



الضريبة البيئية ودورها في حماية البيئة

أ.د. بان صلاح عبد القادر

نور عبد الصاحب سلمان

dr.ban@colaw.uobaghdad.edu.iqnoor.abd2302m@colaw.uobaghdad.edu.iq

جامعة بغداد/ كلية القانون/ فرع القانون العام

جامعة بغداد/ كلية القانون/ فرع القانون العام

الملخص

يستعرض هذا البحث مفهوم الضريبة البيئية كأداة اقتصادية وقانونية تهدف إلى معالجة التحديات البيئية الناتجة عن الأنشطة الاقتصادية، خاصة مشكلة التلوث. تبحث الدراسة في ماهية الضريبة البيئية، وأنواعها، ومكوناتها، وأهدافها، والمبادئ التي تحكم فرضها، والإطار التشريعي في العراق، إضافة إلى دور الحوافز والإعفاءات الضريبية في تعزيز الحماية البيئية. كما يُبرز البحث دور الضريبة البيئية في دعم التنمية المستدامة من خلال الجمع بين الأدوات التحفيزية والردعية لتوجيه سلوك المنتجين والمستهلكين نحو ممارسات أكثر استدامة بيئياً.

الكلمات المفتاحية: الضريبة البيئية، حماية البيئة، مبدأ الملوث يدفع، التنمية المستدامة، التشريع العراقي، الإعفاءات الضريبية.

Environmental Tax and Its Role in Environmental Protection

Noor Abd Al-Sahib Salman

Dr. Ban Salah Abdul Qader

noor.abd2302m@colaw.uobaghdad.edu.iqdr.ban@colaw.uobaghdad.edu.iq

Abstract:

This research examines the concept of environmental tax as an economic and legal tool designed to address environmental challenges resulting from economic activities, particularly pollution. The study explores the nature, types, components, objectives, and principles governing environmental taxes, as well as the legislative framework in Iraq and the role of tax incentives and exemptions in enhancing environmental protection. The research also highlights the contribution of environmental taxes to sustainable development by combining incentive and deterrent measures to guide the behavior of producers and consumers toward more environmentally sustainable practices.

Keywords: Environmental tax, environmental protection, polluter pays principle, sustainable development, Iraqi legislation, tax exemptions.

المقدمة

يشكل التلوث البيئي أحد أبرز التحديات العالمية في عصرنا الحاضر، نظراً لتأثيره المباشر والخطير على صحة الإنسان، واستنزاف الموارد الطبيعية، وتعطيل مسارات التنمية الاقتصادية المستدامة. وقد أصبح من البديهي أن النمو الاقتصادي لا يمكن أن يستقيم أو يدوم في بيئة مندهورة، مما يحتم على الدولة التدخل عبر أدوات سياسية وقانونية ومالية مبتكرة لمواجهة هذه المعضلة. وتأتي الضريبة البيئية في صدارة هذه الأدوات، باعتبارها آلية اقتصادية تعتمد على مبدأ "الملوث يدفع"، حيث تُحمّل الملوث التكلفة الحقيقية للأضرار التي يتسبب بها، وتشجعه في الوقت ذاته على الانتقال نحو تقنيات إنتاج أكثر نظافة واستدامة.



فالتلوث البيئي لا يمثل تهديداً للتوازن الطبيعي فحسب، بل هو أيضاً عائق رئيسي أمام أي تقدم اقتصادي حقيقي. فلا تنمية بمعناها الشامل يمكن أن تتحقق في ظل بيئة ملوثة أو موارد منهكة. ومن هذا المنطلق، سعت الحكومات والخبراء إلى تطوير حلول عملية تحول دون استنزاف موارد الكوكب وتحد من تفاقم التلوث.

مشكلة البحث :

تتمثل المشكلة الرئيسية في الزيادة المستمرة في معدلات التلوث البيئي الناتج عن الأنشطة الاقتصادية والصناعية، وعدم كفاية الأدوات التقليدية (كالرقابة الإدارية والجزاءات) في الحد من هذا التلوث. كما يسلط البحث الضوء على الفراغ التشريعي في العراق فيما يتعلق بالضريبة البيئية، رغم تنوع مصادر التلوث في البلاد، مما يحد من فعالية السياسات البيئية.

أهداف البحث

1. تحديد ماهية الضريبة البيئية وتعريفها وتمييزها عن الضرائب التقليدية.
2. تحليل أنواع ومكونات الضريبة البيئية وآليات فرضها.
3. دراسة أهداف الضريبة البيئية والتحديات المرتبطة بتطبيقها.
4. استعراض المبادئ والقواعد العامة التي تحكم فرض الضريبة البيئية.
5. تقييم الإطار التشريعي العراقي ومدى تضمينه لأدوات الضريبة البيئية.
6. تحليل دور الحوافز والإعفاءات الضريبية في تشجيع الأنشطة الصديقة للبيئة.
7. بيان دور الضريبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة اقتصادياً واجتماعياً وبيئياً.

منهجية البحث :

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال:

1. دراسة المفاهيم والمصطلحات المتعلقة بالضريبة البيئية.
 2. استعراض النصوص القانونية في العراق والدول الأخرى.
 3. التحليل المقارن بين الضريبة البيئية والضرائب التقليدية.
- خطة البحث:** وتحتوي على مقدمة، وستة مطالب، وخاتمة، وقائمة المصادر.

المطلب الأول : ماهية الضريبة البيئية .

يشكل التلوث البيئي أحد أبرز التحديات التي تواجه الدول المعاصرة، نظراً لآثاره السلبية المباشرة على صحة الإنسان والموارد الطبيعية ومسار التنمية الاقتصادية. ولم يعد الفصل بين النمو الاقتصادي وحماية البيئة ممكناً، مما استدعى تدخل الدولة لتبني أدوات قانونية ومالية فعالة لمعالجة التدهور البيئي. وتُعد الضريبة البيئية من أبرز هذه الأدوات، بوصفها أداة اقتصادية تهدف إلى تحميل الملوث تكلفة الأضرار التي يسببها، وتحفيزه في الوقت ذاته على اعتماد تقنيات إنتاج أنظف.

وفي هذا الإطار، تبرز الضرائب والرسوم البيئية كأحد الحلول الاقتصادية الفعالة، حيث تتحول من أداة جباية تقليدية إلى أداة توجيه للسلوك. فهي لا تهدف فقط إلى معاقبة الملوث، بل تعمل على تحفيزه داخلياً للبحث عن وسائل وبدائل تقلل من انبعاثاته أو مخلفاته، وذلك بهدف تخفيف العبء الضريبي عليه. وهذا النهج يختلف عن غيره، إذ تفرض السلطات إجراءات وقيوداً محددة قد لا تكون مرنة أو ملائمة لجميع القطاعات. فبدلاً من ذلك، تمنح الآلية الضريبية حرية الاختيار للمنشأة في كيفية تحقيق الالتزام البيئي بأقل تكلفة ممكنة، مع ضمان تحقيق الهدف العام المتمثل في حماية البيئة عبر جعل التلوث أكثر كلفة¹.

¹ عبد الستار حمد الجميلي و د. هالة صلاح أهديشي ، أثر الضريبة البيئية في الحد من مشكلة التلوث البيئي ، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الإنسانية ، العدد (12) ، 2008، مجلة (3) ، ص421.



الفرع الأول : تعريف الضريبة البيئية .

تعرف الضريبة البيئية بأنها (اقتطاع نقدي إجباري من الأفراد مساهمة في أعباء الخدمات العامة, تبعاً لمقدرتهم على الدفع, ودون النظر إلى المنافع التي تعود عليهم من هذه الخدمات , وتستخدم حصيلتها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية و غيرها)².

أو هي (ألزام الممول جبراً وبصيغة نهائية و دون مقابل بدفع مبلغ نقدي محدد لخزانة الدولة بقصد حماية البيئة , أي أنها عبارة عن اقتطاع إجباري يدفعه الفرد أسهاماً منه في التكاليف و الأعباء العامة , وذلك باعتبار أن حماية البيئة تندرج ضمن الأعباء العامة)³.

فهي مبالغ نقدية غير مردودة تدفع للحكومة جبراً من قبل المعنيين في تلوث البيئة⁴.

يطلق على الضريبة البيئية الجباية الخضراء , و تفرض هذه الضرائب على الأفراد و المؤسسات الذين يمارسون أنشطة اقتصادية مختلفة , باستخدام وسائل إنتاجية مضرّة تؤدي إلى تلوث البيئة⁵.

وأيضاً تعرف بأنها (الضريبة التي تمارس تأثيراً مرغوباً فيه على البيئة , وهكذا ينسجم تعريف الضريبة البيئية مع تعريف الضريبة بصفة عامة , باعتبارها اقتطاع جبري يدفعه الفرد مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة , وذلك باعتبار أن حماية البيئة تندرج ضمن الأعباء العامة)⁶.

وعرفها الديوان الأوربي للاقتصاد بأنها (كل ضريبة يتمحور وعاؤها حول الأضرار البيئية)⁷.

أما تعريف الضريبة عند المشرع العراقي فإنه لم يذكر لها تعريف في قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل .

الفرع الثاني : أهداف الضريبة البيئية .

مما لا ريب فيه أن الضريبة البيئية تعمل إلى تحقيق عدة أهداف منها تقليل الأضرار البيئية إلى الحد الأدنى عبر تشجيع الملوثين لاستخدام تقنيات الإنتاج الحديثة , فهي تعمل على تشجيع استخدام المبتكرات الحديثة

² عمرو محمد السيد الشناوي و أ.د. عبد الهادي علي النجار , مجلة البحوث القانونية و الاقتصادية , جامعة المنصورة , العدد 49, 2011, ص393.

³ عبد الباقي محمد , مساهمة الجباية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر , مجلة الواحات للبحوث و الدراسات , المجلد (9) , العدد (2) , 2015, ص609.

⁴ صيد مريم و محرز نور الدين , فعالية تطبيق الرسوم و الضرائب البيئية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة في الجزائر , مجلة الواحات للبحوث و الدراسات , المجلد (9) , العدد (2) , 2015, ص609.

⁵ د. فارس مسدور , أهمية تدخل الحكومات في حماية البيئة من خلال الجباية البيئية , مجلة الباحث , العدد 7, 2011, ص349.

⁶ الاء حسين رشيد الجمل , مقترح لتطبيق الضريبة البيئية و دورها في الحد من التلوث البيئي في فلسطين , رسالة ماجستير , جامعة النجاح الوطنية , 2020, ص25.

⁷ زينب عبد الكاظم حسن , دور الضرائب الخضراء في الحد من التلوث البيئي في العراق - دراسة مقارنة , مجلة ميسان للدراسات القانونية المقارنة , ص 210.



التي تعتمد على التقنيات النظيفة مما يؤدي إلى زيادة الإنتاج و تخفيض التلوث⁸, فعند فرض الضرائب على الأنشطة المسببة للتلوث, سيقوم الملوثون بإجراء مقارنة بين تكلفة تخفيض التلوث و عبء الضريبة. فإذا كانت الضريبة تمثل نفقات أعلى من تكاليف تخفيض التلوث, فإن الجهات الملوثة تلجأ الى الاستمرار في العمل دون اتخاذ إجراءات للحد من التلوث. أما إذا كانت نفقات التلوث اقل من تكاليف الضريبة, فإن الملوثين سيستمرون في تلوث البيئة, مفضلين دفع الضرائب بدلاً من تحمل أعباء أكبر للحد من التلوث. و مع ذلك غالباً ما تكون الضريبة البيئية خاصة على الشركات الكبيرة مرتفعة, لتحفيزها على تقليل التلوث الناتج عن أنشطتها. وتجدر الإشارة إلى أن الضريبة أداة مهمة في تطوير السياسة الضريبية, لتحقيق أهداف رئيسية أهمها رفع مستويات التنمية الاقتصادية والاجتماعية في البلاد. وقد أظهرت العديد من الأبحاث و الدراسات الاقتصادية مما يعني إن أي سياسة تهتم بالتنمية الاقتصادية يجب ان تتوافق مع سياسة خاصة بحماية و تحسين الموارد البيئية في جهود مكافحة التلوث عبر تقديم المكافآت للملوثين الذين يقومون بتخفيض التلوث الناتج عن أنشطتهم. وأن استخدام إيرادات الضريبة البيئية في تطور المنشآت التي تحدث ضرراً أو تلوثاً في البيئة, فتعمل على تحسين إنتاجها لتقليل التلوث الناتج عنها, و تقدم هذه الإيرادات بصورة إعانات مالية⁹.

فإن استخدام التقنيات الملوثة في الأنشطة الإنتاجية يدفع الملوثين إلى الخضوع لضرائب مرتفعة تتناسب مع حجم الضرر البيئي الناتج عن ممارساتهم. ويسهم هذا النوع من الضرائب في جعل الملوثين يدركون كلفة تلوثهم, الأمر الذي يحفزهم على البحث عن تقنيات بديلة أقل تلويثاً, وتغيير استراتيجياتهم في الإنتاج والتصنيع نحو أنماط أكثر استدامة. وبذلك, فإن العلاقة بين مقدار الضرر والضريبة في النظام البيئي تتسم بالتناسب المباشر, بخلاف الضرائب التقليدية التي تُفرض بصورة ثابتة ومستمرة بغض النظر عن الأثر البيئي¹⁰.

وتتسم الضريبة البيئية بطابع مزدوج, إذ تؤدي في الوقت ذاته دوراً تحفيزياً وردعياً. فهي من جهة تحفز المنتجين والمستهلكين على استخدام وسائل إنتاج واستهلاك غير ضارة بالبيئة عبر الإعفاءات والتخفيضات الضريبية, ومن جهة أخرى تردع الملوثين من خلال فرض ضرائب إضافية على الأنشطة أو المواد المضررة بالبيئة. فأصل الضريبة البيئية يقوم على ردع الملوثين عن تلويث البيئة, إذ يفضل المكلف تجنب دفعها عبر استخدام تقنيات نظيفة أو الاستثمار في مجالات غير ملوثة, مما يؤدي إلى تقليل مستويات التلوث في النهاية.

وقد تعتمد الدولة أسلوباً يجمع بين الردع والتحفيز في آن واحد, من خلال تخفيض الضريبة مقابل الالتزام بشروط بيئية محددة وفقاً لتوجيهات السياسة المالية, وهو ما يُعرف بنظام الضريبة المخفضة المشروطة¹¹.

فالضرائب البيئية تشجع على البحث عن حلول مبتكرة لتلبية احتياجات الطاقة و المواد, مما يؤدي الى تطوير تقنيات و منتجات صديقة للبيئة, ومثال ذلك الضرائب الفريون في الولايات المتحدة التي أدت الى تطوير بدائل كيميائية, والضرائب على الديزل في السويد التي حفزت تطوير وقود أنظف, فتساهم

⁸ د. بان صلاح عبد القادر. إدارة ضرائب الإضرار بالبيئة المحلية, جامعة البصرة, مجلة الدراسات القانونية التطبيقية, المجلد 2, العدد 2, 2024, ص 13. <https://share.google/V952c0vcDFLYSaJL>.

⁹ عبد الستار حمد الجميلي و د, هالة صلاح الحديثي, اثر الضريبة فالبيئية في الحد من مشكلة التلوث البيئي, مصدر سابق, ص 426 و 427.

¹⁰ فارس مسدور, مصدر سابق, ص 394.

¹¹ طالبي محمد, اثر الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر, مجلة اقتصاديات شمال افريقيا, مجلة البلدية, العدد (6), 2009م, ص 315.



الضرائب البيئية في دفع الاقتصاد نحو كفاءة بيئية أعلى و تطبيق مبدأ (الوقاية خير من العلاج) وذلك من خلال تقليل التعرض للمواد الضارة ميزة هامة لها¹².

الفرع الثالث : التحديات المتعلقة بفرض الضريبة البيئية : تتعدد التحديات المرتبطة بفرض الضرائب البيئية إلى مجموعة من التحديات ، ومن أبرزها¹³ :

1- **تحديات سياسية:** تتمثل في غياب إطار مرجعي واضح للسياسة البيئية، مما أدى إلى تفضيل الاعتبارات التنموية على الاعتبارات البيئية. كما تم الاعتماد بشكل أكبر على أسلوب التدخل الإداري في معالجة القضايا البيئية، مما أسفر عن إغفال العديد من الأدوات الاقتصادية اللازمة للسياسة البيئية، بما في ذلك البرامج والضرائب والرسوم البيئية.

2- **اختلاف الأهداف:** توجد فجوة في الأهداف بين الاقتصاديين والسياسيين؛ فبينما يؤكد الاقتصاديون ضرورة أن تنسجم السياسات البيئية مع الاعتبارات الاقتصادية، قد يتجه السياسيون نحو أولويات مختلفة .

3- **انخفاض الوعي البيئي :** يُعتبر انخفاض الوعي الضريبي البيئي سمة شائعة في الدول النامية. فعندما ترتفع أسعار الضريبة البيئية لتصبح فعالة وتحقق تأثيرها المطلوب، قد يدفع ذلك المكلفين إلى التهرب الضريبي بطرق متعددة. من بين هذه الطرق، قد يسعى البعض للتخلص من أسباب التلوث والنفايات بوسائل غير قانونية، مما يؤدي في النهاية إلى تفاقم الأضرار والتلوث وزيادة المخاطر البيئية وتأثيراتها.

ويتضح مما سبق أن الضريبة البيئية تمثل أداة ضرورية في منظومة حماية البيئة، ولكن فعاليتها مرهونة بوجود تشريع واضح وإرادة سياسية واعية، ورفع مستوى الوعي البيئي لدى المكلفين، لضمان تحقيق أهدافها دون الإضرار بالنشاط الاقتصادي المشروع.

المطلب الثاني: مكونات وأنواع الضريبة البيئية.

يتطلب التطبيق العملي للضريبة البيئية تحديد أنواعها المختلفة بما يتناسب مع طبيعة الأضرار البيئية الناتجة عن الأنشطة الاقتصادية.

الفرع الأول : أنواع الضرائب البيئية .

على الرغم من أن التشريعات الضريبية لم تحدد تعريفاً للضريبة البيئية إلا أن معظمها اعتمد أنواعاً مختلفة من الضرائب، ومنها:

1- **الضرائب على المنتجات الملوثة للبيئة:** تُفرض على المشاريع التي تساهم في إنتاج سلع أو خدمات تؤدي، بشكل مباشر أو غير مباشر، إلى الإضرار بالبيئة أو تزيد من خطر التلوث.

2- **الضرائب على النفايات الناتجة عن عملية الإنتاج:** تُفرض على الأنشطة الإنتاجية بغض النظر عن نوع المنتجات، حيث تأخذ في الاعتبار النفايات والانبعاثات التي تصاحب عملية الإنتاج والتي تؤدي إلى تأثيرات سلبية على البيئة.

¹² د. نزيه عبد المقصود محمد مبروك ، الضرائب الخضراء و الرخص القابلة للتداول كأدوات لمكافحة التلوث ، ص 60.

¹³ بن جبور نسرين و بن مداح ریحانة ، دور الجباية البيئية في تحفيز المؤسسات لحماية البيئة ، مصدر سابق ، ص 61 و



3- الضرائب على استخدام الطاقة الملوثة للبيئة: تُفرض هذه الضرائب على استخدام أنواع معينة من الطاقة، مثل النفط، في عمليات الإنتاج أو غيرها من الأنشطة اليومية. الهدف من ذلك هو تشجيع التحول نحو استخدام مصادر جديدة من الطاقة الصديقة للبيئة، مثل الطاقة الشمسية والمائية¹⁴.

الفرع الثاني : مكونات الضريبة البيئية .

1- **المكلفون يدفع الضريبة (مبدأ الملوث يدفع)** : تقوم الضريبة البيئية على مبدأ الملوث يدفع الذي يلزم الأفراد أو المؤسسات المسببة في التلوث بتحمل التكاليف المرتبطة بحماية البيئة . و يهدف هذا المبدأ إلى تحقيق العدالة الاجتماعية من خلال:

أ- تعويض تكاليف معالجة التلوث (التنظيف , و الوقاية , والسيطرة على الأضرار) .

ب_ إدراج التكلفة البيئية في أسعار السلع و الخدمات , باعتبار أن استخدام الموارد الطبيعية مثل الماء و الهواء جزء من عملية الإنتاج¹⁵.

و تطبق بعض الدول مبدأ آخر، وهو مبدأ "المستخدم يدفع". ووفقاً لهذا المبدأ، يتحمل مستخدم الموارد الطبيعية أو مستغلها تكاليف استخدامها أو استغلالها، بما في ذلك تكاليف التغطية الإعلامية للتلوث الذي تسببه أو تنشره في البيئة المحيطة. ويُعد هذا المبدأ، وفقاً لمؤيديه، وسيلةً مهمةً لتخصيص الموارد وإنفاقها بكفاءة. فهو يشجع على الاستخدام الرشيد للموارد البيئية (وهي في جوهرها محدودة، ويؤدي استخدامها، سواءً من خلال الإنتاج أو الاستهلاك، إلى تدهورها ونضوبها). علاوةً على ذلك، يُعزز هذا المبدأ وعي الجمهور، عند اتخاذ قرارات الشراء، بالضرر البيئي الناتج عن إنتاج سلع معينة (لأن السلع المنتجة بطرق ملوثة ستكون تكلفتها أعلى من السلع المماثلة المنتجة دون ضرر بيئي). ويمنح تطبيق هذا المبدأ الدولة الوسائل اللازمة لتمويل الإنفاق العام الهادف إلى حماية البيئة. لذلك يُمكن فرض ضرائب بيئية على المنشآت الصناعية الملوثة. تُستخدم هذه الضرائب لدعم الصناديق الوطنية والمحلية لمكافحة التلوث البيئي، وتمويل تدابير رصد التلوث والحد من الأضرار البيئية. من جهة أخرى، تهدف الضرائب البيئية إلى تعديل سلوك المنتجين وتوجيههم نحو حماية البيئة من خلال تطوير آليات الإنتاج الصناعي النظيف. ورغم اعتقاد البعض بأن فرض ضرائب بيئية منخفضة سيفيد الملوّثين دائماً، وبالتالي سيستمرّون في تلويث البيئة، بدلاً من إنشاء أنظمة لمكافحة التلوث أو معالجة مياه الصرف الصحي، إلا أن فرض ضرائب بيئية منخفضة قد يهدف إلى تجنب عبء مالي ثقيل على القطاع الصناعي، الذي يحتاج إلى إصلاحات للحفاظ على البيئة والتكيف مع الإجراءات الضريبية الحديثة، التي شهدت تطوراً ملحوظاً في الأنظمة المماثلة¹⁶.

2- **الوعاء الضريبي** : و هو المحور الذي تبنى عليه الضريبة , و يشمل : نوع التلوث , و حجم الضرر , والإطار الزمني . و بالنظر إلى هذا يمكن تطبيق الضريبة على الدخل , أو رأس المال , أو على كلاهما معا , كما يمكن فرضها مباشرة على الأفراد بغض النظر عن مستوى دخلهم و حجم ثروتهم , فوعاء الضريبة يقصد به المصدر الذي تعتمد عليه الدولة لتأمين إيراداتها عن طريق فرض الضرائب, أي ما يعتبر خاضعا للتكاليف الضريبية. و يتأثر هذا الوعاء بشكل كبير بمستوى التطور والنمو الاقتصادي. وفي المجتمعات التي تعتمد على الزراعة قد يكون الوعاء الضريبي مرتبطاً بالإنتاج الزراعي بشكل مباشر, أو يتم اللجوء

¹⁴ د. احمد خلف حسين الدخيل , المالية العامة من منظور قانوني , مطبعة جامعة تكريت , صلاح الدين , ط1, 2013 , ص120.

¹⁵ وناس يحيى , الأليات القانونية لحماية البيئة في الجزائر , اطروحة دكتوراه , جامعة ابو بكر بلقايد -تلمسان , 2007, ص75.

¹⁶ بن جيور نسرين , و بن مداح ريحانة , در الجباية البيئية في تحفيز المؤسسات لحماية البيئة , رسالة ماجستير , الجزائر , 2020 , ص 61 و 62 .



إلى الضرائب غير المباشرة نظراً لسهولة تطبيقها . أما في الدول الصناعية المتقدمة يكون لتركيز على الضرائب المباشرة التي غالباً ما تفرض على دخل الأفراد الناتج من العمل والأرباح التي تتحقق منه¹⁷. وهناك بعض الشروط الواجب توافرها لاختيار الوعاء الضريبي فيها :

- 1- يجب أن تستهدف الضريبة البيئية السلوكيات الملوثة أو التلوث، مع وجود استثناءات قليلة.
- 2- من المثالي أن يكون نطاق البيئة واسعاً ليشمل جميع أشكال الضرر البيئي.
- 3- ينبغي أن تكون الضريبة موثوقة ومعدلها متوقعاً، وذلك لتحفيز التحسينات البيئية.
- 4- يمكن أن تسهم هذه الضرائب في تحسين الأوضاع المالية العامة أو تقليل الضرائب الأخرى.
- 5- سبل التواصل الواضح يعد أمراً حاسماً لقبول الجمهور للضرائب البيئية.
- 7- قد يتطلب الأمر دمج الضرائب البيئية مع أدوات السياسة الأخرى لمعالجة قضايا محددة¹⁸.

بالنظر إلى ما ورد أعلاه، بالإمكان تحديد المعالم الخاصة بتحديد وعاء ضريبة التلوث في الأمور الآتية:

- أ- اختيار وعاء الضريبة على التلوث، أي تحديد المادة التي ستفرض عليها الضريبة.
- ب- تحديد الجزء الذي ستفرضه الضريبة على الوعاء المختار، يعني ذلك تحديد الجزء من الوعاء الضريبي الذي تُحصّل منه الضرائب. كما يُعاقب على تجاوز مستوى التلوث الأمثل أو المقبول الذي يسمح به المجتمع. بعبارة أخرى، تُفرض ضريبة بيئية على الجزء الذي يتجاوز مستوى معيناً، أي عندما تكون التكلفة الحدية للحد من التلوث مساوية للتكلفة الحدية للضرر (تكلفة عملية التلوث التي يتحملها المجتمع للحد منها).
- ج- تقدير وعاء الضريبة على التلوث، أي قياسه: يصعب قياس أنواع مختلفة من الملوثات المنبعثة في البيئة وتحديد كميتها بدقة. ولهذا السبب تلجأ الأنظمة الضريبية في الدول التي تفرض ضرائب بيئية إلى تحويل هذه الملوثات إلى جداول ومعادلات تحسب درجة الخطورة الناجمة عن كل نوع من أنواع الملوثات، على أن يتم تحديد مقدار الضريبة البيئية المخصصة لكل وحدة قياس محددة تبعاً لطبيعة ونوع الملوث¹⁹.
- 3- **تحديد سعر الضريبة** : يشير سعر الضريبة عادةً إلى المبلغ الذي يتعين على دافع الضرائب دفعه مقابل كل وحدة من السلعة الخاضعة للضريبة، أو إلى النسبة المئوية التي يُحدد على أساسها معدل الضريبة. وهو مقدار الضريبة بالنسبة لقيمة قاعدته الضريبية أو سلعته. وأن من أهم أشكال سعر الضريبة هي :

1- **السعر الثابت (النسبي)**: في هذه الحالة، يبقى السعر ثابتاً بغض النظر عن تغيرات القاعدة الضريبية؛ أي أن نسبة القاعدة الضريبية إلى السعر تبقى ثابتة. تتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة لكل من دافع الضرائب والإدارة الضريبية.

2- **السعر التصاعدي**: يعتمد هذا الأسلوب على زيادة سعر الضريبة مع ارتفاع الوعاء الخاضع لها. يتميز أسلوب التصاعد بملاءمته لمبدأ العدالة، وهو معتمد في التشريعات المالية للدول المتقدمة، كما يُعتبر أداة فعالة للتوجيه الاقتصادي. يُعتبر هذا الأسلوب الأنسب لتطبيقه في حالة الضرائب البيئية، حيث نوصي بتبنيه

¹⁷ حميد بو زيدة ، جباية المؤسسات ، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعة ، ط2، 2007، ص30.

¹⁸ حسناء داود شمال ، دور الضريبة البيئية في تعزيز موارد الموازنة العامة ، رسالة دبلوم عالي معادلة للماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية و المالية ، العراق ، 2020 ، ص33.

¹⁹ مالك كاظم محمد المحياوي ، دور الضريبة البيئية في تعزيز التنمية المستدامة في العراق، مصدر سابق ، ص 34 و35.



لما يوفره من حوافز قوية للملوثين لتقليل كميات ومستويات انبعاثاتهم إلى حد يجعل الضريبة مقبولة من الناحية الاقتصادية²⁰.

فيتضح أن تنوع الضرائب البيئية يُعد مؤشراً على مرونة السياسة الضريبية، غير أن نجاحها يتطلب اختيار النوع الأنسب وفق طبيعة النشاط الملوث، وتوجيه حصيلتها لمعالجة الأضرار البيئية بشكل مباشر.

المطلب الثالث: خصائص الضريبة البيئية ومبادئها، وقواعدها العامة، ودورها في حماية البيئة .

تُمثّل خصائص الضريبة البيئية العمود الفقري الذي تستند إليه هويتها المالية والقانونية، فهي العوامل التي تحدد طبيعتها وتمايزها الجوهرية عن الضرائب التقليدية. فبينما تشترك معها في بعض الأسس العامة، تبرز الضريبة البيئية بخصائص فريدة تنبع من غايتها الأساسية: تصحيح الاختلالات السوقية المرتبطة بالتكاليف البيئية، وتحفيز الانتقال نحو اقتصاد أخضر مستدام. ولا تقتصر وظيفة هذه الضريبة على الجباية فحسب، بل تتخطاها لتصبح آلية اقتصادية تعيد توجيه سلوكيات الإنتاج والاستهلاك، مما يجعلها ركيزة استراتيجية في السياسات الضريبية الحديثة التي تسعى للتوفيق بين الكفاءة الاقتصادية والحفاظ على البيئة.

ولتحقيق هذه الغاية بفعالية، تستند الضريبة البيئية إلى مبادئ ومفاهيم خاصة تُعزّز دورها التصحيحي والتحفيزي. فهي لا تُطبّق في فراغ، بل ضمن إطار من القواعد العامة للضريبة التي وضعها الفقه المالي وأرسى دعائمها آدم سميث، والمتمثلة في: العدالة، اليقين، الملاءمة، الاقتصاد. وتكتسب هذه القواعد في سياق الضريبة البيئية أهمية مضاعفة، حيث تعمل كضمانة حيوية ضد تحويل هذه الأداة الإصلاحية إلى وسيلة جباية عشوائية، أو عبء مالي يُفرض دون اعتبار للعدالة البيئية والاجتماعية.

وبالتالي، فإن دراسة خصائص الضريبة البيئية ومبادئها في ضوء القواعد الضريبية العامة لا يقتصر على كشف طبيعتها المزدوجة المالية والتنظيمية فحسب، بل يمتد إلى قياس مدى اتساقها وتكاملها مع النظام الضريبي الشامل. وهذا التكامل هو ما يُمكنها من تحقيق هدفها المزدوج: تصحيح السلوك البيئي من جهة، وتحقيق العدالة الضريبية والبيئية من جهة أخرى، ضمن رؤية متوازنة تدعم التنمية المستدامة دون إعاقة النشاط الاقتصادي المشروع.

الفرع الأول: خصائص ضرائب البيئة.

تُمثّل خصائص الضريبة البيئية المفاتيح الرئيسية لفهم ماهيتها القانونية والاقتصادية، وتمييزها عن الضرائب التقليدية. فبينما تلتقي معها في بعض المبادئ العامة، تنفرد الضريبة البيئية بمجموعة من السمات الخاصة، تنبع أساساً من الهدف الذي وُضعت لتحقيقه: حماية البيئة وتصحيح الاختلالات البيئية. وتساعد دراسة هذه الخصائص في الكشف عن طبيعتها المزدوجة، فهي أداة مالية لتحصيل الإيرادات من ناحية، ووسيلة تنظيمية ذكية لتوجيه سلوك المنتجين والمستهلكين نحو الممارسات المستدامة من ناحية أخرى. وهذا ما يجعلها إحدى الركائز المتقدمة في السياسات الضريبية المعاصرة. ومن ثمّ، فإن الإحاطة بهذه الخصائص تتيح تقييماً دقيقاً لفعالية الضريبة البيئية في بلوغ غاياتها، ومدى اتساقها مع الأسس العامة للنظام الضريبي. لذا سيتم تناول هذا الموضوع في قسمين :

أولاً : الخصائص المشتركة مع الضرائب الأخرى : تتشارك الضرائب البيئية مع عدة خصائص مع الأنواع الأخرى من الضرائب , و يمكن تلخيصها كالتالي :

1- **اقتطاع نقدي** : ضرائب حماية البيئة هي مبالغ مالية تجمعها السلطات العامة , خلافا للضرائب العينية التي كانت تجبى سابقاً مثل الضرائب على المحاصيل الزراعية في الشريعة الإسلامية²¹.

²⁰ عمرو محمد السيد الشاوي , تقويم الضريبة كأداة لسياسة حماية البيئة دراسة حالة مصر, مجلة البحوث القانونية و الاقتصادية , العدد 49, 2011, ص425 و428.



2- **تدفع جبراً** : المكلفون بهذه الضريبة ليسوا أحراراً في دفعها , بل تخضع لسيادة الدولة التي تفرضها على الأفراد و الكيانات التي تقوم بأنشطة تضر بالبيئة و البنى التحتية . و مع ذلك لا يمكن فرض أو تعديل أو إلغاء هذه الضرائب إلا بقانون , و يتطلب ذلك موافقة ممثلي الشعب لتجنب هيمنة السلطات العامة . تختلف هذه عن الضرائب الاختيارية التي كانت تدفع طوعية في السابق , والتي تعد هبات مالية و ليست ضرائب بالمعنى المالي. و عنصر الإكراه هو ما يميز الضريبة عن الإيرادات الاختيارية الأخرى كالثمن و القروض و الإعانات²².

3- **الضريبة تدفع بصورة نهائية** : لا يحق للفرد الذي يدفع الضريبة استرداد قيمتها أو المطالبة بفوائدها من الدولة , حيث تجبى بصورة نهائية و لا تلزم الدولة بردها , مما يميزها عن القروض العامة التي ترد مع الفوائد²³.

4- **الضريبة تتناسب مع الضرر**: تحدد قيمة الضريبة بناء على حجم الضرر الذي يلحقه المكلف بالبيئة نتيجة نشاطه, فكلما زاد الضرر زادت الضريبة , وتخصص إيرادات هذه الضرائب لإزالة الأضرار بالبيئة , و لا يتوقع المكلف الحصول على مقابل محدد من الدولة جراء دفعها , بخلاف الرسوم المدفوعة مقابل خدمة معينة²⁴.

5- **الهدف من الضريبة حماية البيئة** : تدفع هذه الضريبة لتغطية نفقات حماية البيئة من الأضرار التي يسببها نشاط المكلف , و قد ازداد استخدامها مع تزايد دخل الدولة في حماية البيئة . و لم تعد هذه الضرائب تقتصر على تمويل النفقات العامة فقط , بل تشمل أهداف أخرى منها حماية الصناعة الوطنية الصديقة للبيئة عبر فرض ضرائب جمركية للحد من الاستهلاك , بهدف تعبئة الفائض لتحقيق أهداف بيئية²⁵.

6- أن فرض الضرائب وتحديدتها والاعتراض عليها وتحصيلها وإلغائها والإعفاء منها يتم بموجب نصوص قانونية , مما يؤكد على ضرورة إصدار القوانين وفق الأصول الدستورية السائدة لحفظ حقوق المكلفين . و الضريبة لا تفرض أو تلغى إلا بقانون , مشابهة في ذلك القانون الجنائي الذي لا يعترف بالجريمة أو العقوبة إلا بنص²⁶.

ثانياً : الخصائص التي تميز الضرائب البيئية عن الضرائب الأخرى : تتميز الضرائب البيئية بخصائص تميزها عن الضرائب التقليدية , ومن هذه الخصائص :

1- **الطابع التحفيزي** : يدفع هذا الضرائب المكلف أو صاحب النشاط المضر بالبيئة إلى المفاضلة بين دفع الضريبة أو تحمل تكاليف إزالة التلوث, سيختار المكلف إزالة التلوث إذا كانت الضريبة أعلى , لذلك أن فرض ضرائب بيئية مرتفعة السعر لتحفيز المكلف على اتباع طرق أقل تكلفة و أقل تلوثاً للبيئة . فالغرض من فرض هذه الضريبة هو دفع المكلفين إلى تعديل أنشطتهم الملوثة لتصبح صديقة للبيئة أو أقل ضرراً .

²¹ هاشم الجعفري , مبادئ المالية العامة و التشريع المالي , بغداد , مطبعة سلمان الأعظمي , 1968, ص77.

²² هشام محمد صفوت العمري , اقتصاديات المالية العامة و السياسة المالية , ببغداد , مطبعة التعلم العالي , ط2, 1988 , ص 82.

²³ د. عبد العال الصكبان , مقدمة في علم المالية و المالية العامة في العراق , جامعة الموصل , مؤسسة دار الكتاب للطباعة و النشر , ط2, 1976, ص156.

²⁴ عبد العال الصكبان , مقدمة في علم المالية و المالية العامة في العراق , مصدر سابق , ص 157.

²⁵ هشام صفوت العمري , اقتصاديات المالية العامة و السياسة المالية , مصدر سابق , ص 83.

²⁶ محمد ابراهيم خضير عباس , دور الضريبة بحماية البيئة دراسة مقارنة ,, رسالة ماجستير , جامعة النهرين , العراق , 2014/1436م , ص 39.



والهدف ليس القضاء على التلوث مثلاً (من 80% إلى الصفر) . بل يكفي تقليل نسبة التلوث المنبعثة من النشاط مثلاً من 80% إلى 30% أو 20% و المكلف عندما يقوم بذلك ليس بحماية البيئة بحد ذاتها , وإنما لتخفيض قيمة الضريبة المفروضة عليه , لأنها تفرض بشكل نسبي يتناسب مع نسبة التلوث الناتج عن نشاطه . فكلما زادت الملوثات , زادت قيمة الضريبة المفروضة لحماية البيئة , و العكس صحيح²⁷ .

ثانياً: تُعتبر هذه الضرائب بمثابة عقوبة على الأضرار الناتجة عن التلوث البيئي: يعتمد ذلك على استخدام تكنولوجيا تضر بالبيئة، وكلما زادت قيمة الضرائب، زاد إدراك الملوثين لتأثيرها، مما يدفعهم إلى تعديل استراتيجياتهم في التصنيع والإنتاج حيث يُجبر المكلف أو صاحب النشاط الضار بالبيئة على الاختيار بين دفع الضريبة أو تحمل تكاليف إزالة التلوث. وبالتالي، سيفضلون إزالة التلوث طالما كانت الضريبة مرتفعة²⁸.

ثالثاً: تخصيص الإيرادات في الغالب وليس دائماً : تُخصص إيرادات ضرائب حماية البيئة لإزالة آثار التلوث، بينما لا يتم تخصيص إيرادات الضرائب التقليدية. تُدفع هذه الضرائب الأخيرة وفقاً للقدرة التكلفة، في حين تُفرض ضرائب حماية البيئة بناءً على حجم الضرر الذي يلحق بالبيئة، مما يعني أن المكلف يدفع مبلغاً أكبر كلما زادت نسبة التلوث الذي يتسبب فيه. أما بالنسبة لتحديد وعاء ضرائب حماية البيئة، فإنه لا يُحدد بقيمة نقدية كما هو الحال في الضرائب التقليدية، بل يتم تحديده بوحدة مالية مثل كمية الملوثات أو المواد الضارة أو نسب المخلفات الملقاة في عناصر البيئة. وبالتالي، كلما زادت نسبة الملوثات، زادت الوحدات المحتسبة²⁹.

رابعاً: تستند الضرائب التقليدية فلسفياً إلى نظرية التضامن الاجتماعي المدعومة بنظرية السيادة. أما ضرائب حماية البيئة فيثار حول أساسها جدل، حيث يرى البعض عدم وجود أساس لها³⁰.

يتضح مما سبق أن خصائص الضريبة البيئية تُجسد جوهرها المتميز، فهي تتعالى على الوظيفة المالية التقليدية لتتخذ دوراً توجيهياً وتصحيحياً. فربط مقدار الضريبة مباشرة بحجم الضرر البيئي ليس سوى ترجمة عملية لمبدأ "الملوث يدفع"، مما يحقق عدالة بيئية وضريبية أكبر. كما أن الطابع التحفيزي الملازم لها يشكل محركاً فعالاً لتشجيع المكلفين على تبني تقنيات وأنماط إنتاج واستهلاك أنظف، مما يقلل الاعتماد على أساليب الرقابة والجزاءات الإدارية التقليدية الأقل مرونة.

و أن فعالية الضريبة البيئية مشروطة بوضوح وتكريس خصائصها في الإطار التشريعي، خاصة فيما يتعلق بتحديد وعائها بدقة، وضبط آلية حسابها، وتخصيص إيراداتها حصراً للأغراض البيئية. فغياب هذا الوضوح قد يحولها إلى مجرد ضريبة مالية إضافية، ويجردها من روحها البيئية. وبالتالي، فإن النص القانوني الصريح على هذه الخصائص يعد ضماناً أساسية لتحقيق التوازن المنشود بين متطلبات حماية البيئة وضرورات الاستقرار والنمو الاقتصادي.

الفرع الثاني : مبادئ فرض الضريبة البيئية.

ترتكز الضريبة البيئية على مجموعة من المبادئ التي تميزها عن الضرائب التقليدية وتعزز فعاليتها البيئية، منها³¹:

²⁷ محمد ابراهيم خضير عباس , دور الضريبة في حماية البيئة دراسة مقارنة , مصدر سابق , ص 40.

²⁸ د. فراس مسدور , أهمية تدخل الحكومات في حماية البيئة من خلال الجباية البيئية , ص 348 و 349.

²⁹ محمد ابراهيم خضير عباس , دور الضريبة في حماية البيئة دراسة مقارنة و مصدر سابق , ص 41.

³⁰ د. احمد خلف حسين الدخيل و م.م. ابراهيم علي محمد , الضرائب على التلوث البيئي بين دواعي الحماية و غياب السند القانوني , مصدر سابق , ص 260.



- 1- مبدأ المتسبب يدفع : يعد هذا المبدأ أساس فرض الضريبة , حيث ينص على ان الملوث هو المسؤول عن دفع التكاليف المرتبطة بالتلوث و قد أوصت منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية ocde لهذا المبدأ في عام 1972, مما يعني انه يجب على السلطات العامة اقتطاع النفقات اللازمة للحفاظ على البيئة من الملوثين
 - 2- مبدأ العبء الجماعي : تتحمل السلطة العامة التكاليف البيئية في حالات عدم إمكانية تحديد المسبب للتلوث او في الحالات الطارئة .
 - 3- مبدأ الوقاية : يركز هذا المبدأ على توجيه الإجراءات الحكومية لحماية المرتكزات البيئية و إعطاء الأولوية للوقاية .
 - 4- مبدأ المشاركة : يشدد هذا المبدأ على المسؤولية الجماعية و المشتركة للفعاليات الاقتصادية في تخطيط و تنفيذ إجراءات حماية البيئة.
- ترى الباحثة أن الالتزام بمبادئ فرض الضريبة البيئية يضمن تحقيق التوازن بين متطلبات حماية البيئة ومتطلبات العدالة الضريبية، ويمنع تحول الضريبة إلى عبء مالي غير مبرر.

الفرع الثالث: القواعد العامة للضريبة البيئية.

تُمثل القواعد العامة للضريبة الدعائم الأساسية التي يُبنى عليها أي نظام ضريبي عادل وفعال، حيث تُحدّد العلاقة بين الدولة والمكلفين وتؤطر السياسة المالية بأسس راسخة. وقد استقر الفقه المالي على أربع قواعد رئيسية وضعها آدم سميث – العدالة، اليقين، الملائمة، الاقتصاد – كمعايير حاكمة لتصميم وتطبيق أي ضريبة. وفي سياق الضريبة البيئية، تكتسب هذه القواعد أهمية استثنائية؛ فهي الضمانة التي تحول دون تحويل هذه الأداة ذات البعد الإصلاحي إلى مجرد وسيلة جباية تعسفية أو عبء مالي مجرد من المضمون البيئي. لذا، فإن دراسة هذه القواعد تهدف إلى قياس مدى اتساق الضريبة البيئية مع الأسس الراسخة لأنظمة الضريبية، وإثبات قدرتها على التوفيق بين الهدفين: تحقيق العدالة البيئية والضريبة معاً، ومن أهم هذه القواعد³² :

1- قاعدة العدالة : تُعدّ هذه القاعدة من أهم الأسس التي تقتضي أن يسهم جميع الأفراد في تمويل النفقات العامة للدولة كلّ بحسب قدرته، بحيث تتناسب الضريبة المفروضة مع مقدار الدخل الذي يحصل عليه الفرد في ظل الحماية التي توفرها له الدولة وخدماتها العامة³³.

وقد أكد عدد من المنظرين والباحثين أن العدالة الضريبية تُعدّ من أبرز متطلبات النظام الضريبي السليم، إذ تتمثل أحد أعمدة الالتزام الضريبي ووسيلة فعّالة لتحصيل الضريبة من المكلفين.

2 - قاعدة الوضوح والصرامة (قاعدة اليقين): تقتضي هذه القاعدة أن تكون الضريبة المفروضة على الأفراد محددة وواضحة من حيث نوعها ومقدارها وطريقة استيفائها وزمن دفعها. ويُفترض أن تكون القواعد الضريبية محددة سلفاً ومعلومة للمكلف، ليتمكن من معرفة التزامه بشكل دقيق دون غموض أو لبس. كما يجب أن تُحدّد القوانين والتعليمات الضريبية بدقة، بما في ذلك فئات الضرائب ومعدلاتها

³¹ مالك كاظم محمد المحياوي , دور الضريبة البيئية في تعزيز التنمية المستدامة في العراق , العراق , جامعة بغداد المعهد العالي للدراسات المحاسبية و المالية ,2023, ص 31 و 32 .

³² محمد حلو الخرسان، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها بموجب التشريع النافذ في العراق، بغداد، مكتب الجزيرة للطباعة والنشر، ط ٢، 2020، ص 18 - 20.

³³ د. نور حمزة حسين. الأزواج الضريبي الدولي وسبل علاجه، جامعة بغداد، مجلة العلوم القانونية، المجلد 35، العدد 1 ،



وأسعارها والإعفاءات والتخفيضات وموعد التحصيل، وذلك لضمان قدرة المكلفين على تقدير التزاماتهم بسهولة، مما يعزز الثقة بالنظام الضريبي.

3- قاعدة الملائمة: تتمثل هذه القاعدة في ضرورة جباية الضرائب في الوقت والطريقة الأنسب للمكلف، بحيث لا تسبب له مشقة أو عبئاً مالياً كبيراً. ويُراعى في تطبيقها أن تكون الضريبة قابلة للدفع بسهولة وبما يتناسب مع قدرة المكلف المالية، وذلك لزيادة فاعلية التحصيل وتجنب التهرب الضريبي. كما تُسهم هذه القاعدة في تحقيق الاستقرار المالي وتوزيع الأعباء بشكل عادل.

4- قاعدة الاقتصاد: تتضمن هذه القاعدة أن تكون نفقات الجباية في أدنى حدودها الممكنة، بحيث لا تتجاوز المنافع المتحققة من الحصيللة الضريبية. فكلما كانت كلفة التحصيل أقل مقارنةً بالإيرادات الناتجة عنها، كان النظام الضريبي أكثر كفاءة. كما تقتضي هذه القاعدة أن تسهم الضرائب في تمويل نفقات الدولة العامة، دون أن تُعيق النشاط الاقتصادي أو الاستثماري. إن تخفيف الأعباء الضريبية يشجع الأفراد على الاستثمار، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على المجتمع ككل من خلال تنشيط الدورة الاقتصادية وزيادة رؤوس الأموال المنتجة.

5- مبدأ البساطة والمرونة والعدالة: المقصود بالبساطة: ينبغي أن يتميز النظام الضريبي بالبساطة، من خلال فرض ضرائب واضحة وسهلة التطبيق ذات معدلات منخفضة، بما يسهم في تسهيل إدارة الضرائب وتقليل حالات التهرب الضريبي.

أما العدالة الضريبية فقد تتجلى في توزيع العبء الضريبي على الأفراد بما يتناسب مع قدراتهم المالية، بحيث تُراعى الظروف الاجتماعية والاقتصادية المختلفة، وهو ما يحقق العدالة الضريبية الأفقية والعمودية.

والمراد بالمرونة: ينبغي أن يتمتع النظام الضريبي بالقدرة على التكيف مع المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وأن يتصف بالديناميكية التي تتيح له الاستجابة للظروف الداخلية والخارجية.

6- مبدأ الاستقرار والتنسيق: يقصد بالاستقرار، استقرار النظام الضريبي أن يتسم بدرجة من الثبات في هيكل الضرائب وطبيعتها، بحيث لا يخضع لتغييرات مفاجئة أو متكررة. ولا يعني هذا أن يكون النظام جامداً أو غير قابل للتطوير، بل ينبغي أن يتطور تدريجياً بما يتلاءم مع المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والمالية التي يفرضها الواقع العملي.

كما يتوجب على الإدارة الضريبية إعلام المكلفين مسبقاً بأي تعديل يطرأ على التشريعات أو التعليمات الضريبية، لضمان قبولهم للتغييرات وتفادي الاعتراضات المفاجئة التي قد تعرقل عملية التحصيل.

ويقصد بالتنسيق الضريبي تحقيق الانسجام والترابط بين مختلف أنواع الضرائب المطبقة ضمن النظام المالي للدولة، بما يضمن تحقيق أهداف السياسة الضريبية بكفاءة وفعالية. وفي هذا الإطار، يجب مراعاة **جملة من الاعتبارات، أهمها:**

1. تجنّب الازدواج الضريبي الذي قد يؤدي إلى فرض أكثر من ضريبة على نفس العناصر أو الأنشطة الاقتصادية، مما يتسبب في زيادة العبء المالي على المكلفين وتراجع قدرتهم على الدفع، وبالتالي يدفع بعضهم إلى التهرب الضريبي.

2. الحفاظ على التوازن الداخلي للنظام الضريبي من خلال شمول جميع العناصر والسلع ذات الطبيعة المتشابهة أو البديلة بالضريبة، لضمان العدالة والاتساق في التطبيق، ومنع حدوث فجوات أو اختلالات في الهيكل الضريبي³⁴.

³⁴ اشرف عرفات أبو حجازة ، مصدر سابق: ص76.



7- **قاعدة الإقليمية**: تقتضي قاعدة الإقليمية أن يُطبَّق القانون الضريبي داخل حدود إقليم الدولة فقط، دون أن يمتد إلى أقاليم الدول الأخرى. ووفقاً لذلك، يخضع للضريبة كل شخص طبيعي أو معنوي يزاول نشاطه داخل أراضي الدولة، بوصفها صاحبة السيادة المطلقة على إقليمها.

8- **قاعدة السنوية**: تنص هذه القاعدة على أن تتم محاسبة المكلف عن الدخل الذي تحقق خلال فترة زمنية محددة تبلغ سنة كاملة — سواء كانت ميلادية أو هجرية — وذلك انسجاماً مع إعداد الموازنة العامة للدولة التي تُنظَّم سنوياً وتشمل الإيرادات الضريبية ضمن بنودها الأساسية.

9- **قاعدة الإنتاجية**: تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة مصممة بطريقة تضمن تحقيق إيرادات كافية للدولة لتمويل نفقاتها العامة، دون أن تُحدث آثاراً سلبية على النشاط الاقتصادي أو الإنتاج الوطني. فكلما كانت الضريبة منتجة وذات حصيلّة مستقرة دون الإضرار بعجلة الإنتاج، انعكس ذلك إيجاباً على أداء الاقتصاد الوطني وقدرته على النمو³⁵.

تري الباحثة أن نجاح الضريبة البيئية في تحقيق غاياتها المزدوجة — المالية والبيئية — مرهونٌ بشكل أساسي بمدى التزامها الصارم بالقواعد العامة للضريبة. فقاعدة العدالة والمساواة تضمن ألا تتحول هذه الضريبة إلى عقاب غير متناسب، بل إلى تكلفة عادلة تتناسب مع حجم الضرر البيئي الذي يحدثه الملوّث، مما يُعزِّز العدالة الاجتماعية والبيئية معاً. كما أن وضوح مبدأ اليقين في تحديد الوعاء والسعر والإجراءات يُقلل من هامش التقدير الإداري ويُعزز الشفافية، مما يرفع مستوى الامتثال الطوعي ويُجنب النظام الضريبي الكثير من النزاعات والتهرب.

وتؤكد الباحثة على أن قاعدة الملائمة بتيسير إجراءات الدفع وتوقيته تُسهم في تقليل الأعباء التشغيلية على المكلفين وتُعزز القبول المجتمعي. أما قاعدة الاقتصاد في النفقات الإدارية للتحويل، فهي تضمن ألا تذهب القيمة المضافة للضريبة في استهلاك موارد باهظة للجباية، بل تُوجه لغرضها الأساسي تمويل مشاريع إصلاح الأضرار البيئية. ومن ثم، فإن إغفال أي من هذه القواعد يُعرض الضريبة البيئية لفقدان شرعيتها وفعاليتها، الأمر الذي يستلزم إدراجها وتطبيقها بدقة في التشريع والممارسة.

المطلب الرابع: الإطار التشريعي العراقي وموقفه من الضريبة البيئية.

يُعد الإطار التشريعي أساساً لتطبيق الضريبة البيئية، ويعكس مدى التزام المشرع بحماية البيئة.

وعلى الرغم من تنوع مصادر التلوث البيئي في العراق، إلا أن المشرع العراقي لم يتخذ خطوات فعالة للحد من هذا التلوث عبر فرض ضريبة على المسببين له فعانى من الفراغ التشريعي، وهذا يعد من النقاط السلبية في التشريع العراقي، خاصة عند دراسة مصادر التلوث في البلاد وربطها بالتشريعات الجديد مثل قانون الاستثمار و مشروع قانون النفط و الغاز. يتضح أن هناك فرصة كبيرة لفرض مثل هذه الضرائب كوسيلة لحماية البيئة العراقية التي تعرضت و تتعرض إلى دمار شامل. فعند النظر في نص مشروع قانون النفط و الغاز الجديد يتضح انه سيؤدي إلى تنافس شديد بين الشركات النفطية الكبرى للحصول على عقود استثمار النفط العراقي. ويزداد هذا التنافس مع وجود الامتيازات الكبيرة المقدمة، أبرزها الإعفاء الضريبي لمدة خمس سنوات، مما يتيح لهذه الشركات تحقيق أرباح دون أي التزامات ضريبية. بالإضافة إلى ذلك، لا تلتزم هذه الشركات بتحسين جودة الإنتاج. ومع ذلك نرى أنه من الممكن العمل على فرض ضريبة بيئية وذلك استناداً الى المادة (27/1) من قانون النفط و الغاز العراقي لعام 2007 و التي نصت على (الأساليب المثلى في الصناعة البترولية الجيدة و الأمانة و الملائمة للبيئة). مهد هذا النص لصناع

³⁵ عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريب، اثره للنشر والتوزيع، ط1، 2007: 96-97.



القرار العمل لفرض ضريبة بيئية على الأنشطة المسببة للتلوث . وتعد هذه الأعمال أعمال تجارية بقصد الربح³⁶ , ومن هذه الأعمال (الصناعة و عمليات استخراج المواد الأولية)³⁷ .

وتجدر الإشارة إلى أن الضريبة على التلوث البيئي وسيلة رئيسية لحماية البيئة من التلوث , إذ تفرض على الملوّثين الدفع مقابل الضرر الذي يسببونه استناداً إلى مبدأ (الملوث يدفع) , وأن غالبية الاقتصاديين ينسبون الضرائب البيئية أو الخضراء كآلية لجعل الملوّثين يجمعون عن الأنشطة الملوّثة أو يستخدمون تقنيات صديقة للبيئة أو أنتاج منتجات أقل تلويثاً . وتعد هذه الضريبة جزءاً من تكاليف الإنتاج , مما يعني أنها ستؤثر على الربح والخسارة . ويمكن استخدام حصيلة هذه الضريبة لتمويل جهود إزالة التلوث البيئي و إقامة مشاريع بيئية على الرغم من عدم وجود تعريف قانوني واضح لهذه الضريبة , إلا أن الفقه المالي يؤكد أهميتها و ضرورتها , إلى جانب الأدوات الضريبية و غير الضريبية الأخرى , لتحقيق بيئة نظيفة³⁸ .

فيتضح مما سبق ضرورة تبني تشريع عراقي مستقل ينظم الضريبة البيئية، لما لذلك من أثر كبير في الحد من الأضرار البيئية ومواكبة التشريعات المقارنة.

المطلب الخامس : الحوافز والإعفاءات الضريبية و دورها في حماية البيئة .

تطورت السياسة الضريبية لتصبح أداة فعالة في توجيه السلوك الاقتصادي نحو تحقيق أهداف بيئية. وتمثل الحوافز والإعفاءات الضريبية وسائل تشجيعية لدعم التحول نحو الأنشطة الصديقة للبيئة.

الفرع الأول : الحوافز الضريبية.

لا تقتصر السياسة الضريبية على فرض الضرائب وتحصيلها بوصفها أداة لتمويل الخزينة العامة، بل تمتد وظيفتها إلى استخدام الحوافز والإعفاءات الضريبية كوسيلة لتوجيه النشاط الاقتصادي في مجالات الإنتاج والاستهلاك والاستثمار. فكما تُعد الضريبة إحدى الأدوات الأساسية لتأمين الإيرادات العامة، فإنها في الوقت ذاته أداة مهمة لتشجيع الاستثمارات الوطنية والأجنبية عبر سياسات الإعفاءات، وخصم التكاليف، ومنح الامتيازات الضريبية. وبذلك يتضح أن الحوافز الضريبية لا تقتصر على تنشيط الاقتصاد الوطني، بل تتجاوز ذلك إلى تحقيق أهداف بيئية تعود بالنفع على المجتمع من خلال تشجيع الأنشطة الصديقة للبيئة³⁹ .

وإن الغاية الرئيسية من فرض الضريبة البيئية لا تقتصر على تحقيق الإيرادات المالية، بل تهدف قبل كل شيء إلى صون النظام البيئي من التلوث والانهيار. ومن هذا المنطلق، تُستخدم الضرائب البيئية كوسائل تحفيزية للمكلفين للحد من التلوث، عبر تشجيعهم على تبني أساليب إنتاج صديقة للبيئة. وفي حال عدم كفاية هذه الوسائل التحفيزية، يمكن اللجوء إلى الوسائل الردعية التي تفرض التزامات مالية على الملوّثين وتُستخدم عائداتها في إصلاح الأضرار البيئية. ويتحقق التحفيز البيئي من خلال منح الإعانات والمساعدات المالية ضمن الإطار القانوني السائد لدعم برامج التنمية المستدامة وتطويرها. وتُعد الإعفاءات الضريبية

³⁶ عبد الستار حمد الجميلي و د. هالة صلاح الحديثي , أثر الضريبة البيئية في الحد من مشكلة التلوث البيئي , مصدر سابق , ص 434.

³⁷ المادة (5/ رابعاً) قانون التجارة العراقي رقم 30 لسنة 1984.

³⁸ د . احمد خلف حسين الدخيل و ابراهيم علي محمد , الضرائب على التلوث البيئي بين دواعي الحماية و غياب السند القانوني , مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية و السياسية , المجلد 4, العدد 16 , ص 221 و 222.

³⁹ مالك كاظم محمد المحياوي, دور الضريبة البيئية في تعزيز التنمية المستدامة في العراق (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب), شهادة الدبلوم العالي, بغداد, جامعة بغداد, المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية, ٢٠٢٣م, ص ٣٨ .



المشروطة من أبرز الحوافز الممنوحة للمشروعات الإنتاجية أو الاستثمارية، إذ تستطيع المنشآت الصناعية استغلال فترة الإعفاء الضريبي لتحديث تقنيات إنتاجها وتبني تكنولوجيا أكثر توافقاً مع البيئة⁴⁰.

ويرى بعض الباحثين أن الأسعار الضريبية المنخفضة تُعد من أهم الحوافز التي تشجع المكلفين على تبني أساليب إنتاج أقل ضرراً بالبيئة، إذ تخضع المشروعات الصديقة للبيئة لمعدلات ضريبية أقل مقارنة بتلك التي تستخدم تقنيات ملوثة. ورغم الفوائد البيئية الواضحة لهذا النهج، إلا أنه يواجه انتقادات تتعلق بتعارضه مع بعض المبادئ الضريبية، مثل مبدأ العمومية، مما يدفع بعض الباحثين إلى الدعوة لاعتماد هذه الوسيلة في نطاق محدود ولأغراض تحفيزية فقط⁴¹.

أولاً: تعريف الحوافز الضريبية : عرّفت الحوافز الضريبية بأنها نظام يُصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار والاستثمار بما يؤدي إلى زيادة الدخل القومي ونمو الإنتاجية⁴²، أو باعتبارها أداة تشريعية تُستخدم لتحفيز الأفراد والمنشآت على اتباع سلوكيات معينة تخدم الأهداف العامة التي تسعى الدولة إلى تحقيقها⁴³. وفي مجال حماية البيئة من التلوث، ينظر إليها كوسيلة لتوجيه الاستثمارات نحو المجالات التي تساهم في الحد من التلوث، والتأثير على سلوك الفاعلين الاقتصاديين بما يضمن التوافق مع المعايير البيئية⁴⁴.

ثانياً: أنواع الحوافز الضريبية : يندرج تحت الحوافز الضريبية نوعان رئيسيان:

1. الحوافز المخفّضة للتكاليف: وتشمل الإعفاءات الجمركية الممنوحة في مرحلة إنشاء المشروعات البيئية لتسهيل استيراد الأصول الرأسمالية والمعدات والمواد الأولية، واستمرار هذه الإعفاءات خلال دورة حياة المشروع، فضلاً عن فرض ضرائب جمركية حامية لحماية المنتجات المحلية الصديقة للبيئة من المنافسة الأجنبية. كما تمتد هذه الحوافز إلى إعفاء المعدات التي تقلل من الانبعاثات السامة أو تمنعها، وتشجيع استبدال الآلات القديمة بأخرى حديثة صديقة للبيئة عبر رد الضريبة السابقة أو إعفاء المبالغ المعاد استثمارها في معدات جديدة⁴⁵.

2. الحوافز المعززة للعائد الصافي: وتتمثل في منح الأنشطة غير الملوثة أسعاراً ضريبية منخفضة مقارنة بالأنشطة الأخرى، وتقديم إجازات ضريبية (Tax Holidays) لفترات زمنية محددة، إضافة إلى تمكين

⁴⁰ نسرين بن جبور و ریحانة بن مداح، دور الجباية البيئية في تحفيز المؤسسات لحماية البيئة ، رسالة ماجستير، الجزائر، المركز الجامعي بلحاج بو شعيب، ٢٠٢٠، ص ١٣٤ .

⁴¹ اياد بشير عبد القادر الحلبي، التنمية الاقتصادية والبيئة بين فشل السوق والسياسة الاقتصادية ، اطروحة دكتوراه، جامعة الموصل، ٢٠٠٣م، ص ١١٥ .

⁴² حيدر عبد المطلب البكاء، الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية الاقتصادية في الفكر الاقتصادي الإسلامي، مجلة مركز دراسات الكوفة، العدد ٢٧، ص ١٥٦ .

⁴³ عادل التابعي الغزناوي، تحليل وتقييم سياسة الحوافز الضريبية لشركات الأموال واتجاهات لزيادة فعاليتها، المؤتمر الضريبي التاسع، جمهورية مصر العربية، ص ٥ .

⁴⁴ د. احمد عبد الصبور الدجاوي، دور السياسة الضريبية في حماية البيئة من التلوث، مجلة المنار للبحوث والدراسات القانونية والسياسية، العدد ٧، ٢٠١٨، ص 123 .

⁴⁵ د. احمد عبد الصبور الدجاوي، دور السياسة الضريبية في حماية البيئة من التلوث، مصدر سابق، ص 124 .



المستثمرين من استخدام طرق ضريبية مرنة مثل خصم التكاليف أو تطبيق الإهلاك المعجل للأصول الرأسمالية الصديقة للبيئة⁴⁶.

أما عن فاعلية الحوافز الضريبية، فإن حماية البيئة لا يمكن أن تتحقق من خلال الأدوات العقابية وحدها، بل تحتاج إلى أدوات تحفيزية تدفع المستثمرين إلى تبني سلوكيات استثمارية صديقة للبيئة. فالحوافز الضريبية تشكل محددًا أساسيًا للقرار الاستثماري، إذ تساعد على تقليل تكاليف تبني التكنولوجيا النظيفة، وتشجع على إحلال الصناعات الملوثة بتقنيات حديثة أقل ضررًا. كما أن تقرير الإعفاءات الضريبية للمشروعات البيئية يخلق منافسة غير مباشرة تدفع بقية المنشآت إلى تحديث أدواتها واعتماد بدائل بيئية.

ومع ذلك، قد تفقد هذه الحوافز فعاليتها إذا لم تكن متناسبة مع حجم التكاليف التي يتحملها المستثمر، أو إذا اعتبرت تدخلًا حكوميًا يحد من حرية السوق. ومن ثم فإن نجاح السياسة الضريبية يتطلب الجمع بين الجانب الردعي (فرض الضرائب على الملوّثين) والجانب التحفيزي (منح الحوافز للمستثمرين الصديقين للبيئة)، بحيث لا يترك أمام المستثمرين سوى خيار تبني التكنولوجيا الأقل تلويثًا بما يتماشى مع أهداف التنمية المستدامة⁴⁷.

ثالثًا: دور الحوافز في تشجيع الأنشطة الصديقة للبيئة: لضمان فاعلية الحوافز الضريبية في مكافحة التلوث البيئي، لا بدّ من ربطها بعدد من العوامل، وذلك على النحو الآتي:

1- نوع النشاط: يمكن ربط الحوافز بنوع النشاط المرغوب فيه، والمقصود هنا النشاط الذي يساهم في مجال مكافحة التلوث البيئي.

2- موقع المشروع: يمكن ربط الحوافز بالموقع الذي يُنفَّذ فيه المشروع، فالمشروعات المقامة في مناطق عمرانية جديدة تنخفض فيها معدلات التلوث تُسهم في تقليل مستويات التلوث في المناطق المكتظة بالسكان.

3- أداة الاستثمار: يمكن كذلك ربط الحوافز بألية استثمار الأرباح الناتجة عن المشروع، وبذلك يُضمن استمرار هذه المشروعات وزيادة تأثيرها في خفض نسب التلوث على نحو مستمر⁴⁸.

الفرع الثاني: الإعفاءات الضريبية البيئية.

أولاً: مفهوم الإعفاءات الضريبية: تُعدّ الإعفاءات الضريبية من أبرز صور الحوافز الضريبية التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية أو بيئية⁴⁹، إذ تمثل إعانات غير مباشرة تُقدّم من الحكومة لتخفيف الأعباء المالية عن فئات معينة من المكلفين تشجيعًا لهم على مزاولة أنشطة تخدم المصلحة العامة⁵⁰، ولا تكون إلا بقانون⁵¹.

⁴⁶ د. احمد عبد الصبور الدجاوي، دور السياسة الضريبية في حماية البيئة من التلوث، مصدر سابق، ص125.

⁴⁷ د. احمد عبد الصبور الدجاوي، دور السياسة الضريبية في حماية البيئة من التلوث، مصدر سابق، ص 125 و126.

⁴⁸ آلاء حسين الجمل، مقترح لتطبيق الضريبة البيئية ودورها في الحد من التلوث البيئي في فلسطين، رسالة ماجستير، فلسطين، جامعة النجاح الوطنية، ٢٠٢٠م، ص ٥٢.

⁴⁹ د. صبا فاروق خضر. الإعفاءات الضريبية والاستثمار، جامعة بغداد، مجلة العلوم القانونية، مجلد 37، العدد 2،

2022، ص575، <https://doi.org/10.35246/jols.v10i37.2.560i37>

⁵⁰ مجدي السيد احمد ترك، دور الضرائب في مكافحة التلوث البيئي في مصر والمشكلات المحاسبية المرتبطة بها، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، القاهرة، مركز الدراسات المالية والضريبية، ٢٠٠٧م، ص ٣١.



فهي إحدى الأدوات المالية التي تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، من خلال منح المشروعات أو الأفراد استثناءً من بعض الالتزامات الضريبية المنصوص عليها في النظام العام للضرائب. ويُعرّف الإعفاء الضريبي بأنه استثناء تشريعي يهدف إلى تخفيف العبء الضريبي عن بعض المشروعات أو الأنشطة الاقتصادية، بغية تحفيزها على الاستثمار في مجالات محددة أو قطاعات معينة⁵².

كما يُقصد به منح المشروعات الاستثمارية فترة محددة من الإعفاء من الضرائب في بداية نشاطها الإنتاجي، إذ يُعفى المستثمر لعدد من السنوات من التعامل مع الإدارة الضريبية، لذلك يُطلق على هذا النوع من الإعفاء اسم الإجازة الضريبية⁵³. أما من الناحية القانونية، فالإعفاءات الضريبية تُعد ميزة تُمنح بنص القانون للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بهدف تحقيق غايات اقتصادية واجتماعية وسياسية معينة⁵⁴.

ويرى بعض الباحثين أن الإعفاء الضريبي هو تنازل من الدولة عن حقها في فرض وتحصيل الضريبة على إيرادات خاضعة أصلاً للضريبة، وذلك استناداً إلى اعتبارات اقتصادية أو اجتماعية مشروعة⁵⁵.

كما تُعرف الإعفاءات الضريبية بأنها سياسة مالية تُعفى بموجبها الدخل المتحققة للأفراد أو المؤسسات، كلياً أو جزئياً، من الخضوع للضرائب بأنواعها المختلفة⁵⁶.

وتُعد كذلك تنازلاً من الدولة عن جزء من مواردها المالية بموجب نص قانوني، وفق اعتبارات اقتصادية واجتماعية وسياسية تتماشى مع أهداف التنمية الوطنية⁵⁷. وباختصار، فإن الإعفاءات الضريبية تمثل إستراتيجية مالية تتخلى الدولة بموجبها عن جزء من إيراداتها الضريبية لتحقيق أهداف مدروسة، تسهم في تحفيز الاستثمار، وتحقيق العدالة الاجتماعية، ودعم القطاعات ذات الأولوية في الاقتصاد الوطني⁵⁸.

ويُعد الإعفاء الضريبي أحد أهم صور الحوافز المالية، إذ يمثل دعماً سلبياً تقدمه الدولة إلى الجهات التي تمارس أنشطة محددة بغية تخفيف أعبائها المالية وتمكينها من تطوير عملياتها الإنتاجية بما يتماشى مع متطلبات البيئة المستدامة. ويمكن للدولة أيضاً أن تخفض الرسوم الكمركية على المعدات والتجهيزات

⁵¹ د. رائد ناجي احمد. السبل القانونية لاصلاح النظام الضريبي في العراق, جامعة بغداد, مجلة العلوم القانونية , العدد الخاص لبحوث مؤتمر فرع القانون العام المنعقد تحت عنوان (الاصلاح الدستوري والمؤسساتي الواقع والمأمول) للمدة 13-14 /11/ 2018ص, <https://share.google/G0lrneQl3hryDWpRK,109>.

⁵² د. رايح رتيب، أهم المشكلات العملية التي يمكن أن تثار من جراء تطبيق الإعفاءات الضريبية الواردة في قانون الاستثمار والمجمعات العمرانية ، القاهرة، دار النهضة العربية 1994: 17.

⁵³ د. عبد الحفيظ عبد الله عيد ، اثار الحوافز الضريبية على الادخار والاستثمار، القاهرة، دار الثقافة العربية ، القاهرة ، 1986, ص 13 .

⁵⁴ عمار فوزي المياحي، الإعفاء الضريبي في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٣ ، رسالة ماجستير، العراق ، جامعة النهرين، 2001 ، ص 8 .

⁵⁵ د. محمود السيد الناغي، دراسة تحليلية لسياسة الإعفاءات الضريبية في التشريع المصري، مجلة الاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، 1982, ص 20 .

⁵⁶ د. أمين السيد احمد لطفي، تحليل وتقديم الحوافز والإعفاءات الضريبية ، 1997 ، ص 13.

⁵⁷ عمار فوزي المياحي، الإعفاء الضريبي في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٣ ، مصدر سابق، ص 8 .

⁵⁸ د. أمين السيد احمد لطفي، مصدر سابق، 1997 ، ص 13 .



المستوردة التي تُستخدم في معالجة أو تقليل الانبعاثات والتلوث، أو في الحد من ظاهرة الاحتباس الحراري⁵⁹.

ويرى بعض الباحثين أن للإعفاءات الضريبية أثراً فعّالاً في خفض نسب التلوث، إذ يسعى من يمارس نشاطاً مضرّاً بالبيئة إلى تعديل سلوكه الاقتصادي عندما يقارن بين تكلفة التلوث التي سيتحملها والمزايا الضريبية التي سيحصل عليها في حال اتباعه أساليب إنتاج صديقة للبيئة.

وعليه، فإن الإعفاء الضريبي ليس غاية في ذاته، بل وسيلة تشريعية تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية وبيئية متكاملة، وتُعد إحدى أهم أدوات السياسة المالية البيئية التي تمكن الدولة من التدخل لتنظيم النشاط الاقتصادي والحد من مستويات التلوث⁶⁰.

ومع ذلك، يرى فريق آخر من الباحثين أن الإعفاءات الضريبية قد تؤدي إلى انخفاض إيرادات الدولة نتيجة فقدان جزء من الحصيلة الضريبية، مما ينعكس سلباً على الخزنة العامة. لذلك يقترح أنصار هذا الاتجاه الاعتماد على فرض الضرائب البيئية بوصفها مصدرًا ماليًا جديدًا، يمكن توجيهه لمعالجة الأضرار الناجمة عن التلوث⁶¹.

وفي مجال حماية البيئة، يُعتبر الإعفاء الضريبي وسيلة فعالة لتحفيز الأفراد والمؤسسات على تبني سلوكيات إنتاجية أو استهلاكية أكثر انسجاماً مع متطلبات الاستدامة البيئية. إن دور الإعفاءات الضريبية في حماية البيئة يتمثل في قدرتها على تغيير سلوك المكلفين؛ فالشخص الذي يُمارس نشاطاً ملوثاً للبيئة سيسعى إلى تعديل ممارساته، أو استخدام تقنيات أقل ضرراً لتقليل انبعاثاته، بهدف الحصول على الإعفاء المقرر قانوناً. ومن جهة أخرى، تشجع الإعفاءات أصحاب المشاريع على استعمال مواد ومعدات صديقة للبيئة، إذ يُعد ذلك شرطاً للحصول على الإعفاء. ولا يقتصر أثر الإعفاء على الجانب البيئي فحسب، بل يمتد إلى الجانب الاقتصادي التحفيزي، لأنه يُقلل التكلفة الفعلية للنشاط الإنتاجي، مما يشجع على التوسع في استخدام التكنولوجيا النظيفة. ويكون الدافع الرئيس وراء هذا التوجه في الغالب اقتصادياً أكثر من كونه بيئياً، لأن المكلف يسعى لتجنب عبء الضريبة⁶².

تُستخدم الإعفاءات الضريبية في العديد من التشريعات الحديثة كأداة لتحفيز النشاط الاقتصادي، لاسيما في القطاعات المنتجة. فعلى سبيل المثال، تُعفي فرنسا غالبية دخول العاملين في القطاع الزراعي كلياً أو جزئياً من الضرائب بهدف تشجيع الإنتاج الزراعي⁶³. كما تتجه العديد من الدول، إلى إعفاء الإيرادات الزراعية من الضرائب دعماً لهذا القطاع الحيوي⁶⁴.

وفي إطار حماية الصناعات المحلية، تفرض بعض الدول ضرائب مرتفعة على السلع الأجنبية، مقابل منح إعفاءات ضريبية للمشروعات الوطنية، لاسيما الصناعية منها⁶⁵.

59 . د. مجدي السيد احمد الترك، مصدر سابق، ص ٣١ .

60 رايح رتيب بسيط، مصدر سابق ، ص ١٠٩٠ .

61 . د. محمد لطفي دويدار، مصدر سابق، ص ٢٢٠ .

62 رايح رتيب بسيط وآخرون، دور الإعفاءات الضريبية في مكافحة تلوث البيئة ، مجلة العلوم البيئية، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس، المجلد (١)، العدد (٢)، ٢٠٠٠م ص ص ١٠٩٠-١٠٩١ .

63 عمار فوزي المياحي، الإعفاء الضريبي في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٣، مصدر سابق ، ص 18 .

64 خالد شحاتة الخطيب و احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، عمان، دار وائل ، ط ١ ، 2003، ص 196.

65 جبار محمد علي الكعبي، التشريعات الضريبية في العراق، المكتبة الوطنية، ط ٢، 2008، ص 4.



كذلك تُمنح الإعفاءات للأنشطة الاستخراجية لصناعة النفط، دعماً للسوق المحلية وتوفيراً للمنتجات السلعية والمشتقات النفطية، لما تسهم به هذه الإعفاءات في خفض تكاليف الإنتاج وتوجيه رؤوس الأموال نحو المجالات التي ترغب الدولة في تنميتها⁶⁶. كما يُستخدم الإعفاء الضريبي أحياناً وسيلةً لتحفيز القطاع التجاري ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات، من خلال تقليل الاستيراد بفرض رسوم وضرائب مرتفعة على السلع الأجنبية، مما يحدّ من استيرادها ويوفر العملات الصعبة التي تحتاجها الدول النامية⁶⁷.

ثانياً : أقسام الإعفاءات الضريبية : تنقسم الإعفاءات الضريبية إلى نوعين رئيسيين:

أ- الإعفاءات المالية : تتخذ الإعفاءات المالية أشكالاً متعددة، منها إعفاء مداخل الاستثمارات الصديقة للبيئة من ضريبة الدخل، أو إعفاء المنتجات غير الملوثة من ضريبة المبيعات، كإعفاء سخانات الشمسية مثلاً من الضرائب، وتُقسم الإعفاءات المالية إلى:

1- **إعفاء كلي:** ويُعفي النشاط أو المشروع بالكامل من الضريبة لفترة محددة⁶⁸.

2- **إعفاء جزئي:** ويُخفّض بموجبه جزء من الضريبة المفروضة بنسبة معينة⁶⁹.

3- **الإعفاء الدائم:** يكون بالإعفاء المستمر من الضرائب التي تُفرض على النشاطات المختلفة، ويستخدم كوسيلة للتمييز بين النشاطات الملوثة للبيئة وتلك الصديقة لها.

4- **الإعفاء المؤقت :** يكون هذا الإعفاء لمدة محدودة كأن يتمّ إعفاء نشاط معين في الخمس السنوات الأولى من بداية ممارسته؛ وذلك لتحفيز أصحاب النشاط وتعويضهم عن اكتساب تكنولوجيا مكلفة صديقة للبيئة، فضلاً عن مساعدتها بشكل غير مباشر في إنتاج سلع أكثر تنافسية مقارنة بالسلع التي تستخدم تكنولوجيا ملوثة للبيئة⁷⁰.

ب- الإعفاءات الجمركية : تُمنح الإعفاءات الجمركية للأجهزة والمعدات المستوردة من الخارج والمستخدمة في الحد من التلوث البيئي، وذلك بموجب قانون حماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، بهدف تشجيع المؤسسات على استيراد التكنولوجيا النظيفة وتوسيع نطاق النشاطات الاقتصادية الصديقة للبيئة⁷¹.

وعلى الرغم من الأثر الإيجابي للإعفاءات في تشجيع الاستثمار البيئي، إلا أنّ لها جانباً سلبياً يتمثل في انخفاض حصيلّة الإيرادات العامة، مما يؤدي إلى تراجع موارد الخزنة العامة. ومع ذلك، فإنّ الفائدة التي تحقّقها الدولة من تحسين البيئة تفوق ما تفقده من إيرادات، لأن تكاليف معالجة التلوث تكون عادة أكبر بكثير من الإيرادات التي يمكن تحصيلها من النشاطات الملوثة. وبذلك يمكن القول إنّ الإعفاءات الضريبية، رغم

⁶⁶ سهاد كشكول عبد القيسي، دور الإعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر وإمكانية تفعيله في الاقتصاد العراقي، جامعة بغداد ، 2011: 23.

⁶⁷ عطية مهدي الفيتوري، الاقتصاد الدولي ، منشورات البحوث والعلوم الاقتصادية ، بنغازي ، ط ٢، 2000، ص 136 .

⁶⁸ إبراهيم عبد الله محمد إبراهيم الشراوي و مروة عبد الحسين حمزة. دور النظام الضريبي العراقي في مواجهة الأزمات الاقتصادية، جامعة بغداد، مجلة العلوم القانونية، المجلد 40، العدد 1 ، 2025، ص 446، <https://share.google/sc/YVYKXOlnJpRKjU>

⁶⁹ عطية مهدي الفيتوري ، الاقتصاد الدولي ، المصدر نفسه، ص ١٠٩١ .

⁷⁰ آلاء حسين رشيد الجمل، مقترح لتطبيق الضريبة البيئية ودورها في الحد من التلوث البيئي في فلسطين، مصدر سابق، ص ٥١.

⁷¹ احمد فنيدس، دور الجباية في الحد من التلوث، حوليات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية والانسانية ، جامعة ٨ مايو ١٩٤٥، الجزائر ، العدد(١٨)، ٢٠١٦، ص ١٠٦ .



ما تسببه من نقص مؤقت في الإيرادات، تُعدّ أداة مالية ذكية، إذ تُسهم في تخفيض التلوث، وتشجع على تبني مشاريع مستدامة، وتوفر على الدولة نفقات ضخمة لمعالجة الأضرار البيئية لاحقاً، وهو ما يجعلها من أهم الوسائل الاقتصادية المستخدمة لتحقيق التنمية البيئية المستدامة⁷².

وقد تبنت المشرّع الجزائري نظام الإعفاءات الضريبية ضمن إطار حماية البيئة من التلوث، وذلك بموجب المادة (11) من قانون المالية لعام 2016، التي نصّت على إعفاء السيارات المزوّدة بمحركات تعمل بوقود غاز البترول المميع أو الغاز الطبيعي من الزيادة في القسيمة الضريبية. ويهدف هذا الإعفاء إلى تشجيع استخدام الوقود النظيف والحد من الانبعاثات الضارة⁷³.

أما في جمهورية مصر العربية، فقد خلت التشريعات الضريبية من نصوص مباشرة تمنح إعفاءات ضريبية لأغراض بيئية، غير أن قانون حماية البيئة رقم 4 لسنة 1994 أشار إلى نظام الحوافز البيئية في المادتين (17 و18)، حيث فوض المشرّع جهاز شؤون البيئة بالتعاون مع وزارة المالية بوضع نظام للحوافز التي يمكن تقديمها للأفراد أو المؤسسات التي تُنفذ مشروعات تُسهم في حماية البيئة، على أن يعتمد هذا النظام من رئيس مجلس الوزراء بعد عرضه على مجلس إدارة الجهاز.

أما المشرّع العراقي، فقد أشار إلى نظام الحوافز والإعفاءات البيئية في قانون حماية وتحسين البيئة، إذ منح الوزير المختص صلاحية تقديم مكافآت مالية للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقومون بأنشطة أو مشروعات تسهم في تحسين البيئة أو حمايتها، على أن تُحدّد آلية الصرف ومقدار المكافأة وفق تعليمات تصدر بموجب القانون⁷⁴.

ورغم أن القانون الضريبي العراقي لم يتضمن نصاً صريحاً بالإعفاءات البيئية، إلا أن بعض التشريعات الخاصة تضمنت إشارات غير مباشرة لذلك، مثل قانون الاستثمار الخاص بتصفية النفط رقم (64) لسنة 2008، الذي اشترط على المستثمرين الالتزام بالمعايير البيئية وتنفيذ مشروعات صديقة للبيئة مقابل شمولهم بالإعفاءات الضريبية المقررة في القانون.

الفرع الثالث: نظام التخفيض الضريبي وأثره في حماية البيئة .

يقوم هذا النظام على تخفيض المعدلات الضريبية أو الوعاء الضريبي مقابل التزام المكلفين بشروط محددة تضعها الدولة، في إطار سياستها الاقتصادية والاجتماعية الهادفة إلى تحقيق التنمية المستدامة. وينقسم هذا النظام إلى قسمين:

أ- **التخفيض في معدل الضريبة** : يتحقق هذا النوع من خلال تحديد معدلات ضريبية متفاوتة ترتبط بنتائج أنشطة المؤسسات الاقتصادية ومدى مساهمتها في تحقيق أهداف التنمية⁷⁵.

فعلى سبيل المثال، حُدّدت معدلات الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر منذ النصف الثاني لعام 2008 بنسبة 19% للأنشطة الإنتاجية (كصناعة مواد البناء والأشغال العامة والأنشطة السياحية)، وبنسبة 25% للأنشطة التجارية والخدماتية وقطاعات المحروقات والمعادن⁷⁶.

⁷² د. محمد لطفي دويدار، مدخل مقترح لاستخدام الحوافز الضريبية في مكافحة التلوث البيئي في مصر، المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة، العدد (2)، 2002م: 220.

⁷³ - المادة 11 من قانون المالية الجزائري رقم 15-18 لسنة 2016.

⁷⁴ المادة (31) من قانون حماية وتحسين البيئة العراقي رقم (27) لسنة 2009.

⁷⁵ عامر عبد المجيد دراز، السياسات المالية، الاسكندرية، الدار الجامعية، 2003م، ص 246.



ويُشكل هذا التخفيض ميزة ضريبية تهدف إلى توجيه الاستثمارات نحو القطاعات الإنتاجية التي توفر فرص عمل وتُحقق عوائد اقتصادية مستدامة، فضلاً عن تشجيع الاستثمار في القطاعات الصديقة للبيئة⁷⁷.

ب- **التخفيض في الوعاء الضريبي:** ويقصد به استبعاد جزء من الدخل الخاضع للضريبة من حسابها، كإعفاء الشريحة الأولى من الدخل ضمن جداول ضريبة الدخل الإجمالي⁷⁸.

ويُعد التخفيض الضريبي للشركات المنتجة للسلع الصديقة للبيئة (مثل السيارات الكهربائية) أكثر فاعلية من الإعفاء الضريبي، إذ يُحفز المؤسسات على الابتكار دون فتح باب التلاعب أو التهرب الضريبي عبر إنشاء شركات وهمية أو تحويل الأرباح إلى الملاذات الضريبية⁷⁹.

ويُمكن القول إن الحوافز الجبائية ذات البعد البيئي تُعد سياسة مالية موجهة تهدف إلى تعديل سلوك الأفراد والمنشآت بما يخدم البيئة والتنمية المستدامة من خلال تشجيع الاستثمارات في المجالات التي تقلل من التلوث البيئي⁸⁰.

فيتضح مما سبق أن الحوافز والإعفاءات الضريبية تمثل الجانب التحفيزي المكمل للضرائب البيئية الرادعية، وأن الجمع بينهما يحقق حماية بيئية فعالة، شرط ضبط هذه الإعفاءات وربطها بتحقيق نتائج بيئية ملموسة.

المطلب السادس : دور الضريبة البيئية في تعزيز التنمية المستدامة.

أضحت التنمية المستدامة الإطار الاستراتيجي الشامل الذي تسعى السياسات الوطنية إلى ترسيخه، سعياً لتحقيق التوازن الحيوي بين ثلاثة أبعاد مترابطة: النمو الاقتصادي الداعم للرفاهية، والحفاظ على رأس المال الطبيعي للأجيال، وتحقيق العدالة الاجتماعية. وفي هذا السياق التكاملي، تبرز الضريبة البيئية كأحد أهم الابتكارات المالية التي تتبناها الدول لمعالجة الاختلالات البيئية الناجمة عن النشاط الاقتصادي، وذلك عبر إعادة تسعير السلع والخدمات لتعكس تكلفتها البيئية الحقيقية، وبالتالي دمج الاعتبارات البيئية في صميم القرارات الاستثمارية والإنتاجية والاستهلاكية. ولا يقتصر دور هذه الضريبة على كونها مصدراً للإيرادات، بل يتعداه إلى كونه أداة توجيه اقتصادية ذكية تُعدّل سلوك السوق وتدفعه نحو كفاءة أعلى في استخدام الموارد، وخفض الاعتماد على الأنماط الاستهلاكية والإنتاجية الملوثة والمُبددة. فهي تخلق إشارات سعرية واضحة تجعل الاستدامة خياراً اقتصادياً مجدياً. وتتحقق هذه المساهمة عبر أداتين رئيسيتين متكاملتين: أداة تحفيزية تشجع الانتقال الطوعي نحو التقنيات النظيفة والممارسات المستدامة من خلال أنظمة الحوافز والإعفاءات، وأداة رادعية تُدخل كلفة التلوث في حسابات الملوّثين، تطبيقاً لمبدأ "الملوث يدفع". وبناءً عليه، تهدف هذه الدراسة إلى تحليل دور الضريبة البيئية ووسائلها التشغيلية في دعم أهداف التنمية المستدامة، ومدى قدرتها على التوفيق بين متطلبات الاستدامة البيئية وضرورات التنمية الاقتصادية ضمن سياسة مالية متكاملة.

⁷⁶ بودالي بلقاسم، سياسة التحفيز الجبائي في الجزائر ودوره في جذب الاستثمار ، مجلة الحقوق ، جامعة زيان عاشور، المجلد(٧)، العدد(١)، ٢٠١٣م، ص٤١٨ .

⁷⁷ مستور احمد رفيق، دور الجباية الايكولوجية في حماية البيئة، رسالة ماجستير، الجزائر ، جامعة ابن خلدون، ٢٠٢١م، ص٧٩ .

⁷⁸ سيد عطالة، النظريات المحاسبية، عمان، دار الراجية، ط١، ٢٠٠٩م، ص١٤٣ .

⁷⁹ طالبي محمد، مصدر سابق، ص ٣١٨ .

⁸⁰ حسونة عبد الغني، مصدر سابق ، ص ١٨٩ .



فتعد الضرائب البيئية أداة مهمة لتوجيه النظم الاقتصادية و القانونية نحو تحقيق بيئة أفضل, و تشجيع الأفراد على مراعاة الأثر البيئي لأنشطتهم , فتستطيع الضرائب البيئية لمساهمة بفعالية في تحقيق أهداف حماية البيئة, حيث أنها تحت المنتجين و المستهلكين على التكيف مع ارتفاع الأسعار الناتجة عنها قد تدفع ضريبة الانبعاثات الهوائية المصانع إلى تركيب معدات للتحكم في التلوث أو تغيير عملياتها الإنتاجية , وقد تضطر بعض المصانع إلى إعادة تصميم منتجاتها لتقليل النفايات . وللضرائب البيئية دورا هاما في حماية البيئة , فهي من جهة توفر إيرادات مالية خاصة للأجهزة الإدارية المعنية بحماية البيئة , خاصة إذا كان لهذه الأجهزة ميزانية مستقلة تتضمن جزءا من هذه الضريبة , مما يمكنها من تمويل الأنشطة اللازمة لحماية البيئة . و من جهة أخرى رغم أنها ليست عقوبة صريحة , إلا أنها تملك خاصية الردع , حيث تمنع الملوثن من تبني طرق إنتاج تضر بالبيئة , و تدفع من يفكر في ممارسة نشاط ضار بالبيئة إلى التراجع إذا كانت تكلفة الإنتاج بما فيها الضريبة البيئية أعلى بكثير من سعر المنتج⁸¹.

و تُعدّ الضريبة البيئية من الأدوات الاقتصادية الحديثة الهادفة إلى دعم التنمية المستدامة بأبعادها الثلاثة: الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. ويتم ذلك من خلال تطبيق التشريعات والتعليمات المتعلقة بحماية البيئة والحد من التلوث، حيث تبنت العديد من الدول نهج فرض الضرائب البيئية ضمن سياساتها لمواجهة المشكلات البيئية وتقليل الانبعاثات الملوثة⁸².

إن فرض الضرائب على الأنشطة الملوثة يسهم في خفض انبعاث الغازات الضارة، مما يعزز التوجه نحو بيئة أكثر استدامة. ومع ذلك تواجه هذه السياسة بعض التحديات، مثل صعوبة التأثير الفعال على سلوك الأفراد والمنشآت، وضعف الإرادة الحكومية أحيانا، إضافة إلى نقص أدوات القياس والتقييم، والحاجة إلى كوادر متخصصة تمتلك خبرة بيئية كافية⁸³.

ورغم هذه التحديات، فإن ذلك لا يُبرّر التهاون في تطبيق التشريعات الخاصة بالضريبة البيئية، إذ تمثل هذه الأخيرة أداة جوهرية لحماية البيئة وتعزيز التنمية المستدامة، وتنعكس آثارها الإيجابية في الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية كافة.

أولاً: الدور الاقتصادي للضريبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة : يسهم فرض الضريبة البيئية في تحفيز المنشآت الصناعية المشمولة بالتطبيق على تبني الابتكار والإبداع والاتجاه نحو استخدام التقنيات الحديثة الأقل تلويثاً للبيئة، بهدف خفض معدلات التلوث إلى المستويات المقبولة. كما يشجع هذا النوع من الضرائب أصحاب المنشآت على البحث عن أساليب إنتاج أكثر كفاءة وأقل تكلفة في الحد من التلوث⁸⁴.

وتُسهم الضريبة البيئية كذلك في تحسين كفاءة تخصيص الموارد الاقتصادية، من خلال تحميل الأنشطة الملوثة تكلفة إضافية تتناسب مع حجم الضرر البيئي الذي تُسببه، مما يؤدي إلى ارتفاع تكاليف الإنتاج لديها

⁸¹ د. عبد محمد مناحي المنوخ العازمي، الحماية الادارية للبيئة دراسة مقارنة , مصدر سابق, ص 317 و 318.

⁸² دياب وآخرون، اطار مقترح لنظام الضريبة البيئية بهدف تقليل التلوث البيئي والمساهمة في التنمية المستدامة، مصر، جامعة عين شمس، مجلة العلوم البيئية، العدد ٢، المجلد ٥١، 2022، ص 56.

⁸³ السعيد زنات، دور الضرائب والرسوم البيئية في تحقيق ابعاد التنمية المستدامة، اطروحة دكتوراه، جامعة محمد وضياف 2020، ص 106.

⁸⁴ عبد الامير عبد الحسين شياع و قاسم كاظم حميد الربيعي، استخدام الضريبة البيئية للحد من الملوثات الناجمة من عوادم السيارات، رسالة ماجستير، العراق، جامعة بغداد، 2011، ص 29.



وانخفاض حجم نشاطها، وبالتالي تقليل مستويات التلوث من جهة، وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد من جهة أخرى⁸⁵.

إضافةً إلى ذلك، فإن تطبيق الضريبة البيئية يعزز الإنتاجية العامة للاقتصاد من خلال تحسين الصحة العامة والوقاية من الأمراض الناتجة عن التلوث، مما يرفع الكفاءة الاقتصادية ويزيد من فرص العمل والنمو في مختلف القطاعات⁸⁶.

ثانياً: الدور الاجتماعي للضريبة البيئية في دعم التنمية المستدامة : تُعدّ الضريبة البيئية أداة لدعم المجتمعات المتأثرة بالتلوث، إذ تُسهم في تعزيز العدالة الاجتماعية وتحقيق استدامة الخدمات العامة مثل التعليم والرعاية الصحية⁸⁷. كما تساهم في وضع معايير واضحة لجودة الهواء والمياه، بما يضمن حماية صحة الإنسان وتأمين المياه النظيفة وضمان الأمن الغذائي⁸⁸. وعلاوةً على ذلك، يمكن أن تُستخدم الإيرادات الناتجة عن الضرائب البيئية لتمويل برامج الرعاية الاجتماعية، مما يساهم في تقليل معدلات البطالة وتحسين مستوى المعيشة، وهو ما يعزز بدوره البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة⁸⁹.

ثالثاً: الدور البيئي للضريبة البيئية في حماية البيئة وتعزيز التنمية المستدامة: يعدّ البعد البيئي جوهر فكرة الضريبة البيئية، إذ تهدف هذه الضرائب إلى الحد من التلوث والحفاظ على الموارد الطبيعية والتنوع الحيوي واستدامة الأنظمة البيئية المختلفة⁹⁰.

كما تضمن الاستخدام الرشيد للموارد البيئية مثل المياه الجوفية والسطحية، وتُساهم في تقليل الانبعاثات الناتجة عن الوقود الأحفوري، والحفاظ على الأنظمة البيولوجية والتوازن الإيكولوجي⁹¹. وتؤدي الضريبة البيئية كذلك إلى حماية الغطاء النباتي وزيادة المساحات الخضراء، إلى جانب توسيع نطاق المحميات الطبيعية وحماية المناطق الرطبة، والحد من المواد المسببة لتآكل طبقة الأوزون⁹².

الخاتمة

⁸⁵ حمدي احمد علي الهنداوي ، الضرائب البيئية كمدخل معاصر لتطوير النظام الضريبي المصري، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، جامعة المنصورة، المجلد ٣، العدد 2022، ٢، ص 107.

⁸⁶ حبيب الود وحنان بلا هنده، التنمية المستدامة صورة للارتباط الحتمي للبيئة بالتحويلات الاقتصادية والاجتماعية ، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية ، العدد ٧، 2014، ص191 .

⁸⁷ نرجس صفوة ، البيئة والتنمية المستدامة، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف ٢، 2020، 20، ص؛ و حوراء قاسم فانوس، العدالة المناخية في ضوء اتفاقية باريس لتغير المناخ، جامعة بغداد، مجلة العلوم القانونية ، المجلد 37، ج 1 ، 2023، ص114، https://share.google/Deb_ZdvI9MfonpNDI5.

⁸⁸ حبيب الود وحنان بلا هنده ، التنمية المستدامة صورة للارتباط الحتمي للبيئة بالتحويلات الاقتصادية والاجتماعية ، مصدر سابق، ص203.

⁸⁹ السعيد زنات، دور الضرائب والرسوم البيئية في تحقيق ابعاد التنمية المستدامة، مصدر سابق: 214.

⁹⁰ نرجس صفوة، البيئة والتنمية المستدامة، مصدر سابق ، 20.

⁹¹ السعيد زنات، دور الضرائب والرسوم البيئية في تحقيق ابعاد التنمية المستدامة ،مصدر سابق، 197

⁹² رمول حنيفة و مرايجي راوية ، الضرائب واثرها على التنمية المستدامة في الجزائر، رسالة ماجستير ، الجزائر ، جامعة العربي التبسي، 2017، 39.



يُظهر هذا البحث بوضوح أن الضريبة البيئية تُعدّ من أبرز الأدوات المالية المعاصرة التي تعتمد عليها الدول لمواجهة تحديات التلوث البيئي، وتحقيق التوازن المطلوب بين متطلبات التنمية الاقتصادية وضرورات الحفاظ على البيئة. لقد تجاوزت الضريبة البيئية دورها التقليدي كأداة لتمويل الميزانية العامة، لتصبح أداة توجيهية واستباقية تهدف إلى تعديل سلوك الملوثين، انسجاماً مع مبدأ "الملوث يدفع"، مما يضمن إضفاء الطابع الكمي على التكاليف البيئية وإلزام المسبب بحملها.

كما بيّنت الدراسة أن أثر الضريبة البيئية يتعدى الردع والحد من التلوث، ليشمل تحفيز الابتكار عبر تشجيع استخدام التقنيات النظيفة، وتوجيه الاستثمار نحو المشاريع المستدامة، والإسهام الفعلي في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة. ويبقى نجاح هذه الأداة مرهوناً بوجود إطار تشريعي واضح ومتكامل، يقترن بمنظومة من الحوافز والإعفاءات المستهدفة، وإدارة ضريبية كفؤة قادرة على التنفيذ والرقابة الفاعلة.

أما على الصعيد التشريعي العراقي، فقد كشف البحث عن قصور تشريعي ملحوظ في تنظيم الضريبة البيئية، وغياب نص صريح يحدد أسس فرضها وآليات تحصيلها وتخصيص عوائدها للأغراض البيئية، رغم تفاقم المشكلات البيئية وتنوع مصادرها. مما يؤكد الحاجة الماسة إلى تبني سياسة ضريبية بيئية متكاملة وواضحة، تُسهم في حماية البيئة العراقية وتحويل التحديات إلى فرص لتحقيق تنمية مستدامة حقيقية.

التوصيات /بناءً على النتائج التي خلص إليها البحث، تقدّم الباحثة التوصيات الآتية:

1. سنّ تشريع عراقي خاص ومستقل للضريبة البيئية، يحدد المفاهيم والأسس القانونية، ونطاق التطبيق، والوعاء، وآليات التحصيل، مع النص صراحة على تخصيص إيراداتها للصندوق البيئي أو لتمويل مشاريع إصلاح الضرر البيئي.
2. إدراج مبدأ "الملوث يدفع" وتضمينه بشكل إلزامي في التشريعات الضريبية والبيئية، لتحقيق العدالة البيئية وردع الممارسات الضارة.
3. تعزيز نظام الحوافز والإعفاءات الضريبية الموجهة لدعم الاستثمار في التقنيات النظيفة، والطاقات المتجددة، والمشاريع ذات الأثر البيئي الإيجابي.
4. تنفيذ حملات توعوية مستمرة لرفع الوعي البيئي والضريبي لدى المنشآت والأفراد، وإيضاح الدور الحيوي للضريبة البيئية في حماية الموارد الطبيعية والصحة العامة.
5. تعزيز القدرات الفنية والإدارية: تطوير كفاءة الأجهزة الضريبية والبيئية من خلال البرامج التدريبية المتخصصة، واعتماد التقنيات الحديثة في الرصد والقياس البيئي، وتقدير الوعاء الضريبي بدقة وعدالة.

المصادر

1. الاء حسين رشيد الجمل , مقترح لتطبيق الضريبة البيئية و دورها في الحد من التلوث البيئي في فلسطين , رسالة ماجستير , جامعة النجاح الوطنية , 2020.
2. ابراهيم عبد الله محمد ابراهيم الشراوي و مروة عبد الحسين حمزة. دور النظام الضريبي العراقي في مواجهة الأزمات الاقتصادية, جامعة بغداد, مجلة العلوم القانونية, المجلد 40, العدد 1, 2025, ص446, <https://share.google/scYVYKXOIfnJpRKJjU>
3. احمد فنيديس, دور الجباية في الحد من التلوث, حوليات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية والانسانية , جامعة ٨ مايو ١٩٤٥, الجزائر , العدد(١٨), ٢٠١٦.
4. اشرف عرفات أبو حجازة ,
5. آلاء حسين الجمل, مقترح لتطبيق الضريبة البيئية ودورها في الحد من التلوث البيئي في فلسطين, رسالة ماجستير, فلسطين, جامعة النجاح الوطنية, ٢٠٢٠ م.



6. اياد بشير عبد القادر الحلبي، التنمية الاقتصادية والبيئة بين فشل السوق والسياسة الاقتصادية ، اطروحة دكتوراه، العراق ، جامعة الموصل، ٢٠٠٣م، ص ١١٥ .
7. بن جبور نسرين ، و بن مداح ريحانة ، در الجباية البيئية في تحفيز المؤسسات لحماية البيئة ، رسالة ماجستير ، الجزائر ، 2020.
8. بودالي بلقاسم، سياسة التحفيز الجبائي في الجزائر ودوره ا في جذب الاستثمار ، مجلة الحقوق ، جامعة زيان عاشور، المجلد(٧)، العدد(١)، ٢٠١٣م.
9. جبار محمد علي الكعبي، التشريعات الضريبية في العراق، المكتبة الوطنية، ط٢، 2008.
10. حبيب الود وحنان بلا هنده، التنمية المستدامة صورة للارتباط الحتمي للبيئة بالتحويلات الاقتصادية والاجتماعية ، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية ، العدد ٧، 2014.
11. حسناء داود شمال ، دور الضريبة البيئية في تعزيز موارد الموازنة العامة ، رسالة دبلوم عالي معادلة للماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية و المالية ، العراق ، 2020.
12. حسونة عبد الغني، الحماية القانونية للبيئة في إطار التنمية المستدامة، الجزائر، جامعة محمد خيضر بسكرة ، اطروحة دكتوراه، 2013.
13. حمدي احمد علي الهنداوي ، الضرائب البيئية كمدخل معاصر لتطوير النظام الضريبي المصري، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، جامعة المنصورة، المجلد ٣، العدد ٢ ، 2022.
14. حميد بو زيدة ، جباية المؤسسات ، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعة ، ط2، 2007.
15. حوراء قاسم فانوس، العدالة المناخية في ضوء اتفاقية باريس لتغير المناخ، جامعة بغداد، مجلة العلوم القانونية ، المجلد 37، ج 1 ، 2023، ص 114، https://share.google/Deb_ZdvI9MfonpNDI5
16. حيدر عبد المطلب البكاء، الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية الاقتصادية في الفكر الاقتصادي الاسلامي، مجلة مركز دراسات الكوفة، العدد ٢٧.
17. خالد شحاتة الخطيب و احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، عمان، دار وائل ، ط ١ ، 2003.
18. د . احمد خلف حسين الدخيل و ابراهيم علي محمد ، الضرائب على التلوث البيئي بين دواعي الحماية و غياب السند القانوني ، مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية و السياسية، المجلد 4، العدد 16.
19. د. احمد خلف حسين الدخيل ، المالية العامة من منظور قانوني، مطبعة جامعة تكريت ، صلاح الدين ، ط1، 2013.
20. د. احمد عبد الصبور الدجاوي، دور السياسة الضريبية في حماية البيئة من التلوث، مجلة المنار البحوث والدراسات القانونية والسياسية، العدد ٧، ٢٠١٨.
21. د. أمين السيد احمد لطفي، تحليل وتقديم الحوافز والإعفاءات الضريبية، دار النهضة، 1997 .
22. د. بان صلاح عبد القادر. إدارة ضرائب الإضرار بالبيئة المحلية ، مجلة الدراسات القانونية التطبيقية، المجلد 2، العدد 2، 2024 ، https://share.google/V_vcDFLYSaJL0c952
23. د. رابع رتيب بسيط وآخرون، دور الإعفاءات الضريبية في مكافحة تلوث البيئة ، مجلة العلوم البيئية، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس، المجلد(١)، العدد(٢)، ٢٠٠٠م.
24. د. رابع رتيب، أهم المشكلات العملية التي يمكن أن تثار من جراء تطبيق الاعفاءات الضريبية الواردة في قانون الاستثمار والمجتمعات العمرانية ، القاهرة، دار النهضة العربية 1994.
25. د. رائد ناجي احمد. السبل القانونية لاصلاح النظام الضريبي في العراق، جامعة بغداد، مجلة العلوم القانونية ، العدد الخاص لبحوث مؤتمر فرع القانون العام المنعقد تحت عنوان(الاصلاح الدستوري والمؤسساتي الواقع والمأمول) للمدة 13-14/ 11/ 2018، ص 109، <https://share.google/G0IrneQI3hryDWpRK>



26. د. صبا فاروق خضر. الاعفاءات الضريبية والاستثمار، جامعة بغداد، مجلة العلوم القانونية، مجلد 37، العدد 2، 2022، ص 575، <https://doi.org/10.35246/jols.v10.35246>، 2.560i37
27. د. عبد الحفيظ عبد الله عيد ، اثار الحوافز الضريبية على الادخار والاستثمار، القاهرة، دار الثقافة العربية ، القاهرة ، 1986 .
28. د. عبد العال الصكبان ، مقدمة في علم المالية و المالية العامة في العراق ، جامعة الموصل ، مؤسسة دار الكتاب للطباعة و النشر ، ط2، 1976.
29. د. فارس مسدور ، أهمية تدخل الحكومات في حماية البيئة من خلال الجباية البيئية ، مجلة الباحث ، العدد 7، 20110.
30. د. محمد لطفي دويدار، مدخل مقترح لاستخدام الحوافز الضريبية في مكافحة التلوث البيئي في مصر، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، جامعة المنصورة، العدد (2)، 2002 م .
31. د. محمود السيد الناغي، دراسة تحليلية لسياسة الإعفاءات الضريبية في التشريع المصري، مجلة الاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، 1982.
32. د. نزيه عبد المقصود محمد مبروك ، الضرائب الخضراء و الرخص القابلة للتداول كأدوات لمكافحة التلوث.
33. د. نور حمزة حسين. الازدواج الضريبي الدولي وسبل علاجه، جامعة بغداد، مجلة العلوم القانونية، المجلد 35، العدد 1، 2020، ص 289، <https://share.google/USYMgTrjFG>، lujiig2
34. د. عبيد محمد مناحي المنوخ العازمي ، الحماية الادارية للبيئة دراسة مقارنة، القاهرة، دار النهضة العربية ، ب- ط، 2009.
35. دياب وآخرون، اطار مقترح لنظام الضريبة البيئية بهدف تقليل التلوث البيئي والمساهمة في التنمية المستدامة، مصر، جامعة عين شمس، مجلة العلوم البيئية ، العدد 2 ، المجلد 51، 2022.
36. رمول حنيفة ومراجي راوية ، الضرائب وأثرها على التنمية المستدامة في الجزائر، رسالة ماجستير ، الجزائر ، جامعة العربي التبسي، 2017، 39.
37. زينب عبد الكاظم حسن ، دور الضرائب الخضراء في الحد من التلوث البيئي في العراق – دراسة مقارنة ، مجلة ميسان للدراسات القانونية المقارنة .
38. السعيد زنات، دور الضرائب والرسوم البيئية في تحقيق ابعاد التنمية المستدامة، اطروحة دكتوراه، جامعة محمد وضياف 2020.
39. سهاد كشكول عبد القيسي، دور الإعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر وإمكانية تفعيله في الاقتصاد العراقي، جامعة بغداد ، 2011.
40. سيد عطالة، النظريات المحاسبية، عمان، دار الراية، ط1، 2009م.
41. صيد مريم و محرز نور الدين ، فعالية تطبيق الرسوم و الضرائب البيئية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة في الجزائر ، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات ، المجلد (9) ، العدد (2)، 2015.
42. طالبي محمد ، اثار الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر ، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، مجلة البلدة، العدد(6)، 2009م.
43. عادل التابعي الغزناوي، تحليل وتقييم سياسة الحوافز الضريبية لشركات الأموال واتحاهات لزيادة فعاليتها، المؤتمر الضريبي التاسع ، جمهورية مصر العربية.
44. عادل العلي ، المالية العامة والقانون المالي والضريب، اثناء للنشر والتوزيع ، ط1 ، 2007.
45. عامر عبد المجيد دراز، السياسات المالية، الاسكندرية، الدار الجامعية، 2003م.



46. عبد الامير عبد الحسين شياع و قاسم كاظم حميد الربيعي، استخدام الضريبة البيئية للحد من الملوثات الناجمة من عوادم السيارات، رسالة ماجستير ، العراق، جامعة بغداد، 2011.
47. عبد الباقي محمد ، مساهمة الجباية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر ، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات ، المجلد (9) ، العدد (2) ، 2015.
48. عبد الستار حمد أجميلي و د. هالة صلاح ألدحي ، أثر الضريبة البيئية في الحد من مشكلة التلوث البيئي ، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الإنسانية ، العدد (12) ، 2008، مجلد (3).
49. عطية مهدي الفيتوري، الاقتصاد الدولي ، منشورات البحوث والعلوم الاقتصادية ، بنغازي ، ط2 ، 2000.
50. عمار فوزي المياحي، الإعفاء الضريبي في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1983 ، رسالة ماجستير، العراق ، جامعة النهرين، 2001.
51. عمرو محمد السيد الشاوي ، تقويم الضريبة كأداة لسياسة حماية البيئة دراسة حالة مصر، مجلة البحوث القانونية و الاقتصادية ، العدد 49، 2011.
52. عمرو محمد السيد الشاوي و أ.د. عبد الهادي علي النجار ، مجلة البحوث القانونية و الاقتصادية ، جامعة المنصورة ، العدد 49، 2011.
53. قانون التجارة العراقي رقم 30 لسنة 1984.
54. قانون المالية الجزائري رقم 15-18 لسنة 2016.
55. قانون حماية وتحسين البيئة العراقي رقم (27) لسنة 2009.
56. مالك كاظم محمد المحياوي، دور الضريبة البيئية في تعزيز التنمية المستدامة في العراق (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)، شهادة الدبلوم العالي، بغداد، جامعة بغداد، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، 2023م.
57. مجدي السيد احمد ترك، دور الضرائب في مكافحة التلوث البيئي في مصر والمشكلات المحاسبية المرتبطة بها، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، القاهرة، مركز الدراسات المالية والضريبية ، 2007م .
58. محمد ابراهيم خضير عباس ، دور الضريبة بحماية البيئة دراسة مقارنة ,, رسالة ماجستير , جامعة النهرين , العراق , 2014/1436م.
59. محمد حلو الخرسان، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها بموجب التشريع النافذ في العراق، بغداد، مكتب الجزيرة للطباعة والنشر، ط2، 2020.
60. مستور احمد رفيق، دور الجباية الايكولوجية في حماية البيئة، رسالة ماجستير، الجزائر ، جامعة ابن خلدون، 2021م.
61. نرجس صفوة ، البيئة والتنمية المستدامة، جامعة لمين دباغين، سطيف 2، 2020.
62. نسرين بن جبور و ريحانة بن مداح، دور الجباية البيئية في تحفيز المؤسسات لحماية البيئة ، رسالة ماجستير، الجزائر، المركز الجامعي بلحاج بو شعيب، 2020.
63. هاشم الجعفري ، مبادئ المالية العامة و التشريع المالي ، بغداد ، مطبعة سلمان الأعظمي.
64. هشام محمد صفوت العمري ، اقتصاديات المالية العامة و السياسة المالية ، ببغداد ، مطبعة التعلم العالي ، ط2، 1988.
65. وناس يحيى ، الأليات القانونية لحماية البيئة في الجزائر ، اطروحة دكتوراه ، جامعة ابو بكر بلقايد -تلمسان ، 2007.