



اختصاص دوائر القضاء الإداري بنظر المنازعات الضريبية
(دراسة تحليلية وفق التشريعات الليبية)

احمد عبدالسلام مفتاح الخطاب

مصلحة الجوازات والجنسية و شؤون الأجانب

The jurisdiction of administrative courts in considering tax disputes
(Analytical study according to Libyan legislation)

Ahmed Abdulsalam Miftah Alhatab

Passports, Nationality and Foreigners Affairs Department

ahmedalhatab86@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2026/4/04 - تاريخ المراجعة: 2026/05/04 - تاريخ القبول: 2026/05/16 - تاريخ للنشر: 2026/06/06

الملخص :

تناولت هذه الدراسة اختصاص دوائر القضاء الإداري بمحاكم الاستئناف الليبية في نظر المنازعات الضريبية مؤكدةً على وجوبية - الطعن الإداري - أمام اللجان المختصة (الابتدائية والاستئنافية) كشرط مسبق لرفع الدعوى القضائية، حيث يترتب على تجاوز هذا المسار بطلان الطعن القضائي، إذ استعرضت الدراسة رقابة القضاء الإداري على قرارات الإدارة الضريبية باحثاً في عيوب القرار الإداري (الشكل، الاختصاص، المحل، السبب، والانحراف بالسلطة) وأثارها القانونية، كما تتبعت المسار الإجرائي للطعن بدءاً من قيد الصحيفة وإعلانها، مروراً بمرحلة التحضير وإعداد التقرير من قبل المستشار المقرر، وصولاً إلى مرحلة المرافعة وإدارة الجلسات وفقاً لقانون المرافعات الليبي، كما أكدت الدراسة على الدور الإيجابي للقاضي الإداري في الموازنة بين مصلحة الخزانة العامة وحقوق الممول مبرزةً ذاتية التشريع الضريبي واستقلاليتة، وخلصت الدراسة إلى أن أحكام دوائر القضاء الإداري في المنازعات الضريبية نهائية وتحوز حجية مطلقة في مواجهة الكافة، وتعد ضماناً جوهرية لحماية الممول من تعسف الإدارة، مما يرسخ مبدأ المشروعية وسيادة القانون في النظام الضريبي الليبي.

الكلمات المفتاحية: القضاء الإداري - المنازعات الضريبية - لجان الطعن الضريبي - عيوب القرار الإداري

Abstract

This study examined the jurisdiction of the administrative courts of the Libyan Courts of Appeal in tax disputes, emphasizing the mandatory requirement of filing an administrative appeal before the relevant committees (both primary and appellate) as a prerequisite for initiating legal proceedings. Failure to do so renders the appeal invalid. The study reviewed the administrative judiciary's oversight of tax administration decisions, examining the defects in administrative decisions (form, jurisdiction, subject matter, cause, and abuse of power) and their legal consequences. It also traced the procedural path of the appeal, from the registration and notification of the complaint, through the preparation and report drafting by the assigned advisor, to the pleading and session management phases, in accordance with the Libyan Code of Civil Procedure. Furthermore, the study highlighted the positive role of the administrative judge in balancing the interests of the public treasury with the rights of the taxpayer, emphasizing the autonomy and independence of tax legislation. The study concluded that the rulings of the administrative courts in tax disputes are final and have absolute legal force against all parties, constituting a fundamental guarantee for protecting taxpayers from administrative abuse, thus reinforcing the principles of legality and the rule of law within the tax system. Libyan.

Keywords :Administrative Judiciary - Tax disputes - Tax Appeals Committees - Defects of administrative decision**المقدمة**

يعد الطعن القضائي على ما يصدر عن لجان الطعن الضريبي وسيلة قانونية سنت كضمانة للخصوم يتم من خلالها اللجوء إلى السلطة القضائية المختصة لنظر موضوع النزاع ، فالرقابة القضائية تعتبر ضمانة فعالة لحماية حقوق المتنازعين، وبما أن الطريق القضائي أمام كل من الممول والإدارة الضريبية يكمن في تحويل النزاع بشأن قرارات اللجان الضريبية إلى المحكمة المختصة بنظره، فقد عهدت بعض التشريعات المقارنة بنظر مثل هذه المنازعات للقضاء الكامل ، ومنهم من جزأ الاختصاص بين القضاء المدني والقضاء الإداري ، في حين أن هناك تشريعات أخرى قد عهدت بالفصل في المنازعات الضريبية لقضاء مختص وأخيراً توجد تشريعات أخرى قد عقدت الاختصاص للمحاكم الإدارية على أساس الطبيعة الإدارية للمنازعات الضريبية ، وبالتطرق للنظام القضائي الليبي نجد أنه يعتمد مبدأ وحدة القضاء ، أي بمعنى أن الولاية للقضاء الكامل في إنهاء كافة المنازعات بيد أنه قد عقد الاختصاص لفض المنازعات الضريبية لدوائر القضاء الإداري بمحاكم الاستئناف عن طريق الطعن القضائي على القرارات الإدارية التي تدخل في ولاية هذه الدوائر والتي منها القرارات الصادرة عن اللجان القضائية بوصفها قرارات إدارية نهائية من خلال تحريك دعوى الإلغاء متى توافرت شروطها وأسبابها ، ووفقاً لإجراءات التقاضي المنصوص عليها قانوناً .

أولاً - أهمية الدراسة :

تبرز أهمية هذه الدراسة في تسليط الضوء على الضمانة القضائية بالنسبة لأطراف العلاقة الضريبية - الإدارة الضريبية و الممول - ، المتمثلة في الطعن بالإلغاء على القرارات الصادرة عن اللجان الاستئنافية بشأن فض المنازعات الضريبية ادارياً.

ثانياً - أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة الى بيان الطبيعة القانونية للطعن الضريبي وتميزه عن الطعن الإداري ، وكما تهدف الدراسة الى بيان الاحكام الإجرائية لتحريك الدعوى الضريبية أمام دوائر القضاء الإداري بمحاكم الاستئناف للبيبة .

ثالثاً - إشكالية الدراسة :

تتمحور إشكالية هذه الدراسة في عدم نص المشرع الضريبي الليبي على الضمانة القضائية لفض المنازعات الضريبية صراحة وانما اكتفي بالنص على أن القرارات الصادرة عن اللجان الاستئنافية قرارات إدارية نهائية ، عليه يمكن استعراض إشكالية الدراسة في مدى فاعلية الوسيلة القضائية في إنهاء المنازعة الضريبية من خلال القوانين العامة والمتمثلة في القانون رقم 88 لسنة 1978 م بشأن نظام القضاء الإداري الليبي ، وقانون نظام القضاء وتعديلاته ، بالإضافة لقانون انشاء المحكمة العليا للبيبة وتعديلاته .

رابعاً- منهج الدراسة :

لمعالجة إشكالية الدراسة سوف يتبع المنهج التحليلي الوصفي لدراسة النصوص القانونية والاحكام القضائية و الآراء الفقهية المتعلقة بالطعن الضريبي قضائياً ، وكذلك المنهج المقارن متي تطلب الدراسة الاعتماد عليه .

خامساً - خطة الدراسة :

المطلب الأول -الطبيعة القانونية للطعن الضريبي بالإلغاء
المطلب الثاني - احكام الطعن الضريبي بالإلغاء

المطلب الأول**خصوصية دعوى الإلغاء في نظر الطعن الضريبي**

تتعدد الآراء حول الجهة القضائية المختصة بالنظر في النزاعات الضريبية ، فبعض الأنظمة تسندها إلى القضاء العام ، وأخرى إلى القضاء الإداري، بينما يرى اتجاه ثالث ضرورة إنشاء قضاء ضريبي مستقل ، نظراً لطبيعة القوانين الضريبية الفنية والمتخصصة ، وتتناول الدراسة هذا الموضوع من خلال تحليل التكييف القانوني للطعن الضريبي وتحديد الجهة المختصة بنظره في النظام الليبي ، حيث كان الاختصاص سابقاً للمحكمة العليا ثم أصبح لمحكمة الاستئناف الإدارية، ما يثير إشكالية حرمان المتقاضي من حقه في التقاضي على درجتين ، وسرّكز الدراسة على : التكييف القانوني للطعن الضريبي كفرع اول ، واختصاص محكمة الاستئناف بنظره كفرع ثاني .

الفرع الأول - التكييف القانوني للطعن الضريبي و أهميته :

تتميز الدعوى الضريبية عن غيرها من الدعاوى القضائية ، من خلال كون أحد أطرافها الدولة ، مما يجعلها قريبة من الدعوى الإدارية ، لكنها تختلف عنها في الطبيعة ، حيث تغلب الطبيعة الشخصية على الدعوى الضريبية مقابل الطبيعة العينية في الدعوى الإدارية ، ويتناول هذا الفرع الخلاف حول التكييف القانوني للطعن الضريبي، وأهميته من الناحية القضائية.

أولاً - التباين حول الطبيعة القانونية للطعن الضريبي :

يمكن التمييز بين نوعين من الخصومة فهي إما أن تكون خصومة موضوعية متعلقة بمدى مشروعية التطبيق السليم للقوانين عند اتخاذ قرار أو إجراء معين من قبل جهة الإدارة العامة على أن يكون مؤثراً في المراكز القانونية ، وإما خلاف

أو خصومة شخصية فهي التي تنشأ بمجرد وقوع اعتداء على أحد الحقوق الشخصية الخاصة أو على الأقل التهديد بالاعتداء عليها .

أ - الطعن الضريبي من الدعاوى الموضوعية :

يستند أنصار هذا الاتجاه على أن العلاقة بين الممول والخزانة العامة ليست علاقة مديونية إنما هي علاقة يحكمها القانون العام ، فالمنازعة الضريبية تستمد عناصرها من التشريع الضريبي والمالي للدولة ومن القرارات الضريبية الصادرة عن جهة الإدارة الضريبية باعتبارها سلطة عامة ، ويقوم هذا الرأي على أن تحديد طبيعة الدعوى الضريبية يتم من خلال بيان المركز القانوني للممول حيث إن الرابطة بين طرفي الدعوى الضريبية رابطة عينية موضوعية يحكمها القانون العام (1) ، وبما أن هذا الاتجاه يعتمد على معيار طبيعة موضوع المنازعة الضريبية حيث إن النزاع يتعلق بالمركز القانوني للممول في مواجهة القرارات الضريبية الصادرة عن جهة الإدارة الضريبية ، إلا أنه يؤخذ عليه أن فيه تقيداً لسلطة القاضي لأن قاضي الموضوعية - الموضوعي - تنحصر سلطته في إلغاء القرار غير المشروع والذي يعد محلاً للطعن .

ب - الطعن الضريبي من طعون القضاء الكامل:

يعتبر الطعن الضريبي من قبيل الدعاوى الشخصية بناءً على أن المبالغ المالية المستحقة للخزانة العامة في ذمة الممول تحكمها علاقة المديونية العادية التي تعتبر من الحقوق الشخصية ، فالقاضي عند نظر المنازعة الضريبية بناءً على هذا الاتجاه يجب أن يتمتع بسلطة كاملة للفصل في الدعوى ، بخلاف قاضي الإلغاء الذي يقتصر دوره في إلغاء القرار في حال عدم مشروعيته أو تأييده له إن كان مشروعاً (2) ، ويمكن أن يعد هذا الاتجاه صحيحاً في حال اعتماده على معيار السلطة التقديرية للقاضي دون الاستناد إلى طبيعة النزاع الضريبي المعروف أمامه ، أما في حال الأخذ في الاعتبار طبيعة المسألة المعروضة على القاضي فإن هذا الاتجاه يعتبر غير سليم من وجهة نظر أنصار الاتجاه الثاني (3) .

ج - الطعن الضريبي ذو طبيعة مزدوجة :

يُعد الطعن الضريبي من ضمن الدعاوى ذات الطبيعة المزدوجة بسبب الجمع بين معيارين هما : سلطة القاضي وطبيعة المنازعة المعروضة أمامه ، فالهدف من تحريك الدعوى الضريبية هو حماية مشروعية قرارات الربط أو التحصيل فهي هنا تعد من الدعاوى الموضوعية ، وأما من حيث مضمونها فهي تنطوي على تحديد المركز القانوني للممول في اتجاه الإدارة الضريبية ، فهي هنا تعد من ضمن دعاوى القضاء الكامل (4) ؛ لذا فإن سلطة قاضي الإلغاء لا تقف عند إلغاء القرار بل تتعداه إلى سلطة تحديد مبلغ الضريبة الذي يلتزم بها الممول ، فالدعوى الضريبية وفق هذا الاتجاه تتميز بخصوصية ذاتية تجعلها ذات طبيعة فنية متميزة وذاتية تدعو إلى أن يختص بنظرها قضاة متخصصون يعملون وفقاً للقوانين الإجرائية الضريبية (5)

ج - موقف القضاء الليبي من تكييف الدعوى الضريبية :

تتمحور الطبيعة القانونية للطعن الضريبي في كونه من الدعاوى الشخصية التي تدخل ضمن اختصاص دوائر القضاء الإداري استثناءً بناءً على التقسيم الحديث للدعاوى الإدارية وهي دعوى المشروعية التي تكون سلطة القاضي فيها مقيدة بإلغاء القرار الإداري لعدم مشروعيته ، إلا أن الدعاوى الشخصية المتعلقة بالحقوق المالية لكل من الإدارة الضريبية والممول فسلطة القاضي غير مقيدة بإلغاء القرار فقط بل تتعداه لنظر موضوع النزاع (6) ، لكونها خصومة عينية شخصية لها علاقة بالذم المالية للأشخاص سواء الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين فلا تعد من قبيل الدعاوى الشخصية التي تسير وفقاً لمصالح الأشخاص كما هو الحال في القانون الخاص ، وتأسيساً على ذلك فإن الخصومة في الدعوى الضريبية تعتمد على مبدأ المشروعية من خلال الرقابة القضائية على نشاط الإدارة الضريبية في مدى تطبيقها للقانون الضريبي بالشكل الصحيح مع الأخذ في الاعتبار أن مهمة القاضي في المجال الضريبي أوسع وأعم من كونه ينظر دعوى مشروعية أخرى والتي يتوقف دوره فيها بإلغاء القرار غير المشروع دون التعديل فيه (7) ، وبالنظر لهذه الذاتية التي يتمتع بها التشريع الضريبي بوجه عام والطعن الضريبي بوجه خاص مما يستلزم معه وجود قضاء متخصص لنظرها وهو ما آلت إليه معظم التشريعات الضريبية الحديثة (8)

ثانياً - أهمية الطعن بالإلغاء على قرارات اللجنة الاستئنافية :

تتبلور الأهمية القضائية للطعن الضريبي في كونه الأداة القانونية الفعالة لبيسط الرقابة القضائية على أعمال الإدارة الضريبية ، وتحويل النزاع من الصفة الإدارية إلى الصفة القضائية حيث تتوفر فيها كافة الضمانات الكافية لمحاكمة عادلة ، سواء بالنسبة للممول أو الإدارة الضريبية من خلال الطعن على القرار الاستئنافي بوصفه قرار إداري نهائي :

أ - دور الطعن بالإلغاء في إقرار مبادئ القانون الضريبي :

يعد غموض النصوص التشريعية وتشتتها في قوانين متعددة - لا سيما الإجرائية منها - سبباً رئيسياً في نشوب المنازعة الضريبية ، نتيجة اللبس في تحديد قصد المشرع ، ومن هنا تبرز أهمية الأحكام القضائية الباتة التي تفسر محل النزاع فترسي مبادئ قضائية يستدل بها في الحالات المماثلة (9) ، ومع ذلك يلتزم القاضي عند التفسير بقاعدة التفسير الضيق وحظر القياس متى اتجهت إرادة المشرع لتحديد النص ؛ وذلك تماشياً مع الطبيعة الذاتية للمنازعة الضريبية (10) .

ب - أهمية الطعن بالإلغاء في الرقابة على أعمال الإدارة الضريبية :

إن الطعن بالإلغاء يهدف إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من الرقابة القضائية على أعمال الإدارة الضريبية من خلال المحاكم المختصة بنظر هذه الطعون وذلك للحفاظ على مبدأ المشروعية ، حيث تعتبر الرقابة القضائية من خلال الجهة التي تمارسها وهي القضاء من صور الرقابة الخارجية على أعمال الإدارة ، فهذا النوع يعد أكبر ضمانات لطرفي الخصومة الضريبية ،

فالطعن الإداري بوجه عام والطعن الضريبي بوجه خاص أمام القضاء يعد من المبادئ الأساسية في كافة النظم القانونية بهدف حماية المشروعية الإدارية (11) ، لذا فالطعن الضريبي أو الرقابة القضائية على أعمال الإدارة الضريبية تتميز بعدة خصائص كونها رقابة خارجية تمارسها المحاكم استقلالاً عن طرفي الطعن تطبيقاً لمبدأ الحيادة ، كما أنها تباشرها عن طريق دعوى قضائية وليست من قبيل الرقابة التلقائية ، بالإضافة إلى أنها رقابة لاحقة على ما يصدر عن لجان الطعن الضريبي- اللجنة الاستئنافية- من قرارات بشأن ربط وتحصيل الضريبة (12) ، وكما أنها تعتبر رقابة مشروعية وليست رقابة ملائمة فسلطة القاضي الضريبي تدور حول مدى مشروعية ربط وتحصيل الضريبة من خلال استحقاقها أو مقدارها أو الإجراءات التي اتبعت في الربط والتحصيل ، وهو ما يعد إعمالاً لمبدأ قانونية الضريبة أو اتباع جهة الإدارة الضريبية للقوانين واللوائح المعمول بها في الشأن الضريبي (13) .

ج - الطعن بالإلغاء يسهم في استقرار المراكز القانونية للممولين :

يترتب على صدور الحكم القضائي في الطعن الضريبي إنهاء المنازعة الضريبية ومعرفة الممول بواجباته الضريبية اتجاه الخزنة العامة ، فبتنفيذ الحكم القضائي تصبح المنازعة الضريبية بمأمن من أي إجراءات أخرى سواء من قبل الممول أو الإدارة الضريبية ، فالممول يلتزم بواجباته الضريبية بموجب هذا الحكم والإدارة الضريبية ملزمة بتنفيذ ما قضت به المحكمة دون زيادة أو نقصان (14) ، وهو ما يعد تحقيقاً للتوازن بين مصلحة الممول والمصلحة العامة إذ إن لجوء الممول لساحة القضاء لنظر الطعن الضريبي يكمن من وراء عدم اقتناعه بالإجراءات الإدارية السابقة لنظر النزاع إدارياً بسبب موقفه الضعيف اتجاه الإدارة الضريبية ، فهنا اللجوء للقضاء من قبله يرجع إلى حيده وعدم تحيزه لطرف دون آخر ، وكذلك لسلطة القضاء في مراقبة مدى مشروعية أعمال جهة الإدارة ومطابقتها للتشريعات الضريبية.

د - دور الطعن الضريبي في تحقيق مبدأ العدالة الضريبية :

تعتبر العدالة بوجه عام مطلباً أساسياً لحلحلة كافة الخلافات بين الأشخاص وإجبارهم على احترام القانون والامتثال لأحكامه ، فالجميع سواء أمام القانون مهما تباينت مراكزهم، حتى وإن كان أحد أطراف هذا الخلاف هي الدولة ممثلة في أحد إدارتها – الإدارة الضريبية – لأن القاضي ليس خصماً بل هو حكم بين طرفي النزاع يتركز دوره في التطبيق السليم للقانون و إصدار حكمه العادل بينهم ، فالضمانة القضائية ليست ممنوحة للممول فقط بل هي حق حتى لجهة الإدارة الضريبية تأسيساً على أن القاضي يهدف أيضاً لحماية حق الخزنة العامة بما له من سلطة في تعديل قيمة الضريبة بالزيادة أو النقصان (15) .

الفرع الثاني : اختصاص محكمة الاستئناف بنظر الطعن الضريبي :

الأصل أن محكمة الاستئناف تنظر الطعون كدرجة ثانية، لكن قانون نظام القضاء لسنة 2006 استثنى بعض القضايا (الإدارية والجنايات) لتنتظرها كدرجة أولى بأحكام نهائية لا تُطعن إلا بالنقض أمام المحكمة العليا، ويُبحث ذلك عبر مراحل الاختصاص وشروط الطعن الضريبي قضائياً.

أولاً - مراحل الاختصاص القضائي لنظر الطعن الضريبي :

قبل صدور القانون رقم 88 لسنة 1971 كانت المحكمة العليا تختص بالطعون الضريبية كأول درجة، وبعد صدوره أصبح الاختصاص لمحكمة الاستئناف المدنية بهيئة قضاء إداري ، لذا سنتناول هذه المراحل بالتفصيل التالي :

أ - الاختصاص القضائي قبل صدور القانون رقم 88 لسنة 1971 م :

فقد جسدت المادة (20) من قانون إنشاء المحكمة العليا الملغي لسنة 1953 م هذا الاختصاص إذ عقدت المحكمة – بوصفها محكمة قضاء إداري -ولاية الفصل النهائي في المنازعات المحددة بالمواد من (21-25) من ذات القانون ، حيث تكون أحكامها حجة مطلقة على الكافة لا تقبل الطعن إلا بطريق التماس إعادة النظر طبقاً لأحكام قانون المرافعات الليبي ، وفي هذا السياق نصت المادة (25) بأن تختص المحكمة العليا الليبية بنظر الطعون التي ترفع ضد القرارات النهائية الصادرة عن الجهات الإدارية ذات الاختصاص القضائي متى كان مرجع الطعن عدم الاختصاص أو وجود عيب في الشكل أو مخالفة القوانين واللوائح أو الخطأ في تأويلها أو إساءة استعمال السلطة (16) .

ب - الاختصاص القضائي بعد صدور القانون رقم 88 لسنة 1971 م :

تنوزع في ليبيا تسع محاكم استئناف يشكلها المجلس الأعلى للقضاء وتعمل بنظام الدوائر القضائية ، والأصل أن هذه المحاكم تنظر في استئناف المحاكم الابتدائية بوصفها محكمة ثاني درجة ، إلا أنه يستثنى من ذلك الدوائر الجنائية والإدارية ، ودعاوى مخاصمة القضاء فهي هنا تعد محكمة أول درجة ، وفي سياق المنازعات الضريبية فإن الاختصاص الأصيل ينعقد لدوائر القضاء الإداري بمحاكم الاستئناف وهو ما أكدته المادة الخامسة من القانون رقم 88 لسنة 1971م بشأن القضاء الإداري ، وكذلك ما نصت عليه المادة (13) من القانون رقم 7 لسنة 2010م بشأن قانون ضريبة الدخل الليبي " ... ويكون قرار اللجنة الاستئنافية نهائياً "، وقد حدد القضاء الليبي ماهية القرار الإداري النهائي " يكفي لاعتبار القرار الإداري نهائياً قابلاً للطعن أن يكون قراراً تنفيذياً صادراً من سلطة إدارية مختصة بإصداره ولا يتعلق وجوده على تصديق سلطة إدارية أعلى " (17) .

ثانياً - شروط الطعن بالإلغاء ضريبياً :

مما لا شك فيه إننا انعقاد الاختصاص القضائي لنظر الطعون الضريبية يكون لدوائر القضاء الإداري بمحاكم الاستئناف المدنية عن طريق رفعه بطريق الإلغاء ، وهي الدعوة المشمولة بإلغاء القرارات الإدارية بوجه عام ، والطعون الضريبية بوجه خاص وهو ما نصت عليه المادة (5) من القانون رقم 88 لسنة 1971 م بشأن القضاء الإداري ، عليه سوف نتناول الشروط اللازمة لقبول الطعن الضريبي أمام محكمة الاستئناف بهيئة إدارية بالتفصيل التالي :

أ - أن يكون القرار المطعون فيه قراراً إدارياً نهائياً منتجاً لآثاره :

يستقر الفقه والقضاء على أن القرار الإداري لا ينعقد إلا بصدوره من سلطة إدارية عامة تابعة لأشخاص القانون العام ، مستبعداً بذلك ما يصدر عن السلطات التشريعية ، والقضائية ، وأشخاص القانون الخاص ، ويتنازع تحديد صفة الجهة مصدرة القرار معيارين هما : المعيار الشكلي - العضوي - الذي ينظر إلى تبعية الجهة مصدرة القرار وموقعها التنظيمي ، والمعيار الموضوعي الذي يركز على جوهر العمل وطبيعته (18) ، وقد انحاز كل من المشرع والقضاء في ليبيا إلى الأخذ بالمعيار الشكلي من خلال اعتبار القرارات الصادرة عن اللجان الاستئنافية قرارات إدارية نهائية وفقاً لما نصت عليه المادة (12) من قانون ضرائب الدخل الليبي (19) .

ب - وجوبية الطعن الإداري :

ألزم التشريع الضريبي الليبي كل من الممول والإدارة الضريبية بالسير في طريق التظلم الإداري الوجوبي أمام اللجنة الابتدائية ، ثم الاستئنافية كشرط لقبول الطعن بالإلغاء أمام دوائر القضاء الإداري ، حيث يهدف من وراء هذا الاجراء تدارك أخطاء الإدارة الضريبية و سرعة الفصل في النزاع لتوفير الوقت و المصاريف تماشياً مع مبدأ اقتصادية الضريبة ، ومع ذلك فإن طول أمد الإجراءات الإدارية قد يؤدي إلى فوات مواعيد رفع دعوى الإلغاء ؛ وذلك بسبب أن مواعيد الطعن بالإلغاء تعد من النظام (20) ، العام مما يبرز معه الذاتية المستقلة للنظام الضريبي ، مما يترتب عليه المطالبة بإنشاء قضاء ضريبي مستقل و متخصص للفصل في المنازعات الضريبية .

ج - أن يكون الطعن الضريبي في الميعاد :

من أسباب استقرار الأوضاع القانونية للمنتازعين أن يُفقد رفع الطعن الضريبي بميعاد معين، ويعرف ميعاد الطعن بأنه الأجل الذي يحدده المشرع للقيام بتصرف معين خلاله ، بحيث إذ انقضى هذا الميعاد مُنع ذوو الشأن من القيام بالتصرف المطلوب بعده ، لذا حرص المشرع الليبي على تحديد ميعاد معين لرفع دعوى إلغاء القرار الإداري بشكل عام ، فلو انتهت هذه المدة قضت المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبول الطعن شكلاً ، والميعاد المحدد قانوناً هو سنتين يوماً من تاريخ العلم بقرار اللجنة الاستئنافية (21) ، ولعل قصد المشرع من هذا التحديد هو الموازنة بين مصالح الأفراد الخاصة ومصحة الإدارة العامة بوجه عام، أما فيما يخص تطبيق قواعد الميعاد على الطعون الضريبية بشكل خاص نجد أن المشرع قد هدف إلى استقرار المراكز القانونية لكل من الممول والإدارة الضريبية و ضمان تحديد مبلغ الضريبة المستحق للخزانة العامة (22) ، على أن يسري في احتساب ميعاد الطعن القواعد العامة الواردة بقانون المرافعات المدنية والتجارية الليبي فهو ميعاد ناقص لا يحتسب منه يوم صدور القرار الاستئنافي وينتهي بانقضاء اليوم الأخير منه (23) ، وبالرغم من أن الأصل في رفع الطعن الضريبي في الميعاد وإلا ترتب على رفعه بعد الميعاد عدم قبوله إلا أنه هناك استثناءات على هذا الأصل وهي: ما يتعلق بالقرارات المدعومة وهي القرارات المشوبة بأخطاء جسيمة تأتي على ركن أو أكثر من أركان القرار الإداري والتي منها عيب اغتصاب السلطة والعيب الجسيم في الشكل و عيب عدم الاختصاص الجسيم (24) .

د - أن يرفع الطعن الضريبي بالإلغاء ممن له الأهلية والصفة:

تثبت أهلية التقاضي للأشخاص الطبيعية ببلوغهم سن الرشد دون أن يشوبها مانع أو عارض يحول دون إنقاصها ، وكذلك تثبت الأهلية للشخص المعنوي بموجب القانون على أن يبين الشخص الطبيعي الذي يمثل الشخص المعنوي سواء بنص القانون إن كان شخص من أشخاص القانون العام أو بناء على ما يرد من تسمية في عقد تأسيس الشركة إن كان من أشخاص القانون الخاص (25) ، أما فيما يخص الصفة وهي أن يرفع الطعن الضريبي من ذي الصفة نفسه حيث لا يقبل الطعن إلا ممن كان طرفاً في المنازعة الضريبية ، فالصفة أمام اللجنة الابتدائية تثبت للممول ، وأما أمام اللجنة الاستئنافية وأمام القضاء فهي تثبت لكل من الممول وجهة الإدارة الضريبية وليس إلى اللجنة الاستئنافية مصدرة القرار الاستئنافي .

هـ - توافر المصلحة عند رفع الطعن الضريبي :

تعد المصلحة هي الأساس الذي تعتمد عليه كافة الدعاوي و الطعون القضائية ، ويسري هذا الشرط سواء أكانت الدعوى مدنية أم إدارية، فقد نص قانون القضاء الإداري الليبي على ضرورة توافر شرط المصلحة في رافع دعوى الإلغاء طعناً على القرار الصادر عن اللجنة الاستئنافية الفاصل في المنازعة الضريبية إدارياً (26) ، أي بمعنى حتى يكون الطعن الضريبي مقبولاً يجب أن تتوفر مصلحة شخصية ومباشرة عند رفعه أمام القضاء ، وينطبق شرط المصلحة على الشخص الطبيعي والشخص المعنوي على حد سواء على أن يكون وقت توافرها هو يوم رفعها ، ولا يشترط بقاؤها إلى حين الفصل في الطعن (27) ، فلذا حتى يكون للطاعن مصلحة في رفع طعنه وجب توافر شروط وهي: **الشرط الأول:** أن تكون المصلحة قانونية وذلك بوجود حق للمدعي يقرره القانون، **الشرط الثاني:** يجب أن تكون المصلحة شخصية ومباشرة وذلك بأن يكون الطاعن شخصياً هو صاحبها، **الشرط الثالث:** أن تكون المصلحة قائمة أي أن الحق قد تعرض للاعتداء عليه بموجب القرار الصادر عن لجان الطعن الضريبي .

المطلب الثاني

احكام الطعن الضريبي بالإلغاء

اشترط المشرع الليبي لقبول الطعن الضريبي أمام القضاء الإداري أن يُرفع بدعوى إلغاء، باعتبار قرارات اللجان الاستئنافية قرارات إدارية نهائية تخضع لاختصاص هذه الدوائر وفق المادة (5) من قانون القضاء الإداري رقم 88 لسنة 1971، وبما أن الطعن يتم عبر دعوى الإلغاء، فإن الدراسة تتناول : أسباب الطعن الضريبي بالإلغاء كفرع أول ، و إجراءات رفعه والفصل فيه و حجبية الحكم كفرع ثاني .

الفرع الأول – أسباب الطعن الضريبي بالإلغاء :

إن المقصود بأوجه أو أسباب الطعن الضريبي بالإلغاء هي تلك العيوب التي ترد على القرار الفاصل في المنازعة الضريبية إدارياً أمام اللجنة الاستئنافية بوصفه قراراً إدارياً نهائياً، والأصل العام في القرارات الإدارية مشروعيتها ما لم يقر الدليل على خلاف ، ذلك وتدور أوجه الطعن بالإلغاء – الطعن الضريبي- حول جملة من العيوب التي يتعرض لها القرار الإداري والمتمثلة في الآتي :

أولاً - أوجه الطعن الجوهرية :

حتى يصدر القرار الإداري وفقاً لصحيح القانون يجب أن يصدر عن جهة مختصة بإصداره وفي الشكل الذي حدده القانون ، و تعتبر أوجه الطعن هذه من أسباب الطعن الجوهرية التي يترتب عليها البطلان المطلق للقرار محل الطعن، ويمكن بيان هذه الأوجه في سببين رئيسيين هما عيب عدم الاختصاص الجسيم وعيب الشكل وفق البيان التالي :

أ - عيب عدم الاختصاص الجسيم :

يعرف عيب عدم الاختصاص الجسيم بأنه صدور القرار من شخص أو جهة غير مختصة بإصداره ، أي بمعنى أن هذا العيب يثار في جميع حالات إهدار القواعد القانونية المنظمة لعمل الوحدات الإدارية⁽²⁸⁾ ، فالقرار الاستئنافي يتأثر بهذا العيب إذا لم يدخل ضمن الاختصاصات القانونية للجهة مصدرة القرار ، والجهة المخولة بمدى تحديد اختصاص اللجنة الاستئنافية هو التشريع الضريبي ؛ لذا فلا يتم الاتفاق على مخالفة هذه القواعد لأنها تُعد من النظام العام⁽²⁹⁾ .

وبناء عليه فإن عيب عدم الاختصاص الجسيم يكون في حالة صدور القرار الاستئنافي من جهة لم يخولها القانون الضريبي سلطة الفصل في المنازعات الضريبية وهو ما يعد اغتصاباً للسلطة ، أي بمعنى أن الفصل في الطعون المتعلقة بالقرارات الصادرة عن اللجنة الابتدائية يكون من اختصاص اللجنة الاستئنافية شكلاً وموضوعاً ، وهو ما أكد عليه قضاء المحكمة العليا الليبية في الطعن الإداري رقم 16/1 ق جلسة 14-6-1970 م⁽³⁰⁾ ، والتشريع الضريبي الليبي بموجب نص المادة (12) من القانون رقم 7 لسنة 2010 م " يتولى الفصل في الطعون المقدمة في قرارات اللجان الابتدائية لجنة استئنافية أو أكثر يصدر بتشكيلها وتحديد مقارها و دائرة اختصاصها ومكافآت أعضائها قرار من الأمين ... " ، و يترتب على عيب اغتصاب السلطة عدة نتائج أهمها انعدام القرار الصادر في موضوع النزاع ، وعدم تقيده بميعاد الإلغاء لاعتبار القرار كأن لم يكن فهو لا يتحصن بفوات ميعاد الطعن ، وكما أنه في حال تنفيذ القرار المعدوم من قبل الإدارة الضريبية يعد اغتصاباً لقواعد المشروعية الضريبية⁽³¹⁾ ، و لعل من تطبيقاتها اغتصاب اختصاصات هذه اللجنة من قبل جهة الإدارة الضريبية .

ب - عيب الشكل :

قيد المشرع الضريبي الليبي الإدارة ولجان الطعن بضوابط إجرائية وشكلية جوهرية تعد ضمانات أساسية للممول، ويترتب على مخالفتها بطلان قرارات كل من اللجان (الابتدائية والاستئنافية) ، وعلى الرغم من أن الأصل العام في القرارات الإدارية - وفقاً لقضاء المحكمة العليا - هو عدم تقيدها بشكل معين أو تسبب ملزم ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، فإن الطعون الضريبية تتمتع بذاتية مستقلة تفرض شكلية صارمة؛ ومنها وجوب تسبب القرارات، وصحة انعقاد اللجان بحضور كامل أعضائها، وتوقيعهم على القرار خلال ثلاثين يوماً من صدوره. ويعد تشكيل اللجان ومواعيد الطعن من النظام العام، وبناءً عليه فإن عيب الشكل الذي يشوب القرار الضريبي يمنع تحصنه بفوات ميعاد الستين يوماً المقررة لدعوى الإلغاء⁽³²⁾ .

ثانياً - أوجه الطعن غير الجوهرية :

تعد أوجه الطعن غير الجوهرية تلك العيوب التي تصيب القرار الضريبي دون أن يصل إلى حالة البطلان المطلق ، إنما يكون بطلاناً نسبياً تسري عليه أحكام ميعاد 60 يوماً المقررة لتحريك دعوى الإلغاء ، فلو لم يرفع الطعن الضريبي خلالها أصبح قرار اللجنة الاستئنافية قراراً إدارياً نهائياً ، لذا سوف ندرس أوجه الطعن غير الجوهرية وفقاً للبيان التالي :

أ - عيب عدم الاختصاص البسيط :

يتميز عيب عدم الاختصاص البسيط عن الجسيم بكونه يترتب البطلان النسبي للقرار الضريبي، مما يجعله مقيداً بميعاد الستين يوماً المقررة لدعوى الإلغاء، وينعقد الاختصاص بنظره للدوائر الإدارية بمحاكم الاستئناف منفردة مع جواز سحبه أو تعديله قبل فوات الميعاد أو صدور حكم بشأنه وهو ما أكد عليه قضاء المحكمة العليا الليبية " ... وعيب عدم الاختصاص يتنوع فتارةً يكون موضوعياً كأن يصدر موظف أو هيئة قراراً من اختصاص هيئة أخرى ، وتارةً يكون عيب الاختصاص مكانياً كأن يصدر أحد رجال الإدارة قراراً يمتد أثره إلى خارج الحدود الإقليمية الموضوعية لمزاولة اختصاصه ، وتارةً يكون عيب عدم الاختصاص زمنياً كأن يزاول رجل الإدارة اختصاصه بعد فقدان صفته في مزاولة الأعمال العامة ... " ⁽³³⁾ ، ويتخذ هذا العيب ثلاث صور داخل الجهة الإدارية : موضوعياً بصور قرار اللجنة الاستئنافية في مسألة تخرج عن ولايتها وتدخل في اختصاص لجنة موازية، أو اعتداء سلطة أعلى على اختصاصات سلطة أدنى والعكس ، ومكانياً بتجاوز اللجنة الحدود الجغرافية المقررة لها بقرار وزير المالية كأن تفصل لجنة الزاوية في طعن يخص لجنة طرابلس ، وأما وزمانياً بصور القرار خارج النطاق المسموح به كصدوره بأثر رجعي أو بعد استقالة وتنحي أحد الأعضاء أو زوال الصفة القضائية عن رئيس اللجنة⁽³⁴⁾ .

ب - عيب المحل :

يمثل عيب المحل مخالفة القرار الإداري للقوانين واللوائح أو الدستور والمبادئ العامة كالمساواة وعدم الرجعية ، وفقاً للمادة (5) من قانون القضاء الإداري الليبي. ويسهل على قاضي الإلغاء بسط رقابته عليه لكون جوهر وظيفة القضاء الإداري هو حماية مبدأ المشروعية⁽³⁵⁾ ، ويتخذ هذا العيب في القرارات الضريبية صورتين : الأولى – المخالفة غير

المباشرة بالخطأ في تأويل وتفسير التشريع الضريبي أو إسقاطه على وقائع غير صحيحة ، والثانية – **المخالفة المباشرة** بتجاهل اللجنة الاستئنافية للنص القانوني كلياً وإصدار قرارها دون مسوغ ، ولتجنب هذا العيب يتعين على لجان الطعن إتباع أسلوب علمي وتفسير ضيق يتناسب مع خصوصية كل ضريبة، انطلاقاً من - مبدأ قانونية الضريبة - الذي يفرض مراجعة كافة الإجراءات لضمان التطبيق السليم للقانون.

ج - عيب السبب :

على الرغم من خلو المادة (5) من قانون القضاء الإداري الليبي من النص صراحةً على عيب السبب وتباين قضاء المحكمة العليا بدايةً باعتباره وجهاً من وجوه عيب المحل، إلا أن القضاء استقر لاحقاً على اعتبار – السبب - ركناً مستقلاً بذاته من أركان القرار الإداري، حيث يُعرف بأنه الحالة الواقعية أو القانونية التي تشرعن للإدارة اتخاذ قرارها، إذ تتيح الرقابة القضائية عليه تمكين قاضي الإلغاء من التغلغل في صلب العمل الإداري لتمحيص الأسانيد والبواعث المادية⁽³⁶⁾، وينطبق هذا العيب بوضوح على الطعون الضريبية نظراً للاختصاص المقيد لجهة الإدارة، مما يلزم اللجان الاستئنافية بتسبيب قراراتها استناداً إلى وقائع حقيقية ومشروعة وإلا وقع قرارها باطلاً لانتفاء سببه⁽³⁷⁾.

د - عيب إساءة استعمال السلطة :

يتحقق عيب الانحراف بالسلطة - أو عيب الغاية - عندما تستعمل الإدارة سلطتها التقديرية لتحقيق غايات تخرج عن نطاق الصالح العام أو الأهداف المحددة تشريعياً ، ويمتاز هذا العيب بكونه قصدياً ينبثق من النية النفسية لمصدر القرار⁽³⁸⁾، واحتياطياً لا يلجأ إليه قاضي الإلغاء إلا إذا تعذر عليه إلغاء القرار بعيب آخر، والمفارقة في القرار المشوب بالانحراف أنه يولد سليماً في شكله ومحلّه ومطابقاً لظاهر القانون لكنه يبطل لعدم مشروعية الباعث وراءه ، ولما كان إثبات ما يختلج في نفس مصدر القرار أمراً عسيراً فقد استقر القضاء على إلقاء عبء الإثبات كاملاً على عاتق الطاعن عبر تقديم أدلة وقرائن واضحة وقطعية، مع منح دوائر القضاء الإداري سلطة تقديرية واسعة في استخلاص هذا العيب شريطة ألا يكون الطاعن نفسه سبباً في نشوئه⁽³⁹⁾.

الفرع الثاني : إجراءات الطعن الضريبي والبت فيه :

في حال توافرت شروط وأوجه الطعن بالإلغاء نتحول إلى الجانب الإجرائي لرفع دعوى الإلغاء وهو تحديد الآلية القانونية من حيث صحيفة الدعوى وما يلزمها من شروط بالإضافة إلى كيفية نظر الطعن الضريبي من قبل قاضي الإلغاء وإصدار حكمه في النزاع وبيان مدى حجبه.

أولاً - رفع الطعن الضريبي أمام محكمة الاستئناف :

لقد نظمت أحكام المواد (9-10-11-12-13-14-15-16-18) من القانون رقم 88 لسنة 1971م بشأن القضاء الإداري آلية رفع الطعن بالإلغاء حيث بينت نصوص هذه المواد كيفية رفع صحيفة الطعن الضريبي وما يلزم توافره من بيانات بشأنها بالإضافة إلى اشتراط أن تكون موقعة من أحد محامي محكمة الاستئناف ، وكذلك أوضحت كيفية الإثبات وآلية سير الجلسات بشأن نظر الطعون الإدارية بشكل عام ومدى انطباقها على الطعن الضريبي بوجه خاص .

أ - صحيفة الطعن الضريبي :

تُمثل هذه الخطوة المرحلة الإجرائية الأولى لرفع دعوى الإلغاء - الطعن الضريبي قضائياً - ويشترط لقبولها توفر المصلحة لدى الطاعن، وتقديمها في المواعيد المقررة قانوناً من تاريخ العلم بقرار اللجنة الاستئنافية ، حيث تُودع الصحيفة قلم كتاب محكمة الاستئناف المختصة على أن تكون موقعة وجوباً من محامٍ مقيد بجدولها؛ فإذا كان الطعن مرفوعاً من الإدارة الضريبية يوقعها عضو إدارة القضايا المختص مكانياً بنيايتها عن السلطة التنفيذية ، كما يجب أن تشتمل الصحيفة على بيانات جوهرية تشمل: اسم الطاعن وصفته ومحل إقامته، واسم المطعون ضده، مع بيان أوجه الطعن بوضوح، فضلاً عن إرفاق كافة الوثائق والمستندات الخاصة بالدعوى، وفي مقدمتها صورة رسمية من قرار اللجنة الاستئنافية المطعون فيه قضائياً⁽⁴⁰⁾.

ب - إعلان صحيفة الطعن:

تنص المادة (11) من قانون القضاء الإداري الليبي على وجوب إعلان صحيفة الطعن لذوي الشأن خلال عشرين يوماً من إيداعها قلم الكتاب؛ كضمانة لحماية مصالح الخصوم وإعلامهم بالدعوى ، وبعد ذلك يلزم المدعى عليه بتقديم دفاعه ومستنداته خلال ثلاثين يوماً من انقضاء ميعاد الإعلان وللطاعن حق الرد بمذكرة خلال أربعة عشر يوماً تالية، وللمدعى عليه التعقيب في ميعاد مماثل ، ويعتبر مكتب المحامي الموقع على الصحيفة أو مقدم الملاحظات محلاً مختاراً لأطراف الطعن ما لم يعينوا غيره ، وتيسيراً للفصل في الطعون أجاز القانون لرئيس الدائرة الإدارية في حالات الاستعجال إصدار أمر قطعي - لا يقبل الطعن - بتقصير هذه المواعيد الإجرائية على أن تُعلن أطراف النزاع بخطاب مسجل بعلم الوصول خلال أربع وعشرين ساعة من تاريخ صدوره⁽⁴¹⁾.

ج - تجهيز الدعوى الضريبية وتهيئتها للمرافعة :

تتجه الدعوى الضريبية بعد إعلانها نحو التحضير حيث يحيل رئيس الدائرة الإدارية الملف للنيابة العامة لإعداد مذكرتها، ثم للمستشار المقرر ليضع تقريراً بالوقائع -دون رأي- مخلوفاً بسلطة التحقيق واستدعاء الخصوم مع حظر التدخل لمن لم

يكن طرفاً في النزاع إدارياً، ويُلزم المستشار بعدم تكرار التأجيل لذات السبب - تحت طائلة الغرامة -، ثم يودع تقريره النهائي بقلم الكتاب وللخصوم حق طلب صورة منه ، ولخلو قانون القضاء الإداري من تحديد ميعاد للحضور، يُرجع للقواعد العامة بموجب قانون المرافعات التي تحدده بثمانية أيام ويُعد الإعلان بموعد الجلسة إجراءً جوهرياً يترتب على إغفاله بطلان الحكم ويُوجه وجوباً لمكتب محامي الممول أو لإدارة القضايا ممثلة عن الإدارة الضريبية (42) .

ثانياً - نظر الطعن الضريبي و البت فيه :

بعد الانتهاء من الإجراءات السابقة وآخرها إخطار الخصوم بموعد انعقاد الجلسة تصبح الدعوى الضريبية جاهزة للفصل فيها حيث تكون آلية نظر الطعن من خلال اتباع القواعد المتعلقة بانعقاد الجلسات وسيرها وحسن ضبطها، وكذلك الالتزام بسرية المداولة، والالتزام بقواعد الإثبات سواء منها الواردة بالقانون المدني أو ما جاء النص عليه في قانون المرافعات المدنية والتجارية الليبي، وصولاً إلى الفصل في الطعن الضريبي وما يترتب عليه من آثار.

أ - انعقاد الجلسة وسير عملها :

تفتتح الجلسة بتلاوة المستشار لتقرير الدعوى مع تمكين الخصوم من تأكيد دفوعهم السابقة شفويًا، ويملك رئيس الدائرة سلطة واسعة تشمل إجراء التحقيق أثناء نظر الطعن ، وتنقيد الدائرة الإدارية بالقواعد العامة لإدارة الجلسات الواردة في قانون المرافعات الليبي والتي منها علنية الجلسة ما لم يُقرر سرّيتها حمايةً لخصوصية بيانات الممول ونشاطه التجاري وأخيراً ، تخضع الدائرة لضوابط سرية المداولة بين القضاة الذين استمعوا للمرافعة دون سواهم، على أن تصدر الأحكام القضائية الفاصلة في المنازعة بأغلبية الآراء (43).

ب - الإثبات في الطعون الضريبية

يقوم الإثبات في الطعن الضريبي الليبي وفقاً للمادة (16) من قانون ضرائب الدخل على القاعدة العامة - البينة على من ادعى - تماشياً مع القانون المدني ورغم أن القاضي الإداري يتمتع بدور إيجابي مستقل يُلزمه بوزن الأدلة وتكليف الإدارة بتقديم المستندات -بحيث تعد ماطلتها إثباتاً لصحة الطعن وفق مستندات الدعوى وقضاء المحكمة العليا- (44) ، إلا أن الإثبات الضريبي يختلف عن الإداري العام؛ إذ يرفض الفقه والقضاء الضريبي الليبي تغليب مصلحة الخزنة العامة (الجباية) على حساب الممول بدعوى المصلحة العامة، تأكيداً على ذاتية واستقلالية التشريع الضريبي التي تفرض على القضاء تحقيق التوازن العادل بين حقوق الممول ومصلحة الدولة المالية دون تغليب طرف على آخر (45).

ج - إصدار الحكم في الطعن الضريبي :

يصدر الحكم الفاصل في الطعن الضريبي والدفوع والمصاريف إثر انتهاء المرافعة والمداولة، ملتزماً بالشروط الإجرائية لقانون المرافعات الليبي؛ ومنها النطق به في جلسة علنية واشتماله على أسماء القضاة والنيابة والخصوم، مع ضرورة تسببه بأسباب واضحة يتسق معها المنطوق، وبموجب القانون رقم 88 لسنة 1971 م تحوز الأحكام الصادرة في دعاوى الإلغاء الحجية المطلقة قبل الكافة وتعتبر نهائية، وتُذيل بالصيغة التنفيذية الملزمة للوزراء ورؤساء المصالح بوجوب نفاذها وإجراء مقتضاها (46).

الخاتمة

وفي ختام هذه الدراسة يتضح أن النظام القانوني الإجرائي للمنازعات الضريبية في ليبيا يُشكل نسيجاً قانونياً متميزاً، يستمد قوته من التداخل المتوازن بين التشريع الضريبي وقانون القضاء الإداري وقواعد قانون المرافعات ، فالزام الممول باللجوء إلى لجان الطعن الإداري مسبقاً يليه بسط ولاية النواثر الإدارية بمحاكم الاستئناف على تلك القرارات، يمثل خط دفاع مزدوج لحماية الاقتصاد الوطني من جهة، وصون حقوق المكلفين من تعسف الإدارة من جهة أخرى، ولما كانت أحكام القضاء الإداري في هذا الشأن تحوز حجية مطلقة وتعتبر نهائية فإن فاعلية هذا النظام تظل مرهونة بالالتزام الحرفي بالشكليات القانونية وضوابط الاختصاص وأركان القرار المشروعة ، وبناءً على ذلك، فإن التطور المستقبلي للمنظومة المالية في ليبيا يستدعي حتماً الانتقال نحو تخصيص القضاء الضريبي ليكون قادراً على مواكبة المتغيرات الاقتصادية، وترسيخ ثقة الممول في عدالة ونزاهة آليات الفصل في النزاع الضريبي.

النتائج :

- 1 - خصوصية المادة الضريبية يتمتع التشريع الضريبي الليبي بذاتية واستقلالية واضحة تتجلى في فرض طريق الطعن الإداري الوجوبي أمام لجان الطعن كشرط قطعي لقبول الدعوى القضائية.
- 2 - فعالية الرقابة القضائية حيث يمارس القاضي الإداري رقابة موضوعية وإجرائية صارمة على قرارات لجان الطعن، ممتدة إلى كافة أركان القرار وعيوبه (الشكل، الاختصاص، المحل، السبب، والانحراف بالسلطة)، مع عدم تحصن القرارات المشوبة بعيوب جسيمة بمضي المدد القانونية.
- 3 - الدور الإيجابي للقاضي إذ يبتعد القضاء الضريبي عن الجمود الإجرائي؛ إذ يملك القاضي دوراً إيجابياً في توجيه الإثبات وموازنة مصلحة الجباية مع ضمانات الممول دون تغليب كفة على أخرى .

التوصيات :

- 1 - إنشاء قضاء ضريبي متخصص من خلال انشاء محاكم أو دوائر ضريبية متخصصة ومستقلة، نظراً للدقة الفنية والتعقيد والسرعة التي تتطلبها النزاعات المالية والضريبية وتفادياً لطول أمد التقاضي الإداري العام.
- 2 - تطوير لجان الطعن الإداري (الابتدائية والاستئنافية) بيئة عمل قضائية متكاملة، وتشديد الرقابة على التزامها بالتسبيب والمواعيد لتقليل تدفق القضايا على محاكم الاستئناف.

الهوامش :

- 1 مصطفى الفوري، خصوصيات المسطرة القضائية في المادة الضريبية، بحث، المجلة المغربية للدراسات والاستشارات القانونية، العدد 6، 2016 م، ص 145.
- 2 أحمد هاني عبيد، آليات فض المنازعات الضريبية، أطروحة دكتوراه، جامعة طنط، 2011 م، ص 346-347.
- 3 عوني واكد، نظام المحاكم الضريبية، أطروحة دكتوراه، جامعة حلوان، 2019، ص 256.
- 4 أحمد هاني عبيد، مرجع سابق، ص 352.
- 5 رحاب محمد بن نوبة، النزاع الضريبي أمام القضاء، بحث من منشورات مجلة الأستاذ، عدد 15، 2018 م، ص 86.
- 6 وهو ما أكد عليه الطعن الإداري رقم 108/44ق حيث جاء في أسبابه فيما يخص الطعن الضريبي أنه يجب أن يتعداه إلى الفصل في الموضوع باعتبار أن الطعون الضريبية تنتمي إلى القضاء العيني وسلطة القضاء فيها لا تقف عند حد الإلغاء بل تتعداه إلى تحديد المبالغ التي يلزم الممول بها، جلسة 1-4-2001 م، المجمع القانوني الليبي، <https://lawsociety.ly>، تاريخ الزيارة 30-11-2023 م.
- 7 رجا أحمد خويلد، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2004 م، ص 24.
- 8 حيث يجيز التشريع الضريبي الكندي النظر في المنازعات الضريبية أمام محكمة متخصصة تعرف بمحكمة الضرائب الكندية، وهي محكمة مستقلة عن الإدارة الضريبية ولها قانون خاص بها وتتعد جلساتها بانتظام في جميع أرجاء التراب الكندي، ويتم استئناف حكمها أمام المحكمة الاستئنافية الاتحادية كما يطعن على الحكم الاستئنافي أمام المحكمة العليا الكندية، ولمزيد من الإيضاح راجع عوني واكد، نظام المحاكم الضريبية، مرجع سابق، ص 357 وما بعدها.
- 9 محمد علي الحرازي، المنازعات الضريبية ووسائل إنهاؤها، أطروحة دكتوراه جامعة حلوان 2011 م، ص 401.
- 10 رشيد المسعودي، سلطة القاضي الإداري في تفسير النصوص الجبائية، بحث، منشورات مجلة القانون والاعمال، العدد 64، 2021 م، جامعة الحسن الأول، المغرب، ص 186.
- 11 محمد رفعت عبد الوهاب، القضاء الإداري، الكتاب الأول، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى، 2005 م، ص 59.
- 12 عوني واكد، نظام المحاكم الضريبية، مرجع سابق، ص 262.
- 13 رجا أحمد خويلد، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، مرجع سابق، ص 35.
- 14 محمد علي الحرازي، المنازعات الضريبية ووسائل إنهاؤها، مرجع سابق، ص 400.
- 15 عارف منور السعيدة، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في الأردن، بحث، منشورات المجلة الجنائية القومية، مجلد 55، العدد الأول، المركز القومي للبحوث الاجتماعية والجنائية، القاهرة، 2012 م نص 77.
- 16 فرج يوسف الصلابي، المنازعات الضريبية في القانون الليبي، دار الكتب الوطنية بنغازي، ليبيا، ط 1، ص 350.
- 17 الطعن رقم 1 / 3ق جلسة 8-3-1970م، مجلة المحكمة العليا الليبية ع 1-3، السنة الرابعة، ص 65، الباحث في مبادئ المحكمة العليا، الإصدار الأول.
- 18 رمضان محمد بطيخ، شروط قبول دعوى إلغاء القرارات الإدارية، بحث، مؤتمر القضاء الإداري – الإلغاء والتعويض، الرياض، 2008م، ص 132.
- 19 نص المادة (5) من القانون رقم 88 لسنة 1971م، بشأن القضاء الإداري، راجع، طعن إداري رقم، 27/56ق، جلسة 3-1-1983م، مجلة المحكمة العليا الليبية، العدد الرابع، السنة 19، ص 89، الباحث في مبادئ المحكمة العليا، الإصدار الأول.
- 20 محمد عبد الله الحراري، الرقابة على أعمال الإدارة في القانون الليبي، ط 5 منشورات المكتبة الجامعة، الزاوية، ليبيا، 2010م، ص 366.
- 21 نص المادة (8) من القانون رقم 88 لسنة 1971 م بشأن القضاء الإداري.
- 22 فرج يوسف الصلابي، المنازعات الضريبية في التشريع الليبي، مرجع سابق، ص 373.

- 23 نص المادة (16) من قانون المرافعات المدنية و التجارية الليبي ، ولمزيد من الإيضاح راجع ، محمد سالم الكازغلي، طرق فض النزاعات الضريبية في التشريع الضريبي الليبي ، رسالة ماجستير جامعة طرابلس 2007م ، ص 184 .
- 24 فرج يوسف الصلابي، المنازعات الضريبية في القانون الليبي ، مرجع سابق ص 375 ، و أيضاً راجع محمد عبد الله الحراري ، الرقابة على أعمال الإدارة في التشريع الليبي ، مرجع سابق ، ص 192-193 .
- 25 وهو ما جاء في أسباب الطعن المدني رقم 50/625ق " ... وحيث إن هذا النعي شديد، ذلك أن توافر أهلية التقاضي في من يرفع الدعوى أو من ترفع عليه شرط جوهرى لصحة إجراءاتها، يترتب على تخلفه بطلان الإجراءات التالية لرفعها، وهو ما يؤدي حتماً إلى بطلان الحكم الصادر في الدعوى متى ثبت أن أحد الخصوم لم يكن أهلاً للتقاضي ... " ، جلسة 8-12-2006 م ، المجمع القانوني الليبي <https://lawsociety.ly> ، تاريخ الزيارة 10-12-2023 م .
- 26 نص المادة (6) من القانون رقم 88 لسنة 1971 م بشأن نظام القضاء الإداري الليبي .
- 27 محمد عبدالله الحراري ، الرقابة على أعمال الإدارة في القانون الليبي مرجع سابق ، ص 332 .
- 28 محمد عبد الله الحراري ، نفس المرجع ، ص 395 .
- 29 وهو ما قضت به المحكمة العليا الليبية في الطعن الإداري رقم 36 /15 ق " إن قضاء هذه المحكمة قد جرى على أن تصدي فرد أو هيئة إدارية للفصل فيما يختص به غيرها من الهيئات أو اللجان يجعل ذلك القرار لا وجود له ، إذ إن عيب عدم الاختصاص يتعلق بالنظام العام وتتصدى له المحكمة من تلقاء نفسها ، لأن توزيع الاختصاصات بين الجهات الإدارية مراعاة الصالح العام " جلسة 19-11-1989م ، مجلة المحكمة العليا الليبية ، السنة 26 ، العدد 1 ، 2 ، الباحث في مبادئ المحكمة العليا الليبية ، الإصدار الأول ، ص 25.
- 30 سليمة الأمين رجب ، دراسة تحليلية للقرار الاستئنافي الصادر من لجان الطعون الضريبية في القانون الليبي والشريعة الإسلامية ، بحث ، المجلة الدولية للعلوم الإنسانية والاجتماعية ، العدد 11 ، 2019 م ، ص 7 -9 .
- 31 أحمد فرج دبوب ، عيب عدم الاختصاص في القرار الإداري ، دراسة مقارنة بين القانون الأردني والليبي ، رسالة ماجستير ، جامعة الشرق الأوسط ، الأردن ، 2016 م ، ص 148-149 ..
- 32 سليمة الأمين رجب ، مرجع سابق ، ص 8 .
- 33 وهو ما أكد عليه قضاء المحكمة العليا الليبية في الطعن الإداري رقم 3/6 ق ، جلسة 26-6-1957م ، مجلة المحكمة العليا الليبية ، الجزء 1/1 ، الباحث في مبادئ المحكمة العليا الإصدار الأول ، ص 79 ، و لمزيد من الإيضاح راجع ، فرج يوسف الصلابي ، المنازعات الضريبية في التشريع الليبي ، مرجع سابق ، ص 364 .
- 34 وهو ما نصت عليه المادتين (6 ، 12) من القانون رقم 7 لسنة 2010 م بشأن قانون الضرائب على الدخل الليبي .
- 35 محمد عبد الله الحراري ، الرقابة على أعمال الإدارة في التشريع الليبي ، مرجع سابق ، ص 217 .
- 36 طعن إداري رقم 3/ 6 ق ، في تحديد أوجه الطعن بالإلغاء ، مجلة المحكمة العليا الليبية ، مرجع سابق ، وكذلك الطعن الإداري رقم 2 / 18 ق ، بشأن ضرورة قيام القرار على أسباب مشروعة إذا نص القانون على ضرورة ذكرها ، جلسة 6 - 6 - 1971م / مجلة المحكمة العليا ، العدد 1 ، السنة 8 ، الباحث في مبادئ المحكمة العليا الإصدار الأول ، ص 33 .
- 37 نص المادة (9) ، من القانون رقم 7 لسنة 2010 م بشأن قانون الضرائب على الدخل الليبي ، حيث أكدت على وجوبية تسبيب قرارات اللجان الابتدائية ، ونص المادة (13) من ذات القانون بشأن سريان الاستثناء الخاصة بالطعن أمام اللجنة الابتدائية على الطعن الضريبي أمام اللجنة الاستئنافية و التي منها تسبيب قراراتها الفاصلة في المنازعة الضريبية أمامها .
- 38 محمد عبد الله الحراري ، الرقابة على أعمال الإدارة في القانون الليبي ، مرجع سابق ، ص 235 .
- 39 سليمة الأمين رجب ، مرجع سابق ، ص 11 ، وهو ما أكد عليه الطعن الإداري رقم 49/ 112 ق ، جلسة 24 -4- 2005 م ، العدد 3 - 4 ، السنة 40 ، مجلة المحكمة العليا ، الباحث في مبادئ المحكمة العليا ، الإصدار الأول ، ص 74.
- 40 نص المادة (9) من القانون رقم 88 لسنة 1971م ، بشأن قانون نظام القضاء الإداري الليبي ، و نص المادة (4) من قانون رقم 87 لسنة 1971 م بشأن إدارة القضايا ، ولمزيد من الإيضاح راجع ، فرج يوسف الصلابي ، مرجع سابق ، ص 390 .
- 41 نصوص المواد (12-13-14) من القانون رقم 88 لسنة 1971م بشأن نظام القضاء الإداري .
- 42 وهو ما نصت عليه المادتان (15 ، 18) من القانون رقم 88 لسنة 1971 م بشأن القضاء الإداري .
- 43 نص المادة (18) من القانون رقم 88 لسنة 1971 م ، نص المادة (272) من قانون المرافعات المدنية والتجارية الليبي .
- 44 طعن إداري رقم 4 / 26 ق جلسة 4-2-1983 م ، مجلة المحكمة العليا الليبية ، العدد الأول ، السنة العشرون ، الباحث في مبادئ المحكمة العليا ، الإصدار الأول ، ص 9 .
- 45 نصوص المواد (201 - 206) من قانون المرافعات الليبي ، ولمزيد من الإيضاح راجع ، فرج يوسف الصلابي ، مرجع سابق ، ص 401 .
- 46 نص المادة (273) من قانون المرافعات المدنية و التجارية الليبي ، ونص المادة (21) من القانون رقم 88 لسنة 1971 م بشأن القضاء الإداري الليبي .