

التخصيص والضرائب

«نظرة مستقبلية للنظام الضريبي في دولة الكويت»

الدكتور محمد سعيد فرهود
قسم القانون العام
كلية الحقوق - جامعة الكويت

مقدمة

كثرت الدراسات عن التخصيص وتنوعت اتجاهاتها. كما اختلفت التطبيقات من دولة إلى أخرى. وفي الكويت، صدر قرار مجلس الوزراء رقم ١٤ بتاريخ ١٠/٢٠/١٩٩١ بتكليف وزارة المالية بإعداد دراسة عن التخصيص في الكويت. وتنفيذاً لذلك صدر قرار وزير المالية بتشكيل لجنة تضم ممثلين عن الوزارات والجهات الحكومية المختصة. وبناء على طلب هذه اللجنة، قدم البنك الدولي دراساته لها، حيث أعدت اللجنة تقريرها استناداً إليه، هذا من ناحية. ومن ناحية أخرى، أولى مجلس الأمة موضوع التخصيص في الكويت اهتماماً كبيراً، فقدمت له دراسات عديدة، بعضها وصفية وبعضها كمية وبعضها في شكل مشروع قانون، وحتى تكتمل الصورة لديه طلب من بعض الجهات كغرفة تجارة وصناعة الكويت رأيها في هذا الموضوع المهم^(١). ومن ناحية ثالثة، ساهمت الجهات العلمية في الكويت ومن بينها جامعة الكويت ومعهد الكويت للأبحاث العلمية بتقديم دراسات متعددة في هذه القضية

(١) كومت لجنة الشؤون المالية والاقتصادية بمجلس الأمة فريقاً باسم «فريق التخصيص» يضم كلا من: د. اسماعيل خضر الشطي، عدنان سيد عبدالصمد، د. عادل الصبيح، د. مهدي اسماعيل الجراف، د. ابراهيم الحمود، نادية علي الشراح، محمد ناصر العتيبي. انظر دراسته المهمة بعنوان: «التخصيص»، مجلس الأمة، ١٩٩٦.

المهمة بعضها دراسات تطبيقية وبعضها دراسات عن تجارب دول أخرى. ومن ثم، ففي دراستنا هذه سنستعين بما وصل إلينا من هذه الدراسات عن الكويت أو عن غيرها من الدول الأخرى وسنركز على تأثير التخصصية في الوضع المقترح للنظام الضريبي في الكويت. وسنعرض في هذه المقدمة لكل من: الحملة الإعلامية، وأهمية القطاع العام، وأهداف التخصصية، وأشكالها، وعلاقتها بالنفقات العامة، وبالإيرادات العامة عموماً.

أ - الحملة الإعلامية:

يفضل، قبل البدء بالتخصصية وخلال القيام بها، أن تجرى حملة إعلامية يراد منها إعطاء الناس نظرة عن الوضع المالي وضرورة مشاركة الجميع في تصحيح هذا الوضع، وأنه لا يلزم التهرب من الرسوم والضرائب التي تفرض على المكلفين، سواء أكانوا من أصحاب الثروات والدخول الكبيرة أم كانوا من أصحاب الدخل المتوسطة أو المحدودة. وفي الكويت، لم تقصر أجهزة الإعلام من تلفزيون وإذاعة وصحافة ومجلات في مناقشة التخصصية وضرورة مساهمة كل مكلف في إزالة آثار العدوان العراقي على الكويت^(٢).

ب - أهمية القطاع العام:

يوجد في كل دولة، ومنها الدول العربية، قطاع عام متعايش مع القطاع الخاص، وهذا القطاع العام تختلف أهميته من دولة إلى أخرى. وفي الدول المنتجة للبترو، ومنها الكويت، شكّل قطاع النفط الجزء الأكبر من القطاع العام في مرحلة أولى، بقصد تحكم الدولة في هذا النشاط الحيوي، ثم شمل أيضاً القطاع غير النفطي نتيجة لعوامل اقتصادية وسياسية، أهمها تحقيق التنمية السريعة من خلال التوسع في الصناعات الأساسية كصناعة الحديد والصلب وصناعة الإسمنت وصناعة الكيماويات

(٢) «تقرير صندوق النقد الدولي بشأن التوصيات المقترحة لإصلاح الوضع المالي في دولة الكويت، ورأي وزارة المالية»، بدون تاريخ، ص ١١.

الأساسية مما يمكن اعتبارها محاور للنمو تنتج آثارها للأمام وللوراء في الاقتصاد. وكان الاعتقاد السائد حينئذ، أن القطاع الخاص غير قادر أو غير راغب في القيام بهذه الصناعات، نظرا لما تتطلبه من درجة عالية من كثافة رأس المال، إضافة إلى أن ربحها ليس سريعا، وهو هدف مباشر ومسيطر على القطاع الخاص^(٣).

وفي الكويت، ومنذ بداية الخمسينات، ازدادت أهمية القطاع العام نظرا للملكية الدولة للنفط حيث هيمن القطاع النفطي على أكثر من نصف الناتج القومي الإجمالي (٥٤٪)، ولأخذها على عاتقها إدارة عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ولاكتفاء القطاع الخاص بالأنشطة التجارية غالبا ليحقق المردود السريع الذي يهدف إليه معتمدا أساسا على الإنفاق الحكومي المتزايد^(٤). ومن ثم فقد وصلت مساهمة القطاع العام في الكويت إلى نحو ٧٦٪ من الناتج القومي الإجمالي، وإلى نحو ٨٨,٥٪ من تكوين رأس المال، وإلى أكثر من ٣٩٪ من إجمالي قوة العمل، وذلك خلال عقد الثمانينات (إجمالي العمالة الحكومية = ١٠٣١٥٠ كويتي + ٤٢٥٦٢ غير كويتي = ١٤٥٧١٢ من إجمالي قوة العمل في الدولة ٧٣٠٩٨٦)^(٥).

وإذا كانت هيمنة القطاع العام على الأنشطة الاقتصادية في الكويت قد أنتجت آثارها الإيجابية خلال عقد السبعينات، إلا أن هذه الهيمنة تسببت في ضعف الكفاءة خلال عقد الثمانينات، ومن ثم فقد رؤي أن التخصصية تشكل أحد الأسس التي تدعم بناء قاعدة اقتصادية متينة في الدولة.

(٣) بيتر هيلر وكريستيان شبلر، «الآثار المالية للتخصيصية مع الإشارة للبلاد العربية»، ضمن: كتاب: د. سعيد النجار، «التخصيصية والتصحيحات الهيكلية في البلاد العربية»، صندوق النقد العربي، أبوظبي، ندوة مشتركة، ١٩٨٨، ص ١٣١-١٣٢.

(٤) د. ماضي عبدالعزيز الحمود، «الإدارة في القطاع العام والقطاع الخاص في الكويت»، مجلس الأمة، الكويت، ١٩٩٤، ص ٣-٤.

(٥) د. مهدي الجراف ود. نديم برني، «المضامين المالية للغزو العراقي وخصخصة القطاع العام في دولة الكويت»، معهد الكويت للأبحاث العلمية، الكويت، ١٩٩٤، ص ٢٦-٢٨.

ج - أهداف الخصخصة:

أسهب الكتاب في بيان أهداف الخصخصة مركزين على إيجابياتها ومتناسين سلبياتها. ومن ثم فإن أهداف التخصيصية تعتبر علاجات لما يعاني القطاع العام من مشكلات، وتتحصل هذه الأهداف فيما يلي:

١ - رفع معدلات الأداء (الكفاءة) في الاقتصاد الوطني^(٦)، وزيادة جودة السلع والخدمات، بسبب زيادة إفساح المجال للقوى التنافسية بين وحدات القطاع الخاص، والإدارة الفعالة والتخطيط المالي والتسويق الأكثر دقة في هذا القطاع لما يهدف إليه من تعظيم الربح^(٧).

٢ - تخفيض العجز في الميزانية العامة^(٨).

(٦) يذكر د. إبراهيم العيسوي: «قد ينبري البعض للدفاع عن الخصخصة بدعوى أن ذلك يزيد من الكفاءة الاقتصادية، وهي مقولة يمكن تعريضها للاختبار العلمي، بينما هو في حقيقة الأمر، لا يستهدف من الخصخصة غير إعادة توزيع الثروة من فئة معينة في المجتمع إلى فئة أخرى. وهذه قضية قيمية ليس من السهل إخضاعها للاختبار العلمي. وفي هذه الحالة فإن الحوار يجري على خطوط تتوازي ولا تتقاطع إطلاقاً، مثل حوار الطرشان كما يقول أهل الشام». انظر محاضراته «تحرير الاقتصاد ودور الدولة في تحقيق التنمية في الوطن العربي»، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، ١٩٩٢، ص ٨-٩ وانظر أيضاً:

- Attiat F. OTT and Keith HARTLEY.

"Privatization and Economic Efficiency", Edward Elgar., U.S.A. 1991, pp. 53-70.

- philip MORGAN, "Privatization and welfare", Gower House, England, 1995, pp. 3-84.

- Duszni KITIC, "Aspects juridiques de la Privatisation et des investissements étrangers dans les pays d'europe centrale et orientale", P.U.F., POITIERS, PARIS, 1995, pp. 8-10.

(٧) يرى الداعون إلى الخصخصة أن النشاطات ذات الطبيعة الاحتكارية كالاتصالات والكهرباء، يجب على الدولة، بعد تخصيص هذه النشاطات، أن تعتمد على زيادة رقابتها وإشرافها عليها لتعمل على زيادة الكفاءة وتحسين مستوى خدماتها أو سلعتها من ناحية، ولتعمل على حماية المستهلكين وذلك بعدم ارتفاع أسعارها من ناحية ثانية: انظر د. مهدي الجزاف ود. نديم البرني، مصدر سابق، ص ٢٨.

(٨) ماجد صالح الديجاني، ووفاء محمد الخنيني، «الموضوعات التي طرحت في الحلقة النقاشية عن برامج التخصيص في دولة الكويت»، مجلس الأمة، الكويت، ١٩٩٤، ص ٩.

٣ - تقليل نسبة البطالة الظاهرة والمقنعة، بسبب زيادة نسبة الاستفادة من العمالة في القطاع الحكومي، وإيجاد فرص عمل جديدة في القطاع الخاص^(٩).

٤ - السماح بالملكية الأجنبية في الشركات، ومعاملة الشركات الأجنبية على غرار معاملة الشركات الوطنية، مما يشكل عامل جذب للاستثمارات الأجنبية، وما ينتج عن ذلك من تطبيق التقنيات التي تمتلكها الشركات الأجنبية والمساعدة في فتح أسواق جديدة وتدعيم العلاقات الدولية^(١٠).

د - أشكال الخصخصة:

أوصت دراسة البنك الدولي بالنسبة للكويت بخصخصة ٧٤ شركة ومؤسسة وقطاعاً مملوكاً بالكامل أو جزئياً للحكومة (من حيث الملكية: ٦٢ شركة من شركات الهيئة العامة للاستثمار + ١٢ قطاعاً ذات ملكية عامة، ومن حيث طبيعة النشاط: ١١ شركة خدمات + ٨ بنوك + ٤ شركات تأمين + ١٦ شركة استثمار + ٩ شركات أغذية + ٩ شركات صناعية + ١ قطاع اتصالات + ٦ شركات في قطاع النفط + ٣ شركات للنقل + ١ قطاع كهرباء + ٥ شركات عقارية + المؤسسة العامة للموانئ). وقد قدرت قيمتها بنحو ٣٦٢٢ مليون د.ك^(١١).

(٩) د. عادل خالد الصبيح، «الخصخصة»، مجلس الأمة، الكويت، ١٩٩٤، ص ١.

(١٠) ذكر تقرير البنك الدولي أنه: «وتنطبق هذه الاعتبارات على الاقتصاد الكويتي، إلا أنه قد يكون هناك بعض الأسباب التي قد تخلق نوعاً من التخوف من وجود المستثمر الأجنبي، منها: ١- منافسة المستثمر الأجنبي للمستثمر المحلي. ٢- اعتماد المستثمر الأجنبي بدرجة كبيرة على العمالة الخارجية. ٣- قد يكون هناك تباين في أهداف المستثمر الأجنبي مع الأهداف الوطنية». انظر «تقرير صندوق النقد الدولي بشأن التوصيات المقترحة لإصلاح الوضع المالي في دولة الكويت، ورأي وزارة المالية» ص ٦-٧. ونحن نضيف إلى تلك المبررات الداعية لتقليل الاستثمارات الأجنبية أن شراء الخبرة الأجنبية وإخضاعها للقوانين الوطنية، أمر متاح ومطبق وهو يغني عن مساوئ الاستثمارات الأجنبية ويحقق محاسنها. ومن ثم فإننا نرى أن هذا القيد يجب أن يضاف للقيود الثلاثة السابقة، وأن ينظر للاستثمارات من خلال التكامل بين دول مجلس التعاون أولاً، ثم من خلال التكامل العربي ثانياً.

(١١) وزارة المالية، «دراسة البنك الدولي عن الخصخصة في الكويت»، ١٩٩٣، ص ٨-٩، قارن مع =

ومن ثم تعددت أشكال التخصصة كما يلي^(١٢):

- ١ - بيع منشآت القطاع العام إلى القطاع الخاص جزئياً أو كلياً، ويراعى في هذا المجال:
 - أ - الحصول على أعلى سعر.
 - ب - وقد تحدد نسبة الاستثمار الأجنبي.
 - ج - وقد توضع بعض الشروط التي تمنع حدوث احتكار (خاصة حالة الكهرباء والماء).
 - ٢ - أن يعهد القطاع العام للقطاع الخاص بعقود إدارة أو عقود إيجار لأداء بعض الأنشطة (خصوصاً في قطاعات الموانئ والكهرباء والماء).
- ويعتمد نجاح تخصيص أي مشروع على اختيار الشكل المناسب لذلك^(١٣).

= تجارب الدول الأخرى:

- Vincent Wright, "Privatisation in western Europe, London", 1994.
- J-J. SANTINI, "Les Privatisations à l'étranger, ROYAUME - UNI, RFA, ITALIE, ESPAGNE, JAPON", le documentation Française, PARIS. 1986;
- Paul H.DEMBINSKI, "la privatisation en Europe de l'EST", P.U.F., PARIS, 1995.
- Fabrice DION, "Les Privatisations en FRANCE, en ALLEMAGNE, en GRANDE BE\RETAGNE et en ITALIE", Documentation Française, PARIS, 1995;
- Michel DURUPTY, "les privatisations en FRANCE", D. F., PARIS, 1988.

(١٢) د. ماضي عبدالعزيز الحمود، مصدر سابق، ص ٧-٨ نقلاً عن:

Philip, P., E. FIXLEN and W.Pool, "Privatization of public Sector Services in Practice - Experience and Potential", Journal of policy Analysis and Management, Vol. 6, No, 4, 1987.

وانظر أيضاً: Pierre ARNAULT, "La privatisation des services publics locaux", SORMAN, PARIS, 1991, pp. 70-111.

(١٣) د. عادل خالد الصبيح، مصدر سابق، ص ٤-٥، وقد وضع جدولاً يبين مقارنة المسؤوليات في خيارات التخصيص من حيث درجة التخصيص والعمليات.

وبناء على هذا فهناك ثلاثة عناصر لنجاح الخصخصة^(١٤):

١ - الحاجة المحلية لخصخصة المشروع: كارتفاع تكاليف منتجات المشروع أو تدني مستوى الخدمة.. إلخ.

٢ - الدعم السياسي لخصخصة المشروع: أي قناعة السلطتين التشريعية والتنفيذية بهذه الخصخصة. ويظهر ذلك بإصدار القوانين اللازمة للخصخصة، ومنح التسهيلات الضريبية والجمركية حين لزومها، ووجود دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروع المخصص.

٣ - الضمان الحكومي: ويقصد بذلك ضمان جودة السلعة أو الخدمات للمستهلك بالسعر المناسب، وضمن عائد معقول للمستثمر.

هـ - الخصخصة والإنفاق العام:

أجمعت الدراسات عن الخصخصة بأنها - وهي تقلل من النفقات العامة - تعمل على تقليل العجز في الميزانية العامة. وكشفت دراسة تطبيقية عن الكويت بأن الخصخصة لها تأثير كبير على جميع أبواب النفقات العامة في الميزانية العامة للدولة كما يلي:^(١٥)

١ - المرتبات والأجور: تتمركز العمالة الوطنية وجزء من العمالة الأجنبية في القطاع العام في الكويت، وتتراوح البطالة المقنعة في هذا القطاع بين ٢٠-٤٠٪ مما ينعكس بارتفاع نفقات المرتبات والأجور. ومن ثم فإذا كان سترتب على

(١٤) - د. مهدي اسماعيل الجزاف، «الجوانب القانونية للخصخصة»، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، السنة ١٩، العدد ٤، ١٩٩٥، ص ٢٩٣-٢٩٤.

- د. عبدالله محمد العبيدان، «تحويل مساهمات الدولة في الشركات المحلية إلى القطاع الخاص»، الصندوق الكويتي للتنمية الاقتصادية العربية، بلا تاريخ.

- Julia O'Connell DAVIDSON, "Privatization and Employment Relations", MANSELL, NEW-YORK, 1993, pp.160-190.

(١٥) د. مهدي الجزاف ود. نديم برني، مصدر سابق، ص ٣٠-٤١.

الخصخصة ترشيد الإنفاق العام ونقل جزء من العمالة من القطاع العام إلى القطاع الخاص وتبني سياسة عقلانية في الهجرة والعمل، فإن ذلك سوف يقلل من نفقات الدولة على الرواتب والأجور^(١٦).

٢ - **مشتريات السلع والخدمات:** العلاقة طردية داخل القطاع العام بين حجمه ومشترياته من السلع والخدمات عموماً. وعلى هذا فإذا كانت الخصخصة تؤدي إلى صغر حجم القطاع العام فمن المفروض أن تنخفض نفقات الدولة على مشترياتها من السلع والخدمات، وهذا يخفض النفقات العامة.

٣ - **المصروفات الرأسمالية:** كذلك العلاقة طردية بين حجم القطاع العام ومصروفاته الرأسمالية. ومن ثم فإن صغر حجم القطاع العام نسبياً بسبب الخصخصة سوف يخفض مصروفاته الرأسمالية. ويلاحظ أن المبالغ الوفرة هنا مبالغ كبيرة لأن المسؤولية الكبرى للاستثمار الرأسمالي في الدولة ستنتقل إلى القطاع الخاص.

٤ - **القروض والاستثمار في الشركات المحلية واستملاكات الأراضي:** كانت الكويت، ضمن سياستها في دعم الشركات المحلية وتوزيع النفقات العامة خلال عقدي السبعينات والثمانينات، قد عمدت إلى شراء شركات خاصة محلية وشراء أراض واسعة. أما اليوم فقد انعكست المسيرة حيث يراد تحرير ملكية الشركات المحلية وبيع أراضي الدولة أو تأجيرها، وهذا كله يقلل جانب النفقات العامة، ويزيد الإيرادات العامة.

٥ - **المدفوعات التحويلية:** المدفوعات التحويلية التي تدفعها الحكومة إلى القطاع العام نوعان: مدفوعات تحويلية جارية تهدف لتغطية خسائر التشغيل، ومدفوعات تحويلية رأسمالية تهدف لزيادة الاستثمار، أي لزيادة رأس المال في هذا القطاع.

(١٦) تذكر دراسة البنك الدولي عن الخصخصة في الكويت «أن النظام المالي الحالي يؤدي إلى عدم استخدام الموارد الاقتصادية للبلاد بكفاءة، ويحدث ذلك بأكثر من طريقة.. منها ضمان توظيف المواطنين الكويتيين إلى خلق بيروقراطية غير مطلوبة والتي تؤدي في النهاية إلى تدخل حكومي في الاقتصاد غير مرغوب فيه» انظر هذه الدراسة، ص ٤.

وإذا تم الانتقال إلى التخصيصية، فإن أثرها على النفقات العامة يتوقف على مدى استمرار هذه التحويلات أو انقطاعها^(١٧). وترى إحدى الدراسات عن الكويت أن المدفوعات التحويلية من غير المتوقع لها أن تتأثر بعملية الخصخصة بسبب عدم وجود علاقة ارتباط بين هذه المدفوعات وحجم أي من القطاع العام أو القطاع الخاص، بل ترتبط باعتبارات سياسية بالدرجة الأولى^(١٨). ويقترح البنك الدولي إلغاء المدفوعات التحويلية (الدعم) كلية ودفع مقابل نقدي للمستهلك، مع الأخذ بالتسعير التصاعدي في خدمات (الماء والكهرباء والهاتف) وفق معدل الاستهلاك بحيث يزداد السعر مع زيادة الاستهلاك ليتلاءم ذلك مع تكلفة أداء الخدمة^(١٩).

و - الخصخصة والإيرادات العامة عموماً:

من المفروض أن تلاحظ العلاقة بين الخصخصة وكل من الإيرادات العامة العادية (دخل أملاك الدولة، والرسوم، والضرائب)، والإيرادات العامة غير العادية (القروض العامة والإصدار النقدي الجديد). ومن المفروض أن لجوء الدولة إلى الخصخصة يقلل من لجوئها إلى الإيرادات العامة غير العادية. فالقروض العامة إذا كانت داخلية (بالعملة الوطنية) قد لا تحل للدولة مشكلتها في الحصول على النقد الأجنبي اللازم لها، وإن كانت خارجية (بالعملات الأجنبية) فقد تحمل معها مخاطر اقتصادية وسياسية لا ترتضيها الدولة لنفسها، كذلك فإن الخصخصة - وهي تؤدي إلى تقليل النفقات العامة وزيادة الإنتاج والإنتاجية - تقلل لجوء الدولة إلى الإصدار

(١٧) بيتر هيلر وكريستيان شيلر، مصدر سابق، ص ١٢٣-١٢٥ و ١٣٩-١٤١.

(١٨) د. مهدي الجزاف ود. نديم برني، مصدر سابق، ص ٣٦.

(١٩) وزارة المالية، «دراسة البنك الدولي عن الخصخصة في الكويت»، مذكور سابقاً، ص ١٣. وانظر أيضاً:

- المرسوم بالقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٨ في شأن المساعدات العامة.
- قرار وزير الشؤون الاجتماعية والعمل رقم ٨ لسنة ١٩٧٨ باللائحة التنفيذية.
- المرسوم بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٩ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٨.
- المرسوم بالقانون رقم ١٦ لسنة ١٩٨١ بإضافة مادة جديدة إلى القانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٨.

النقدي الجديد، ومن ثم فهي تساهم في تقليل حدة الضغوط التضخمية. وبذلك تبقى ضرورة ملاحظة العلاقة بين الخصخصة والإيرادات العامة العادية. ونظرا لأننا سنتعرض بالتفصيل للعلاقة بين الخصخصة والضرائب، إذن يتبقى لنا دراسة العلاقة بين الخصخصة وكل من دخل أملاك الدولة والرسوم:

أ - الخصخصة ودخل أملاك الدولة:

إن الإيراد الذي يرد إلى الميزانية العامة من تحويل القطاع العام إلى القطاع الخاص هو إيراد صغير نسبيا، فالمنشآت المرشحة فعلا للتخصيصية ليست بذات دخل كبير، لأنها لا تشمل المنشآت البترولية^(٢٠). فقد نصت المادة (٢١) من الدستور الكويتي على أن: «الثروات الطبيعية جميعها ومواردها كافة ملك الدولة. تقوم على حفظها وحسن استغلالها بمراعاة مقتضيات أمن الدولة واقتصادها الوطني»^(٢١). وقد ذكرنا أن تخصيص هذه المنشآت سوف يساعد في تخفيض المساعدات التي كانت تمنح لها، ومن ثم فهو يقلل من حجم النفقات العامة. أما عن أثر خصخصة هذه المنشآت على الإيرادات العامة فيأتي من ناحيتين:

١ - **ثمن بيع القطاع العام** (عند اختيار هذا الأسلوب): وهذا يفرض على الجهة التي تتولى ذلك أن تعمل على رفع هذا الثمن إلى أقصى حد ممكن من حيث تحديد سعر البيع، ووقته، وكيفيته (البيع لشخص أو عدة أشخاص أم بالأسهم، وهل الأسهم مرتفعة القيمة أم منخفضة القيمة)، وإعادة استثمار الأموال داخليا أم خارجيا، وتأثير ذلك في الاقتصاد الوطني وخصوصا من ناحية التضخم وانخفاض قيمة النقود. وفي الكويت قدرت قيمة ما تملكه الحكومة في القطاعات والشركات

(٢٠) بيتر هيلر وكريستيان شيلر، مصدر سابق، ص ١٣٩.

(٢١) وذكرت المادة (١٣) من دستور الكويت: «التعليم ركن أساسي لتقدم المجتمع، تكفله الدولة وترعاه»، والمادة ١٥: «تعنى الدولة بالصحة العامة وبوسائل الوقاية والعلاج من الأمراض والأوبئة» انظر الشرح د. ابراهيم الحمود، «تعليق على الورقة الموسومة «خصخصة الاتصالات السلكية واللاسلكية في دولة الكويت»، بلا تاريخ، ص ٧-٨.

المرشحة للتخصيص (ما عدا قطاع النفط) بنحو ٣٦٢٢ مليون دينار كويتي، وستستغرق عملية التخصيص نحو ٥ سنوات على الأقل. واقترحت عدة أساليب لإدارة عملية الخصخصة^(٢٢):

- قيام كل وزارة أو جهة حكومية بإجراءات تخصيص القطاع الخاص بها.
 - إنشاء جهاز أو مكتب مستقل يتولى إدارته أحد الأشخاص يكون ذا منصب عال يعكس أهمية المكتب.
 - إنشاء مكتب يتبع وزارة المالية أو الهيئة العامة للاستثمار وبإشراف من وزارة المالية.
- ويلاحظ أنه يجب ألا يكون الهدف من التخصيص مجرد إعادة التوزيع بين القطاعين العام والخاص، فهذا هدف لم يعد مقصودا في ذاته. كما يجب ألا يكون الهدف مجرد خفض العجز في الميزانية العامة. فهذا الخفض إذا ما تحقق في الفترة القصيرة من دخول أثمان بيع القطاع العام، فإنه يصعب تحقيقه في الفترة الطويلة بهذه الطريقة ومن ثم فإنه يجب أن ينظر إلى عملية التخصيص من حيث أثرها في زيادة القيمة المضافة وزيادة الاستثمار وزيادة الناتج المحلي الإجمالي^(٢٣).

٢ - انعكاس التخصيصية على تمويل الباقي من القطاع العام: كما يلاحظ أن التخصيصية انعكست على القطاع العام نفسه فاقترح أن تقوم بعض جهات القطاع العام بأن تمول نفسها بنفسها كما هو الحال في قطاع الصحة (بأن تدفع الحكومة مبلغا إجماليا للجهة المقدمة للرعاية الصحية)، وفي قطاع الكهرباء والماء (بإدخال تعريفية تصاعدية للكهرباء والماء تتوقف على معدل الاستهلاك والاستخدام وبحيث يفرق بين أسعار الاستخدام المنزلي للكهرباء وأسعار الاستخدام للتشغيل في المصانع بقصد تشجيع الصناعات المحلية)^(٢٤).

(٢٢) وزارة المالية، «دراسة البنك الدولي عن الخصخصة في الكويت»، مصدر سابق، ص ٤-٥.

(٢٣) المصدر السابق.

(٢٤) «تقرير صندوق النقد الدولي بشأن التوصيات المقترحة لإصلاح الوضع المالي في دولة الكويت ورأي وزارة المالية»، ص ١٤.

ب - الخصخصة والرسوم:

من المفروض أن الخصخصة، وهي تسعى لتقليل النفقات العامة وزيادة الإيرادات العامة، أن تعمل على زيادة الإيرادات من الرسوم إما برفع معدلات الرسوم المفروضة وإما بفرض رسوم جديدة. يؤكد هذا الدافع في دولة الكويت أن الكثير من الخدمات التي تقدمها الدولة إما أن تكون بصورة مجانية وإما برسوم ضئيلة لا تقصد لذاتها بل يقصد بها تنظيم أداء المرفق العام لخدماته. ومن ثم فإن الخصخصة - وهي تؤدي جزئياً أو كلياً إلى نقل القطاع العام إلى القطاع الخاص - فإن ذلك يفتح مجالات جديدة لفرض رسوم جديدة ومن ثم زيادة الإيرادات العامة. وقد اقترح في الكويت في نطاق الرسوم ما يلي^(٢٥):

- ١ - رفع رسوم المغادرة بالمطار المطبقة حالياً إلى ٥ د.ك ولم تبين الدراسة إمكانية فرض رسم مغادرة على الحدود البرية.
- ٢ - رفع الرسوم على التعليم فوق الثانوي مع منح إعفاءات للطلبة الفقراء المدروسة حالتهم.
- ٣ - رفع رسوم استخدام المستشفيات الحكومية، ورفع رسوم تقديم الخدمات الصحية العلاجية وخاصة إذا كانت غير ضرورية، مع إعداد مشروع الهيئة العامة للضمان الصحي.
- ٤ - تحصيل رسوم رمزية على زيارة العيادات الصحية بقصد ترشيد استخدام الخدمة الصحية.
- ٥ - رفع رسوم تركيب التلفونات الجديدة بمبلغ ١٠ دنانير.
- ٦ - إدخال رسم للمكالمات المحلية بحيث يكون الاشتراك السنوي مقابل عدد محدد من المكالمات التليفونية (٥٠٠٠ مكالمات خلال السنة مثلاً) وما زاد عن ذلك يفرض رسم موحد على كل مكالمات (١٠ فلوس مثلاً)، كما يفرض رسم ١٠ فلوس عن كل مكالمات لرقم ١٠١.

(٢٥) المصدر السابق، ص ١٣-١٧.

٧ - إدخال نظام لاسترجاع جزئي لتكلفة الدواء الموصوفة بمعرفة الطبيب، وذلك بفرض رسوم رمزية بحد أقصى ٢٠٪ من التكلفة لترشيد استخدام الأدوية.

٨ - جعل القطاع العام هو المسؤول الأول عن الصحة الوقائية، مع ترك الصحة العلاجية للقطاع الخاص جزئياً، بسبب أهمية توفير علاج مجاني للأسر محدودة الدخل، وبسبب ضرورة وجود مستشفيات أكاديمية لإعداد كوادر طبية متدربة.

ج - الخصخصة والضرائب:

يقوم النظام الضريبي في الكويت على ضريبتين هما: ضريبة الدخل على الشركات، والضريبة الجمركية. ومن ثم فقد انتقد هذا النظام بأنه قاصر ومعيب. فهو قاصر لأنه لا يتمشى مع الأنظمة الضريبية المقارنة في شمول النظام الضريبي للضرائب على الدخل وعلى رأس المال (الضرائب المباشرة) وللضرائب على الإنفاق وعلى التداول (الضرائب غير المباشرة). وهو معيب لأنه إذا افترض أنه كان ملائماً لدولة الكويت في مرحلة سابقة وهي مرحلة فوائض الميزانية العامة فإنه لم يعد ملائماً في المرحلة الحالية حيث بدأت تظهر مرحلة العجز في الميزانية العامة. وقد أدرك الفقه ذلك منذ زمن^(٢٦)، كما أدركت وزارة المالية ذلك حيث أعدت مشروعات القوانين الضريبية، كذلك أدرك مجلس الأمة ذلك حيث ناقش مشروعات القوانين التي أعدت^(٢٧). ومن ثم فإننا سنتعرض في فصلين لما يلي:

(٢٦) - د. عثمان عبدالمملك الصالح، «الأسس الدستورية للضرائب والرسوم والتكاليف ومدى مراعاتها في الواقع العملي»، مجلة الحقوق، جامعة الاسكندرية، ١٩٨٨.

- د. عبدالهادي النجار، «اقتصاديات النشاط الحكومي»، مطبوعات جامعة الكويت، ١٩٨٢.

- د. محمد سعيد فريهود، «أثر الغزو العراقي على الميزانية العامة في الكويت» مجلة الحقوق، السنة ١٥، العدد ١، جامعة الكويت ١٩٩١، ص ١٢٣-١٦٢.

(٢٧) - أعد مشروع لقانون الضريبة على الدخل ونشر بجريدة الوطن بتاريخ ٢٤ أكتوبر ١٩٨٠، ثم لم يصدر.

- أعدت وزارة المالية دراسات ومشروعات قوانين للضرائب، بقيت غير معلنه.

- نشرت الجرائد مناقشات لمجلس الأمة لوضع الضرائب في الكويت خلال الفترة من (١٩٩٣-١٩٩٥).

- الخصخصة والضرائب المباشرة.

- الخصخصة والضرائب غير المباشرة.

الفصل الأول

الخصخصة والضرائب المباشرة

تشمل الضرائب المباشرة نوعين من الضرائب هما الضرائب على الدخل، والضرائب على رأس المال. والضرائب على الدخل تضم الضرائب على دخل الأفراد، والضرائب على دخل الشركات. كما تتفرع الضرائب على رأس المال إلى:

١ - ضريبة على رأس المال وتجبى من دخل رأس المال.

٢ - وضريبة على رأس المال وتدفع من رأس المال ذاته. وهذه يمكن تقسيمها إلى:

أ - الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال.

ب - الضريبة على زيادة القيمة العقارية أو المنقولة.

ج - الضريبة على التركات.

ومن ثم فإننا نتعرض للوضع الحالي للضرائب المباشرة في الكويت ثم للانتقادات عليه والوضع المقترح.

الوضع الحالي للضرائب المباشرة في الكويت:

لا يوجد في الكويت حتى الآن ضرائب على رأس المال بأي صورة من الصور. كما لم تأخذ الكويت بالضرائب على دخل الأفراد. وعلى ذلك فإن الضرائب المباشرة تقتصر حالياً على ضريبة الدخل المفروضة على شركات النفط، وضريبة الدخل المفروضة على الشركات غير شركات النفط.

أ - ضريبة الدخل على شركات النفط: تحدد هذه الضريبة على أساس «السعر المعلن» وهو السعر الذي يؤخذ به في نطاق المعاملات بين الدولة وشركات النفط، وهو يختلف بطبيعة الحال عن سعر السوق. وفي عام ١٩٧٥/٧٤، اتخذت ثلاثة إجراءات تقديمية في مواجهة شركات النفط هي^(٢٨):

١ - تحديد نسبة الحكومة من العمليات والحقوق البترولية ضمن اتفاقية المشاركة بمقدار ٦٠٪.

٢ - وبالنسبة لحصة الشركات الأجنبية من النفط، تمت زيادة الضريبة عليها من ٥٥٪ إلى ٨٥٪ من الربح موضوع الضريبة.

٣ - وبالنسبة لرسوم الامتياز، زادت من ١٢,٥٪ إلى ٢٠٪.

ولكي تحسب الضريبة على شركات النفط فإنه يبدأ بالدخل الإجمالي، وذلك بمعرفة قيمة الإنتاج الإجمالي للنفط الخام للشركة، وتحسب هذه القيمة على أساس السعر المعلن. ثم يخصم من الدخل الإجمالي تكاليف الإنتاج، ورسوم الامتياز (٢٠٪) فنصل إلى الدخل الصافي الخاضع للضريبة (٨٥٪).

ب - ضريبة الدخل على الشركات غير شركات النفط: نظمت هذه الضريبة لأول مرة في الكويت عام ١٩٥١ باسم «مرسوم ضريبة الدخل الكويتي». ثم حل محله «مرسوم ضريبة الدخل الكويتية» رقم ٣ بتاريخ ١٠/١٠/١٩٥٥، ويتكون من ١٤ مادة. وما زال مطبقاً حتى الآن (بعد إجراء ثلاثة تعديلات عليه). وهو يقوم على الأسس التالية:^(٢٩)

١ - الأشخاص الخاضعون للضريبة: تفرض ضريبة الدخل الكويتية، تبعا للمادتين

(٢٨) د. خالد سعد زغلول حلمي، «النظم القانونية والسياسية للنفط العربي»، كلية الحقوق، جامعة الكويت، ١٩٩٧، ص ٨٤-٨٦.

(٢٩) د. محمد سعيد فرهود، «ضريبة الدخل الكويتية»، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، السنة ١٧، العدد ١ و٢، ١٩٩٣، ص ٢٣١-٢٧٨.

٢٠١ من المرسوم، على كل «هيئة مؤسسة» أينما كان مكان تأسيسها. وفي عام ١٩٥٥، أعطى مدير الضريبة تفسيراً لعبارة «هيئة مؤسسة» بأنها «الهيئة المؤسسة» التي لها كيان قانوني منفصل تماماً عن كيان أعضائها المنفردين ومسجلة حسب قوانين إحدى الدول أو الأقطار، وحيث إنه لا يوجد في الوقت الحاضر (عام ١٩٥٥) قانون في الكويت ينص على تأسيس مثل هذه الهيئات وتسجيلها، فإن عبارة - هيئة مؤسسة - لا تنطبق إلا على الشركات أو المؤسسات الأخرى المسجلة في الخارج فقط».

٢ - نطاق تطبيق ضريبة الدخل الكويتية من حيث المكان: اتخذت ضريبة الدخل الكويتية من إقليمية الضريبة مبدأ لها، حيث اشترطت للخضوع لهذه الضريبة مزاولة «الهيئة المؤسسة» لنشاطها داخل الحدود السياسية والمياه الإقليمية للدولة الكويت. فقد جاء في المادة (١) من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية على أن تفرض ضريبة الدخل على «كل هيئة مؤسسة، أينما كان مكان تأسيسها، وتزاول العمل أو التجارة في الكويت». والخسارة، وهي ربح سلبي، ينطبق عليها ما ينطبق على الربح، ومن ثم تشترط فيها الإقليمية أيضاً. ولذلك نصت المادة (٧) من المرسوم «ويجرى حساب هذه الخسارة بصورة ماثلة لحساب الدخل بموجب نصوص هذا المرسوم».

٣ - نطاق تطبيق ضريبة الدخل الكويتية من حيث المدة: وردت في المادة (٥) من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية قاعدة سنوية الضريبة، ونص فيها على الأساس البديل أيضاً:

أ - سنوية الضريبة: القاعدة الأساسية في فرض ضريبة الدخل الكويتية هي قاعدة سنوية الضريبة، أي أن هذه الضريبة تفرض على أرباح كل سنة ضريبية، وسنة التكلفة تحسب من أول يناير (كانون الثاني) إلى ٣١ ديسمبر (كانون الأول). ولكن إذا ابتدأ المكلف نشاطه خلال السنة، فإن سنة التكلفة لتلك السنة تحسب من ابتداء العمل وحتى ٣١ ديسمبر. ويمكن للمكلفين أيضاً مسك دفاترهم على أساس غير السنة الميلادية، بشرط أن يكون بإمكانهم استخراج نتائج أعمالهم من هذه

الدفاتر على أساس السنة الميلادية، وتقديم بياناتهم الضريبية إلى الجهات المعنية ضمن المهل المقررة. وينبغي على قاعدة سنوية الضريبة، أن تحقق الربح في نهاية السنة الميلادية هو الواقعة المنشئة للضريبة، وأن الأحكام النافذة في ذلك الوقت بالنسبة لمعدلات الضريبة وإجراءاتها هي التي تطبق، إلا إذا وجد نص مخالف في القانون.

ب - الأساس البديل: أجازت المادة (٥) من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية للمكلف («الهيئة المؤسسة») بأن يحفظ سجلاته على أساس آخر بديل عن السنة الميلادية، وذلك بأن يتقدم بطلب (خطي) إلى مدير الضريبة وأن يوافق على الطلب مدير الضريبة، وعلى ألا تزيد الموافقة عن فترة سنة ونصف ميلادية ودون شروط، أو بالشروط التي يراها مدير الضريبة مناسبة.

٤ - مفهوم الدخل الخاضع للضريبة: نصت المادة (٦) من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية على أن الأصل أن يستخدم المكلف أسلوب المحاسبة التجارية لأنه يعتبر قرينة على أنه يعكس دخل المكلف بصورة عادلة. فإذا ثبت أنه لا يحقق ذلك فللمكلف أن يتبع أي أسلوب آخر يعكس هذا الدخل بصورة عادلة. وفيما يتعلق بتسجيل القيود من أجل حساب الدخل الخاضع للضريبة ميز القانون بين مبدئين:

أ - مبدأ الاستحقاق: تحسب الإيرادات والنفقات عند «استحقاقها» بغض النظر عن تحصيلها ودفعها. ونظراً لأن الأصل هو أن كل شخص يعتبر مليئاً وقادراً على الوفاء بالتزاماته، ولأن الأساس الذي تقوم عليه الأعمال التجارية هو الثقة بين المتعاملين، ولأن الديون التجارية يمكن وضعها في صورة أوراق تجارية، ولأن الأوراق التجارية يمكن خصمها في أي وقت أو تحويلها لسداد ديون المكلف، فإن أغلب التشريعات الضريبية والفقهاء يميل إلى هذا المبدأ.

ب - المبدأ النقدي: يقوم هذا المبدأ على حساب الإيرادات عند قبضها فعلاً والنفقات عند دفعها فعلاً، خلال الفترة الضريبية.

وبالنسبة للدخل الخاضع للضريبة واستناداً للمواد (٢/ح وط و١/ج) من

مرسوم ضريبة الدخل فإننا نجد ما يلي:

أ - الضريبة تفرض على أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية، ومن ثم فهي ضريبة نوعية، ذلك أنها تقتصر على نوع معين من الدخل وهو الذي ينتج من مجموع عنصري العمل ورأس المال معا.

ب - يشترط للخضوع لهذه الضريبة أن يكون الشخص «الهيئة المؤسسة» تاجرا، أي يقوم بالأعمال التجارية، ويتخذها حرفة له. ومن ثم فإن الدخل يأخذ الصفة التجارية، استنادا للقانون التجاري. وعلى ذلك فإن الأصل هو أن الأرباح المدنية لا تخضع للضريبة.

ج - كما يشترط مرسوم ضريبة الدخل الكويتية للخضوع للضريبة أن يكون للهيئة المؤسسة «مكتب دائم في الكويت يجرى فيه إبرام عقود البيع والشراء».

د - ويشترط أيضاً أن العمل أو التجارة التي تمارسها «الهيئة المؤسسة» الغرض منه أصلاً هو تحقيق الربح.

هـ - لم يرد في مرسوم ضريبة الدخل الكويتية ما يفيد اشتراط «المشروعية» في الدخل الخاضع للضريبة. ومن ثم فإن «الهيئة المؤسسة» التي تتاجر في البضائع المهربة أو المفرقات في مكان مأهول بالسكان يخضع دخلها للضريبة.

و - إن نظرية المصدر أو المنبع هي الأساس في حساب الأرباح، وليست نظرية الإثراء أو الزيادة الإيجابية في ذمة الممول، استنادا للمادة ٢/ج، ط. ولذلك يشترط في الدخل الخاضع للضريبة: التقويم بالنقود، والقوة الشرائية الجديدة، والدورية، والزمن، وثبات المصدر.

ز - فرضت الضريبة على الدخل الصافي، وحتى يتم التوصل إليه تجب معرفة الإيرادات الإجمالية، ثم تخصم منها التكاليف.

٥ - تكاليف الدخل: نص مرسوم ضريبة الدخل الكويتية على تكاليف الدخل

في المواد ١/ج و ٢/ز و ٣ و ٤. ومنها يظهر ما يلي:

أ - ما يشترط في النفقات حتى تعتبر من التكاليف : يجب أن تعتبر النفقة ضرورية لكي تمارس «الهيئة المؤسسة» عملها أو تجارتها في الكويت فالنفقات التي ينفقها مدير «الهيئة المؤسسة» لإعاشة نفسه وأسرته لا تعتبر من التكاليف . كما يجب أن تكون النفقة مقابل نقص في موجودات «الهيئة المؤسسة»، أي أنها قد وقعت فعلا أو مؤكدة الوقوع، فلا تحمل صفة احتمالية أو يقصد بها تدعيم المركز المالي «للهيئة المؤسسة» في المستقبل أو زيادة موجوداتها.

ب - أنواع التكاليف: تشمل تكاليف الدخل كل المبالغ التي يجب إنفاقها عند استغلال مصدر الدخل حتى يأتي بالدخل الإجمالي . وقد عدت بعضا منها المواد ١/ ج و ٢/ ز و ٣ من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية . ونحن نعدد فيما يلي أهم هذه التكاليف :

- ١ - ثمن المواد الأولية والوسيطه .
- ٢ - إيجار العقارات التي تشغلها «الهيئة المؤسسة» .
- ٣ - الاهتلاكات مقابل انخفاض قيمة أصول «الهيئة المؤسسة» نتيجة الاستعمال أو التقادم أو تغير فنون الإنتاج .
- ٤ - الرواتب والأجور للموظفين والعمال في «الهيئة المؤسسة» .
- ٥ - الضرائب والرسوم والغرامات المفروضة على أعمال «الهيئة المؤسسة» في الكويت، عدا ضريبة الدخل على الأرباح السنوية «للهيئة المؤسسة» لأنها تعتبر من استعمالات الدخل وليست من تكاليفه .
- ٦ - فوائد الديون التي تقتترضها «الهيئة المؤسسة» لاستخدامها في أعمالها في الكويت .
- ٧ - التبرعات التي تقدمها «الهيئة المؤسسة» للغير .
- ٨ - مصاريف الإعلانات ذات الطابع الدوري حيث تخصم بكاملها من الإيرادات الإجمالية للسنة التي أنفقت فيها، ومصاريف الحملات الإعلانية حيث توزع نفقاتها على عدد من السنوات (٣-٥ سنوات عادة) .

٦- معدل الضريبة: استنادا للمادتين (١ و ٢/ي) من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية، حيث حددت معدلات الضريبة على أساس التصاعد بالطبقات وحددت بالروبية. واستنادا للقانون رقم ٩ لسنة ١٩٨٥، استبدلت المبالغ وعدلت على أساس الدينار (١ روبية = ٧٥ فلسا). ومن ثم حددت نسب الضريبة كما يلي:

على الدخل الذي يزيد عن	ولكن لا يزيد عن	تكون النسبة المئوية
	٥٢٥٠ د.ك	لا شيء
٥٢٥٠ د.ك	١٨٧٥٠ د.ك	٥٪
١٨٧٥٠ د.ك		١٠٪
		ثم تزيد النسبة بـ ٥٪
		عن التي قبلها
٣٧٥٠٠٠ دك		٥٠٪

٧- الخسائر وترحيلها: الأصل هو مبدأ استقلال الفترة الخاضعة للضريبة، ومن ثم فإن الخسائر تخصم من الإيرادات الإجمالية للسنة التي تحققت فيها. وتحقيقا للعدالة الضريبية أخذ بمبدأ آخر هو «مبدأ تدوير الخسارة». وقد سمح مرسوم ضريبة الدخل الكويتية بترحيل الخسارة المتحققة في سنة ما إلى السنوات التي تليها حتى يتم استيعاب الخسارة بكاملها.

٨- الإقرارات الضريبية: استنادا للمادتين ٨ و ٩ من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية، فقد حددت فترة لتقديم الإقرار الضريبي تبدأ من نهاية سنة التكلفة وحتى اليوم الخامس عشر من الشهر الرابع من هذه النهاية. ويتضمن الإقرار (البيان) الضريبي معلومات عن اسم «الهيئة المؤسسة»، وعنوانها، والفترة الخاضعة للضريبة، والواردات، والخصميات، وحالات إرفاق شهادة محاسب عمومي أو قانوني، والتحكيم، والمحاكمة، وسرية المعلومات الواردة في البيان الضريبي (م ١١) والإدلاء بمعلومات كاذبة (م ١٢).

٩ - السجلات والدفاتر وحق الاطلاع عليها: استنادا للمادتين ١٠ و ١١ من

مرسوم ضريبة الدخل الكويتية، فقد سمح لمدير الضريبة وموظفيه بالاطلاع على سجلات دافع الضريبة ودفاتره لمعاينتها لأغراض تنفيذ نصوص المرسوم. ويجب الرجوع للقانون التجاري الكويتي لتحديد هذه السجلات والدفاتر.

١٠- دفع الضريبة: الهيئات المؤسسة التي يقل دخلها الخاضع للضريبة عن ٥٢٥٠ د.ك (٧٠٠٠٠ روبية) فهي تعفى من تقديم البيان الضريبي وتعفى من دفع الضريبة. أما الهيئات المؤسسة التي يزيد دخلها الخاضع للضريبة عن الحد المعفى فتدفع الضريبة على أربعة أفساط متساوية، وتستحق الأقساط في اليوم الخامس عشر من الشهر الرابع والسادس والتاسع والثاني عشر من تاريخ نهاية الفترة الخاضعة للضريبة. وقد أعطى المرسوم في المادة (٨) الحق لمدير الضريبة - بناء على طلب من دافع الضريبة - أن يمنحه تمديدات لدفع ضريبة الدخل المفروضة.

١١ - حل النزاعات بين دافع الضريبة ومدير الضريبة: استنادا للمادتين (٩ و١٣) من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية، فإنه يفرق بين أمرين:

أ - لا حاجة للتحكيم أو الإحالة للمحاكم: وذلك إذا قدم دافع الضريبة بيانه وقبلته مديرية الضريبة، أو إذا عدلته بنقصان مبلغ الضريبة، أو إذا عدلته بزيادة مبلغ الضريبة، ووافق دافع الضريبة على هذه الزيادة حيث قام بالوفاء بها.

ب - هناك ضرورة للتحكيم أو للإحالة إلى المحاكم: وذلك في حالتين:

١ - حصول نزاع بين دافع الضريبة ومديرية الضريبة يتعلق بأمر إداري كسرية المعلومات.

٢ - إذا قامت مديرية الضريبة بزيادة مبلغ الضريبة بسبب الاختلاف على كيفية حساب الضريبة أو عنصر من الإيرادات أو الحسميات ولم يرض دافع الضريبة بذلك.

الانتقادات على الوضع الحالي للضرائب المباشرة في الكويت والوضع المقترح:

ما من باحث في الضرائب المباشرة المطبقة حالياً في الكويت إلا وانتقدها انتقاداً

شديدا^(٣٠). ويمكن إجمال هذه الانتقادات فيما يلي:

١ - تطبيق مبدأ المشروعية^(٣١): جاء في المادة ١٣٤ من دستور الكويت الصادر عام ١٩٦٢: «إنشاء الضرائب العامة وتعديلها وإلغاؤها لا يكون إلا بقانون، ولا يعفى أحد من أدائها كلها أو بعضها في غير الأحوال المبينة بالقانون. ولا يجوز تكليف أحد بأداء غير ذلك من الضرائب والرسوم والتكاليف إلا في حدود القانون». وعلى الرغم من أن «مرسوم ضريبة الدخل الكويتية» رقم ٣ تاريخ ١٠/١٠/١٩٥٥ قد صدر قبل صدور دستور الكويت ١٩٦٢، فإن تصحيح الوضع تشريعياً يقتضي إعادة صدور ضريبة الدخل «بقانون» لا «بمرسوم»^(٣٢).

(٣٠) - د. عثمان عبدالمملك الصالح، المصدر السابق.

- د. عبدالهادي النجار، المصدر السابق، ص ٢٤٩ فما بعد.

- د. عبدالحفيظ عبدالله عيد، «حساب وربط ضريبة الدخل في الكويت وفق أحكام مرسوم ضريبة الدخل رقم ٣ لسنة ١٩٥٥» مجلة الحقوق، جامعة الكويت، العدد ١، السنة ١٨، ١٩٩٤، ص ٢٢٣-٢٨٣.

- د. محمد سعيد فرهود، «ضريبة الدخل الكويتية» مذكور سابقاً.

- وآخر دراسة قدمت: د. طعمة صغفك الشمري، «قانون ضريبة الدخل الكويتي رقم ٣/١٩٥٥ بين النقص التشريعي وسوء التطبيق»، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، السنة ٢٠، العدد ١، ١٩٩٦، ص ١٠٩-١٣٢.

(٣١) إذا كان بعض الفقهاء يرى أن المراسيم السابقة المطبقة قبل صدور دستور الكويت يستمر تطبيقها وتعتبر مكتسبة صفة «المشروعية»، وعلى الرغم من وجاهة رأيهم، ولكننا نتساءل لماذا أثار المشرع هذا الأمر بالنسبة لقانون الجمارك رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ حيث صدر «بقانون» وجاء في مذكرته الإيضاحية واستناداً للمادة ١٣٤ من الدستور ذاتها الواردة في المتن بأنه «أصبح من المتعين تقنين جميع القواعد والإجراءات المتصلة بالأمور الجمركية في نصوص واضحة تكفل تحديد الاختصاصات الممنوحة للقائمين على شؤون الجمارك». ولم يثر هذه القضية بالنسبة لمرسوم ضريبة الدخل.

انظر: د. عثمان عبدالمملك الصالح، «الأسس الدستورية للضرائب والرسوم والتكاليف ومدى مراعاتها في الواقع العملي»، مذكور سابقاً، ص ٧.

(٣٢) يظهر أن هذه القضية بدأت تتبلور حيث إن مجلس الأمة الكويتي ساهم في هذا الأمر. فقد تبني بعض النواب المطالبة بإيجاد نظام ضريبي متكامل في الكويت. كما وضعت وزارة المالية مشروع قانون لضريبة الدخل ولم تعلنه. وكنا نفضل نشره للاطلاع عليه لكي يساهم في مناقشته المختصون في أمور المالية العامة والضرائب.

وقد رأت بعثة صندوق النقد الدولي «ضرورة إعادة النظر في قانون الضرائب الحالي حيث إنه صدر في ١٩٥٥ في ظروف تختلف تماماً عن تلك السائدة ولم تعد نصوصه تتمشى مع الظروف الحالية والوضع الراهن مع أن يكون التعديل على هيئة نصوص جديدة وليس على هيئة نصوص تفسيرية لمنع الخلط الذي قد يحدث للتداخل الواضح بين الحياة العملية والقانون»^(٣٣).

٢ - **ضريبة على دخل الأفراد:** استكمالاً للاقتراح السابق، فإننا نطالب بإصدار قانون يطبق الضريبة على دخل الأفراد مع ملاحظة ألا يكون من آثارها هجرة العقول خارج الكويت. ذلك أن دول مجلس التعاون لم تأخذ بفرض ضريبة على دخل الأفراد، وتطبيق هذه الضريبة في الكويت قد يكون من نتائجه انتقال العقول واليد العاملة الفنية إلى الدول المجاورة أو إلى الدول التي جاءت منها أو إلى الدول الأوروبية أو إلى الولايات المتحدة، وهذا ليس في صالح الاقتصاد الوطني والتكامل الاقتصادي العربي.

وقد اقترحت بعثة صندوق النقد الدولي إدخال ضريبة على دخل الأفراد^(٣٤).

٣ - **ضريبة على دخل جميع الشركات:** نص في المادتين (١) و(٢) من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية على فرض هذه الضريبة على كل «هيئة مؤسسة أينما كان مكان تأسيسها». وفي عام ١٩٥٥ فسر مدير الضريبة عبارة «هيئة مؤسسة» بأنها هيئة مؤسسة لها كيان قانوني منفصل تماماً عن كيان أعضائها المنفردين ومسجلة حسب قوانين إحدى الدول أو الأقطار، وحيث لا يوجد في الوقت الحاضر قانون في الكويت ينص على تأسيس، وتسجيل مثل هذه الهيئات فإن عبارة هيئة مؤسسة لا تنطبق إلا على الشركات أو المؤسسات الأخرى المسجلة في الخارج، وقد أدى هذا التفسير إلى اقتصار تطبيق ضريبة الدخل على الشركات الأجنبية ودون الشركات

(٣٣) «تقرير صندوق النقد الدولي بشأن التوصيات المقترحة لإصلاح الوضع المالي في دولة الكويت ورأي وزارة المالية»، مذكور سابقاً، ص ١.

(٣٤) تقرير صندوق النقد الدولي، ص ١٤.

الكويتية. وقد لاحظ الفقه أن هذا التفسير خاطيء، ويضر بالمصلحة الاقتصادية لدولة الكويت، ذلك أن معظم الشركات الأجنبية تمارس عملها في الكويت حالياً من خلال أشخاص طبيعيين وليس من خلال أشخاص اعتباريين. فالمادة (٢٤) من قانون التجارة تنص على أنه «لا يجوز لشركة أجنبية إنشاء فرع لها في الكويت، ولا يجوز أن تبشر أعمالاً تجارية في الكويت إلا عن طريق وكيل كويتي»^(٣٥). كما لاحظت بعثة صندوق النقد الدولي أن تطبيق ضريبة الدخل على الشركات الأجنبية فقط دون الشركات الكويتية أدى إلى أن حصيلة هذه الضريبة منذ ١٩٨٠ لم تصل إلى أكثر من ٠,٥٪ من الناتج المحلي الإجمالي ولذلك اقترحت البعثة مد مجال الضريبة في المدى المتوسط على دخل الشركات ليشمل الشركات الكويتية. وقد رأت وزارة المالية أيضاً إعادة دراسة قانون ضريبة الدخل بهدف تطويره بحيث يكون شاملاً لتلافي السلبات الحالية^(٣٦). ونحن كذلك نرى هذا الرأي على أن ينص فيه وبصورة واضحة على خضوع شركات القطاع العام وشركات القطاع المختلط للضريبة أيضاً، إضافة لشركات القطاع الخاص ليطمئن ذلك مع التخصيص ومع مبدأ المساواة أمام القانون الذي يأخذ به الدستور الكويتي.

٤ - ضريبة عامة على الدخل: اقترحت بعثة صندوق النقد الدولي اقتراحاً أولاً بمد مجال الضريبة على دخل الشركات ليشمل الشركات الكويتية في المدى المتوسط، واقتراحاً ثانياً بإدخال ضريبة على دخل الأفراد على المدى المتوسط، واقتراحاً ثالثاً بالأخذ في الاعتبار إمكانية إدخال ضريبة عقارية على المدى الطويل^(٣٧). ومن ثم فإن

(٣٥) د. طعمة صغفك الشمري، «قانون ضريبة الدخل رقم ١٩٥٥/٣ بين النقص التشريعي وسوء التطبيق»، مذكور سابقاً، ص ١١٧-١١٨.

(٣٦) «تقرير صندوق النقد الدولي بشأن التوصيات المقترحة لإصلاح الوضع المالي في دولة الكويت ورأي وزارة المالية»، مذكور سابقاً، ص ١٣.

(٣٧) تقرير صندوق النقد الدولي...، ص ١٣، ١٤.

ويلاحظ أن التقرير اقترح إمكانية إدخال ضريبة عقارية دون أن يفصح هل هي ضريبة على ريع (دخل) العقارات، أم هي ضريبة على العقارات ذاتها وهي تدخل في نطاق الضرائب على رأس المال.

تقرير البعثة لم يشر إلى الأخذ بالضرائب النوعية على الدخل أم بالضريبة العامة على الدخل. ونظرا لأن المتفق عليه أن الضريبة العامة على الدخل أكثر انسجاما مع مبدأ العدالة الضريبية من الضرائب النوعية على الدخل لأنها تفرض على كل دخل المكلف أيا كان مصدره، فتعتبر أكثر تعبيرا عن المقدرة التكليفية أو المركز المالي للمكلف، ويمكن للدوائر المالية عند تطبيقها أن تراعي ظروف المكلف من أعباء شخصية وعائلية ومهنية، كذلك يمكنها تنويع المعاملة المالية تبعا لمصدر الدخل (العمل، ورأس المال، والمختلط)، ومن ثم فهي تعتبر المجال الطبيعي لتطبيق «مبدأ شخصية الضريبة» كما أنها، وهي تضم جميع دخول المكلف في وعاء واحد، تسمح بتطبيق معدلات تصاعدية أكثر من الضرائب على فروع الدخل، ومن ثم تكون أكثر حيصة. وكذلك فهي تتمشى مع مبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية لأنها تتم من جهاز مالي واحد ولمرة واحدة بالنسبة للمكلف الواحد^(٣٨). ونرى أيضا أن ظروف دولة الكويت تسمح لها بالأخذ بالضريبة العامة على الدخل حيث تعظم تطبيق أجهزة الكمبيوتر في جميع دوائر الدولة، ومنها وزارة المالية، كما يمكن تدريب الجهاز المالي حتى تتوافر الكفاءة اللازمة للأخذ بهذه الضريبة بحيث يوضع ملف كامل يمكنه الإحاطة بجميع ظروف المكلف. ونخلص من ذلك ألا ينص في القانون المقترح على اقتصار الضريبة على أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية (م ١ و ٢) بل تشمل الضريبة جميع دخول المكلف.

-
- (٣٨) - Lucien MEHL: "Science et technique fiscales", T.1, Thémis, Paris, 1959, pp. 57-59.
- Maurice DUVERGER: "Finances Publiques", Thémis, Paris, 1978, pp. 144-151.
- Bernard VINAY: "Fiscalité, épargne et développement", Armand Colin, Paris, 1968, pp. 15-35.
- Pierre LALUMIERE: "Les finances Publiques", Armand Colin, Paris, 1980, pp. 125 et Suiv.;
- P. M. GAUDEMET et J.MOLINIER: "Finances Publiques", T.2, Montchrestien, Paris, 1988, pp. 836-890.

٥ - مفهوم الدخل الخاضع للضريبة: سكت تقرير بعثة صندوق النقد الدولي عن هذه القضية على الرغم من أهميتها. ذلك أن مرسوم ضريبة الدخل، وقد سمح بتطبيق مبدأ الاستحقاق أو المبدأ النقدي، واستنادا للمادة (٢/ج، ط) أخذ فيما يتعلق بمفهوم الدخل الضريبي بنظرية المصدر أو المنبع في حساب الأرباح حيث يشترط في الدخل الضريبي: التقويم بالنقد، والقوة الشرائية الجديدة، والدورية، والزمن، وثبات المصدر. وهذه النظرية، وهي تؤدي إلى عدم فرض الضريبة على الدخول العرضية وتقوم على التضييق في فكرة الدخل، لم تعد تتلاءم مع العصر الحديث. ومن ثم فإن التشريعات المالية الحالية في العالم تميل إلى الأخذ بنظرية الزيادة الإيجابية في ذمة الممول أو في مقدرته الاقتصادية بين فترتين حيث يعتبر دخلا خاضعا للضريبة كل إيراد يحصل عليه المكلف خلال الفترة الضريبية مهما كان مصدره حتى ولو كان عارضا أو من تركة. ويوصي خبراء الأمم المتحدة وفقهاء القانون المالي بالأخذ بهذه النظرية لأنها أكثر ملاءمة مع العدالة الضريبية من نظرية المصدر وتتمشى مع ظاهرة تزايد النفقات العامة وتؤدي إلى وصول الضريبة إلى عناصر رأسمالية دون فرض ضريبة مستقلة على رأس المال^(٣٩).

٦ - تكاليف الدخل: تتفق غالبية التشريعات الضريبية المقارنة على فرض الضريبة على الدخل الصافي، وذلك بالوصول أولا إلى الدخل الإجمالي ثم تطرح منه تكاليف الدخل. وهذا ما أخذ به مرسوم ضريبة الدخل الكويتية (المواد ١ و ٢ و ٣ و ٤). وقد شرحنا ذلك من قبل. ولكن يلاحظ أن المادة (٣/ج) عدلت في جدول ما يسمح بخصمه كاهتلاك مثل المباني والطرق والجسور والخزانات... وحددت النسبة المئوية السنوية للاهتلاك. وكان الأفضل أن يصدر ذلك بقرار من وزير المالية يمكن تغييره بين الفينة والأخرى استنادا للعادات المألوفة في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة التي يمارسها المكلف.

(٣٩) U.N., "Financing of Economic Development", Economic Bulletin for Asia and For East, Vol. XIII, No. 3, 1962, p.39.

- Frncois DERUEL: "Finances Publiques - Droit Fiscal", Dalloz, Paris, 1981, p. 9 et 36;

- Louis TROTABAT et Jean Marie COTTERET: "Droit Fiscal", 7éd., Dalloz, Paris, 1992, pp. 21-24.

كما يلاحظ أن المادة (٣/ج) اعتبرت التبرعات ضمن التكاليف، والمطلوب استكمال النص بتحديد النسب المقبولة في التبرع بها وتحديد الجهات التي يقبل التبرع إليها وكيفية إثبات التبرع، وما لم يحدد بنص في القانون أن يسمح بتحديد بقرار من وزير المالية.

٧ - معدل الضريبة: ذكرنا أن مرسوم ضريبة الدخل الكويتية أخذ بالتصاعد على أساس الطبقات. وقد ورد في تقرير بعثة صندوق النقد عن السياسة الضريبية في الكويت أن «ضريبة الدخل على الشركات مطبقة على الشركات الأجنبية فقط دون الكويتية وهي ضريبة تصاعدية تبدأ من الصفر وحتى ٥٥٪ طبقاً لمستويات الأرباح المحققة. وترى البعثة إدخال تعديل على هذه الضريبة بحيث تصبح ذات معدل ثابت (٣٥٪) بدلاً من الضريبة التصاعدية المطبقة. وهذا الاقتراح في رأي البعثة ليس من شأنه زيادة إيرادات الدولة من هذا المورد ولكنه يهدف إلى تشجيع الشركات الأجنبية على إظهار أرباحها الحقيقية وعدم الالتجاء إلى إخفائها للتهرب من دفع الضرائب التصاعدية. هذا بالإضافة إلى أن الضريبة التصاعدية لا تؤدي إلى تشجيع الاستثمار الأجنبي أو الأجنبي المشترك مع رأس المال الكويتي، ومما يترتب على ذلك من هروب التكنولوجيا وأساليب الإدارة الحديثة التي يأتي بها المستثمر الأجنبي للبلاد، كما أن هذه الضريبة بشكلها الحالي (التصاعد) تؤدي إلى زيادة تكلفة العقود التي تبرم مع الشركات الأجنبية ربما بأكثر من الدخل الضريبي المتولد... ومن ثم تقترح بعثة الصندوق على المدى القصير «استبدال ضريبة الدخل التصاعدية على الشركات بـضريبة ثابتة والعمل على إعادة النظر في قانون الضريبة الحالي». وقد رأت وزارة المالية «إعادة دراسة قانون ضريبة الدخل بهدف تطويره بحيث يكون شاملاً لتلافي السلبيات الحالية». هذا بالنسبة للضريبة على دخل الشركات.

أما بالنسبة للضريبة على دخل الأفراد، فقد جاء في تقرير بعثة صندوق النقد الدولي أن المادة ٤٨ من الدستور الكويتي تنص على أن «الضرائب والرسوم واجبة طبقاً للقانون الذي سوف يقوم بتنظيم إعفاء ذوي الدخول الصغيرة من الضرائب بما يكفل عدم المساس بالحد الأدنى اللازم للمعيشة. وهذا الهدف - المساواة - الوارد

في هذه المادة ذات أهمية خاصة، والحكومة الكويتية في سبيلها إلى إعادة بناء اقتصادها وفي غياب نظام ضريبي متوازن فإن الحكومة تفتقر إلى الوسيلة الفعالة لتحقيق المساواة». ولذلك اقترحت البعثة على المدى المتوسط «إدخال ضريبة على دخل الأفراد بفئات متدرجة بحيث يتم عن طريقها إعفاء ذوي الدخل المتدنية وعلى أن يتم تحصيلها عند المنبع».

ونرى أن رأي بعثة صندوق النقد الدولي واقتراحها بالمعدل الثابت للضريبة على الشركات ومبرراتها محل نظر، والأسباب هي:

أ - تميل غالبية الفقهاء والتشريعات الضريبية المقارنة إلى الضرائب التصاعدية في مجال الضرائب المباشرة وخصوصاً في ضرائب الدخل لأنها أكثر عدالة. ذلك أن الضرائب في القديم كان يعفى منها في أوروبا النبلاء ورجال الدين، فلما نودي بالضرائب النسبية من فقهاء القرنين الـ ١٨، ١٩ أمثال هوبز ولوك وجان جاك روسو استناداً لنظرية «العقد المالي» التي استندت إلى نظرية «العقد الاجتماعي»، اعتبرت الضرائب النسبية عادلة لأنها تؤدي إلى اشتراك النبلاء ورجال الدين، وهم الأغنياء، في دفع الضريبة، وإلى ضمان استعمال حصيلتها في نفع المكلفين لا في نفع الملوك والأمراء. ولكن تبين بعد ذلك أن عدالة الضريبة النسبية غير كاملة، استناداً لنظرية نسبية الأعباء العامة، أو نظرية تدرج الحاجات الجماعية، أو نظرية الغرض الاجتماعي (تقليل التفاوت في الدخل والثروات)، أو نظرية المقدرة التكاليفية أو نظرية المساواة في التضحية، أو نظرية الحد الأدنى للتضحية، أو نظرية تناقص المنفعة الحدية^(٤٠)، ومن ثم فقد انتهى النقاش الطويل الذي ثار في القرن الـ ١٩ لمصلحة الضرائب التصاعدية بأنها أكثر عدالة من الضرائب النسبية. ومن ثم فإننا نستغرب اقتراح بعثة صندوق النقد الدولي بأن يترك مرسوم ضريبة الدخل

(٤٠) انظر تفصيل هذه النظريات: د. محمد سعيد فهدود وكمال حسين ابراهيم، «نظام الزكاة وضريبة الدخل»، إدارة البحوث، معهد الإدارة العامة، الرياض، ١٩٨٦، ص ٦١-٦٧.

الكويتية التصاعدية ليرجع القانون الجديد إلى الضريبة النسبية^(٤١).

ب - إن اقتراح المعدل الثابت (٣٥٪) من قبل بعثة الصندوق بدلاً من الضريبة التصاعدية المطبقة له مبرراته في رأي البعثة، ونحن غير مقتنعين بهذه المبررات ولا بهذا المعدل. ذلك أن معدل (٣٥٪) يعني أن أكثر من ثلث دخل المكلف الخاضع للضريبة يذهب لخزينة الدولة. ومن ثم فكأن البعثة حينما حددت المعدل بـ (٣٥٪) قارنته بأعلى معدل تصاعدي ورد في مرسوم ضريبة الدخل الكويتية (٥٥٪)، وغاب عن بالها أن هناك نسبة أخرى تبدأ من ٥٪ ثم تتصاعد بالنسبة نفسها حتى تصل إلى (٥٥٪). بل هناك حد معفى من الضريبة وهو الدخل الذي لا يزيد عن ٥٢٥٠ د.ك.

ج - وبررت بعثة صندوق النقد رأيها بالمعدل المقترح (٣٥٪) بأنه يهدف إلى تشجيع الشركات الأجنبية على إظهار أرباحها الحقيقية وعدم الالتجاء إلى إخفائها للتهرب من دفع الضرائب التصاعدية. ونرى أن هذا المبرر موضع نظر أيضاً، ذلك أنه من المفروض أن يشمل هذا المبرر الشركات الأجنبية والشركات الوطنية أيضاً لأن البعثة اقترحت مد تطبيق القانون الجديد ليشمل أيضاً الشركات الكويتية. هذه ناحية، وهناك ناحية ثانية تتعلق بالتهرب الضريبي حيث نجد أن له أسباباً كثيرة، أخلاقية وتنظيمية وسياسية واقتصادية وجزائية وارتفاع معدل الضريبة ومصدر الدخل. ومن ثم فإن بعثة الصندوق حينما حصرت الأمر في ارتفاع المعدل الضريبي قصرت العوامل في عامل واحد فأخطأت خطأ جسيماً.

د - وبررت البعثة معدلها المقترح (٣٥٪) أيضاً بأن الضريبة التصاعدية لا تؤدي إلى تشجيع الاستثمار الأجنبي أو الأجنبي المشترك مع رأس المال الكويتي، ومما يترتب على ذلك من هروب التكنولوجيا وأساليب الإدارة الحديثة التي يأتي بها المستثمر

(٤١) - Marcel MOYE: "Précis de législation financière", Sirey, Paris, 1937, pp.52-63.

- Louis TROTABAS et Jean-Marie COTTERET, "Droit Fiscal", 7éd, Dalloz, Paris, 1992, pp. 49-50;

الأجنبي للبلاد. وهذا المبرر أيضا محل نظر. ذلك أن تشجيع الاستثمار الأجنبي أو المشترك لا يكون بفرض معدل (٣٥٪) وإنما بإعفاءات كلية أو جزئية، دائمة أو مؤقتة، زمانية أو مكانية، من الضرائب ومنها ضريبة الدخل^(٤٢)، وبحيث يتمشى مع خطة الاستثمار في الدولة. أما عن التكنولوجيا واستقدامها وهروبها فتلك قضية معقدة، أقلها أن الدول المتقدمة لا تعطي من التكنولوجيا للدول المتخلفة إلا في أقل حد ممكن ومما عفا عليه الزمن عندها، وأن الدول المتخلفة حين تعقد العزم تستطيع أن تحصل على التكنولوجيا (المسموح لها بالحصول عليها) عن طريق الشراء. والمستثمر الأجنبي حينما يأتي لدولة نامية لا يأتيها ليعطيها التكنولوجيا بل ليأخذ أكبر ربح ممكن، وهذا ما يفرض على الوطنيين المخلصين الذين سمحت لهم ظروفهم بالاطلاع على التكنولوجيا وأساليب الإدارة الحديثة أن يعمموها بنشرها في البلاد العربية بأسرع وقت ممكن.

هـ - وبررت بعثة صندوق النقد الدولي المعدل المقترح منها (٣٥٪) بأن الضريبة بشكلها الحالي (المتصاعد) تؤدي إلى زيادة تكلفة العقود التي تبرم مع الشركات الأجنبية ربما

(٤٢) انظر قوانين تشجيع الاستثمار في الوطن العربي:

- ١- في مصر، قانون الاستثمار العربي والأجنبي، رقم ٤٣ لعام ١٩٧٤، المعدل بالقانون رقم ٣٢ لعام ١٩٧٧، حيث حل محلها القانون رقم ٢٣٠ لعام ١٩٨٩.
 - ٢- في لبنان، قانون الإعفاءات الضريبية لغايات الإنماء الصناعي رقم ٢٧ لسنة ١٩٨٠.
 - ٣- في المغرب، الظهير رقم ١-٨٢-٢٢٠ المنظم للاستثمارات الصناعية.
 - ٤- في السودان، قانون تشجيع الاستثمار لعام ١٩٨٠.
 - ٥- في اليمن، القانون رقم ١٨ لسنة ١٩٧٥ المنظم للإعفاءات الضريبية.
 - ٦- في الأردن، قانون الاستثمار لسنة ١٩٨٤.
 - ٧- في تونس، قانون رقم ٥٦ لعام ١٩٨١ الخاص بالاستثمارات الصناعية.
 - ٨- في سورية، قانون استثمار الأموال رقم ١٠ لعام ١٩٩١.
- انظر: - إدوار خولي، «أثر الضرائب الجمركية في القطاع الصناعي في سوريا»، رسالة دكتوراة لم تناقش بعد، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، الفصل الثاني، المبحث الثاني: أثر قانون الاستثمار رقم ١٠ في القطاع الصناعي.
- غرفة تجارة حلب، «المقارنة بين قوانين تشجيع الاستثمار في الدول العربية»، حلب، ١٩٩٦.

بأكثر من الدخل الضريبي المتولد. وهذا المبرر أيضا خاضع للنقاش الطويل. ذلك أن البعثة قارنت بين جانبين: الأول يتعلق بالإيرادات الناتجة عن الضريبة التصاعدية الحالية، والثاني يتعلق بالنفقات الناتجة عن زيادة تكلفة العقود التي تبرم مع الشركات الأجنبية حيث تضيف هذه الشركات مقدار الضريبة المدفوعة من قبلها على تكاليف عقودها فترفعها. وتذهب البعثة إلى أن الجانب الثاني (النفقات) ربما كان أكثر من الأول (الدخل الضريبي). ولذلك تقترح معدل الـ (٣٥٪).

ونرى أن البعثة أحسنت في استخدام تعبير (ربما) لأنها غير متأكدة من النتيجة، لكنها أخطأت حينما استخدمت هذا المبرر لاقتراح معدل الـ (٣٥٪). ذلك أن انعكاس (راجعة) الضريبة قضية معقدة تتعلق بعوامل اقتصادية (درجة المنافسة السائدة في السوق، وقانون تزايد التكاليف أو تناقصها الذي يخضع له الإنتاج، ومرونة العرض والطلب، ووقت أزمة أو رخاء)، وعوامل ضريبية (العمومية، والوعاء، والمعدل وطريقة التحصيل)، ومقدار علم دافع الضريبة بها، ومعرفته بنفقات الإنتاج، والوعي الضريبي، ومن ثم فإن المعدل الضريبي يعتبر أحد عوامل نقل عبء الضريبة واستقرارها، وليس وحده المؤثر في زيادة تكلفة العقود التي تبرم مع الشركات الأجنبية.

و - وبالنسبة للضريبة على دخل الأفراد فقد اقترحت البعثة إدخالها بفئات بحيث يتم عن طريقها إعفاء ذوي الدخل المتدنية. وهنا سارت البعثة في الاتجاهات الحديثة في التصاعد الضريبي وإعفاء الحد الأدنى للمعيشة. ولذلك نستغرب اقتراحها بفرض الضريبة على دخل الشركات بالمعدل الثابت (٣٥٪).

ز - بقي أن نشير إلى أن البعثة اقترحت على المدى الطويل الأخذ في الاعتبار إمكانية إدخال ضريبة عقارية. ولم يذكر الاقتراح هل هي على العقارات ذاتها أم على ريعها؟ وهل هي بمعدل ثابت أم بمعدل تصاعدي؟ نرى أن تفرض على ريع العقارات، وتعتبر من ضمن وعاء الضريبة العامة على الدخل، ومن ثم يطبق عليها المعدل التصاعدي.

ونخلص من هذا النقاش كله إلى ضرورة الإبقاء على الضريبة التصاعدية، وليس الضريبة النسبية كما هو مقترح من البعثة.

٨ - **ترحيل الخسائر:** تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية، واستثناء من قاعدة سنوية الضريبة، أخذت التشريعات الضريبية المقارنة بمبدأ تدوير الخسارة. وهذا ما طبقه مرسوم ضريبة الدخل الكويتية. ولكن التشريعات الضريبية المقارنة سمحت بالتدوير، ونقل الخسائر ضمن حدود فترة معينة (٣-٥ سنوات)، بينما سمح مرسوم ضريبة الدخل الكويتية بالترحيل دون تحديده بفترة معينة بل حتى استيعاب الخسارة كاملة. وهذا يفوت على الخزنة العامة بعض الحصيلة الضريبية.

وإذا كانت ظروف دولة الكويت السابقة تسمح بهذا الأمر، فإن ظروف الكويت الحالية تدعو للأخذ بما هو عليه الأمر في التشريعات المقارنة. ولذلك نقترح أن يتضمن القانون الضريبي الجديد نصاً يسمح بتدوير الخسارة على خمس سنوات، مع اشتراط وحدة المكلف أي استمرار الشخصية الحقوقية له. ومن المفيد الإشارة إلى أن هذا الاقتراح لم يرد ضمن تقرير بعثة صندوق النقد الدولي.

٩- **الإقرارات الضريبية:** ما ورد في مرسوم ضريبة الدخل الكويتية فيما يتعلق بالإقرار الضريبي (المادتين ٨، ٩) يعتبر مناسباً مع ملاحظة ما يلي:

أ - أن يسمح لكل مكلف اختيار سنته الضريبية من حيث الابتداء والانتهاء، على أن تتوافق مع حسابات السنة الميلادية. وهذا الاقتراح سببه استخدام أجهزة الكمبيوتر، مما يسهل تطبيق هذا الأمر ويلبي رغبة المكلفين ولا يضر بالخزنة العامة.

ب - تحدد فترة تقديم الإقرار الضريبي بثلاثة أشهر و١٥ يوماً تبدأ من انتهاء السنة الضريبية للمكلف، ويدفع الضريبة في يوم تقديم إقراره الضريبي.

ج - أن ينص على أن يرفق بالإقرار الضريبي، إضافة لخلاصة حساب الأرباح والخسائر، صورة عن ميزانية المكلف، وجدول تفصيلي باهتلاك رأس المال.

د - أن ينص على حق الإدارة الضريبية في طلب إيضاحات من المكلف عن حقيقة المعلومات الواردة في الإقرار الضريبي وكيفية تنفيذ التزام دافع الضريبة.

١٠- السجلات والدفاتر وحق الاطلاع عليها: ما ورد في مرسوم ضريبة الدخل الكويتية يعتبر مناسباً مع ملاحظة أن ينص القانون الجديد على أن يصدر وزير المالية قراراً يحدد فيه نوع السجلات والدفاتر التي يحتفظ بها المكلف ومتى تعتبر منتظمة ومقبولة من الإدارة، وحق الإدارة الضريبية بالاطلاع عليها ومكان هذا الاطلاع، كما ينص على حق الإدارة الضريبية في الاطلاع على جميع المستندات والوثائق التي توصلها لتحديد وعاء الضريبة، خصوصاً عند امتناع المكلف عن تقديم الإقرار الضريبي أو تأخره فيه أو تقديم بيانات كاذبة فيه.

١١- دفع الضريبة: يلاحظ على ما أورده مرسوم ضريبة الدخل الكويتية فيما يتعلق بدفع الضريبة (المادتين ٨ و ١٠) ما يلي:

أ - لا ضرورة لتقسيط مبلغ الضريبة في الأصل، حيث إن الواقعة المنشئة للضريبة هي تحقق الربح عند انتهاء السنة الضريبية للمكلف. ومن ثم فإن المكلف يدفع الضريبة من واقع بيانه الضريبي أولاً ومع تقديمه هذا البيان.

ب - يمكن منح خصم للمكلف الذي يدفع الضريبة خلال هذه الفترة وهي ثلاثة أشهر و١٥ يوماً من بداية السنة (٥٪ مثلاً) تشجيعاً للمكلفين على دفع الضريبة ولتحقيق سيولة نقدية مستمرة للخزانة العامة، وإذا سدد الضريبة خلال شهرين تالين فعليه أن يسدها كاملة، ثم بعد هذه الفترة عليه تسديدها كاملة مع غرامة تأخير تحسب حسب فترة التأخير.

ج - أن ينص على أن الدفع يجب أن يتم بالدينار الكويتي لا بعملة أخرى.

د - اقترحت بعثة صندوق النقد إدخال الضريبة على الأفراد أن يتم تحصيلها عند المنبع، ونحن مع هذا الاقتراح عند إمكانية تطبيقه كما في الضرائب على الرواتب والأجور، بينما لا يمكن تطبيقه في ضريبة الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على دخل المهن الحرة.

١٢- حل النزاعات الضريبية: تحل النزاعات الضريبية بالتحكيم أو اللجوء إلى المحاكم (م ٩ و ١٣). ولكن غالبية التشريعات الضريبية المقارنة ترى أن الخلاف بين الإدارة الضريبية والمكلف يرفع إلى لجنة الطعن، ثم إلى لجنة إعادة النظر، وهما لجنتان موجودتان ضمن الإدارة الضريبية، ومن ثم فإن النزاع الأصل في حله هو الحل الإداري أولاً ثم القضائي ثانياً، ونقترح أن يأخذ القانون الضريبي هذا الحل أيضاً^(٤٣).

(٤٣) يلاحظ أن التشريعات الضريبية في حلها للنزاعات بين إدارة الضريبة والمكلفين سارت في أحد الاتجاهات التالية:

- أ- اتجاه أول، يرى أن أي خلاف بين الإدارة الضريبية والمكلف يحل عن طريق المحاكم (والتحكيم). وهو اتجاه تنبأه تشريع ضريبة الدخل الكويتية الحالي. ونحن لا نحبذه لأنه قد يؤدي إلى تأخير تحصيل الضريبة بسبب تأخير البت في النزاعات المعروضة أمام القضاء. ثم إن الحل القضائي الوحيد إذا كان مقبولا في الكويت قديماً يوم أن كان المكلفون محصورين في الشركات الأجنبية العاملة في دولة الكويت، ويوم أن كانت هناك فوائض كبيرة في الميزانية العامة، فإنه لا يعتبر مقبولا بعد اقتراح زيادة الخصخصة في دولة الكويت واقتراح مد بساط الضريبة ليشمل - بالإضافة للشركات الأجنبية العاملة في دولة الكويت - الشركات الكويتية والأفراد من كويتيين وأجانب عاملين في دولة الكويت، وبسبب ما أصبح يشار إليه من زيادة العجز في الميزانية العامة (انظر هذا الاتجاه في المادتين ٩ و ١٣ من مرسوم ضريبة الدخل الكويتية رقم ٣ لعام ١٩٥٥).
- ب- اتجاه ثانٍ، يرى أن الخلاف بين الإدارة الضريبية والمكلف يحل أولاً بالطريق الإداري، فإذا لم ينته محل بالطريق القضائي. فالخلافات الضريبية تعرض أولاً على لجان الطعن، وهي لجان يشكل كل منها من موظفين من مصلحة الضرائب (وقد يضم إليهم عضو أو أكثر من التجار أو رجال الصناعة). ويمكن لكل من مصلحة الضرائب والممول الطعن في قرار لجنة الطعن أمام المحكمة الابتدائية ثم محكمة الاستئناف ثم محكمة النقض (انظر هذا الاتجاه: د. السيد عبدالمولى، «الضرائب على الدخل»، دار الفكر العربي، القاهرة، ١٩٨٣، ص ٤٨٦-٥٠٧). وهذا الاتجاه جيد لأنه يؤكد مبدأ الفصل بين السلطات، ويحفظ للمكلف حقه في عرض النزاع على القضاء، ولكن يعيبه ما يعاب على الاتجاه الأول من تأخير البت في القضايا أمام القضاء.
- ج- اتجاه ثالث، يرى أن الخلاف بين الإدارة الضريبية والمكلف يحل بالطريق الإداري، عن طريق لجان للطعن ذات اختصاص قضائي. فلجان الطعن، على الرغم من صدور قرار تشكيلها من جهة الإدارة الضريبية، لكنها تضم في عضويتها قاضياً (أو أكثر) يسمى من وزير العدل (انظر هذا الاتجاه: صلاح خراط، «المحاسبة الضريبية»، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، ١٩٩٠، ص ٣٢٤-٣٣٨). وهذا الاتجاه نفضله لأنه يؤدي إلى السرعة في توريد الإيرادات الضريبية، ولا يحرم المكلف من حق التقاضي أمام القضاء الإداري إذا لزم الأمر.

١٣- بقي أن نتساءل في نهاية هذا الفصل (الخصخصة والضرائب المباشرة) هل من الضروري بعد الأخذ بالخصخصة في الكويت تطبيق الضرائب على رأس المال؟ الإجابة عن ذلك: نعم. ومن المفروض البدء بالضرائب على التركات^(٤٤)، إضافة للضريبة على ريع العقارات، كما نقترح بعد فترة تطبيق الضريبة على ريع رؤوس الأموال المنقولة (ريع الأسهم والسندات).

الفصل الثاني

الخصخصة والضرائب غير المباشرة

تشمل الضرائب غير المباشرة الضرائب على التداول وعلى الإنفاق (الاستهلاك)، حيث تفرض على استخدام الدخل.

وفي نطاق بحثنا للخصخصة والضرائب غير المباشرة في الكويت فإننا نبحث في وضعها الحالي، ثم الانتقادات عليه والوضع المقترح.

الوضع الحالي للضرائب غير المباشرة في الكويت:

أ - الضرائب على التداول:

تفرض الضرائب على التداول إما على التصرفات القانونية (التداول القانوني)، أو على انتقال الأموال من خلال المعاملات (التداول المادي). وفي الكويت توجد ضرائب على انتقال الملكية العقارية.

(٤٤) نشير إلى أنه ألغيت ضريبة الأيلولة على التركات في مصر بموجب القانون رقم ٢٢٧ لسنة ١٩٩٦. وهذا الإلغاء اقتضته طبيعة المرحلة التاريخية التي تمر بها مصر، ولا نرى تطبيق هذا الأمر بعدم اقتراح ضريبة التركات في الكويت، فهذه الضريبة مأخوذ بها في غالبية التشريعات الضريبية في العالم. انظر: Michel BOUVIER, Marie - Christine ESCLASSAN et Jean - Pierre LASSALE, "Finances Publiques", 3e éd., L.G.D.J., Paris, 1996, pp. 559-577.

ب - الضرائب على الإنفاق (الاستهلاك):

حينما يطلق لفظ الضرائب غير المباشرة فإنه يقصد بها عادة الضرائب على الإنفاق (الاستهلاك). وقد اختلفت الفنون المالية لهذه الضرائب بحيث تشمل الأنواع الآتية:

١ - الضريبة العامة على الإنفاق.

٢ - الضرائب على سلع معينة.

٣ - الضرائب الجمركية.

وفي نطاق الضريبة العامة على الإنفاق وجدت الضرائب على رقم الأعمال (ومنها الضريبة العامة المتتابة على رقم الأعمال، والضريبة العامة الواحدة على رقم الأعمال، والضريبة على القيمة المضافة (T.V.A)).

وفي الكويت لا يوجد من الضرائب على الإنفاق (الاستهلاك) سوى الضرائب الجمركية. وقد صدر قانون الجمارك المطبق حالياً بالمرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠. ومن ثم فإننا سنعطي شرحاً موجزاً لهذا القانون يتناسب مع دراستنا تاركين التوسع فيه لدراسات مستقلة^(٤٥).

١- الأسباب الموجبة: تتحصل الأسباب الموجبة لصدور قانون الجمارك الحالي في الكويت بما يلي:

أ - أسباب جغرافية: تشغل دولة الكويت موقعا جغرافيا مهماً باعتبارها من دول الخليج العربي، التي تعتبر من أهم طرق المواصلات بين الشرق والغرب. ويدلنا التاريخ على أن الكويت التي نشأت منذ القرن الـ ١٧، أصبحت منذ ١٧٥٨ محطة للقوافل التجارية^(٤٦).

(٤٥) انظر: د. محمد سعيد فرهود، «الضريبة الجمركية في الكويت»، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، السنة ١٨، العدد ٣، ١٩٩٤، ص ٦٣٧-٦٩٦.

(٤٦) د. أحمد مصطفى أبو حكمة، «تاريخ الكويت الحديث»، ذات السلاسل، الكويت، ١٩٨٤، ص ٢٨.

ب - أسباب اقتصادية: ذلك أن التجارة الخارجية تلعب دوراً مهماً في الدول النامية تصديراً واستيراداً، للسلع المادية والخبرات، والحركات الدولية لعوامل الإنتاج مما يساعد في تطوير الاقتصاد القومي وسرعة معدلات النمو وجعل الكويت سوقاً دولية وتشجيع صناعاتها الوطنية.

ج - أسباب قانونية: نصت المادتان (٤٨ و ١٣٤) من دستور الكويت على مبدأ مشروعية الضرائب، أي صدورهما بقانون، وقد ورد في المذكرة الإيضاحية لقانون الجمارك ما يفيد أنه يجب تقنين جميع القواعد والإجراءات الجمركية^(٤٧).

٢- تعريفات: استخدم قانون الجمارك تعبير الضرائب الجمركية وليس الرسوم الجمركية، متوافقاً في ذلك مع الاتجاهات الحديثة. وبذلك ينطبق عليها ما ينطبق على «الضرائب» الأخرى إلا إذا وجد نص قانوني أصولي مخالف. كما أورد قانون الجمارك تعريفات أخرى منها^(٤٨):

أ - الخط الجمركي: هو الحدود السياسية الفاصلة بين دولة الكويت والدول المتاخمة لها وكذلك نهاية البحر الإقليمي لدولة الكويت.

ب - المنطقة الجمركية: «هي النطاق الذي تحدده سلطة الجمارك في كل ميناء بحري أو جوي يوجد فيه مركز للجمارك ويرخص فيه بالقيام بجميع الإجراءات الجمركية أو بعضها وكذلك أي مكان آخر تحدده هذه السلطة لإتمام هذه الإجراءات».

ج - النطاق البحري للرقابة الجمركية: هو «المساحة الممتدة من الخط الجمركي إلى مسافة ستة أميال بحرية من نهاية البحر الإقليمي».

د - النطاق البري للرقابة الجمركية: «ويشمل مساحة من الأراضي تقع ما بين

(٤٧) - د. عثمان عبدالمملك الصالح، «الأسس الدستورية للضرائب والرسوم والتكاليف ومدى مراعاتها في الواقع العملي»، مذكور سابقاً، ص ٧.

- د. محمد عبدالمحسن المقاطع، «التنظيم القانوني للأموال العامة والوظيفة العامة»، مذكرات لطلبة كلية الحقوق، جامعة الكويت، ١٩٩٤، ص ٢٩-٣٠.

(٤٨) انظر المادة (١) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠.

الشواطىء أو الحدود البرية لدولة الكويت من جهة وخط داخلي من جهة ثانية يحدد بقرار من سلطة الجمارك».

٣- الخضوع للضريبة الجمركية: أشار القانون (الباب الأول - والفصل الأول) إلى ثلاثة موضوعات هي:

أ - الواقعة المنشئة للضريبة: هي عبور السلع الحدود الجمركية للدولة استيرادا أو تصديرا حيث جاء في المادة (٢) من قانون الجمارك: «تخضع للضريبة الجمركية والرسوم الأخرى المقررة بموجب أحكام هذا القانون جميع البضائع والمواد التي تدخل إقليم دولة الكويت إلا ما استثني بنص خاص في مرسوم».

ب - تامين (تسعير) البضاعة الخاضعة للضريبة الجمركية: الأصل أن تحدد قيمة البضاعة من قبل صاحبها استنادا لقوائم (فواتير). ولكن تقليلا من التهرب الضريبي تسمح التشريعات الضريبية للإدارة الجمركية بأن تقوم بتامين البضائع وعدم الاعتماد على قوائم صاحب البضاعة. فقد جاء في المادة (٤) من قانون الجمارك: «يجوز لإدارة الجمارك تامين البضائع دون تقيد بقيمتها المبينة في القوائم المقدمة عنها.». وحتى لا تتعسف الإدارة الجمركية في هذا التامين فقد أجازت المادة (٤) «... لصاحب البضاعة أن يتظلم من تامين الجمارك أمام لجنة يصدر بتشكيلها قرار من الوزير وذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخ إعلانه بالقيمة التي قدرتها إدارة الجمارك للبضاعة بكتاب موصى عليه. ويكون قرار اللجنة في هذا الشأن نهائيا».

ج - وعاء (مطرح) الضريبة الجمركية: هو البضائع التي «تعبر» الحدود الجمركية دخولا أو خروجا. ونظرا لأن الطلب الخارجي على السلع المحلية طلب مرن غالبا، فإن الدول تميل إلى تخفيض ضريبة الصادر أو إلغائها. ولذلك تشكل الضرائب على الاستيراد العمود الفقري للضرائب الجمركية، بل هي المقصودة بها. وهي إما ذات هدف مالي أو هدف حمائي. وقد يخرج المشرع عن قاعدة عمومية الضريبة الجمركية على جميع الواردات لأسباب سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية، فيعفى بعض المستوردات من الضريبة.

كما تقضي قاعدة العدالة الضريبية ألا تؤخذ الضريبة عند تلف البضاعة أو إتلافها. وقد نصت المادة (٣) من قانون الجمارك. «على أنه إذا تحقق لدى إدارة الجمارك أن تلفا أصاب البضاعة خفضت قيمة الضريبة المستحقة بنسبة ما لحق البضاعة من تلف بشرط ألا يكون التلف ناشئا عن إهمال صاحب البضاعة، ولا تستوفى الضريبة الجمركية عن البضاعة التي يصدر بإتلافها قرار من الجهة الرسمية المختصة».

٤- الإعفاء الجمركي: ينظر إلى الإعفاءات الجمركية:

- أ - من حيث أهدافها: حيث تشمل:
 - الإعفاءات لأسباب سياسية داخلية أو ناتجة عن العلاقات الخارجية التي تتطلب مراعاة أوضاع القانون الدولي بإعطاء إعفاءات من الضرائب الجمركية للسلوكين الدبلوماسي والقنصلي وللمنظمات الإقليمية والدولية.
 - الإعفاءات لأسباب أمنية: كإعفاء ما تستورده كل من وزارة الدفاع ووزارة الداخلية لحماية أمن الدولة والدفاع عن نفسها.
 - الإعفاءات لأسباب اجتماعية: كإعفاء ما يرد لاستعمال الجمعيات الخيرية، وإعفاء السلع الضرورية المستوردة من الضريبة الجمركية.
 - الإعفاءات لأسباب اقتصادية: كإعفاء السلع الرأسمالية، والمواد الأولية، وما تستورده المشروعات عند إنشائها أو توسعها.
- ب - من حيث نصوصها القانونية: هذه الإعفاءات وردت إما في قانون الجمارك، أو في نصوص قانونية أخرى، أو في مرسوم، أو في اتفاقيات ثنائية أو متعددة الأطراف انضمت إليها الكويت وصدقت عليها أصولا.
- ج - من حيث شمولها للضريبة و/أو للإجراءات: الأصل أن يقتصر الإعفاء على عدم دفع الضريبة الجمركية فقد أشارت لذلك المادة (٧): «الإعفاء من الضريبة الجمركية أو الرسوم الأخرى لا يستلزم الإعفاء من الكشف أو المعاينة أو إتمام الإجراءات الجمركية». بينما ورد في المادة (٨) على أنه: «يعفى من الضريبة الجمركية ومن

الكشف على البضاعة بشرط المعاملة بالمثل وفقا للاتفاقات الدولية وليبانات وزارة الخارجية.». وهذه الإعفاءات لا يتوسع فيها.

٥- فئة الضريبة الجمركية والرسوم وردّ الضريبة:

أ - فئة الضريبة الجمركية: تميل دولة الكويت حتى الآن إلى مبدأ حرية التجارة الخارجية. فقد جاء في المادة (١٠) من قانون الجمارك: «دون إخلال بأية نسبة أكبر تنص عليها القوانين الأخرى والأنظمة السارية، تستوفي الضريبة الجمركية عن جميع البضائع الواردة بنسبة ٤٪ من قيمتها أو مصدرها مضافا إليها أجور الشحن وأية مصاريف أخرى يصدر ببيائها قرار من سلطة الجمارك. ويجوز بمرسوم تحديد فئات أخرى للضريبة الجمركية بالنسبة لبعض المواد وذلك بحد أقصى (١٠٠٪). والسبب في هذا النص، كما أشارت إلى ذلك المذكرة الإيضاحية لقانون الجمارك، «حتى يتوفر قدر من المرونة في تحديد فئة الضريبة الجمركية لمواجهة متطلبات السياسة الاقتصادية في الاتجاهات الاستهلاكية عند الحاجة وتحقيق قدر من الحماية للصناعات الوطنية». وقد ورد تعداد «المنتجات المستوردة الخاضعة لضريبة جمركية أعلى حماية للصناعة المحلية» في الفصل الأول من جدول التعريفات الجمركية حيث تراوحت الضريبة الجمركية على هذه المنتجات بين (١٠٪ - ١٥٪ - ٣٠٪). كما ورد في الفصل الثاني تعداد للمواد الممنوع استيرادها والمواد المقيد استيرادها.

ب - فئة الرسوم: نصت المادة (١١) من قانون الجمارك على أن «يصدر الوزير قرارا بتحديد الرسوم التي تستوفي عن الشهادات والتراخيص والأوراق التي تصدر عن إدارة الجمارك، وكذلك المقابل الواجب استيفاؤه عن الخدمات التي تقتضيها الإجراءات الجمركية. ولا يشمل الإعفاء من الرسوم مقابل الخدمات المشار إليها في الفقرة السابقة». وهذه الرسوم وردت في الفصول: الرابع والخامس والسادس من جدول التعريفات الجمركية.

ج - ردّ الضريبة الجمركية (الدروباك Le drawback): ورد النظام العام لردّ الضريبة الجمركية في المادة (١٣) من قانون الجمارك التي نصت على أن «تردّ الضريبة

الجمركية التي سبق تحصيلها في حالة إعادة تصدير البضائع أو الآلات التي أديت عنها الضريبة. ويصدر قرار من سلطة الجمارك بتحديد الشروط والأوضاع الواجب توافرها واتباعها عند إعادة التصدير». وقد أشارت المذكرة الإيضاحية إلى أن هذا النظام «يحقق مزايا كبيرة كتلك التي تنتج من إنشاء مناطق جمركية حرة، ويعتبر خطوة مهمة في الطريق نحو تطوير النظام الجمركي لخدمة مصالح البلاد التجارية والصناعية وجعلها مركزا للتعامل مع العالم الخارجي وخاصة مع الأقطار المجاورة في منطقة الخليج العربي».

٦- **البيانات والأنظمة الجمركية:** نجد أن المادتين (١٤، ١٥) من قانون الجمارك تضمنت ثلاثة موضوعات:

١ - الأنظمة الجمركية الخاصة: وتضمنت نظام رد الضريبة الجمركية، ونظام البضائع العابرة، والإدخال المؤقت، والمستودعات الجمركية، وقد وردت تفاصيل لهذه الأنظمة في قرار وزير المالية رقم ٨٠/١٥٢ لسنة ١٩٨٠.

٢ - البيانات الجمركية: وتشمل:

أ - الإقرار الجمركي.

ب - إذن تسليم وسند الشحن.

ج - قوائم تفصيلية بوصف البضاعة وكميتها ووزنها وسعرها وقيمتها الإجمالية.

د - شهادة المنشأ.

هـ - ترخيص استيراد ساري المفعول.

و - أية شهادة أخرى تقررها السلطات الأخرى المختصة حسب طبيعة البضاعة.

٣ - المخالفات والغرامات: وردت في الفقرة ٧ من المادة ١٤ من قانون الجمارك حيث ذكرت أن الوزير يصدر أنظمة تتعلق بـ «تحديد المخالفات والغرامات الجمركية وميعاد أدائها، ويكون توقيع هذه الغرامات بقرار من سلطة الجمارك وذلك دون إخلال بأحكام القانون المتعلقة بالتهريب. ويجب إعلان المخالفين بالقرارات

الصادرة بتوقيع هذه الغرامات بكتاب موصى عليه بعلم وصول، ويجوز لذوي الشأن، التظلم من هذه القرارات أمام المحكمة الكلية خلال خمسة عشر يوما من تاريخ إعلانهم بها. وللمحكمة أن تؤيد فرض الغرامة أو تلغيها. ويكون حكم المحكمة في جميع الأحوال نهائيا». وقد فصلت هذه المخالفات والغرامات الجمركية في المواد (٩٨-١٠٤) من قرار وزير المالية رقم (٣) لسنة ١٩٩٠، الذي حل محل القرار رقم ١٥٢ لسنة ١٩٨٠.

٧- جرائم التهريب الجمركي: عرف قانون الجمارك التهريب الجمركي في المادة (١٦) بأن «التهريب هو إدخال أو محاولة إدخال البضائع إلى دولة الكويت أو إخراجها أو محاولة إخراجها منها بشكل مخالف للنظم المعمول بها طبقا لأحكام هذا القانون أو القوانين الأخرى أو دون أداء الضرائب والرسوم المستحقة عليها كليا أو جزئيا». كما أوردت المادة (١٧) عشر حالات تعتبر في حكم التهريب. كما نصت المادة (١٨) عن المسؤولين عن التهريب الجمركي. وكذلك بينت المادة (١٩) أن: «ترفع الدعوى الجنائية في قضايا التهريب من النيابة العامة بناء على طلب كتابي من سلطة الجمارك». ونصت المادتان (٢٠ و ٢١) من قانون الجمارك على عقوبة التهريب. وأخيرا نصت المادة (٢٢) على المصالحة.

٨- تحصيل الضريبة الجمركية: ورد في المادة (٢٤) من قانون الجمارك أن: «تحصل الرسوم والضرائب والغرامات المقررة أو المحكوم بها بالتضامن من المخالفين أو المسؤولين وفقا للأصول المتبعة في تحصيل أموال الدولة. وتكون البضائع ووسائل النقل عند وجودها أو حجزها ضمنا لاستيفاء المبالغ المطلوبة».

٩- التقادم: جاء في المادة (٢٥) من قانون الجمارك أنه: «يتقادم دين الضريبة الجمركية والرسوم الأخرى المستحقة بناء على هذا القانون بمضي خمس سنوات من تاريخ وصول البضاعة المستحقة عليها الضريبة والرسوم إلى المناطق الجمركية الكويتية. أما البضاعة المهربة فتتقادم الضريبة والرسوم المستحقة عليها بمضي خمس عشرة سنة من تاريخ دخولها البلاد. وتعتبر الإجراءات التي تتخذها الجمارك وتصل

إلى علم المكلف بها قاطعة للتقادم. وتتقادم المبالغ المستحقة للأفراد على الحكومة والمدفوعة لها طبقاً لأحكام هذا القانون بوصفها ضريبة جمركية أو رسماً بمضي خمس سنوات من تاريخ الدفع».

الانتقادات على الوضع الحالي للضرائب غير المباشرة والوضع المقترح:

أ - الضرائب على التداول: كانت الكويت - ونظراً لزيادة الإيرادات العامة من البترول - لا تميل إلى فرض الضرائب على التداول سوى ما تعلق منها بالضرائب على انتقال الملكية العقارية. أما الآن، وقد زادت الحاجة إلى تغطية الإيرادات العامة عن طريق المصادر الضريبية، ومنها الضرائب على التداول، فإننا نوصي بما يلي:

١ - أن تعمم ضرائب التداول تدريجياً بحيث تشمل نوعي التداول: القانوني والمادي. ومن ثم فيجب أن تشمل - بالإضافة لانتقال الملكية العقارية - الضرائب التي تفرض على تحرير المستندات والوثائق والمحركات وانتقالها ومنها العقود والأوراق التجارية (سند السحب والسند لأمر والشيك) وتقديم العرائض للدوائر الرسمية.

٢ - يفضل أن تجبى هذه الضرائب عن طريق الطوابع تسهيلاً على دافعيها وملاءمة لهم وتحقيقاً للسرعة والغزارة في الجباية.

٣ - أن يستخدم المشرع التعبير المالي المناسب وهو «الضريبة» وليس «الرسم»، لأن هذا هو اللفظ المناسب من الناحية الفنية، ذلك أن هذه الضرائب لا تدفع نظير خدمة أو منفعة يحصل عليها دافعها من دوائر الدولة، وإنما تتبع الوعاء المفروضة عليه.

٤ - يتبع ذلك وجوب تحقق المشروعية في هذه الضرائب، كما أشارت إلى ذلك المادة (١٣٤) من الدستور الكويتي بأن: «إنشاء الضرائب العامة وتعديلها وإلغاءها لا يكون إلا بقانون». ولا يعنى أحد من أدائها كلها أو بعضها في غير الأحوال المبينة بالقانون. ولا يجوز تكليف أحد بأداء غير ذلك من الضرائب والرسوم والتكاليف إلا في حدود القانون». وينبغي على ذلك ضرورة تصحيح الأوضاع المخالفة لهذا الوضع الدستوري.

ب - الضرائب على الإنفاق (الاستهلاك): ينقسم البحث فيها إلى قسمين: الأول يتضمن الضريبة الجمركية، والثاني يتضمن الضرائب على الإنفاق.

وقبل تفصيل كل من هذه الضرائب نود الإشارة إلى أمرين هما^(٤٩):

١ - ذكر تقرير صندوق النقد الدولي أن إيرادات الضرائب تمثل ٢٪ من مجموع الإيرادات العامة، وتمثل أقل من ١٪ من الناتج المحلي الإجمالي، في موازنة عام ١٩٩٣/٩٢. وما يغلب هو الضرائب الجمركية ذات المعدل ٤٪، حيث تمثل ١,٨٪ من إجمالي الإيرادات العامة، وتمثل ٠,٨٪ من الناتج المحلي الإجمالي. والمصادر الأخرى للإيرادات العامة هي ضريبة الدخل على الشركات الأجنبية، والرسوم (يقصد الضرائب) على نقل الملكية العقارية التي بلغت إيراداتها ٢ م.د.ك في السنوات الأخيرة. وقد اقترح الصندوق على المدى الطويل إمكانية إدخال ضريبة عقارية. وقد رأت وزارة المالية ضرورة إعادة دراسة قانون ضريبة الدخل بهدف تطويره بحيث يكون شاملاً لتلافي السلبات الحالية.

٢ - المطلوب هنا أيضاً تسمية الأمور بأسمائها الفنية الصحيحة بحيث تطلق تسمية «الضرائب» وليس «الرسوم»، ومن ثم تطبيق مبدأ «المشروعية» الذي يتطلبه الدستور الكويتي في مادته (١٣٤) والذي أشرنا إليه سابقاً.

وهنا نفصل اقتراحاتنا في نوعي الضرائب:

أ - الضريبة الجمركية: لو فحصنا المرسوم بالقانون رقم (١٣) لسنة ١٩٨٠ المتضمن قانون الجمارك، ومذكرته الإيضاحية، لألفيناه قانوناً حديثاً يتمشى مع أحوال الكويت وظروفها في وقت صدوره. ولكن انقضاء مدة تنوف على ست عشرة سنة تتطلب إعادة النظر فيه. ومن ثم فإننا نقترح ما يلي:

١ - اقترحت دراسة صندوق النقد الدولي رفع الرسوم (الضرائب) الجمركية من ٤٪ إلى ١٠٪. وهذه الرسوم ستكون أقل من مثيلتها في المملكة العربية السعودية

(٤٩) تقرير صندوق النقد الدولي بشأن التوصيات المقترحة لإصلاح الوضع المالي في دولة الكويت ورأي وزارة المالية، مذكور سابقاً، ص ١٤.

حيث تبلغ ١٢٪، وهي ستؤدي إلى زيادة في الإيرادات العامة تقدر بـ ١,٥٪ من الناتج المحلي الإجمالي. وقد اتفقت وزارة المالية مع البعثة في هذا الاقتراح (١٠٪) على أن تتم الزيادة بالنسبة لسلع الرفاهية الزائدة، وذلك لمراعاة التدرج في رفع الأسعار وما يتبعها من آثار تضخمية^(٥٠).

ولنا على هذا الاقتراح ملاحظتان:

الأولى: أن رفع الضرائب الجمركية من ٤٪ إلى ١٠٪ سيعزز تحويل التجارة التي حصلت بعد غزو العراق للكويت وتحريرها حيث تحولت التجارة من الكويت إلى دبي في الإمارات العربية المتحدة غالباً وإلى المملكة العربية السعودية جزئياً. وذلك لأن الضرائب الجمركية إما ملغاة أو خفيفة جداً في دبي، وبسبب منح التجارة الخارجية مزايا كثيرة مما يساهم في تخفيض التكاليف.

والثانية: على الرغم من موافقتنا على اقتراح الصندوق فإننا نرى أن يتم رفع الضرائب الجمركية من خلال مجلس التعاون الخليجي، كلما أمكن ذلك.

٢ - واقترحت دراسة صندوق النقد الدولي أيضاً فرض رسم (ضريبة) جديد بمعدل ٢٥٪ على الواردات من السيارات، لأن هذا يخفف زحمة المرور ويزيد الإيرادات. وقد رأت وزارة المالية أن تفرض ضريبة على الواردات من السيارات الصغيرة لتصبح ١١٪ فقط، وللسيارات الكبيرة لتصبح ١٥٪. ومعياري التفرقة هو قوة الموتور (المحرك) وسعته.

وهذا الاقتراح وجيه من حيث المبدأ، ولكن المعدلات نراها غير منطقية. ذلك أنه في نطاق السيارات الصغيرة توجد سيارات متواضعة وسيارات فاخرة. وفي نطاق السيارات الكبيرة توجد الباصات والميكروباصات التي تساهم في تخفيف المرور إذا استخدمت فعلاً، مع تخفيض معدلات مقابل الركوب فيها. ونرى أن يرافق تطبيق

(٥٠) تقرير صندوق النقد الدولي .. ص ١٥.

هذا الاقتراح حملة توعية تخفف من عادات التبذير في استخدام السيارات وشرائها. ذلك أن الإنسان الكويتي يخصص جزءا كبيرا من دخله (بعد أن يستدين مقدما) لشراء سيارة حديثة أو لاستبدال سيارته القديمة. وغالبا ما يتفاخر الناس بعدد السيارات التي تقف أمام منازلهم.

٣ - ونظرا لأن فترة الإعمار في الكويت أوشكت على الانتهاء، ونظرا لأن خمس واردات دولة الكويت عادة مواد غذائية أو منتجات حيوانات، وهي معفية من الضرائب، وكذلك هناك دعم للصناعة في صورة إعفاء الآلات الصناعية والمواد الخام من الرسوم (الضرائب) الجمركية، وأن بعض الرسوم (الضرائب) الجمركية تفرض لغرض الحماية في حدود ١٥٪-٣٠٪، ويكون لها أمد ينتهي العمل منه بعد إتاحة الفرصة لاستقرار الصناعة المحلية، فقد اقترحت بعثة صندوق النقد الدولي إلغاء الإعفاءات الضريبية لكل من المواد الخام والمعدات الرأسمالية وإعادة إدخال ضرائب الحماية مع مراعاة أن تكون لأمد محدد^(٥١).

ولنا هنا تعليقان:

الأول: أن وزارة المالية رأت بالنسبة لهذا الاقتراح إعداد دراسة متكاملة لمعرفة آثار هذه الإعفاءات الضريبية ووضع جدول زمني بشأن تطبيق تلك الإعفاءات. وهذا رأي جيد لوزارة المالية، لأن هناك ميلا لإلغاء الإعفاءات تطبيقا لنظام السوق وتحريرا للتجارة الخارجية ومراعاة للتكاليف النسبية. ولكن إلغاء الإعفاءات الضريبية مباشرة - إضافة لآثاره التضخمية الكبيرة - قد يؤدي إلى اضطرابات سياسية لا ضرورة لإثارتها. وحتى ضمن «الجات» GATT - General Agreement on Tariffs and Trade وتعطى الدول النامية استثناءات مراعاة لظروفها^(٥٢).

(٥١) المصدر السابق، ص ١٥.

(٥٢) د. خالد سعد زغلول حلمي، «الجات والطريق إلى منظمة التجارة العالمية وأثرها على اقتصاديات الدول العربية»، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، السنة ٢٠، العدد ٣، ١٩٩٦، ص ١٣١-٢٢٩.

والثاني: أن اقتراح صندوق النقد الدولي بإعادة إدخال ضرائب الحماية مع مراعاة أن تكون لأمد محدد، بعد إتاحة الفرصة لاستقرار الصناعة المحلية. وهذا الاقتراح سكتت عنه وزارة المالية، ونراه وجيها في حدود الصناعة الناشئة أو الوليدة. ذلك أنه من المتفق عليه بين الاقتصاديين السماح للصناعة في مراحلها الأولى بأن تتمتع بحماية جمركية وغير جمركية تمنع عنها رياح المنافسة الأجنبية، حتى إذا استوت على سوقها فإن الحماية ترفع عنها بالتدريج لتحل محل الواردات في خطوة أولى ولتصبح صناعة تصديرية في خطوة ثانية. وإذا أبقى على الحماية بعد هذه المرحلة فإن الصناعة تصبح «صناعة جمركية» ضعيفة تشكل عبئا على الاقتصاد ينوء بحمله مع الأيام. وما عدا الصناعة الوليدة، فلم يتفق الاقتصاديون على حماية الصناعة، لأن ذلك يشكل خرقا لنظام السوق وتحرير التجارة الخارجية^(٥٣).

٤ - نصت المادة (٤) من قانون الجمارك على أنه: «... ولصاحب البضاعة أن يتظلم من تميمين الجمارك أمام لجنة يصدر بتشكيلها قرار من الوزير وذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخ إعلانه بالقيمة التي قدرتها إدارة الجمارك للبضاعة بكتاب موصى عليه. ويكون قرار اللجنة في هذا الشأن نهائيا». وقد سمحت بعض

(٥٣) المراجع كثيرة منها:

- Maurice BYE: "Relations économiques internationales", Dalloz, Paris. 1957, p.225;
- P.T.ELLSWORTH, "International Economy", Macmillan, New Yor. 1952, pp. 363-364 and 366.
- George Leland BACH,; "Economics and Introduction to Analysis and Policy", Pertrand Hall, New York, 1954, p.658.'
- AndréFRRIGOU - LAGRANGE et René RASSOT, "Economie Politique. Systèmes et Structures. Politiques de développement", Dalloz, Paris, 1970, pp. 816-817.;
- H.MYINT, "Economics, Theory and Underdeveloped Countries", Oxford University Press, Oxford, 1971, pp. 188-189.
- Jagdish BHAGWATI: "L'économie des pays sous développés", Hachette, Paris, 1966, p. 165.

التشريعات للإدارة الجمركية أن تشتري البضاعة من صاحبها بالثمن الذي وضعه في القائمة (الفاتورة) المقدمة منه، وذلك إذا رأت الإدارة الجمركية أن المستورد قد بالغ في تخفيض الثمن الوارد في الفاتورة بقصد التهرب من دفع الضريبة الجمركية. ونحن نقترح ذلك عند تعديل قانون الجمارك^(٥٤).

٥ - بالعودة للمادتين (١٢ و ١٣) من قانون الجمارك، وإلى قرار وزير المالية رقم ١٥٢ لسنة ١٩٨٠، الذي حل محله القرار رقم (٣) لسنة ١٩٩٠، فإننا نجد ما يلي:

أ - فصلت المادتان (١٢ و ١٣) من قانون الجمارك في نظام رد الضريبة الجمركية، بينما أحالت بالنسبة لتفصيلات أنظمة البضائع العابرة والإدخال المؤقت والمستودعات الخاصة إلى قرارات وزير المالية. وهذا أمر معيب قانوناً لأن كل هذه الأنظمة هي أنظمة جمركية خاصة. يضاف إلى ذلك أن نظام رد الضريبة الجمركية وردّ قبل الباب الثالث الذي حمل عنوان «البيانات والأنظمة الجمركية» والمفروض أن يرد ضمنه.

ب - غفل القانون عن نظام المناطق الحرة. وهذا عيب قانوني آخر. وهذا النظام هو أحد الأنظمة الجمركية الخاصة ومن المفروض أن يرد ضمن الباب الثالث.

٦ - نصت الفقرة (٧) من المادة (١٤) من قانون الجمارك على أن الوزير يصدر أنظمة تتعلق بـ «تحديد المخالفات والغرامات الجمركية وميعاد أدائها، ويكون توقيع هذه الغرامات بقرار من سلطة الجمارك...». وقد جاء في المذكرة الإيضاحية أن هذه المخالفات والغرامات الجمركية هي مخالفات ذات طبيعة إدارية تملك الدولة توقيعها باتفاق الفقه الجنائي في هذا الصدد. وهذا يعتبر تمشياً مع المرحلة الأخيرة التي وصل إليها المجلس الدستوري الفرنسي حيث أقر الجزاءات الإدارية بشكل عام، وأنها لا تعارض مبدأ الفصل بين السلطات ولا مبدأ الحق في التقاضي^(٥٥).

(٥٤) د. محمد سعيد فهدود، «مبادئ المالية العامة»، جامعة حلب، ١٩٨٥، ص ٢٨٩.

(٥٥) د. غنام محمد غنام، «القانون الإداري الجنائي»، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٣، ص ٣٧-٤٣.

٧ - اعتبر قانون الجمارك في المادة (١٦) أن محاولة التهريب كالتهريب حيث جاء فيها أن: «التهريب هو إدخال أو محاولة إدخال البضائع إلى دولة الكويت أو إخراجها أو محاولة إخراجها منها بشكل مخالف للنظم...». كما وضع قانون الجمارك قرينة قانونية في المادة (١٧) على ما يعتبر في حكم التهريب الجمركي في عشر حالات نص عليها. ويلاحظ أن المحكمة الدستورية العليا في مصر حكمت في جلستها بتاريخ ١٩٩٢/٢/٢ بعدم دستورية الفقرة الثانية من المادة (١٢١) من قانون الجمارك المصري رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣ فيما افترضته من العلم بالتهريب إذا لم يقدم من وجدت في حيازته البضائع بقصد الاتجار المستندات الدالة على أنها قد سددت عنها الضرائب الجمركية المقررة، مع إلزام الحكومة بالمصروفات ومبلغ مائة جنيه مقابل أتعاب المحاماة. وهذه المادة تنص على أنه: «يعتبر في حكم التهريب حيازة البضائع الأجنبية بقصد الاتجار - مع العلم أنها مهربة، ويفترض العلم إذا لم يقدم من وجدت في حيازته هذه البضائع بقصد الاتجار المستندات الدالة على أنها قد سددت عنها الضرائب الجمركية...»^(٥٦).

٨ - يدرس مجلس التعاون لدول الخليج العربية قضية تطبيق تعريف موحدة فيما بينها وتجاه الخارج. وقد أعدت الشؤون القانونية للأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية «دراسة مقارنة لقوانين وأنظمة الجمارك في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية» بينت فيها الأحكام المتفقة والمختلفة في هذه القوانين والأنظمة. ومن المفروض أن تطبيق هذه التعريف الموحدة تجاه الخارج تمنع أو تقلل من تحويل التجارة من دولة إلى أخرى ضمن دول مجلس التعاون، وهو أمر يهم الكويت خصوصا بسبب الآثار الناتجة عن الغزو العراقي، وتحلف الإيرادات العامة عن النفقات العامة،

(٥٦) انظر:

- علي مجاهد شاهين، «الضريبة الموحدة»، موسوعة شاهين، طنطا، ١٩٩٤، ص ٥٧-٦٣.
- مجلة القضاء والقانون، السنة ١٣، العدد ١، وزارة العدل، الكويت، ١٩٨٩، طعن بالتمييز رقم ٨٥/٥ جزائي.

واقترح زيادة معدلات الضرائب الجمركية. ونحن بدورنا نؤكد على ضرورة هذه التعريفة الموحدة.

ب - **الضرائب على الإنفاق:** على الرغم من أن الضرائب الجمركية تعتبر من ضمن الضرائب على الانفاق، فقد أفردنا لها القسم السابق بسبب وجود قانون خاص بها. ومن ثم فإننا هنا ندرس الاقتراحات المتعلقة بالضرائب على الإنفاق في دولة الكويت، في غير مجال الضرائب الجمركية. وهذه الاقتراحات هي:

١ - ذكر تقرير بعثة صندوق النقد الدولي أنه إذا ما استبعدت عمليات التكرير، فإن قطاع الصناعة في الكويت يعتبر قطاعا صغيرا، حيث يساهم بنسبة ٣,٦٪ من إجمالي الناتج القومي في عام ١٩٨٩، وعليه فإن الضريبة العامة المطبقة على كل الواردات بمعدلها الموحد يمكن أن تعتبر ضريبة عامة على استهلاك البضائع في الكويت، فإذا أمكن تعزيز حصيلة هذه الضريبة على استهلاك البضائع بضريبة مماثلة على استهلاك الخدمات (الكهرباء - المياه - التليفونات) فإن المحصلة هي ضريبة موحدة على الاستهلاك وتعتبر وسيلة جيدة سهلة التطبيق لزيادة الإيرادات. ويقترح التقرير على المدى المتوسط، توسيع المجال الضريبي ليشمل الفنادق والمطاعم ومراكز الترفيه والتأمين. وقد رأت وزارة المالية دراسة هذه الضريبة لتفادي السلبات.

ولنا هنا الملاحظات التالية:

أ - لم يبين تقرير صندوق النقد في مقترحاته هنا ماذا يفعل بالنسبة للبتروال المكرر، هل تفرض ضريبة على استهلاكه أم لا؟

ب - كما أن التقرير سكت عن ما ينتجه القطاع الصناعي في الكويت ويظهر أنه يميل لإعفاءه من الضرائب. وهذا الأمر إذا كان مقبولا بالنسبة للصناعات الناشئة فإنه لم يعد مقبولا بالنسبة لغيرها بسبب الميل العالمي لاقتصاديات السوق.

ج - تناقض التقرير بين دراسته ومقترحاته. فعلى حين أنه يبين في دراسته ضرورة فرض ضريبة على استهلاك الخدمات (الكهرباء - المياه - التليفونات)، فقد طالب في

المقترحات بفرض ضريبة على خدمات الفنادق والمطاعم ومراكز الترفيه والتأمين.

٢ - استنادا إلى الملاحظات السابقة فإننا نقترح فرض ضريبة على استهلاك البترول في الكويت، وضريبة على القيمة المضافة بالنسبة للصناعات غير الناشئة، وضريبة على استهلاك الخدمات من الكهرباء والمياه والتليفونات وخدمات الفنادق والمطاعم والترفيه والتأمين. ويلاحظ أن يطبق هذا المقترح بالتدرج البطيء، كما يشمل مقترحنا هذا المطالبة بفرض ضريبة عامة على المبيعات يحجزها البائع ويدفعها المشتري بنسبة خفيفة من ثمن مشترياته وتورد لوزارة المالية مباشرة من قبل البائع. يؤكد هذا الاقتراح أن غالبية المشتريات في الكويت تتم من قبل الجمعيات التعاونية وهي ذات عدد قليل نسبيا، وتستخدم فيها الآليات المحاسبية مما يسهل ضبط هذه الضريبة.

الخاتمة

نخلص من هذه الدراسة إلى أن السير في طريق الخصخصة في دولة الكويت يفرض الأخذ بنظام ضريبي متكامل سواء أكان ذلك في نطاق الضرائب المباشرة أم في نطاق الضرائب غير المباشرة.

ففي مجال الضرائب المباشرة يتطلب الأمر إعادة دراسة قانون ضريبة الدخل الكويتي وتحديثه بما يتمشى مع ظروف الكويت وتطورها، كما يتطلب الأمر التفكير في تطبيق الضريبة على الشركات.

وفي مجال الضرائب غير المباشرة يستدعي الأمر تطبيق الضريبة العامة على الإنفاق، ومن ضمنها الضرائب الجمركية.

بقيت ضرورة الإشارة في نهاية هذا البحث الذي أغفل نظام الزكاة، كما أغفلت مناقشته دراسة صندوق النقد الدولي. ذلك أن هناك جهات قامت بإعداد مشروعات قوانين لتطبيق نظام الزكاة في الكويت، كوزارة المالية ووزارة الأوقاف وبيت الزكاة ومجلس الأمة. وهو يشير قضايا تحتاج لمناقشات مطولة منها:

١ - هل الأفضل إبقاء الوضع على ما هو عليه حالياً من قيام بيت الزكاة بجبايتها ممن يريد أن يؤدي فريضته، أم أن تقوم وزارة المالية بالجباية جبراً ثم تقوم بالإنفاق على المصارف المنصوص عليها.

٢ - إذا قامت وزارة المالية ممثلة للدولة بالجباية، فهل سيتهرب منها بعض المفروضة عليهم مثل تهربهم من الضرائب ومن ثم فهل ستقل حصيلتها؟ وما العقوبات التي يمكن أن تفرض عليهم؟

٣ - ماذا سيقابل الزكاة مما يمكن فرضه على غير المسلمين، وكيف سيصرف؟

٤ - هل ستلتزم وزارة المالية بصرف ما يجبي من أموال الزكاة على مصارفها المذكورة في القرآن، مخالفة بذلك قاعدة عمومية الميزانية؟

٥ - هل أموال الزكاة كافية لتغطية كامل إيرادات الدولة ونفقاتها؟ أم ستجبي بجانبها ضرائب أخرى؟ وما هذه الضرائب، وبأيها يجب أن يبدأ؟
هذه الأسئلة وغيرها مطروحة للنقاش. وأرى ضرورة وجود العلنية في أي مشروع قانون ليساهم كل من يستطيع أن يشترك فيه. والنظام الديمقراطي في الكويت يسمح بهذه المناقشة. وهذه النقاط نتمنى أن تكون موضع بحث مقبل.