

## حقوق المكلف في الضريبة على المبيعات

### أ. حمزة الزروق حبيب – كلية القانون – جامعة بني وليد

#### المخلص :

يسعى الإنسان من أجل الإنصاف المكلف بضريبة المبيعات هو الشخص الذي يقوم بدفع الضريبة او تحصيلها عند البيع أو الاستيراد وتوريدها لمصلحة الضرائب و ذلك بموجب أحكام القانون ، وذلك عندما تتحقق فيه الشروط الواجب توافرها في المكلف ، أو بلوغ حد مبيعاته القيمة المحددة في القانون ، فالمكلف هو شخص طبيعي أو معنوي مناطا بأحكام القانون و يكون مسؤولا عن توريد الضريبة أو تحصيلها عند بيع السلعة أو أداء الخدمة.

المكلف في ضريبة المبيعات منحه القانون العديد من الحقوق الذي نص عليها صراحة ، منها حقه في عدم سداد الضريبة ، و خصمها و ردها ، و أيضا حقه في اللجوء الى التظلم والتحكيم .

#### Abstract:

The taxpayer of sales tax is the person who pays or collects the tax upon sale or import and collect it for the Tax Authority under the provisions of the law or the limit of his sales reaches the value specified in the law. The taxpayer is a a person or an entity ( Organization ) entrusted with the provisions of the law, and is responsible for collecting the tax when selling goods or providing services.

The law granted the taxpayer of sales tax many rights that were expressly stipulated, including his right not to pay the tax, deduct and refund it, as well as his right to resort to grievance and arbitration.

#### المقدمة

تعد ضريبة المبيعات مصدراً مهما من مصادر الإيراد العام، لأنها تمتاز بالتحصيل الدوري الفوري، هذا الأمر الذي أدى غالبية القوانين من العمل على تنظيم العلاقة بين مصلحة الضرائب والمسجل (المكلف)، ومن خلال هذه القوانين يتم توضيح حقوق والتزامات كل من المسجل والمصلحة عن طريق سنّ مجموعة من القوانين التي تحكم علاقة المسجلين اتجاه مصلحة الضرائب، وحقوقهم والتزاماتهم.

**. أسباب اختيار البحث:**

إن أهم الأسباب ترجع إلى أن نظام ضريبة المبيعات غير مطبق في ليبيا، ومن خلال هذا البحث حاولت توجيه النظر إلى جزئية معينة وهي المكلف وحقوقه، نظراً لما للضريبة على المبيعات من أهمية و مساهمة فعالة في رفع وتحصيل الإيراد العام للدولة.

**. اشكالية البحث:**

أبرز إشكالية تكمن في عدم تطبيق ضريبة المبيعات في ليبيا بالرغم من تطبيقها في العديد من دول العالم والدول المجاورة؛ لما لها من أهمية بالغة، وبالتالي كان لزاماً علينا توضيح من هو المكلف أو المسجل في ضريبة المبيعات؟ وما هي حقوقه اتجاه مصلحة الضرائب؟.

**. أهداف البحث:**

يهدف الموضوع إلى بيان من هو المكلف أو المسجل، و بيان جميع حقوقه في ضريبة المبيعات في مواجهة مصلحة الضرائب، وسوف نركز على ضريبة المبيعات المطبقة في مصر.

**. منهجية البحث:**

يعتمد البحث على المنهج التحليلي للنصوص القانونية المنظمة للمسجل وحقوقه في ضريبة المبيعات.

**. خطة البحث:**

تم تناول موضوع البحث وفق الخطة التالية .:

**المبحث الأول:** ماهية المكلف في ضريبة المبيعات.

المطلب الأول: التعريف اللغوي والفقهي للمكلف.

المطلب الثاني: التعريف القانوني للمكلف.

**المبحث الثاني:** حقوق المكلف في ضريبة المبيعات.

المطلب الأول: عدم سداد الضريبة وخصمها وردّها.

المطلب الثاني: حق المكلف في التظلم والتحكيم.

## المبحث الأول

## ماهية المكلف في ضريبة المبيعات

لمعرفة الحقوق التي أسندها القانون في ضريبة المبيعات يجب في البداية التعريف بالمكلف وبيان المقصود به غي اللغة والفقه، وسنوضح التعريف القانوني في المطالب التالية.

## المطلب الأول

## التعريف اللغوي والفقهي للمكلف

## الفرع الأول: التعريف اللغوي:

يأتي المكلف من التكليف وهو اسم، مصدره كلف، وجمعها تكاليف ومعناه التكليف بالأمر أي فرضه على من يستطيع أن يقوم به، وأمر التكليف أمر يصدره من يملك التكليف للإلزام بواجب<sup>1</sup>، والتكليف له معان عديدة في الفقه: الأمر بالشيء والإلزام به، والإلزام فعل فيه مشقة وكلفة، وهو إلزام المكلف بما يقتضي الشرع فعله أو تركه أو استواء فعله وتركه، وللتكليف شروط منها: علم المكلف بما كلف به، والقدرة على فهم خطاب الشرع، والعقل والتمييز، وبلوغ سن التكليف، والقدرة على القيام بما كلف به<sup>2</sup>.

## الفرع الثاني: التعريف الفقهي:

أما في الاصطلاح فالمكلف يأتي من التكليف الذي يفرضه عليه القانون الضريبي على الأفراد المخاطبين بأحكامه، عليه فإن كل شخص مخاطب بهذه الأحكام يعتبر ملزماً بدفع الضريبة ويسمى مكلفاً<sup>3</sup>، وهو الطرف المدين في العلاقة الضريبية والذي يقع عليه عبء تسديد الضريبة، وإما أن يكون شخصاً طبيعياً أو معنوياً، وتم تعريفه بعدة تعريفات منها: هو أي شخص طبيعي أو اعتباري يستورد أو يبيع سلعة أو خدمة خاضعة للضريبة أو كلاهما معاً وقد تم تسجيله لدى مصلحة الضرائب العامة على المبيعات أو كان ملزماً بالتسجيل<sup>4</sup>.

وعرف أيضاً بأنه: الشخص الخاضع للضريبة طبيعياً كان أو معنوياً ويكون ملزماً بموجب القانون بتوريد مبلغ الضريبة إلى الإدارة الضريبية<sup>5</sup>.

1 - معجم المعاني العربية، في التكليف

2 - التكليف من متن الأربعين النووية، أخرجه ابن ماجه، من رواية ان عباس

3 - صلاح قاسم، التهرب الضريبي من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003، ص 16

4 - رفعت عبد الحميد، ضريبة المبيعات، خيرات وحلول، دار المكتبة الوطنية، الطبعة الاولى، عمان 2001، ص 33.

5 - ذو الفقار على رسن الساعدي، الضريبة على القيمة المضافة وتطبيقاتها، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة النهرين، 2006، ص 52.

وعُرف بتعريف آخر بأنه: الشخص سواء كان طبيعياً أو معنوياً مخاطب وفق أحكام القانون بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب.

وعُرف بأنه: الشخص الذي يحدده القانون ويلزمه بدفع الضرائب للمصلحة.

وعُرف أيضاً بأنه: الشخص الطبيعي أو المعنوي والمتمثل في الشركات والمنشآت المختلفة الذي يخضع للضريبة بموجب أحكام القانون الضريبي، ويجب عليه دفعها إلى السلطات.

وفي الفقه الضريبي هناك المكلف أو دافع الضريبة، وهو الشخص القانوني الذي يخاطبه القانون الضريبي بنصوص تتعلق بالمال الضريبي وتلزمه بدفع الضريبة.

وعُرف بأنه: الملتزم قانوناً بدفع الضريبة، ويعمل لدى قوى السوق، ويقوم بإلقاء العبء على شخص آخر، والذي يسلك كافة الطرق حتى تستقر على الممول النهائي المستهلك<sup>1</sup>.

وهو ما يعرف بالمكلف الفعلي أو الواقعي، فالمكلف القانوني هو الذي تلزمه القوانين الضريبية بأداء الضريبة، وهو الملزم بدفع الضريبة لمصلحة الضرائب، وقد يقوم بنقل عبء الضريبة إلى شخص آخر يدفع الضريبة، وهو الذي يتحمل دفع الضريبة، وهو المكلف الفعلي، ولذلك تم التمييز بين المكلف القانوني والمكلف الفعلي، وقد يكون المكلف القانوني والفعلي شخص واحد؛ وبذلك لا ينتقل العبء الضريبي والذي يقصد به نقل العبء النقدي المباشر للضريبة من المكلف أو من الوعاء الذي فرضت عليه إلى مكلف أو وعاء غير الذي فرضت عليه<sup>2</sup>.

## المطلب الثاني

### التعريف القانوني للمكلف

عُرف المكلف في القوانين والتشريعات الضريبة بتعريفات عديدة حسب القوانين الضريبية لكل دولة، وقد سُمي بعدة تسميات منها: المكلف أو الممول أو المستهلك؛ ولهذا سوف نقسم المطلب إلى فرعين؛ الفرع الأول تعريف المكلف وفق القوانين المختلفة، والفرع الثاني تعريف المكلف وفق التشريع المصري.

### الفرع الأول: تعريف المكلف وفق القوانين المختلفة:

- في القانون (العراقي) عُرف المكلف بأنه: كل شخص يخضع للضريبة بموجب أحكام القانون، وتمّ تعريفه ضمن تعليمات فرض وجباية ضريبة المبيعات بأنه: الشخص الطبيعي أو المعنوي المكلف بدفع ضريبة المبيعات وهو المسؤول عن جبايتها وتسديدها إلى الهيئة العامة

<sup>1</sup> - قيس حسن عواد، الوجيز في قانون المالية العممة، منشوراه زين الحوقية، الطبعة الأولى، عمان الاردن، 2018، ص 210.

<sup>2</sup> - قيس حسن عواد، مرجع سابق ذكره، ص 212.

- للضرائب<sup>1</sup>، وقد تم تعريفه في الضوابط الخاصة بضريبة المبيعات الصادرة عن الهيئة العامة للضرائب على الهاتف النقال وشبكات الإنترنت بأنه: الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يقدم الخدمة، وهو المسؤول عن جبايتها وتسديدها إلى الهيئة العامة للضرائب.
- أما تعريف المكلف في التشريع (الأردني) فهو: أي شخص يستورد أو يبيع سلعة أو خدمة خاضعة للضريبة أو كليهما معاً وفق أحكام هذا القانون وتم تسجيله أو كان ملزماً بالتسجيل لدى الدائرة، ويعتبر المستورد مكلفاً وإن كان الاستيراد لأغراضه الخاصة<sup>2</sup>.
  - وفي التشريع (اللبناني) عرف المكلف بأنه: هو كل شخص يمارس نشاطاً خاضعاً للضريبة سواء كان هذا النشاط بيع بضاعة أو استيراد بضائع أو خدمات<sup>3</sup>.
  - وقد عرف نظام ضريبة القيمة المضافة والمطبق في (فلسطين) المكلف بأنه: كل شخص مشغول أو مؤسسة مالية يخضع لأحكام هذا القانون<sup>4</sup>.

#### الفرع الثاني: تعريف المكلف في التشريع المصري:

عرف المشرع المصري المكلف بأنه: الشخص الطبيعي أو الاعتباري الخاضع للضريبة التي يفرضها عليه القانون الضريبي، والمكلف كان عاماً (الشخص الطبيعي) أو خاصاً (الشخص الاعتباري) مكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة العامة سواء كان منتجاً لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة وبلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه في القانون الضريبي، وكل مُصدّر أو مستورد أو وكيل توزيع لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة مهما كان حجم معاملاته وكذلك كل منتج أو مؤد أو مستورد لسلعة أو لخدمة منصوص عليها في القانون الضريبي مهما كان حجم معاملاته<sup>5</sup>.

- أ- **الشخص المرتبط:** كل شخص يرتبط بشخص آخر بعلاقة تؤثر في تحديد وعاء الضريبة بما في ذلك:
- 1- الزوج والزوجة والأصول والفروع.
  - 2- شركة الأموال والشخص الذي يملك فيها بشكل مباشر أو غير مباشر (50%) على الأقل عدد أو قيمة الأسهم أو من حقوق التصويت.

<sup>1</sup> - المادة (1) الفقرة الثانية من قانون رقم (5) لسنة 2015، بشأن فرض وجباية ضريبة المبيعات في الاعراق.

<sup>2</sup> - المادة (1) من القانون المؤقت رقم (29) لسنة 2009 المعدل القانون ضريبة المبيعات الاردني رقم (6) لسنة 1994 المعدل النافذ.

<sup>3</sup> - المادة (3) من قانون القيمة المضافة رقم (7338) لسنة 2002 في لبنان.

<sup>4</sup> - نظام ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين رقم (747) لسنة 1985م.

<sup>5</sup> - المادة (1) من قانون الضريبة على القيمة المضافة وفقاً لأحدث التعديلات من قانون الاجراءات الضريبة الموجد في مصر.

- 3- شركة الأشخاص والشركاء المتضامنون والموصون فيها.
- 4- أي شركتين أو أكثر يملك شخص آخر (50%) على الأقل من عدد أو قيمة الأسهم أو حقوق التصويت في كل منها.
- 5- رَبّ العمل والعمال التابعون له الذين تربطهم به علاقة عمل.
  - ب- مُورّد الخدمة: كل شخص طبيعي أو اعتباري يقوم بتوريد أو أداء خدمة خاضعة للضريبة.
  - ت- المستورد: كل شخص طبيعي أو اعتباري يقوم باستيراد سلع أو خدمات خاضعة للضريبة أيا كان الغرض من الاستيراد.
  - ث- المقيم: الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يعد مقيماً في مصدر وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل.

### المبحث الثاني

#### حقوق المكلف في الضريبة على المبيعات

لقد حدد المشرع في القانون رقم (11) لسنة 1991م العديد من الحقوق التي يتمتع بها المسجل لدى مصلحة الضرائب، ومن ضمن هذه الحقوق حق المسجل في عدم سداد الضريبة وخصمها وردها وهو ما نتكلم عنه في المطلب الأول، وحق المسجل في التظلم والتحكيم وهو ما يأتي الكلام عليه في المطلب الثاني.

#### المطلب الأول

##### عدم سداد الضريبة وخصمها وردها

حدد التشريع الضريبي حقوقاً للمكلف لدى مصلحة الضرائب وفق القانون؛ بحيث يحق للمكلف أن يتمتع بحقه في عدم سداد الضريبة وخصمها وردها، وهذا ما سندرسه في الفرعين التاليين؛ عدم سداد الضريبة وخصمها وردها؛ إذ يعتبر حق عدم سداد الضريبة من الحقوق التي منحها المشرع للمكلف في ضريبة المبيعات وقام بتحديدها على سبيل الحصر، وسوف نتناولها في الفرع الأول، ونتناول حقه في خصم ورد الضريبة في الفرع الثاني.

##### الفرع الأول: عدم سداد الضريبة:

يختلف عدم سداد الضريبة بحسب ما إذا كانت الجهة هي في الأصل معفاة أو كانت السلعة في الأصل معفاة.

أولاً: عدم سداد الضريبة للجهات المعفاة: والجهات المعفاة هي:

أ- السفارات والقنصليات والمفوضيات الأجنبية، معلق على شرط المعاملة بالمثّل.

ب- القوات المسلحة تعفى من الضرائب في سد حاجاتها الضرورية المتعلقة بالأمن القومي.  
ت- الجهات الحكومية والإدارية عندما تقوم بإقامة حفل تكريم وإعطاء جوائز مثل النياشين والميداليات والجوائز الرياضية.

وتكون هذه الجهات معفاة إما بنص القانون أو بقرار وزاري أو اتفاقية دولية.  
ثانياً: عدم سداد الضريبة على الخدمات و السلع المعفاة: وهي تشمل السلع الضرورية المعفاة مثل:

أ- السلع الضرورية كالأكل والشرب "الخبز مثلاً باستثناء الدقيق الفاخر".  
ب- الزيوت بأنواعها ثابتة أو سائلة أو جامدة أو مكررة.  
ت- الخضروات والفواكه والبقوليات والحبوب والملح والتوابل المجهزة أو المعبأة أو المعلبة الطازجة أو المجمدة عدا المستورد منها.

وهذه الاعفاءات بنص القانون رقم (2) لسنة 1997م<sup>1</sup>.  
هذا بالإضافة إلى الأشياء المخصصة للاستعمال الشخصي، وأمتعة المسافرين القادمين من الخارج، والأشياء المعفاة في حالة التقدير إذا تم استردادها مرة أخرى.  
وكذلك محاليل التحاليل الطبية بشرط أن تكون بقدر الحالة الموردة لها، وعلى أن يقدم صاحب الشأن شهادة من معمل حكومي بما يفيد بالتحليل واستهلاك العينة.

#### الفرع الثاني: خصم ورد الضريبة:

يعتبر الخصم ورد الضريبة من أحد مميزات ومحفزات الضريبة التي تشجع المكلف على التسجيل، وخصم ما تم سداه في مرحلة سابقة لمنع التراكم والازدواج الضريبي.  
وأيضاً تنفيذ الرد فيه تعزيز الثقة بين المكلف ومصلحة الضرائب حيث يحق للمكلف رد ما دفعه عن طريق الخطأ؛ لذلك سوف ندرسها بشيء من التفصيل.

#### أولاً: الخصم الضريبي:

يعرف الخصم الضريبي بأنه: "الأسلوب الذي يتم فيه استبعاد الضريبة السابق سداها في مراحل التداول السابقة من كامل الضريبة المستحقة على السلعة أو الخدمة في المرحلة المالية، وذلك في مراحل تداول السلع والخدمات جميعها وصولاً للمستهلك النهائي"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - أسعد طاهر أحمد، ضريبة المبيعات في الميزان، مطبعة شهبان، بدون طبعة، 2001، ص 142 وما بعدها.

<sup>2</sup> - مبرك محمد نصيبه الضريبة على القيمة المضافة بالتطبيق على قانون (67) لسنة 2016، وار الجامعة، مصر، 2017، ص (71).

وعرّفه المشرّع (المصري) بأنه: للمسجل أن يخصم من إجمالي الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع الخاضعة للضريبة ما تم سداه وحسابه من ضريبة على المردودات من مبيعاته وفق شروط وما سبق تحميله من ضريبة<sup>1</sup>.

#### أ. حالات الخصم الضريبي:

1. خصم الضريبة على المدخلات؛ وهي عبارة عن المواد الأولية والسلع الوسيطة اللازمة للإنتاج النهائي.

2. خصم المردودات من المبيعات.

3. خصم الضريبة السابقة سداها وناتجه عن تعديل الضريبة.

#### ب. أهداف الخصم:

1. يعتبر عاملاً محفزاً للثقة بين المسجل والمصلحة.

2. الخصم على الضريبة لا يشمل القيمة الكلية.

3. يقضي على ظاهرة الازدواج الضريبي.

4. يمنع التهرب الضريبي.

5. يوفر سيولة نقدية للمسجل بصورة غير مباشرة.

6. يخفف العبء على الإدارة الضريبة في الفحص والسجلات<sup>2</sup>.

#### ثانياً: الرد الضريبي:

يعرّف رد الضريبة بأنه: عملية استخلاص وتطهير السلع والخدمات من الضريبة المحملة على مدخلاتها<sup>3</sup>.

ويعرّف بأنه: حق من حقوق المسجلين لدى مصلحة الضرائب على المبيعات بحيث يستطيع بمقتضاه سداد الضريبة السابق تحصيلها على السلع التي يتم تصديرها سواء صدرت بحالتها أو أدخلت في سلع أخرى، أو الضريبة التي حصلت بطريق الخطأ، وذلك بموجب طلب كتابي يقدمه صاحب الشأن طبقاً للشروط والأوضاع والحدود المنصوص عليها قانوناً<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - المادة (26) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة المصري رقم (67) لسنة 2016 المعدل النافذ.

<sup>2</sup> - أسعد طاهر أحمد، مرجع سابق ذكره، ص 182 وما بعدها .

<sup>3</sup> - مبروك محمد نصير، مرجع سابق ذكره، ص (76).

<sup>4</sup> - أسعد طاهر أحمد، مرجع سبق ذكره، ص (209).

للجهة المختصة بالرد سواء مصلحة الضرائب على المبيعات أو مصلحة الجمارك وذلك حسب الأحوال حيث تلتزم تلك الأخيرة برد الضريبة في موعد لا يتجاوز ثلاثة أشهر من تاريخ تقديم الطلب.

#### أ. حالات الرد الضريبي:

1. رد الضريبة السابق تحصيلها على السلع المصدرة ومدخلات هذه السلع بشرط أن يتم التصدير بمعرفة مصلحة الجمارك، وأن يكون طالب الرد ماسك فواتير ويقدم الطلب كتابياً.
2. رد الضريبة التي حصلت عن طريق الخطأ، بطلب معد مسبقاً يرفق معه المستندات المؤيدة للرد.
3. رد الفروق الضريبية المستحقة في حالات التقدير عندما يكون خصم الضريبة أكبر من الضريبة المستحقة، ورد كامل الضريبة للمنتج الصناعي الذي يقتصر نشاطه على التصدير فقط.
4. رد الضريبة من قبل المسجل الذي ألغى تسجيله نتيجة عدم قيامه بممارسة النشاط الوارد بطلب التسجيل، ويكون بطلب كتابي يقدمه للمصلحة، ويجب أن ترد الضريبة في غضون ثلاثة أشهر من تقديم الطلب<sup>1</sup>.

#### ب. أهداف رد الضريبة:

1. يخلق ثقة متبادلة بين المسجل ومصلحة الضرائب.
  2. يشجع على زيادة الصادرات وإقبال المستثمرين على إنتاج سلع تساعد على صناعة التصدير.
  3. يساعد على كشف حالات التهرب الضريبي.
  4. يوفر سيولة مالية للدولة أو المكلف.
- ويجب ان ننوه ان رد الضريبة هو الرد غير المستحق طبقاً لقواعد القانون المدني.

#### المطلب الثاني

#### حق المكلف في التظلم والتحكيم

نصت المادة (17، 2) من القانون رقم (11) لسنة 1991م على أنه للمسجل أن يتظلم لرئيس المصلحة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسليم الإخطار وله الحق أن يطلب إحالة النزاع إلى التحكيم المنصوص عليه في هذا القانون خلال الخمسة عشر يوماً التالية وسوف ندرس خلال هذا المطلب التظلم وأهميته وشروطه وإجراءاته و آثاره في الفرع الأول، والتحكيم والتناضي في الفرع الثاني.

<sup>1</sup> - اسعد طاهر أحمد، مرجع سابق ذكره، ص (210).

## الفرع الأول: التظلم الإداري:

التظلم هو حق قرره القانون للمسجل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات ويستطيع أن يعترض على تقديرات المصلحة من الضريبة الواردة في إقراراته الشهرية بطلب يقدمه خلال (30) يوماً من تاريخ السلامة بتعديلات الضريبة الواردة بالإقرار.

### أولاً: شروط التظلم<sup>1</sup> وإجراءاته:

أ. يشترط لقبول التظلم توافر الشروط الآتية:

1. أن يكون المتظلم مسجلاً بمصلحة الضرائب على المبيعات .
2. أن يقدم بإقرار شهري عن مبيعاته والضريبة المستحقة عليها خلال شهرين من انتهاء فترة المحاسبة.
3. أن تقوم المصلحة بتعديل الإقرار المقدم من المسجل خلال ثلاث سنوات من تاريخ تسلم الإقرار إخطار المسجل بذلك.
4. أن يتم تقديم التظلم إلى المأمورية المختصة في خلال ثلاثين يوماً من تسلم الإخطار بالتعديل<sup>2</sup>.
5. أ، يشمل التظلم البيانات التالية:
  - . اسم المسجل ورقم تسجيله ونوع النشاط.
  - . بيان فترة التظلم وعلم الوصول.
  - . بيان أسباب التظلم.
  - . أن يكون التظلم موقفاً عالية المسجل أو من ينوب عنه.
  - . أن يقدم التظلم من أصل وصورة مع دفع الرسوم المقررة لذلك.

### ب . إجراءات التظلم:

يقدم التظلم إلى المأمورية خلال 30 يوماً التالية لتسليم إخطار التعديل، وتقوم المأمورية بدراسة التظلم وإعداد مذكرة برأيها وإحالتها إلى اللجنة المختصة، تقوم اللجنة بدراسة التظلم وتعرض رأيها في التظلم بمذكرتها على المدير العام لتقرير قبوله من عدمه، وفي حالة القبول يتم إخطار المسجل بذلك، وفي حالة عدم القبول يتم إخطار المسجل بذلك خلال الستين يوماً التالية لتقديم التظلم.

### ثانياً: آثار التظلم:

يترتب على تقديم التظلم آثار من أهمها:

<sup>1</sup> - المادة (17) الفقرة (2) من قانون رقم (11) لسنة 1991م بشأن ضريبة المبيعات .  
<sup>2</sup> - المادة (17) من قانون رقم (11) لسنة 1991 بشأن ضريبة المبيعات المصري.

أ . وقف كافة الإجراءات القانونية لحين البث في التظلم.

ب . قطع تقادم الضريبة.

ج . جواز الالتجاء إلى التحكيم.

**الفرع الثاني: التحكيم الضريبي وطرق التقاضي:**

قبل الخوض في إجراءات التحكيم وشروطه سنتطرق أولاً للتعريف بالتحكيم وبيان شروطه وإجراءاته، ومن ثم سندرس ثانياً شروط قرار التحكيم وحجته وكيفية الطعن عليه.

**أولاً: تعريف التحكيم وأنواعه وشروطه وإجراءاته:**

أ . **تعريف التحكيم:** هو اتفاق أطراف النزاع على طرحه على أشخاص يطلق عليهم المحكمون ليفصلوا فيه دون المحكمة المختصة، وبذلك يعتبر وسيلة من وسائل فض المنازعات<sup>1</sup>.

ب . **انواع التحكيم:**

ينقسم التحكيم إلى أنواع متعددة هي:

. **التحكيم العادي:** يعتبر التحكيم أثراً من آثار القضاء الخاص ونظراً لبطء وتعقيد نظام القضاء أجاز المشرع للأفراد إخراج بعض المنازعات من ولاية القضاء وعهد المهمة إلى محكم أو محكمين يختارون لهذا الغرض.

. **التحكيم الإداري:** وهو الذى يدخل في المسائل الإدارية بإدارة المشروع.

. **التحكيم الاختياري:** وهو التحكيم الذى يطلق للأفراد حرية اللجوء إليه إن أرادوا ذلك.

. **التحكيم الإجباري:** وهو الذى يستوجبه المشرع على الأفراد أو الهيئات بحيث لا يطلق لهم حرية الالتجاء إلى التحكيم من عدمه.

. **التحكيم الابتدائي:** وهو الذى ينظر من محكم عن المصلحة ومحكم من قبل صاحب الشأن (1) م 35 فقرة<sup>2</sup>.

. **التحكيم العالي:** في حالة عدم اتفاق المحكمين في التحكيم الابتدائي يرفع النزاع إلى لجنة التحكيم العالي (2) 35 فقرة<sup>3</sup>.

ج . **شروط التحكيم وإجراءاته:**

**يشترط في التحكيم الاتي:**

1 . يشترط أن يكون طالب التحكيم مسبقاً بتظلم تم رفضه أو لم يبت فيه.

<sup>1</sup> - لمزيد من المعلومات في ذلك انظر أسعد طاهر أحمد، المرجع السابق ص (250) وما بعدها.

<sup>2</sup> - المادة (35) فقرة (1) قانون رقم (11) لسنة 1991 بشأن اصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات .

<sup>3</sup> - المادة (35) الفقرة (2) من نفس القانون.

2. أن يقدم طلب التحكيم في خلال المواعيد المنصوص عليها قانوناً.
  - 3 أن يكون موضوع التحكيم من ضمن الحالات المنصوص عليها في القانون.
  4. سداد الضريبة المستحقة على المسجل من واقع الإقرارات عن فترة النزاع.
  5. يجب سداد نفقات التحكيم.
- أما إجراءاته: فيكون في نظر المنازعات أمام لجنة التحكيم الابتدائية والنظر في المنازعات أمام لجنة التحكيم العالية.

ثانياً: شروط قرار التحكيم وحجته:

أ. شروط قرار التحكيم:

1. الشروط الشكلية (1) م 28 اللائحة التنفيذية الفقرة (2-6)<sup>1</sup>.
- . يجب أن يصدر قرار التحكيم مكتوباً وموقعا عليه من أعضاء اللجنة.
- . يجب أن يصدر قرار لجنة التحكيم مسيباً.
- . يجب موافقة المنطوق مع الأسباب.
- . يجب إعلان قرار اللجنة خلال (15) يوماً من تاريخ صدوره.
2. الشروط الموضوعية (1) م 35.
- . يجب أن تصدر اللجنة قرارها في التحكيم الابتدائي بإجماع آراء العضوين وبالأغلبية في التحكيم العالي.
- . أن يصدر قرار اللجنة بالفصل في موضوع النزاع سواء كان القرار في صالح المصلحة أو في صالح صاحب الشأن.
- . أن يصدر قرار اللجنة في المنازعات المنصوص عليها في القانون.

ب. حجية قرار التحكيم وكيفه الطعن عليه:

1. حجية قرار التحكيم:

عند صدور قرار اللجنة باتفاق الطرفين يعد هذا القرار نهائياً لا يجوز الطعن عليه أمام لجان التحكيم العالي  
كما ذهبت الكثير من أحكام القضاء إلى اعتبار التحكيم إجبارياً، و عدم اللجوء إليه لحل المنازعات الناشئة بين المسجل و مصلحة الضرائب على المبيعات أولاً، و اللجوء إلى القضاء مباشرة يستوجب الحكم بعدم قبول الدعوى

<sup>1</sup> - المادة (28) من اللائحة التنفيذية الفقرة (6-9).

هذا ولقد أكدت محكمة النقض في حكمها المنشور في جريدة الاهرام بتاريخ 1997/9/1م بأحقية المسجل (المكلف) في اللجوء مباشرة للقضاء، حيث إن التحكيم المنصوص عليه في قانون ضريبة المبيعات هو طريق اختياري للمسجل و ليس وجوبياً .

## 2 . آليات الطعن على قرار التحكيم:

تطبق القواعد والإجراءات المقررة لدعوى الإلغاء على الطعون في قرارات لجنة التحكيم العليا وذلك على النحو التالي:

- . يرفع الطعن أمام محكمة القضاء الإداري خلال 60 يوماً من تاريخ إعلان صاحب الشأن.
- . يقوم الطعن بموجب عريضة موقع عليها من محام مقبول أمام مجلس الدولة.
- . تشمل العريضة البيانات الأصلية التي يتعين توافرها في العرائض.
- . تعلن العريضة إلى الجهة الإدارية المختصة خلال (7) أيام من تاريخ تقديمه.
- . تلتزم المصلحة أن تودع بقلم كتاب المحكمة خلال (30) يوم من تاريخ إعلانها مذكرة بالبيانات<sup>1</sup>.
- . تقوم هيئة المفوضين خلال (3) أيام من تاريخ إيداع التقرير بعرض ملف الدعوى على رئيس المحكمة لتعيين تاريخ للجلسة العامة على المحكمة لسماع الدفوع والدفاع والطلبات وإثبات ذلك بمحاضر الجلسات.
- . يصدر حكم المحكمة في جلسة علنية ويجوز الطعن عليه أمام المحكمة الإدارية إذا كان لحكم مخالفاً للقانون أو وقع خطأ في تطبيقه.

## الخاتمة

من خلال دراستنا لموضوع حقوق المكلف في ضريبة المبيعات لاحظنا أنه يتمتع بالعديد من الحقوق بموجب التشريعات المعدة لهذا الغرض، وقد توصلنا لعدة نتائج وتوصيات.

## أولاً: النتائج:

1. أن المكلف هو الشخص الذي يتوجب عليه دفع الضريبة وتحصيلها وتوريدها عند البيع أو الاستيراد لمصلحة الضرائب.
2. قد حدد القانون النصاب المالي الذي يلتزم بموجبه المكلف بالتسجيل لدى مصلحة الضرائب.
3. منح المشرع المسجل عدة حقوق منها حقه في عدم سداد الضريبة على جهات معفاة وسلع معفاة بموجب القانون.
4. للمكلف الحق في رد الضريبة وخصمها وأيضاً الحق في التظلم الإداري ولجوؤه للتحكيم لفض المنازعات بين المكلف ومصلحة الضرائب.

<sup>1</sup> - المادة (35) من قانون رقم (11) لسنة 1991 بشأن اصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات

## ثانياً: التوصيات:

- أهم التوصيات التي توصلت إليها بعد النهاية من كتابة هذا البحث تتمثل في:
1. يجب على المشرع الليبي ان يحدو حدو المشرع المصري في تطبيق ضريبة المبيعات كمرحلة أولى ثم الانتقال إلى تطبيق ضريبة القيمة المضافة لما لها من أهمية بالغة في تحقيق ورفع الإيراد العام.
  2. إقامة الدورات الخاصة لموظفي مصلحة الضرائب من أجل إعدادهم وتكوينهم من أجل الاستعداد لتطبيقها في ليبيا.
  3. تطبيق ضريبة المبيعات لأنها توفر الحل لمشاكل نقص السيولة المالية التي تعاني منها البلاد، ولما لها من دور في رفع الاقتصاد والتنمية داخل البلاد.
  4. ضرورة تطبيقها في ليبيا للحد من مشاكل التهرب الضريبي السائد في البلاد.

## المصادر والمراجع

### اولاً: المعاجم

1. معجم المعاني العربية، في التكليف ومعناه لغة
2. التكليف، من متن الاربعين النووية، أخرجة ابن ماجه من رواية ابن عباس.

### ثانياً: المراجع

1. أسعد طاهر أحمد، ضريبة المبيعات في الميزان، مطبعة شهوان، بدون طبعة، 2001م.
2. رفعت عبد الحميد، ضريبة المبيعات، خبرات حلول، دار المكتبة الوطنية، الطبعة الاولى، عمان، 2001م.
3. قيس حسن عواد، الوجيز في قانون المالية العامة، منشورات زين الحقوقية الطبعة، الاولى، عمان، 2018م.
4. مبروك محمد نصير، الضريبة على القيمة المضافة بالتطبيق على قانون 67 لسنة 2016م، دار الجامعة مصدر، 2017م.

### ثالثاً: الاطروحات والرسائل

1. ذو الفقار على رسن الساعدي، الضريبة على القيمة المضافة وتطبيقاتها، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة النهريين، 2007م.
2. صلاح قاسم، التهرب الضريبي من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003م.

**رابعاً: القوانين**

1. القانون رقم (5) لسنة 2015، بشأن فرض جباية ضريبة المبيعات في العراق.
- 2- القانون المؤقت رقم (29) لسنة 2009 المعدل لقانون الضريبة على المبيعات في الأردن.
3. القانون رقم (7338) لسنة 2002م بشأن قانون القيمة المضافة في لبنان.
4. نظام ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين رقم (7475) لسنة 1985م.
5. القانون رقم (11) لسنة 1991م بشأن قانون الضريبة على المبيعات في مصر.
6. القانون رقم (67) لسنة 2016 بشأن قانون ضريبة القيمة المضافة في مصر.
7. اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على القيمة المضافة في مصر رقم (67) لسنة 2016 المعدل النافذ.

