

الضريبة الجمركية في الكويت

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

مقدمة

ترتبط الضريبة الجمركية بالتجارة الخارجية استيراداً وتصديراً. وتمثل التجارة الخارجية جزءاً تختلف أهميته من دولة إلى أخرى، وتقوم هذه التجارة على تبادل هذه الدول فيما بينها للسلع والخدمات. ومن ثم فقد عُرِفَت التجارة الخارجية (أو الدولية) بأنها التجارة التي يكون موضوعها دراسة حركات السلع بين البلاد المختلفة وأسعار هذه السلع، وآثار حركتها^(١).

وإذا عدنا إلى التاريخ الاقتصادي الكويتي قبل اكتشاف النفط لألفيناه يرتكز على مصادر رئيسة ثلاثة هي: صيد الأسماك، وصيد اللؤلؤ، والتجارة. وبالنسبة للتجارة، يُذكر أن الخليج العربي منذ أقدم العصور كان يعتبر من أهم طرق المواصلات بين الشرق والغرب، سواء أكانت برية أم بحرية أم جوية. ويذكر أن الكويت عقدت اتفاقية مع شركة البواخر البريطانية في عهد الشيخ مبارك (١٨٩٦ - ١٩١٥) بقصد أن ترسل هذه الشركة باخرة من بواخرها في كل أسبوع لنقل الركاب والبضائع. وقد استمرت الكويت منذ اكتشاف النفط في الأربعينات وحتى اليوم تلعب دوراً رائداً ومتميزاً في التجارة الخارجية للكويت والخليج العربي^(٢).

(١) - TRUCHY (Henri), «Précis élémentaire d'économie politique», T.2, Sirey, paris, 1937, pp. 20- 21.

- GAUDEMET (P.M.) et MOLINIER (J.), «Finances Publiques», T.2 «Emprunt / Fiscalité»,

Montchrestien, Paris, 1988, P. 189.

- د. محمد لييب شقير، «العلاقات الاقتصادية الدولية»، الطبعة الثانية، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٥٨، ص ٢٣٠.

- د. محمد حلمي مراد، «أصول الاقتصاد»، ج ٥، «العلاقات الاقتصادية الدولية»، مطبعة نهضة مصر، القاهرة، ١٩٦٢، ص ٥٩ - ٦١.

(٢) د. حسن سليمان محمود، «الكويت، ماضيها وحاضرها»، منشورات المكتبة الأهلية، ١٩٦٨، ص ٣٩ - ٤٢؛
ابراهيم رضوان العبادلة، «الجهاز المصرفي والمالي في الكويت»، دار الوطن، الكويت، ١٩٨٠، ص ١٣.

وعلى هذا فإننا سنتعرض في هذا البحث للموضوعات التالية: الأسباب الموجبة لصدور قانون الجمارك، وتعريفات، والخضوع للضريبة الجمركية، والإعفاء الجمركي، وفئة الضريبة الجمركية والرسوم ورد الضريبة، والبيانات والأنظمة الجمركية، وجرائم التهريب، والتحصيل، والتقادم. وبذلك نكون قد التزمنا في طرح هذه الموضوعات بما ورد في قانون الجمارك الكويتي الصادر بالمرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠، وفي مذكرته الإيضاحية. ومن ثم فإننا سنهمل التوسع في موضوعات أخرى تثار عند دراسة الضريبة الجمركية.

الأسباب الموجبة لصدور قانون الجمارك:

تتحصل الأسباب الموجبة لصدور قانون الجمارك في ثلاث مجموعات رئيسية: جغرافية، واقتصادية، وقانونية. سنوردها من الناحية النظرية ثم نرى مدى انطباقها على دولة الكويت.

أولاً - الأسباب الجغرافية:

تلعب العوامل الجغرافية دوراً كبيراً في حياة الدولة وتطورها عموماً، وفي تجارتها الخارجية خصوصاً، ومن ثم في الضريبة الجمركية المفروضة فيها. وأهم العوامل الجغرافية التي ترد هنا هي:

- ١ - موقع الدولة: فالدولة التي تقع على خطوط التجارة البرية أو البحرية أو الجوية تأخذ فيها التجارة الخارجية والضرائب الجمركية مركزاً مهماً. بينما تقل هذه الأهمية في دولة أخرى بعيدة عن هذه الخطوط. وقد ذكرنا أن دول الخليج العربي، ومنها الكويت، منذ القديم وحتى اليوم تعتبر من أهم طرق المواصلات البرية والبحرية والجوية بين الشرق والغرب.
- ٢ - مساحة الدولة: يذكر أنه من الناحية النظرية على الأقل، أن الدولة التي تمتد مساحتها في رقعة واسعة من الأرض، فإن مواردها الداخلية تكثر وتنوع بحيث يمكنها أن تنتج غالبية ما تحتاجه من السلع، ومن ثم تقل أهمية التجارة الخارجية والضريبة الجمركية لديها. وعلى عكس ذلك الدول الصغيرة التي لا تستطيع أن تنتج إلا القليل مما تحتاجه، ومن ثم تزداد أهمية التجارة الخارجية لديها، ومن هنا تأتي - إضافة للاعتبارات الأخرى - أهمية التجارة الخارجية والضرائب الجمركية في البلاد النامية التي تعتبر أغلبها - إن لم تكن كلها - دولاً صغيرة^(١).

(١) BAUDHUIN (Ferdinand), «principes d'économie contemporaine», T.2, Hachette, Paris, 1966, pp.144 - 146.

- جيكون فابر، «التجارة الدولية والتنمية الاقتصادية»، ترجمة سني اللقاني، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٥٢، ص ٢٧٧ - ٢٧٩.

وتبلغ مساحة دولة الكويت ٨١٨ ١٧ كم^٢، وهي مساحة صغيرة إذا ما قورنت بمساحة الدول الأخرى. ولكننا لو رجعنا إلى التاريخ فإنه يمدنا بمعلومات تفيد أن الكويت نشأت منذ القرن السابع عشر، وأنها أصبحت منذ ١٧٥٨ محطة للقوافل المسافرة بين حلب وشرقي الجزيرة العربية والهند وشرقي أفريقيا^(١).

ثانياً- الأسباب الاقتصادية:

أدركت الدول أهمية التجارة الخارجية وما يفرض عليها من ضرائب في الحياة الاقتصادية منذ القديم. وقد أسهب علماء الاقتصاد في شرح هذه الأهمية من خلال وضع نظريات للتجارة الخارجية وتفسيرها، وتقلبهم بين الحرية والحماية، ومدى اعتبار التجارة الخارجية محورا للنمو، وتأثير التنمية الاقتصادية في التجارة الخارجية والضرائب الجمركية. ويمكن بيان ذلك عموماً من خلال الاعتبارات التالية:^(٢)

- ١ - إن التجارة الخارجية تسمح للدولة بتصرف فائض منتجاتها المحلية في الخارج، ومن ثم فإنها تحصل على النقد الأجنبي اللازم للحصول على المنتجات الأجنبية.
 - ٢ - إن التجارة الخارجية تسمح بالاستفادة من التقدم العلمي التكنولوجي ومن الخبرات الأجنبية واستخدام طرق الإنتاج التي تتلاءم مع الموارد المتاحة في الدولة.
 - ٣ - إنها تسمح بالحركات الدولية لعوامل الإنتاج من عمل ورأسمال. ومن ثم فإنها تساعد في حل مشكلة النقص في أحد عوامل الإنتاج في الدول المختلفة.
 - ٤ - تلعب التجارة الخارجية دوراً مهماً في تحديد قيمة العملة وقوتها الشرائية، وذلك من خلال الوضع الذي يكون عليه ميزان المدفوعات.
- ولكل من هذه الاعتبارات أهمية مناسبة تبعاً لطبيعة هيكل وبنيان الاقتصاد الوطني في الدولة، وتبعاً للظروف الاقتصادية السائدة في العالم^(٣).

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

(٢) GARRIGOU - LAGRANGE (André) et PASSET (RENÉ), «Economie politique - Systèmes et structures. politiques de développement», P.813.

(٣) - TRUCHY (Hanri), «précis élémentaire d' économie Politique», T.2, op.cit, P.21.

- GAUDEMET (P.M.) et MOLINIER (J.), «Fimances publiques, «T.2,» Emprunt/ Fiscalité», op. cit, P.

وفي الكويت، أشارت المذكرة الإيضاحية لمشروع قانون الجمارك رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ إلى الاعتبارات الاقتصادية بحيث يتلاءم هذا القانون «مع الظروف المتغيرة والأوضاع الجديدة نتيجة لتطور الاقتصاد القومي وسرعة معدلات النمو في الكويت حتى احتلت الكويت مكانة مرموقة بين دول المنطقة بوصفها سوقاً تجارية بالغة الأهمية وقاعدة للتصنيع تدعمها سياسة انمائية تتمثل في تشجيع المشروعات الوطنية لتقوى على المنافسة الدولية وإرساء أسس النشاط الاقتصادي والتبادل التجاري المتزايد مع العالم الخارجي بما يحقق مصلحة الدولة وحاجات شعبها. وكان طبيعياً أن تنعكس متطلبات هذه الظروف والأوضاع الجديدة في إعداد مشروع قانون جديد للجمارك يسد الثغرات التي كشف العمل عن وجودها في النظم القائمة ويسير ركب التطور عن طريق الأخذ بنظم جمركية خاصة كنظام البضائع العابرة - الترانزيت - وكنظم الإدخال المؤقت والإيداع ورد الرسوم المدفوعة عند إعادة التصدير، وهي جميعها نظم تدعم الاتجاه إلى جعل الكويت سوقاً دولية وإلى تشجيع صناعاتها ومشروعاتها الوطنية مع توسيع دائرة معاملاتها وزيادة صادراتها».

ثالثاً: الأسباب القانونية (المشروعية):

أفاض فقهاء القانون الدستوري في بحث مسألة المشروعية، ومنها مشروعية قوانين الضرائب^(١). ذلك أن الضريبة تجد أساسها في الدستور نفسه وحق الدولة في فرضها يستند إلى نص الدستور^(٢).

وقد أوضح دستور الكويت الصادر في ١١ نوفمبر ١٩٦٢ مبدأ مشروعية الضرائب. فذكر في المادة (٤٨) أن: «أداء الضرائب والتكاليف العامة واجب وفقاً للقانون. وينظم القانون إعفاء الدخول الصغيرة من الضرائب بما يكفل عدم المساس بالحد الأدنى اللازم للمعيشة». كما ورد في المادة (١٣٤) أن: «إنشاء الضرائب العامة وتعديلها وإلغاءها لا يكون إلا بقانون. ولا يعفى أحد من أدائها كلها أو بعضها في غير الأحوال المبينة

(١) د. عبدالفتاح حسن، «مبادئ النظم الدستوري في الكويت»، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٦٨، ص ٦٥ -

(٢) د. عثمان عبدالملك الصالح، «الأسس الدستورية للضرائب والرسوم والتكاليف ومدى مراعاتها في الواقع العملي»، مجلة الحقوق للبحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق، جامعة الاسكندرية، السنة ١٩، العدد ١، ١٩٨٨،

بالقانون. ولا يجوز تكليف أحد بأداء غير ذلك من الضرائب والرسوم والتكاليف إلا في حدود القانون». وقد بين فقهاء القانون الدستوري عند تفسيرهم لهاتين المادتين أن ذلك يدل على اهتمام الدستور الكويتي بالضرائب والتكاليف العامة والرسوم باعتبارها مصدراً مهماً للأموال العامة، ولأنها واجب يلقي على سكان الدولة وخصوصاً المواطنين للالتزام بها. كما أن فرض الضرائب يرتبط بقواعد العدالة الاجتماعية وليس عشوائياً، ومن ثم فإنه يجب الربط بين الدخل والضريبة. فقد ذكرت المادة (٢٤) من الدستور أن: «العدالة الاجتماعية أساس الضرائب والتكاليف العامة». ولذلك يجب إعفاء الحد الأدنى للمعيشة. وأخيراً فإن الدستور حينما جعل إنشاء الضرائب وإلغائها وتعديلها والإعفاء منها لا يكون إلا بقانون، قصد أن يكون للناس من خلال السلطة التشريعية أن يؤخذ برأيهم، وألا يترك للرغبات السياسية الجامحة لمن يباشر السلطة التنفيذية^(١).

وقد أدركت المذكرة الإيضاحية لمشروع قانون الجمارك رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ ضرورة توافر مبدأ المشروعية في هذا القانون بحيث يجب تقنين جميع القواعد والإجراءات المتصلة بالأمور الجمركية^(٢). وسنعود إلى مشروعية الضرائب الجمركية في موضع آخر من هذا البحث.

تعريفات:

كانت الإيرادات الجمركية في الماضي يطلق عليها الرسوم الجمركية، ثم استقر الأمر فقهاً وقضاءً وقانوناً على أنها أصبحت في الوقت الحاضر ضرائب جمركية. والتعبيران مختلفان من الوجوه التالية^(٣):

(١) د. محمد المقاطع، «التنظيم القانوني للأموال العامة والوظيفة العامة» مذكرات لطلبة كلية الحقوق - جامعة الكويت، ١٩٩٣/ ١٩٩٤، ص ٢٩ - ٣٠.

(٢) ورد في المذكرة الإيضاحية لمشروع قانون الجمارك: «ومن ناحية أخرى، فإنه في ظل السيادة التشريعية الكاملة التي تمارسها الدولة عن طريق سلطاتها، وفي نطاق الدستور الذي يقضي بأن إنشاء الضرائب وتعديلها وإلغائها لا يكون إلا بقانون، وأنه لا يعنى أحد من أداؤها كلها أو بعضها في غير الأحوال المبينة في القانون، أصبح من المتعين تقنين جميع القواعد والإجراءات المتصلة بالأمور الجمركية في نصوص واضحة تكفل تحديد الاختصاصات الممنوحة للقائمين على شؤون الجمارك والأحكام الواجبة الاتباع في مختلف مراحل العمليات التي يتولونها مع بيان العقوبات المترتبة على مخالفة تلك الأحكام حفاظاً على حقوق الدولة ولكفافة جرائم التهرب من دفع الضرائب الجمركية أو استيراد البضائع المحظورة.

(٣) د. محمد سعيد فرهود، «مبادئ المالية العامة»، منشورات جامعة حلب، ١٩٩٠، ص ١٤٠ - ١٥٥.

- MUZELLE (Raymond), «Finances publiques», Se éd., Syrey, paris, 1986, PP. 120 et 407- 453.

١ - أن الرسم يدفع نظير خدمة معينة لدافعه، بينما تعتبر الضرائب مشاركة إجبارية في النفقات العامة دون حصول دافعها على مقابل معين.

٢ - يثير الرسم قضية التناسب بحيث يحدد بما لا تتجاوز حصيلته نفقات أداء المرفق العام للخدمة، ويصح أن تكون دونها، وإذا زادت قيمة الرسم على نفقات أداء الخدمة فإنه ينقلب إلى ضريبة. بينما تحدد الضريبة وفق المقدرة المالية لكل من المكلفين.

٣ - نازع بعض الفقه المالي في وجود عنصر الجبر في نطاق الرسوم ورأوا أن الرسم اختياري لا إجباري. ذلك أن الشخص - في رأيهم - لا يدفع الرسم إلا إذا طلب وحصل على خدمة معينة من قبل الدولة أو من غيرها من أشخاص القانون العام. وما دام الشخص حراً في طلب ما يحتاجه من خدمات، فإن الرسم يصبح ذا طبيعة اختيارية. ويرى فريق آخر من الفقهاء - ونحن منهم - أن الرسم ذو طبيعة إجبارية. بينما يجمع الفقه والقضاء على أن الضريبة إجبارية لأن فرضها وجبايتها من المكلفين يعتبران من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة.

٤ - يفرض الرسم بقانون أو بناء على قانون، ويعدل بنفس الطريقة أيضاً. أما الضريبة فالمستقر عليه فقهاً وقضاءً ودستورياً - كما رأينا سابقاً - أن إنشاء الضرائب وتعديلها وإلغائها لا يكون إلا بقانون ولا يعفى أحد من أداؤها كلها أو بعضها في غير الأحوال المبينة بالقانون.

وقد حسم المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ في شأن الجمارك هذه القضية فأطلق عليها «الضريبة الجمركية».

وقد أورد القانون في الباب الأول أحكاماً تمهيدية موضحاً بعض العبارات في تطبيق أحكام هذا القانون وهي: الوزير، وسلطة الجمارك، وإدارة الجمارك، الخط الجمركي، والنطاق البحري للرقابة الجمركية، والنطاق البري للرقابة الجمركية، والمنطقة الجمركية، والبضاعة، والبضاعة الممنوعة، ومنشأ البضاعة، ومصدر البضاعة، والبيانات الجمركية. وسنركز الشرح في هذا المتن على الخط الجمركي، والمنطقة الجمركية، والنطاقين البحري والبري للرقابة الجمركية^(١):

(١) نصت المادة (١) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ في شأن الجمارك على مايلي: «في تطبيق أحكام هذا

القانون يقصد بالعبارات المبينة فيما يلي المعاني الموضحة أمامها:

- الوزير: الوزير المختص الذي تتبعه إدارة الجمارك.

- سلطة الجمارك: الوزير أو من ينييه في اختصاصاته المنصوص عليها في هذا القانون.

- إدارة الجمارك: الإدارة العامة التي تتولى الشؤون الجمركية.

أولاً-الخط الجمركي: الأصل أن تتوافق الحدود السياسية والخط الجمركي. وتعرف الحدود السياسية للدولة بأنها الحدود التي تعين حد الإقليم الذي تشغله الدولة وتبسط عليه سلطتها بصفة قانونية^(١). أما الخط الجمركي فهو الحد الذي تخضع فيه البضائع - عند دخولها إلى إقليم الدولة أو خروجها منه - إلى مجموعة من الأنظمة والإجراءات الجمركية بقصد تنظيم تيار السلع من أسواق الدولة وإليها، كما يوجد على طول هذا الخط عدد من المكاتب والنقاط التي تهدف إلى مراقبة وتنظيم عمليات الاستيراد والتصدير^(٢).

ومع ذلك فقد تختلف الحدود الجمركية عن حدود الدولة السياسية ضيقاً واتساعاً. فقد تضيق الحدود الجمركية عن الحدود السياسية، ويتم ذلك في حالة المنطقة الحرة والدائرة الجمركية والمخازن والمستودعات الجمركية. فالمنطقة الحرة هي جزء من الأرض الوطنية (أو جزء من الأرض والمياه الوطنية) محدد ومسور بحاجز فاصل، تعتبر خارج الإقليم الجمركي، ويسمح للبضائع الأجنبية بالدخول إليها والخروج منها دون دفع الضرائب الجمركية عليها، كما يجوز تداول هذه البضائع داخل المنطقة الحرة وإجراء بعض الأعمال التجارية أو الصناعية عليها. وبذلك قد تصبح الدولة مركزاً تجارياً وصناعياً مهماً. أما المخازن أو المستودعات الجمركية هي أماكن مغلقة تخضع مبدئياً لإشراف إدارة الجمارك وتحفظ فيها البضائع المستوردة أو المصدرة بقصد طرحها عند الطلب في الأسواق الداخلية أو الخارجية. ومن ثم فإن البضائع تعتبر كأنها موجودة خارج الأراضي الوطنية. وستعرض للدائرة الجمركية بعد ذلك.

= - الخط الجمركي..

- النطاق البحري للرقابة الجمركية:

- النطاق البري للرقابة الجمركية:

- المنطقة الجمركية:

- البضاعة: كل مادة أو منتج طبيعي أو حيواني أو زراعي أو صناعي.

- البضاعة الممنوعة: كل بضاعة يمنع استيرادها أو تصديرها بالاستناد إلى أحكام هذا القانون أو أي قانون أو قرار آخر.

- منشأ البضاعة: بلد إنتاجها سواء كانت من المحاصيل الزراعية أو الطبيعية أو من المنتجات الصناعية أو الحيوانية.

- مصدر البضاعة: البلد الذي استوردت منه البضاعة مباشرة.

- البيانات الجمركية: النماذج الرسمية التي تعدها الجمارك لتعبئتها بالمعلومات المطلوبة عن كل بضاعة يراد تغليصها.

(١) PRESCOTT (J.R.V), «Geography of Frontiers and Bondaries», London, 1967, PP. 33 - 35.

(٢) د. عبدالحمد محمد الحاج صالح، «الضرائب الجمركية في سوريا»، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٧٧، ص ٨٣.

وبالمقابل، فإن الحدود الجمركية قد تتسع عن الحدود السياسية كما هو الحال في مناطق التجارة الحرة والاتحادات الجمركية والأسواق المشتركة والوحدة الاقتصادية. فمنطقة التجارة الحرة تقوم حينما تتفق دولتان أو أكثر على إلغاء التعريفات الجمركية إلغاء كاملاً بالنسبة لانتقال البضائع المنتجة داخل دول المنطقة. ويقوم الاتحاد الجمركي حينما يتم - إضافة لإلغاء التعريفات الجمركية بين دول الاتحاد- وضع تعريفات موحدة تطبق في جميع دول الاتحاد بالنسبة لتجارتها مع الدول الأجنبية عن الاتحاد. أما السوق المشتركة فهي اتحاد جمركي تدعمه حرية انتقال العمل ورأس المال بين دول السوق. وأخيراً فالوحدة الاقتصادية هي سوق مشتركة يتفق على تنسيق السياسة النقدية بين دولها ثم توحيد العملة بعد ذلك بحيث تنتهي الوحدة الاقتصادية بالتكامل التام بأن تكون اقتصاديات الدول الأعضاء اقتصاد دولة واحدة^(١).

وقد عرّفت المادة (١) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ الخط الجمركي بأنه: «هو الحدود السياسية الفاصلة بين دولة الكويت والدول المتاخمة لها وكذلك نهاية البحر الإقليمي لدولة الكويت».

ثانياً- المنطقة الجمركية: تصادف البضائع المستوردة بعد اجتيازها الخط الجمركي وقبل دخولها إلى البلاد المنطقة (أو الدائرة) الجمركية. كما تصادف هذه المنطقة البضائع المصدرة قبل عبورها الخط الجمركي مصوّبة نحو الأسواق الخارجية. ومن ثم فالمنطقة الجمركية هي مكان يلزم أصحاب البضائع بالمرور ببضائعهم فيه استيراداً وتصديراً. وقد حوّل رجال الجمارك بالإشراف والرقابة على كل ما يتم داخل المنطقة الجمركية بقصد منع تسرب البضائع إلى داخل الدولة أو خارجها دون دفع الضرائب الجمركية أو خلافاً لقواعد حظر التصدير أو الاستيراد^(٢).

وقد حددت المادة (١) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ المنطقة الجمركية بأنها: «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

(١) - STALEY (Charles E.), «International Economics» New - york, 1970, P. 134.

- د. عبدالحكيم الرفاعي، الرسوم الجمركية والتكتلات الاقتصادية، محاضرات لطلبة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٦٦، ص ٢٠ فما بعد.

(٢) - د. رزق الله أنطاكي، «التشريع الجمركي»، مطبعة الجامعة السورية، دمشق، ١٩٥١، ص ١٧٤.

مكان آخر تحدده هذه السلطة لإتمام هذه الإجراءات^(١). كما نصت المادة (٢٣) على أن: «يكون لمفتشي الجمارك وغيرهم ممن يصدر بتحديد وظيفتهم قرار من الوزير السلطات الآتية:

أولاً-تفتيش الأماكن والأشخاص والبضائع ووسائل النقل داخل المنطقة الجمركية وفي الأماكن والمستودعات الخاضعة لإشراف الجمارك.

ثانياً-الصعود إلى السفن داخل نطاق المنطقة الجمركية لتفتيشها والاطلاع على الأوراق والمستندات التي تقتضيها طبيعة عملهم وفقاً للقواعد المقررة قانوناً.

ثالثاً-ضبط الأشخاص المخالفين لأحكام هذا القانون وكذلك البضائع ووسائل النقل وإحضارهم إلى مركز الجمارك وتحرير المحاضر اللازمة.

رابعاً-إبعاد أي شخص عن المنطقة الجمركية إذا كانت هناك شبهة في قيامه بعمل مخل بأحكام هذا القانون أو أي قانون آخر.

خامساً-الاستعانة برجال قوة الشرطة وغيرها من السلطات لضبط البضائع الممنوعة أو المهربة في جميع أنحاء البلاد وتفتيش جميع وسائل النقل والقوافل المارة في الصحراء عند الاشتباه في مخالفتها لأحكام القانون».

ويلاحظ أن الرقابة الجمركية لا تقتصر على المنطقة الجمركية فحسب، بل تشمل أيضاً منطقة واسعة ملازمة للحدود البحرية والبرية للدولة، ويطلق على هذه المنطقة «النطاق الجمركي». وهذا النطاق يشمل: النطاق الجمركي البحري، والنطاق الجمركي البري.

ثالثاً- النطاق البحري للرقابة الجمركية:

حددت المادة (٢٤) من اتفاقية جنيف لعام ١٩٥٨ المنطقة الملاصقة للبحر الإقليمي بأنها ذلك الجزء من البحر الذي يفصل أعالي البحار والبحر الإقليمي للدولة، حيث لا تمارس الدولة عليه سيادتها، وإنما تمارس سلطة المراقبة بشكل استثنائي حماية لمصالحها الحيوية، وذلك بتفتيش السفن المارة في هذه المنطقة بالقدر الضروري لمنع المخالفات لقوانين الدولة الجمركية والمالية والصحية.

(١) انظر أماكن وأسماء المناطق الجمركية في دولة الكويت المواد ٩٠ - ٩٥ من قرار وزير المالية رقم ٣ لسنة ١٩٩٠.

وقد حددت المادة (١) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ النطاق البحري للرقابة الجمركية بأنها: «المساحة الممتدة من الخط الجمركي إلى مسافة ستة أميال بحرية من نهاية البحر الإقليمي».

رابعاً- النطاق البري للرقابة الجمركية:

يقصد بالنطاق البري الجزء من أراضي الدولة الواقع بين السواحل والحدود البرية من جهة، وخط يمتد وراء الحدود السياسية وإن كان لا يطابقها تماماً، ويختلف عمقه حسب مقتضيات الرقابة الجمركية لحركة البضائع ضمن هذا النطاق استيراداً وتصديراً بقصد المحافظة على الإجراءات الجمركية والمالية والاقتصادية. ولهذا المكان أهمية كبيرة في جرائم التهريب. ومن ثم فإن امتداد هذا النطاق لمسافات طويلة يجعل أمر الرقابة الجمركية فيه ضرباً من المستحيل.

وقد حددت المادة (١) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ النطاق البري للرقابة الجمركية بأنه: «يشمل مساحة من الأراضي تقع ما بين الشواطئ أو الحدود البرية لدولة الكويت من جهة وخط داخلي من جهة ثانية يحدد بقرار من سلطة الجمارك».

الخضوع للضريبة الجمركية:

ضمن عنوان الباب الأول «الضريبة الجمركية»، والفصل الأول «الخضوع للضريبة»، استعرض المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ ثلاثة مواضيع هي: الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية، وتأمين (أو تسعير) البضائع، ووعاء (مطرح) الضريبة الجمركية. ونتناول هذه المواضيع فيما يلي:

أولاً- الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية: تعرّف الواقعة المنشئة للضريبة بأنها التصرف أو الفعل الذي يأتيه المكلف ويترتب عليه أن يصبح مديناً للخزانة العامة بمبلغ الضريبة. والواقعة المنشئة للضريبة الجمركية هي عبور السلع الحدود الجمركية للدولة دخولاً (استيراداً) وخروجاً (تصديرًا). فالأساس في استحقاق ضرائب الاستيراد هو الإفراج عن البضاعة من المنطقة الجمركية متجهة إلى الأسواق المحلية والأساس في استحقاق ضرائب الصادر هو عبور البضاعة الخط الجمركي في طريقها إلى الأسواق الأجنبية.

وهذا ما تبناه التشريع الجمركي الكويتي في تعريفه للخط الجمركي في المادة (١) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠، وفي المادة (٢) التي جاء فيها: «تخضع

للضريبة الجمركية والرسوم الأخرى المقررة بموجب أحكام هذا القانون جميع البضائع والمواد التي تدخل إقليم دولة الكويت إلا ما استثنى بنص خاص في مرسوم^(١).

(١) تثار هنا قضية المشروعية، فإذا كانت الإيرادات الجمركية «ضريبة» كما هو واضح في هذا المرسوم بقانون، فكيف يجوز الاستثناء منها بنص خاص في «مرسوم». ذلك أن المادة (١٣٤) من الدستور، كما ذكرنا سابقاً، تنص على أن «إنشاء الضرائب العامة وتعديلها وإلغائها لا يكون إلا بقانون. ولا يعفى أحد من أدائها كلها أو بعضها في غير الأحوال المبينة بالقانون...». ومن ثم فهل يعتبر النص الوارد في المادة (٢) أعلاه «تفويضاً» من السلطة التشريعية لرئيس الدولة بإصدار «مراسيم»؟ أفاض الفقه الدستوري في ذلك، ونحن نحيل إليه. انظر:

د. عادل الطبطبائي، «النظام الدستوري في الكويت» دار العلوم للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، ١٩٨٥، ص ٥٩٩ - ٦٠٩.

د. عثمان عبدالمالك الصالح، «النظام الدستوري والمؤسسات السياسية في الكويت»، مذكور سابقاً، ص ٤٣٢ - ٤٣٣. ونشير إلى أن مبدأ انبساط السلطة اللاتحجية في ميدان الضرائب يعني أن إنشاء الضرائب أو تعديلها أو إلغائها أو الإعفاء منها يمكن أن يتم من قبل السلطة التنفيذية إما بتفويض من السلطة التشريعية أو بدون تفويض منها، ومن ثم فإن هذا يمكن أن يتم بمرسوم أو بقرار من الوزير المختص.

والأسباب العامة التي تعمل على التوسع في تطبيق السلطة اللاتحجية في ميدان الضرائب هي:

١- تطور فكرة الملكية، حيث تقلصت فكرة الملكية «كحق» أمام فكرة الملكية «كوظيفة» فلم تعد الملكية حقاً فردياً مقدساً، بل أصبح ينظر إليها كوظيفة اجتماعية يباشرها المالك لمصلحة الجماعة.

٢- ازدياد قوة السلطة التنفيذية، وضعف قوة السلطة التشريعية.

٣- اعتبارات سياسية تحصل في أن أعضاء السلطة التشريعية يعملون غالباً على حماية المكلفين وعدم إغصابهم.

٤- اعتبارات فنية تحصل في أن الضرائب تتطلب معرفة قانونية واقتصادية لا تتوافر غالباً في أعضاء السلطة التشريعية. وهناك أسباب أخرى تضاف للأسباب السابقة، وتعلق بالضرائب غير المباشرة وخصوصاً الضرائب الجمركية، وتعمل على التوسع في تطبيق السلطة اللاتحجية هي:

١- عجز السلطة التشريعية عن تقديم الإصلاحات الضريبية في ميدان الضرائب غير المباشرة وخاصة الضرائب الجمركية التي تتطلب إصلاحات متعددة ومستعجلة.

٢- إن إصدار التعريفات الجمركية عن طريق مناقشات السلطة التشريعية قد يؤدي إلى تلبس الممولين والمستوردين والتجار وغيرهم إلى معرفة نوايا المشرع مما يؤدي إلى تسارع هؤلاء إلى استيراد كميات كبيرة من السلع التي ستزاد عليها الضرائب الجمركية، وهذا يؤدي إلى ضياع مبالغ ضريبية والإضرار بخزينة الدولة.

٣- إن مناقشات السلطة التشريعية قد تأخذ وقتاً طويلاً وإجراءات متعددة، بينما قد يتطلب الأمر إصدار ضرائب (أو رسوم) بصورة مستعجلة، وإلا فقدت أهميتها وضاع الهدف منها خصوصاً إذا تعلق هذه الضرائب (أو الرسوم) بالتنمية الاقتصادية.

وقد نتج من ذلك أن بعض الدول سمحت في دستورها للسلطات التشريعية بأن تفوض السلطة التنفيذية في ميدان الضرائب غير المباشرة إما بكاملها أو في ميدان الضرائب الجمركية أو في ميدان معدل الضريبة الجمركية فقط. ومن ثم فإن ما تصدره السلطة التنفيذية من مراسيم وقرارات في هذه الحال تعتبر دستورية وقابلة للتطبيق. وقد أثبت بعض الدول على الرقابة التشريعية هنا فاشتراطت على الحكومة أن تعرض ما تصدره من مراسيم أو قرارات على السلطة التشريعية بعد ذلك، فإن وافقت عليها استمر تطبيقها، وإن رفضته توقفت تطبيقه. كما أن هذه المراسيم =

ويتج من ذلك ما يلي^(١):

- ١ - أن العبرة في تحديد وعاء الضريبة الجمركية، وتحديد ثمن البضاعة يجب أن يتم في تاريخ تحقق الواقعة المنشئة لهذه الضريبة.
- ٢ - وكذلك يجب أن يؤخذ بسعر (معدل) الضريبة الجمركية في تاريخ تحقق الواقعة المنشئة لهذه الضريبة.
- ٣ - القانون الواجب التطبيق على الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية هو القانون النافذ عند تحقق هذه الواقعة، فإذا ألغيت الضريبة الجمركية بعد تحقق هذه الواقعة باجتنياز الخط الجمركي، فلا يستطيع المستورد أن يطالب بالإعفاء منها.

ومع ذلك فقد اختلف الفقهاء في تحديد زمن نشوء دين الضريبة الجمركية، وذلك على الشكل التالي^(٢):

- ١ - ذهب فريق أول من الفقهاء - ونحن منهم - إلى أن قانون الضريبة الجمركية، وهو يحدد شروط تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، فإن توافرت هذه الشروط يؤدي إلى نشوء الالتزام بها. وأي تدبير آخر يهدف إلى تحديد مقدارها، هو تدبير إداري فقط.
- ٢ - وذهب فريق آخر من الفقهاء إلى أن توافر شروط تحقق الواقعة المنشئة للضريبة الواردة في قانون الضريبة الجمركية هو شرط لازم، وهي تحتاج إلى شرط كاف هو صدور قرار بربط الضريبة. أي أن تحقق الواقعة المنشئة للضريبة يؤدي إلى شغل ذمة المكلف بالضريبة،

= والقرارات عموماً تخضع للرقابة القضائية حيث إن للسلطة القضائية أن تتحقق من صلاحية السلطة التنفيذية في التدخل في شؤون الضرائب، وأنها لم تتجاوز نطاق تطبيقها ولم تتعد حدود اختصاصها. أما في ميدان الضرائب المباشرة فقد استقر الفقه على عدم جواز تفويض السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية في إنشاء هذه الضرائب أو تعديلها أو إلغائها أو الإعفاء منها، لأن ذلك من صميم عمل السلطة التشريعية. ويتج من ذلك أن كل تفويض من السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية في هذه الأمور، وكل تشريع يصدر عن السلطة التنفيذية في هذه الأمور، بتفويض أم بدونه، يعتبر غير دستوري. انظر: د. إبراهيم عبدالكريم الغازي، «التشريع المالي في الميزانية العامة»، ١٩٧٠، ص ٥٣-٥٥.

- (١) - د. عبدالحمد محمد الحاج صالح، «الضرائب الجمركية في سوريا»، رسالة دكتوراه، مذكور سابقاً، ص ٦٩-٧٠.
- د. حسين خلاف، «الأحكام العامة في قانون الضريبة»، دار النهضة العربية القاهرة، ١٩٦٦، ص ١٥٣. فما بعدها.
- د. محمد طه بدوي ود. محمد حمدي النشار، «أصول التشريع الضريبي المصري»، دار المعارف بمصر، القاهرة، ١٩٥٩، ص ٨٨.

(٢) د. عبدالحمد محمد الحاج صالح، المصدر السابق، ص ٧١-٧٥.

ولكن لا بد أيضاً أن يصدر قرار من السلطة الجمركية بتحديد المبلغ الذي يجب دفعه من قبل الممول. ويلاحظ أن أصحاب هذا الرأي خلطوا بين الالتزام نفسه بدين الضريبة حيث يتحدد المركز القانوني للمكلف وهو وقت اجتياز الخط الجمركي، وبين قرار ربط دين الضريبة وهو عمل شرطي لصحة تنفيذ الالتزام.

ثانياً- تامين (تسعير) البضاعة الخاضعة للضريبة الجمركية:

ونتعرض فيما يلي لثلاثة أمور هي: الجهة المخولة بالقيام بالتأمين، وكيفية التأمين، والتظلم من التأمين:

أ - الجهة المخولة بالقيام بالتأمين: تمثل غالبية التشريعات الضريبية الجمركية إلى أن تحديد قيمة البضاعة يترك في الأصل لصاحبها الذي يرغب بالاستيراد أو بالتصدير استناداً إلى قوائم (فواتير) يقدمها. ونظراً لأن غالبية أصحاب البضائع يحاولون التهرب من الضريبة باستخدام فاتورتين: فاتورة تتضمن الثمن الحقيقي وهو الثمن الأعلى. وهذه الفاتورة يحتفظ بها صاحب البضاعة. وفاتورة أخرى تتضمن الثمن غير الحقيقي وهو الثمن الأخفض. وهذه الفاتورة يقدمها صاحب البضاعة لإدارة الجمارك بقصد تخفيض الضريبة الجمركية التي يدفعها.

ولإزاء هذا الوضع، سمحت التشريعات الضريبية للإدارة الجمركية ألا تعتمد على ما يقدمه صاحب البضاعة من قوائم أو فواتير، وأن تقوم بنفسها بتأمين البضائع. فقد نصت المادة (٤) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ على أنه «يجوز لإدارة الجمارك تأمين البضائع دون تقييد بقيمتها المبينة في القوائم المقدمة عنها». بل أعطت بعض التشريعات للإدارة المالية الحق في أن تحصل على البضائع بالقيمة التي يعلنها الممول^(١).

ب - كيفية التأمين: يجب حساب القيمة للأغراض الجمركية على أساس القيمة الحقيقية للبضاعة المستوردة أو البضاعة المماثلة لها. ويمكن الجمع بين هاتين الطريقتين على أن يبقى الجمع ثابتاً^(٢). وقد ذكرت المادة (٧) من اتفاقية الجات (الاتفاقية العامة للتعريفات والتجارة الموقعة في ٣٠ أكتوبر ١٩٤٨) أنه يتم الالتزام في مجال تأمين

(١) د. محمد سعيد فرهود، «مبادئ المالية العامة»، منشورات جامعة حلب، ١٩٩٠، ص ٢٩٢.

(٢) محمود محمد الحسيني، «قواعد تقدير القيمة للأغراض الجمركية»، مجلة الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، العدد ٨٠، ١٩٩٣، ص ٨٧ - ١٢٣.

- BERR (Claud J) et TREMEAU (Henri), «Le droit douanier», L. G. D. J., Paris, 1975.

البضاعة بالأسعار التي يقررها صندوق النقد الدولي، وإلا فبالسعر الجاري للعملة الأجنبية في الصفقات التجارية.

كما أوضحت اتفاقية بروكسل التي عقدت عام ١٩٥٠ طريقة تحديد القيمة للأغراض الجمركية، وهي تقوم على ثلاثة أسس هي:

- أن يؤخذ بسعر البضاعة في سوق منافسة حرة بين بائع ومشتري مستقل كل منهما عن الآخر.

- أن يكون البيع حراً معقوداً بسعر غير متأثر بأي تحفظات أو علاقة تجارية أو مالية، وأن البائع لن يستفيد من أي تصرف لاحق في البضاعة المبيعة.

- ويدخل في تحديد الثمن حق استعمال براءة الاختراع أو التصميم أو النموذج أو علامة الصنع أو العلامة التجارية.

وفي دورة طوكيو للمفاوضات التجارية المتعددة الأطراف (١٩٧٣ - ١٩٧٩) والتي عقدت في نطاق الجات، تم التوصل إلى اتفاق يتعلق بكيفية حساب قيمة البضاعة للأغراض الجمركية. والطريقة الأساسية في هذا الحساب هو الاعتماد على السعر المدفوع أو الواجب دفعه للبضاعة الموجهة للتصدير إلى بلد الاستيراد. ويلاحظ أنه يدخل ضمن هذا السعر العمولة والسمسرة، وتكاليف الحاويات للبضائع المستوردة. ويترك لكل دولة أن تدخل تكاليف النقل أو تستبعداها من السعر. ويدخل ضمن هذا السعر أيضاً الخدمات والمواد والعدد وغيرها التي قدمها المستورد للمصدر بدون مقابل وتسهم في صناعة البضائع المستوردة أو في نقلها. كما يدخل ضمن هذا السعر مقابل الإتاوات أو مصاريف التراخيص ومقابل البراءات والماركات التجارية وحقوق النسخ المتعلقة بالبضائع المستوردة. ولا يدخل ضمن حساب السعر أعباء البناء والتشييد والتجميع والصيانة والمساعدة الفنية التي تتم بعد عملية الاستيراد، وتكاليف النقل داخل الدولة المستوردة، والضرائب والرسوم المفروضة في الدولة المستوردة. وهناك طرائق أخرى احتياطية لحساب قيمة البضاعة للأغراض الجمركية إذا لم تتوافر شروط هذه الطريقة الأساسية^(١).

ج - التظلم من التثمين: إذا كانت التشريعات الجمركية قد أجازت لإدارة الجمارك ألا تعتمد في التثمين على القوائم (القوائم) المقدمة من صاحب البضاعة أو نائبه، فإن هذه التشريعات بعد إعلان قرار التسعير لصاحب البضاعة سمحت له بالتظلم. فقد نصت المادة (٤) من

(١) محمود محمد الحسيني، «قواعد تقدير القيمة للأغراض الجمركية»، مذكور سابقاً، ص ٩٧ - ١٠٧.

المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ على أنه: «... ولصاحب البضاعة أن يتظلم من تسمين الجمارك أمام لجنة يصدر بتشكيلها قرار من الوزير وذلك خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ إعلانه بالقيمة التي قدرتها إدارة الجمارك للبضاعة بكتاب موسى عليه. ويكون قرار اللجنة في هذا الشأن نهائياً».

وعلى هذا فإنه يشترط لقبول التظلم ثلاثة أمور هي:

- أن تقوم إدارة الجمارك بإعلان صاحب البضاعة بالقيمة التي قدرتها لها بكتاب موسى عليه.

- أن يتقدم صاحب البضاعة بطلب إلى اللجنة المختصة التي يصدر بتشكيلها قرار من الوزير. وقد صدر قرار وزير المالية رقم ١٦١ لعام ١٩٨٠ ونصت المادة الأولى منه على أن: «أ - تشكل لجنة للنظر في الشكاوى والتظلمات من أصحاب البضائع حسبما هو منصوص عليها في المادة الرابعة من قانون الجمارك على النحو الآتي:

١ - مدير عام الجمارك (رئيساً).

٢ - مدير الشؤون المالية (عضواً).

٣ - مستشار قانوني (عضواً).

ب - تجتمع اللجنة مرة كل أسبوعين للنظر فيما يقدم لها من شكاوى وتظلمات. ويجوز لها أن تستعين بمن تراه من الإدارة العامة للجمارك أو من خارجها للبت في القضايا المقدمة لها.

ج - تصدر اللجنة قراراتها وتسلم نسخة منها للمتظلم».

- أن يُقدم صاحب البضاعة الطلب إلى لجنة التظلم خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ إعلانه بالقيمة التي قدرتها إدارة الجمارك للبضاعة بكتاب موسى عليه. ومن ثم فإذا انقضت هذه المدة فإن حق صاحب البضاعة في التظلم يسقط. ويعتبر هذا قرينة قاطعة على قبوله بالتمتين الذي قدرته إدارة الجمارك.

ثالثاً- وعاء (مطرح) الضريبة الجمركية:

يقصد بوعاء (مطرح) الضريبة العنصر أو الموضوع الذي تطرح عليه الضريبة، أي المادة الخاضعة للضريبة. ووعاء الضريبة الجمركية هي البضائع التي «تعبر» إقليم الدولة استيراداً وتصديراً. ومن ثم فإننا نفصل هذا الموضوع في فقرتين: مكونات وعاء الضريبة الجمركية، وتلف البضاعة وإتلافها:

١ - مكونات وعاء الضريبة الجمركية: تقضي قاعدة الشمول بأن تخضع للضريبة الجمركية كل الواردات والصادرات. ولكن التطبيق العملي لهذه القاعدة وربطه بالاقتصاد الوطني أدى إلى تفسير هذه القاعدة بخضوع جميع البضائع المستوردة للضريبة الجمركية إلا ما استثناءه التشريع بنص، بينما تخضع لها الصادرات التي يتقرر إخضاعها للضريبة.

فالضريبة على الصادرات تفرض في أوقات الحروب أو قلة المحاصيل بقصد الإبقاء على السلع المحلية للاستهلاك داخل الدولة، أو الإبقاء على المواد الأولية المحلية اللازمة للصناعة الوطنية. وفي غير هذه الأحوال، ونظراً لعدم صحة الاعتقاد بأن ضريبة الصادر يقع عبؤها دائماً على المستهلك الأجنبي، بل يتوقف ذلك على العلاقة بين مرونة كل من العرض والطلب، فقد تناقشت أهمية ضرائب الصادر^(١). بل إن الدول المصدرة للبتترول OPEC التي اتفقت فيما بينها على رفع الأسعار وتحديد الإنتاج وفرض ضريبة على صادراتها البترولية منذ عام ١٩٦٠، تراجعت عن هذه الأمور وفقدت سيطرتها عليها بسبب اتفاق الدول المستهلكة السري أو العلني وزيادة إنتاج بعض الدول المنتجة للبتترول وغير المنظمة لمنظمة الأوبك، بل تنافس الدول الداخلة في منظمة الأوبك على تصريف كميات كبيرة من البتترول بصورة غير قانونية، كل هذا أدى إلى أن يصبح الطلب على البتترول مرناً، مما خفض قدرة الدول المنتجة على فرض ضريبة الصادر^(٢).

ونتج مما سبق أن الضريبة على الواردات أصبحت تشكل العمود الفقري، بل هي المقصودة حينما يطلق تعبير «الضرائب الجمركية». وهذه الضرائب - في علاقتها بالاقتصاد الوطني - تقصد إلى تحقيق أحد هدفين:

- أ - هدف حمائي: هو الحد من الواردات. وتسمى عندئذ «ضرائب حمائية».
 - ب - هدف مالي: هو تحقيق حصيلة مالية للميزانية. وتسمى عندئذ «ضرائب مالية».
- ونظراً لاختلاف فئة الضريبة (معدلها) من بضاعة إلى أخرى، ونظراً لأن جدول التعريفات الجمركية لا يتضمن جميع أنواع البضائع، ونظراً لأن التكنولوجيا الحديثة

(١) - TRIPATHY (Ram Niranjana), «public Finance In underdeveloped countries», The world Press Private, Calcutta, 1968, P. 250.

• VINAY (Bernard), «Fiscalité, épargne et développement», Armand colin, paris, 1968, P. 51.

-PREST (A. R.), «public Finance In underdeveloped countries», Fredrick A. Praeger, New-york, P.66.

BASTILE (Antoine), «Commerce extérieur et développement de la petite nation», université Libanaise, (٢) Beyrouth, 1972, P. 247.

تعمل على إيجاد بضائع جديدة، فقد رؤي أن يُعالج النقص في بنود التعريف عن طريق المماثلة والتشبيه بحيث تُلحق البضاعة المستوردة بالأصناف الأكثر شبيهاً بها الواردة في التعريف الجمركية.

ويلاحظ أيضاً أن المشرع قد يخرج على قاعدة شمول الضريبة الجمركية لكل الواردات فيعني بعض البضائع منها على التفصيل الذي سيرد لاحقاً.

٢ - تلف البضاعة وإتلافها: إذا كان الأصل هو قاعدة الشمول، فإن العدالة تقضي ألا تستوفي الضريبة الجمركية كاملة عن كل بضاعة تخضع لها، بل أن يحسم من ذلك التلف والإتلاف:

أ - التلف: نصت المادة (٣) من المرسوم بالقانون «...» على أنه إذا تحقق لدى إدارة الجمارك أن تلفاً أصاب البضاعة خفضت قيمة الضريبة المستحقة بنسبة ما لحق البضاعة من تلف بشرط ألا يكون التلف ناشئاً عن إهمال صاحب البضاعة» ونستخلص من هذا النص ما يلي:

١ - أن هذا النص هو تطبيق لقواعد العدالة، فمن أصابه ضرر نتيجة تلف بضاعته فإنه يكفيه هذا الضرر. ومن ثم فلا يجب على الضريبة أن تُستوفي بعد ذلك على بضاعة تالفة فتزيد آلام صاحبها.

٢ - ومادامت المادة لم تشترط أن يتقدم صاحب البضاعة بطلب لتخفيض الضريبة عليه، فلا نرى ضرورة له - ومع ذلك إذا تقدم صاحب البضاعة بهذا الطلب أصبح لزاماً على إدارة الجمارك أن تتحقق منه وترد على صاحبه بالسلب أو بالإيجاب.

٣ - اشترطت المادة حتى يستفيد صاحب البضاعة من تخفيض قيمة الضريبة المستحقة ألا يكون التلف ناشئاً عن «إهمال» صاحب البضاعة. ولم تبين المادة هل المقصود معيار الرجل العادي أم معيار الرجل الحريص، وهل الإهمال المقصود هو الإهمال البسيط أم الإهمال الجسيم أم الإهمال المقصود؟ ونرى أن يطبق هنا نص المادة ٢٩٠ من القانون المدني الكويتي وهو أن يبذل صاحب البضاعة عناية الشخص العادي، وأن يسأل المدين عن غشه وخطئه الجسيم^(١).

(١) د. حسام الدين كامل الأهواني، «عقد البيع في القانون المدني الكويتي»، من مطبوعات جامعة الكويت، ١٩٨٩، ص ٤٦١.

ب - الإلتاف: نصت المادة (٣) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ على أنه: «ولا تستوفي الضريبة الجمركية عن البضاعة التي يصدر بإتلافها قرار من الجهة الرسمية المختصة». والمفترض هنا أن شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً استورد بضاعة ولما وصلت إلى المنطقة الجمركية وقبل تسديد الضريبة الجمركية عليها تبين لصاحبها نتيجة الفحص أو التحليل أنه لا يستطيع إدخالها كالمواد الغذائية التالفة أو الأدوية المخالفة. ومن ثم فإن صاحب البضاعة يستطيع أن يتقدم إلى الجهة الرسمية المختصة بوزارة الصحة مثلاً بطلب للموافقة على إتلافها فإذا وافقت هذه الجهة وأصدرت قرارها في ذلك، فإن صاحب البضاعة يقدم هذا القرار إلى إدارة الجمارك وعندها لا تستوفي الضريبة الجمركية عليها^(١).

الإعفاء الجمركي:

تختلف النظرة إلى الإعفاءات الجمركية من حيث أهدافها، ومن حيث النص القانوني الذي وردت به، ومن حيث شمولها للضريبة والإجراءات. ونفصل ذلك فيما يلي:

أولاً - الإعفاءات الجمركية من حيث أهدافها:

وهذه الأهداف إما أن تكون سياسية، أو أمنية، أو اجتماعية، أو اقتصادية على

الشكل التالي:

١ - الإعفاءات السياسية: وتبررها إما بعض الأوضاع السياسية الداخلية، أو العلاقات الخارجية وما يقضي به القانون الدولي للسلكين الدبلوماسي والقنصلي والمنظمات الإقليمية والدولية. ومن ثم فإنه يندرج تحت هذه الإعفاءات ما يلي:

- أ - الإعفاءات لما تستورده الجهات الحكومية والتبرعات الواردة لها من الخارج.
- ب - ما يرد للاستعمال الشخصي إلى أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي.
- ج - ما تستورده السفارات والمفوضيات والقنصليات للاستعمال الرسمي.
- د - ما يرد للاستعمال الرسمي إلى الهيئات والبعثات والوكالات الدولية التابعة لهيئة الأمم المتحدة أو إلى المنظمات الدولية أو الإقليمية.
- هـ - ما يرد للاستعمال الشخصي إلى المبعوثين الدوليين أو غيرهم ممن يتمتعون بالحصانة.

(١) نصت المادة (٥) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ على أن: «تخضع البضائع المصدرة أو الواردة بطرود بريدية للقواعد المقررة في شأنها بمرعاة الاتفاقيات البريدية المعمول بها في دولة الكويت».

٢ - إعفاءات لأسباب أمنية: وهو يشبه الإعفاء لأسباب سياسية، ولكن له صفة أمنية. ويشمل كل ما تستورده وزارة الدفاع ووزارة الداخلية وغيرها من الجهات الحكومية مما يعتبر ضرورياً لحماية أمن الدولة في الداخل، والدفاع عن حدودها الخارجية، من أسلحة وذخائر وتجهيزات وأعتدة ومهمات وأدوات نقل وألبسة.

٣ - إعفاءات اجتماعية: تذهب معظم التشريعات الضريبية في الدول المختلفة إلى الإعفاء من الضريبة الجمركية لأهداف اجتماعية بقصد تنمية الاتجاهات الإيجابية في المجتمع. ومن ثم فإن هذه الإعفاءات تختلف من دولة إلى أخرى تبعاً للفلسفة التي تتبناها الدولة. ومثال ذلك «ما يرد لاستعمال الجمعيات الخيرية وذات النفع العام والهيئات الرياضية...»

٤ - إعفاءات اقتصادية: وتقصّد هذه الإعفاءات إلى الملاءمة بين السياسة الجمركية واستراتيجية التنمية الاقتصادية والأوضاع الاقتصادية في الدولة. ويشمل ذلك إعفاء الآلات والأسمدة والبذور بقصد تنمية القطاع الزراعي، وإعفاء مستلزمات القطاع الصناعي وخصوصاً السلع الإنتاجية والمواد الأولية، وإعفاء الواردات من السلع الاستهلاكية الضرورية. ويلاحظ هنا ضرورة متابعة انخفاض أسعار هذه السلع عند بيعها للمستهلك، حتى لا يعتمد تاجر الجملة وتاجر المفرق إلى البيع بأسعار مرتفعة بقصد زيادة أرباحه. وقد يصل تشخيص ضريبة الوارد إلى أكثر من ذلك حينما تعفى الواردات المستوردة لمصلحة مشروعات مقامة في أماكن معينة (كالأماكن الأكثر تخلفاً) أو لمصلحة مشروعات تعتبر ذات أهمية استراتيجية (كالمشروعات التي لها تأثيرات أمامية وخلفية أكثر من غيرها كمشروعات الحديد والصلب ومشروعات الصناعات الكيماوية لمن يتبنون استراتيجية النمو غير المتوازن أو أقطاب النمو)^(١).

ثانياً - الإعفاءات الجمركية من حيث النص القانوني الذي وردت به:

أورد قانون الجمارك في الكويت أربع حالات للنصوص القانونية للإعفاءات الجمركية هي:

(١) - LAUFENBURGER (Henri), «Traité d'économie et de législation financière - Revenu, capital et impôt», Sirey, Paris, 1950, P.200ets. - SAINT-GEOURS (Jean), «La politique économique», sirey, paris, 1969, PP. 69- 71; - PREST (A.R.), «Public Finance In under developed countries», op. cit, P. 65.

- د. نجيب فلاة، «التعريف الجمركي كأداة للسياسة الاقتصادية»، رسالة دكتوراه، المعارف، الاسكندرية، ١٩٦٥، ص ٢٧٦.

- ١ - إعفاءات وردت في الفصل الثاني من قانون الجمارك الصادر بالمرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ باسم «الإعفاء الجمركي»، وذلك في المواد ٦، ٧، ٨، ٩.
- ٢ - إعفاءات يمكن أن ترد في نصوص قانونية أخرى. فقد أشارت المادة (٦) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ إلى أنه: «مع عدم الإخلال بالإعفاء الجمركي المقرر بموجب القوانين والأنظمة الأخرى السارية المفعول». ومثال ذلك ما نصت عليه المادة (٥١) من القانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٦٨ في شأن النقد وبنك الكويت المركزي وتنظيم المهنة المصرفية من أنه: «يعفى البنك المركزي من جميع الضرائب والرسوم والتكاليف بكافة أنواعها سواء أكانت مقررة لمصلحة خزينة الدولة أم البلديات أم أية هيئة أو مؤسسة عامة». وهذا النص يشمل الإعفاء من الضريبة الجمركية.
- ٣ - إعفاءات يمكن أن ترد في مرسوم: فقد ذكرت المادة (٢) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ على أن: «تخضع للضريبة الجمركية والرسوم الأخرى المقررة بموجب أحكام هذا القانون جميع البضائع والمواد التي تدخل إقليم دولة الكويت إلا ما استثني منها بنص خاص في مرسوم». وقد سبق أن تعرضنا لهذا النص بالشرح والتفسير والانتقاد.
- ٤ - إعفاءات وردت في اتفاقيات ثنائية أو متعددة الأطراف انضمت إليها الكويت وصدقت عليها أصولاً. ومثال ذلك اتفاقية تنظيم النقل بالعبور (الترانزيت) بين دول الجامعة العربية التي وافقت عليها الكويت بالمرسوم بالقانون رقم ١٣٤ لسنة ١٩٧٧ حيث جاء في المادة (٥) من هذه الاتفاقية: «مع مراعاة الشروط المطلوب توافرها في هذه الاتفاقية فإن البضائع ووحدات النقل:
- ١ - لا تخضع لدفع أو إيداع ضرائب أو رسوم أو عوائد في مكتب الانطلاق أو مكاتب العبور مما يفرض عادة عند الاستيراد أو التصدير أو العبور وذلك باستثناء بدلات الخدمات الرسمية المؤداة كرسوم العبور وصيانة الطرق والخدمات التي تقدم من قبل المؤسسات العامة على ألا تزيد في مجموعها على ٤ بالآلف من قيمة البضائع العابرة.
- ٢ - كقاعدة عامة لا تخضع لكشف أو معاينة جمركية في مكاتب العبور إذا كانت الأختام سليمة ولم يكن هناك دليل على وجود تلاعب أو مخالفة. ولا يطبق ذلك على الحمولات الاستثنائية.

٣ - كقاعدة عامة لا تخضع، خلال عملية العبور، لأية إجراءات جمركية تتجاوز تلك الواردة في هذه الاتفاقية، وذلك دون الإخلال بتطبيق الأحكام المتعلقة بالأداب العامة أو الأمن العام أو الصحة العامة والمحافظة على الثروة النباتية والحيوانية.

كذلك نصت المادة الثانية من الاتفاق الاقتصادي بين حكومة دولة الكويت وحكومة الجمهورية العربية السورية على ما يأتي:

الفقرة الأولى: تعفى من الرسوم الجمركية والرسوم الأخرى المنتجات الزراعية والحيوانية والحيوانات الحية التي يكون منشؤها أحد بلدي الطرفين المتعاقدين والتي يستوردها الطرف الآخر مباشرة.

الفقرة الثانية: تعفى من الرسوم الجمركية والرسوم الأخرى الثروات الطبيعية والمنتجات الصناعية التي يكون منشؤها أحد بلدي الطرفين المتعاقدين والتي يستوردها الطرف الآخر، وذلك باستثناء المنتجات المدرجة في الجداول التي تضعها اللجنة المختلطة المنصوص عليها في المادة العاشرة، ويجوز إدخال تعديلات على جداول السلع المستثناة بموافقة مسبقة من الطرف الآخر.

الفقرة الثالثة: يمنح كل من الطرفين المتعاقدين المنتجات الوطنية المستوردة من الطرف الآخر معاملة الدولة الأكثر رعاية في كافة الأمور التجارية^(١).

ثالثاً - الإعفاءات الجمركية ومدى شمولها للضريبة والإجراءات:

الأصل في الإعفاء الجمركي أن يشمل عدم دفع الضريبة الجمركية فقط، واستثناء قد يتوسع في الإعفاء ليشمل أيضاً الإجراءات الجمركية. ونفصل ذلك فيما يلي:

١ - الإعفاء من الضريبة الجمركية فقط: وضعت المادة (٧) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ قاعدة أساسية للإعفاء الجمركي حيث نصت على أن: «الإعفاء من الضريبة الجمركية أو الرسوم الأخرى لا يستلزم الإعفاء من الكشف أو المعاينة أو إتمام الإجراءات الجمركية». وتطبيقاً لذلك نصت المادة (٦) على ما يلي: «مع عدم الإخلال

(١) يقصد بمعاملة الدولة الأكثر رعاية La clause de la nation la plus favorisée أن يتمهد طرف في معاهدة أو اتفاقية بأن يمنح الطرف الآخر جميع المزايا التي منحها في الماضي أو التي سيجنحها في المستقبل لطرف ثالث في معاهدة أو اتفاقية.

بالإعفاء الجمركي المقرر بموجب القوانين والأنظمة الأخرى السارية المفعول، تعفى من الضريبة الجمركية الواردات التالية:

١ - الأمتعة الشخصية للقادمين وفقاً للقواعد التي يصدر بها قرار من الوزير (والسبب في هذا الإعفاء هو عدم وجود الغرض التجاري مما تنتفي معه الحكمة من إخضاعها للضريبة الجمركية). ووفقاً للمادة (٢٧) من قرار وزير المالية رقم ٣ لسنة ١٩٩٠ فقد فسر المقصود بالأمتعة الشخصية المستلزمات الذاتية والضرورية للشخص العادي.

٢ - عينات العرض التجارية في حدود القيمة التي يصدر بها قرار من الوزير. وما يجاوز ذلك يمكن إدخاله لقاء تأمين - يعادل قيمة الضريبة المستحقة عليها - بعد الحصول على تصريح من إدارة الجمارك يحدد مدة بقاء هذه العينات على أن يعاد إخراجها بعد انتهاء المدة المسموح بها وإلا استحققت عنها الضريبة الجمركية (والسبب في هذا الإعفاء هو تشجيع التجارة الخارجية مع الدول الأخرى والاطلاع على السلع والبضائع الجديدة، سواء أكانت استثمارية أم استهلاكية، خصوصاً وأن التقدم التكنولوجي أدى إلى تطور سريع في السلع والبضائع وإلى ظهور سلع وبضائع جديدة^(١)).

٣ - قطع الغيار الواردة للبواخر والطائرات إذا أصيبت آلاتها بعطب أو خلل أثناء وجودها في موانئ الكويت البحرية والجوية متى كانت هذه القطع قد جلبت بقصد تركيبها أو للاحتفاظ بها كاحتياطي لها، وذلك بشرط المعاملة بالمثل (والسبب في هذا الإعفاء هو تشجيع استخدام موانئ الكويت من قبل الشركات العالمية للخطوط الجوية والبحرية. ذلك أن البواخر والطائرات معرضة للإصابة بعطب أو خلل أثناء وجودها في موانئ الكويت. وتقتضي سرعة وجودة تشغيل هذه الموانئ عدم إبقاء هذه البواخر والطائرات في الموانئ لفترة طويلة، وبالتالي سرعة إصلاحها، هذه ناحية أولى. ومن ناحية أخرى،

(١) يظهر من النص أن الإعفاء يقتصر في الأصل على عينات العرض التجارية. ومازاد على ذلك فالإعفاء مؤقت حيث يستفيد من نظام الإدخال المؤقت وشروطه هنا هي:

- ١ - أن يدفع صاحب العينة لإدارة الجمارك ما يعادل قيمة الضريبة المستحقة.
- ٢ - أن يصدر تصريح من إدارة الجمارك يحدد مدة بقاء هذه العينات.
- ٣ - أن يعاد إخراج العينة بعد انتهاء المدة وإلا استحققت الضريبة الجمركية عليها. وهذا الأمر يثير إشكالا فيما إذا تعدل سعر الضريبة الجمركية بالزيادة أو النقص خلال الفترة بين دخول العينة الكويت وانتهاء المدة الواردة في التصريح دون إخراج العينة. نرى أن يطبق السعر الأعلى لأن الشك يفسر لمصلحة الخزنة العامة في القانون المالي. وقد حددت المادة ٢٧ من قرار وزير المالية رقم ٣ لسنة ١٩٩٠ عينات العرض التجارية بقيمة لا تزيد عن (٥٠٠) دينار.

فإن قطع الغيار هذه لن تدخل إلى داخل إقليم الكويت، أي لن تعبر الخط الجمركي فلن تستحق عليها الضريبة الجمركية. ذلك أن هذه القطع إما أن يجري تركيبها على الباكسة أو الطائرة أو ستوضع فيها كاحتياطي. وهناك ناحية ثالثة، هي تحقق شرط المعاملة بالمثل. وقد قصد من هذا الشرط أن تستفيد البواخر والطائرات الكويتية من قطع الغيار فيما إذا أصيبت بعطب أو خلل في موانئ دولة أجنبية، سواء أكانت تلك الدولة تفرض ضرائب جمركية على قطع الغيار هذه أم لا).

٤ - الموارد والسلع والبضائع الصناعية والثروات الزراعية والطبيعية المشمولة باتفاقيات دولية نافذة في الكويت بشأن تنظيم المبادلات التجارية وفي حدود ما نصت عليه تلك الاتفاقيات (وقد سبق شرح هذه الفقرة).

٥ - جميع البضائع التي تخص دولاً أخرى وتفرغ في الموانئ والمطارات الكويتية بطريق الخطأ أو الضرورة، على أن يعاد تصديرها إلى البلد المشحونة إليه أصلاً من قبل الجهة الناقلة خلال فترة لا تتجاوز ستين يوماً من تاريخ تفرغها في الكويت. (وتتضمن هذه الفقرة حالتين: الخطأ والضرورة. ومثال على الخطأ أن تحمل سفينة بضائع لعدة دول وعند إنزال البضائع في الكويت تم إنزال بضائع لدولة أخرى. ومثال على الضرورة، أن تتعرض سفينة أو طائرة تحمل بضائع لعاصفة هوجاء فتضطر السفينة أو الطائرة أن تلجأ لموانئ الكويت فتنزل البضائع فيها. ومن ثم فالإعفاء، وقد وُجد سببه في الخطأ والضرورة، فيجب تصحيح الخطأ أو معالجة حالة الضرورة بسرعة، ومن ثم سرعة تشغيل الموانئ الكويتية. ونرى هنا أن القانون قد سكت عما يعمل بالبضاعة بعد انتهاء الفترة - وهي ستون يوماً من تاريخ التفرغ في الكويت - كما فعل في الفقرة (٢) من نفس المادة المتعلقة بعينات العرض التجارية حيث ذكر «وإلا استحققت عنها الضريبة الجمركية». ونرى أن الضريبة الجمركية تستحق بعد انتهاء الفترة قياساً على الفقرة (٢) وبسبب أسلوب الشرط الذي ورد به نص الفقرة (٥) ولأن ذلك يعتبر تحصيل حاصل لأن الأصل في أية بضاعة «تدخل» إقليم الكويت أن تخضع للضريبة).

٦ - ما يرد لاستعمال الجمعيات الخيرية وذات النفع العام والهيئات الرياضية في حدود أغراض الترخيص الممنوح لها قانوناً (ويشترط في هذا الإعفاء أمران: أن ما يستورد يجب أن يكون ضرورياً لاستعمال الجمعيات الخيرية وذات النفع العام والهيئات الرياضية، وأن

المستورودات متوافقة مع غرضها المحدد في الترخيص الممنوح قانونا. وهذا الإعفاء هدفه اجتماعي بقصد تنمية الاتجاهات الإيجابية في المجتمع، وقد سبقت الإشارة إليه).

ب - الإعفاء من الضريبة الجمركية والإجراءات الجمركية:

وقد ورد النص عليها في المادة (٨) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ حيث جاء فيها: «يعفى من الضريبة الجمركية ومن الكشف على البضاعة بشرط المعاملة بالمثل وفقا للاتفاقات الدولية وليينات وزارة الخارجية ما يلي:

١ - ما يرد للاستعمال الشخصي إلى أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي (غير الفخريين) العاملين في الكويت والمقيدين في الجداول التي تصدرها وزارة الخارجية.

٢ - ما تستورده السفارات والمفوضيات والقنصليات للاستعمال الرسمي.

٣ - ما يرد للاستعمال الرسمي إلى الهيئات والبعثات والوكالات الدولية التابعة لهيئة الأمم المتحدة أو إلى المنظمات الدولية أو الإقليمية المعترف بها من قبل دولة الكويت.

٤ - ما يرد للاستعمال الشخصي إلى المبعوثين الدوليين أو غيرهم ممن يتمتعون بالحصانة بناء على إشعار وزارة الخارجية».

وهذه الإعفاءات حتى تشمل عدم دفع الضريبة الجمركية والإعفاء من الإجراءات الجمركية، يشترط فيها ما يلي:

١ - شرط المعاملة بالمثل: أي أن يتمتع بذات الإعفاء والتسهيلات أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي الكويتيون في الدولة الأجنبية المستفيدة من الإعفاء.

٢ - وفق الاتفاقيات الدولية: وهذا يعني أن الاتفاقيات الدولية هي التي تحدد مدى هذا الإعفاء من حيث السلع التي يشملها، ومدى توافر شرط المعاملة بالمثل.

٣ - وفق بيانات وزارة الخارجية: وهذه البيانات تصدر عن وزارة الخارجية وتبلغ للإدارة الجمركية، وهي تتضمن: جداول اسمية عن العاملين في الكويت من أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي (غير الفخريين)، وأسماء السفارات والمفوضيات والقنصليات، وأسماء الهيئات والبعثات والوكالات الدولية التابعة لهيئة الأمم المتحدة والمنظمات الدولية والإقليمية المعترف بها من قبل دولة الكويت، ومن يتمتعون بالحصانة من المبعوثين

الدوليين أو غيرهم، والسلع التي يمكن استخدامها للاستعمال الشخصي أو للاستعمال الرسمي^(١).

٤ - وعموماً، يجب أداء الضريبة الجمركية عن كل السلع المستوردة ضمن نظام الإعفاء، إذا تنازل عنها الأشخاص المتمتعون بالحصانة لشخص آخر، سواء أكان هذا التنازل لقاء مقابل معين أم دونه. وقد بينت ذلك المادة (٩) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠: «على جميع المتمتعين بالإعفاء إبلاغ إدارة الجمارك قبل التصرف محلياً في أية بضاعة أو أمتعة سبق إعفاؤها من الضريبة، وعلى الإدارة في هذه الحالة تقدير قيمة ما سيتم فيه التصرف لاستيفاء الضريبة المستحقة عليه. وتضاعف الضريبة في حالة عدم الإبلاغ عن التصرف قبل إجرائه».

فئة الضريبة الجمركية والرسوم، ورد الضريبة:

تضمن الفصل الثالث من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ بعنوان: «فئة الضريبة الجمركية والرسوم، ورد الضريبة» المواد ١٠ و ١١ و ١٢ و ١٣. ويظهر من ذلك أن هذا الفصل يتضمن ثلاثة مواضيع هي: فئة الضريبة الجمركية، وفئة الرسوم، ورد الضريبة. ونفضل ذلك فيما يلي:

أولاً - فئة الضريبة الجمركية:

رأينا سابقاً أن الدول تميل إلى عدم فرض ضرائب على الصادرات، وأنها تقصد من فرض الضرائب على الواردات أحد هدفين: هدف حمائي وهدف مالي. ونضيف هنا أنه لا توجد ضرائب حمائية أو مالية بصفة مطلقة. ذلك أن الضرائب الجمركية الحمائية - وهي تفرض أساساً لحماية الإنتاج الوطني وإذا لم تكن مانعة بصورة كاملة - تؤدي إلى حصول الدولة على إيراد مالي كبير أحياناً. كما أن الضرائب الجمركية المالية - وهي تنعكس على أسعار السلع المستوردة فترفعها - تحقق الحماية للإنتاج الوطني من نفس السلعة أو السلعة البديلة، ومن ثم تؤدي إلى انصراف بعض المستهلكين عن السلعة المستوردة واتجاههم إلى سلع وطنية أخرى، إضافة إلى تقليل استهلاك السلعة الأجنبية

(١) يشترط بعضهم لهذا الإعفاء أن يكون الموظف الذي يستفيد من الإعفاء منقطعاً لوظيفته ولا يقوم بعمل آخر ولا يمارس عملاً تجارياً. ونحن لا نرى هذا الرأي لعدم وجود ما يشير إليه في قانون الجمارك. انظر: د. عبدالحاميد محمد الحاج صالح، المصدر السابق، ص ١٤٩.

التي ارتفع سعرها، وهذا بدوره يترك أثراً إيجابياً في الميزان التجاري^(١).

ويرى علماء المالية والاقتصاد أن الضرائب الجمركية، حتى تكون لها الصفة المالية الخالصة، يجب أن تأخذ أحد الأشكال التالية^(٢):

١ - أن تكون البضائع المستوردة المفروضة عليها الضريبة الجمركية ليس لها إنتاج مماثل أو بديل في الداخل.

٢ - أو أن تكون البضائع المستوردة المفروضة عليها الضريبة الجمركية لها في الداخل إنتاج مماثل أو بديل يخضع لرسوم إنتاج محلية مساوية للضريبة الجمركية.

٣ - أو أن تكون البضائع المستوردة المفروضة عليها الضريبة الجمركية ذات معدل ضريبي خفيف، على الرغم من وجود إنتاج محلي لهذه البضائع. ويلاحظ أن صفة «التخفيف» في الضريبة ليست واضحة تماماً، فهي تختلف من دولة إلى أخرى، ومن وقت إلى آخر، وهي تتوقف على مرونة الطلب المحلي على البضاعة المستوردة، وعلى توافر بدائل معينة لهذه البضاعة.

ونشير إلى أن فرض ضرائب جمركية على الواردات ليس سهلاً دائماً من الناحيتين الفنية والاقتصادية. فمن الناحية الفنية، يجب الاختيار بين الضريبة النوعية والضريبة القيمة. وهذا صعب، لأنه يجب ربط هذا الاختيار مع البنيان الاقتصادي للدولة والظروف الاقتصادية وكفاءة الجهاز الجمركي ومدى إمكانية التهرب من الضرائب الجمركية. ومن الناحية الاقتصادية، يجب عند وضع التعريف أو عند تعديلها مراعاة تدهور معدلات التبادل في الدول النامية، ومرونة الطلب على السلع الأجنبية، واستراتيجية التنمية الاقتصادية التي تتبعها الدولة بقصد إعفاء مستلزماتها من السلع الإنتاجية والمواد الأولية من ضريبة الوارد، ومراعاة شخصية الضريبة والعدالة الضريبية بحيث تفرض ضرائب واردة عالية على السلع الكمالية ومتوسطة على السلع الشائعة وخفيفة أو إعفاء السلع الضرورية^(٣).

(١) BYEŠ (Maurice), «Relations économiques internationale», Dalloz, paris, 1957, P. 185.

-KRAUSE (walter), «The International Economy», Houghdon Mifflen company, Cambridges, P. 112.

- BERR(C.) et TREMEAU (H.), «Le droit douanier» L. G. D. J., Paris, 1975, PP. 89 - 90. (٢)

- GAUDEMET (PAUL Marie), «Précis de Finances publiques», T.2, Montchrestien, Paris, 1970, P. 197.

- PREST (A. R.), «Public Finace In underdeveloped Countries», op. Cit, PP. 64 - 65; (٣)

- TIXIER (Gibert), «La fiscalité et la croissance économique dans les pays en voie de développement», Faculté de droit, université du Caire, P.10.

- TRIPATHY (Rame Niranjana), «public Finance In underdeveloped countries», The world press private, Calcutta, 1968, P. 255.

وتبنى الكويت مبدأ حرية التجارة الخارجية. وقد انعكس ذلك على التعرفة الجمركية فيها، فأصبحت القاعدة فرض ضرائب خفيفة على الواردات حيث نصت المادة (١٠) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ على أنه: «دون إخلال بأية نسبة أكبر تنص عليها القوانين الأخرى والأنظمة السارية، تستوفي الضريبة الجمركية عن جميع البضائع الواردة بنسبة ٤٪ من قيمتها أو مصدرها مضافاً إليها أجور الشحن وأية مصاريف أخرى يصدر بيانها قرار من سلطة الجمارك. ويجوز بمرسوم تحديد فئات أخرى للضريبة الجمركية بالنسبة لبعض المواد وذلك بحد أقصى قدره (١٠٠٪)». ونستنتج من هذا النص ما يلي:

١ - الأصل في ضريبة الوارد في الكويت أن يكون معدلها ٤٪، ومن ثم فإن أية بضاعة واردة يراد إدخالها إقليم الكويت وغير معفية وغير ممنوع استيرادها وغير خاضعة لمعدل أعلى، فإنها تخضع لهذا المعدل وهو ٤٪.

٢ - ذكرنا سابقاً أن المادة (٤) أجازت لإدارة الجمارك تمييز البضائع دون التقييد بقيمتها المبينة في القوائم «الفواتير» المقدمة عنها. وفي هذه المادة (١٠) وضع قانون الجمارك قاعدة لحساب قيمة البضاعة للأغراض الجمركية وهي ^(١) = قيمة البضاعة في بلد المنشأ أو في بلد المصدر + أجور الشحن + أية مصاريف أخرى يصدر بيانها قرار من سلطة الجمارك.

٣ - أجازت المادة (١٠) بمرسوم تحديد فئات أخرى للضريبة الجمركية بالنسبة لبعض المواد بحد أقصى قدره (١٠٠٪). وقد أشارت المذكرة الإيضاحية لقانون الجمارك بأنه: «وحتى يتوفر قدر من المرونة في تحديد فئة الضريبة الجمركية لمواجهة متطلبات السياسة الاقتصادية في الاتجاهات الاستهلاكية عند الحاجة وتحقيق قدر من الحماية للصناعات الوطنية، نصت الفقرة الثانية من هذه المادة على أنه يجوز بمرسوم تحديد نسبة أخرى للضريبة الجمركية عن بعض المواد، كل ذلك دون إغفال للاعتبارات الدستورية، ومن ثم حرص القانون على تقرير نسبة معينة تمثل الحد الأقصى للضريبة الذي يمنع المرسوم المشار إليه تجاوزه». وقد

(١) أشرنا سابقاً إلى أن بلد المنشأ هو بلد إنتاج البضاعة وبلد المصدر هو البلد الذي استوردت منه البضاعة مباشرة. وتحديد قيمة البضاعة للأغراض الجمركية هنا ليس له علاقة بتقسيم البيوع البحرية إلا بقدر ما يسمح بتحديد القيمة، فليس له علاقة بتحديد التزامات البائع والمشتري، وتحديد وقت انتقال ملكية البضاعة من البائع إلى المشتري، ومن يلتزم بإجراء عقد الضمان، ومن يتحمل مخاطر الشحن والنقل وتبعية الهلاك. انظر: د. محمد سعيد فرهود ود. محمود مرشدة، «القانون التجاري»، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، ١٩٨٩، ص ١٥٢ - ١٥٩.

سبق أن بينا رأي الفقه في هذا الموضوع فنحيل إليه. ولدى العودة لجدول التعريفات الجمركية في الفصل الأول الذي يحمل عنوان: «المنتجات المستوردة الخاضعة لضريبة جمركية أعلى لحماية للصناعة المحلية»، نجد ما يلي:

أ - بعض المنتجات المستوردة فرضت عليها الضريبة الجمركية بمعدل ١٠٪، وهي الليف المعدني.

ب - وبعض المنتجات المستوردة فرضت عليها الضريبة الجمركية بمعدل ١٥٪، وهي البسكويت القاسي والمعكرونة والشعيرية، وأكياس ورق كرافت وأبيض ونایلون وشنط ورق أبيض ورولات ورق، والأصباغ بأنواعها، ووصلات الأنابيب، ومنتجات البلاستيك، ومنتجات الأيروسول، ومنتجات مسبوكات حديد الزهر، وبطاريات الرصاص الحمضية، وحفاضات الأطفال، والصابون السائل والشامبو السائل.

ج - وبعض المنتجات المستوردة فرضت عليها الضريبة الجمركية بمعدل ٣٠٪ وهي المنظفات الكيماوية (البودرة - مساحيق الغسيل)، والأكياس البلاستيكية المصنوعة من البولي إيثيلين والبولي بروبيلين والأغطية الزراعية وأغطية الإنشاءات من البولي إيثيلين^(١).

٤ - أوردت التعريفات الجمركية في الفصل الثاني منها تعداداً للمواد الممنوع استيرادها والمواد المقيد استيرادها، بما يتماشى مع ظروف المجتمع الكويتي.

ثانياً - فئة الرسوم:

رأينا أن الاختلاف الأساسي بين الضريبة والرسم هو أن الرسم يدفع نظير خدمة معينة لدافعه، بينما تعتبر الضرائب مشاركة إجبارية في النفقات العامة دون حصول دافعيها على مقابل معين. ومن ثم فإن بعض الأنظمة الضريبية تفرض ضرائب جمركية إضافية في فترات التوتر والأزمات في العلاقات الاقتصادية الدولية كاختلال ميزان المدفوعات، أو أن تعتمد بعض الدول الأجنبية إلى اتباع نظام الإغراق^(٢).

(١) وكذلك صدر مرسوم في ٢٩ ديسمبر ١٩٨٠م بتحديد فئة الضريبة الجمركية على جميع أنواع السجائر والتبغ المستورد بنسبة ٣٠٪.

(٢) الإغراق: هو بيع منتجات معينة خارج بلد المنشأ بسعر أقل من سعر بيع هذه المنتجات في الداخل، ولذلك تلجأ الدولة المصدر إليها هذه المنتجات إلى فرض ضريبة إضافية عليها لكافة هذا الإغراق. انظر:

- BALASSA (Bela), «studies In Trade liberalization», Baltimor, Maryland, 1967, PP. 293-296.

أما بالنسبة للرسوم الجمركية فقد نصت عليها المادة (١١) من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ حيث جاء فيها : «يصدر الوزير قراراً 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 ومقابل الخدمات المشار إليها في الفقرة السابقة» ونستنتج من نص هذه المادة ما يلي:

١ - أن القرار الذي يصدره الوزير بتحديد الرسوم هو بناء على قانون الجمارك، ذلك أن تطبيق مبدأ المشروعية في الضرائب إذا كان يتطلب أن يكون فرضها بقانون، فإن تطبيق هذا المبدأ بالنسبة للرسوم يتطلب أن يكون فرضها بقانون أو بناء على قانون^(١).

٢ - وردت هذه الرسوم في الفصول الرابع والخامس والسادس من جدول التعريفات الجمركية في الكويت وهي تتضمن: أجور المناولة، وأجور التفريغ، وأجور الأرضية، ورسوم الرسو، ورسوم الميناء والإنارة، ورسوم الحمولة، واستخدام زوارق الميناء، وتزويد المياه العذبة، وأجور المناولة والأرضية في مناطق البر والجو، وتحويل البضائع الأجنبية العائدة لبلدان أجنبية من الوسيلة الناقلة لأخرى، ورسوم المستندات الرسمية. ويلاحظ أنه لأهمية إيرادات هذه الرسوم أبرزت في الباب الخامس من جدول الإيرادات في ميزانية دولة الكويت والذي يحمل عنوان «الضرائب والرسوم على التجارة والمعاملات الدولية».

٣ - وضعت المادة (١١) في فقرتها الثانية قاعدة أساسية هي أن الإعفاء من الضريبة الجمركية بجميع أنواعه، لا يشمل الإعفاء من هذه الرسوم ومقابل الخدمات. ذلك أن الضريبة عموماً، ومنها الضريبة الجمركية، يدفعها الممول دون أن يحصل في مقابلها على نفع خاص به. أما الرسوم، ومنها الرسوم الجمركية، تدفع في مقابل انتفاع الشخص بخدمة معينة مما يتطلب التناسب بين الرسم المدفوع والخدمة المؤداة.

ثالثاً - رد الضريبة الجمركية :

يعتبر نظام رد الضريبة الجمركية من الأنظمة الجمركية الخاصة. وهذه الأنظمة هي تنظيمات تخضع لها البضائع الأجنبية بحيث يسمح لها بموجبها - مع توافر ظروف وشروط معينة - اجتياز الحدود والإقامة داخل الإقليم الوطني دون أن يدفع على هذه البضائع الضرائب الجمركية المطلوبة عادة. ونظام رد الضريبة الجمركية (أو الدروباك (Le drawback

(١) د. محمد سعيد فرهود، «مبادئ المالية العامة»، مذكور سابقاً، ص ١٤٥.

هو نظام يطبق على المواد الأولية أو نصف المصنعة الأجنبية الخاضعة للضريبة الجمركية أصلاً التي تدخل إقليم الدولة بعد تسديد الضريبة الجمركية عليها، وتبقى فيه مدة معينة لإجراء بعض التحويل والإدماج لتصبح من السلع المصنوعة، ثم يجري رد هذه الضريبة الجمركية إلى دافعيها عند إعادة تصدير هذه السلعة إلى الخارج خلال مدة معينة.

وقد ورد نظام رد الضريبة الجمركية في المرسوم بقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠، حيث نصت المادة (١٢) على بعض الحالات الخاصة في رد الضريبة الجمركية والتي يتم الرد بناء على طلب صاحب الشأن إضافة للشروط المتعلقة بكل من هذه الحالات. فقد جاء في هذه المادة أنه: «يجوز - بناء على طلب صاحب الشأن - رد الضريبة الجمركية المستوفاة عن البضاعة التي تعاد إلى مصدرها أو لأية جهة خارج البلاد في الحالات الآتية:

- ١ - إذا صدر قرار من الجهة الرسمية المختصة بعد تداولها أو استعمالها.
- ٢ - إذا كانت إعادة تصدير البضاعة بناء على حكم نهائي في خلاف بين المصدر والمستورد.
- ويشترط في هاتين الحالتين لاسترداد الضريبة أن يتم إعادة تصدير البضاعة خلال المدة التي يصدر بتحديدتها قرار من الوزير بما لا يتجاوز سنة من تاريخ صدور القرار أو الحكم.
- ٣ - إذا وردت البضاعة مخالفة لما تم الاتفاق عليه في نوعها أو صنعها أو مواصفاتها، على أن يخطر صاحب الشأن إدارة الجمارك بذلك خلال المهلة التي تحددها الإدارة المذكورة.
- ٤ - إذا تم تصنيع البضاعة وتصديرها إلى الخارج بترخيص من الجهة الرسمية المختصة.

أما المادة (١٣) من المرسوم بقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠، فقد أوردت الحالة العامة لنظام رد الضريبة الجمركية حيث جاء فيها: «ترد الضريبة الجمركية التي سبق تحصيلها في حالة إعادة تصدير البضائع أو الآلات التي أدت عنها الضريبة. ويصدر قرار من سلطة الجمارك بتحديد الشروط والأوضاع الواجب توافرها واتباعها عند إعادة التصدير». وقد علّقت المذكرة الإيضاحية لهذا القانون على هذه المادة بقولها: «... وهذا النظام يحقق مزايا كبيرة لتلك التي تنتج من إنشاء مناطق جمركية حرة، ويعتبر خطوة مهمة في الطريق نحو تطوير النظام الجمركي لخدمة مصالح البلاد التجارية والصناعية وجعلها مركزاً للتعامل مع العالم الخارجي وخاصة مع الأقطار المجاورة في منطقة الخليج العربي».

وعملًا بأحكام هذه المادة صدر قرار وزير المالية رقم ٨٠/١٥٢ لسنة ١٩٨٠ (م) ٦٠

و ٦١)، ثم عدل بقرار وزير المالية رقم ٣ لسنة ١٩٩٠ في شأن البيانات والأنظمة الجمركية (المواد ٦٦ و ٦٧ و ٦٨). ولتطبيق رد الضريبة الجمركية هنا فإنه يشترط ما يلي:

١ - تقديم طلب إعادة التصدير إلى إدارة الجمارك من قبل أصحاب البضائع أو من يمثلهم لأخذ الإذن بإعادة التصدير.

٢ - أن يكون المصدر هو المستورد الذي وردت باسمه البضاعة في الأصل أو أي شخص آخر متى أثبت لإدارة الجمارك بما لا يدع مجالاً للشك شراءه للبضاعة من مستوردها الأصلي.

٣ - ألا تقل قيمة البضاعة عن ألف دينار.

٤ - أن يتم إعادة تصدير البضاعة خلال سنتين من تاريخ فرز الإقرار الجمركي.

٥ - أن تكون البضاعة المطلوب إعادة تصديرها بذات المواصفات والحالة التي استوردت فيها.

٦ - ألا تكون من البضائع المقيد تصديرها بموجب أنظمة وقرارات صادرة عن الجهات الحكومية الأخرى، ويجوز إعادة التصدير في هذه الحالة إذا سمحت الجهة الحكومية المختصة بذلك.

٧ - أن يسدد بدل خدمات بواقع ٥٪ من قيمة البضائع المعاد تصديرها فقط، وذلك حسب قيمتها المعلنة في الإقرار الجمركي حين استيرادها.

٨ - أن يعبأ النموذج الخاص بإعادة التصدير الذي تعده إدارة الجمارك لهذا الغرض.

٩ - أن يثبت خروج البضائع المعاد تصديرها من البلاد بختم وتوقيع مركز الخروج الجمركي أو بشهادة إبراء مصدقة من السلطات المختصة في بلد المقصد.

وقد قصد من هذه الشروط إعطاء المزيد من التيسير وتبسيط الإجراءات بحيث لا يضار المبتدئ بالتجارة من نكسات السوق التجارية وتزاح عنه عقدة التخوف من عدم استقرار السوق^(١).

البيانات والأنظمة الجمركية:

جاء هذا في المرسوم بقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ في الباب الثالث المعنون «البيانات

(١) انظر المذكرة التفسيرية لقرار وزير المالية رقم ٣ لسنة ١٩٩٠.

والأنظمة الجمركية» حيث نصت المادة (١٤) على أن: «يلتزم ربابة السفن وقادة الطائرات ووسائل النقل الأخرى ووكلاؤهم، وملاك جميع هذه الوسائل، وأصحاب البضائع، والمشتغلين بالتخليص الجمركي وغيرهم بما يصدره الوزير من أنظمة تتعلق بالآتي:

- ١ - الأحكام الخاصة بقوائم الشحن ووسائل النقل وتفريغ البضائع وشحنها.
 - ٢ - المسائل المتعلقة بالبيانات الجمركية.
 - ٣ - نظام البضائع العابرة (ترانزيت).
 - ٤ - الإدخال المؤقت.
 - ٥ - المستودعات الخاصة.
 - ٦ - المخلصين الجمركيين.
 - ٧ - تحديد المخالفات والغرامات الجمركية وميعاد أدائها، ويكون توقيع هذه الغرامات بقرار من سلطة الجمارك، وذلك دون إخلال بأحكام القانون المتعلق 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 يوماً من تاريخ إعلانهم بها. وللمحكمة أن تؤيد فرض الغرامة أو تلغيها. ويكون حكم المحكمة في جميع الأحوال نهائياً.
 - ٨ - حالات بيع البضائع الموجودة في المخازن أو المناطق الجمركية وشروط وإجراءات هذا البيع وتحديد المبالغ التي تقتطع من حصيله البيع وفاء لمستحقات إدارة الجمارك، وتنظم أيلولة هذه المبالغ للخزانة العامة في حالة عدم المطالبة بها.
- كما نصت المادة (١٥) على أن: «تحدد بقرار من سلطة الجمارك الإجراءات التي تتخذ داخل النطاقين البحري والبري للرقابة الجمركية».
- وعلى ذلك فإننا نجد أن هاتين المادتين تشتملان على ثلاثة مواضيع هي: الأنظمة الجمركية، والبيانات الجمركية، والمخالفات والغرامات الجمركية. ونحن نفصل هذه المواضيع فيما يلي:

أولا - الأنظمة الجمركية:

سبق أن عرفنا أن الأنظمة الجمركية هي تنظيمات تخضع لها البضائع الأجنبية بحيث يسمح لها بموجيها - مع توافر ظروف وشروط معينة - اجتياز الحدود والإقامة داخل الإقليم الوطني دون أن يدفع على هذه البضائع الضرائب الجمركية المطلوبة عادة. ونضيف أن هذه الأنظمة الجمركية تشمل خمسة أنظمة هي: نظام التجارة العابرة أو الترانزيت، ونظام المناطق الحرة، ونظام الإدخال المؤقت، ونظام رد الضرائب الجمركية أو الدروبك، ونظام المستودعات الجمركية.

وبمقارنة هذا مع نصوص قانون الجمارك الصادر بالمرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠، فإننا نصل إلى ما يلي:

١ - أن الصياغة القانونية للمرسوم بقانون معينة هنا من ناحيتين: الأولى أنه فصل أحكام نظام رد الضريبة الجمركية في المادة (١٢) منه، بينما لم يلتزم بذلك بالنسبة لنظام البضائع العابرة والإدخال المؤقت والمستودعات الخاصة حيث أوردها بالاسم فقط وأحال تفصيلاتها لما يصدره الوزير من قرارات في هذا الشأن. والناحية الثانية أن نظام رد الضريبة الجمركية هو أحد الأنظمة الجمركية الخاصة وكان من المفروض أن يرد ضمن الباب الثالث المعنون: «البيانات والأنظمة الجمركية» وليس قبله.

٢ - أن الأنظمة الجمركية التي أوردها المرسوم بالقانون تشمل رد الضريبة الجمركية، ونظام البضائع العابرة، والإدخال المؤقت، والمستودعات الجمركية. وبذلك يكون قد أغفل نظام المنطقة الحرة. وقد ذكرت المذكرة الإيضاحية لمشروع قانون الجمارك أن «هذا النظام (نظام رد الضريبة الجمركية) يحقق مزايا كبيرة مقارنة لتلك التي تنتج من إنشاء مناطق جمركية حرة». ولا نعلم سبباً يدعو المشرع لترك النظام الأفضل، وهو نظام المناطق الجمركية الحرة، ليأخذ بنظام مقارب له، وهو نظام رد الضريبة الجمركية^(١).

٣ - صدر قرار وزير المالية رقم ٨٠/١٥٢ لسنة ١٩٨٠، ثم حل محله قرار رقم ٣ لسنة ١٩٩٠ في شأن البيانات والأنظمة الجمركية، وتضمن تفصيلات في البضائع العابرة (المواد ٢٨ حتى ٤٦)، والإدخال المؤقت (المواد ٤٧ - ٥٠)، والمستودعات الجمركية (المواد ٥١ - ٦٥)، ورد الضريبة الجمركية (المواد ٦٥ - ٦٨). فنحيل إليها.

(١) انظر تعريف المنطقة الحرة وفوائدها، ما سبق ص ١٠.

ثانيا - البيانات الجمركية :

أشارت المادة ١٤ من المرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ إلى أن المسائل المتعلقة بالبيانات الجمركية تنظم بقرار يصدر من الوزير. واستنادا لذلك صدر قرار وزير المالية رقم ٣ لسنة ١٩٩٠ في شأن البيانات والأنظمة الجمركية حيث تضمنت المواد (١٨ - ٢٥) ما يتعلق بالبيانات الجمركية والتي تشمل :

- ١ - الإقرار الجمركي.
- ٢ - إذن تسليم وسند الشحن.
- ٣ - قوائم تفصيلية بوصف البضاعة وكميتها ووزنها وسعرها وقيمتها الإجمالية (تسليم الكويت CIF).
- ٤ - شهادة منشأ مبين فيها منشأ البضاعة وعددها ووزنها واسم المنتج ومصدقة أصولا.
- ٥ - ترخيص استيراد ساري المفعول.
- ٦ - أية شهادة تقررها السلطات الأخرى المختصة حسب طبيعة البضاعة.

ثالثا - المخالفات والغرامات الجمركية :

ذكرت الفقرة (٧) من المادة (١٤) من المرسوم بقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ بأن 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 يوماً من تاريخ إعلانهم بها. وللمحكمة أن تؤيد فرض الغرامة أو تلغيها. ويكون حكم المحكمة في جميع الأحوال نهائياً». وتطبيقاً لذلك صدر قرار وزير المالية رقم ٣ لسنة ١٩٩٠ (الذي حل محل القرار رقم ١٥٢ لسنة ١٩٨٠)، ونص في الباب الثالث عشر على هذه المخالفات في المواد (٩٨ - ١٠٤)، ومنها نستتج أن الموظف الجمركي المختص يقوم بضبط أية مخالفة جمركية ويحرر بها محضراً يتضمن: أوصاف البضائع محل المخالفة وعددها وكميتها ووزنها، ومكان الضبط وزمانه، وأقوال ذوي الشأن ومستنداتهم، والمستندات والأوراق المثبتة للمخالفة. ثم يحال المحضر إلى إدارة الجمارك فإذا ثبت لها وجود مخالفة جمركية فتفرض غرامة ٤٠ ديناراً أو ٤٥ ديناراً

أو ما يعادل الضريبة الجمركية وذلك بقرار من سلطة الجمارك. ويجب أداء هذه الغرامة خلال (١٥) يوماً من تاريخ إعلان المخالفين بهذا القرار بخطاب موصى عليه بعلم الوصول ما لم يتظلم ذوو الشأن أمام المحكمة الكلية خلال الـ (١٥) يوماً المذكورة.

ونتساءل هنا عن مدى مشروعية ترك تحديد المخالفات والغرامات الجمركية لقرار وزير المالية؟ ونجيب عن ذلك من خلال استعراض رأي الفقه المخالف، وموقف المجلس الدستوري الفرنسي، ثم موقف قانون الجمارك الكويتي:

١ - رأي الفقه المخالف^(١): يعترض بعض الفقهاء على الجزاءات الإدارية الجنائية حيث إنها تعتبر غير دستورية لمخالفتها مبدأ شرعية الجرائم والعقوبات، ومخالفتها لمبدأ الفصل بين السلطات، ومخالفتها لمبدأ الحق في التقاضي حيث نصبح أمام عدالة بدون قاضٍ نظراً لأن الإدارة في حالة الجزاءات الإدارية الجنائية تأخذ دور الخصم والقاضي في آن واحد.

٢ - موقف المجلس الدستوري الفرنسي^(٢): مرّ قضاء هذا المجلس بثلاث مراحل:

المرحلة الأولى: ذهب فيها إلى عدم دستورية الجزاءات الإدارية لأنها تتعارض مع مبدأ الفصل بين السلطات، وذلك في قراره الصادر في ١١ أكتوبر ١٩٨٤.

المرحلة الثانية: أقر فيها المجلس الدستوري الفرنسي بدستورية الجزاءات الإدارية في مجالات محددة، وذلك في حكمه في ٢٣ يناير ١٩٨٧، وفي حكمه في ١٧ يناير ١٩٨٩، في «قضية الإذاعة والتلفزيون». واشترط أن تصدر هذه الجزاءات ضد أشخاص تربطهم بالإدارة علاقة كالموردين والمستفيدين من رخص لممارسة نشاط مهني.

المرحلة الثالثة: أقر المجلس الدستورية الجزاءات الإدارية بشكل عام، فهي لا تعارض مبدأ الفصل بين السلطات ولا مبدأ الحق في التقاضي. فقد أصدر قراره في ٢٨ يوليو ١٩٨٩ في قضية سوق الأوراق المالية حيث ذكر فيه أن قيام الإدارة بفرض جزاءات يدخل ضمن ممارسة الإدارة لامتيازات السلطة العامة ما دام لا يتعلق بالحريات العامة، ولا ضرورة في رأيه أن يقتصر فرض الجزاءات الإدارية على الأشخاص الذين تربطهم بالإدارة علاقة معينة، بل يشمل أيضاً جميع المتعاملين مع الإدارة بشرط احترام الضمانات الدستورية ومنها التناسب بين الخطأ والجزاء والحق في الطعن.

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

(٢) المصدر السابق.

٣ - موقف قانون الجمارك الكويتي: يظهر أن قانون الجمارك الكويتي اعتمد على موقف المجلس الدستوري الفرنسي الأخير حين ترك في المادة ٧/١٤ أمر تحديد المخالفات والغرامات الجمركية وميعاد أدائها لقرار وزير المالية. وقد جاء في المذكرة الإيضاحية لقانون الجمارك ما يؤكد ذلك حيث ذكر أن هذه المخالفات والغرامات الجمركية «هي مخالفات ذات طبيعة إدارية تملك الإدارة توقيعها باتفاق الفقه الجنائي في هذا الصدد».

جرائم التهريب الجمركي:

ستعرض للتهريب الجمركي ضمن المواضيع التالية: تعريفه وما في حكمه، وآثار التهريب، والمستولون عنه وكيفية رفع الدعوى، ومكافحته، والعقوبة، والمصالحة:

أولاً- تعريف التهريب وما في حكمه: يفرق الأستاذ «جان باستيد» بين الغش الجمركي والتهريب الجمركي. فالغش الجمركي لفظ عام يطلق على مخالفة القانون أو مخالفة اللوائح المختلفة التي يجب مراعاتها جمركياً. أما التهريب الجمركي فهو الصورة الأكثر قسوة من صور الغش الجمركي، ويتم باجتياز البضائع الحدود من خارج مكتب الجمرك^(١).

وذهب الدكتور عبد الحميد محمد الحاج صالح إلى تعريف التهريب الجمركي بأنه «إدخال أو محاولة إدخال البضائع عبر النطاق الجمركي للدولة على خلاف الصورة التي وضعها القانون. فهو مجموعة من الأفعال المادية أو المحاسبية التي يقدم عليها المكلف بقصد تجنب دفع الضريبة^(٢)».

ونرى تعريف التهريب الجمركي بأنه إدخال الواردات أو إخراج الصادرات باستعمال طرق غير مشروعة، دون أداء الضرائب الجمركية إذا كانت خاضعة لها، كلياً أو جزئياً، وسواء أجرى هذا الاستيراد أو التصدير خارج المكاتب الجمركية أم داخلها. ومن ثم فإن التهريب الجمركي إما أن يتم عن طريق الحدود البرية أو الحدود البحرية وأحياناً بواسطة الطرق الجوية^(٣).

(١) - BASTID (Jean), «Les douanes», Que sait - je presses universitaires de France, paris, 1965, P. 76 - 78.

(٢) د. عبد الحميد محمد الحاج صالح، «الضرائب الجمركية في سوريا»، رسالة دكتوراه، مذكور سابقاً، ص ١٩٤.

(٣) د. محمد سعيد فرهود، «السياسة الجمركية وأثرها على التنمية الاقتصادية، مع دراسة خاصة عن سورية»، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٧٥، ص ٧٥١.

وفيما يتعلق بوضع تعريف التهريب الجمركي في صلب قانون الجمارك هناك وجهتنا
نظر:

الأولى: ذهبت إلى عدم وضع هذا التعريف في نصوص قانون الجمارك، بل يترك
ذلك للفقهاء ليجاري التطورات الحديثة. ويذكر في هذا الاتجاه قانون الجمارك السوري.

والثانية: ذهبت إلى أن وضع التعريف في نصوص قانون الجمارك يوضح المقصود
بالتهريب الجمركي ويزيل الغموض الذي قد يشوبه خصوصاً وأنه يكون جريمة. ويذكر في
هذا الاتجاه قانون الجمارك المصري^(١)، وقانون الجمارك الكويتي. فقد ورد في المادة
١٦ من قانون الجمارك الكويتي أن: «التهريب هو إدخال أو محاولة إدخال البضائع إلى
دولة الكويت أو إخراجها أو محاولة إخراجها منها بشكل مخالف للنظم المعمول بها طبقاً
لأحكام هذا القانون أو القوانين الأخرى أو دون أداء الضرائب والرسوم المستحقة عليها
كلياً أو جزئياً».

ونظراً للآثار الكبيرة للتهريب الجمركي، والتي سنتناولها فيما بعد، فقد نتج من ذلك
أمران:

١ - أعتبرت «محاولة» التهريب الجمركي تهريباً جمركياً. وتشمل المحاولة كل فعل من شأنه أن
يؤدي حالاً ومباشرة إلى البدء في تنفيذ الجريمة. وهي تعتبر الخطوة الأخيرة في الشروع.
فإذا أمكن تصور الشروع جريمة قائمة بذاتها، فإن المحاولة هي شروع فيها، ومن ثم فهي
شروع في الشروع^(٢). وهذا ما ذهب إليه قانون الجمارك الكويتي حيث نص في المادة ١٤
على أن التهريب هو إدخال أو «محاولة» إدخال البضائع إلى دولة الكويت أو إخراجها أو
«محاولة» إخراجها منها بشكل مخالف للنظم.

(١) جاء تعريف جريمة التهريب الجمركي في قانون الجمارك المصري في المادة ١٢١ حيث نصت: «يعتبر تهريباً إدخال
البضائع من أي نوع إلى الجمهورية أو إخراجها منها بطرق غير مشروعة دون أداء الضرائب الجمركية المستحقة كلها
أو بعضها، أو بالمخالفة للنظم المعمول بها في شأن البضائع المنوعة». وقارن مع: SCHMIDT (Dominique) et
SCHMIDT (Daniel), «Le contentieux douanier et des changes», Dalloz, paris, 1983, PP. 23 et s.

(٢) د. محمد كمال هدي، «جريمة التهريب الجمركي وقرينة التهريب»، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، ١٩٨٩،
ص ٢٨ - ٢٩.

وانظر أيضاً: الطعن (مصري)، رقم ١٢٨٥ لسنة ٢٩ ق، جلسة ١٩٥٩/١٢/٢١ ص ١٠، ص ١٠٢٩، حيث
ذكر «أن العقاب يمتد حتماً إلى ما دون الشروع من الأعمال التي يقصد منها الوصول إلى التهريب وإن لم يصل إلى
البدء في التنفيذ».

٢ - تشدد المشرع فاعتبر بعض الأعمال بمجرد ارتكابها في حكم التهريب. والسبب في هذا صعوبة المراقبة بل تعذرها أحياناً. ومن ثم فقد وضع القانون قرينة قانونية مفادها أن وجود هذه السلع بالصورة المخالفة يعتبر كالفعل التام^(١). ويشترط في هذه الأعمال أن يكون من شأنها تيسير إدخال السلعة أو إخراجها من إقليم الدولة بصورة مخالفة للقانون. كما يشترط في هذه الأعمال مخالفتها للصورة المحددة بالقانون. وقد نصت على ذلك المادة ١٧ من قانون الجمارك الكويتي حيث جاء فيها: «يعتبر في حكم التهريب ما يلي:

- ١ - عدم التوجه بالبضائع والسلع عند الإدخال أو الإخراج إلى أول مركز جمركي.
- ٢ - عدم اتباع الطرق المقررة قانوناً في إدخال البضائع وإخراجها في نطاق المناطق الجمركية أو غيرها.
- ٣ - تفريغ البضائع من السفن أو تحميلها بصورة مغايرة للأنظمة على الشواطئ أو النطاق الجمركي البحري حيث توجد مكاتب جمركية.

(١) أصدرت المحكمة الدستورية العليا في مصر في جلستها بتاريخ ١٩٩٢/٢/٢ حكمها بعدم دستورية (الفقرة الثانية) من المادة (١٢١) من قانون الجمارك (المصري) رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣ وذلك فيما تضمنته من افتراض 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 المصروفات ومبلغ مائة جنيه مقابل أتعاب المحاماة (نشر بالجريدة الرسمية المصرية - العدد ٨ - سنة ١٩٩٢). وقد نصت المادة ٢/١٢١ من قانون الجمارك رقم ٦٦ لسنة ١٩٦٣، المضافة بالقانون رقم ٧٥ لسنة ١٩٨٠، والمعدل بالقرار بقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٨٦، على أن: «يعتبر في حكم التهريب - حيازة البضائع الأجنبية بقصد الاتجار - مع العلم بأنها مهربة، ويفترض العلم إذا لم يقدم من وجدت في حيازته هذه البضائع بقصد الاتجار المستندات الدالة على أنها قد سددت عنها الضرائب الجمركية...»

وقد استندت المحكمة الدستورية العليا في حكمها على ما يلي:

- مخالفة المادة ٢/١٢١ من قانون الجمارك لقرينة البراءة التي تضمنتها المادة (٦٧) من الدستور والتي تنص على أن: «المتهم بريء حتى تثبت إدانته في محاكمة قانونية تكفل له فيها ضمانات الدفاع عن نفسه».

- اختصاص السلطة التشريعية بسن القوانين لا يحولها التدخل في أعمال أسندتها الدستور إلى السلطة القضائية وقصرها عليها.

- مخالفة المادة ٢/١٢١ لحق الدفاع لدحض الاتهام الجنائي الذي عززته المادة (٦٩) من الدستور بنصها على أن: «حق الدفاع بالأصالة أو بالوكالة مكفول».

- إن القرينة القانونية التي تضمنتها المادة ٢/١٢١ لا تعتبر من القرائن القاطعة، إذ الأصل في القرائن القانونية بوجه عام هو جواز إثبات عكسها.

- إن جريمة التهريب الجمركي من الجرائم العمدية التي يعتبر القصد الجنائي ركناً فيها، وتحقق المحكمة بنفسها بحقيقة علم المتهم يقيناً لاظنياً أو افتراضياً بحقيقة الأمر.

انظر: علي مجاهد شاهين، «الضريبة الموحدة»، موسوعة شاهين، طنطا، ١٩٩٤، ص ٥٧ - ٦٣.

- ٤ - تفرغ البضائع من الطائرات أو تحميلها بصورة غير مشروعة خارج المطارات النظامية أو إسقاط البضائع أثناء النقل الجوي.
 - ٥ - استرداد الضريبة الجمركية دون وجه حق أو الشروع في استردادها.
 - ٦ - نقل وحيازة البضائع الممنوعة ما لم يقدم ما يثبت استيرادها بصورة نظامية^(١).
 - ٧ - تقديم بيانات غير صحيحة بقصد استيراد أو تصدير بضائع ممنوعة أو محظورة أو بقصد دفع ضريبة أو رسوم أقل مما يستحق عليها قانوناً.
 - ٨ - تقديم مستندات أو فواتير مزورة أو مصطنعة أو وضع علامات كاذبة على البضائع والسلع.
 - ٩ - إخفاء العلامات الأصلية.
 - ١٠ - ارتكاب أي فعل آخر بقصد التخلص من الضريبة الجمركية أو الرسوم الأخرى.
- ونخلص من الاطلاع على المادتين ١٦ و ١٧ من قانون الجمارك الكويتي أن جريمة التهريب الجمركي، بعد أن توافر لها الركن القانوني، يجب أن يتوافر فيها أيضاً الركن المادي والركن المعنوي^(٢):
- ١ - الركن المادي: نستنتج من دراسة المادتين ١٦ و ١٧ أن هناك ثلاث صور للتهريب الجمركي، ولكل منها ركنها المادي^(٣):
- أ - صورة التهريب من الضريبة الجمركية: وهذه يتحقق الركن المادي فيها بإدخال البضائع إلى إقليم الدولة أو إخراجها منه، بطرق غير مشروعة، مع عدم أداء الضريبة الجمركية.

(١) انظر: طعن بالتمييز رقم ٨٥/٥ جزائي، منشور في مجلة القضاء والقانون، السنة: ١٣، العدد: ١، وزارة العدل، الكويت، ١٩٨٩، حيث إن المطعون ضده كان قد وصل إلى مطار الكويت الدولي فتبين أنه ممنوع من الدخول، فأرسل إلى إدارة الإبعاد بوزارة الداخلية، ولما أعيد ثانية إلى المطار لانتهاز إجراءات تسفيره، أرسل إلى الجمارك لفتيشه فعثر معه الموظف المختص على ثلاث قطع ثب من تحليلها أنها مادة الحشيش. قطعة كان يخفيها في حقيبته، وأخرى بعلبة السجائر، وثالثة في سرواله الداخلي. وقد اعترف بما ضبط معه لبيعه. وقد لوحق المتهم استناداً لقانون مكافحة المخدرات رقم ٧٤ لسنة ١٩٨٣، وللمرسوم بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٠ (قانون الجمارك باعتباره تهريباً جرمياً).

(٢) د. عبدالحמיד الشواي، «الجرائم المالية والتجارية»، المعارف، الاسكندرية، ١٩٨٩، ص ٧٣ - ٧٧.

(٣) د. محمد كمال حمدي، «جريمة التهريب الجمركي وقرينة التهريب»، مذكور سابقاً، ص ٤٥ - ٦١.

ب - صورة التهريب بالمخالفة لأحكام قانون الجمارك أو القوانين الأخرى: والركن المادي فيها هو إتيان أفعال معظورة تتعلق باعتبارات سياسة الدولة أو الأمن العام أو الأمن الصحي أو الاجتماعي أو الاقتصادي، أو حماية تراث الأمة... الخ

ج - صورة التهريب الحكمي: والركن المادي فيها أن يقوم الشخص بأحد الأفعال العشرة المذكورة في المادة (١٧) من قانون الجمارك الكويتي.

٢ - الركن المعنوي: ف الجريمة التهريب الجمركي يلزم فيها توافر القصد الجنائي، أي اتجاه إرادة الجاني إلى ارتكاب الفعل المادي مع علمه بماهيته. وجوهر الركن المعنوي هو الإرادة الإجرامية القائمة على التمييز والاختيار، وإلا تجردت الإرادة من قيمتها القانونية وتوافر بذلك مانع من موانع المسؤولية الجنائية^(١).

ثانياً- آثار التهريب الجمركي:

إن مشكلة التهريب الجمركي مشكلة قديمة حديثة. فقصص التهريب الجمركي من الضرائب العالية على الحرير مشهورة. وفي الزمن الحديث نسبياً يشار للتهرب من الضرائب العالية على التبناك في عدن أيام الاحتلال البريطاني، وفي نيجيريا أدى التهريب الجمركي إلى أن تفقد الميزانية العامة نحو ٥ - ١٠ مليون دولار سنوياً في فترة الستينات^(٢).

وقد بين الأستاذ «بجواتي» أن الضرائب الثقيلة تؤثر في الأخلاق الإدارية والعامة. فهي تؤدي إلى تفشي الرشوة في المصالح الضريبية للبلاد النامية، وإلى انتشار التهريب الضريبي فيها^(٣).

كما أن الضرائب الجمركية إذا كانت تفرض بمعدلات عالية من أجل حماية الصناعة الوطنية، على السلع المصنوعة الأجنبية المماثلة أو البديلة عن السلع المصنوعة الوطنية

(١) - نقض جنائي مصري، ١٩٧٢/٣/١٩، ص ٢٣، ص ٤١٣.

- نقض مدني مصري، ١٩٥٤/١١/١١، ص ٦، ص ١١٥.

- طعن بالتمييز (كويت) رقم ١٩٨٦/١٦٧ جزائي، جلسة ١٩٨٦/١٢/١ (جريمة جلب الحمر والتهريب الجمركي تامين)، منشور في مجلة القضاء والقانون، وزارة العدل، السنة (١٤)، العدد (٢)، ١٩٩٣، ص ٤٥٣ - ٤٥٥.

- PREST (A.R.), «public Finance In underdeveloped Countries», OP. cit., P. 64.

(٢)

- BHAGWATI (Jagdish), «L' économie des pays sous - développés», Hachette, paris, 1966, P.116.

(٣)

المحمية، فإنها تفسح مجالاً كبيراً للمهربين لكي يتفننوا في استعمال طرق مختلفة للتهريب من أجل تحقيق أرباح عالية غير مشروعة. كما يفسح مجالاً لموظفي الجمارك لتحقيق رشاوى ودخول عالية غير مشروعة. ولعل طول الحدود السياسية للدولة، وزيادة استعمالها للأنظمة الجمركية الخاصة (الترانزيت، والمستودعات، والمناطق الحرة، والإدخال المؤقت، ورد الضرائب الجمركية) ما يسهل التهريب ويوجد صعوبات كبيرة في ضبطه والسيطرة عليه.

ومن الناحية المالية، إضافة إلى أن التهريب الجمركي يقلل من مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية في مالية الدولة، فهو يعمل - من الناحية الضريبية أيضاً - إلى توزيع العبء الضريبي على الفئات الاجتماعية بما يخالف العدالة الضريبية.

ومن ناحية التجارة الخارجية للدولة فإن التهريب الجمركي يجعل هذه التجارة تعجز عن تحقيق هدفها في رفع معدل التنمية في الدولة.

وبالنسبة لأثر التهريب الجمركي في ميزان المدفوعات، فيذكر أنه يؤدي إلى أن تصبح سجلاته ورصيده لا تدل على حقيقة وضع الدولة.

وأخيراً، يؤدي التهريب الجمركي - من الناحية الإحصائية - إلى الشك في أرقام هذه الإحصاءات وفي النتائج التي تتوصل إليها^(١).

ثالثاً - المسئولون عن التهريب الجمركي وكيفية رفع الدعوى:

١ - نتج من كبر حجم الآثار السيئة للتهريب الجمركي أيضاً أن عمدت التشريعات إلى أن توسعت في المسؤولين عن التهريب الجمركي بحيث لم تقتصر على الفاعل الأصلي وشركائه، بل شملت آخرين أيضاً. فقد نصت المادة (١٨) من قانون الجمارك الكويتي على أن: «يعتبر مسؤولاً عن التهريب أو محاولته - فضلاً عن الفاعلين الأصليين والشركاء في الجرم - حائزو البضائع المهربة وأصحاب وسائل النقل التي استخدمت في التهريب وسائقوها ومعاونوهم وأصحاب أو مستأجرو المحلات والأماكن التي أودعت فيها البضائع المهربة إذا كانوا على علم أو مفروض فيهم العلم بواقعة تهريبها».

(١) انظر بالنسبة لآثار التهريب الجمركي:

- BYEŠ (M.), «Relations économiques Internationales», OP. Cit., PP. 33 - 34.

- BHAGWATI (J.), «L'économie des pays sou-développés», OP. cit., PP.116-117.

٢ - يفرق بين كل من الشكوى والطلب والإذن كما يلي^(١):

- أ - الشكوى: تتعلق بالصالح الخاص للمجني عليه. ويتقدم بها المضرور أو صاحب الشأن أو من يمثله. وهي إما شفوية أو كتابية، وأثرها عيني في الجريمة.
 - ب - الطلب: تتعلق بالصالح العام. وهو يماثل الشكوى إلا في اعتبار الطلب عملاً إدارياً يعتمد على مبادئ موضوعية في الدولة. والطلب لا يكون إلا كتابياً. وتتفق الشكوى والطلب بجواز التنازل عنهما.
 - ج - الإذن: يصدر بسبب شخص معين كالإذن برفع الحصانة البرلمانية أو رفع الحصانة القضائية. وإذا صدر الإذن فلا يجوز العدول عنه.
- وقد نصت المادة (١٩) من قانون الجمارك الكويتي على أن: «ترفع الدعوى في قضايا التهريب من النيابة العامة بناء على طلب كتابي من سلطة الجمارك».
- والحكمة من إيراد قيد يحد من حق النيابة العامة في تحريك الدعوى الجنائية في قضايا التهريب هو ترك الأمر لسلطة الجمارك لإجراء موازنة بين مصالح الدولة لتقرر الطلب من النيابة العامة لرفع الدعوى من عدمه.
- ويجب أن يكون الطلب مكتوباً، وبعبارة قاطعة الدلالة في رفع الدعوى الجنائية، بحيث يشتمل على البيانات التي تحدد الجريمة ذاتها دون اعتبار لشخص من تسفر عنه نتيجة الدعوى.

رابعاً - مكافحة التهريب الجمركي:

نظراً للآثار السيئة للتهريب الجمركي، فقد اقترحت بعض الأمور التي تؤدي إلى القضاء عليه أو تخفيف حدته على الأقل، ومنها^(٢):

- ١ - زيادة وعي المكلفين بالضرائب الجمركية.
- ٢ - العمل على زيادة الكفاءة في الإدارة الجمركية، وملاحقة المهربين، وتفويض موظفي الجمارك سلطات الضابطة القضائية.
- ٣ - سد الثغرات القانونية في قانون الجمارك ولائحته التنفيذية، والقوانين الأخرى المرتبطة به.

(١) د. محمد كمال حمدي، «جريمة التهريب الجمركي وقبيرة التهريب»، مذكور سابقاً، ص ٩١ - ١٠٣.

BASTID (J.), «Les douanes», OP. cit., PP. 77 - 80.

(٢)

- ٤ - زيادة عقوبة التهريب الجمركي.
- ٥ - عقد المعاهدات الثنائية أو المتعددة الأطراف مع الدول الأخرى بقصد مكافحة التهريب.
- ٦ - معالجة الأسباب التي تخضع المهربين على القيام بالتهريب كالعامل على التقارب بين مستوى الأسعار داخل الدولة مع أسعار الدول المجاورة.

خامساً - عقوبة التهريب:

تنص المادة (٢٠) من قانون الجمارك الكويتي على أنه: «مع عدم الإخلال بأية عقوبة أشد منصوص عليها في قانون آخر، يعاقب على التهريب وما في حكمه ومحاولته بالآتي:

أ - الحبس الذي لا يتجاوز ثلاث سنوات وبغرامة لا تقل عن مائة دينار ولا تزيد على عشرة آلاف دينار أو بإحدى هاتين العقوبتين.

ب - غرامة جمركية لا تتجاوز ثلاثة أمثال الضرائب والرسوم المستحقة.

ج - مصادرة البضائع موضوع التهريب أو الحكم بما يعادل قيمتها - إذا لم تكن قد ضبطت - والحكم بمصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهريب فيما عدا السفن والطائرات ما لم تكن قد أعدت لهذا الغرض».

كما نصت المادة (٢١) على أنه: «يجوز لسلطة الجمارك التحفظ على البضائع المضبوطة في حالة فرار المهربين أو عدم الاستدلال عليهم، ويبيعها بالشروط المشار إليها في المادة ١٤ من هذا القانون، وتؤول حصيلة البيع إلى الدولة إذا مضت مدة سنة على تاريخ البيع دون ضبط المهربين. فإذا ضبطوا أو قدموا للمحاكمة خلال هذه المدة وحكم بمصادرة البضاعة سرى حكم المصادرة على المبلغ السالف الذكر».

ونخلص من ذلك إلى مايلي:

- ١ - أن المشرع ساوى في العقوبة بين ثلاث حالات هي: التهريب، وما في حكمه، ومحاولته.
- ٢ - إذا وجد نص في قانون آخر يقضي على التهريب أو ما في حكمه أو محاولته بعقوبة أشد، فإن العقوبة الأشد هي التي يجب أن تطبق، أي لا يطبق مبدأ الأصلح للمتهم.
- ٣ - على القاضي، إذا ثبت له أي من التهريب أو ما في حكمه أو محاولته، فعليه أن يحكم على المسئول بعقوبة تتضمن ثلاثة أمور هي:

أ - الحبس و/أو الغرامة، وهما عقوبتان جنائيتان: الأولى سالبة للحرية، والثانية مالية. وتخصعان للأحكام المقررة لهما، ومن ثم يجوز فيهما إيقاف التنفيذ، وتسقط كل منهما بمضي المدة على التفصيل المبين في قانون الإجراءات الجنائية، وتعتبر كل سابقة في العود.

ب - الغرامة الجمركية، وهي لا تتجاوز ثلاثة أمثال الضرائب والرسوم المستحقة. وقد انقسم الفقهاء في تحديد الطبيعة القانونية لهذه الغرامة الجمركية^(١). فبعضهم ذهب إلى أنها جزاء جنائي لأنه لا تتوافر فيها فكرة وجود ضرر مادي قابل للتعويض. وذهب آخرون إلى أنها تعويض مدني قدّر المشرع أنه يستحق لسلطة الجمارك لقاء التهرب من سداد الضريبة الجمركية. وذهب فريق ثالث إلى أنها ذات طبيعة مختلطة تجمع بين صفتي العقوبة والتعويض معاً، فهي عقوبة توقع على مرتكب الجريمة، وتعويض للخزانة عما أصابها من ضرر.

ج - المصادرة، وهي إذ تعني «نقل ملكية المال إلى الدولة»، فإنها ترد في هذه المادة على أمرين: الأول هو مصادرة البضائع محل التهريب: فإذا ضبطت البضائع فإن المصادرة تعتبر عقوبة وجوبية يتعين على القاضي الحكم بها. وهي تسمى المصادرة العينية أو الحقيقية. وفي حالة عدم ضبط البضائع، فإن انعدام المحل لا يعني إفلات المسؤول من العقوبة، لذلك على القاضي أن يحكم بما يعادل قيمتها. وهذه تسمى المصادرة الوهمية أو مقابل المصادرة. وهي عقوبة وجوبية أيضاً. والأمر الثاني هو مصادرة وسائل النقل والأدوات والمواد التي استعملت في التهريب كالألات التي استخدمت في رفع البضائع المهربة والحقائب والصناديق التي وضعت فيها البضائع المهربة. وقد يتعدى قانوناً الحكم بمصادرة وسائل النقل كالسفن والطائرات المملوكة للدولة أو لإحدى المؤسسات العامة الملحقة أو المستقلة. ولكن إذا أعدت هذه السفن والطائرات للتهريب فيجب الحكم بمصادرتها. ويلاحظ أنه إذا لم تضبط وسائل النقل وأدوات التهريب ومواده فلا يجوز الحكم بما يعادل قيمتها مثل حالة عدم ضبط البضائع محل التهريب، وذلك لعدم النص عليها. وفي هذا يختلف قانون

(١) د. محمد كمال حمدي، «جريمة التهريب الجمركي وقرينة التهريب»، مذكور سابقاً، ص ٦٧ - ٧٢.

- نقض جنائي مصري، ١٩٧٣، س ٢٤، ص ٣٢٥.

(٢) طعن بالتمييز رقم ١٩٨٥/٢٥٧، جزائي، جلسة ١٩٨٦/٢/١٠، منشور في مجلة القضاء والقانون، وزارة العدل، الكويت، السنة (١٤)، العدد (١)، ص ٣٨٨ - ٣٩٠.

الجمارك الكويتي عن قانون الجمارك الفرنسي حيث ورد فيه جواز الحكم بغرامة المصادرة في جميع الأحوال.

بقيت الإشارة إلى حالة فرار المهربين أو عدم الاستدلال عليهم مع ضبط البضائع محل التهريب فهنا يؤخذ بما يلي:

- يجوز لسلطة الجمارك التحفظ على البضائع المضبوطة. فهي قضية جوازية تقدرها سلطة الجمارك، ولها حق تطبيقها أو عدم تطبيقها.
- ويجوز لسلطة الجمارك أن تقوم ببيعها أو عدم البيع. فإذا قررت البيع فإنه يطبق عليها ما يطبق في حالة بيع البضائع الموجودة في المخازن أو المناطق الجمركية وشروط وإجراءات هذا البيع وتحديد المبالغ التي تقتطع من حصيللة البيع وفاء لمستحقات إدارة الجمارك.
- إذا ضبط المهربون أو قدموا للمحاكمة خلال مدة سنة من تاريخ البيع وحكم بمصادرة البضاعة فإنه يسري على المبلغ حصيللة البيع حكم المصادرة.
- إذا لم يضبط المهربون خلال مدة سنة من تاريخ البيع فإن حصيللة البيع تؤول إلى الدولة، ومن ثم فلا يجوز إعادتها إلى المهربين أو ورثتهم أو أي شخص آخر.

خامسا - المصالحة:

نصت المادة (٢٢) من قانون الجمارك الكويتي على أن: «السلطة الجمارك - بناء على طلب أصحاب الشأن كلهم أو بعضهم - أن تعقد مصالحة في قضايا التهريب سواء كان ذلك بالاستعاضة عن العقوبات التي نصت عليها المادة ٢٠ من هذا القانون بالآتي:

أ - غرامة لا تقل عن مثلي الضريبة الجمركية والرسوم الأخرى المستحقة عن البضائع المستوردة أو المصدرة موضوع جريمة التهريب.

ب - مصادرة البضائع المستوردة أو المصدرة موضوع جريمة التهريب.

ومع ذلك يجوز أن تتضمن المصالحة إعادة كل أو بعض البضائع المحجوزة ووسائل النقل والأشياء التي استخدمت في جريمة التهريب. على أنه في القضايا التي تزيد قيمة البضائع فيها - حسب قيمتها في السوق المحلية - عما يحدده الوزير فلا تكون المصالحة فيها إلا بقرار منه».

ونفصل الأمر في المصالحة في الفقرات التالية: تعريف المصالحة، والمقابل في المصالحة، وشروط المصالحة، وأثرها:

١ - تعريف المصالحة: عرّفت محكمة النقض المصرية المصالحة بأنها نزول من الهيئة الاجتماعية عن حقها في الدعوى الجنائية مقابل الجعل الذي قام عليه الصلح^(١).

وليست المصالحة حقاً للمتهم أو المحكوم عليه، بل هي أمر جوازي متروك تقديره لسلطة الجمارك^(٢). ومن ثم فإن لوزير المالية أن يضع ضوابط معينة للاستجابة للمصالحة، بل له أن يمنع حصوله في بعض جرائم التهريب الجمركي. ولا رقابة لقاضي الموضوع على إجراء المصالحة بين صاحب الشأن وسلطة الجمارك لأنه يمكن لسلطة الجمارك أثناء نظر دعوى التهريب الجمركي التنازل عن الطلب، بل إن المصالحة جائزة حتى بعد صدور الحكم النهائي في دعوى التزوير. ويضاف إلى ذلك أننا إذا افترضنا أن هناك رقابة لقاضي الموضوع على إجراء المصالحة فإنه ليس هناك ما يمنع سلطة الجمارك من إبرام مصالحة جديدة تنتج آثارها بقوة القانون. وإن كنا نرى أنه يجب أن يكون للقضاء رقابة للتثبت من إجرائه ضمن الحدود التي حددها قانون الجمارك أو قرارات وزير المالية.

٢ - المقابل في المصالحة: بينت المادة (٢٢) من قانون الجمارك الكويتي أن عقد المصالحة في قضايا التهريب يتضمن الاستعاضة عن العقوبات التي نصت عليها المادة (٢٠) بأن يكون مقابل المصالحة أحد أمرين:

أ - غرامة لا تقل عن مثلي الضريبة الجمركية والرسوم الأخرى عن البضائع المستوردة أو المصدرة موضوع جريمة التهريب.

ب - مصادرة البضائع المستوردة أو المصدرة موضوع جريمة التهريب.

ويعاب على المصالحة من ناحيتين:

أ - يذكر الدكتور محمود محمود مصطفى أن نظام المصالحة مع المتهم مقابل التنازل عن سلطة العقاب يدعو إلى الشك في سلامته، فالمتهم أو المحكوم عليه يمكنه أن يدفع مقابلاً لما قضى أو يحتمل أن يقضى عليه به من عقوبة سالبة للحرية. ومن ثم فإن هذا النظام لا يحقق المساواة بين الناس. فالأغنياء لهم القدرة على دفع ثمن

(١) محكمة النقض المصرية ١٦/١٢/١٩٦٣، س ١٤، ص ٩٢٧.

- محكمة النقض المصرية ٢٧/٤/١٩٧٥، س ٢٦، ص ٣٥٨.

(٢) الطعن (مصري) رقم ١١٠٤ لسنة ٤٥ق، جلسة ١٠/٢٦/١٩٧٥، س ٢٦، ص ٦٣٠ حيث ذكر: «فإن مجرد عرض الطاعن الصلح دون أن يصادف ذلك قبلاً من مدير عام مصلحة الجمارك لا يرتب عليه الأثر الذي نصت عليه المادة (٢٢) من انقضاء الدعوى الجنائية».

حريتهم، بينما ليس للفقراء القدرة على ذلك. كما أن هذا النظام - وهو يسمح بانقضاء الدعوى بعيدا عن بصر الجمهور وسمعه - لا يحقق الردع العام المطلوب في العقوبة الجزائية. بل إن هذا النظام - وهو يسمح بدفع المقابل للجريمة - يؤدي إلى تكوّن عقيدة بأن هذه الجرائم الاقتصادية غير خطيرة، وفي هذا خطر كبير على السياسة الاقتصادية^(١).

ب - كما يذكر الدكتور محمد كمال حمدي أن مقابل المصالحة هو مبلغ يقل عن كامل التعويض، (وهذا ظاهر من المقارنة بين العقوبة الواردة في المادة (٢٠) من قانون الجمارك الكويتي ومقابل المصالحة الوارد في المادة (٢٢) من نفس القانون). ذلك أن طلب الصلح يقدم أثناء نظر الدعوى الجنائية أو بعد الفصل فيها بحكم نهائي، ومن ثم فإن هذا يقتضي ضرورة إلزامه بكامل التعويض أو زيادة عليه لأن المتهم أو المحكوم عليه يحصل على مغنم عندما يدفع مقابل المصالحة وهو انقضاء الدعوى الجنائية بالنسبة للمتهم، ووقف تنفيذ العقوبة الجنائية وجميع الآثار المترتبة على الحكم بالنسبة للمحكوم عليه^(٢).

٣ - شروط المصالحة: الشروط الواجب توافرها في المصالحة ثلاثة هي:

أ - ممن تصدر المصالحة: جاء في المادة (٢٢) من قانون الجمارك الكويتي «السلطة الجمارك - بناء على طلب أصحاب الشأن كلهم أو بعضهم - أن تعقد مصالحة في قضايا التهريب..» ويتج من ذلك أن المصالحة يجوز أن تصدر من وزير المالية أو من ينييه في إجراء المصالحة كالمدير العام للجمارك.

ب - ميعاد المصالحة: لا يوجد في المادة (٢٢) ما يشترط حصول المصالحة خلال ميعاد معين، ومن ثم فإنه يجوز حصولها خلال النظر في الدعوى، ويصح حصولها أيضا بعد الفصل فيها بحكم نهائي. بل ويجوز حصول المصالحة أمام نظر محكمة التمييز في الطعن في جريمة التهريب الجمركي. وليس ما يمنع قانوناً من طلب المصالحة بعد تنفيذ العقوبة الجنائية، فللمحكوم عليه مصلحة في ذلك هي إلغاء ما تم تنفيذه من عقوبة الغرامة وإلغاء جميع الآثار المترتبة على الحكم.

(١) د. محمود محمود مصطفی، «الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن»، ج١، القاهرة، ١٩٦٣، بند ١٤٧.

(٢) د. محمد كمال حمدي، «جريمة التهريب الجمركي وقربنة التهريب»، مذكور سابقاً، ص ١١٠.

ج - شكل المصالحة: لا يشترط شكل خاص في المصالحة سوى أن يتقدم المتهم أو المحكوم عليه بطلب المصالحة. ثم موافقة سلطة الجمارك وبالتوقيع عليها من صاحب الصفة في إيرامها.

٤ - أثر المصالحة^(١): يترتب على المصالحة انقضاء الدعوى الجنائية إذا تمت هذه المصالحة خلال نظر الدعوى، وإذا تمت المصالحة بعد صدور حكم نهائي في الدعوى فآثار هذه المصالحة هي وقف تنفيذ العقوبة الجنائية وما يترتب على الحكم من آثار. وهذا من النظام العام، ويحدث بقوة القانون.

وتنتج المصالحة آثارها فور إيرامها. والمصالحة مع متهم أو محكوم عليه، ونظراً لأنها من المفروض ألا تتم إلا بعد حصول سلطة الجمارك على التعويض الذي ترتضيه، فإنها تشمل جميع المتهمين أو المحكوم عليهم.

وفي حال ارتباط جريمة التهريب الجمركي بجرائم أخرى، فإن المصالحة في جريمة التهريب الجمركي لا توجب إطلاقاً انقضاء الدعوى في الجرائم الأخرى المرتبطة بها.

تحصيل الضريبة الجمركية:

في تحصيل الضرائب الجمركية جانبان: اقتصادي يبين كيفية تحقيق الحصيلة من الضريبة الجمركية ومن الذي يتحمل عبأها، وجانب قانوني يتحصل في بيان القواعد القانونية التي تحكم تحصيل الضرائب الجمركية. ونفصل القول فيهما فيما يلي:

أولاً - كيفية تحقيق الحصيلة من الضريبة الجمركية ومن الذي يتحمل عبأها:

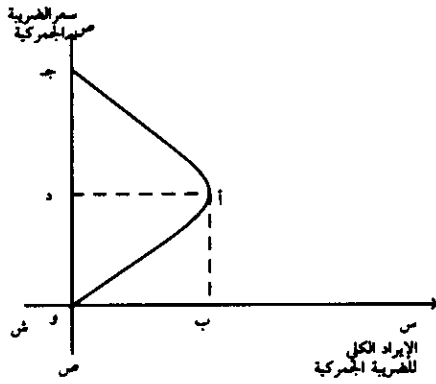
ونبين في هذه الفقرة: قانون تزايد الحصيلة وتناقصها، وبيان أثر الضريبة على الاستيراد في تحقيق الحصيلة باستخدام أسلوب التحليل الاقتصادي الجزئي، وهل تعتبر زيادة الضريبة الجمركية عقوبة، ونقل عبء الضريبة الجمركية:

١ - قانون تزايد الحصيلة الجمركية وتناقصها: تلاقي حجة فرض الضريبة الجمركية بقصد الحصول على إيرادات من أصحاب الحرية ومن أصحاب الحماية لأن المنتج الاجنبي قد يسهم فيها مما يخفف العبء على المستهلكين المحليين^(٢).

(١) د. عبدالحمد الشواهي، «الجرائم المالية والتجارية»، مذكور سابقاً، ص ٨٩ - ٩٢.

(٢) د. صلاح الدين نامق، «التجارة الدولية»، دار المعارف بمصر، القاهرة، ١٩٦٦، ص ٢٦٠ - ٢٦١.

ويرى الاقتصاديون أن هناك قانونا اقتصاديا في تزايد الحصيلة من الضرائب الجمركية وتناقصها. ومن ثم فإن الحصيلة الجمركية تمر بمرحلتين^(١):



أ - المرحلة الأولى (تزايد الحصيلة): ويمثلها (و أ) من المنحنى في الشكل البياني ويظهر منها أنه في النقطة (و) يكون فيها سعر (معدل) الضريبة الجمركية صفراً، والإيراد الكلي لها صفراً. ومع زيادة سعر الضريبة الجمركية فإن الإيراد الكلي يتزايد، حتى نصل إلى النقطة (أ) فيكون الإيراد الكلي قد وصل إلى أقصاه.

ب - المرحلة الثانية (تناقص الحصيلة): ويمثلها (أ ج) من المنحنى في الشكل البياني حيث يظهر منها أن سعر الضريبة الجمركية إذا ما زيد فوق (ود) فإن الإيراد الكلي يتناقص، فإذا وصل إلى السعر (و ج) فإن الإيراد الكلي ينتهي إلى الصفر. ويرجع ذلك إلى سببين:

- نقص الطلب على السلع الأجنبية بسبب ارتفاع سعرها في السوق المحلية نتيجة لنقل عبئها إلى المستهلك الداخلي.
- اتباع الدول الأخرى سياسة المعاملة بالمثل بحيث تخضع صادرات الدولة لنفس المعاملة من قبل الدولة الأجنبية، فتتعدى حصيلة ضريبة الصادر فيما إذا كانت الدولة تفرضها.

(١) د. محمد عبدالعزيز عجيبة ود. صبحي تادرس قريصة، «النقد والبنوك والتجارة الخارجية»، الاسكندرية، ١٩٧٠، ص ٤٨٥ - ٤٨٦.

٢ - أثر الضريبة على الاستيراد في تحقيق الحصيلة باستخدام أسلوب التحليل الاقتصادي الجزئي^(١): يظهر في الشكل أن منحني العرض بالنسبة لسلعة معينة هو (ع ع) ومنحنى

الطلب هو (ط - ط). فإذا افترضنا

أنه قبل فرض الضريبة الجمركية

كان الثمن السائد في السوق

الداخلية للدولة هو (و ث_١) فإن

الطلب (و ك_١) يزيد على العرض

المحلي (و ك_١) ويتحدد الاستيراد

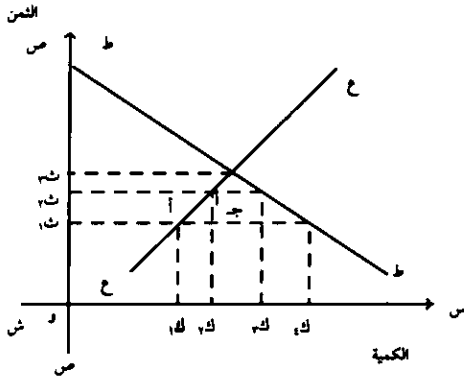
بالكمية (ك_١ ك_١). فإذا فرضت

ضريبة وارد على هذه السلعة بمقدار

(ث_٢ ث_١)، فإن هذا يؤدي إلى

ارتفاع الثمن إلى (و ث_٢)، كما

يتقل الإنتاج (العرض) الداخلي من



(و ك_١) إلى (و ك_٢)، أي يزيد بمقدار (ك_٢ ك_١) وينقص الطلب المحلي من (و ك_١) إلى (و ك_٢)، ومن ثم فإن الكمية المستوردة تنقص من (ك_١ ك_٢) إلى (ك_٢ ك_٢)، أي أن الفرق بين الطلب والعرض المحليين سيتناقص وتكون حصيلة الضرائب الجمركية في هذه الحالة ممثلة بالمستطيل (ج) وهو يساوي حاصل ضرب الواردات (ك_٢ ك_٢) في الضريبة الجمركية المفروضة وهي (ث_٢ ث_١). فإذا رفعنا الضريبة الجمركية حتى تصل إلى (ث_٢) فإن الإنتاج (العرض المحلي) يصبح كافياً للطلب المحلي، وتصبح الضريبة مانعة من الاستيراد وتنتهي الحصيلة الجمركية إلى الصفر^(٢).

٣ - هل تعتبر زيادة الضريبة الجمركية عقوبة؟ يرى بعض الاقتصاديين أن زيادة سعر الضريبة الجمركية، إذا زادت إيرادات الضريبة الجمركية فإن ذلك يعتبر مقبولا ولو أنها تعمل على رفع أسعار المنتجات المستوردة في داخل الدولة. أما إذا رفع سعر الضريبة الجمركية وتناهت إيرادات الضريبة الجمركية إلى الصفر، وتناهى استيراد المنتجات الخاضعة لهذه

(١) ROBERTSON (David), «International Trade policy», Macmillan, London, 1972, PP. 20 - 22;

(٢) د. حازم البيلوي، «نظرية التجارة الدولية»، المعارف، الاسكندرية، ١٩٦٥، ص ٢١٠ - ٢١١.

الضريبة الجمركية إلى الصفر، فإن زيادة الضريبة الجمركية تعتبر عقوبة لأنها أصبحت مانعة، لأنها منعت من توافر السلعة في الأسواق المحلية، أو على الأقل منعت الناس في داخل الدولة من استهلاك هذه السلعة. والضريبة الجمركية تتراوح بين الضريبة والعقوبة إذا كان من شأنها الحد من الاستهلاك^(١).

ونحن نوافق على وجود قانون لتزايد حصيلة الضريبة الجمركية وتناقصها مع الأخذ في الاعتبار مرونة العرض ومرونة الطلب على السلعة المفروضة عليها الضريبة الجمركية. ولكننا لا نوافق على أن يعتبر الحد من الاستهلاك عقوبة، وذلك للأسباب الآتية^(٢):

أ - إن العقوبة تفرض على الشخص عند قيامه بعمل مخالف للقانون أو بجريمة، وهذا لا يتحقق في المستهلك الذي يحد من استهلاكه.

ب - إن الحد من الاستهلاك قد يكون لأسباب اقتصادية أو اجتماعية أو صحية. فمثلاً نجد أن الضريبة الجمركية العالية على المشروبات الكحولية المستوردة، إن لم يتم منع استيرادها، يحقق غرضاً اجتماعياً حيث يتلاءم مع تحريم الدين الإسلامي للخمر، وهو يتفق مع متطلبات الصحة العامة حيث إن المشروبات الكحولية تضر بشاربها، وهو يتفق مع الوجهة الاقتصادية التي تؤكد على ضرورة الحد من الاستهلاك الترفي من أجل العمل على زيادة الادخار والاستثمار اللازمين للتنمية الاقتصادية.

ج - إن الحد من الاستيراد، وعموماً الحد من الاستهلاك، قد يعتبر إجراء تستدعيه الضرورات والظروف الاقتصادية في مرحلة اقتصادية معينة دون أن يكون عقوبة موجهة ضد ناس معينين.

٤ - نقل عبء الضريبة الجمركية: يتوقف تزايد الحصيلة الجمركية وتزايدها على عوامل نقل عبء الضريبة الجمركية، وأهمها درجة التفاعل بين مرونة العرض ومرونة الطلب، ويأتي على رأسها بالنسبة للسلع المستوردة درجة مرونة الطلب. وفي هذا المجال يفرّق عادة بين حالتين^(٣):

- (١) د. نجيب قلادة، «التعريف الجمركية كأداة للسياسة الاقتصادية»، مذكور سابقاً، ص ٢٧٢ - ٢٧٣.
 - (٢) د. محمد سعيد فرهود، «السياسة الجمركية وأثرها على التنمية الاقتصادية، مع دراسة خاصة عن سورية»، رسالة دكتوراه، مذكور سابقاً، ص ٧٣٠ - ٧٣١.
 - (٣) د. محمد ليب شقير، «العلاقات الاقتصادية الدولية»، الطبعة الثانية، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٥٨، ص ٣٣٦ - ٣٣٧.
- د. سعيد النجار، «التجارة الدولية»، الطبعة الثانية، دار النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٦٤، ص ٢٩٣ - ٢٩٥.

أ - حالة فرض ضريبة وارد لأول مرة: فإذا نتج منها انقطاع استيراد السلعة، فإن هذا يعني أن الطلب المحلي على هذه السلعة طلب مرن مبدئياً، وأن الضريبة مانعة للاستيراد، ويتناهى إيرادها للصفر. أما إذا لم تكن الضريبة مانعة للاستيراد، فإن الحصيلة تساوي حاصل ضرب عدد الوحدات المستوردة في مبلغ الضريبة في حالة الضريبة النوعية، أو تساوي حاصل ضرب الكمية المستوردة في معدل الضريبة في حالة الضريبة القيمة.

ب - حالة زيادة ضريبة الوارد: فإذا نتج من هذه الزيادة انقطاع استيراد السلعة أيضاً، فإن الضريبة تصبح مانعة للاستيراد ويتناهى إيرادها للصفر كما هو الأمر في الحالة الأولى. أما إذا استمر ورود السلعة على الرغم من زيادة الضريبة فإن الحصيلة تتوقف على درجة مرونة الطلب على الواردات. ونفرق هنا بين وضعين:

- الطلب على الواردات عديم المرونة: مما يعني أن الواردات تبقى على ما كانت عليه قبل زيادة الضريبة، لأن السلعة إما من السلع الضرورية كدقيق الخبز أو من السلع الشائعة التي تأصل استهلاكها لدى الناس كالشاي، ومن ثم فإن الحصيلة الجمركية تزداد بمقدار يساوي زيادة الضريبة الجمركية مضروبة في الوحدات المستوردة أو في قيمتها، كما هو مذكور في الحالة (أ) السابقة.

- الطلب على الواردات يتمتع ببعض المرونة: فالواردات تقل والحصيلة الجديدة تبقى كما هي أو تزداد أو تنقص. ويتوقف ذلك على مدى زيادة الضريبة الجمركية ومدى نقص الكمية المستوردة.

ثانياً - القواعد القانونية التي تحكم تحصيل الضرائب الجمركية:

تنص المادة (٢٤) من قانون الجمارك الكويتي على أن: «تحصل الرسوم والضرائب والغرامات المقررة أو المحكوم بها بالتضامن من المخالفين أو المستولين وفقاً للأصول المتبعة في تحصيل أموال الدولة. وتكون البضائع ووسائل النقل عند وجودها أو حجزها ضماناً لاستيفاء المبالغ المطلوبة». ومن ثم استناداً لهذه المادة وللقواعد العامة في تحصيل الضرائب فإننا نتوصل إلى ما يلي^(١):

١ - القاعدة العامة في تحصيل الضريبة الجمركية هي أن نجبي في شكل تقدي. ولكن اشتراط الدفع التقدي لدين الضريبة الجمركية لا يعني أن هذا الدين يجب أن يسدد بالنقود الورقية أو

(١) - PICARD (Jean - François, «Finances publiques», Litec, Paris, 1989, PP. 296 - 305.

(١)

المعدنية فحسب، بل يمكن التسديد بجميع وسائل الدفع التي تمثل جزءاً من التيارات النقدية والتي تشمل النقود الورقية والمعدنية، كما تشمل الشيكات المصرفية والحوالات البريدية.

٢ - أن المنازعة في دين الضريبة الجمركية لا يوقف تحصيلها، بل يجب الدفع أولاً، ثم التظلم والاسترداد إذا كان ثمة وجه للاسترداد. وهذه القاعدة ضرورية من أجل ضمان تمويل النفقات العامة وعدم تعطيل سير المرافق العامة.

٣ - أن المبالغ المقررة أو المحكوم بها من رسوم وضرائب وغرامات تفرض وتحصل بالتضامن من مرتكبي المخالفات أو من المسؤولين. وإذا كانت القاعدة في القانون المدني ألا يعتبر التضامن بين المدنيين ملازماً للعقد، بل يعلق وجوده على اتفاق بين الطرفين أو نص صريح في القانون، إلا أن الاجتهاد القضائي قد استقر على أن تطبيق هذا المبدأ ينحصر في الالتزامات التعاقدية التي تخضع لأحكام القانون المدني فقط، ولا يشمل الالتزامات غير التعاقدية الناشئة عن جرم أو شبه جرم^(١). ومع ذلك فقد نصت المادة (٢٤) من قانون الجمارك الكويتي زيادة في الإيضاح على أن: «تحصل الرسوم والضرائب والغرامات المقدرة أو المحكوم بها بالتضامن بين المخالفين أو المسؤولين وفقاً للأصول المتبعة في تحصيل أموال الدولة» ومن ثم فإن التضامن بين مختلف المخالفين أو المسؤولين يؤدي إلى إمكان ملاحقة كل منهم بكامل المبلغ المقرر أو المحكوم به، وليس على سلطة الجمارك أن تجزئ الملاحقات ولا ضرورة لأن ينص الحكم بالتضامن صراحة على المخالفين، فالتضامن يعتبر موجوداً بحكم القانون.

٤ - تتمتع سلطة الجمارك أيضاً بحق حبس البضائع ووسائل النقل بحيث لا يمكن سحبها أو إخراجها إلا بعد تحصيل الرسوم والضرائب والغرامات المقررة^(٢). ويختلف حق الحبس عن التأمين العقاري بكونه يتطلب - كالرهن - بقاء الشيء في حيازة الدائن ويحرم المدين من حق استعماله. وإذا مارست سلطة الجمارك هذا الحق استناداً للنص القانوني الوارد في المادة (٤٤): «... وتكون البضائع ووسائل النقل عند وجودها أو حجزها ضماناً

(١) د. عبد الحميد محمد الحاج صالح، «الضرائب الجمركية في سوريا»، رسالة دكتوراه، مذكور سابقاً، ص ١٨٤ - ١٨٥.

(٢) انظر: الطعن (مصري) رقم ٤٨ سنة ٢٢ ق جلسة ٥٥/١٢/٨، ص ٦، ١٥٤٥ حيث بين أن مصلحة الجمارك تسلم البضائع المستوردة وتستبقها تحت يدها حتى يوفي المستورد الضريبة والرسوم فلا يمنح تجميدها بأحكام عقد الوديعة.

لاستيفاء المبالغ المطلوبة»، فإنه لا يجوز لأصحاب البضائع ووسائل النقل مطالبتها بالتعويض عن الضرر الذي يلحق بهم، إلا إذا ارتكبت خطأ جسيماً.

٥ - تطبيقاً لذلك، فقد صدر قرار وزير المالية رقم ٣ لسنة ١٩٩٠ في شأن البيانات والأنظمة الجمركية، وبيّن طريقة بيع البضائع المودعة في المستودعات الجمركية بعد انتهاء مدتها وعدم تخليصها (المادة ٥٩ والمادة ٦٥)، وطريقة بيع البضائع بعد انتهاء مدتها في المخازن أو المناطق الجمركية أو البضائع والمواد التي آلت للجمارك نتيجة حكم نهائي أو تصالح أو تنازل، أو المواد والبضائع ذات الطبيعة الخطرة أو القابلة للتلف أو الانسياب أو النقصان، أو المواد والبضائع التي في حوزة إدارة الجمارك لنزاع أو ضبط قبل صدور حكم بشأنها من المحكمة المختصة إذا كانت ذات طبيعة خطيرة أو قابلة للتلف أو الانسياب أو النقصان أو إذا كان بقاءها يعرضها لنقصان قيمتها بشكل ملحوظ (المواد ٨٦ و ٨٧ و ٨٨ و ٨٩). وقد بينت المادة (٨٩) أنه يستقطع من حصيلة البيع الضريبة الجمركية والرسوم الأخرى وأجور التفريع والأرضية ونفقات البيع والإعلان وأية مصروفات أخرى أنفقتها إدارة الجمارك على البضائع لأي غرض كان.

التقادم^(١):

تنص المادة (٢٥) من قانون الجمارك الكويتي على أن: «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».

ونخلص من ذلك أن التقادم هنا نوعان: تقادم دين الضريبة والرسوم المستحقة، وتقادم المبالغ المستحقة للأفراد على الحكومة بوصفها ضريبة جمركية أو رسماً. ونفصل ذلك فيما يلي:

(١) قارن مع: SCHMIDT (Dominique) et SCHMIDT (Daniel), «Le Contentieux douanier et des changes», Dalloz, Paris, 1982, PP. 463 et S.

أولاً: تقادم دين الضريبة والرسوم المستحقة: ونفرق هنا بين حالتين: الأولى هي دخول البضاعة أصولاً، والثانية البضاعة المهربة، نبحثهما ثم نبحث في انقطاع التقادم:

١ - دخول البضاعة أصولاً: الافتراض هنا أن البضاعة وصلت إلى المناطق الجمركية الكويتية أصولاً وخرجت منها أصولاً، دون أن تدفع عنها الضريبة الجمركية كلياً أو جزئياً لأي سبب من الأسباب. ومن ثم فإن المشرع تساهل من ناحيتين:

أ - اعتبر أن التقادم يتم بمضي خمس سنوات وليس بخمس عشرة سنة ذلك أن الأصل في الديون المستحقة للدولة على الأفراد ألا تتقادم إلا بخمس عشرة سنة ما لم ينص القانون على مدة أخرى للتقادم. والسبب في التقادم الطويل (١٥ سنة) هو أن هذه الديون تشكل جزءاً من الإيرادات العامة للدولة التي تمول النفقات العامة اللازمة لتسيير المرافق العامة. وحينما يترك المشرع التقادم الطويل الأمد إلى تقادم أقل فلا شك أن لديه من المبررات - وهي تدور في نفس الغرض - ما يدعوه إلى ذلك. ونرى أن هذه المبررات هي إبعاد الناس عن تهريب البضائع، وسلوك الطريق الصحيح في إدخالها عن طريق المناطق الجمركية الكويتية، ومن ثم دفع ما يستحق عليها من ضرائب جمركية ورسوم، وهي تعتبر جزءاً من الإيرادات العامة.

ب - اعتبر المشرع أن التقادم يبدأ من تاريخ «وصول» البضاعة المستحقة عليها الضريبة والرسوم إلى المناطق الجمركية الكويتية. ذلك أن الأساس في استحقاق الضريبة الجمركية على الواردات هو الإفراج عن البضاعة من المنطقة الجمركية متجهة إلى الأسواق المحلية - كما ذكرنا ذلك سابقاً حين بحثنا في الخضوع للضريبة الجمركية - حيث تبنى المشرع الكويتي هذا في المادة (١) عند تعريفه للخط الجمركي، وفي المادة (٢) حينما ذكر أنه تخضع للضريبة الجمركية والرسوم الأخرى جميع البضائع والمواد التي «تدخل» إقليم دولة الكويت. والسبب في تعديل بداية حساب مدة التقادم وتقديمها إلى تاريخ «وصول» البضاعة وليس في «دخولها»، هو مراعاة من يسلكون الطريق المشروع في إدخال بضائعهم عن طريق المناطق الجمركية الكويتية وإبعادهم عن التهريب.

بقي أن نشير إلى أن قانون الجمارك ذكر تقادم كل من «دين الضريبة الجمركية والرسوم الأخرى المستحقة بناءً على هذا القانون» وأغفل «الغرامات» التي نصت عليها المادتان (١٤) و (٢٠). ونرى أنها تتقادم بخمس عشرة سنة وليس بخمس سنوات.

والأسباب هي أن الغرامة التي ذكرها القانون في المادة (٢٠) هي عقوبة على التهريب وما في حكمه. كما أن الغرامة التي ذكرها القانون في المادة (١٤) تتم بإعلان المخالفين بالقرارات الصادرة بتوقيعها. وأخيراً لأن التقادم الخمسي الذي ذكره القانون في المادة (٢٥) هو استثناء من التقادم الأساسي وهو بخمس عشرة سنة، والاستثناء لا يتوسع فيه، خصوصاً إذا تعلق الأمر بإيرادات الخزنة العامة، وفي القانون المالي يجب أن يفسر كل شك لمصلحة الخزنة العامة.

٢ - البضاعة المهربة: عاد المشرع بالنسبة للبضاعة المهربة إلى التقادم الأساسي، فتشدد من ناحيتين: الأولى من ناحية مدة التقادم حيث أصبحت (١٥) سنة وليس (٥) سنوات. والثانية من ناحية ابتداء مدة التقادم حيث حسبت من تاريخ «دخول» البضاعة المهربة إلى البلاد.

٣ - انقطاع التقادم: نصت المادة (٢٥) من قانون الجمارك الكويتي: «وتعتبر الإجراءات التي تتخذها الجمارك وتصل إلى علم المكلف قاطعة للتقادم». ومن ثم فإن انقطاع التقادم حتى يتم يجب توافر أمرين معاً:

أ - إجراءات تتخذها إدارة الجمارك: ولم يحدد القانون هذه الإجراءات، ويمكن أن يرد على سبيل المثال إعلانات المطالبة والإخطارات المتعلقة بالضريبة الجمركية والرسوم والغرامات.

ب - أن تصل هذه الإجراءات إلى علم المكلف بها: ومن ثم وبالمفهوم العكسي فإن إدارة الجمارك إذا اتخذت إجراءات معينة في سبيل مطالبة المكلف ولم تبلغها للمكلف ولم يصل منها شيء إلى علم المكلف فلا يحصل انقطاع للتقادم. ويقع على سلطة الجمارك عبء إثبات اتخاذها للإجراءات ووصول هذه الإجراءات إلى علم المكلف، كأن تثبت إدارة الجمارك بأية طريقة من الطرق بأن المكلف حصل على قرار تحقق (ربط) الضريبة. ومن الملاحظ أن القانون يتطلب لانقطاع التقادم علم «المكلف» نفسه باتخاذ الجمارك للإجراءات، وليس علم شخص آخر كالوكيل أو غيره.

ثانياً - تقادم المبالغ المستحقة على الحكومة بوصفها ضريبة جمركية أو رسماً:

والافتراض هنا أن المكلف - وهو يقوم بدفع الضريبة الجمركية أو الرسوم - سدد أكثر مما يجب عليه طبقاً لأحكام قانون الجمارك. ويلاحظ أن المشرع جعل التقادم خمسياً وليس (١٥) سنة من تاريخ الدفع، أي أنه قصر مدة التقادم. والسبب في هذا

أمران: الأول أن الفرد - وهو يسعى لاسترداد ما كان قد دفعه من غير المستحق عليه بوصفه ضريبة جمركية أو رسماً. تكفيه مدة السنوات الخمس لأن يلاحق مصلحته الشخصية ويسترد المبالغ التي دفعها، وإلا اعتبر مهملًا في حق نفسه، ومن ثم فلا يستحق أن يشملته المشرع برعايته لفترة تزيد عن الخمس سنوات لتصل إلى (١٥) سنة؛ والثاني: أن مصلحة الخزنة العامة - وهي أولى بالرعاية من مصلحة الأفراد - تقتضي تقصير مدة التقادم بالنسبة للمطالبة بها حتى لا تكثر المطلوبات وتتراكم الديون عليها مما قد يؤثر في نفقاتها العامة، وبالتالي يؤثر في حسن أداء المرافق العامة لوظائفها.

خاتمة ومقترحات:

وجدنا أن الضريبة الجمركية ترتبط بالتجارة الخارجية استيراداً وتصديراً، وأن التاريخ يدلنا على أن شعب الكويت عمل بالتجارة الخارجية منذ القديم وحتى العصر الحاضر. ولاحظنا أن الأسباب الموجبة لصدور قانون الجمارك ثلاثة: جغرافية، واقتصادية، وقانونية. وبينما أن المشرع الكويتي سار مع التشريعات الحديثة في اعتبار الضريبة الجمركية ضريبة لارسماً، وفرق بينها وبين الرسوم الأخرى التي تجبى عند الاستيراد أو التصدير، ثم أوردنا تعريف الخط الجمركي، والمنطقة الجمركية، والنطاق البحري للرقابة الجمركية، والنطاق البري لها. ثم أوضحنا كيفية الخضوع للضريبة الجمركية، من حيث الواقعة المنشئة لها وهي عبور السلع للحدود الجمركية للدولة دخولاً (استيراداً) وخروجاً (تصديرًا)، ومن حيث تثمين (تسعير) البضاعة الخاضعة للضريبة الجمركية فقد بينا الجهة المخولة بالقيام بالتثمين، وكيفية حساب القيمة للأغراض الجمركية طبقاً للمادة (٧) من اتفاقية الجات، واتفاقية بروكسل، ودورة طوكيو للمفاوضات التجارية المتعددة الأطراف، وكيفية التظلم من التثمين، ومن حيث مكونات وعاء (مطرح) الضريبة الجمركية، وتأثير تلف البضاعة وإتلافها في الوعاء. ثم تعرضنا للإعفاءات الجمركية من حيث أهدافها (سياسية أو أمنية أو اجتماعية أو اقتصادية)، ومن حيث النص القانوني الذي وردت به (إعفاءات وردت في المواد ٦ و ٧ و ٨ و ٩ من قانون الجمارك، وإعفاءات في نصوص قانونية أخرى، وإعفاءات ترد في مرسوم، وإعفاءات وردت في اتفاقيات متعددة الأطراف انضمت إليها الكويت كاتفاقية تنظيم النقل بالعبور بين دول الجامعة العربية، أو في اتفاقية ثنائية بين الكويت وإحدى الدول الأخرى كالاتفاق الاقتصادي بين حكومة دولة الكويت وحكومة الجمهورية العربية السورية)، ومن حيث شمولها للضريبة الجمركية والإجراءات.

ثم بينا فئة الضريبة الجمركية في علاقتها بالهدف المالي والهدف الحمائي لها، وأن الأصل في دولة الكويت أن تفرض بمعدل ٤٪ من قيمتها ويجوز بمرسوم تحديد فئات أخرى للضريبة الجمركية بالنسبة لبعض المواد بحد أقصى قدره (١٠٠٪)، وهناك رسوم تستوفى عن الشهادات والتراخيص والأوراق التي تصدر عن إدارة الجمارك وكذلك مقابل الخدمات التي تقدمها إدارة الجمارك وتقتضيها الإجراءات الجمركية. ثم شرحنا نظام رد الضريبة الجمركية والبيانات والأنظمة الجمركية (نظام التجارة العابرة أو الترانزيت، ونظام المناطق الحرة، ونظام الإدخال المؤقت، ونظام المستودعات الجمركية). ثم انتقلنا إلى بيان المخالفات والغرامات الجمركية التي وردت في الفقرة (٧) من المادة (١٤) من قانون الجمارك الكويتي ومدى مشروعية توقيعها بقرار من سلطة الجمارك حيث وجدنا أن الفقهاء غير متفقين على هذا الأمر، وأن المجلس الدستوري الفرنسي تقلب بين مراحل ثلاث انتهت إلى ما هو منصوص عليه في قانون الجمارك الكويتي. وطوّفنا في جرائم التهريب الجمركي حيث ابتدأنا بتعريف التهريب الجمركي وما في حكمه، ثم انتقلنا إلى آثار التهريب الجمركي على الأخلاق، وعلى حماية الصناعة الوطنية، وعلى الإيرادات العامة في الدولة، وعلى التجارة الخارجية، وعلى الإحصاءات العامة، ودخلنا بعد ذلك في بيان المسؤولين عن التهريب الجمركي وكيفية رفع الدعوى، ثم انتهينا إلى مكافحة التهريب الجمركي وعقوبة التهريب حيث وجدنا أن المشرع ساوى في العقوبة بين التهريب، وما في حكمه، ومحاولته، وأن تطبق العقوبة الأشد إذا نُص عليها في قانون آخر غير قانون الجمارك، وعرضنا حالة فرار المهربين أو عدم الاستدلال عليهم مع ضبط البضائع محل التهريب. ثم بينا كيف عالج المشرع الجمركي المصالحة ووجدنا أن بعض الفقهاء يرون في المصالحة نظاماً يدعو إلى الشك في سلامته لأن من يدفع مقابل المصالحة هم الأغنياء فقط، بينما الفقراء ليس لديهم القدرة على ذلك، ولأن نظام المصالحة يضيّع على الدولة جزءاً من الإيرادات العامة. ثم انتقلنا إلى تحصيل الضريبة الجمركية، وأن التحصيل له جانب اقتصادي يظهر كيفية تحقيق الحصيللة من الضريبة الجمركية ومن الذي يتحمل عبأها، وجانب قانوني يتحصل في بيان القواعد القانونية التي تحكم تحصيل الضرائب الجمركية. وانتهينا أخيراً إلى بيان التقادم وكيفية انقطاعه.

بقي أن نشير في خاتمة هذا البحث إلى أمرين:

- ١ - أشارت دراسة صادرة عن الشئون القانونية للأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية بعنوان: «دراسة مقارنة لقوانين وأنظمة الجمارك في دول مجلس التعاون لدول

الخليج العربية» إلى نقاط الاختلاف ونقاط الاتفاق في هذه القوانين والأنظمة. وهي دراسة قيمة مفصلة فيها جهد ظاهر. لكنها كانت خالية في نهايتها من الاقتراحات التي تبين الطرق والبدائل المختلفة لتوحيد التعريف الجمركية في دول مجلس التعاون. وهذا الأمر، على الرغم مما تداوله وسائل الإعلام بأنه يدرس، لكنه لم يعلن بدراسة تبين الاختيارات المختلفة في هذا المجال. ولعلّ تطبيق هذه التعريف الموحدة يمنع أو يقلل «تحويل» التجارة من دولة إلى أخرى ضمن مجلس التعاون، وهو الحاصل الآن بسبب اختلاف معدلات التعريف الجمركية من دولة إلى أخرى ضمن دول المجلس.

٢ - أشرنا في بحثين سابقين إلى أن النظام الضريبي الحالي يقتصر على نوعين من الضرائب: النوع الأول هو الضرائب على صافي الدخل والأرباح، وهي تضم ضريبة الدخل المفروضة على شركات النفط، وضريبة الدخل المفروضة على غير شركات النفط، والنوع الثاني هو الضريبة الجمركية^(١). ونحن نشير هنا إلى المقترحات والملاحظات التي وردت فيهما، ونؤكد أنه قد آن الأوان جدياً لأن يصدر في دولة الكويت نظام ضريبي متكامل على غرار ما هو موجود في كل من فرنسا ومصر وسوريا حيث يتكوّن النظام الضريبي من:

١ - مجموعة الضرائب المباشرة:

أ) - الضرائب على الدخل: ضريبة الرواتب والأجور، والضريبة على دخل الأسهم والسندات، والضريبة على ريع العقارات، والضريبة على أرباح المهن الصناعية والتجارية وغير التجارية.

ب - الضريبة على التركات والوصايا والهبات).

٢ - مجموعة الضرائب غير المباشرة:

أ) - الضرائب على المعاملات.

ب - الضرائب على الاستهلاك: الضرائب الجمركية، والضرائب على السلع الاستهلاكية وهذه الملاحظة أدركها الفقه الدستوري في الكويت، فقد أشار الدكتور عثمان

(١) البحث الأول بعنوان: «أثر الغزو العراقي على الميزانية العامة في الكويت»، مجلة الحقوق، السنة (١٥)، العدد (١)، الكويت، ١٩٩١، ص ١٢٣ - ١٦٢.

- والبحث الثاني بعنوان: «ضريبة الدخل الكويتية»، مجلة الحقوق، السنة (١٧)، العدد (١) و (٢)، الكويت، ١٩٩٣، ص ٢٣١ - ٢٧٨.

عبدالملك الصالح بحق إلى أن الدستور، على الرغم من دعوة المشرع العادي لتنظيم قضية الضرائب بشكل كامل، فإنه قصر في ذلك، ثم ذكر: «وهذا الموقف من المشرع العادي، قد حال دون وجود نظام ضريبي متكامل في الكويت، يقوم على أسس فنية حديثة، ويستجيب لمقتضيات المهام الملقة على عاتق الدولة المعاصرة، سواء من الناحية المالية، أو الاقتصادية، أو الاجتماعية، أو السياسية»^(١).

(١) د. عثمان عبدالملك الصالح، «الأسس الدستورية للضرائب والرسوم والتكاليف ومدى مراعاتها في الواقع العملي»، مجلة الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الاسكندرية، السنة (١٩)، العدد (١)، ١٩٨٨، ص ٢٥.