

مشروع قانون ضريبة الدخل بين الواقع والمستقبل في الاقتصاد الكويتي

الدكتور عبدالمهدي النجار
أستاذ الاقتصاد والمالية العامة المساعد
بكلية الحقوق والشرية بجامعة الكويت

توطئة :

تتكون الإيرادات غير النفطية بالاقتصاد الكويتي من حصيلة الضرائب على صافي الدخل والأرباح، والضرائب والرسوم على السلع والخدمات، والضرائب والرسوم على التجارة والمعاملات الدولية، وذلك فضلا عن إيرادات نقل الملكية والرسوم المتنوعة، والإيرادات الرأسمالية، وبعض إيرادات الخدمات العامة.

وقد بلغت أعلى حصيلة للضرائب على صافي الدخل والأرباح ٤١٢٣ مليون دينار بالأسعار الجارية وبنسبة ٧٠.٥٪ من إجمالي الإيرادات العامة جميعها، بترولية وغير بترولية، خلال عام ١٩٧٣/٧٢، ٤٥٠.١ مليون دينار بالأسعار الجارية وبنسبة ٧٠.١٪ من إجمالي الإيرادات العامة في عام ١٩٧٤/٧٣.

كما بلغت أقصى حصيلة للضرائب والرسوم على السلع والخدمات ١٢٣.١ مليون دينار بالأسعار الجارية وبنسبة ٢٢.٥٪ من إجمالي الإيرادات العامة خلال عام ١٩٧٤/٧٣.

أما حصيلة الضرائب والرسوم على التجارة والمعاملات الدولية، فقد بلغت حصيلتها القصوى ١١٥ ديناراً بالأسعار الجارية وبنسبة ١٩٪ من اجمالي الإيرادات العامة في عام ١٩٧٢/٧١ (١).

ويكشف ذلك كله عن أن الضرائب على صافي الدخل والأرباح، والضرائب والرسوم على السلع والخدمات قد احتفظت بمركز الأهمية النسبية حتى عام ١٩٧٥/٧٤، ذلك أنه منذ هذه السنة ازدادت الإيرادات النفطية من ١٣٠٨ مليون دينار إلى ٤٣١٣ مليون دينار من واقع مشروع ميزانية عام ١٩٨١/٨٠. ومعنى ذلك أن الموارد غير النفطية قد فقدت وزنها النسبي لصالح الإيرادات البترولية اعتباراً من هذه السنة.

وطبقاً لأحكام التعميم رقم ١٤ لسنة ١٩٨٠ الذي أصدره وزير المالية بتاريخ ١٩٨٠/٦/٣٠ بشأن الدليل التمطي للحسابات، فإن الضرائب على صافي الدخل والأرباح تتضمن: ضريبة الدخل من شركات النفط، وضريبة الدخل من غير شركات النفط.

أما الضرائب والرسوم على السلع والخدمات، فتتضمن رسوم الامتياز من شركات النفط، وشركة الزيت العربية المحدودة، ورسوم قيد وتسجيل، وتسجيل الشركات، وطلبات التراخيص.

وفي هذا فإن تلك المحتويات لا تتضمن ضرائب بالمعنى الفني، وإنما تقتصر على رسوم الامتياز وبعض أنواع من الرسوم الأخرى.

أما بالنسبة للضرائب والرسوم على التجارة والمعاملات الدولية، فإنها تتضمن بعض الرسوم فضلاً عن الضريبة الجمركية.

(١) مصدر الأرقام: بيان وزير المالية عن مشروع ميزانية الوزارات والادارات الحكومية والميزانيات الملحقه والمستقلة عن السنة المالية ١٩٨١/٨٠ - وزارة المالية، الإيرادات والمصروفات خلال عشر سنوات جدول (٢).

وعلى هذا الأساس، فإنه يمكن تحديد الهيكل الضريبي الكويتي القائم بالضرائب التالية :

١ - ضريبة الدخل المفروضة على شركات النفط وعلى غير شركات النفط .

٢ - الضريبة الجمركية .

وسوف نرجىء الاشارة الى الضريبة الجمركية الى مناسبة أخرى، لنقتصر في هذا المجال على الضريبة الأولى .

والواقع أن الضريبة على الدخل لم تصدر أساساً الا لكي تطبق على الشركات النفطية، سواء تحقق ذلك تحت مسمى ضريبة أو أى مسمى آخر. ولأن هذا القانون كان يسمح بتطبيقه على بعض الشركات الأخرى غير النفطية، فقد طبق وبشكل محدود على هذه الشركات لايهام الدول الأم لهذه الشركات أن القانون الضريبي قائم فعلاً، ومن ثم تتفادى تلك الشركات الازدواج الضريبي . وفى هذا الخصوص يثور تساؤل مؤداه ما اذا كانت الكويت - رغم مواردها النفطية المتزايدة - بحاجة الى نظام ضريبي ؟ .

تقسيم :

تلك هى باختصار معالم الهيكل الضريبي الكويتي، ونستطيع على ضوء ذلك أن نشير الى أبرز جوانب المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ فى شأن ضريبة الدخل الكويتية، والجديد فى المشروع المقترح بشأنه من ناحية، وأن نشير باختصار كذلك الى الاجابة عن مدى حاجة الاقتصاد الكويتي الى نظام ضريبي من ناحية اخرى.

ويمكن أن يتم ذلك من خلال الفصلين التاليين : -

الفصل الأول : بعض جوانب ضريبة الدخل وموقف المشروع المقترح منها .
الفصل الثانى : مدى حاجة الاقتصاد الكويتي الى نظام ضريبي .

الفصل الأول

بعض جوانب ضريبة الدخل وموقف المشروع المقترح منها

صدر المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ بتاريخ ١٠/١٠/١٩٥٥ بفرض ضريبة الدخل الكويتية ليحل محل المرسوم الصادر عام ١٩٥١، وقد لحقت بالمرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ تعديلات متتالية كان أبرزها القانون رقم ٢٦ لسنة ١٩٦٧ والقانون رقم ٣٤ لسنة ١٩٧٠.

و يتضح من الاطلاع على هذا المرسوم بقانون أنه كان قد كتب أصلاً باللغة الانجليزية، ثم ترجم بعد ذلك ترجمة ركيكة حيث افتقر الى الجودة في الصياغة، والدقة في التعبير باللغة العربية .

وفضلاً عن ذلك، فإنه يتسم بالغموض في بعض عباراته، والغياب عن كثير من الأحكام والاجراءات التي يتعين أن تحكم فرض وتحصيل أى ضريبة. ورغم ذلك، فقد تم تطبيقه كما هو تقريرا في بعض البلدان الأخرى مثل دول الامارات العربية وقطر والبحرين وعمان .

وقد كان القصد من هذا المرسوم بقانون والتعديلات السالف الاشارة اليها هو تحويل صفة العائدات التي تقتضى من شركات النفط العاملة في الكويت الى ضريبة كى تتفادى هذه الشركات التعرض لدفع ضرائب على الدخل في البلدان التي أسست فيها أو الدول الأم، ولهذا فقد صيغ المرسوم بقانون السالف الاشارة اليه على نحو من العمومية يوحى بأن الأمر يتعلق بقانون ضريبي بالمعنى الدقيق، وليس مجرد طريقة لاقتضاء عائدات من شركات النفط ، لئلا يكون هناك مجال لاختصاص هذه الشركات في بلدانها الأصلية لضرائب على الدخل، ولهذا طبق هذا المرسوم بقانون على شركات أخرى غير شركات النفط .

نطاق سريان الضريبة

أوجب المرسوم بقانون المشار اليه على كل هيئة مؤسسة أينما كان مكان تأسيسها تزاوّل العمل في الكويت أن يخضع ماتحققه من دخل بعد ١٩٥٤/١٢/٣١ لضريبة الدخل طبقا للنسب والأوضاع المحددة بذات المرسوم بقانون .

وقد تم تعريف الهيئة المؤسسة أو أي مؤسسة حسب تعبير القانون Every body corporate ، بأنها هي التي لها كيان قانوني منفصل تماما عن كيان أعضائها المنفردين، ومسجلة حسب قواعد احدى الدول أو الاقطار .

ونظرا لأنه لم يكن يوجد في الكويت قانون ينص على تأسيس وتسجيل مثل تلك الهيئات، فان عبارة هيئة مؤسسة لم تكن تنطبق الا على الشركات أو المؤسسات الأخرى المسجلة في الخارج فقط .

وتطبيقا لذلك فقد أخضعت شركات المساهمة الأجنبية فقط للضريبة، واستمر الوضع كذلك حتى الآن بالرغم من صدور قانون الشركات التجارية رقم ١٥ لسنة ١٩٦٠ والذي ينص في مادته الثانية على أن جميع الشركات - ماعدا شركات المحاصة - تخضع للشخصية الاعتبارية أو المعنوية. والحق أن نصوص المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ لا تشير الى قصر تطبيقه على الشركات الأجنبية دون الشركات الوطنية، و يؤكد ذلك ما جاء بالمادة ١٤ فقرة ٢ من قانون الصناعة رقم ٦ لسنة ١٩٦٥ حيث قررت أنه لوزير المالية «اعفاء المنشآت المسجلة والمرخصة بموجب هذا القانون من جميع الضرائب المالية، بما فيها ضريبة الدخل وأية ضريبة أخرى قد تفرض في المستقبل وذلك لمدة أقصاها عشر سنوات تبدأ من تاريخ الترخيص والتسجيل أو تاريخ بدء الانتاج» .

و يستدل من ذلك، بمفهوم المخالفة، أن المنشآت الكويتية لا تعفى من ضريبة الدخل الا بعد صدور اعفاء خاص لمدة عشر سنوات .

ومن ناحية أخرى ، فإن المرسوم بقانون ينطبق فقط على الشركات دون الأفراد أو المنشآت الفردية، و يقتصر فى تطبيقه على الشركات المساهمة وحدها دون غيرها من الشركات.

والواقع أن المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ لا يثير الاستغراب فى ذلك على أساس أن صدره قصد به أصلا الشركات النفطية المؤسسة في الخارج والعاملة فى الكويت، كما أنه ليس هناك ما يمنع من فرض ضريبة خاصة على تلك الشركات وعلى غيرها من الشركات الكويتية حسب نصوص هذا المرسوم بقانون .

ولكن الذي يثير الدهشة هو وجود هذا المرسوم بقانون بمفرده أو عدم تضمينه أحكاما تتعلق بفرض الضريبة على الأفراد، مما يكشف خلافا فى النظام الضريبي بحكم قيام أسسه فعلا وأيا كانت الأهداف من وراء ذلك .

ان الضريبة على الشركات ستعكس فى نهاية المطاف على مقدار الأرباح التى يستحقها ويحصل عليها الشركاء، وليس من العدل أن يخضع الأفراد بصفتهم شركاء و يعفون عندما يزاولون نشاطاتهم بصفاتهم الفردية .

ولم يقتصر الأمر عند هذا الحد، بل ان الشركات المقصودة فى نطاق تطبيق أحكام المرسوم بقانون المشار اليه هى الشركات المساهمة وحدها، ولا يمكن الارتكاز على نصوص هذا المرسوم بقانون للوصول الى هذا التخريج فليس فيها ما يؤكد ذلك، ولا يعتمد فى تفسير ذلك على الادارة الضريبية، اللهم اذا كان ماثلا فى ذهن هذه الادارة أن اخضاع شركات النفط العاملة فى الكويت — وهى تأخذ شكل شركات مساهمة - لضريبة الدخل يستهدف تفادى فرض الضريبة عليها فى الدول الأم دون نظر الى نصوص القانون ذاتها .

ويمكن الرد على ذلك، بأن تعميم تطبيقه على شركات المساهمة يوضح بأن نطاق تطبيقه قد خرج عن اطار شركات النفط ليشمل جميع شركات

المساهمة، فضلاً عن أن التفسير الإداري لا ينهض حجة لتعطيل سريان بعض أحكام القانون .

موقف المشروع الجديد :

تضمن الفصل الأول من مشروع القانون الخاص بضريبة الدخل الكويتية الخاضعين لهذه الضريبة، وهى الشركات على اختلاف أنواعها، فنصت المادة الأولى على سريان هذه الضريبة على أرباح كل شركة تعمل فى الكويت أيا كان نشاطها أو شكلها القانوني، وسواء كانت كويتية أو أجنبية .

فشرط خضوع نشاط هذه الشركات لضريبة الدخل اذا هو مزاوله نشاطها في الكويت، أى الأخذ بمبدأ اقليمية ضريبة الدخل الكويتية .

وقد أشارت المادة الثانية من المشروع الى أنه «يقصد بالشركات الكويتية جميع الشركات المؤسسة في الكويت بما فى ذلك شركات المحاصة والشركات الفعلية» فطالما أنه كان هناك شركة باشرت نشاطها فى الكويت، فان ناتج هذا النشاط يخضع للضريبة حتى ولو لم تستكمل هذه الشركة الاجراءات القانونية أو شاب انشاؤها عيب أدى الى الحكم ببطلانها، فهى هنا بمثابة شركة واقع .

ورغم أن موقف المشروع الجديد فى ذلك كله يعتبر تقدماً، الا أنه لم يتضمن كذلك فرض الضريبة على الأفراد، وهو موقف لا يتسم بالعدل على نحو ما رأينا .

وقد جاء بالمذكرة الايضاحية لمشروع القانون فى ذلك أن اللجنة التى شكلت بصدد ضريبة الدخل الكويتية، تدارست الآراء المختلفة وانتهت الى ان «المناخ السياسى والاجتماعى والاقتصادى فى البلاد - فى الوقت الحالى - غير مهياً لفرض ضريبة على الأفراد» .

ومع ذلك فقد لاحظت هذه اللجنة أن «الأخذ بهذا الاتجاه قد يترتب

عليه الاحجام عن تكوين الشركات مستقبلا أو تفتتت بعض شركات الأشخاص القائمة - تهربا من أداء الضريبة - مما قد ينعكس أثره على الحياة الاقتصادية في البلاد» .

وفى هذا رأت اللجنة معالجة هذا الوضع عند اعداد مشروع قانون ضريبة الدخل «وذلك بالأخذ بنظام الشرائح التصاعدية - من ناحية - مع رفع حد الاعفاء من الضريبة خاصة بالنسبة لتلك الشركات التى تساهم فى دعم الاقتصاد الوطنى ، من ناحية أخرى» .

والمواقع أن هذا الذى ذهبت اليه اللجنة لايعتبر علاجاً لهذا الوضع ، لأن الأخذ بنظام الشرائح التصاعدية ، ورفع حد الاعفاء من الضريبة خاصة بالنسبة للشركات التى تساهم فى دعم الاقتصاد الوطنى ، كل ذلك ينصرف الى الشركات وليس للأفراد ، ومن ثم فهو لا يبرر عدم فرض الضريبة على المنشآت الفردية أسوة بالشركات ، وتظل بالتالى هذه النقطة تحتاج الى اجابة فى المشروع المقترح .

والنتيجة الحتمية لذلك هو أن هذا الوضع سيدفع الى التهرب من تكوين الشركات على اختلاف أنواعها ، حيث يصبح النشاط الاقتصادى فى غالبية نشاطا فرديا ، وذلك للتهرب من الخضوع للضريبة أو التستر خلف الشكل الفردى للمنشآت المختلفة ، وليس هذا فى صالح الاقتصاد القومى فى النهاية ، خاصة وأن الشركات الكبيرة هى التى تستطيع أساسا أن تتحمل بناء هذا الاقتصاد .

وفضلا عن ذلك ، فإن عدم انطباق القانون على المنشآت الفردية يمثل اخلالا بمبدأ المساواة أمام القانون بين الأشخاص الطبيعيين والمنعويين دون مبرر جدى اللهم الا محاباة هؤلاء الأشخاص الطبيعيين ، وذلك على نحو ما أسلفنا الاشارة اليه .

سعر الضريبة :

تم تحديد سعر الضريبة في المرسوم بقانون الحالى على أساس التصاعد بالشرائح، وإذا كان هذا السعر قد تم تحديده بالروبية الهندية لأسباب كانت قائمة عند وضع القانون، فانه مع انتهاء هذه الأسباب، ووجود عملة وطنية للدولة، أصبح من المتعين تحديد سعر الضريبة بعملة الدولة، وهو ما لم يتم بعد .

و يتمثل حد الاعفاء القانونى فيما لا يزيد عن ٧٠ ألف روبية وهو ما يعادل ٥٢٥٠ دينار كويتى ، بحيث تخضع الشريحة الأولى وتبدأ من هذا الرقم الى ٢٥٠ ألف روبية، وهو ما يعادل ١٨٧٥٠ دينار كويتى بسعر ضريبى قدره ٥ %، ويظل يتدرج سعر الضريبة بزيادة ٥ % عن كل شريحة حتى يصل الى الشريحة التى تبدأ من ٤٠٠٠٠٠٠ روبية وهو ما يعادل ٣٠٠٠٠٠ دينار الى ٥٠٠٠٠٠٠ روبية وهو ما يعادل ٣٧٥٠٠٠ دينار حيث يصل سعر الضريبة الى ٤٥ %، أما ما يزيد عن ٥٠٠٠٠٠٠ (٣٧٥ ألف دينار كويتى) فيكون سعر الضريبة ٥٠ %.

موقف المشروع المقترح :

أما موقف المشروع المقترح من ذلك، فيتمثل فى أن حد الإعفاء من الضريبة ارتفع من ٥٢٥٠ دينار فى المرسوم بقانون القائم الى ٥٠٠٠٠ دينار فى المشروع. فضلا عن ذلك فانه بالنسبة للشركات التى يرى وزير المالية أنها تسهم فى دعم الاقتصاد الوطنى يجوز أن يكون حد الاعفاء القانونى مبلغ ٢٥٠٠٠٠ دينار.

ورغم أن حد الاعفاء قد ارتفع بنسبة كبيرة، وقد يكون لذلك ما يبرره، إلا أن إعفاء الشركات التى يرى وزير المالية أنها تسهم فى دعم الاقتصاد القومى يثير تساؤلات عن مفهوم دعم الاقتصاد القومى، وفى أى المجالات والنشاطات.. ثم من يقرر ذلك.. هل وزير المالية ودون تحديد معايير موضوعية ؟

ومن ناحية أخرى، فإن إعفاء الـ ٢٥٠٠٠٠٠ دينار بالنسبة للشركات التي يرى وزير المالية، أنها تسهم في دعم الاقتصاد الوطني من الضريبة، قد ينصرف الى الشركات الكويتية التي تحقق ذات الهدف، وهنا كان من الممكن أن يكون ثمة تنسيق بين هذا الإعفاء والإعفاء الذي نصت عليه المادة ١٥ من المشروع والتي تقضى بأن «تعفى من الضريبة الشركات الكويتية التي تسهم في دعم الاقتصاد الوطني والتي يصدرها قرار من وزير المالية في السنوات الخمس الأولى من تاريخ مزاولتها النشاط» .

والسؤال الآن هو هل يكون من حق الشركة الكويتية أن تختار وتفاضل بين الإعفاءين ؟؟ .

وفضلاً عن ذلك، فإن المادة ١٦ من المشروع المقترح تقضى بأن «تسرى الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في قوانين أخرى طبقاً لأحكام هذه القوانين» .

وهذا الذي جاءت به هذه المادة هو من قبيل المبادئ العامة، على أساس أن أى نص خاص بالإعفاءات يرد في قوانين أخرى يقيد القانون الضريبي فيما ورد به، ومن ثم لا يكون المشروع الجديد بحاجة لتقنين هذا المبدأ، ومن الأفضل إذا عدم النص عليه .

وبالإضافة الى هذا، فإن سعر الضريبة في المشروع المقترح يتم بواقع ٥% على الـ ١٠٠٠٠٠٠ دينار الأولى، و يتدرج السعر حتى يصل الى ٢٠% .

ومع أن هذا السعريز يد زيادة متواضعة، إلا أنه يفرض على مبالغ تتزايد زيادة كبيرة في كل شريحة، ذلك أن الـ ١٠٠٠٠٠٠ دينار التالية سعرها ٧%، والـ ٢٥٠٠٠٠ التالية بسعر ١٠%، والـ ٥٠٠٠٠٠ التالية بسعر ١٢%، والـ مليون و ٥٠٠ ألف التالية بسعر ١٥%، والـ ٢ مليون و ٥٠٠ ألف التالية بسعر ١٧% ومايزيد عن ذلك تفرض عليه الضريبة بسعر ٢٠%، أى أن مايزيد عن ٤ مليون و ٩٥٠ ألف دينار تفرض عليه الضريبة بنسبة ٢٠% .

والواقع أن زيادة الشرائح على هذا النحو رغم تواضع تدرج سعر الضريبة لايعنى الا شيئا واحدا هو محاباة أصحاب الدخول الكبيرة .

نفقات النشاط وترحيل الخسائر:

لم يأخذ المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ فى الاعتبار مدى اختلاف نفقات النشاط من منشأة الى أخرى، كما أطلق ترحيل الخسائر دون أن يحددها بعدد من السنين، الأمر الذى قد يسمح لبعض الشركات بالتهرب من الضريبة تحت ستار تحقيق خسائر متتالية .

وقد تدارك المشروع المقترح ذلك النقص حيث حدد النفقات فى المادة ٧ بأنها كل أنواع التكاليف التى يستلزمها نشاط الشركة، فكأنه ربط بين هذه النفقات وطبيعة نشاط الشركة، فضلا عن أنه نص فى المادة ١١ على أنه لا يجوز ترحيل خسائر سنة مالية لأكثر من خمس سنوات تالية للسنة التى تحققت فيها الخسارة .

نسب الاستهلاك :

كما حدد المرسوم بقانون المشار اليه نسب الاستهلاك فى كشف ملحق بالمادة الثانية ، فى حين تختلف هذه النسب حسب طبيعة وظروف كل منشأة، ولذلك كان من الأفضل تحديد هذه النسب بقرار وزارى حتى يكون تغييرها حسب طبيعة كل نشاط أيسر من وضعها فى صلب المرسوم بقانون .

وفى هذا لم يشر المشروع المقترح الى نسب الاستهلاك واكتفى باعتبار أن الاستهلاكات الحقيقية التى ترد على ممتلكات الشركة وأصولها تعتبر من ضمن التكاليف الواجبة الخصم، وبحيث لا تزيد على المعدلات التى يصدر بها قرار من وزير المالية على التفصيل الوارد فى المادة السابعة، وحسنا فعل فى ذلك .

الاقارات الضريبية :

أما من ناحية الاقارات الضريبية، فليس بالمرسوم بقانون مايلزم

المكلف بتقديم اقرار الى ادارة ضريبة الدخل على أساس أن ربح الشركة لايتجاوز ٧٠ ألف روبية أى ٥٢٥٠ دينار، وكان من الأصبوب مطالبة كافة الشركات بتقديم هذا الاقرار خاصة وأن المادة الثامنة من المرسوم بقانون خولت مدير الضريبة سلطة الايعاز الى جميع الأشخاص المعنيين بتقديم هذا الاقرار، والهدف من ذلك هوأن تتمكن ادارة الضرائب من مراجعة ميزانية الشركة والاطمئنان الى حساب الارباح والخسائر اذا أرادت ذلك وأيا كان صافى ربح الشركة أو نتيجة نشاطها.

وفى ذلك نصت المادة ١٧ من المشروع المقترح على ضرورة أن تقدم كل شركة اقرارا بأرباحها الى ادارة ضريبة الدخل.. حتى ولو لم تحقق أرباحا أصلا

حل النزاع بين ادارة الضريبة والشركة :

ومن ناحية أخرى قد نصت المادة ١٣ من المرسوم بقانون السالف الاشارة اليه على احوالة النزاع الذى ينشأ بين مدير الضريبة ودافع الضريبة بخصوص مقدار الضريبة الى المحاكم بناء على طلب أى من الطرفين، وذلك الا اذا اتفق الطرفان على التحكيم .

واذا كان التحكيم ليس من الطرق المتعارف عليها لفض المنازعات فى علاقات تكون الدولة أحد أطرافها حيث تمارس سلطتها الآمرة حسب قواعد القانون العام، فان موطن القصور هو فى عدم منح ادارة الضريبة سلطة الحجز على أموال الخزنة العامة دون حاجة الى اللجوء الى القضاء فى ذلك .

وقد عالج مشروع القانون المقترح هذا القصور، فنص فى المادة ٢٤ على أن اعتراضات الشركة على تقديرات ادارة الضرائب .. تحال مشفوعة بالرأى الى لجان ابتدائية يصدر بتشكيلها ودائرة اختصاص كل منها قرار من وزير المالية ويمكن الطعن فى قرار اللجنة الابتدائية أمام لجنة استئنافية يكون قرارها نهائيا طبقا لنص المادة ٢٩ والمادة ٣٠ من المشروع .

كما أن نص المادة ٤٣ من ذات المشروع المقترح تعطى الحق لادارة الضريبة فى توقيع الحجز التحفظى اذا رأت هذه الادارة أن حقوقها معرضة للضياع، وتعطى المادة ٤٤ كذلك للادارة الحق فى توقيع الحجز التنفيذي بقيمة مايكون مستحقا من الضرائب من واقع الاقرارات .

توقف الشركة عن النشاط أو التنازل عنه:

لم يشر المرسوم بقانون الى حالات توقف الشركة عن العمل او التنازل عن كل أو بعض الشركة، ويعنى ذلك أن بعض الشركات قد تصفى أعمالها قبل موعد تقديم الاقرار... وهنا يتعين أن تخطر ادارة الضريبة بالتوقف أو التنازل عن ممارسة النشاط خلال مدة معينة من تاريخ التوقف أو التنازل، حتى تتم محاسبة الشركة ضريبيا من جانب ادارة الضريبة ودون أن تتمكن من التهرب من دفع الضريبة .

والواقع أن المشروع المقترح نهج نفس النهج، ولم يشر الى مثل هذه الحالات التى تحدث كثيرا فى العمل ومن ثم تجد بعض الشركات وسيلة للتهرب من الضريبة .

حق الاطلاع على سجلات ومستندات الشركة :

أشارت المادة ٩ من المرسوم بقانون الى أنه اذا «قدم محاسب عمومى أو قانونى عضواً فى شركة محاسبين معترف بها دوليا و يكون المدير قد وافق عليها للفترة الخاضعة للضريبة، اذا قدم الشهادة بأن السجلات للفترة الخاضعة للضريبة صحيحة وتعطى صورة عادلة عن دخل دافع الضريبة المحسوب بحسب نصوص هذا المرسوم، وأن البيان يتفق مع مثل تلك السجلات، فان البيان... يقبل على أنه صحيح...».

وهذا الذى ذهب اليه المرسوم بقانون يفترض الأمانة المطلقة فى كل

المحاسبين، و يتقاضى عن طبيعة العلاقة التعاقدية التى تربط بين المحاسب والمؤسسة التى يعمل لمصلحتها..

وفى ذلك كان يتعين أن يعطى موظفو ادارة الضرائب حق الاطلاع على هذه السجلات والمستندات للتوصل الى تقدير صحيح وعادل سواء بالنسبة للشركة أو لادارة الضرائب .

وقد تدارك المشروع بقانون هذه الثغرة فنص فى المادة ٣٧ «على أن لموظفى ادارة الدخل حق الاطلاع على الدفاتر والأوراق لدى أية جهة للحصول على البيانات المتعلقة بتنفيذ أحكام هذا القانون» .

ولا يجوز لهذه الجهة أن تمتنع عن ذلك بحجة المحافظة على أسرار الوظيفة أو المهنة «.

ومع ذلك فان المشروع لم يشر الى ضرورة :

أ) أن يكون لموظفى ادارة الضريبة صفة الضبطية القضائية، فعلى فرض أن أيديهم وقعت على بعض المستندات التى تفيد فى فحص وربط الضريبة، فانهم لا يستطيعون الحصول عليها قانونا الا اذا كانت لهم صفة الضبطية القضائية، ومن ثم لا يستطيعون الاطلاع الا على مايقدم لهم حسب رغبة صاحب الشأن مع عدم تمتعهم بهذه الصفة.

ب) أن ينص فى القانون على التزام موظفى ادارة الضريبة بعدم افشاء سر المهنة كالتزام مزدوج على الشركة والموظف المختص فى ذلك، ويكون شأنهم فى هذا شأن الأطباء وغيرهم الذين يتعين أن يحتفظوا بمكنون السر .

الربط الاضافى :

أشار المشروع المقترح الى حكم لم يرد فى المرسوم بقانون الراهن ، وهو مايتعلق بما يسمى بالربط الاضافى، فنصت المادة ٤٢ منه على أنه «إذا تحققت ادارة الضريبة بأن الشركة أخفت نشاطا أو مستندات أو غيرها أو قدمت بيانات غير صحيحة محاولة بذلك اخفاء أية مبالغ تسرى عليها الضريبة، فانها تجرى ربطا

اضافيا تخطر الشركة به و بالأسس التى قام عليها».

ومع أن تلك تعتبر خطوة ايجابية أخرى تحسب للمشروع المقترح، الا أن الأمر يحتاج الى توضيح بالنسبة للشركة التى تمسك دفاتر ومستندات تعتمد من جانب ادارة الضريبة، والشركة التى لا تمسك دفاتر أو مستندات أو تمسكها ولكنها لم تعتمد من جانب ذات الادارة، أى أن تكون الحالة معها تقديرية. ففى الأولى اذا اتضح أن الشركة أخفت نشاطا أو لم توضح بأمانة حقيقة نشاطها، فان الربط الاضافى معها يكون أمرا مفروغا منه، على أساس أن هذه الشركة لم تكن أمينة فى عرض اقرارها وحقيقة نشاطها .

أما بالنسبة للشركة التى تكون الحالة معها تقديرية، فان عناصر التقدير تكون جميعها تحت نظر ادارة الضريبة ولها أن تقدر حقيقة نشاطها بالأساليب والأسس التى تراها مناسبة لذلك. . ومن ثم فلا يجوز لها الاحتجاج بالربط الاضافى فى هذه الحالة - طالما أن نشاط الشركة فى حدود ما قدمته من اقرار فى هذا الشأن، أى إذا لم تأخذ ادارة الضريبة ازدهار هذا النشاط فى الاعتبار .

تصالح ادارة الضريبة والشركة :

استحدث المشروع المقترح حكما يتعلق بصلح ادارة الضريبة مع الشركة، وفى هذا نصت المادة ٣١ من هذا المشروع على أنه «لادارة الضريبة أن تجرى صلحا مع الشركة فى أى وقت، ويتولى اجراء الصلح لجنة تصالح من موظفى ادارة الضريبة يصدر بتشكيلها قرار من وزير المالية .

واذا تم الصلح وكان ثمة اعتراض أو طعن معروض أمام اللجنة الابتدائية أو الاستئنافية وجب اعتماده من أيهما حسب الأحوال، ويعتبر الصلح نافذا من تاريخ اعتماده » .

والسؤال الآن هو هل يمكن أن يتم الصلح فى أى وقت أم اذا عرض النزاع على اللجنة الابتدائية أو اللجنة الاستئنافية اللتين نصت عليهما المادتان ٢٧، ٢٨ من المشروع ؟ .

وهل يمكن اذا كان النزاع معروضا على احدى هاتين اللجنتين أن تتداوله جهة أخرى فى نفس الوقت ؟.

ان الصلح لا يكون الا فى نزاع تمت احواله فعلا الى جهة أخرى غير التى قامت بفحص الضريبة وأحوالت الخلاف الى تلك الجهة. كما أن الصلح لا يتم الا اذا أحويل النزاع من جديد الى الجهة التى لها أن تتولى ابرام هذا الصلح على أساس أنه لا ولاية لهذه الجهة اذا كان النزاع معروضا على لجنة أخرى .

صحيح أن اللجنة الابتدائية والاستئنافية هى لجنة ادارية صدر بها قرار من وزير المالية وان كانت رئاستها لأحد القضاة من المحكمة الكلية فى الأولى وأحد مستشارى الدائرة التجارية بمحكمة الاستئناف فى الثانية، الا أن الاختصاص هو اختصاص قضائى، ومن ثم يتعين أن يصدر قرار بايقاف نظر الخلاف ابتداء وحواله من جديد لادارة الضرائب لابرام الصلح ، ودون أن يتم اجراء مثل هذا الصلح والخلاف منظور أمام هذه اللجنة أو تلك فى ذات الوقت .

الضريبة النهائية والضريبة واجبة الأداء :

أشارت المادة ٢٣ من المشروع المقترح الى أنه «اذا انقضت ثلاثون يوما من تاريخ تسليم الشركة للاخطار بتقدير أرباحها دون اعتراض منها أصبح تحديد الضريبة نهائيا ووجب أدائها فوراً....».

والواقع أن هناك فرقا بين ما اذا كانت الضريبة واجبة الأداء أو كانت نهائية .

وتكون الضريبة نهائية اذا لم تكن قابلة للطعن فيها بأى طريق، فى حين تكون الضريبة واجبة الأداء اذا أمكن الطعن فيها بأى طريق.

ومع أن المشروع خلط فى ذلك فى هذه المادة نجده فى المادة ٣٠ السالف الاشارة اليها أشار بوضوح الى متى تكون الضريبة نهائية حينما قرر أن يكون قرار اللجنة الاستئنافية نهائيا غير قابل للطعن أمام أية جهة وتسوى الضريبة نهائيا وفقا له .

وترتيباً على ذلك إذا انقضت ثلاثون يوماً من تاريخ تسلم الشركة للاخطار بتقدير أرباحها دون اعتراض منها أصبح تحديد الضريبة واجب الأداء وليس نهائياً إذ قد يعن للشركة أن تطعن على قرار تحديد الضريبة رغم موافقتها، إذا لم تكن بعض الأحكام القانونية قد روعيت مثل عدم خصم الأعباء، أو بعض النفقات التي نص عليها القانون أو ما شابه ذلك. فأذا أخطر بهذا القرار دون أن يطعن من جديد أصبحت الضريبة نهائية في هذه الحالة .

ونجد في هذا الشأن أنه من المناسب أن نقرر ما يلي : —

أولاً : أن القانون الضريبي - شأن كل قانون آخر وفي أي دولة - يعبر عن ملامح الهيكل الاقتصادي والاجتماعي والسياسي والثقافي والاداري لدولة معينة وفي زمن معين، وهو غالباً وفي غيبة من ديمقراطية صحيحة لا يخدم إلا مصلحة بعض الفئات على حساب الفئات الأخرى .

ثانياً : ليست العبرة فقط في إحكام نصوص القانون، وإنما وبصفة أساسية كذلك في الاداة المنفذة لهذا القانون، والاجراءات الحاكمة له وهو ما يقصد به الفن الضريبي، أي الاجراءات الحاكمة للضريبة ابتداء من التفكير - في فرضها وانتهاء بتحصيلها وتور يدها للخزانة العامة، حيث تلعب في ذلك كله الادارة الضريبية دوراً أساسياً، الأمر الذي يتعين معه الاهتمام بها تدريباً وانتقاءً وكفاءة واكتفاءً، وكثيراً ما غطت كفاءة واكتفاء الادارة الضريبية بعض أوجه القصور في أنظمة شريعية ضريبية معينة .

تلك لمحات عن مشروع قانون الضرائب على الدخل الجديد في ارتباطه بالمرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ بفرض ضريبة الدخل الكويتية، وقد رأينا أن هذا المشروع كان إيجابياً في بعض جوانبه .

والسؤال الذي يمكن أن يثور الآن هو : هل الاقتصاد الكويتي في حاجة الى ضرائب ؟ .

ذلك هو ما سنشير اليه فى الفصل الثانى من هذه الدراسة تحت عنوان
مدى حاجة الاقتصاد الكويتى الى نظام ضريبي .

الفصل الثانى

مدى حاجة الاقتصاد الكويتى الى نظام ضريبي

عرضنا حتى الآن الى واقع المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ بفرض
ضريبة الدخل الكويتية، ولمشروع القانون الجديد .

والسؤال الذى يمكن أن يثور الآن هو : .. على ضوء المآخذ التى
اكتتفت كلا من المرسوم بقانون والمشروع الجديد والتى سبق أن أشرنا اليها، ماهو
البديل الذى يمكن أن يطرح؟ وهل الاقتصاد الكويتى - مع وفرة موارده
البترولية - بحاجة الى نظام ضريبي ؟

الواقع أن هناك اتجاهين فى هذا الخصوص :

الاتجاه الأول :

و يرى هذا الاتجاه الغاء المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ واستبعاد
ضريبة الدخل كلية، على أساس أن الموارد البترولية تتعاضد بما لا يدعو الى
الحاجة الى فرض الضريبة، خاصة وان حصيلة الضريبة ستظل ضئيلة لدرجة
تكاد لا تكفى تغطية نفقات جبايتها. وفضلا عن ذلك، فان هذا الحصيلة ستبقى
محدودة بالقياس الى أرقام الايرادات فى الميزانية العامة. ونظرا لأن الحكومة تعتبر
أكبر المتعاقدين مع الشركات الأجنبية، فان جانبها كبيرا من عبء هذه الضريبة
سينقل الى الحكومة .

ومن ناحية ثانية، يرى هذا الاتجاه أن فرض تلك الضريبة سيزيد من
نفقات المشروعات التى تتولى انجازها الشركات دولية النشاط ، الأمر الذى

يدفعها الى رفع اثمان السلع والخدمات التي تقدمها، ويكفى ذلك في حد ذاته الى اذكاء حدة التضخم الذي يعاني منه الاقتصاد الكويتي شأن الاقتصادات المفتوحة على العالم الخارجي .

و يضيف هذا الاتجاه القول بأن الاعتماد على الشركات دولية النشاط يمكن في الاستفادة من خبرتها الادارية والتكنولوجية وليس لتوظيف رؤوس أموالها، ومجرد فرض ضريبة عليها يجعلها تترك الكويت لتعمل في دول مجاورة لا تفرض عليها ضرائب معينة .

و يرى أخيراً هذا الاتجاه أن الاستثمارات الكويتية في الخارج تتمثل في شكل أصول مالية وعقارات، وهي تخضع للضريبة في الدولة المضيفة سواء خضعت لضريبة دخل في الكويت أو لم تخضع، ومن هنا فلن تستخدم ضريبة الدخل الكويتية في حالة وجودها أداة للمساومة والتفاوض بشأن اعفاء الاستثمارات الكويتية في الخارج، ما لم تكن هناك اتفاقيات خاصة بذلك. تلك هي أبرز أسانيد الاتجاه الأول الذي يرى الغاء ضريبة الدخل الكويتية .

والواقع أنه اذا كانت حصيلة هذه الضريبة ضئيلة ومتواضعة، فانها ستظل كذلك طالما تتم مقارنتها بالموارد البترولية المتزايدة، ومع ذلك، وفي حدود الهدف المالي للضريبة، يكفي انها كانت السبب في تكوين نواة جهاز ضريبي يمكن معه أن يتم التطلع الى نظام ضريبي شامل في وقت قد تتناقص معه الموارد البترولية المتعاضمة، سواء بسبب تناقص انتاج البترول أو إيجاد بديل عنه .

ومن ناحية أخرى فان هذا الاتجاه تجاهل أو تناسى أن هناك مرسوما بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ بفرض ضريبة الدخل الكويتية مطبق منذ أكثر من عشرين سنة ، وقد خضعت لأحكامه بخلاف الشركات النفطية، حوالي ٣٠٠ شركة أخرى بلغت حصيلتها في السنوات من ١٩٧٨/٧٧ الى ١٩٨٠/٧٩ كما يلي

بالدينار الكويتي و بالأسعار الجارية (٢) :

٣٢٩٢٤١	:	١٩٧٨/٧٧
٧٠٧٩٧١	:	١٩٧٩/٧٨
١١٤٦٧٦٩	:	١٩٨٠/٧٩

وكان من الممكن أن يزداد عدد الشركات الخاضعة للمرسوم بقانون بما فيها الشركات الوطنية لولا تهاون ادارة الضريبة على الدخل فى ذلك ، على أساس أن المرسوم بقانون يسمح بذلك.

و يعنى هذا أن أغلب الشركات الأجنبية على وعى كامل بوجود المرسوم بقانون، بل ان بعضها يمثل السبب فى وجوده أساسا لتحقيق الاستفادة من عدم تطبيق الازدواج الضريبي عليها. ومن هنا فلا محل للقول بأن تطبيق قانون الضريبة يؤدى الى رفع نفقات المشروعات، وبما يستتبعه ذلك من نقل عبء الضريبة الى عاتق الدولة، وإذكاء حدة التضخم فى الاقتصاد القومى .

وجدير بالذكر أن احجام أو اقدم الشركات الأجنبية للتصدى للمشروعات المختلفة بالاقتصاد الكويتى لا يتوقف على فرض أو عدم فرض ضريبة معينة، بل يرتكز أساسا على مجموعة عوامل ادارية واقتصادية.

فتوفير تيسيرات الدفع والتحويل للخارج وعدم تعقد الاجراءات الادارية، وبالتالي تزايد حجم الربح المتوقع، وغير ذلك من العوامل التى تتوافر فى الكويت بدرجة أكبر من غيرها من بلدان مجاورة، كل هذا يساعد على اقبال هذه الشركات على العمل بالكويت دون نظرا الى وجود ضريبة أو عدم وجودها بالدرجة الأولى .

أما القول بأن الاعتماد على الشركات دولية النشاط يكمن فى

(٢) مصدر الأرقام : وزارة المالية، ادارة ضريبة الدخل.

الاستفادة من خبرتها الادارية والتكنولوجية وليس لتوظيف رؤوس أموالها - فان هذا القول مردود عليه بأن تلك الشركات لا تمكن أحدا من الاستفادة بخبرتها الادارية والتكنولوجية، و يقتصر دورها على بيع منتجات التكنولوجيا وليس التكنولوجيا ذاتها Know How ، أى تقديم مشروعات لا تضيف خبرات ومهارات ذات وزن نسبى كبير للوطنيين، أى بأسلوب تسليم المفتاح، خاصة وأن هذه الشركات تحتكر ماتملكه من تكنولوجيا وتستهدف من خلال تطبيقها فى الدول المضيفة تحقيق أكبر ربح ممكن، وتعميق التبعية للدولة الأم (٣).

أما فيما يتعلق بالاستثمارات الكويتية فى الخارج وعدم امكان اتخاذ الضريبة كأداة مساومة بشأن اعفاء تلك الاستثمارات ضريبيا فى الدولة الأجنبية، فان الرضوخ لهذا الواقع لايعنى فقدان الضريبة كسلاح لتطبيق المعاملة بالمثل .. واذا كانت الحكومة فى الكويت قد حصلت على اعفاءات وتسهيلات معينة فى بعض الدول التى تتركز الاستثمارات الكويتية فيها، فان الميدان يبقى أمامها فسيحا فى الدول الأخرى التى تتبادل الاستثمارات مع الكويت. وفى هذا فان وجود قانون ضريبى فى الكويت يساعد السلطات المختصة على حمل هذه الدول على تقديم اعفاءات ضريبية على سبيل المعاملة بالمثل.

أما الاتجاه الثانى :

فيرى تعديل المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ بفرض ضريبة الدخل الكويتية لا ليصبح فى صورة المشروع القائم، وانما ليصبح عاما فى تطبيقه على

(٣) أنظر فى تفصيل ذلك : دكتور محمد لبيب شقير: مفهوم التنمية العربية ومتطلباتها فى ضوء الفكر التنموى المعاصر، المعهد العربى للتخطيط بالكويت، الحلقة النقاشية الرابعة يناير ١٩٨١ .
— دكتور خالد عبد النور، التصنيع فى الوطن العربى حاضره ومستقبله، الحلقة النقاشية الرابعة ، مارس ١٩٨١ .

— دكتور أنطوان زحلان، التكنولوجيا العربية، البشر، المؤسسات، السياسات، مجلة المستقبل العربى ١٩٨١/٣ العدد رقم ٥ صفحة ٣٠ — ٤٤ .

المواطنين والأجانب، وعلى الشركات والأفراد على حد سواء .
والواقع أن صفة المواطنة لا تقتصر على مجرد منح حقوق وامتيازات معينة بل انها تستتبع بالضرورة تضحيات وأعباء محددة على أساس من العدل . وليس من المرغوب فيه أن يشعر المواطن الكويتي أن الدولة تتولى تقديم كل شيء له، ولا تتقاضى منه أى شيء، فالحياة أخذ وعطاء، ولا يمكن أن تتحقق اقتصادات الرفاه من خلال الأخذ دون العطاء .

ومن ناحية أخرى، فإن احساس المواطن بأن مايتقاضاه من الدولة هو عوض عما أداه أو ماهو على استعداد لتأديته، هذا الاحساس ينفي عنه صفة الاتكالية، ويخلق فيه عنصرا فعالا فى مجتمعه يؤثر فيه ويتأثر به .

وإذا كان قصر فرض الضريبة على الأجنبى دون الوطنى فى الكويت مبعثه رجحان كفة المواطن الكويتى فى امتيازاته على أعبائه، على أساس أن الأجنبى يتعين ألا يتمتع بنفس الامتيازات والخدمات التى تقدمها الدولة للمواطنين، فانه قد آن الأوان أن يؤخذ عنصر العطاء من جانب المواطنين والوافدين على السواء، وهو أهم وأعدل بالنسبة للوطن والمواطن، ومن هنا فإن المشاركة الشعبية الواسعة لعمليات التنمية من خلال المساهمة ولو بقدر محدود فى تحمل أعبائها يبرر المشاركة فى جنى ثمارها .

أهداف الضريبة :

تتمثل أهداف الضريبة فى الهدف المالى والهدف الاقتصادى والهدف الاجتماعى، ومن الواضع أن الهدف المالى للضريبة - على الأقل فى المرحلة الراهنة - لا يحظى بالأولوية بين هذه الأهداف فى الاقتصاد الكويتى بسبب تزايد الموارد النفطية وتضاؤل الموارد غير النفطية عموما .

ولعل من ينكر الأهداف غير المالية للضريبة كمن يقرر أن التنمية الاقتصادية وهى تستهدف مضاعفة الدخل القومى مثلا فى فترة زمنية معينة،

لا تمثل مطلباً له وزنه في اقتصاد ذي فائض مالى كالاقتصاد الكويتى، على أساس أن موارده البترولية تتزايد لدرجة أصبح معها متوسط الدخل الفردى من الناتج القومى اعلى دخل في العالم، حيث بلغ بسعر السوق عام ١٩٧٧ وطبقاً لبيانات البنك الدولى ١٥ ألف دولار، ومن ثم يهمل هذا الرأى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لعملية التنمية ذاتها كعملية شاملة تستهدف القضاء على التخلف بصورته الشاملة .

وازاء ذلك، نرى أن نعرض فى ايجاز للأهداف الاقتصادية والاجتماعية للضريبة فيما يلى : —

أولاً — الهدف الاقتصادى للضريبة :

قد تلجأ الدولة فى مرحلة التنمية الاقتصادية، ورغبة منها فى تشجيع الاستثمارات الأجنبية - بالاضافة الى عوامل أخرى - الى اعفاء هذه الاستثمارات من الضرائب .

كما قد تلجأ الى اعفاء بعض الصناعات من الرسوم الجمركية المفروضة على استيراد المعدات والآلات .

واذا كانت الضريبة تمارس بعض الآثار الانكماشية عن طريق تخفيض الادخار وبالتالي الاستثمارات، ورفع أثمان بعض المنتجات وبالتالي الاستهلاك، وان كان ذلك يتوقف على مرونة الطلب على هذه المنتجات، فان ذلك كله يتوقف فى النهاية على ظروف السوق، ونوع وسعر الضريبة والتنظيم الفنى لها، والغاية من فرضها .

ومع ذلك، فان للضريبة آثاراً توسعية من ناحية أخرى، فهى قد تؤدى الى آثار توسعية فى الانتاج اذا رغب العمال والمنتجون فى المحافظة على مستوى دخولهم، ومن هنا تسمى بالضريبة الحافزة .

فقد يلجأ المنتجون رغبة منهم فى المحافظة على مستوى دخولهم الى ضغط

نفقات الانتاج، ورفع الانتاجية، والتوسع فى الانتاج .

كما قد يلجأ العمال، رغبة فى تحقيق ذات الهدف، الى تعويض هذه الضريبة من خلال زيادة عملهم، وان كان يتوقف ذلك على مدى مرونة طلب الأفراد (٤).

والواقع أن الضريبة ليست هى العامل الوحيد الذى يؤثر على النشاط الاقتصادى، وان كان يتعذر الفصل بين آثارها الاقتصادية وآثار العوامل العديدة الأخرى، ذلك أن هذه الآثار تختلف باختلاف البيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية والادارية السائدة .

كذلك فان الآثار الاقتصادية للضريبة ترتبط ارتباطا وثيقا بآثار السياسة الانفاقية والائتمانية، بل ان اسلوب التنظيم الفنى للضريبة أى الإجراءات الحاكمة للضريبة يؤدى الى اختلاف الآثار التى تنجم عنها. ومن هنا فانه يكون من المستحسن لاجراء مثل هذه الدراسة أن يتم استخلاص آثار كل ضريبة على حدة فى ارتباطها بالهيكل الاقتصادى والاجتماعى والسياسى السائد فى مدة زمنية معينة، وهى مسألة غير يسيرة فى كل الظروف لتشابك آثار الضريبة مع غيرها من السياسات المالية والاقتصادية .

وفى عرض للآثار الاقتصادية لضرائب كسب العمل، يرى بعض الكتاب (٥) أن تلك الضرائب تؤدى الى زيادة ساعات العمل لتعويض ماقتطعته الضريبة للاحتفاظ بمستوى الدخل كما كان قبل فرضها، وذلك على نحو سميته بالضريبة الحافزة كما رأينا ، او ما يطلق عليه الأثر الدخلى Income Effect للضريبة الدخل .

(٤) أنظر: دكتور رفاعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية القاهرة ١٩٧٩ صفحة ٤٠٣ ، ٤٠٤ .

(٥) أنظر فى ذلك :

George F. Break, Income Taxes and Incentives:
to work, American Economic Review, Vol. 47, September, 1957, pp. 529-549.

الضريبة والتضخم :

يتمثل هدف النشاط المالى للدولة فى اشباع الحاجات العامة، ولاشباع الحاجات العامة، فان ذلك يستتبع الحصول على بعض الموارد اللازمة لتغطية نفقات اشباع هذه الحاجات، ومعنى ذلك أن الحكومة لابد وأن تقوم باجراء انفاق عام، ولا يتحقق لها ذلك الا من خلال الحصول على ايراد عام يغطى هذا الانفاق.

وتبعاً لتغير دور الدولة فى الحياة الاقتصادية والاجتماعية حيث أصبحت معه دولة متدخلة بعد أن كانت دولة حارسة، ازداد حجم ونطاق نشاطها المالى، ولم يعد غرض المالية العامة مجرد تغطية النفقات العامة العادية من خلال الايرادات العامة، وانما تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعى.

وفى هذا لم تعد الايرادات العامة مرتبطة بحجم النفقات العامة، اذ ليس هدفها فقط تغطية هذه النفقات، وانما يمكن أن يكون لها أهداف أخرى مثل تكوين احتياطي لمواجهة أعباء غير متوقعة أو محاربة التضخم أو إعادة توزيع الدخل والثروة بين الطبقات، أو كلها معاً.

وفى ظل هذه المتغيرات أصبح لاينظر للضريبة على أنها ذات هدف مالى فقط ، بل على أنها سلاح فى يد الحكومة تستهدف منه تقييد الانفاق الخاص، ومن ثم يكون الدور الأساسى للضريبة ليس تجنب العجز وانما تجنب التضخم من ناحية، وإعادة توزيع الدخل والثروة من ناحية أخرى كهدف اجتماعى.

التضخم فى الكويت :-

تتطلب الكويت مزيداً من الهياكل الأساسية والانتاجية بالاقتصاد القومى، ومن ثم عملت الحكومة من خلال الانفاق العام على تأمين هذه الهياكل، كما أن الحكومة تولى الخدمات التعليمية والصحية والسكنية وغيرها أهمية كبيرة، مما تزداد معه بنود الانفاق العام، ومع هذه النشاطات تتولد ضغوط تضخمية

تضاف الى التضخم المستورد مع اقتصاد مفتوح كالاقتصاد الكويتي .
وتشير تقديرات صندوف النقد الدولي الى أن الأسعار في الكويت
حققت تزييدا بلغ معدله سنويا ١٠٪ خلال عامي ١٩٧١، ١٩٧٢ .
وقد لوحظ على الرقم القياسي العام لأسعار الجملة في الفترة ٧٣ -
١٩٧٩ أنه اتخذ اتجاهها صعوديا، فقد تزايد من ١١٧ر٧٥٪ عام ١٩٧٣ الى
١٤٦ر٣٪ عام ١٩٧٥ ثم الى ١٥٦ر٦٪ عام ١٩٧٧ والى ١٧٥ر٦ عام ١٩٧٩ (٦).
ويستخدم الرقم القياسي لأسعار الجملة في رصد التغيرات الشهرية في
أسعار سلع الاستهلاك التي تباع من تجار الجملة الى تجار التجزئة.
ومن اهم التحفظات على استخدام هذا الرقم انها لا تتضمن السلع
الآتية:

- السلع الرأسمالية والوسيلة والتي تشكل حوالي ٦٠٪ من قيمة
الواردات.
- السلع المعمرة التي يقوم بشرائها المستهلك مباشرة من الوكالات.
- السلع التي يتم شراؤها من قبل الشركة الكويتية للتموين وتباع
مباشرة للمستهلكين.
- و يرجع التزايد في الرقم العام لأسعار الجملة الى التزايد المضطرد
في أسعار الواردات والذي ينعكس على أسعار الجملة .
- فاذا أضفنا الى ذلك أنه خلال الفترة من ١٩٧٣ الى ١٩٧٦ انتشرت
ظاهرة تكديس البضائع نتيجة التأخير في تفريغ السفن، وازدادت حدة بسبب
الضغط على موانئ الخليج على أثر تزايد واردات تلك الدول وخاصة بعد زيادة

(٦) أنظر: بنك الكويت المركزي، الاقتصاد الكويتي في عشرة أعوام، التقرير الاقتصادي للفترة ١٩٦٩ - ١٩٧٩.

أسعار النفط عام ١٩٧٣ وتعطل ميناء بيروت بسبب الحرب اللبنانية عام ١٩٧٥. كل ذلك أدى الى تحميل أسعار الواردات لغرامات التأخير، كما أدى الى عدم مرونة جهاز الاستيراد الى تلبية الطلب المحلي من السلع المستوردة من ناحية وظهور اختناقات في العرض بالسوق المحلي من ناحية أخرى، ومن ثم ارتفعت أسعار السلع ارتفاعاً تضخمياً.

ورغم محاولات الحكومة التخفيف من حدة التضخم سواء من خلال الأسلوب التنظيمي كتوسيع الميناء والقضاء على مشاكل التكدس، أو من خلال بعض الاجراءات الاقتصادية كالاغفاء من الرسوم الجمركية للسلع الغذائية أو دعم بعض المنتجات المحلية وضمان توفيرها بالسوق بأسعار منافسة للواردات المثيلة. نقول رغم تلك المحاولات فان الاقتصاد الكويتي لا يزال يعاني من التضخم.

وفي هذا أشار بعض الباحثين الى أنه في السنوات العشر الماضية نقص الدخل الفعلى للفرد بنسبة ٧٤٪، وازدادت نفقات المعيشة الضرورية بنسبة ٣٧٠٪ (٧).

ورغم الإشارة المحدودة لذلك، وعدم الوقوف على تفاصيل أكبر عن هذه الدراسة، الا أنها تشير وتؤكد على أبعاد الضغوط التضخمية التي يعاني منها الاقتصاد الكويتي والتي انتهينا الى قيامها بهذا الاقتصاد.

وفي ذلك كله يبرز دور الضريبة كعلاج في الأجل القصير، اذ يمكن أن تكسر من حدة التضخم من خلال ما يمكن أن تستقطعه من الدخل القومي، وارتفاع حجم ما يمكن استقطاعه انما ينعكس في النهاية في تقليل حجم الدخل الصافى المتاح للانفاق في القطاعات الأخرى، وهو ما يكبح نمو الطلب الكلى وبالتالي التضخم.

(٧) أنظر: يوسف ناصر الساعى، جريدة القبس بتاريخ ١١، ١٢ مارس ١٩٨١ صفحة ١٤.

وجدير بالذكر أن ذلك مشروط بعدم دخول حصيلة الضريبة في التداول وألا يزداد انسياب تيار الانفاق النقدي من أي طريق، والا كان للضريبة دور محدود في محاربة التضخم.

ثانياً - الهدف الاجتماعي للضريبة:

يقصد بالهدف الاجتماعي للضريبة مدى تحقيق آثارها بالنسبة لتوزيع الدخل القومي، أي مدى معالجتها للتفاوت، وتحقيق التقارب بين دخول الأفراد. ولقد أثبتت الضرائب التصاعدية على الدخل ورأس المال والتركات، وهي ضرائب مباشرة، تفوقا كبيرا في هذا المجال، وتجربة بريطانيا أثناء الحرب العالمية الثانية خير دليل على ذلك. فالفلسفة الاجتماعية للضريبة تقضى اذا بتقريب التفاوت بين دخول أفراد المجتمع، وتجدها في إطار تلك الضرائب المباشرة، وهي التي تفرض على الدخل عند الحصول عليه.

وعلى العكس من ذلك، فإن الضرائب غير المباشرة وهي التي تفرض على الدخل عند انفاقه، تكون أشد عبئا على الطبقات ذات الدخل المنخفضة، وهي طبقات ذات ميل مرتفع للاستهلاك، ومن ثم تقتطع هذه الضرائب من دخول تلك الطبقات نسبة أكبر من دخول الطبقات الغنية، وعليه فإن الضرائب غير المباشرة والتوسع فيها يكون على حساب الطبقات الفقيرة صاحبة الدخل الثابت والمحدود.

وجدير بالذكر ان إعادة توزيع الدخل القومي وتقريب التفاوت بين الطبقات لا يتوقف فقط على الضريبة المباشرة التصاعدية، وانما يتوقف كذلك على أثر الانفاق العام في توزيع المنافع العامة وتوزيع آثار التضخم، ومن هنا يتعين ان تتم دراسة اثر النفقات العامة واثار الضرائب معافي إعادة توزيع الدخل القومي، فالصورة النهائية لإعادة توزيع الدخل القومي لا تكتمل الا بمثل تلك

الدراسة اى من خلال السياسة المالية (٨) ، فضلا عن دراسة وتحديد المتحمل بالعبء الضريبي نهائيا (٩) .

توزيع الدخل القومي في الاقتصاد الكويتي (١٠)

مرت الكويت منذ بداية عصر النفط بمرحلة نمو أو كما يسميها البعض تنمية سريعة، الأمر الذى تأثرت معها طبيعة توزيع الدخل.

ويكتسب توزيع الدخل في الكويت أهمية من عناصر عديدة منها :

١ — أن الكويت كبلد اقتصادى صغير جغرافيا وبشرىا، ومن ثم فإن ردود فعل المشاكل تتزايد وتتضاعف بسرعة.

٢ — اذا كان مستوى رفاهة الفرد يعتمد على دخله الحالى كمؤشر وفي نفس الوقت على توقعه لمستوى دخله في المستقبل، فإن الأخير غير واضح لذوى الدخول الثابتة والمتدنية.

٣ — بالرغم من أن الكويت تعتبر الأغنى اذا ما اخذ في الاعتبار متوسط نصيب الفرد من الناتج القومى في فترة معينة، إلا أن عدم التكافؤ في توزيع الدخل لا يزال يعتبر مشكلة رئيسة.

ورغم ندرة البيانات وعدم جودتها، فقد أمكن التوصل الى حساب مؤشر توزيع الدخل في الكويت (مؤشر جنى) في عام ١٩٧٣/٧٢ الذى وجد في معدلات عالية نسبيا (٤٧) مما يعكس صورة غير عادلة لتوزيع الدخل في الكويت.

(٨) أنظر في تفصيل ذلك للكاتب: دور السياسة المالية في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية مع الإشارة الى دولة الكويت، تحت الطبع، ١٩٨١.

(٩) أنظر كذلك للكاتب : بعض محددات العبء الضريبي وأثرها على عدالة توزيعه في الاقتصاد المصري، مصر المعاصرة، السنة التاسعة والستون العدد ٣٧٢ يوليو ١٩٧٨.

(١٠) أنظر في تفصيل ذلك : جاسم خالد السعدون، العوامل المؤثرة في تكافؤ توزيع الدخل (دراسة عن الكويت) مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية العدد الثانى عشر، السنة الثالثة، أكتوبر ١٩٧٧.

والواقع أن سوء توزيع الدخل القومي في الاقتصاد الكويتي يرجع الى عدة أسباب منها:

١ — الاتجاه نحو الاحتكار في سوق تجارة الجملة.

٢ — نمط سياسات الانفاق، وخاصة مايتعلق منها ببند الاستهلاكات العامة، والرواتب والأجور.

٣ — غياب الضرائب على الدخل في الدولة.

ويعنى ذلك كله أن ثمة اجراءات يتعين الأخذ بها، وعلى رأسها اصلاح هيكل النفقات العامة الناقلة أو التحويلية من ناحية (١١)، والأخذ بسياسة ضريبية تركز على التصاعد في أسعارها من ناحية أخرى، وذلك للحد من سوء توزيع الدخل.

الزكاة وسوء توزيع الدخل في الكويت :

رأينا أن من أسباب عدم عدالة توزيع الدخل والثروة في الاقتصاد الكويتي نمط سياسات الانفاق الراهن، وغياب الضرائب على الدخل في الدولة، والسؤال الذي يفرض نفسه الآن، هل يمكن للزكاة اذا ما فرضت كركن من أركان الاسلام أن تلعب دورا في اعادة توزيع الدخل القومي؟.

ان الزكاة وهى شريعة الله، تستهدف اغناء الفقير بقدر ما تسمح به حصيلتها، وإخراجه من دائرة الحاجة الى دائرة الكفاية الدائمة، وذلك بتمليك كل محتاج مايناسبه و يغنيه، فيقل عدد الأجراء، ويزداد عدد الملاك. ومن هنا يعمل

(١١) النفقات العامة الناقلة أو التحويلية هى تلك التى يتم دفعها دون مقابل الى بعض الأشخاص كالأعانات، وذلك لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية.
أنظر في تفصيل ذلك للكاتب: اقتصاديات النشاط الحكومى مع الاشارة الى دولة الكويت، مذكرات على الاستنسل، ٨٠ / ١٩٨١ صفحة (٤١ - ٤٩) وما بعدها.

الاسلام على عدالة توزيع الدخل والثروات، وتقارب الملكيات في المجتمع، وفي هذا يقول الله تعالى : «ما أفاء الله على رسوله من أهل القرى فلله وللرسول ولذوي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل كي لا يكون دولة بين الأغنياء منكم» (١٢).

وإذا كان الاسلام قد اقر التفاوت بين الناس في المعاش والأرزاق على أساس أن ذلك يعتبر نتيجة طبيعة للاختلاف في المواهب والملكات، والقدرات والطاقات، يدل على ذلك قوله تعالى: «أهم يقسمون رحمة ربك، نحن قسمنا بينهم معيشتهم في الحياة الدنيا، ورفعنا بعضهم فوق بعض درجات..» (١٣).

إذا كان الاسلام قد أقر بذلك التفاوت، فإنه لم يترك الغنى يزداد غنى والفقير يزداد فقراً، فتتسع الشقة بين الفريقين، بل تدخل للحد من طغيان الأغنياء والحد من فقر الفقراء من خلال بعض الوسائل وأبرزها الزكاة.

إن هدف الزكاة ألا يقع سوء في توزيع الدخل بين الأفراد، أي تفاوت حاد بين الأفراد في الدخل والثروة، فيحقق بعضهم على بعض، وتتفتت أواصر الأخوة بينهم، ويتكاسل البعض عن تنمية أمواله بما فيه خير المجتمع.

وعليه إذا كان سوء توزيع الدخل القومي في الاقتصاد الكويتي يرجع فيما رأينا إلى أسباب منها غياب الضريبة على الدخل، فإنه يمكن أن نضيف إلى هذه الأسباب كذلك غياب فريضة الزكاة، الأمر الذي يتعمق معه التفاوت بين الدخل رغم وفرتها مع كثير من فئات المجتمع الكويتي، وبما يحمله ذلك من آثار غير مواتية على الاقتصاد القومي.

طبيعة الزكاة:

إن الزكاة — كما عرفها الفقهاء — اسم لجزء من المال يخرج منه الغنى من

(١٢) سورة الحشر، الآية رقم ٧.

(١٣) سورة الزخرف الآية رقم ٣٢.

ماله الى اخوانه الفقراء والى اقامة المصالح العامة التى تتوقف عليها حياة الجماعة فى أصلها وانتظامها.

وبالزكاة يطهر المجتمع بقدر الامكان من عدو الانسان القاهر، وهو الفقر وتتوثق عرى الألفة والمحبة بين الأغنياء والفقراء، وتسرى بينهم روح التراحم والتعاون، وبالزكاة يتحقق تقريب المستويات بعضها من بعض، بتوسيع قاعدة التملك وتحويل أكبر عدد مستطاع من الفقراء الى أغنياء مالكين لما يدر عليهم دخلا يكفيهم.

لهذا أمر الاسلام بالزكاة وجعلها ركنا من أركانه، ولم يجعلها موكولة الى الأفراد يؤديها منهم من يرجو الله والدار الآخرة، ويدعها من ضعف ايمانه، وقل نصيبه من خشية الله وغلب حب المال في قلبه على حب الله، وانما هي تنظيم اجتماعي تشرف عليه الدولة، فتجبر أصحاب الأموال على دفع الزكاة، وتشرف على توزيعها بحيث تصرف حصيلتها في مصارفها الشرعية.

وقد قرر الفقهاء جميعا أن ولى الأمر يجب عليه أن يبعث السعادة لأخذ الزكاة، ويشرف على توزيعها الى من تجب لهم، ولا يكل توزيعها الى من تجب عليهم، وذلك لا يبطال معنى الاحسان الفردي الذي يترتب عليه الذل والهوان للمحتاجين، أما اعطاء الدولة لهم من غير سؤال منهم، ولا مئة في العطاء فليس فيه اذلال، بل معونة كريمة وسد حاجة لمحتاج.

وعلى هذا الأساس لا يكون ثمة ما يحول في دولة الكويت المسلمة بين ولى الأمر وبين أن يلزم المكلفين بالزكاة شرعا وأن يجمعها ويشرف على توزيعها في مصارفها الشرعية بل هو أمر واجب عليه شرعا، وبذلك تخف حدة التفاوت الاجتماعى والاقتصادى بين أبناء الدولة الواحدة.

خاتمة

بدأنا هذه الدراسة بالإشارة الى بعض جوانب ضريبة الدخل الكويتية المفروضة بالمرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥، ووقفنا على بعض أوجه القصور بالنسبة لهذا المرسوم بقانون وعلى المشروع المقترح لتعديله.

وتساءلنا بعد ذلك عن جدوى الضريبة بالنسبة للاقتصاد الكويتي، ورأينا أن للضريبة هدفا اقتصاديا وهدفا اجتماعيا، فضلا عن الهدف المالي، وان كانت الدول تختلف في ترتيب هذه الأولويات تبعا لظروفها.

على أنه اذا استبعدنا الهدف المالي في اقتصاد ذي فائض كالاقتصاد الكويتي، فانه من الضروري تلمس أبعاد المهدفين الآخرين لتقرير ما اذا كان من الممكن تقرير نظام ضريبي في الكويت.

والواقع أن المهدف الاقتصادي يبرز فيما أطلق عليه بالضريبة الحافزة من ناحية، وكسر حدة التضخم من ناحية أخرى، مع الأخذ في الاعتبار بعض العوامل الأخرى كنمط النفقات العامة أو دور السياسة المالية والاقتصادية ككل. أما المهدف الاجتماعي فيتمثل أساسا في تقرير البعد الاقتصادي والاجتماعي بين الأفراد من خلال إعادة توزيع الدخل القومي عن طريق الضريبة.

ولأن بعض الدراسات، وهي قليلة، أثبتت سوء توزيع الدخل القومي ليس فقط بين الكويتيين والأجانب، وانما كذلك وبصورة أكبر بين الكويتيين بعضهم وبعض، فان فرض ضريبة تصاعدية على الوطنيين والأجانب، وأيا كان الشكل القانوني لمنشأتهم، يصبح أمرا ملحا خاصة في غيبة نظام للزكاة يقوم بدوره في إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات محدودة أو ثابتة الدخل، بدلا عن تركيز الدخل والثروة في أيدي الأقلية.

انه في مثل ظروف المجتمع الكويتي، وعدم حاجة الحكومة الى ايرادات عامة عن طريق الضريبة لتمويل المشروعات العامة، ومعارضة بعض الطبقات الاجتماعية ذات الوزن النسبي الأكبر لمبدأ فرض الضريبة، نقول في مثل هذه الظروف، أى اذا لم يكن من الممكن تبني محاولة جريئة لارساء نظام الضرائب المباشرة على أسس من العدل، يصبح من الممكن الالتجاء الى الزكاة كفرضة دينية تجدد صداها في النفوس، وذات تأثير فعال سياسيا واقتصاديا واجتماعيا. ان هدف الاسلام من خلال الزكاة، هو اقامة توازن اقتصادي واجتماعي ومقتضى ذلك أن يشترك الناس في الخيرات والمنافع التي أودعها الله في هذه الأرض بحيث لا يقتصر تداولها على فئة الأغنياء وحدهم .

«ياأيها الناس قد جاءكم موعظة من ربكم وشفاء لما في الصدور وهدى ورحمة للمؤمنين. قل بفضل الله وبرحمته فبذلك فليفرحوا هو خير مما يجمعون.» (١٤).