

مفهوم الضريبة علي دخل الشركات وتطورها في ليبيا

أ. دلال العجيلي على الخرزة

d.ALKarzah@zu.edu.ly

محاضر، بقسم القانون العام، كلية القانون – جامعة الزاوية

The concept of corporate income tax and its development in Libya

Dr. Dalal Al-Ajili on Al-Karzah

Lecturer, Department of Public Law, Faculty of Law – University of Zawiyah

تاريخ الاستلام: 2025-08-09، تاريخ القبول: 2025-09-05، تاريخ النشر: 2025-09-25

الملخص:

تعتبر الضريبة على الدخل أحد أهم أنواع الضرائب المباشرة التي تفرضها الدول الحديثة لتمويل الخزنة العامة، بالإضافة إلى تحقيق الأغراض الاقتصادية والاجتماعية والمالية، واتجهت التشريعات الضريبية إلى التوسع في تحديد مفهوم الدخل نتيجة ازدياد نفقات الدولة وأعبائها.

ومما لا شك فيه أن مفهوم الدخل الخاضع للضريبة وخاصة على الشركات يختلف من دولة إلى أخرى ومن وقت إلى آخر نتيجة تفاعل عوامل عديدة منها ما يرجع إلى اعتبارات اجتماعية أو مالية، وإذا كانت الضريبة اليوم تعد إحدى أهم أدوات السياسة المالية والاقتصادية، فإن الضريبة على الدخل تأخذ مكان الصدارة، وتأتي في مقدمة الضرائب في الوقت الحاضر.

Abstract:

The income tax is one of the most important types of direct taxes imposed by modern countries to finance the public treasury, in addition to achieving economic, social and financial purposes, and tax legislation has tended to expand in determining the concept of income as a result of the increase in the state's expenses and burdens.

There is no doubt that the concept of income subject to tax, especially on companies, differs from one country to another and from time to time as a result of the interaction of factors or financial factors, and if the tax today is one of the most important tools of economic fiscal policy, then the income on the income takes the place of the lead and comes at the forefront of taxes at the present time

المقدمة:

تُعدّ الضرائب إحدى الركائز الأساسية للسياسات المالية والاقتصادية التي تعتمدها الدول، بغضّ النظر عن اختلاف أنظمتها السياسية والاقتصادية، وذلك لما تؤديه من وظائف جوهرية في تعبئة الموارد المالية اللازمة للدولة، إلى جانب تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين المكلفين، وتحتل ضريبة الدخل مكانة محورية ضمن النظم الضريبية الحديثة، نظراً لقدرتها على تمويل النفقات العامة واستيعاب مختلف الأنشطة الاقتصادية.

وقد ازدادت أهمية ضريبة الدخل في الوقت الراهن مع ما يشهده العالم من تحولات اقتصادية واجتماعية متسارعة، الأمر الذي جعلها أداة رئيسة في تحقيق التوازن بين متطلبات الدولة وحقوق الممولين، ويأتي هذا البحث ليتناول ضريبة دخل الشركات، من حيث مفهومها وخصائصها وتطورها في ظل التشريعات الضريبية الليبية النافذة، مع الإشارة المقارنة إلى بعض التجارب التشريعية الأخرى.

وتتمثل إشكالية الدراسة في التباين القائم بين الأنظمة القانونية في تحديد مفهوم الدخل الخاضع للضريبة على الشركات، وانعكاس ذلك على مبادئ العدالة الضريبية، وجاذبية بيئة الاستثمار، فضلاً عن توازن العلاقة بين الدولة والممول. كما تتجلى الإشكالية في تتبّع تطور النظام الضريبي الليبي عبر مراحله التاريخية، بدءاً من الحقبة العثمانية وصولاً إلى التشريعات الحديثة، وقياس مدى كفاءته في تحقيق أهدافه الاقتصادية والمالية والاجتماعية.

وقد اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع وتحليل النصوص القانونية والتشريعات الضريبية الليبية والمقارنة، إلى جانب دراسة المفاهيم النظرية للضريبة على الدخل في أبعادها الاقتصادية والمحاسبية والقانونية. كما تم رصد

التطور التاريخي للنظام الضريبي الليبي، مع إبراز خصائص ضريبة دخل الشركات، وصولاً إلى استخلاص النتائج عبر الربط بين الجوانب النظرية والتطبيقات العملية.

وانطلاقاً من ذلك، خُصِّصَ المطلب الأول لبحث مفهوم ضريبة دخل الشركات وخصائصها، في حين تناول المطلب الثاني النظام الضريبي المطبق على الشركات من حيث تطوره وأهميته في المجال المالي والاقتصادي، وذلك وفقاً للتقسيم الثنائي المعتمد في هذا البحث؛ على النحو التالي:

- **المطلب الأول: مفهوم الضريبة على دخل الشركات وخصائصها.**
- **الفرع الأول : تعريف الضريبة على دخل الشركات.**
- **الفرع الثاني : خصائص الضريبة على دخل الشركات.**
- **المطلب الثاني : النظام الضريبي للشركات.**
- **الفرع الأول : تطور النظام الضريبي على الشركات.**
- **الفرع الثاني : أهمية الضريبة على الشركات.**

المطلب الأول: مفهوم ضريبة الدخل وخصائصها

تُعد ضريبة الدخل من أهم أنواع الضرائب المباشرة التي تلعب دوراً محورياً في تحقيق العدالة الاجتماعية ودعم موارد الدولة المالية، إذ تُفرض على الدخل التي يحققها الأفراد أو الأشخاص الاعتباريون، وفقاً لمقدرتهم التكاليفية. وقد احتلت هذه الضريبة مكانة متميزة ضمن الأنظمة الجبائية الحديثة، لما لها من أثر مزدوج يتمثل في كونها أداة مالية لتحقيق الإيراد العام، وأداة اقتصادية واجتماعية لتوجيه السلوك الاقتصادي وتحقيق التوازن المالي.

ويقتضي تناول ضريبة الدخل الوقوف أولاً على مفهوم الدخل ذاته باعتباره الوعاء الذي تُفرض عليه الضريبة، من خلال بيان معناه في اللغة والاصطلاح، ثم الانتقال إلى تحديد خصائص الضريبة على دخل الشركات التي تميزها عن غيرها من الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

وعليه، سيتناول هذا المطلب في الفرع الأول تعريف الدخل لغةً واصطلاحاً وبيان مضمونه في الفقهين المالي والقانوني، بينما يخصص الفرع الثاني لبحث خصائص الضريبة المفروضة على دخل الشركات وما تنفرد به من سمات قانونية واقتصادية.

الفرع الأول: تعريف الضريبة على الدخل

تُعد الضريبة على الدخل من أبرز صور الضرائب المباشرة التي تستهدف إخضاع الدخول المتحققة للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين للالتزام الضريبي، وفقاً لمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة، وتمثل هذه الضريبة انعكاساً لقدرة المكلف المالية، إذ لا تُفرض إلا عند تحقق الدخل الفعلي الذي يمكن إنفاقه دون المساس برأس المال.

وانطلاقاً من ذلك، فإن فهم طبيعة الضريبة على دخل الشركات يتطلب أولاً تحديد المقصود بالدخل ذاته من حيث معناه اللغوي والاصطلاحي، لما لهذا المفهوم من أثر مباشر في تحديد وعاء الضريبة ونطاق تطبيقها، ومن ثم، سيتناول هذا الفرع بيان مفهوم الدخل في اللغة والاصطلاح، تمهيداً لتحديد الأساس الذي تُبنى عليه الضريبة المفروضة على دخول الشركات.

أولاً : مفهوم الدخل:

يوجد مفهومان للدخل أحدهما لغوي والآخر اصطلاحى وسوف اتناولها بالتفصيل على النحو الآتي : مفهوم الدخل لغة : الدخل في اللغة معناه "دخل الدخول : نقيض الخروج، دخل يدخل دخولاً وتدخل ودخل به، والدخل بالتحريك : العيب والغش والفساد، ويعنى ان ايمانه كان فيه نفاق"[1].

أما مفهوم الدخل :- اصطلاحاً : يختلف تعريف الدخل تبعاً لاختلاف الزاوية التي ننظر منها إليها لذلك فإن مفهوم الدخل، يختلف من الناحية الاقتصادية عنه من الناحية المحاسبية عنه من الناحية القانونية، وستناول تعريف الدخل من خلال وجهات النظر المختلفة على النحو الآتي:

أ - تعريف الدخل من الناحية الاقتصادية:

عرف العالم الاقتصادي (آدم سميث) الدخل بأنه "مبلغ يمكن استهلاكه دون المساس برأس المال، وفي ذلك يرى الاقتصادي - آدم سميث- أن الدخل هو المبلغ الذي يمكن للفرد إنفاقه أو استهلاكه دون أن يؤدي ذلك إلى المساس برأس المال أو إنقاصه.

أي أن الدخل يمثل العائد أو الزيادة الصافية التي تتحقق من رأس المال أو من العمل، ويمكن استخدامها في الإنفاق أو الادخار دون أن تُضعف الأصل المنتج لهذا الدخل.

وبذلك فإن مفهوم الدخل عند - آدم سميث- يقوم على التمييز بين رأس المال (الأصل الثابت) والعائد الناتج عنه (الربح أو الإيراد)، حيث يُعد هذا العائد هو الدخل الحقيقي للفرد أو المؤسسة [2].

ب- تعريف الدخل من الناحية المحاسبية:

يقصد بالدخل محاسبياً "الفرق بين الإيرادات التي تخص مدة مالية معينة والنفقات التي تخص المدة المالية نفسها، ويخضع مفهوم الدخل محاسبياً لمجموع من الفروض والمبادئ المحاسبية". والملاحظ من خلال التعريف السابق أن مفهوم الدخل محاسبياً يختلف اختلافاً كاملاً عن مفهومه من أي ناحية أو زاوية أخرى يمكن أن ينظر منها إليه، أو سبب هذا الاختلاف هو اعتماد الدخل محاسبياً على أرقام فعلية وإحصائيات يتبين من خلالها قيمة الدخل من هذه الناحية ، بالإضافة إلى أن الدخل يتحدد على أساس الفرق بين الإيرادات والمصروفات وبعض الأنواع بيع الإنتاج نقداً أو بالأصل أو تم بيع جميع الإنتاج أو لم يتم بيعه أصلاً لأن الإنتاج الغير متاح والذي يطلق عليه "المخزون السلعي" في نهاية مدة زمنية معينة يقوم على أساس التكلفة أو سعر سوق أيها أقل تحقيقاً [3].

وأخيراً يمكن القول، بوجود فرق أو اختلاف بين الدخل المحاسبي والدخل الاقتصادي وهذا الفرق يتمثل في أن الدخل المحاسبي يعتمد أساساً في تحقيقه على الواقعة المنشئة له، بصرف النظر على طبيعة ذلك الإيراد ومصدره في حين أن الدخل الاقتصادي لا يشترط حصول الواقعة الفعلية للإيراد وإنما يقدم على أساس احتمال حصولها في المستقبل.

ج - تعريف الدخل من الناحية القانونية:

تعددت التعريفات لشرح المالية العامة للدخل خاصة من الناحية القانونية ويمكن أن تتناول بعض هذه التعريفات على النحو الآتي : عُرف الدخل بأنه : "كل ثروة قابلة للتقويم النقدي يحصل عليها الممول بصفة دورية من مصدر قابل للنقاش يمكنه من اشباع حاجاته باستهلاكها دون المساس بماله الأصلي" [4]، وعرف أيضاً بأنه "إيراد يقضى أو قابل للتقويم بالنقود يتحقق من مصدر ثابت نسبياً بصفة دورية" [5].

- ثانياً : مصادر الدخل:

يقسم فقه القانون العام ضرائب الدخل بحسب مصادره إلى ثلاثة أقسام رئيسية كما يلي:

1. الدخل الذي مصدره العمل أو الجهد الإنساني سواء أكان العمل يدوياً أو عقلياً ويأتي هذا الدخل عادة في صورة أجور أو مرتبات أو ما في حكمهما علاوات ومكافأة يحصل عليها الشخص مقابل عمله لحساب غيره [6]، مضاف إلى ذلك أن العمل سواء أكان يدوياً أو أولياً، فإن كليهما ينتج دخلاً بصفة دورية وأن هذا العمل لا يتمتع بنفس درجة الثبات والاستمرار التي يتمتع بها رأس المال. كما أن العمل يكلف صاحبه جهداً وعناء في إنتاج الدخل، وهو فوق هذا كله مرهون بالقدرة الانسانية على ادائه، وبقاء هذه القدرة حتى يعجز الإنسان عن العمل أو وفاته [7]، والدخل الناجم عن العمل، يجب أن يعامل معاملة ضريبية أخف من تلك التي تخضع لها الدخل الناجم عن رأس المال، وينعكس ذلك في اختيار سعر الضريبة وطريقة تحصيلها وفي تقرير الإعفاءات منها [5].
2. المصدر الثاني للدخل هو مصدر رأس المال ومثاله ريع العقارات والأراض الزراعية أو المؤجرة أو الأرباح والفوائد التي يحصل عليها مالك الأسهم والسندات والأموال المستثمرة [6].

ومصدر رأس المال هو رأس المال المنتج للدخل ولكي يعد الدخل ناتجاً من رأس المال فقط ، يجب أن يكون رأس المال هذا منتجاً لدخل دون أي تدخل من مالكه ، أما إذا تم التدخل من صاحب رأس المال فإن الدخل يعد ناتجاً من رأس المال والعمل معاً ، ونظراً لأن هذا النوع من مصادر الدخل يستمر فترة طويلة بالمقارنة بمصدري الدخل الآخرين، وهو ما يعكس قوة رأس المال بالنسبة للمصادر الأخرى ، بناء على أن المقدرة التكاليفية لرأس المال عادة ما تكون أقوى من المقدرة التكاليفية للمصدرين الآخرين [9].

الدخل الذي مصدره مزيج من العمل ورأس المال فإن الدخل يتحقق من تفاعل عنصري العمل و رأس المال بحيث تراهما يساهمان في إنتاج الدخل المحققة ونظراً لكون الدخل هنا مختلطاً من هذين المصدرين فإن المعاملة الضريبية لن تكون وسطاً بين مدى معاملة الدخل الناتج من رأس المال، ومدى معاملة الدخل الناتج من العمل فهي لا تصل إلى درجة القسوة في حالة الضريبة التي يدفعها دخل رأس المال ، كما أنها لا تنخفض إلى المستوى الذي يعامل على أساسه الدخل الناتج من العمل، ويقتضى فهم مصدر الدخل أن يقترن به على أي حال جهد إنساني يقوم على استغلاله لإمكانية إنتاج الدخل الذي يحققه ذلك أن الدخل لا يتحقق أياً كان مصدره بطريقه تلقائية ، وإنما يلزم لإنتاجه استغلال المصدر بطريقة أخرى [10].

وبعد ان تناولنا مصادر الدخل، يمكننا القول بأن الفكر المالي وهو بصدد تحديد مفهوم للدخل من الناحية الضريبية تسود نظريتان أو اتجاهان هما: الاول : يضيق من تعريف الدخل وذلك بالنظر إلى مصدره. أما الثاني: فهو يوسع من تعريف الدخل ليجعله شاملاً لكل زيادة في الذمة المالية للممول وعلى ذلك فإننا سنعرض بإيجاز كل من النظريتين:

ثالثاً : نظريات تحديد الدخل :

أ - نظرية المنبع "المصدر":

ترجع اصول هذه النظرية الى الفكر التقليدي وتبعاً لهذه النظرية فإن الدخل يقصد به "ما يحصل عليه الممول بصفة دورية ومنظمة من اموال او خدمات يمكن تقويمها بالنقود". فالدخل لا يحصل عفواً وإنما يتم إنتاجاً من استغلال المصدر الذي نشأ الدخل عنه وبذلك يمكن القول بأن الدخل يكون مادياً ويحدث بصورة دورية أي لا يتكون مرة واحدة لأنه يتصف بصفة شبه الانتظام وينتج من خلال فترة زمنية معينة ولذا فإن وجود الدخل يتوقف على وجوده وثبات مصدره ، واستغلال بالشكل الذي ينتج إيراداً لأن الدخل يتوقف وينتهي بانتهاء المصدر [10].

واستناداً إلى هذه النظرية، فإن الدخل بما أنه يحصل بصفة دورية ومنظمة، فإنه يجب ان تتوافر فيه جملة من الشروط على النحو الاتي :

- 1) ان يكون الدخل نقدياً أو قابلاً للتقويم النقدي
- 2) الدورية والانتظام
- 3) ثبات وديمومة المصدر
- 4) المدة
- 5) استغلال المصدر وصانته .

ب - نظرية زيادة القيمة الايجابية لذمة الممول (الاثراء)

يتم بموجب هذه النظرية ، تحقق الدخل بمجرد حصول الاثراء أي الزيادة في الاموال أو الحقوق او في قابلية الممول على اشباع الحاجات فهي لا تنسب الدخل الى مصدره، ولا إلى استغلال ذله المصدر، وأنها يتحقق الدخل بالنسبة لها بحصول الانسان على فائض سواء كان متأتياً من استغلال المصدر أو متأتياً بصورة عفوية ولمرة واحدة ولذلك فإنها تشترط الدورية ولا الانتظام أو ثبات المصدر أو استغلال مصدره لحصول الدخل، ويترتب على الاخذ بهذه النظرية عدة نتائج أهمها :

1. "الزيادة الحصيلة المتأتية من ضريبة الدخل، وتمكين الدولة من الحصول على الموارد اللازمة لسد النفقات المتزايدة باضطراد، بالإضافة إلى جعل الضريبة أداة مالية ذات فعالية أكبر" [9].
2. تحقيق فائدة العدالة الضريبية بشمول هذه النظرية للأرباح العارضة التي قد تكون كبيره جداً فليس من العدل خضوع الارباح الدورية فقط للضريبة قد تكون لست بالكبيرة
3. عدم الاعتداد بالقول بأن الارباح و الرأسمالية ما هي إلا نتيجة للتقلبات النقدية في مستوى الأسعار [9].

ولقد أخذ المشرع الليبي لهذه الضريبة في قانون الضريبة على الدخل رقم (64 لسنة 1973م)، وكذلك من القانون الحالي رقم (11 لسنة 1372 و. ر 2004م)، ومن أهم التشريعات التي أخذت بهذه النظرية، التشريع الفرنسي والامريكي والألماني والعراقي وهكذا نلاحظ بأن الاتجاه الحديث يميل الى تفضيل نظرية الاثراء ، وهذا يمكن القول بأن على المشرع الضريبي في كافة الدول أن يتوسع في مفهوم الدخل الشمل كافة الايرادات العارضة وغير العارضة في اطار العدالة الاجتماعية حتى نصل الى الدفع بعجلة التنمية إلى الامام من كافة المجالات بالالتزام بمدونة التشريعات النافذة بالخصوص، وبذلك تكون قد انتهينا من توضيح مفهوم ضريبة الدخل ومصادرها. ننقل إلى توضيح خصائص الضريبة على دخل الشركات.

الفرع الثاني: خصائص الضريبة على دخل الشركات

بعد أن تم في الفرع الأول بيان مفهوم الدخل بصفة عامة وتوضيح أساسه القانوني والاقتصادي، يصبح من الضروري الانتقال إلى دراسة خصائص الضريبة على دخل الشركات بوصفها إحدى أهم صور الضرائب المباشرة التي تُفرض على الأشخاص الاعتباريين.

وتكمن أهمية هذا الموضوع في أن خصائص هذه الضريبة تُبرز طبيعتها القانونية وتمييزها عن غيرها من الضرائب الأخرى، سواء من حيث نطاقها أو وعائها أو أسلوب تقديرها وتحصيلها، كما تعكس مدى ارتباطها بمبدأ العدالة الضريبية وقدرتها على تحقيق التوازن بين مصالح الدولة في تحصيل الإيراد العام، ومصالح الشركات في الحفاظ على قدرتها الإنتاجية والاستثمارية.

وعليه، سيتناول هذا الفرع بيان أهم الخصائص الجوهرية التي تتسم بها الضريبة على دخل الشركات، وذلك على النحو التالي:

1 - التوسع في مفهوم الدخل :

إن أول خاصية من خصائص الضريبة على دخل الشركات هي أنها ضريبة تتوسع في مفهوم الدخل ، يقصد بذلك أن الضريبة لا تفرض فقط على الدخل الذي تحققه الشركات مزاولتها لأعمالها العادية، وإنما تفرض أيضاً عن أى دخل آخر يتحقق مثال على ذلك الأرباح العرضية والربح الرأسمالية، بالأرباح العرضية تتحقق من خلال ممارسة أو إنتاج العمليات العرضية التي تزاولها الشركة خلال سنتها الضريبية، وقد بين المشرع الليبي في قوانين ضرائب الدخل رقم 64 لسنة 1973 م وكذلك القانون رقم (11 لسنة 1372 و. ر سنة 2004م).

حيث جاء نص المادة الثالثة والتسعون من القانون رقم (64 لسنة 1973م) بالنص على انه : "يتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة على أساس نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها التي تمت خلال السنة ... الخ"، كذلك ما ورد في نص المادة الخامسة والسبعون من القانون رقم (11 لسنة 1072 و. ر سنة 2004م) بشأن ضريبة الدخل بقولها : "يتم تحديد الدخل الخاضع لهذه الضريبة سنوياً على أساس نتيجة العمليات على اختلاف أنواعها التي تمت خلال السنة" [11] أما الأرباح الرأسمالية. فهي تلك الأرباح التي تحققها الشركة في حالة بيعها لأى أصل من أصولها بسعر يزيد عند سعره الدفترى طبقاً للتشريعات النافذة في المجال الضريبي.

وهذه الأرباح نصت عليها المادة الخامسة والستون من القانون رقم (64 لسنة 1973م)، والمادة السادسة والأربعون من القانون رقم (11 لسنة 1372 و. ر سنة 2004م) حيث جاء نصت على أنه : "يعتبر دخلاً خاضعاً للضريبة الربح الناتج من بيع النشاط أو أى أصل من أصوله المادة أو عن المادية ... الخ" [12].

2 - سنوية الضريبة :

من المعلوم ان ضرائب دخل الشركات ، تحدد سنوياً وتسرى على صافي الأرباح المتحققة خلال سنة كاملة و لعل اساس ذلك هو ما يتم عليه العمل الآن في الشركات من تصور واعداد الحسابات الختامية عن كل سنة على حده لبيان نتيجة اعمالها فربح الشركة او خسارتها يتم احتسابه وفقاً للنتيجة العامة ككل عمليات الشركة خلال السنة الضريبية طبقاً لما نصت مدونة النافذة.

وقد نص المشرع الليبي على ذلك في المادة الخامسة والسبعون من القانون رقم (11 لسنة 1372 و. ر لسنة 2004م) على أنه : "تحدد الضريبة سنوياً على أساس مقدار الدخل الصافي المحقق خلال السنة الضريبية ... الخ".

وان السنة الضريبية التي تتم على أساسها المحاسبة لأغراض الضريبة فقد حددتها المادة "الثالثة والعشرون" من القانون المشار إليه بقولها : "السنة الضريبية هي فترة الاثني عشر شهراً التي تبدأ من أول شهر يناير من كل عام يضاف إلى ذلك إن السنة المالية للشركة تتخذ أساساً كربط الضريبة عليها" [9].

3 - ضريبة تصاعدية :

سعر الضريبة على دخل الشركات الله تزداد لكما ازداد حجم الوعاء، بحيث أن كل زيادة في حجم الدخل يقابله زيادة في سعر الضريبة [11]، وذلك ان سعرها ليس نسبياً وثابتاً لا يتغير بتغيير مقدار الدخل الذي تحققه الشركة، وإنما يتدرج ذلك السعر في الصعود بحسب زيادة الدخل كما نصت بذلك مدونة التشريعات الضريبية بالخصوص.

وهي تبدأ سعر قدره (15 %) على مائتي ألف دينار الأولى من الدخل ، وينتهي التدرج في السعر حتى يصل إلى (35%) والتي تفرض على (500 000) دينار التالية من الدخل وما زاد على ذلك تفرض عليه نسبة (40%) وبالتالي تمكين القول بأنها ضريبة تصاعدية في الاسعار والشرائح إذ ان المشرع قد قسم الدخل الى ستة شرائح لكل منها سعرها التي يفرض عليها [13].

ولو رجعنا إلى القانون الليبي، وتمت المقارنة بين القانون السابق رقم (64 لسنة 1973م، والقانون الحالي (11/1372 و. ر لسنة 2004م) بشأن ضريبة الدخل لوحدنا بأن اسعراً الضريبة على الشركات . في القانون الحالي افضل اسعار الضريبة في القانون السابق والسبب في ذلك ان أسعار الضريبة في القانون الحالي بتشجع اصحاب رؤوس الاموال الكبيرة والصغيرة على حد سواء للاستثمار والعمل على تأسيس شركات مساهمة ومزاولة أوجه النشاط الاقتصادي لأن الاسعار ملائمة ومناسبة إلى حد ما، بينما في القانون السابق فإن اسعار تلائم أو تناسب اصحاب رؤوس الاموال الكبيرة ولا تناسب اصحاب رؤوس الاموال الصغيرة مما ادى الى خلق نوع عدم التنظيم والاستخدام الجيد، وبالتالي أدى الى ان أصحاب رؤوس الاموال الكبيرة يؤسسون شركات صغيرة حتى يمكنهم الاستفادة من الضرائب المفروضة على هذه الشركات [14].

إضافة إلى أن أسعار الضريبة في القانون الحالي رقم (11 لسنة 1372 و.ر 2004م) بشأن ضريبة الدخل قد حقق نوع من التوازن للطرفين هما (الممول والمصلحة) بالنسبة للمول فإن القانون زاد في حجم الشريحة الشركة مقابل نقص في سعرها، معنى ذلك أن الضريبة أقل وهذا ما يطمح اليه الممول، وبالنسبة للمصلحة يعتبر قانوناً عادلاً بينها وبين الممول وتحقيق العدالة في هذا المجال هدف من أهداف الدولة[15].

4 - ضريبة اقليمية :

بمعنى أن الضريبة تفرض على صافي الارباح الكلية للشركات التي تزاوّل أعمالها داخل اقليم الدولة باعتبارها تمارس أعمالها بالحدود الإقليمية للدولة وبالرجوع إلى القانون الليبي رقم (11) لسنة 1372 و.ر لسنة 2004 ف بشأن ضريبة الدخل. فإنه قد أخذ في فرض الضريبة على الشركات بمبدأ التبعية الاقتصادية وحدد فرضها على الدخل التي تحققها فروع الشركات الأجنبية العاملة في ليبيا وأخذ بمبدأ التبعية السياسية بفرضه للضريبة على دخول الشركات الليبية[10].

5 - ضريبة موحدة :

بمعنى ان الضريبة تفرض على الدخل الناتجة في ليبيا وفي الخارج والفائدة للشركات وكذلك الفروع الشركات الأجنبية ودخول الاشخاص الاعتبارية الأخرى، ولا أهمية إلى نوع النشاط أو مصدر الدخل فالضريبة تسرى على دخول الاشخاص الاعتبارية المختلفة ولو كانت عن مهنة من المهن الحرة أو في مجال الاستثمار العقاري أو في مجال الاستقلال الزراعي أو غير ذلك من أوجه النشاط المختلفة[14].

6 - ضريبة تفرض على الدخل الصافي :

بمعنى انها تفرض على الارباح الصافية للشركات بعد خصم التكاليف والعمليات التي قامت بها الشركة في سبيل تحقيق هذا الدخل، وهي بذلك تقابل أو تماثل ضريبة الارباح التجارية والصناعية، وبحيث نستنتج هذه الخاصية من نص المادة (75) من القانون رقم (11 لسنة 2004م)؛ بأن ضريبة الدخل بنصها : "تحدد الضريبة سنوياً على أساس مقدار الدخل الصافي المحقق خلال السنة الضريبية وذلك بعد خصم جميع التكاليف التي ثبت أنها انفتت فعلاً في سبيل الحصول على هذا الدخل"[16].

7 - ضريبة نوعية ومباشرة تسرى على الاشخاص الاعتبارية :

تعتبر الضريبة المفروضة على شركات الاموال ضريبة نوعية مباشرة باعتبارها تفرض على نوع معين من الدخل، وهي الارباح التي تحققها تلك الشركات من خلال قيامها بنشاط تجارى أو صناعي كما نصت على ذلك المادتين (72، 73) من قانون ضريبة الدخل الليبي رقم (11 لسنة 2004م).

وهي تفرض على صافي أرباح الاشخاص المعنوية كالشركات الوطنية وكذلك فروع الشركات الأجنبية في ليبيا إضافة إلى دخل الجهات الاعتبارية الأخر سواء اكانت عامة أو أهلية. كما أنها تفرض على صافي أرباح البنوك وشركات ووحدات القطاع العام والشركات والمنشأة الأجنبية والوحدات التي تنشئها الادارة المحلية بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة.

المطلب الثاني: النظام الضريبي للشركات

بعد استعراض الإطار العام لضريبة الدخل على الشركات من حيث مفهومها وخصائصها في المطلب السابق، يصبح من الضروري الانتقال إلى دراسة النظام الضريبي الذي يحكم هذه الشركات، باعتباره الإطار التشريعي والمؤسسي الذي ينظم العلاقة بين الدولة والمكلفين بالضريبة.

فالنظام الضريبي لا يقتصر على مجرد تحديد أنواع الضرائب وأساليب جبايتها، بل يمتد ليشمل المبادئ القانونية والاقتصادية التي تُنظم فرض الضريبة، وضمانات تحقيق العدالة والشفافية في تطبيقها. كما يمثل هذا النظام أداة فعالة في توجيه النشاط الاقتصادي ودعم موارد الدولة العامة، بما ينسجم مع السياسات المالية والتنمية[15].

وعليه، سيتناول هذا المطلب في الفرع الأول مفهوم النظام الضريبي وتطوره، من خلال تتبع المراحل التي مرّ بها في التشريعات المعاصرة، بينما يُخصص الفرع الثاني لبحث أهمية هذا النظام في المجال الضريبي، ودوره في تحقيق الكفاءة والعدالة داخل الإطار المالي العام للدولة.

الفرع الأول: تطور النظام الضريبي على الشركات

قبل الخوض في دراسة النظام الضريبي المطبق على الشركات، من الضروري أولاً تحديد مفهوم هذا النظام وبيان الأسس التي يقوم عليها، باعتباره الإطار الذي ينظم العلاقة بين الدولة والمكلفين بالضريبة من الأشخاص الاعتباريين. فالنظام الضريبي يعكس السياسة المالية للدولة ويجسد توجهاتها الاقتصادية والاجتماعية في مجال العدالة الضريبية وتوزيع الأعباء العامة.

كما أن تتبّع التطور التاريخي للنظام الضريبي يُعد أمراً جوهرياً لفهم مراحل المختلفة وكيفية تأثره بالتحويلات الاقتصادية والتشريعية التي شهدتها الدولة، وصولاً إلى صيغته الحالية في التشريع الليبي، التي تسعى إلى تحقيق التوازن بين متطلبات تمويل الخزينة العامة وتحفيز الاستثمار والإنتاج [15]، وعليه، سيتناول هذا الفرع أولاً تحديد مفهوم النظام الضريبي، ثم يتطرق إلى تطوره التاريخي والتشريعي، وذلك على النحو التالي:

أولاً : مفهوم النظام الضريبي

يوجد مفهومان للنظام الضريبي أحدهن ضيق: يتمثل في "مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل" [17]، وثانيهما : واسع يتمثل في "كافة العناصر الابدولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تركيبها معاً وتفاعلها مع بعضها البعض الى كيان ضريبي معين" [18].

ويمكن القول، ومن خلال المفهوم الواسع الذي أوردنا بأن النظام الضريبي في الواقع، هو ترجمة عملية للسياسة الضريبية في المجتمع، ومن أجل تحقيق أهدافها التي تتمثل عادة في تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة لتمويل برامج النفقات العامة للدولة إضافة إلى رفع مستويات الكفاءة الاقتصادية في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة والاسراع بمعدلات التنمية الاقتصادية والتخفيف من مشكلات عدم الاستقرار الاقتصادي ، واخيراً تحقيق العدالة في توزيع الدخل القومي بين افراد المجتمع، كما نصت المادة الأولى من القانون رقم 501 لسنة 1923م.

ومن المبادئ الأساسية لوضع أي نظام ضريبي يراعى المشرع التناسق بين القواعد الفنية التي تنتهجها الدولة في الحصول على إيراداتها الضريبية، وأن العمل الدولة جاهدة بقدر المستطاع على توزيع العبء توزيعاً عادلاً بين المكلفين، أخذه في ذلك المقدرة التكاليفية لكل منهم في الحسبان، ولكي يكون النظام الضريبي (جيداً) هناك مجموعة من الشروط [14] والتي يجب توافره فيه وهي :

1. يجب ان تكون الضريبة عامة بمعنى ان تفرض الضريبة على جميع الافراد (القادرين) وعلى جميع الثروات دون انشاء .
2. مراعاة المقدرة التكاليفية للممول "أي قدرته على الدفع" وهذا يستدعى تطبيق ما يعرف في شخصية الضريبة لأى مراعاة الفروق الشخصية .
3. مراعاة تحقيق المساواة في تحمل الاعباء الضريبية وهو ما يعرف بمبدأ المساواة في التضحية بين الممولين .
4. تجنب الازدواج الضريبي، وعدم إخضاع نفس المال ونفس الشخص لنفس الضريبة.
5. يجب توافر كافة القواعد الأساسية لغرض الضريبة كالعادلة والملائمة واليقين والاقتصاد في النظام الضريبي.
6. ان يتم صياغة النظام الضريبي في تشريع محكم متميز بالوضوح والمرونة وعدم التعقيد والتأويل .
7. إن يتضمن التشريع الضريبي إجراءات محكمة التطبيق فيما يتعلق بحصر الممولين بالإضافة إلى ربط وتحصيل الضريبة.
8. أن يكون فرض الضريبة وتقديرها متناسباً وظروف الممول المالية والشخصية وفترات الربط ووقتها حتى تتحقق قدرته على الوفاء بالتزامه في موعده، كما نصت المادة (34) من لائحة ضريبة الدخل الصادرة في العام (1972م).

ثانياً : تطور النظام الضريبي على الشركات :

بعد ان تناولنا في الفقرة الاولى مفهوم النظام الضريبي ، وعرفنا بأنه مجموعة الضرائب التي تفرض داخل الدولة من خلال السلطة التشريعية باعتبارها الجهة المختصة بذلك، وإن النظام الضريبي مرتبط بجميع النظام والاضاع السائدة في المجتمع، فأنا سنتناول ، من خلال هذه الفقرة تطور النظام الضريبي من خلال معرفة القوانين السابقة للتشريع الضريبي من خلال التنظيم على النحو الاتي :-

المرحلة الاولى : مرحلة ما قبل الاستقلال :

وهي المرحلة التي ما زالت فيها الدولة تحت حكم الاستعمار والولايات في ذلك الوقت ، وفي هذه مرحلة فإن النظام الضريبي الذي كان مطبق في تلك الفترة كان نظاماً متنوعاً إلى حد ما، ومرتبطة بالحكم الاستعماري الموجود في الدولة.

وبداية يمكن القول بأن التشريع الضريبي في ليبيا مطبق منذ العهد العثماني حيث في تلك الفترة كانت التشريعات الضريبية السائدة هي ما تقرره الدولة العثمانية بموجب القوانين واللوائح والقرارات المحددة لذلك.

وبعد العهد العثماني جاء الاستعمار الايطالي وفي تلك الفترة فإن ضريبة الدخل وجميع الضرائب الاخرى كانت بموجب القانون الايطالي وان اول تشريع طبقت بموجبه الاحكام المتعلقة بضريبة الدخل هو القانون رقم (501 لسنة 1923م) وفي ولاية طرابلس وهو بموجب هذا التشريع تم فرض الضريبة على كل دخل مستمر من فوائد رؤوس الأموال أو من الصناعات أو التجارة أو المهن الحرة[19].

المرحلة الثانية: الضرائب المطبقة ما بعد الاستقلال

إن تغيير شكل الدولة من ملكي إلى اشتراكي تطلب إعادة النظر في القانون رقم (21 لسنة 1968م) بشأن ضرائب الدخل حيث صدر القانون رقم (64 لسنة 1973م) بشأن ضرائب الدخل بتاريخ (19/9/1973م)، وتم العمل به من اول اكتوبر سنة (1973م) وفي يوم (12/12/1973م) صدرت لائحته التنفيذية، وتم العمل بها من اول يناير سنة (1974م)، وصدر مع قانون ضريبة الدخل القانون رقم (65 لسنة 1973م) بشأن ضريبة الدمغة بتاريخ (19/9/1973م)، وتم العمل به بعد ذلك بتاريخ (15/6/1974م)، ومن اصدت لائحته التنفيذية، ونفذ العمل بها بتاريخه كما جاء في موسوعة الضرائب في الجمهورية الليبية في جزئها الأول العام (1972م)[20].

وهذا بتاريخ (6/3/2004م) قد صدر القانون رقم (11 لسنة 2004م) بشأن ضريبة الدخل، وقد تميز هذا القانون بالعديد من المزايا، والحوافز، وقد صدرت لائحته التنفيذية بتاريخ (28/8/2004م)، ونفذ العمل بها من تاريخ صدورها، وتزامن أن صدر معه القانون رقم (12 لسنة 2004م) بشأن ضريبة الدمغة بتاريخ (26/8/2004م) وتم العمل بذات التاريخ في (28/8/2004م) وصدرت لائحته التنفيذية، وتم العمل بها بذات التاريخ كما جاء في موسوعة الضرائب الحديثة العام (2007م)، ومن ثم ننتهي إلى آخر تشريع ضريبي سن ومطبق في ليبيا، وهو القانون رقم (7 لسنة 2010م) بشأن ضريبة الدخل والذبح الغي مؤخرًا وقد صدر بتاريخ (28/1/2010م)، هذا وصدرت لائحته التنفيذية بتاريخ (28/12/2010م)، وفي نفس السنة صدر القانون رقم (8 لسنة 2010م) بشأن تعديل بعض البنود بالجدول المرفق بالقانون رقم (12 لسنة 2004م) بشأن ضريبة الدمغة.

وبجانب تلك القوانين التي مرت بها الدولة الليبية من فترة قبل الاستقلال حتى هذه الفترة فرضت ضرائب إضافية بموجب القوانين، ومن ذلك على سبيل المثال: قانون رقم 44 لسنة 1970، بشأن فرض ضريبة الجهاد الصادر بتاريخ (26/3/1970م)[21].

الفرع الثاني: أهمية الضريبة على الشركات

بعد أن تناولنا في الفرع الاول تطور النظام الضريبي للشركات والمراحل التي مر بها سنتناول من خلال هذا الفرع أهمية الضريبة على الشركات، يمكن القول بأن الضريبة على الشركات تتأتى في مقدمة الدخول التي تجبها الدولة من حيث الحصيلة المالية التي توفرها من خلال فرض الضريبة على هذا. الشركات وكذلك من حيث أهميتها للاقتصاد الوطني[18].

والشركات باعتبارها من الاشخاص الاعتبارية ولها ذمة مالية وإدارية مستقلة منفصلة عن اشخاص الشركاء الذين يساهمون في تكوينها كما هو الحال في شركات الاموال . يترتب على ذلك أن المعاملة الضريبية للشركات تكون مستقلة عن الاشخاص المكونين أو المؤسسين لها ، حيث يمثل كل جانب شخصية اعتبارية منفصلة من الآخر[11].

أيضاً تكمن أهمية الضريبة على الشركات في ان الشركات تعتبر شخصياً اعتبارياً أوجده القانون ونظم حقوقه والتزاماته وكافة المعاملات والعقود التي تتم بينه وبين الشخص الطبيعي، كذلك من ناحية تسهيل المعاملات وتحديد المسؤولية في حالة توزيع ملكية اسهم رأس المال بين اعداد كبيرة من المساهمين، وان صافي اصوله "الشركات" تكون مملوكة لأصحابه وليس له ولذلك فإنه عندما يصفى هذا الشخص الاعتباري يوزع فائض التصفية على ملاكه الحقيقيين "المساهمين".

وجدير بالذكر بأن ليبيا تشهد تطور واضح من حيث زيادة عدد الشركات حيث زاد عددها وتعددت خدماتها في كافة المجالات. بالإضافة إلى ان هذه الشركات أغلبها شركات عالمية تعتمد تقنيه متقدمة وتقوم بإنجاز مشاريع عملاقه داخل الدولة، من خلال العقود التي تبرم معها وان مدة إنجاز المشروعات تكون محددة وفقاً للعقود المبرمة بين الدولة بصفتها الاعتبارية وبين الشركات كأشخاص اعتبارية لها ذمة مالية وإدارية مستقلة، يضاف إلى ذلك. بأن أهمية الشركات أو ما يكن تسميه "ميزة أو فائدة"، والتي تمثل في العقود المبرمة بين الطرفين "الدولة والشركة. فإن الشركة تقوم بتدريب وتعليم عدد محدد من المهندسين الليبيين في المجال الذي تقوم الشركة بتقديم خدماتها فيه".

نلاحظ في السابق بأنه لم يتم التركيز على قوانين الضرائب وتنظيمها في تشريع واحد، غير ان ذلك الوضع تغير؛ وعدلت قوانين الضرائب وسن تشريع موحد لضريبة الدخل، يطبق في جميع أنحاء الدولة، وكان ذلك في الواقع اكثر من تعديل في القوانين أو إصلاح عادي للوضع الضريبي بين القوانين السابقة للضرائب، والتي كان منها ما سن منذ سنة 1923م، وبين

التشريع الجديد الذي صدر سنة 1973م، ثم في سنة (1372 و.ر سنة 2004م)، وباعتباره القانون الاحدث صدوراً، والمطبق حتى الان[15].

وان التشريع الضريبي الجديد يساعد على أن تحتل إيرادات الضرائب مكانها الواجب في قائمة موارد الدخل القومي وإذا ما رجعنا الى ذلك التشريع ونستقصي جوانبه ونفحص مكوناته ، نجد أن ضريبة الشركات تمثل ركناً هاماً من أركانها من حيث التنظيم، كما أنها تساهم مساهمة فعالة في حصيلة الضرائب أكثر من أي نوع مین انواع الضرائب ، باعتبار أن الشركات هي التي تحقق الدخل الأكثر والربح الأوفر[18].

للشركات أهمية بارزة في الحياة الاقتصادية والتجارية كما انها تحقق دوراً كبيراً من تحقيق المصالح الوطنية وتعتبر أداة اقتصادية تعبر عن تقدم الدولة وازدهارها، واكتسبت الشركات التجارية أهميتها في العصر الحديث من خلال المشاريع الصناعية الكبرى والمتوسطة والتجارية والمالية التي تقوم بها بسبب امتلاكها امكانيات عالمية وخيرات فنية متنوعة ورؤوس أموال وجهود عدد كبير من المساهمين، ولا يستطيع الفرد الواحد توفير رأس المال الكافي لوحده للقياس بهذه المشروعات.

بالإضافة إلى ذلك فإن الشركات باعتبارها تتكون مجموعة الشركاء فأنها تؤدي إلى تضاعف إمكانياتهم وفرضيتهم في الربح وقدرتهم على المنافسة نتيجة لأنها تضم مختلف الكفاءات والقدرات الفنية والذهنية. في إنجاح المشاريع المقامة بها وتفسر هذه الأهمية المكانة البارزة التي تحتلها الشركات في الواقع التجاري.

وتوضح اهتمام المشرع بها، والذي يظهر واضحاً من خلال القواعد القانونية لتنظيمها وتطويرها ، والتنسيق بين المصالح الخاصة للشركاء والمصلحة العامة، وعلى الأخص في الشركة المساهمة التي لها ذمة مالية مستقلة ومنفصلة عن ذمم الشركاء تتمثل بمجموع الحصص المقدمة منهم، فإن اموال الشركة تخصص للاستغلال المتفق عليه كما ينشأ شخص جديد هو الشخص المعنوي[21].

ومن مزايا قوانين الشركات أنها تكفل للمساهمين الحماية من الإفلاس في حالة إفلاسها، إذ لا يمكن لدائني الشركة الرجوع على المساهمين لمطالبتهم بما عجزت الشركة عن سداده من الديون المستحقة لهم قبلها، لذلك يجب ان يدفع المساهمون ثمناً لهذه الحماية ممثلاً في إخضاع أرباح، الشركات الضريبية بالإضافة إلى الضريبة على دخل المساهمين هذه المسؤولية لا تقتصر على شركات الاموال وحدها بل امتدت في ظل شركات الاشخاص بالنسبة للتوصية البسيط بحيث تكون مسؤولية الشريك الموصي محدودة بمقدار ما تعهد بتقديمه من خصمه في رأس المال .

ومادامت الخدمات العديدة التي تقوم بها الدولة يعود بالمنفعة على الشركات بصفة عامة ، كتخفيض التكاليف والتوسع في النشاط الاقتصادي و التجاري إلى غير ذلك من الاعمال والخدمات، فيجب ان تدفع الشركات ضريبه مقابل هذه المنافع.

ونظراً لأهمية الدور التي تقوم به الشركات وسيطرتها على الجانب الهام من النشاط الاقتصادي في كثير من الدول وتأثيرها بالتالي على مصالح المواطنين والاقتصاد الوطني، تدخل المشرع في كثير من الدول لتنظيم تأسيس الشركات ومراقبة نشاطها على النحو الذي يكفل حماية مصالح المواطن والاقتصاد الوطني حتى لا تصبح أداة للاستغلال الاجتماعي ، لذلك يلاحظها المشرع بقوانينه ولوائحه وقراراته التي تكفل حمايه مصالح المواطنين والاقتصاد الوطني وتضمن لها إذ تربط كثير من الدول بين خططها الاقتصادية لزيادة الدخل القومي ونشاط الشركات التجارية.

الخاتمة:

خلص البحث إلى أن الضريبة على دخل الشركات تعد ركيزة أساسية للنظام الضريبي الليبي، فهي ليست مجرد أداة لتمويل الخزنة العامة، بل وسيلة فعالة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، وضمان توزيع عادل للأعباء الضريبية. كما أظهر التطور التاريخي للتشريع الضريبي الليبي مرونة في التكيف مع المتغيرات السياسية والاقتصادية، إلا أن الحاجة لا تزال قائمة لإصلاحات أعمق تهدف إلى تعزيز العدالة الضريبية، مكافحة التهرب، وتحفيز الاستثمار.

النتائج:

1. الضريبة على دخل الشركات تمثل أحد أهم موارد الدولة في تمويل الخزنة العامة، ولها دور اقتصادي واجتماعي محوري.
2. هناك توسع تدريجي في مفهوم الدخل الخاضع للضريبة ليشمل الأرباح العارضة والأرباح الرأسمالية، بما يحقق العدالة الضريبية.
3. النظام الضريبي الليبي شهد عدة إصلاحات متعاقبة عكست التحولات السياسية والاقتصادية في الدولة.
4. الضريبة على الشركات في ليبيا تتميز بالتصاعدية والسنووية والإقليمية، ما يعكس مرونة نسبية في التشريع الضريبي.

5. التشريع الضريبي الحالي حقق توازناً نسبياً بين الممول والدولة من خلال تخفيف العبء عن صغار المستثمرين، وتحفيز تأسيس الشركات.

التوصيات:

1. توسيع قاعدة الدخل الخاضع للضريبة ليشمل جميع أنواع الإيرادات بما يحقق مزيداً من العدالة الاجتماعية.
2. تبسيط النظام الضريبي وضمان وضوح نصوصه التنفيذية لتجنب التعقيد وسوء التأويل.
3. تعزيز آليات مكافحة التهرب الضريبي لضمان زيادة الحصيلة الضريبية وتحقيق العدالة بين الممولين.
4. تحديث التشريعات الضريبية بشكل دوري بما يتماشى مع التطورات الاقتصادية العالمية.
5. تفعيل الحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي في القطاعات الإنتاجية.
6. تحقيق التوازن بين العدالة الضريبية وجذب الاستثمار بحيث لا يشكل العبء الضريبي عائقاً أمام التنمية الاقتصادية.

الهوامش والمراجع:

- [1] الامام العلامة ابن منظور، لسان العرب (630 – 711 هـ) منشورات دار إحياء التراث العربي، مؤسسة التاريخ العربي - بيروت لبنان، الطبعة الثانية (1418 هـ - 1997م).
- [2] عبد الباسط على جاسم الجعشي - الاعفاءات من ضريبة الدخل دراسة مقارنة منشورات دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، ط.1، (2008م).
- [3] طارق الحاج، المالية العامة، منشورات دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، ط.1، (1999م).
- [4] عاصم احمد عجيلة، محمد رفعت عبد الوهاب، د احمد عبد الرحمن شرف الدين، مبادئ التشريع الضريبي، منشورات مطبعة النهضة مصر - الفعالة القاهرة، (2001م).
- [5] مختار على ابو زريدة المحاسبة الضريبية، منشورات الشركة الخضراء للطباعة والنشر والطبعة الرابعة - 2007م.
- [6] زين العابدين ناصر، علم المالية العامة، منشورات دار النهضة العربية القاهرة، 2001م.
- [7] السيد عبد المولى، الوجيز فى المالية العامة مع إشارة خاصة للمالية العامة المصرية، الناشر دار النهضة العربية القاهرة: 2003 م.
- [8] فتح الله مصباح عمران، الضريبة على الدخل ودورها الاقتصادي في التشريع الليبي رسالة ماجستير جامعة المرقب كلية القانون ترهونة العام الجامعي، (2005 – 2006م).
- [9] خالد الشاوي نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي منشورات جامعة قاريونس بنغازي الطبعة الثالثة 1989م.
- [10] ابو بكر على النهوم، دراسة تحليلية للضريبة على الشركات والمحاسبة عليها فى الدولة ليبيا مع دراسة مقارنة، رساله ماجستير جامعة عين شمس، قسم المحاسبة الناشر مكتبة قورينا للنشر والتوزيع بنغازي الطبعة الاولى ابريل لسنة 1986
- [11] يحي احمد مصطفى قللى، دراسات فى الزكاة والمحاسبة الضريبية مع التطبيق على المملكة العربية السعودية منشورات دار المريخ للنشر، (1999م).
- [12] السيد عطيه عبد الواحد شرح احكام قانون الضريبة الموحدة شرح احكام قانون الضريبة الموحدة، الناشر دار النهضة العربية القاهرة الطبعة الأولى، 1995 م.
- [13] محمود الزروق الشاوش المحاسبة العربية طبع وتنفيذ مطابع الثورة العربية، ط.1، (2001م).
- [14] عادل احمد حشيش، الضرائب على الدخل فى التشريع الضريبي المصري، منشورات دار الجامعة، (2007م).
- [15] أمين السيد احمد لطفى، ضرائب الدخل بين التشريع الضريبي والتطبيق المحاسبي مطبعة ستادي القاهرة الطبعة الثانية سنة 1990 .
- [16] يونس احمد البطريق والمرسى السيد حجازي، النظم الضريبية، منشورات الدار الجامعية 2004م.
- [17] المبروك منصور بلق الضريبة على الشركات الاسس والتطبيقات في ليبيا العام الجامعى 1999 م.
- [18] محمد طاهر الدجاني تطورات المالية العامة فى ليبيا 1944-1963 اصدرت عن قسم البحوث لاقتصادية بمصرف ليبيا اغسطس 1965م.
- [19] مسعود محمد مادي، وفاضل الزهاوي الشركات التجارية فى القانون الليبي منشورات جامعة الجبل الغربي - غريان - ليبيا - الطبعة الثانية 1997م.
- [20] عزيز العكيلي الوسيط فى الشركات التجارية دراسة فقهية قضائية مقارنة فى الاحكام العامة والخاصة منشورات دار الثقافة للنشر والتوزيع - عمان- الاردن الطبعة الاولى- الاصدار الاول 2007م.