
Abstract

Environmental pollution can be natural or artificial, the first one caused by no human, while the second type results from human acts whether what it was by his own knowledge or ignorance. These actions may be caused by economic, social, political, legal, technological or international reasons, but all these mentioned reasons leads to a serious environmental damage as well as a depletion for it's natural resources, the thing which put all humans in a dilemma without knowing how to get rid of it, therefore they started to think in a way or any solution which may enable them to get rid of this impasse which may lead the whole humanity to the perdition. One of these methods is taxing in which be adopted to protect the environment to reduce this dangerous phenomenon.

The taxes which imposes to protect the environment has a mutual characteristics with the traditional taxes, as it characterized with compulsory property, which imposes under an issued law by the competent authority, also the monetary property in line with the requirements of the modern economical systems, in this case taxpayer doesn't has any benefit. The main advantage of the environmental taxes in which characterized with comparing with the traditional taxes is that is has a motivational character to motivate the person to alter his contaminated behavior, also the revenues of this kind of taxed would be used for decontamination as well as compensate the aggrieved as per to the damage percentage, while the other type doesn't include any compensation.

In regards with the philosophical base, which is based upon the environmental taxes, some of them says that it based on tort, other group thinks that it depends on pollution principle and the principle of profits and losses sharing, while the rest sees that it doesn't include anymore.

Tax base doesn't determine with a monetary value but with financial units, like pollutant quantity which may cause an environmental damage such as emissions and water waste in rivers, in addition to what results through any productivity activities as in raw materials, which could cause damage in the process of using.

Relating with the applications of these taxes, it has been adopted by the Iraqi legislator in the local level without federal application, while the Egyptian didn't adopt any of these taxes types, but the Algerian adopted such kind of taxes by applying it in different aspects. In regards with taxes motivations we say that all the above mentioned legislations have been adopted in order to protect the environment furthermore to motivate the citizen anywhere to use eco-friendly machines.



جمهورية العراق
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة النهرين
كلية الحقوق

ورالضريبة في حماية البيئة ﴿وراسة مقارنة﴾

رسالة تُقدّم بها

محمد ابراهيم خضير عباس

إلى

مجلس كلية الحقوق / جامعة النهرين وهي جزء من متطلبات نيل شهادة

الماجستير في القانون العام

بأشراف

الدكتور

أحمد خلف حسين الرخيل

أستاذ المالية العامة والتشريع المالي

٢٠١٤ م

١٤٣٦ هـ

Nahrain University

College of Law



**The role of Taxes in the protection of the
environment**
(Comparative study)

A thesis submitted by

Mohammed Ibrahim Khudair Abbas

To
The Council of the Faculty of Rights / University of Nahrain
which is part

of
Requirements of Master's degree in Public law
Under the supervision of

Dr. Ahmed Khalaf Hussein AL-Dikhiil

Professor of public finance and financial legislation

2014 A.D

1436 A.H

إلهـــــــــــــــــــــــــــــــــاء

إله

- سيد السادات ونور الكائنات

إمام الهدى ونبى الرحمة

و أهل بيت الأَطهار

كهوف كتاب الله وأعلام دينه

والله صلب الميامين الأخيار

- من تطلع لكى يرانى متعلما

إله فخري واعتزازي والدي حفظه الله

- من باركت مشوارى بدعائها

إله قرّة عيني وفؤادى والدتي حفظها الله

- من تقاسمت معهم مصائب الدهر

إله حبيبي و حبيباتي وأعزائي إلهي واخواتي حفظهم الله

- من شاركوني مسيرة حياتي برفقتهم

اصدقائي

إله هؤلاء جميعا الهدى هذا العمل المتواضع

هـ
البلات



الخاتمة

لا بد لنا في ختام هذه الدراسة أن نحدد أهم الاستنتاجات والتوصيات التي خلصنا إليها في نقطتين

وكما يأتي :-

أولاً:- الاستنتاجات.

أفضت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها :-

١- هناك وسيلتان قانونيتان لحماية البيئة من التلوث الاولى هي الوسائل الجنائية التي تشمل مجموعة

من الجزاءات الجنائية المفروضة على من يرتكب فعلاً ملوثاً للبيئة من الحبس والغرامة

والمصادرة ، والوسائل المالية التي تتمثل في حزمة من الجزاءات المدنية والادارية والضريبية

من التعويض عن الاضرار البيئية والرسوم التي تدفع من اجل حماية البيئة وكذلك الضرائب

الخاصة بحماية البيئة.

٢- تعرف ضرائب حماية البيئة بانها مبالغ نقدية يدفعها المكلف جبراً الى الحكومة وذلك بسبب

أعمال أو نشاطات قام بها والحقت أضراراً بالبيئة.

٣- تشترك ضرائب حماية البيئة مع باقي انواع الضرائب بمجموعة من الخصائص كالنقدية

والجبرية والنهائية وانها دون مقابل وانها تهدف الى تحقيق غرض معين وبصورة قانونية ، فيما

تتميز عنها بخصائص تنفرد بها كطابعها التحفيزي وانها بمثابة جزاء فضلاً عن تخصيص

ايراداتها للإنفاق على مرافق رعاية البيئة وازالة آثار التلوث واستقلالها بأساس فلسفي خاص

بها.

٤- تهدف ضرائب حماية البيئة الى مجموعة كبيرة من الأهداف البعض منها اقتصادية لإدراك تنمية

دائمة واخرى اجتماعية لتنظيف البيئة من التلوث وثالثة قانونية تتجسد في العدالة واصلاح النظام

الضريبي.

٥- تخضع ضرائب حماية البيئة لمبدأ القانونية بمدلوليه الموضوعي والشكلي فلا تفرض هذه الضرائب ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون صادر عن السلطة التشريعية المنتخبة في البلاد.

٦- تتجاذب الأساس الفلسفي لضرائب حماية البيئة ثلاثة آراء بين من يرجعها الى المسؤولية التصويرية ، وآخر يربطها بمبدأ الغنم بالغرم وثالث يعيدها الى مبدأ الملوث الدافع ، وقد انعكس هذا الاختلاف في تفسير الاساس الفلسفي على آراء الفقه بين مؤيد ومعارض لفرض هذه الضرائب أو الاكتفاء بالحوافز الضريبية التي تمنحها.

٧- لا يتحدد وعاء ضرائب حماية البيئة بقيمة نقدية وإنما بوحدات مالية مثل كمية الملوثات أو المخالفات المضرة بالبيئة كالانبعاثات الغازية في الهواء ونسب المخلفات المطروحة في الماء أو التربة عن طريق الطمر المخالف للقانون واستنزاف الموارد الطبيعية.

٨- لا تخرج الوقائع المنشئة لضرائب حماية البيئة عن الأعمال القانونية أو الأعمال المادية أو الوقائع الطبيعية.

٩- يشوب تحديد اسعار ضرائب حماية البيئة معضلة تتعلق بضرورة ان تجعل هذه الاسعار مبلغ الضريبة مساوي او على الاقل قريب من حجم الضرر الذي لحق بالبيئة نتيجة التلوث الذي اصابها.

١٠- تبرز الضرائب على الطاقة الملوثة للبيئة كإحدى ابرز انواع ضرائب حماية البيئة ، كالضريبة على استخدام النفط والغاز والكبريت والفحم والمواد المشعة ، إذ تعد هذه المصادر للطاقة عصب التلوث لان انبعاثاتها كثيرة جداً ولها خطورة على الحياة كونها المصدر الاول لغاز ثاني اوكسيد الكربون ، فالبديل هو الطاقة المتجددة كالطاقة الشمسية والرياح.

١١- تباينت مواقف التشريعات الضريبية المقارنة بخصوص اعتمادها على فرض الضرائب على الطاقة الملوثة ففي الوقت الذي اعتمد المشرع الجزائري الضرائب على الطاقة الملوثة بشكل

واسع وكبير ، فيما وقف كل من المشرعين العراقي والمصري موقفاً سلبياً منها فلم يفرضوا هذه الضرائب.

١٢- تحتل الضرائب على المنتجات الملوثة وانبعاثاتها ونفاياتها موقعاً مرموقاً ضمن انواع ضرائب حماية البيئة بما تؤدي إليه من تقليل في انتاج هذه المواد وما تسببه من نفايات وانبعاثات.

١٣- كان للمشرع الجزائري فضل السبق بل والتفرد في بعض الاحيان عن التشريعات المقارنة الاخرى في فرض الضرائب على المنتجات الملوثة وانبعاثاتها ونفاياتها على العكس من المشرعين العراقي والمصري.

١٤- ان كان المشرع العراقي لم يفرض اي نوع من انواع ضرائب حماية البيئة على المستوى الاتحادي فانه منح في خطوة محمودة مجالس المحافظات صلاحية فرض هذه الضرائب على المستوى المحلي.

١٥- تحتل الحوافز الضريبية من اعفاءات وتنازلات واسعار مخفضة واسترداد ضريبي موقعاً رائداً ضمن الوسائل المالية لحماية البيئة تضاهي المكانة التي تحتلها وسيلة فرض ضرائب حماية البيئة ، حتى ان هناك شبه اجماع في الفقه المالي على ضرورة اعتمادها بما في ذلك الفريق الذي يرفض فرض الضرائب البيئية ، وهو ما دفع البعض من التشريعات الى اعتماد هذا المسلك والاقتصار على الاخذ بالحوافز الضريبية دون الضرائب البيئية.

١٦- تشكل الحوافز الضريبية رقماً صعباً ضمن النظام الضريبي والبيئي الجزائري ، إذ لم يدخر المشرع هناك صورة من صور هذه الحوافز الا ووظفها لخدمة البيئة وحمايتها من التلوث.

١٧- لا تمثل الحوافز الضريبية في التشريع العراقي المصري سوى الحد الأدنى من الوسائل المالية التي يفترض الاخذ بها لحماية البيئة من التلوث وآثاره المدمرة.

ثانياً :- التوصيات.

في ضوء الاستنتاجات أعلاه ، نوصي المشرع العراقي بما يأتي :-

- ١- تبني المفهوم الواسع للبيئة بحيث تشمل المحيط الطبيعي والاجتماعي على حدٍ سواء وعدم الاكتفاء بالمفهوم الضيق الذي يتبناه الآن ، وذلك من خلال ايراد العناصر والابتعاد عن ايراد التعريفات فهذه الأخيرة من مهمة الفقه لا التشريع.
- ٢- الابتعاد عن وضع تعريف للتلوث والاكتفاء بذكر عناصر هذه الظاهرة ، وترك مهمة التعريف للفقه المالي.
- ٣- تبني ضرائب حماية البيئة على المستوى الاتحادي بجميع اشكالها وصورها وخاصة الضرائب على استخدام الطاقة الملوثة والضرائب على المنتجات الملوثة وانبعثاتها ونفاياتها ، بالشكل الذي يكمل الدور الذي تلعبه المسؤوليات القانونية المختلفة في هذا الخصوص ، وعدم الاكتفاء بما يمكن ان يفرضه المشرع المحلي من هذه الضرائب.
- ٤- الاكثار من الحوافز الضريبية الممنوحة لأغراض حماية البيئة ، واعتمادها كمنهج ثابت وسياسة مستقرة في النظام الضريبي وليس مجرد إجراءات مبعثرة ومتناثرة وغير مترابطة في القوانين الضريبية المختلفة.
- ٥- تنزيل التكاليف التي يتم دفعها لاعتماد الطاقة المتجددة والصديقة للبيئة لتشجيع المنتجين على التخلي عن الطاقة الملوثة للبيئة.
- ٦- منح الاعفاءات الضريبية المؤقتة أو الدائمة للمكلفين الذين يتخلون عن انتاج المنتجات الملوثة للبيئة ويتحولون الى انتاج منتجات خالية من الانبعثات الغازية والنفايات المضرة بالبيئة.
- ٧- تخفيض الاسعار الضريبية عن المكلفين الذين يعتمدون اساليب التنمية المستدامة في الانتاج ولا يستغلون الموارد الاقتصادية بما يؤدي الى التأثير سلباً في حقوق الاجيال القادمة.

٨- اعادة المبالغ المدفوعة كضرائب لمن يكون قد دفعها نتيجة تلويثه للبيئة ثم يقوم بإزالة آثار التلوث الذي الحقه بها.

٩- الزام الدوائر المعنية بتكثيف جهود زيادة الوعي الضريبي لدى المواطن العراقي بما في ذلك استخدام وسائل الاعلام المختلفة وشبكات التواصل الاجتماعي لشرح وتوضيح مضامين ضرائب حماية البيئة وما تتركه من آثار إيجابية في المجتمع من النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وحتى الدينية.

١٠- التنسيق بين الوزارات المختلفة ذات الاهتمام بالبيئة من وزارة بيئة ووزارة مالية وغيرها من خلال تشكيل مجلس لحماية البيئة يرأسه احد الوزين ويضم بين اعضائه وزراء الوزارات المعنية ويعمل على وضع استراتيجية شاملة للمحافظة على البيئة ومراقبة تنفيذها.

الفصل الأول

التعريف بضرائب حماية البيئة وقانونيتها

سنتناول في هذا الفصل التعريف بضرائب حماية البيئة في نقطتين نعرض في الاولى ماهية ضرائب حماية البيئة في حين سنسلط الضوء في الثانية على قانونية ضرائب حماية البيئة واسباسها الفلسفي وسنخصص مبحثاً مستقلاً لكلا النقطتين وعلى النحو الآتي.

المبحث الأول

ماهية ضرائب حماية البيئة

تعد ضرائب حماية البيئة احد انواع الضرائب التي تفرض لغرض تحقيق اهداف محددة تتجسد بحماية البيئة من التلوث وبالتالي فإنها لا تختلف عن الضريبة بمفهومها العام من كونها مبلغ من النقود تحصله الدولة من الاشخاص جبراً عنهم وبصفة نهائية دون مقابل بهدف تحقيق اغراض عامة ولتسليط الضوء حول هذا النوع من الضرائب ولغرض بيان ماهيتها سنحاول عرض هذا المبحث في ثلاث نقاط نكرس الاولى لعرض مفهومها اما الثانية فنخصصها لبيان خصائصها اما اهدافها فهي ما سنذكره في الثالثة وسنخصص مطلباً مستقلاً لكل نقطة.

المطلب الأول

مفهوم ضرائب حماية البيئة

سنحاول بيان مفهوم هذا النوع من الضرائب من جانبين الاول يتعلق بالجانب اللغوي وهو ما يتناوله الفرع الاول اما الجانب الاخر فهو المفهوم الاصطلاحي وهو ما سنعرضه في الفرع الثاني وعلى النحو الآتي:-

الفرع الأول

ضرائب حماية البيئة لغة

يقصد بالضريبة في اللغة هي التي تؤخذ في الجزية ونحوها ومنه ضريبة العبد ، أي غلته ، وهي ما يؤديه العبد الى سيده من الخراج المقرر عليه وتجمع على الضرائب^(١) ، وتعرف الضريبة في اللغة العربية بأنها مشتقة من الفعل ضرب وهي ما يفرض على المُلْك والعمل والدخل للدولة وتختلف باختلاف القوانين والأحوال^(٢) ، وكذلك عرفت بما هو مفروض على الملك والعمل والدخل للدولة ويختلف باختلاف القوانين والأحوال وجمعها ضرائب^(٣).

لذلك سنورد فيما يأتي تعريف (لضرائب حماية البيئة) لغوياً وعن طريق أستنتاجاتنا لما تقدم من تعاريف لغويه لكل من الضريبة والبيئة وهو كالآتي:-

[هو كل ما يفرض على المُلْك والعمل (أي مبالغ) بسبب تبوأ لشخص (أي شخص طبيعي أو معنوي) منزلاً ، مكاناً ، محلاً ، أي نزله أو هياؤه أو مكنت له فيه ، وأنزله والمنزل له أي أعده (تبوأ) المكان وأقام به وهو بيئة سوء أو بحالة سوء أو عدم النقاء (أي التلوث) وإختلاط الشيء بغيره وبما يتنافر معه ويفسده وهو مأخوذ من يلوث الثوب بالطين أو تلطخ به وتلوث الماء أو الهواء أي خالطته مواد غريبة ضاره بسبب تبوأه لها].

(١) ابن منظور : فصل الضاد ، باب الباء ، مصدر سابق ، ص ٥٥٠.

(٢) مجمع اللغة العربية ، المعجم الوجيز ، مصدر سابق ، ص ٣٧٩.

(٣) مجمع اللغة العربية ، المعجم الوسيط ، ذات المصدر ، ص ٥٣٧.

الفرع الثاني

ضرائب حماية البيئة اصطلاحاً

لبيان المقصود بضرائب حماية البيئة لابد لنا وقبل التطرق الى تعريفها فقهاً الوقوف على نظرة المؤتمرات الدولية والاقليمية لهذا النوع من الضرائب ومفهومها وحسب وجهة نظر التشريعات الوطنية.

فعلى نطاق المؤتمرات الدولية فقد عرفتها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية "OECD" بأنها [أي دفعات مالية إجبارية غير مردودة تدفع الى الحكومة مفروضة على قواعد ضريبية مع إعتبار أن هذه الدفعات ذات صلة معينة بالبيئة وسوف يستثنى هذا التعريف كل الرسوم والأجور المرتبطة بالبيئة والتي تعد دفعات مالية متبادلة مع الحكومة]^(١).

كما عرفها الديوان الأوربي للأحصاء "Eurostat" بأنها (كل ضريبة يتمحور وعأؤها حول الأضرار بالبيئة).

يتضح من التعاريف المتقدمة أنها كانت عامة شاملة لجميع أنواع التلوث حيث لم يحدد نوعاً معيناً من انواع التلوث ويفرض عليه الضريبة وإنما ترك العنان للمشرع المختص في أية دولة معنية في تحديد نوع التلوث والضريبة المفروضة عليه وأخرج من إطار هذا النوع من الضرائب ما يعرف بالرسم أو الأجور المرتبطة بالبيئة.

في حين لم يورد المشرع العراقي في قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل او اي تشريع ضريبي اخر حاله حال معظم التشريعات المقارنة اي نص لبيان المقصود بهذا النوع من الضرائب وهذا لا يعد نقصاً وعبياً تشريعياً لان المشرع ليس من واجبه بيان المصطلحات التي قد تتغير من زمان لآخر لذا يتوجب علينا التوجه صوب الفقه المالي عامة والضريبي خاصة لبيان المقصود بهذا النوع من الضرائب.

(١) د.نزيه عبد المقصود محمد مبروك ، مصدر سابق ، ص٣٩.

وعلى صعيد الفقه المالي عرفت هذه الضريبة بأنها (نوع من الأدوات الإقتصادية لمعالجة المشاكل البيئية وهي مصممة لاستيعاب التكاليف البيئية وتوفير حوافز إقتصادية للأشخاص والشركات لتعزيز الانشطة المستدامة بيئياً بحيث أن إسقاط وصف البيئة على الجباية في حالة ما إذا كان وعاؤها أو ما ينوب عنه عبارة عن وحدة طبيعية)^(١).

في حين عرفها اخرون بأنها [إقتطاع إجباري يدفعه الممول جبراً بهدف حماية البيئة أو بمعنى آخر هي الضريبة التي تمارس تأثيراً مرغوباً فيه على البيئة]^(٢).

من الواضح أن التعريف المتقدم يركز على الغرض من دفع الضريبة البيئية بصفة عامة وهو مساهمة المكلف بتحمل أعباء حماية البيئة من التلوث.

كما رأى فيها اخرون بأنها [الضرائب المفروضة على الملوثين الذين يحدثون أضراراً بيئية من خلال نشاطاتهم الإقتصادية المختلفة الناجمة عن منتجاتهم الملوثة وإستخدامها تقنيات إنتاجية مضرّة بالبيئة] وذهب اخرون الى تعريفها بأنها [إقتطاع إجباري يدفعه الفرد إسهاماً منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة على اعتبار أن حماية البيئة تدرج ضمن هذه الأعباء والتكاليف ، أو هي الزام الممول جبراً وبصفة نهائية وبدون مقابل بدفع مبلغ نقدي محدد للدولة بقصد حماية البيئة]^(٣).

من التعاريف المتقدمة يتضح ما لا يقبل الشك بأنها وان اختلفت من حيث الشكل الا انها تكاد تتلاقى من حيث المضمون والجوهر بأنها عبارة عن مبالغ نقدية يدفعها المكلف إسهاماً منه

(١) د.بن حبيب عبد الرزاق وبن عزة محمد : دور الجباية في ردع وتحفيز المؤسسات الأقتصادية على حماية البيئة من اشكال التلوث (دراسة تحليلية لنموذج الجباية في الجزائر) ، ص ٥٥ ، منشور على المواقع التالية: beenazza_mohammed@yahoo.fr / abenhabib@yahoo.fr

(٢) د.السيد عطية عبد الواحد : الضريبة البيئية ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ، كلية الحقوق / جامعة عين شمس ، ١٤ ، ص ٤٣ ، القاهرة ، ٢٠٠١ ، ص ٤٨ .

(٣) مذكور لدى د.احمد خلف حسين الدخيل و ابراهيم علي محمد ، مصدر سابق ، ص ١٩ .

لحماية البيئة والتي لوثها هو بنشاطاته المختلفة والملحقة أضراراً بالمحيط الحيوي دون مقابل محدد حيث تتكفل الحكومة بإستخدام وإتباع وسائل مختلفة لمكافحة التلوث معتمدةً في ذلك على ماتحصل عليه من مبالغ نقدية جراء فرض الضريبة مدار البحث ومما لاشك فيه أعتبار حماية البيئة تدرج ضمن الأعباء العامة وهي تهدف الى حماية حياة الانسان بتوفير الظروف البيئية المناسبة الخالية من كل مظاهر التلوث.

فيما تقدم بينا دور كل من الفقهاء والمجتمع الدولي في وضع تعريف لمصطلح ضرائب حماية البيئة ويمكننا تعريف الضريبة محل الدراسة بأنها مبالغ نقدية يدفعها المكلف جبراً الى الحكومة وذلك بسبب أعمال أو نشاطات قام بها والحقت أضراراً بالبيئة.

المطلب الثاني

خصائص ضرائب حماية البيئة

هناك عدة خصائص لضرائب حماية البيئة قد تتشارك فيها مع الضرائب الأخرى (التقليدية) أو تنماز بها عن غيرها ، لذلك سنتناول هذا الموضوع في فرعين نكرس الاول لبيان الخصائص التي تشترك بها مع الضرائب الأخرى في حين نعرض في الثاني اختلافها عن الضرائب الأخرى.

الفرع الأول

الخصائص التي تشترك بها ضرائب حماية البيئة مع الضرائب الأخرى

هناك عدة خصائص تشترك بها ضرائب حماية البيئة مع الانواع الأخرى من الضرائب يمكن اجمالها بالاتي:-

أولاً:- الضريبة اقتطاع نقدي.

هذا يعني ان ضرائب حماية البيئة هي عبارة عن مبلغ مالي يتم جبايته بواسطة السلطات العامة اذ ان الضريبة كانت سابقا تجبى عينا مثل الضرائب على المحصولات الزراعية كما هو الحال في الشريعة الاسلامية التي كانت تقسم الضرائب الى نوعين عشورية وخراجية^(١).

ثانياً:- الضريبة تدفع جبرا.

هذا يعني إن المكلف يدفع الضريبة محل الدراسة ليس حرا في دفعها وانما يخضع في ذلك لسلطات الدولة بما لها من حق السيادة فتفرض ضرائب حماية البيئة على كل شخص (طبيعي او معنوي) يزاول نشاط يضر بالبيئة والبنى التحتية للدولة الا ان هذا لا يعني ان تفرض الضريبة بدون ضوابط محددة لفرضها فلا يمكن فرض ضريبة او تعديلها او الغائها الا بقانون^(٢).

الا ان عنصر الاكراه او الجبر يمكن ان يتجسد في استقلال الدولة وهيئاتها بوضع النظام القانوني لضرائب حماية البيئة وحتى لا يتعرض الافراد الى هيمنة السلطات العامة في فرضها للضريبة فان القانون يتطلب موافقة ممثلي الشعب على فرض الضرائب^(٣).

وعنصر الاكراه لم يكن موجودا في كل العصور فالضريبة كانت تدفع بصورة اختيارية من قبل الافراد الذين كانوا يقدمونها للدولة هذا يعني ان ما يسمى بالضريبة الاختيارية هو ليس ضريبة بالمعنى المالي بل يمكن ان نعتبرها هدية مالية وعنصر الاكراه هو الذي يميز الضريبة عن غيرها من الايرادات التي تحمل الصفة الاختيارية مثل الثمن والقروض الاختيارية والاعانات^(٤).

(١) هاشم الجعفري : مبادئ المالية العامة والتشريع المالي ، مطبعة سلمان الاعظمي ، بغداد ، ٣ ط ، ١٩٦٨ ، ص ٧٧ .

(٢) هشام محمد صفوت العمري : اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية ، مطبعة التعليم العالي ، بغداد ، ٢ ط ، ١٩٨٨ ، ص ٨٢ .

(٣) هشام محمد صفوت العمري ، المصدر اعلاه ذاته ، ص ٨٢ .

(٤) طاهر الجنابي ، مصدر سابق ، ص ١٣٧ .

ثالثاً:- الضريبة تدفع بصفة نهائية.

هذه الخاصية تعني ان الفرد في دفعه للضريبة لا يكون له الحق في استرداد قيمتها من الدولة او المطالبة بفوائد عنها ذلك لان الضريبة تجبى من المكلف من قبل الدولة بصفة نهائية دون ان تلتزم الدولة بردها الى المكلف وبهذا اختلفت الضريبة عن القرض العام الذي يدفع جبراً وبالرغم من توفر عنصر الجبرية الا ان الدولة هنا تلتزم برده الى دافعه مع الفوائد المترتبة عليه^(١).

رابعاً:- الضريبة تدفع حسب حجم الضرر الذي سببه المكلف للبيئة ودون مقابل محدد.

في هذه الحالة يكون المكلف محدد بنسبة الضرر الذي يصيب البيئة به نتيجة لمزاولة نشاط غير نظيف او غير صديق للبيئة فكلما كانت الاضرار اكبر كلما زاد سعر الضريبة والعكس صحيح وبخصوص ايراداتها فتخصص لازالة الاضرار التي تصيب البيئة اما بشأن المقابل الذي يحصل عليه المكلف من جراء دفعه لهذه الضريبة فهو لا ينتظر ان يحصل على مقابل محدد من الدولة فالضريبة محل الدراسة تدفع بصورة نهائية وبهذا تتميز الضرائب عن الرسم الذي يدفعه الفرد مقابل حصوله على خدمة معينة^(٢).

خامساً:- الضريبة تهدف الى حماية البيئة.

الضريبة تدفع من قبل المكلف الى الدولة لسد احتياجاتها من نفقات حماية البيئة من الاضرار الذي سببها المكلف نتيجة مزاوله نشاط خاضع لوعائها^(٣).

وازداد استخدام هذا النوع من الضرائب بزيادة تدخل الدولة من اجل حماية البيئة هذا يعني ان الضريبة لم تعد قاصرة فقط على غرض واحد وهو تمويل النفقات العامة.

نذكر بعض الامثلة هنا حماية الصناعة الوطنية الصديقة للبيئة من خلال فرض الدولة للضرائب الجمركية والحد بذلك من الاستهلاك وتهدف من ذلك السعي الى تعبئة الفائض لتحقيق

(١) عبد العال الصكبان : مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق ، ج ١ ، ط ٢ ، مؤسسة دار الكتب للطباعة والنشر ، جامعة الموصل ، ١٩٧٦ ، ص ١٥٦ .

(٢) عبد العال الصكبان ، مصدر سابق ، ص ١٥٧ .

(٣) هشام صفوت العمري ، مصدر سابق ، ص ٨٣ .

التممية وتحجيم الأنشطة المضرة بالبيئة او تشجيع وتحفيز الاشخاص صوب استعمال آلات ومعدات صديقة للبيئة عن طريق فرض ضريبة على الأنشطة التي يصاحب مزاولتها اضرار بيئية خطيرة.

سادساً:- يتم فرض الضريبة وربطها والاعتراض عليها وتحصيلها والغائها والاعفاء منها بموجب نصوص قانونية.

أي انه لا يمكن فرض الضرائب الا باصدار القوانين التي يجب ان تتبع في اصدارها الاصول الدستورية السائدة عند فرض الضريبة في بلد معين^(١).

ويترتب على هذه الخاصية نتيجة مهمة وهي حفظ حقوق المكلفين بدفع الضريبة ، لان للمحاكم حق النظر فيما اذا كانت القوانين المتعلقة بفرض الضرائب وجبايتها قد صدرت حسب الاصول الدستورية المقررة لذلك وحسب الوضع القانوني السائد^(٢).

فالضريبة اذا لاتفرض ولا تلغى الا بقانون يصدر بموجب الاصول الدستورية للبلد الذي يشرعه ، والقانون الضريبي يشبه بهذا المضمار القانون الجنائي فكما انه لاتوجد جريمة ولا عقوبة الا بنص فانه لاتفرض ضريبة ولا تلغى الا بنص في القانون^(٣).

الفرع الثاني

اختلاف ضرائب حماية البيئة عن غيرها من الضرائب الاخرى

تتفرد ضرائب حماية البيئة بخصائص تميزها من غيرها من الضرائب الأخرى (الضرائب التقليدية) ومنها:-

(١) منصور ميلاد يونس : مبادئ المالية العامة ، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر ، القاهرة ، ٢٠٠٤ ، ص١٠٨ وما بعدها.

(٢) المصدر اعلاه ذاته ، ص٣٩.

(٣) لمزيد من التفصيل حول خصائص الضرائب التقليدية ينظر كل من د. طاهر الجنابي ، مصدر سابق ، ص١٣٦ وما بعدها ؛ استاذنا د. احمد خلف حسين الدخيل : المالية العامة من منظور قانوني ، ط١ ، مطبعة جامعة تكريت ، تكريت ، ٢٠١٣ ، ص٨١ وما بعدها.

أولاً:- الطابع التحفيزي^(١).

وذلك لأن الغرض من فرض هذه الضريبة هو دفع المكلف الى تعديل نشاطه الملوث الى نشاط مساعد للبيئة أو صديق لها ولا نقول هنا الى تحول نشاطه من ملوث بنسبة ٨٠% الى صفر% وإنما يكفي التقليل من نسبة التلوث المنبعثة من نشاطه والمضرة بالبيئة فلا ضير إذا قلت نسبة التلوث من ٨٠% الى ٣٠% أو ٢٠% لأن الفائدة من فرض هذه الضريبة هو دفع المكلف الى تنظيف نشاطه ولا بد من الاشارة هنا الى أن المكلف عند قيامه بهذا ليس من أجل البيئة وحمايتها وإنما من أجل تخفيض نسبة الضريبة المفروضة عليه لحماية البيئة لأنها تفرض بصورة نسبية^(٢) تتناسب مع نسبة التلوث الناتج عن نشاطه فكلما زادت الملوثات المنبعثة من نشاطه تقابلها زيادة في سعر الضريبة المفروضة لحماية البيئة والعكس صحيح.

ثانياً:- انها بمثابة جزاء بسبب ما أحدثه من تدمير للبيئة.

وذلك بسبب إعماده تكنولوجيا عدوة للبيئة وكلما كانت الضرائب أكبر (أي ذات سعر مرتفع) كلما احس الملوثون بأثرها وهذا ما يجعلهم يغيرون الاستراتيجية في التصنيع والإنتاج (١) حيث سيقون المكلف او صاحب النشاط المضر بالبيئة بالمفاضلة بين دفع الضريبة او دفع تكاليف ازالة التلوث وبالتالي سيختار ازالة التلوث طالما كانت الضريبة اعلى لذلك نؤيد بدورنا فرض ضرائب لحماية البيئة مرتفعة السعر لدفع المكلف الى اتباع طرق اخرى اقل تكلفة و اقل تلوث للبيئة.

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.قبس حسن عواد البدراني ، مصدر سابق ، ص ١٩٤ وما بعدها.

(٢) يرى البعض ان سعر ضرائب حماية البيئة يفرض بصورة مبالغ مقطوعة سنوياً بشكل تنازلي ومتدرج حسب جودة السلعة او تاريخ صنعها او انها تفرض بسعر نسبي يتناسب مع مقدار التلوث او الضرر الذي تلحقه السلعة او المنتج بالبيئة مثال ذلك (وضع المرسوم التشريعي السوري نفسه حداً لمبلغ الضريبة بمبلغ مقطوع قدره ٣٧٥٠ ليره سوريه للمركبات صنع ١٩٧٠ ثم اخذ بتخفيض هذا السعر بشكل تنازلي تبعاً لتاريخ صنع السيارة وصولاً الى ١٢٥٠ ليره سوريه للسيارات صنع ٢٠٠١ ؛ اشارة قانون المالية الجزائري لسنة ٢٠٠٠ الى تحديد اتاوه للمحافظة على جودة المياه بمقدار ٤% من فاتورة المياه الصالحة للشرب او الصناعة او الفلاحة بالنسبة لولايات شمال البلاد وبمقدار ٢% بالنسبة لولايات الجنوب.

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.نادية حمدي صالح : الإدارة البيئية (المبادئ والممارسات) ، مركز تنمية الإدارة البيئية في اكااديمية السادات ، ليبيا ، ٢٠٠٢ ، ص ٧٥.

وذلك لإرتكازها أو إعتماها تكنولوجيا رخيصة ملوثة وبالتالي سيدفعه الى البحث عن تكنولوجيا صديقة للبيئة والتي غالباً ما تكون غالية مقارنة بالتكنولوجيا الملوثة من أجل التخلص من دفع هذه الضريبة وهذا لا وجود له في الضرائب التقليدية حيث لا يوجد مثل هذا التناسب وذلك لأن هذه الضرائب هي ضرائب تحفيزية لتقليل التلوث الغاية منها حماية البيئة وليس الغرض منها تحقيق مورد ثابت للخزانة العامة حالها حال الضرائب الأخرى (التقليدية)^(١).

ثالثاً:- تخصيص إيراداتها.

إذ أن إيرادات ضرائب حماية البيئة تخصص لإزالة آثار التلوث اما الضرائب التقليدية فلا يوجد تخصيص لإيراداتها وتدفع الضرائب الأخيرة بحسب المقدرة التكلفة اما الضرائب الأولى فتدفع حسب حجم الضرر الذي يصيب البيئة فالمكلف هنا يدفع أكثر اذا لوث أكثر ، وبالنسبة لتحديد وعاء ضرائب حماية البيئة فهو لا يتحدد بقيمة نقدية كما هو حال الضرائب التقليدية وإنما بوحدات مالية مثل كمية الملوثات او المواد الضارة او نسب المخلفات المطروحة في عناصر البيئة فكلما زادت نسبة الملوثات زادت الوحدات المالية^(٢).

رابعاً:- الأساس الفلسفي المستقل.

وبشأن الأساس الفلسفي للضرائب التقليدية فهي تستند في ذلك إلى نظرية التضامن الاجتماعي مدعومة بنظرية السيادة اما ضرائب حماية البيئة فهناك خلاف حول أساسها الفلسفي وهناك من يدعي عدم وجود أساس لها وهذا ما سنتعرف عليه بعد قليل^(٣).

(١) د.فارس مسدور ، مصدر سابق ، ص ٣٤٥ وما بعدها.

(٢) وبشأن تحديد وعاء ضرائب حماية البيئة سيتم التطرق اليه بالتفصيل فيما بعد.

(٣) بخصوص الأساس الفلسفي للضرائب التقليدية وضرائب حماية البيئة ينظر د.احمد خلف حسين الدخيل و

ابراهيم علي محمد ، الضرائب على التوث البيئي بين دواعي الحماية وغياب السند القانوني ، مصدر سابق

، ص ٥٨ ؛ د.احمد خلف حسين الدخيل ، المالية من منظور قانوني ، مصدر سابق ، ص ٩٢ وما بعدها.

المطلب الثالث

اهداف ضرائب حماية البيئة

لضرائب حماية البيئة العديد من الاهداف تظهر جليا في ثلاث نواحي الاولى اقتصادية والثاني اجتماعية والاخيرة قانونية لذلك يتطلب منا تقسيم هذا المطلب الى ثلاثة افرع نخصص لكل هدف فرعاً مستقلاً.

الفرع الاول

الاهداف الاقتصادية لضرائب حماية البيئة

هناك عدة اهداف اقتصادية لنظام ضرائب حماية البيئة وهي^(١):-

- أ- انها تشكل حافزاً للأفراد والشركات لتعديل سلوكهم البيئي او مواجهة تكاليف التلوث وكذلك تشجيعهم على عدم تخزين النفايات الصناعية الخطرة والحد من الانشطة الملوثة للبيئة باعتبارها اصبحت مكلفة جداً.
- ب- استخدام تقنيات حديثه حيث تكون اقل تلوثاً للبيئة لان فرض هذه الضريبة قد يدفع المكلف بها الى محاولة تجنب عبئها عليه خاصة اذا كان شخصاً معنوياً كالشركات التي تقوم بعمليات صناعية كبيره فتحاول البحث عن حلول فنيه وتقنيه تكفل ممارسة نشاطها دون تلوث البيئة واستخدام اليات للتحكم في التلوث للتخلص من دفع الضريبة.
- ت- تغير نمط الحياة وتتمثل في اجبار مسبب التلوث على تحمل كلفة نشاطه المضر بالبيئة كالدخان المنبعث من المناطق المجاورة للمناطق السكنيه او القريه منها والنفايات التي تلقىها المصانع في الانهار المجاوره لهذه المناطق حيث يعتبر اصحاب هذه المصانع هذه

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.عبد الهادي علي النجار : الفكر الاقتصادي والعبء الضريبي ، بحث منشور في مجلة البحوث القانونية والاقتصادية ، كلية الحقوق / جامعة المنصورة ، ع٤٥ ، مصر ، ٢٠٠٩ ، ص٧٧ ؛ عمرو محمد السيد الشناوي ، مصدر سابق ، ص٤٤٨ وما بعدها.

العملية اقل تكلفه بالنسبه اليهم من الاجراءات التي يمكن ان تتخذ للتخلص من هذه النفايات والدخان او التخفيف منها كالاجراءات الطبية واجراءات التنظيف ودفن النفايات في المناطق المخصصه لها.

ث- ايقاف النشاط الملوث للبيئة تماماً وتتحقق هذه الصورة عندما ترفع جميع المنشآت المسببة للتلوث من المناطق التي اصابها الضرر ويعاد بنائها في مكان اخر وعلى ما يبدو ان هذا الخيار صعب التطبيق فهو يحتاج الى امكانيات ماديه تفوق بكثير مبلغ الضريبه التي ستدفعها المنشأه ولهذا فهي بدون شك تلجأ الى الخيارات الاخرى.

ج- ان استخدام مثل هذه الضريبه يؤدي الى ادخال تكاليف التلوث واستغلال البيئة الى اسعار البضائع والخدمات التي يقدمها النشاط الاقتصادي ويطلق على تكاليف التلوث اسم ((نفقات خارجية)) لانها تمثل الاثار الجانبية للنشاط الاقتصادي ولا تعتبر تكاليفه جزء من الاسعار التي يدفعها المنتج او المستهلك بصورة مباشرة.

الفرع الثاني

الاهداف الاجتماعية لضرائب حماية البيئة

ان لفرض مثل هذه الضرائب له اهداف اجتماعيه حيث يتمثل ذلك في^(١):-

أ- ضمان بيئة نظيفة لكل شخص في المجتمع والعالم وهذا ما نصت عليه قوانين اغلب الدول من خلال ما تقرره من نصوص لحماية البيئه ممثله بقوانين البيئه بالاضافة الى الاتفاقيات الدولية.

ب- انها اجراء يهدف الى حماية حياة الانسان من خلال توفير الظروف البيئيه الخالية من اي مظهر للتلوث فكلما كانت البيئه التي يعيش فيها الانسان نظيفة كلما كانت حياته اقل

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.احمد خلف حسين الدخيل وابراهيم علي محمد ، الضرائب على التلوث البيئي ، مصدر سابق ، ص ٣٢ ؛ د.عبد الهادي علي النجار ، مصدر سابق ، ص ٧٩.

عرضه لمخاطر التلوث وما يسببه من مشاكل و سيؤدي الى حماية الصحة العامة للمواطنين عموماً لأنه يقلل من فرص الاصابه بالامراض التي تؤذي الانسان وتؤثر على المجتمع المحيط به عموماً.

ت- ان ضرائب حماية البيئة تعتبر حافزاً للمجتمع ككل للتوجه نحو سلوك بيئي حسن ، فهي تغرس لدى المجتمع ثقافة المحافظة على المحيط الذي تعيش فيه الكائنات الحية ، وذلك عن طريق تجنب الضريبة وعدم استخدام المادة الخاضعة لها فمثلاً اذا فرضت ضرائب على انبعاثات غاز الكبريت فان ذلك سوف يولد لدى المنتجين حافزاً لتقليل نسبة الانبعاثات وذلك باستخدام الفلاتر وغيرها او باستخدام ادوات تؤدي الى تلوث اقل.

ث- ان الاخذ بنظام ضرائب حماية البيئة يمنع او يقلل من استهلاك المواد التي تسبب اضراراً بالصحة العامة والكفاءة بالعمل وهذا بدوره يؤدي الى رفع المستوى المعاشي للمجتمع في اية دولة لانه يرفع مستوى الانتاج والاجور.

ج- ان العائد من هذه الضريبة يمكن استخدامه في تعويض الضحايا اللذين تثبت اصابتهم بالضرر من جراء التلوث البيئي.

الفرع الثالث

الاهداف القانونية لضرائب حماية البيئة

تتجلى الأهداف القانونية التي تروم الدولة تحقيقها من الضرائب بما يأتي^(١):-

١- تعد ضريبة حماية البيئة وسيلة لاصلاح النظام الضريبي ذلك لانها تعمل على اعادة توزيع العبء الضريبي وليس زيادته من خلال فرض ضرائب على استهلاك الاشكال المتعددة للموارد الطبيعية كالطاقة والمياه والمواد الخام والاراضي وكل ما يعد ملوثاً للبيئة في مقابل تخفيض انواع الضرائب الاخرى وخاصة تلك التي تشكل عبئاً على عنصري العمل

(١) د.نزيه عبد المقصود محمد مبروك ، مصدر سابق ، ص ٦٠.

والانتاج وهذا يتم عن طريق خفض التكاليف التي تلحق او استبدال هذه الضريبة بضرائب حماية البيئة وان كان في ذلك شيء من الصعوبة بسبب الاجراءات المعقدة لتحصيلها.

٢- ان الاخذ بهذا النظام من مقتضيات العدالة ذلك انه من غير المنصف في حق الدولة ان تتحمل وحدها الاعباء المالية الناتجة عن عملية التلوث والتكاليف المطلوبة للحد منها حيث يتوجب ان يتحمل تبعات ذلك ايضاً المتسبب مباشرة بالتلوث وهذا يعد من مقتضيات مبدأ الملوث الدافع (الذي سيتم التطرق اليه بعد قليل) الذي تقوم عليه هذه الضريبة فاذا تحمل المتسبب بالتلوث عبء الضرر الذي الحقه ببيئته بدفع الضريبة يكون قد رفع هذا العبء عن الخزانة العامة للدولة ووفر الاموال التي تدفعها لمكافحة التلوث وهنا تكون العدالة قد تحققت لان مسبب الضرر هو الذي تحمل نتيجته بصورة مباشرة لذلك تلجأ بعض الحكومات الى دعم هؤلاء الاشخاص من افراد وشركات من خلال تقديم دعم مالي لمساعدتهم على منع التلوث بموجب بعض النظم المساعدة لضرائب حماية البيئة^(١).

٣- ومع فرض ان المنتجين والمستهلكين لن يتوقفوا نهائياً عن الانشطة التي فرضت عليها الضريبة فان هذه الضرائب سوف تزيد من الدخل وهذا الدخل يمكن توجيهه لحل المشاكل البيئية مباشرة او استخدامه لمساعدة المنتجين والمستهلكين على التحول من أنشطة بيئية ملوثة الى أنشطة بيئية امنة مقدمة بذلك حافظاً ثانياً لتحسين البيئة وهذا الدخل يمكن تقديمه ايضاً لخدمة اغراض حكومية اخرى وبذلك تسمح بتخفيض ضرائب اخرى مثل ضريبة العمل وذلك على نفس مستوى الانفاق الحكومي ونقل العبء الضريبي من الانشطة التي تفرض عليها الضريبة الى ضرائب حماية البيئة بحيث يزيد من الكفاءة الاقتصادية والرفاهية وهذا لان الضرائب التي تفرض على الانشطة المختلفة من شأنها ان تقلل من

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د. عصام خوري وعبير ناعسة : النظام الضريبي واثره في الحد من التلوث البيئي ، بحث منشور في مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، مج ٩ ، ١٤ ، ٢٠٠٧ ، ص ٧٢ وما بعدها.

دوافع العمل والادخار والاستثمار ، اذاً ضرائب حماية البيئة يمكن ان توفر الدخل القادر على تخفيف عبء الضرائب غير البيئية واذا كانت كل الادوات المستخدمة حالياً تكلف اكثر فانه من بين الادوات السياسية تستطيع ضرائب حماية البيئة فقط ان تقلل من هذه التكاليف^(١).

المبحث الثاني

مبدأ قانونية ضرائب حماية البيئة واساسها الفلسفي

لتوضيح كل من مبدأ قانونية ضرائب حماية البيئة واساسها الفلسفي لابد لنا من تقسيم هذا المبحث على مطلبين الاول نخصه لمبدأ قانونية ضرائب حماية البيئة اما الثاني فنكرسه للاساس الفلسفي لهذه الضرائب.

المطلب الاول

مبدأ قانونية ضرائب حماية البيئة

لتسليط الضوء على هذا الموضوع بشيء من التفصيل سنتطرق هنا لمفهوم مبدأ قانونية ضرائب حماية البيئة وعناصره لذلك سنقسم هذا المطلب على فرعين الاول لمفهوم المبدأ والثاني لعناصره.

الفرع الاول

مفهوم مبدأ قانونية ضرائب حماية البيئة

يراد بقانونية الضريبة عامة هو سيادة حكم القانون في شؤون الضرائب بمعنى ان لا تفرض الضريبة ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون صادر من السلطة التشريعية

(١) د.نزيه عبد المقصود محمد مبروك ، مصدر سابق ، ص ٦٣ .

المختصة والتي لها وحدها الاختصاص الاصيل في سن كافة القوانين ومنها الضريبة وفق النظم الدستورية الحديثة^(١).

وجاء هذا المبدأ حفاظاً على حقوق المكلفين من جهة والخزانة العامة من جهة أخرى فقد اقر المشرع الدستوري العراقي مبدأ قانونية الضريبة شاملاً الفرض والإعفاء والجباية والتعديل^(٢) ، ليكون من أهم النتائج المترتبة على هذا المبدأ عدم جواز تفويض السلطة التنفيذية بالاختصاصات الحصرية للسلطة التشريعية والمتعلقة بفرض الضريبة أو جبايتها أو تعديلها أو الإعفاء منها^(٣) ، وهو ما دعانا إلى القول بان المشرع قد اقر المبدأ لحماية حقوق المكلفين والخزانة العامة على حدٍ سواء فلو اكتفى المشرع بإقرار مبدأ القانونية في الفرض والجباية فقط لقلنا بأنه أراد حماية حقوق المكلفين فحسب ، على أن إضافة الإعفاء إلى نطاق سريان مبدأ القانونية يجعل من هذا المبدأ سبباً لحماية حقوق الخزانة العامة أيضاً.

وهذا ما ينطبق بدوره على ضرائب حماية البيئة فمبدأ القانونية فيها يقتضي ان لا تفرض هذه الضريبة او تعدل او تجبى الا بموجب قانون صادر عن السلطة التشريعية اما بخصوص بيان الحالات التي تفرض عليها الضريبة هذه فيمكن ان يتم تفويض السلطة التنفيذية بوضع لائحة بذلك من خلال تعليمات تصدرها لتحديد موضوع او الوعاء الضريبي لان المجتمعات في حالة تطور وبالتالي فإن تحديد الملوثات ينبغي ان لا يتم حصراً بالقانون انما يتم تحديد الوعاء الخاضع

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.عثمان سلمان غيلان : مبدا قانونية الضريبة وتطبيقاتها في تشريع الضرائب المباشرة في العراق ، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الحقوق / جامعة النهدين ، بغداد ، ٢٠٠٣ ، ص٧.

(٢) [لا تفرض الضرائب والرسوم ، ولا تعدل ، ولا تجبى ولا يعفى منها إلا بقانون].

- البند (أولاً) من المادة (٢٨) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ.

(٣) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.عامر عياش عبد و استاذنا د.احمد خلف حسين الدخيل : دستورية الضرائب في العراق ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية ، جامعة تكريت ، ٢٠١١ ، ص٤ وما بعدها ؛ د.عثمان سلمان غيلان ، مصدر سابق ، ص٧.

للضريبة وهو التلوث في القانون الى ان يصار الى تعليمات تصدر بين فترة واخرى في تحديد المقصود به او تحديد المواد التي تدخل ضمن مقصود التلوث.

ان لمبدأ قانونية الضريبة عامة والبيئة خاصة مدلولين الأول موضوعي او مادي يتصل بحق الشعب في تقدير إمكانية تقييد حقوق أفراده المالية عن طريق فرض الضرائب وتحديد كل ما يتعلق بها ، وهو اختصاص أصيل للشعب إلا أن ضرورات قيام وانتظام الدولة وهيئاتها جعل الشعب يفوضه لسلطة أخرى تمثله أو على الأقل تمثل أغلبية أبنائه وهي السلطة التشريعية التي يكون اختصاصها هذا اختصاصاً مفوضاً غير أصيل ، ما يعني عدم إمكانية قيامها بتفويض هذا الاختصاص لغيرها من السلطات الأخرى^(١).

أما المدلول الثاني فهو المدلول الشكلي أو العضوي ويتصل بضرورة أن يتم فرض الضريبة وكل ما يتعلق بها بصورة قانون في أضيق مفاهيمه أي في صورة تشريع صادر عن السلطة التشريعية المنتخبة حصراً فلا يشمل غيرها من السلطات الأخرى^(٢).

وعليه نعتقد بأن المبدأ يوجد من الناحية النظرية فقط دون العملية في الأنظمة غير الديمقراطية التي تتركز السلطان التشريعية والتنفيذية فيها في يد فرد أو هيئة واحدة غير منتخبة عن الشعب فالجانب العملي ينفي قانونية الضريبة^(٣).

ولكن ما أن يجتمع في مبدأ قانونية الضريبة عامة والبيئة خاصة المدلولان الموضوعي والشكلي بأن يصدر قانون الضريبة عن السلطة التشريعية المنتخبة عن الشعب حتى نكون أمام مبدأ قانونية الضريبة من الناحيتين النظرية والعملية ، أما إذا توافر المدلول الشكلي دون

(١) د. عثمان سلمان غيلان ، مصدر سابق ، ص ١٠.

(٢) د. عامر عياش عبد و د. احمد خلف حسين الدخيل ، مصدر سابق ، ص ٩.

(٣) د. عادل احمد حشيش : التشريع الضريبي المصري ، مؤسسة الثقافة الجامعية ، الإسكندرية ، ١٩٨٤ ، ص ٢٤ وما بعدها.

الموضوعي فتكون أمام مبدأ قانونية الضريبة من الناحية النظرية فقط وبذلك يكون مبدأ قانونية الضريبة المكسب الأعظم الذي أحرزته الشعوب في نضالها ضد الحكام^(١).

يتضح من ما تقدم ان مبدأ قانونية الضريبة يعد اساساً لقرار حق الدولة في استيفاء الموارد المالية الضريبية من كافة افراد الشعب على اساس من العدالة والمساواة اذ يخول الدولة صلاحية فرض ضرائب وجبايتها على النحو الذي تترأيه بغية تثبيت مورد للخزانة العامة لمواجهة الابعاء العامة الملقاة على عاتقها^(٢) ومن بين هذه الابعاء هي حماية البيئة فالمواطن هنا مسؤول عن الاضرار التي يصيب بها البيئة بسبب نشاطه غير النقي وبالتالي يجب عليه تحمل عبء ذلك والوقوف مع الدولة في مواجهة خطر التلوث وبما ان الدولة اصبحت تلج في مختلف ميادين الحياة العامة السياسية والاقتصادية والاجتماعية بغية تنظيم الجوانب الهامة المختلفة في المجتمع فأخذت الدولة من فرض الضرائب وجبايتها مبرراً لذلك التدخل وخاصة ان الضرائب لم تعد ذات هدف مالي بحت كما هو عليه الحال في الفكر التقليدي بل اصبحت الضرائب واحدة من ابرز الوسائل التي تستخدمها الدولة لتحقيق اهداف مختلفة ومنها حماية البيئة وبهذا يفوق هدفها المالي ويتعداه استناداً الى المفهوم الحديث للضريبة وبهذا يتضح ان مبدأ قانونية الضريبة يعد طريق الدولة للتدخل في تنظيم شؤون الضريبة ويجعله واجباً وطنياً يقع عبؤه على كل مواطن^(٣).

الفرع الثاني

عناصر مبدأ قانونية ضرائب حماية البيئة

وبالرجوع الى النصوص القانونية المعنية بفرض الضريبة وبعد كل ما تقدم من مفهوم لمبدأ قانونية الضريبة تمكنا من استنتاج عدة عناصر لهذا المبدأ الا وهي:-

(١) د.عثمان سلمان غيلان ، المصدر السابق ، ص٧.

(٢) د.طاهر موسى عبد و د.زهير جواد الفتال : اقتصاديات المالية العامة ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠٠٩ ، ص ١٢٠

(٣) المصدر اعلاه ذاته ، ص ١٢١.

١- فرض ضرائب لحماية البيئة.

حيث ينبغي أن تتولى السلطة التشريعية المنتخبة تحديد نوع الضريبة ومقدارها والأشخاص المكلفين بها والأموال التي تشكل وعاءها وأسعارها وكل ما يتعلق بهذه العملية ويشكل ضرورة لتطبيقها^(١).

إذن فالقانون وحده يحدد دين الضريبة ويعينه تعييناً نافياً للجهالة من حيث الزمان والمكان والأشخاص والكيفية ، فقيام السلطة المالية بعملية التحديد لا يعدو أن يكون كاشفاً لهذا الدين ولا منشأً له فهو موجود بغض النظر عن إرادة المكلف أو إرادة السلطة المالية أو ارتباط إرادتها معاً^(٢).

٢- تعديل ضرائب حماية البيئة.

الراجع أن اصطلاح تعديل الوارد في النص الدستوري^(٣) مطلق ويجري على إطلاقه فيشمل التعديل الكلي والجزئي أي التعديل والتعطيل والإلغاء فالتعديل بالإضافة أو الحذف ينبغي أن تباشره السلطة التشريعية المنتخبة مثله مثل الإلغاء الصريح أو الضمني للقاعدة الضريبية أو إيقاف العمل بها مدة زمنية محددة أو مفتوحة^(٤).

٣- جباية ضرائب حماية البيئة.

ويعني ذلك أن جميع إجراءات استيفاء دين الضريبة يجب أن تقوم بوضعها السلطة التشريعية المختصة سواء كان ذلك في قانون الضريبة أم في قانون خاص بعملية الاستيفاء

(١) د. عثمان سلمان غيلان ، مصدر سابق ، ص ٤.

(٢) قدي نقولا عطية : ذاتية القانون الضريبي وأهم تطبيقاتها ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٠ ، ص ٩٩ وما بعدها.

(٣) ينظر البند (ولاً) من المادة (٢٨) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ.

(٤) للمزيد من التفصيل ينظر د. عثمان سلمان غيلان ، مصدر سابق ، ص ٥٣ وما بعدها.

ويشترط الفقه المالي أن تتحقق قاعدة الملاءمة في الدفع بالنسبة للإجراءات التي يضعها المشرع لتباشر بها السلطة المالية عملية الاستيفاء^(١).

ومن هنا فلا يمكن للسلطة المالية أن تمنح المكلف أجلاً لدفع دين الضريبة أو تقسيط ذلك الدين ما لم تكن هذه الصلاحية قد منحت لها في نص القانون ، ولا يكون لها في ذات الوقت أن تطلب من المكلف الوفاء بدين الضريبة قبل نشوئه في ذمة المكلف.

٤- الإعفاء من ضرائب حماية البيئة.

لا اعتبارات اجتماعية واقتصادية وسياسية وبيئية يقدر المشرع في قانون الضريبة أو غيره من القوانين أن فئات معينة من المكلفين ينبغي استثنائهم من حكم التكليف وعدم إلزامهم بالضريبة كلاً أو جزءاً وبعبارة أخرى فإن قيام السلطة المالية بإعفاء أي مكلف دون النص عليه في القانون فإن ذلك يعد إخلالاً بمبدأ قانونية الضريبة وبالتالي تجاوزاً لمبدأ سيادة القانون^(٢).

يتضح مما تقدم ان عناصر مبدأ قانونية ضرائب حماية البيئة بصورة عامة هي الفرض والتعديل والجبائية والاعفاء فلا بد لتحقيقها توفر نص قانوني يقضي بالفرض فلا ضريبة بدون نص قانوني صادر من السلطة المختصة وايضاً لا تعدل اي سواء بالاضافة او بالحذف الا بنص قانوني يقضي بذلك والحال كما هو عليه بالنسبة للجبائية والتعديل ولا تخرج ضرائب حماية البيئة عن هذا المبدأ فهي ايضاً لا تفرض ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون حالها حال اي نوع اخر من الضرائب التقليدية الاخرى فهي جزء لا يتجزء من المفهوم العام للضريبة.

(١) د. عوض فاضل إسماعيل : التقادم الضريبي المسقط في نطاق قانونية ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٣ المعدل ، بحث منشور في مجلة دراسة اقتصادية الصادرة عن بيت الحكمة ، ع ٢ ، س ٢ ، ٢٠٠٠ ، ص ٥١ وما بعدها.

(٢) د. عثمان سلمان غيلان ، المصدر السابق ، ص ٦٤ وما بعدها.

المطلب الثاني

الأساس الفلسفي لضرائب حماية البيئة

أن الأساس الذي يُستند إليه في فرض ضرائب لحماية البيئة يدور حول ما إذا كان يعود الى مبدأ المسؤولية التقصيرية أو مبدأ الغنم بالغرم أو الى مبدأ الملوث الدافع ، لذلك سنتطرق الى كل واحد منهما منعزلاً عن الآخر ثم نبين أيها أقرب أو أصوب كمبدأ يستند إليه في فرض مثل هذه الضريبة لذا سنقسم هذا المطلب على اربعة فروع نخصص لكل واحدٍ منهما فرعاً مستقلاً بذاته اما الفرع الاخير فنكرسه للاتجاهات الفقهية في استخدام ضرائب حماية البيئة.

الفرع الأول

المسؤولية التقصيرية

تعرف المسؤولية التقصيرية بأنها (التزام الشخص بتعويض الضرر الناشئ عن فعله الشخصي أو فعل من هم تحت رعايته أو رقابته من الاشخاص والأتباع أو تحت سيطرته الفعلية من حيوان أو نبات أو اشياء غير حية ضمن الحدود التي يرسمها القانون)^(١). ويتضح من التعريف سالف الذكر أن للمسؤولية التقصيرية عدة أركان وهي الخطأ ، الضرر ، الرابطة أو العلاقة السببية وفيما ياتي سنتكلم على هذه الاركان:-

١- **الخطأ:-** هو العمل غير المشروع أو هو عبارة عن الاخلال بالالتزام قانوني سابق يصدر عن تمييز أو أدراك^(٢).

يتضح بأن الخطأ يتكون من عنصرين هما الإخلال أو التعدي والتمييز أو الادراك وأن التعدي أو الاخلال قد يكون عمدياً أو غير عمدي وهذا غير كافٍ لتحقيق ركن الخطأ وانما لابد أن

(١) د.عبد المجيد الحكيم ود.عبد الباقي البكري ومحمد طه بشير : الوجيز في نظرية الالتزام في القانون المدني العراقي ، ج ١ ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٠ ، ص ١٩٥ وما بعدها ؛ د.حسن علي ذنون : النظرية العامة للالتزامات ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٢ ، ص ٢٠٨ وما بعدها.

(٢) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.حسن علي ذنون ، المصدر اعلاه ذاته ، ص ٢٣١.

يقترن بالتمييز أو الإدراك لقيامه حيث لا يكفي لوقوع الإخلال أو التعدي على حق الغير بل لابد الى جانب ذلك من أماكن (لوم) الشخص على عمله ولكي يمكن أن يتحقق اللوم لابد من أن يكون الشخص مميزاً يستطيع التفرقة بين الخطأ والصواب.

ما يهمننا في مجال دراستنا هو الأساس الكافي لفرض ضرائب لحماية البيئة وبما تقدم من سرد للمعلومات يتضح بأن لقيام الخطأ لابد من أن يكون هناك أدراك أو تمييز وأيضاً إخلال أو تعدٍ فالشخص الذي يمارس نشاطاً مضرراً بالبيئة يعلم بأنه يخل بالتزامه للمحافظة عليها وعدم هدر الموارد الطبيعية بل والاكتر من ذلك هو علمه بأنه يتعدى على حقوق الآخرين لأن البيئة والمحيط الخارجي والموارد الطبيعية هي حق للجميع وليس لشخص واحد فقط يحتفظ به لنفسه فقط أو يستأثر به وإنما هو يشترك مع المجتمع ككل أو بمعنى آخر هو ملك للجميع وليس لفرد معين بذاته وأن ممارسة النشاط الضار عند قيامه بهدر وإستنزاف الموارد الطبيعية يشكل تعدياً على حقوق الآخرين في الإنتفاع بهذه الموارد مع علمه المسبق بأنه لا يملكها لنفسه فقط بل هو جزء من مجتمع يتمتع بالحق في الاستئثار به مجتمعاً وليس منفرداً أو أفراداً وليس هذا فقط بل يتعداه الى أن يسبب أضراراً بالآخرين مثل الإصابة ببعض الامراض الخطيرة.... الخ ففي هذه الحالة يمكن فرض ضرائب لحماية البيئة بصورة عامة على من يزاول مثل هذه النشاطات وإنفاقها على المتضررين منه كتعويض عن الضرر الذي لحقهم.

٢- **الضرر:** هو الأذى الذي يصيب حقاً أو مصلحة مشروعة لإنسان سواء أتصلت بجسمه أو حاله أو عاطفته أو شرفه أو اعتباره^(١).

والضرر كما هو معروف نوعان مادي وأدبي ، فالاول هو مايلحق خسارة مالية بالمصاب فالمساس بحقوق الشخص المالية كحق الملكية عن طريق الأتلاف أو الغصب هو ضرر مادي

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.حسن علي دنون ، مصدر سابق ، ص ٢٢٦.

وكذلك المساس بصحة الانسان وسلامة جسمه ، أما الثاني فهو المساس بشرف الشخص وإعتباره ومركزه عن طريق السب أو القذف^(١).

إذاً الضرر نوعان فإذا تحقق احدهما كان كافياً لقيام ركن الضرر بالنسبة للمسؤولية التقصيرية وأن ما يهمننا في هذا الخصوص هو قيام هذه المسؤولية والتي على اساسها تقرر ضرر(أب) حماية البيئة ويتحقق أي نوع مثلاً المادي منه فعند قيام شخص معين بممارسة نشاط ملوث للبيئة وأحدث نتيجة هذا العمل أو النشاط ضرراً وأصاب به أحد الاشخاص أو مجموعة من السكان ، وكما ذكرنا قبل قليل (المساس بصحة الانسان وسلامة جسمه) فيتحقق في هذه الحالة الضرر ، وعلى أساسه يقع الشخص المسبب لهذا الضرر والنتائج عن أعماله الملوثة للبيئة (كأصابة الاشخاص ببعض الامراض الخطيرة أو انبعاث غازات سامة من جراء الاعمال المختلفة) تحت المسؤولية التقصيرية لأنه الحق ضرراً محققاً (حيث تعتبر الضريبة بمثابة التعويض عن هذا الضرر) بأحد الاشخاص منفرداً أو بالسكان مجتمعاً وبالتالي أعطاء الفرصة الكافية لتحقيق الواقعة المنشئة لضرر(أب) حماية البيئة وذلك لتوفر المسؤولية التقصيرية سواء من قام بالعمل المضر بالآخرين هو ذاته صاحب النشاط الملوث أم من هم تحت رعايته أو رقابته أو التابعين له أو تحت سيطرته الفعلية وكما أوردناه في تعريف المسؤولية التقصيرية.

٣- رابطة السببية (العلاقة السببية):- وهي تلك الرابطة التي تربط الخطأ بالضرر أرتباط سبب

بنتيجة أي أنها الرابطة التي تجعل الضرر نتيجة للخطأ^(٢).

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.عبد المجيد الحكيم و د.عبد الباقي البكري ومحمد طه بشير ، مصدر سابق ، ص١٩٨.

(٢) ورابطة السببية بهذا المعنى هي ركن من المسؤولية التقصيرية حتى عند أولئك الفقهاء الذين يأخذون بالمسؤولية الشئنية أو المادية التي لا تقيم وزناً للخطأ وتلزم كل من قام بفعل ضار بتعويض المضرار عن ما لحقه من ضرر فعند هؤلاء الفقهاء لا بد من وجود رابطة بين (الفعل الضار) وبين (الضرر) فإذا إنتفت هذه الرابطة إنتفت المسؤولية.

يتضح من التعريف سالف الذكر أنه لقيام المسؤولية التقصيرية يجب أن يتحقق الترابط أو العلاقة بين الخطأ والضرر فإن أنقطعت هذه العلاقة بعامل خارجي يقطع الصلة أو الترابط بين الخطأ والضرر فلا تتحقق المسؤولية التقصيرية وذلك لنفي العلاقة أو أنقطاعها وبالتالي لا يكون الشخص المخطأ مسؤولاً عن الضرر وإنما دخل عامل غريب خارجي قطع العلاقة السببية إذاً لتتحقق المسؤولية يجب أن يكون الشخص المخطأ هو الذي بسبب خطئه أصاب الآخرين بالضرر ومن ثم قيام المسؤولية التقصيرية على الشخص المخطأ وتحمل أعباء وتكاليف وتعويض المتضرر عن ما أصابه من ضرر وأن ما يهم دراستنا هو تحقق الواقعة المنشأة للضريبة فإن قيام الشخص وكما بينا سابقاً بأعمال معينة وينتج عنها أضراراً بيئية وكان هو ذات الشخص أصاب الآخرين بأضرار مختلفة متحققة بسبب أعماله الخاطئة فيتحمل تكاليف معالجة الخطأ وبالتالي تفرض ضرائب لحماية البيئة في هذا المجال^(١).

صفوة القول أن المسؤولية التقصيرية تتكون من ثلاثة أركان وهي الضرر والخطأ والرابطة السببية (علاقة السببية) وقد ذهب جانب من الفقه إلى أنه من الممكن الاعتداد بها كأساس قانوني لفرض ضرائب لحماية البيئة حيث يذهب القائلون بهذا إلى أن هذه الضريبة تمثل التعويض المالي الذي يترتب على نهوض مسؤولية الملوث عن الضرر الذي الحقه بالبيئة جراء نشاطه الملوث لها وهي تختلف عن مبدأ الملوث الدافع الذي سنتطرق إليه بعد قليل لأن الأخير مبدأ اقتصادياً لا يتطلب الخطأ ، أما المسؤولية التقصيرية فهي قانونية وتتطلب الخطأ وبما أن الأضرار البيئية غالباً تكون ناتجة عن أعمال ونشاطات صحيحة أو هي نتيجة طبيعية عن مزاوله نشاطات معينة فإن ورود الخطأ امر غير محقق دائماً وإن تحقق فهو نادر بالنسبة للتلوث ولذلك

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د. عبد المجيد الحكيم و د. عبد الباقي البكري ومحمد طه بشير ، مصدر سابق ، ص ٢٠٤ .

(١) لمزيد من التفصيل حول رابطة السببية ينظر د. عبد المجيد الحكيم و د. عبد الباقي البكري ومحمد طه بشير ، المصدر اعلاه ذاته ، ص ٢٠٥ وما بعدها .

نقول هنا ان المسؤولية التقصيرية غير كافية لاعتبارها اساساً يمكن ان يُستند عليه لفرض الضريبة محل الدراسة.

الفرع الثاني

مبدأ الغنم بالغرم

أن الشريعة الاسلامية السمحاء تقوم على أساس القسط والعدل والمساواة في كل مجالات الحياة فلو تتبعنا الأحكام الشرعية في مجال المعاملات لوجدناها مبنية على هذا الاساس وما تحريم الربا والغرر والتدليس الا لكونها تتنافى معه ولقد استنبط العلماء القاعدة الفقهية العامة التي تحكم هذا المجال وهي (الغنم بالغرم) والمقصود العام من هذا المبدأ هو تحميل الفرد من الواجبات والأعباء بقدر ما يأخذ من الميزات والحقوق بحيث تتعادل كفتا الميزان في الواجبات والحقوق فلا تقل او تزيد أحدهما على حساب الأخرى فتنتطبق بشكل عام على علاقة الإنسان بربه وبنفسه ومع غيره من المخلوقات وهي قاعدة لها علاقة وطيدة بقوانين الفطرة الإنسانية التي فرضها الله عليها كأصل من أصول نظام الحياة^(١).

ويقصد بالغنم في اللغة هو الفوز بالشيء والربح والفضل ولا يخرج المعنى الإصطلاحي عن المعنى اللغوي أما الغرم فهو الدين وأداء شيء لازم أما في الفقه فتعرف هذه القاعدة بأنها من ينال نفع شيء يتحمل ضرره ودليل هذه القاعدة قول النبي محمد (صلى الله عليه وسلم) [لا يغلق الرهن من صاحبه الذي رهنه له غنيمه وعليه غرمه] والمقصود من غنمه هنا زيادته ونتاجه وغرمه هلاكه ونقصه^(٢).

(١) محمد بن بابه الشيخ بلحاج : الاستثمار واقتصاد السوق بين الأصالة والعصرنة ، ط ١ ، دار البعث للنشر ، حلب ، ١٩٩٦ ، ص ٩.

(٢) عامر بن علي الشماخي : الأيضاح ، ج ١ ، ط ١ ، دار الفتح ، القاهرة ، ١٩٧٤ ، ص ٤٢.

يتضح مما تقدم أن المقصود بالمبدأ هو أن من يغتتم أو ينتفع من عمل معين فإنه يكون قد الحق ضرراً بالغير أو أنتفع بأموال معينة وحصل على الحقوق ومقابل هذه الحقوق هناك واجبات يجب عليه أدائها أو الالتزام بها وعدم الاخلال بهذه الواجبات.

وبقدر تعلق الامر بدراستنا وفي طور البحث عن أساس نستند إليه لفرض ضرائب حماية البيئة ومحاولة الاستناد الى مبدأ الغنم بالغرم وأعتبره أساساً لفرضها وذلك لأن الاموال التي تجبى من الضرائب تنفق في المرافق العامة التي يعود نفعها على أفراد المجتمع كافة كالدفاع والأمن والقضاء والتعليم والصحة والنقل والاتصالات وحماية البيئة من التلوث وغيرها من المصالح التي يستفيد منها مجموع المسلمين من قريب أو من بعيد وبما أن الفرد يستفيد من وجود الدولة وسيطرتها ويتمتع بالمرافق العامة في ظل إشرافها وتنظيمها وحمايتها للأمن الداخلي والخارجي فعليه أن يمدّها بالمال اللازم لتقوم بمسؤوليتها وكما هو يستفيد (الفرد) ويغتم من المجتمع وواجه نشاطه المختلفة (ومن بينهما الأنشطة الملوثة للبيئة) ممثلاً في الدولة ففي مقابل هذا يجب أن يغرم ويدفع ما يخصه من ضرائب والتزامات تطبيقاً للمبدأ الذي نحن في صدده وهو الغنم بالغرم.

ولقد استند البعض الى هذا المبدأ لفرض ضرائب حماية البيئة وبرروا ذلك بقيام الشخص بمزاولة نشاط معين فيؤدي نشاطه هذا الى الحاق أضرار بالبيئة وإستنزاف مواردها وثرواتها وتلويثها وأغتمت من هذا النشاط فعليه تفرض الضريبة مقابل الأنتفاع بالموارد الطبيعية لنفسه وإستئثاره بها وهي ملك للمجتمع (متمثلاً في الدولة) أن يغرم الى الدولة وبالتالي قيام الأخيرة بمعالجة الضرر وتعويض المتضرر والمحافظة على البيئة لأن من مقتضيات العدالة أن يسهم في تحمل نفقات التلوث عن طريق الضريبة المفروضة لحماية البيئة وفي هذه الحالة نرى بأنها لا تتطلب عنصر الخطأ ولا الى وجود أدراك أو تمييز لدى محدث الضرر كما عهدناه في المسؤولية التقصيرية وإنما وفق هذا المبدأ أن الضرر هو قوام مسؤولية الشخص الملوث.

الفرع الثالث

مبدأ الملوث الدافع

لقد كتب علماء الأغريق عن العلاقة بين الإنسان ومحيطه البيئي وكيف أن الإنسان يمكن أن يؤثر سلباً أو إيجاباً في محيطه البيئي وفي حدود عام (٣٥٠ ق.م) قال إفلاطون مخاطباً عشيرته [أن معظم العلل الاجتماعية والبيئية التي تعانون منها هي تحت سيطرتكم على أن تكون لديكم العزيمة والشجاعة لكي تغيروها] وكان أفلاطون أول من نادى بأن الذي يحدث تدهوراً في البيئة عليه أن يتحمل نفقات إعادة تأهيلها فذكر في كتابه (القوانين) أن الماء يمكن تلويثه بسهولة ولذا فإنه يتطلب حماية القانون وأن من يقوم بتلويث الماء عن قصد عليه أن ينظف البئر أو الجدول بالإضافة الى تعويض المتضررين من هذا التلوث وهذا هو أساس ما يعرف اليوم بمبدأ من يلوث عليه أن يتحمل نفقات إزالة التلوث (من يلوث يدفع)^(١).

أما بعد الميلاد فقد تطورت المجتمعات البشرية ونمت التجارة وطور الانسان الصناعة وزاد من تنقله وغيرها أي حصل تطوير في جميع مفاصل الحياة الاجتماعية والإقتصادية والدولية وطرح هذا المبدأ من جديد ولأول مرة بعد التطورات التي شهدتها الحياة سنة ١٩٧٢م عن طريق منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية (OCDE) حيث يعني مبدأ الملوث الدافع (principle polluter – pays) [أن الملوث يجب أن يتحمل التكاليف المتعلقة بإجراءات منع ومراقبة وتنظيف البيئة التي تقررها السلطات العامة] وعرفته بأنه [النفقات التي تفرضها الدولة للوقاية من التلوث ومحاربتة (هذه المتطلبات تحددها السلطات العمومية من أجل أن تكون البيئة في وضع مقبول) يتحملها الملوثون]^(٢).

(١) د.عمر طرف : قضايا البيئة والتنمية أزمة دولية متفاقمة ، ط ١ ، مجد المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع ، بيروت ، ٢٠١١ ، ص ١٠٢ - ١٠٣ .

(٢) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر بن عزة محمد وبن حبيب عبد الرزاق ، مصدر سابق ، ص

وعرف هذا المبدأ أيضاً بأنه تحمل المسؤول عن التلوث عبء الضرر الذي يسببه للبيئة حيث يقوم المكلفون بها من الأفراد والمنشآت وخاصة الصناعية منها بالدفع مقابل هذا الضرر^(١) ، وبمعنى آخر إن الملوث يجب أن يتحمل تكاليف الإجراءات التي تقرها السلطات العامة في الدولة لتقليل نسبة التلوث لضمان أن تكون البيئة في حالة مقبولة.

أن قوام مبدأ الملوث الدافع يدور حول إجبار المسؤول عن التلوث على الدفع (تحمل أعباء ما قام به من أعمال ملوثة) مقابل نشاطه المضر بالبيئة سواء كان من قام بهذا العمل شخصاً طبيعياً أم معنوياً بشرط أن ينتج عنه نفايات أو انبعاثات ملوثة للماء أو الهواء أو التربة بصورة عامة أو خاصة أي ملوثة للماء فقط أو للهواء أو التربة أو مجتمعين معاً وهذا الأمر بحد ذاته يعد استنزافاً للموارد الطبيعية للبيئة ، وهذا لا يمكن لأن كل من الماء والهواء والتربة وكما ذكرنا سابقاً هي عناصر البيئة واستخدامها يجب أن يدخل ضمن كلفة الخدمات والمنتجات المعروضة للجمهور فلا يجوز أن يكون بدون مقابل (مجاناً) والى أدى هذا الى تدهور البيئة وهذا ما جاء على لسان أغلب الإقتصاديين في العالم لأنهم يعتبرونه الأساس الإقتصادي لفرض الضريبة محل الدراسة^(٢).

أن هناك من يعتبر هذا المبدأ^(٣) أحسن الحلول للتعويض المالي المتعلق بالاضرار البيئية دون أية مسؤولية أو نفقات لمكافحة التلوث تنفقها الدولة في المشاريع المسببة للتلوث ويجد مجاله

(١) لمزيد من هذا التفصيل حول هذا الموضوع ينظر وناس يحيى : الاليات القانونية لحماية البيئة في الجزائر ، أطروحة دكتوراه مقدمة الى جامعة أبو بكر بالقائد ، الجزائر ، ٢٠٠٧ ، ص ٧٤ .

(٢) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د. اشرف عرفات أبو حجازة : مبدأ الملوث يدفع ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٦ ، ص ٢٠ وما بعدها .

(٣) لقد أقتراح أرثر بيغو الاستناد على مبدأ الملوث القائم بالدفع حيث يقول أن هذا المبدأ يعتبر هو بمثابة المعاقبة على الممارسات وإستعمال ملك يتسبب في اللحاق الضرر بالجماعة فيسعى الى تصحيح آليات السوق التي لا تعكس مجموع النفايات الإجتماعية حيث يمكن للضرر أن تتدخل في المراحل المختلفة لعملية إنتاج الملوث.

الخصب خصوصاً في مكافحة التلوث ، وعليه يمكن إسناده الى مبدأ المسؤولية لتحديد أساس التعويض عن الاضرار البيئية في شأن تطبيق هذا المبدأ ويستندون في ذلك أيضاً الى أن هناك ثمة علاقة بين الضرر والفعل المسبب للضرر ويكون التعويض على أساس الفرض وليس على أساس الخطأ كما هو عليه في المسؤولية التقصيرية والذي بيناه قبل قليل.

ولقد تم إدخال بعض التطورات على مبدأ الملوث الدافع بما يتفق وشمول المبدأ لجميع النفقات ذات الصلة الامر الذي يبرر تحمل الملوث لنفقات وتكاليف أجهزة وبرامج المراقبة الذاتية وتفسر بعض البلدان^(١) هذا المبدأ على اعتبار الملوثين مسؤولين فقط عن دفع تكاليف تدابير منع التلوث والآثار والأضرار التي الحقها بالبيئة بينما تفسره بعض الدول الأخرى مثل أستراليا وایرلندا أو المملكة المتحدة على أن الملوثين يجب أن يدفعوا إضافة لذلك تكاليف تنظيم ما هو مطلوب لضمان أمن وحماية البيئة وهذا الاختلاف في التفسير يؤثر بلا شك على نهج التمويل ، ولا بد لنا من الإشارة هنا الى أن مبدأ الملوث الدافع لم يكن يستهدف أبداً أن يتم بمقتضاه السماح للملوثين بالدفع في مقابل السماح لهم بتلويث البيئة بدون أي قيود أو ضوابط تضعها السلطات العامة إنما إستهدفت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCED) من هذا المبدأ أن يكون وسيلة أو أداة لتحقيق غايتين لهما أهمية كبيرة الا وهما:-

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.كمال رزيق : دور الدولة في حماية البيئة ، بحث منشور في مجلة الباحث ، ٥٤ ، ٢٠٠٩ ، ص ١٠٠ .

(١) لقد أخذت بعض الدول بمبدأ آخر ألا وهو مبدأ (المستخدم يدفع) وبموجب هذا المبدأ يجب على مستخدم أو مستغل الموارد الطبيعية تحمل تكلفة تلك الموارد التي يستخدمها أو يستغلها بما في ذلك تكاليف استخدام وسائل الاعلام في الاعلان عن أوجه التلوث التي يحدثها أو يبيثها في الاوساط البيئية المحيطه بنشاطه .

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.أحمد ابو الوفا : تأملات حول الحماية الدولية للبيئة من التلوث مع اشارة لبعض التطورات الحديثة ، بحث منشور في المجلة المصرية للقانون الدولي ، ٩٤ع ، ١٩٩٣ ، ص ٥٦ ومابعدها .

الأولى تحديد وتقليص نسب التلوث لأقصى درجة ممكنة أما الثانية فهي توفير النفقات اللازمة للتدابير والإجراءات المتخذة لمنع ومكافحة التلوث^(١).

ولقد أكد القانون الدولي الموحد أن سياسة الجماعة الأوروبية في مجال البيئة يجب أن تستند الى مبدأ الملوث الدافع وعليه فيصبح هذا المبدأ قاعدة قانونية ذات حجية مباشرة في مواجهة الدول الاعضاء في الاتحاد الاوربي^(٢).

أن هناك الكثير ممن يرى أن مبدأ الملوث الدافع هو الأساس الوحيد أو الكافي لفرض ضرائب لحماية البيئة وأنه يشترك مع مبدأ أو قاعدة الغنم بالغرم (والذي بيناه قبل قليل) فالشخص يمارس نشاطه ويحقق الربح ويلوث البيئة وفي المقابل يدفع الضريبة لتحمل تبعات الضرر الذي الحقه بالغير من جراء نشاطه ولقد استند هؤلاء في رأيهم على عدد من المبررات أو الاسباب في نظرهم هي كافية لفرض الضريبة محل الدراسة على هذا الاساس^(٣).

ويرى انصار هذا المبدأ بانه وسيلة هامة للتخصيص الكفاء للموارد والنفقات فهو يشجع الإستخدام الرشيد للموارد البيئية والتي هي في حقيقتها محدودة ويؤدي إستخدامها عن طريق الإنتاج أو الاستهلاك الى تدهورها والاخلال فيها ، بالاضافة الى ذلك فإنه يجعل الجمهور يدرك حين إتخاذ قرارات الشراء الاضرار التي يسببها للبيئة أنتاج بعض السلع حيث أنه سوف يدفع ثمناً اعلى لشراء السلع التي تنتج بإستخدام طرق إنتاجية ملوثة للبيئة بالمقارنة مع ثمن السلع المماثلة المنتجة بدون إضرار بالبيئة ، وأن هذا المبدأ يوفر للدولة إيرادات جوهرية لتمويل

(١) عمرو محمد السيد الشناوي : تقديم الضريبة كأداة لسياسة حماية البيئة (دراسة حالة مصر) ، بحث منشور في مجلة البحوث القانونية والأقتصادية ، ٤٩٤ ، كلية الحقوق / جامعة المنصورة ، ٢٠١١ ، ص ٤٠٥ وما بعدها.

(٢) المادة (١٣٠) من القانون الأوربي الموحد لسنة ١٩٨٧م.

(٣) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر شيماء فارس محمد الجبر : الوسائل الضريبية لحماية البيئة (دراسة قانونية مقارنة) ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة تكريت ، ٢٠١٢ ، ص ٦٥ وما بعدها.

النفقات العامة الموجهة لحماية البيئة ويتضح مما تقدم أن هذا المبدأ هو مبدأ إقتصادي أكثر من ما هو قانوني وبحسب ما ذكرنا سابقاً وبالامكان الاستناد إليه في فرض ضرائب لحماية البيئة لأنه قد يكون كافياً لاعتباره اساساً يستند إليه.

بعد كل ما تقدم من معلومات حول كيفية الاعتماد على اساس كافٍ لفرض الضريبة محل الدراسة ومنع التلوث فهناك من يرى بأن مبدأ الملوث الدافع كافي لأعتبره أساساً لفرض الضريبة ولكي يكون الاساس الذي يستند إليه في فرض الضريبة مستوفياً لجميع النواحي لابد من الاخذ بمبدأ الملوث الدافع لان الاخذ بهذا المبدأ سيكون لنا اساساً فلسفياً لفرض مثل هذه الضرائب وذلك لانه سيرشد المستثمر او صاحب النشاط الملوث عند شرائه المواد الاولية لانتاج السلع الى اللجوء الى شراء السلع التي تكون صديقة للبيئة لانه يدرك مسبقاً بانه اذا استخدم سلع رخيصة الثمن والتي تؤدي بدورها الى تلوث البيئة سوف يدفع ضريبة اعلى على العكس من ذلك في السلع غالية الثمن لانه سيتخلص من دفع الضريبة والتي بطبيعة الحال تكون اكثر تكلفة وذلك بسبب صعوبة ارجاع الحال الى ما كان عليه قبل التلوث لذلك سيعمد الى شراء سلع باهضة الثمن والتي تكون بطبيعة الحال اقل تكلفة من سعر الضريبة ويضفي على هذا الاساس الطابع الاقتصادي على غرار ما سبقه والذي يمتاز بقانونيته ، أما بخصوص مبدأ الغنم بالغرم فنتجه الأنظار فيه الى أنه صورة من صور مبدأ الملوث الدافع أو انه يتفق معه في المضمون.

بعد كل ما تقدم من معلومات حول كيفية الاعتماد على اساس كافٍ لفرض الضريبة ومنع التلوث نرى بأن مبدأ الملوث الدافع كافي لأعتبره أساساً لفرض الضريبة لانه مبدأ اقتصادي يرمي الى تحمل الملوث تكاليف منع ومكافحة التلوث حتى تكون البيئة في حالة مقبولة وان هذا المبدأ اكثر مرونة من غيره (المسؤولية التقصيرية) وذلك لأنه لا يحمل صفة التعقيد ومن مبررات الاخذ بهذا المبدأ هو:-

- ١- انه لا يبحث عن تكيف لتحمل عبء الضريبة فهو يقوم لتحقيق هدف مباشر الا وهو اقتطاع نفقة لمكافحة التلوث الذي يكون سببه الشخص الذي اقتطعت منه هذه النفقة وبالتالي فهو موجود ولا يتطلب مسؤولية تقصيرية ولا يبحث عن خطأ لتطبيقه.
- ٢- كما هو معروف لدى الجميع ان لتوفر قواعد المسؤولية يتطلب اجراءات مطولة ومعقدة في بعض الاحيان لكشف المسؤول عن التلوث ذلك لان معظم حالات التلوث تنسم بتشعب مصادر التلوث.
- ٣- نضيف لهذا المبدأ فكرة المصلحة العامة التي تتمثل الاساس القانوني الذي يستند اليه الى جانب مبدأ الملوث الدافع كاساس اقتصادي لان فكرة المصلحة العامة لها اهمية بالغة للمحافظة على البيئة وحمايتها تحقيقاً لهذه المصلحة كالحفاظ على الصحة العامة للمجتمع.

الفرع الرابع

الاتجاهات الفقهية في استخدام ضرائب حماية البيئة

هناك من ينادي بضرورة الاخذ بضرائب حماية البيئة للحد من التلوث على اعتبارات يراها مناسبة وكافية للاعتماد عليها كوسيلة من وسائل حماية البيئة ويقابله جانب اخر يعارض من نادى بضرورة الاخذ بهذا النوع من الضرائب وان كلاهما يستند في ذلك الى عدد من الحجج سنبينها تباعاً ، لذلك سيتم تقسيم هذا الفرع الى محورين ، الاول لحجج الرأي المؤيد لفرض ضرائب حماية البيئة ، اما الثاني فنخصه لحجج من عارض الاخذ بهذا النوع من الضرائب.

المحور الاول:- حجج الرأي المؤيد لفرض ضرائب حماية البيئة.

لقد استند الاتجاه المؤيد لفرض الضرائب محل الدراسة الى عدد من الحجج نبينها تباعاً:-

- ١- ان ضرائب حماية البيئة تلعب دوراً هاماً في تقليل مستويات التلوث الى المستويات المقبولة اجتماعياً بأقل تكلفة ممكنه وذلك اذا ما طبقت بصورة جيدة وان ذلك سيفسح

المجال الى ايجاد وظائف تنافسية جديدة حيث ستكشف هذه الضرائب عن المزيد من الكفاءة الاقتصادية والابتكار من خلال التنافسية العالمية وذلك عن طريق توجيه الصناعات وجهة جديدة تعتمد على موارد متجددة عوضاً عن تلك القابلة للنفاذ والتي تحد من الاثار السلبية على البيئة^(١).

٢- تحسين جودة حياة المجتمع بصورة عامة لان استخدام ضرائب حماية البيئة يضعف من استهلاك المواد المضرّة بالصحة ويرفع الكفاءة بالعمل مما يساعد في رفع مستوى الانتاج والاجور اضافة لذلك التعويض عن الاضرار التي لحقت بالمجتمع من جراء التلوث اذ يمكن استخدام المبالغ المتحصلة من هذه الضريبة لتعويض الاشخاص المتضررين من التلوث^(٢).

٣- ان هذا النوع من الضرائب يعتبر اكثر كفاءة ومرونة للحد من التلوث حيث تتطلب ادولة السياسة البيئية لتطبيقها وجود بيانات ومعلومات تفصيلية تتعلق بنشاط واوضاع المنشأة الملوثة وهنا تظهر مشكلة عدم توافر تلك البيانات بالصورة المرجوة مما يؤدي الى عدم فعالية السياسة التي يتم تطبيقها وقد يرجع ذلك الى التنظيم الداخلي للمنشأة والذي قد لا يتضمن الاحتفاظ بتلك المعلومات او البيانات او قد تكون المنشأة في وضع يتيح لها التحكم والرقابة على تدفق المعلومات الى الجهات القائمة بالتنظيم بطريقة او بأسلوب يؤثر على فاعلية وكفاءة السياسة التي يتم تطبيقها مع الاخذ في الاعتبار ان كفاءة تحديد

(١) الاقتصاد البيئي والتنمية المستدامة : مواد تدريبية صادرة عن المركز الوطني للسياسات الزراعية ، وزارة الزراعة والاصلاح الزراعي السورية ، بلا سنة طبع ، ص ١٣٢ وما بعدها.

(٢) مجدي السيد احمد ترك ، مصدر سابق ، ص ٢٦.

وتوزيع مقدار التخفيض في التلوث بين المنشآت تستند على التكاليف الحدية للتخفيض بالنسبة لكل منشأة والتي لا يمكن الحصول عليها سوى من المنشأة ذاتها^(١).

بينما لا تحتاج ضرائب حماية البيئة الى مثل ذلك الكم من المعلومات كالتى تتطلبها ادوات التنظيمية وبالتالي فهي تتسم بالمرونة وامكانية الاستجابة السريعة لمواجهة اي تغيرات تحدث بالنسبة لنوع او حجم التلوث كما ان كفاءتها تستمد من تأثيرها في توجيه الدوافع الاقتصادية تجاه ما هو مرغوب اجتماعياً وما تؤدي اليه من تعديل في السلوك الاقتصادي للصناعات الخاضعة لها وبالتالي تحقيق التخصيص الكفء للموارد المتاحة وتوجيهها بما يحقق الناتج الامثل اجتماعياً سواء من سلع او الخدمات او من المستوى المرغوب فيه من الجودة البيئية وذلك من خلال اجبارها للمنشآت التي تحدث تلوثاً على تضمين التكاليف الخارجية في تكاليفها الداخلية.

٤- ان من شأن فرض وتطبيق ضرائب حماية البيئة انها تولد كمأ هائلاً من العائدات ونظراً لان القاعدة الضريبية كبيرة للغاية فان اي قدر متواضع من الضريبة يمكن ان يأتي بعوائد كبيرة ففي دول منظمة التعاون والتنمية على سبيل المثال نجد ان من شأن فرض الضريبة على انبعاثات ثاني اوكسيد الكربون مقدارها ٢٠ دولار للطن من ثاني اوكسيد الكربون مثلاً ان تحصل ما يمكن ان يصل الى ٢٦٥ مليار دولار سنوياً^(٢).

٥- تقليص حجم نفقات وتكاليف الحد من التلوث اذ يمكن ان تؤدي الى تحقيق نفس المستوى من الحد من التلوث الذي يترتب على تطبيق غيرها من الادوات ولكن بنفقه اقل بنسبة تتراوح ما بين (٣٠% و ٨٥%) حيث تؤكد الدراسة لفريق من الخبراء الالمان ان نفقة

(١) د.احمد ثابت عويضة : حجية ربط الضريبة ، بحث منشور في مجلة مجلس الدولة ، س ١٠ ، مطابع مؤسسة أخبار اليوم ، ١٩٦٠ ، ص ٤٦ وما بعدها.

(٢) برنامج الائتم المتحدة الانمائي (UNDP) : محاربة تغير المناخ – التضامن الانساني في عالم منقسم ، تقرير التنمية البشرية ٢٠٠٧ – ٢٠٠٨ ، ص ١١٦.

تطبيق الضريبة تكون اقل بمقدار الثلث مقارنة بنفقة تطبيق المعايير الاخرى مع كونها تحقق ذات النتائج المبتغاة^(١).

المحور الثاني:- حجج الرأي المعارض لفرض ضرائب حماية البيئة.

يرى المعارضين لاستخدام الضريبة كأداة لحماية البيئة انها لا تصلح للنهوض بأي دور ذي تأثير يذكر في مجال حماية البيئة وذلك لعدد من الحجج اهمها:-

١- ان فكرة المقدرة التكاليفية التي تقوم عليها الضريبة وعدالتها لا تستوعب الظواهر الطبيعية والمحافظة على البيئة من الناحية الفنية فحصيللة الضريبة تعتبر دالة للمقدرة التكاليفية او القدرة على الدفع للاشخاص الخاضعين لها ومن ثم تتحدد قدرة كل ممول على المساهمة في اعباء النفقات ذات النفع العام عن طريق الاخذ في الاعتبار الاشكال المختلفة للمادة الخاضعة من حيث الكم والكيف وكذلك عن طريق ادخال مظهر او اكثر من الوضع الاجتماعي والاقتصادي الواقعي للممول في النصوص الضريبية كالعمر والحالة الاجتماعية وطبيعة النشاط المهني ولا توجد روابط بين ما سبق والظواهر الطبيعية او نشاط الانسان المتسبب في تدهور بعض هذه الظواهر كما قد يضر اصحاب المقدرة التكاليفية المنخفضة او المحدودة بالبيئة ويلوثها اكثر من الضرر الذي يسببه اصحاب المقدرة التكاليفية المرتفعة^(٢).

٢- معارضة البعض بالقول بأنه (في مجال مكافحة التلوث في الاسواق التنافسية) يمكن للادوات التي تعتمد على السوق واهمها الضريبة ان تمثل حافزاً قوياً للابتكار والابداع ويرون انه لا يؤدي بذلك لانه سوف يجعل السوق يبحث عن وسائل ليس بالضرورة

(١) د.احمد جمال الدين موسى : دور التشريعات الضريبية في حماية البيئة ، بحث مقدم الى المؤتمر الذي نظمته كلية الشريعة والقانون / جامعة الامارات تحت عنوان (نحو دور فاعل في حماية البيئة وتنميتها) ، العين ، الامارات العربية المتحدة ، للفترة من ٣-٤ ايار ١٩٩٩ ، ص٦.

(٢) د.عز الدين ابراهيم : الضريبة على الكربون وحماية البيئة ، مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ، كلية الحقوق / جامعة عين شمس ، ٢٤ ، ١٩٩٣ ، ص٣٨.

تكون صديقة للبيئة وانما قد تكون جيدة في الوهلة الاولى لكن لها ابعاد مستقبلية خطيرة على البيئة وبالتالي لا يمكن الجزم على ان مثل هذه الضريبة سوف تؤدي بكل الاحوال الى الابتكار والابداع لانه قد يحدث العكس.

٣- صعوبة تطبيق ضرائب حماية البيئة في الاقتصاديات النامية وذلك بسبب طبيعة تلك الاقتصاديات التي تفتقر الى بعض الامور الهامة والضرورية اللازمة لضمان نجاح ضرائب حماية البيئة في تحقيق اهدافها المرجوة مثلاً افتقار اسواق الدول النامية الى توافر شروط اسواق المنافسة الكاملة وانتشار حالات التهرب الضريبي وصعوبة ادخال التعديلات اللازمة على النظام الضريبي القائم لمواجهة الاثار التوزيعية السالبة المترتبة على تطبيق الضرائب محل الدراسة^(١).

٤- تعاني ضرائب حماية البيئة من بعض الصعوبات والعقبات التي تحد من سهولة تطبيقها على ارض الواقع والتي تشكل الملائمة السياسية والاجتماعية واهمها على الاطلاق اذ تختلف تلك الملائمة من دولة الى اخرى تبعا لاعتبارات متعددة.

٥- غالباً ما تفقد ضريبة حماية البيئة فعاليتها بفعل الاعفاءات الشاملة الممنوحة للصناعات الثقيلة على اساس مزاعم المحافظة على قدرة المنتج الوطني على المنافسة وهو مثال على رفاهية الشركات غالباً ما يتم تكراره في المجال البيئي وتعتقد منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية انه اذا تبنت الدول الاعضاء فيها فرض ضريبة على الكربون وعلى الكيماويات وقللت الاعانات المالية الحكومية غير الصديقة للبيئة فستتمكن هذه الدول من تحسين بيئتها بصورة كبيرة خلال عقدين فقط وبكلفة زهيدة اقل من ١% من الناتج

(١) د.عز الدين ابراهيم ، مصدر سابق ، ص ٤٠.

الاجمالي المحلي في ٢٠٢٠ على افتراض ان الإيرادات سيجري تديرها الى دافعي
الضرائب بصورة ما^(١).

(١) د.احمد جمال الدين موسى ، مصدر سابق ، ص ١٢ .

الفصل الثاني

استخدام ضرائب حماية البيئة

بغية تسليط الضوء على هذا الموضوع سنحاول عرضه في ثلاث مباحث نخصص الاول لدراسة التنظيم القانوني لضرائب حماية البيئة في حين نكرس الثاني لعرض انواع ضرائب حماية البيئة اما الثالث فنتناول فيه الحوافز الضريبية وعلى النحو الآتي:-

المبحث الاول

التنظيم القانوني لضرائب حماية البيئة

لدراسة التنظيم القانوني لضرائب حماية البيئة لا بد لنا من بيان وعاء هذه الضريبة والواقعة المنشئة لها ومن ثم نبين عملية تحديد اسعار تلك الضريبة ، لذلك يجب ان نقسم هذا المبحث الى ثلاثة مطالب نكرس الاول لتحديد وعاء الضريبة اما الثاني فنخصصه للواقعة المنشئة لها والاخير لاسعار هذه الضريبة وطريقة تحديدها وبحسب الترتيب الآتي:-

المطلب الاول

وعاء ضرائب حماية البيئة

وعاء الضريبة هو الموضوع (المحل) الذي تفرض عليه الضريبة والذي قد يكون شخصاً او مالاً او عملاً^(١).

او هو المادة التي تفرض عليها الضريبة او هو الموضوع الذي يخضع لها حيث ان اختيار الوعاء لأية ضريبة يعد بمثابة نقطة البداية لها^(٢).

وعرف أيضاً بأنه المادة الخاضعة للضريبة أي المال الذي تقطع منه سواء كان شخصاً أم مالاً مع ضرورة توافر عنصر الزمن لهذا الوعاء فقد تفرض الضريبة سنوياً أو عند جني المحصول وذلك بحسب الانظمة المحددة^(٣).

(١) د.فاطمة السويسي : المالية العامة ، المؤسسة الحديثة للكتاب ، لبنان ، ٢٠٠٥ ، ص ٩١ وما بعدها.

(٢) د.رفعت المحجوب : المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٥ ، ص ١٠.

(٣) د.احمد زهير شاميه وخالد الخطيب : المالية العامة والتشريع المالي ، دار الزهرة للطباعة والنشر ، الجزائر ، ١٩٩٩ ، ص ١٢٨ وما بعدها.

يتضح مما تقدم أن وعاء الضريبة هو المادة الخاضعة لها أو المحل الذي يتحمل عبء الضريبة وهناك من يوسع من تعريف وعاء الضريبة ليشمل طريقة توزيع الضريبة والمادة المفروضة عليها أو بدمج ذلك الوعاء بفكرة المقدرة التكليفية على اعتبار أن المقدرة التكليفية هي التي تشكل موضوع الضريبة لذلك يجب أن نفرق بين موضوع الالتزام بالضريبة وهو الالتزام المكلف بدفع مبلغ من المال الى السلطة المالية وبين الوعاء الذي هو المال المفروضة عليه الضريبة^(١).

ولهذا تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان ولكل نوع منها مزاياه وعيوبه فلا تقتصر الضريبة على نوع من أنواع الضرائب دون سواه بل تحاول كل دولة أن تختار مزيجاً متكاملًا من أنواع الضرائب لتحقيق أهداف المجتمع ومن بينها ضرائب حماية البيئة والتي بدورها تكافح التلوث وتحد منه فهي أيضاً تهدف الى حماية المجتمع وتحقيق الصالح العام فهناك دول تأخذ بهذا النوع من الضرائب وأخرى لا تقيم وزناً لها وبدورنا نهيب بالدول كافة الالتفات الى مثل هذا النوع من الضرائب هادفة في هذا الى حماية المجتمع الوطني والدولي معاً وذلك لاختلاف الانظمة الضريبية من دولة الى أخرى فما يناسب الدول المتخلفة قد لا يناسب الدول المتطورة أو المتقدمة وما يناسب المجتمعات الزراعية قد لا يناسب الصناعية وكذلك الماضي والحاضر بالنسبة لدولة واحدة بذاتها^(٢).

أن اختيار وعاء ضرائب حماية البيئة (اختيار المادة التي تفرض عليها الضريبة) هو على عكس الشائع بالنسبة للضرائب التقليدية الأخرى^(٣) حيث أن وعاء الضريبة البيئية لا يتحدد بقيمة نقدية وإنما بوحدات مالية مثل كمية الملوثات أو المخالفات المضره بالبيئة كالانبعاثات الغازية في

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.عبد الباسط علي جاسم الزبيدي : وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي ، ط ١ ، الحامد للنشر والتوزيع ، العراق ، بلا سنة طبع ، ص ٢١-٢٢.

(٢) د.فاطمة السويسي ، مصدر سابق ، ص ٩١.

(٣) مثال ذلك (الضرائب على الاشخاص) و (الضرائب على الاموال) فالاولى هي تلك الضرائب التي تتخذ من الوجود الانساني للفرد على إقليم الدولة محلاً لفرض الضريبة أما الثانية فهي تنقسم الى الضرائب على رأس المال والضرائب على الدخل وتفرض الضريبة هنا أما بصورة تصاعدية أو نسبية.

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.احمد جامع : علم المالية العامة (ج ١- فن المالية العامة) ، ط ٢ ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٠ ، ص ١٢٨ ؛ د.ظاهر الجنابي ، مصدر سابق ، ص ١٤٣ - ١٤٩.

الهواء ونسب المخلفات المطروحة في الماء أو التربة عن طريق الطمر المخالف للقانون واستنزاف الموارد الطبيعية فكلما زادت نسبة الملوثات كلما زادت الوحدات المالية والعكس صحيح ، بالإضافة لذلك لا بد من توافر علاقة مباشرة بين وعاء ضرائب لحماية البيئة والتلوث البيئي فكلما كان وعاء هذه الضريبة مثالياً كلما كان متطابقاً وبصورة تامة مع مصدر أو منبع التلوث كما في المثال الذي استخدمه بيجو عام ١٩٢٠م وهو إذا كان التلوث ناتجاً عن انبعاثات (دخان) من مصنع معين ففي هذه الحالة يكون وعاء الضريبة المثالي هو كمية الانبعاثات الناتجة عن هذا المصنع حيث لا يمكن اعتبار كمية الوقود التي أحرقت داخل الآلات ومعدات المصنع وعاءً ضرائب لحماية البيئة وذلك لأنه لا يمكن اعتبار حجم الوقود المستعمل الناتج محلاً لهذه الضريبة^(١).

بالإضافة الى ذلك يدخل ضمن وعاء ضرائب حماية البيئة ما ينتج عن النشاط من آثار جانبية خلال أو في مراحل انتاج السلع فإن مثل هذه المخلفات أو النفايات سواء كانت سائلة أم غازية حتى الصلبة والوضوء الخ تعتبرها خاضعة لضرائب لحماية البيئة بحيث يتناسب أو تزيد سعر هذه الضريبة مع تكاليف رفع أو ازالة أو تقليل الضرر لكي يلجأ صاحب النشاط الى استخدام مواد أو آلات وأدوات في انتاجه للسلع أو مزاوله نشاط معين تكون صديقة للبيئة أو قليلة الآثار حتى يتخلص من عبء هذه الضريبة ففي هذه الحالة تفرض ضرائب حماية البيئة على ما ينتج من معادن سامة أو مركبات كيميائية خطيرة أو مواد مشعة أو غازات أو ابخره ضارة ومدمرة للصحة حيث يتعذر في أغلب الاحيان التخلص منها أو التعامل معها بصورة طبيعية وإعادة تدويرها داخل المنظومة الطبيعية.

أما بخصوص المواد الاولية التي تشكل عند استخدامها أضراراً أو تلوثاً بالبيئة وبأدخال هذه المواد في العملية الانتاجية سينتج عنها سلع مضره بالبيئة أو حتى مواد سامة بحيث إذا استخدمت بصورتها الصحيحة وغير الصحيحة ستلحق أضراراً بالبيئة وتلوثها فيجب فرض ضرائب لحماية البيئة على من يستورد مثل هذه المواد الاولية التي سيؤول بها المطاف الى تلويث البيئة

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر عمرو محمد السيد الشناوي ، مصدر سابق ، ص ٤١٥ وما بعدها.

بسبب طبيعتها المضرّة فهي وعاء خصب لضرائب حماية البيئة وذلك لسهولة تحديد كميتها وقياس الاضرار الناجمة عنها على غرار ما تقدم من وعاء لضرائب حماية البيئة مثل الانبعاثات الغازية أو السائله فهناك صعوبة في تحديد كمية الغاز (المضر بالبيئة) المنبعث من مزاوله نشاط معين وكذلك السائله أيضاً بالاضافة الى ذلك ستؤدي الى تشجيع مستخدمي المواد الاولية التي يعلم صاحبها مسبقاً بأنها وعاء خاضع للضريبة محل الدراسة لأن استعمالها سيضر بالبيئة ويلوثها الى ترك استخدام مثل هذه المواد والبحث عن بدائل (وسائل بديلة) صديقة للبيئة واقل خطراً منها للتخلص من دفع الضريبة.

ويدخل ضمن الوعاء الخاضع للضريبة ما ينتج عن السلع (أي منتجاتها النهائية) حيث يحدد الجزء الذي تفرض عليه الضريبة مما ينتج بصورة نهائية ونقصد به هنا الجزء الذي يتعدى أو يتجاوز المستوى الامثل من التلوث المسموح به اجتماعياً ففي هذه الحالة يكون تحديد الوعاء الخاضع للضريبة واضحاً وسهلاً لذلك نرى أن تتجه غالبية التشريعات ومن بينها المشرع العراقي الى إتباع هذا الاسلوب في فرض ضرائب حماية البيئة وذلك على أساس المخاطر الناجمة عن كل نوع من أنواع هذه الملوثات على أن يتم تحديد مقدار الضريبة المخصص لكل وحدة معينة من وحدات القياس وبحسب نوع وطبيعة تلك الملوثات.

صفوة القول أن وعاء ضرائب حماية البيئة ينقسم الى عدة أجزاء وذلك بحسب طبيعة الأنشطة الملوثة نتيجة لإختلافها وإستخدامها وسائل تلوث مختلفة وهذا السبب الذي دعا الى أختلاف أو وجود أجزاء مختلفة للوعاء الخاضع للضريبة فقد يكون الوعاء هو ما ينتج عن الأنشطة من انبعاثات أو غازات أو مواد سائلة مضرّة بالبيئة فيكون الوعاء هنا هو قياس كمية تلك الأبخرة أو المواد السائلة وبالتالي تفرض الضريبة بعد تحديد سعر الوحدة التي يتم على أساسها قياس نسبة التلوث ، اما إذا كان الناتج عن النشاط الملوث مواد جانبية أثناء فترة أنتاج السلع مثل مواد صلبة أو سائلة أو غازية فهنا تحدد كمية ما نتج عنها ومن ثم تحسب على أساسه الضريبة مضافاً اليها المواد الاولية المستخدمة في هذا النشاط وفي نهاية المطاف يجب أن لا يفوتنا ما ينتج عن السلع أو المواد الاولية بصورة نهائية بحيث يتجاوز المستوى أو الحد الأمثل لنظافة وسلامة البيئة إذ تفرض ضرائب حماية البيئة على السلع التي تكون نهايتها أو بعد الانتفاع

منها بشكل كامل ملوث للبيئة أو مضر بصحة الإنسان ففي هذه الحالة تكون عملية تحديد الوعاء الخاضع للضريبة أسهل بكثير من سابقاته لأنه بالإمكان حساب وتحديد كمية السلع أو حجمها وفرض الضريبة عليه.

إذاً وعاء ضرائب حماية البيئة هو:-

١- ما ينتج من غازات أو أبخرة أو مواد سائلة أو صلبة من أي نشاط وتؤدي هذه الانبعاثات الى الحاق أضرار بالبيئة وتدهورها.

٢- المواد الأولية المستعمله في صناعة سلع مضره بالبيئة بحيث فائدتها الاينيه ايجابية لكن لها آثار سلبية في المستقبل وتضر بالبيئة بشكل أو بآخر ويتميز هذا النوع من الوعاء بالاتي:-

- تشجيع المنشآت المستخدمه لهذه المواد الخاضعة للضريبة على استخدامها بجودة اكبر وامكانية التحول للمواد الاولية الغير خاضعة للضريبة وهي الافضل من الناحية البيئية لان وجود الضريبة يمكن ان يشجع المنشآت لتغيير استخدام هذه المواد والبحث عن بدائل للتخلص من عبئها.

- ان فرض الضريبة في هذه الحالة سيؤدي بالتالي الى انخفاض تكلفة تنفيذها وادارتها مقارنة بالضريبة على الانبعاثات او ما ينتج من غازات ومواد سائلة او صلبة وذلك لانها لا تحتاج الى مراقبة او ضبط لمستويات الانبعاثات او التدفقات.

٣- المنتجات النهائية التي ينتهي المستهلك من الانتفاع منها وطرحها الى البيئة بحيث يصعب التخلص منها بالطرق الطبيعية أو إعادة تدويرها فزيادة مثل هذه المواد سوف تتعدى المستوى الامثل المسموح به اجتماعياً وأن اعتبار ماتقدم وعاء للضريبة محل الدراسة أو هدفاً لها هو ليس فقط لتحصيل نفقات أو ايراد للتخلص أو محاولة التخلص منها وانما لتشجيع المستهلك أو المستثمر الى البحث عن مواد اولية أو استعمال سلع تكون نهايتها صديقة للبيئة وتساعد في المحافظة عليها وهذا ليس حمايةً أو حرصاً من جانب المستثمر أو المستهلك على البيئة وانما للتخلص من دفع الضريبة ويتميز هذا النوع من الوعاء بالآتي:-

- خضوع المنتجات النهائية المستوردة والتي تعد مصدر تلوث بيئي للضريبة وبالتالي عدم منحها ميزة تنافسية بالنسبة للمنتجات الوطنية.
- تعكس اسعار المنتجات النهائية حيث يؤدي ذلك الى ارتفاع اسعار هذه المنتجات مما يشجع المستهلكين على التحول الى المنتجات البديلة التي هي اقل اضراراً بالبيئة.

المطلب الثاني

الواقعة المنشئة لضرائب حماية البيئة

هناك عدة تعريفات طرحت بشأن تحديد الواقعة المنشئة للضريبة ومنها (هو الفعل أو التصرف الذي يجعل دين الضريبة يتولد في ذمة المكلف وتختلف هذه الواقعة من ضريبة لأخرى)^(١) ويعرفها البعض الآخر بأنها (الشروط التي لا بد من توافرها لتوليد أو تحقيق دين الضريبة في ذمة المكلف)^(٢) وعرفت أيضاً بأنها (الطرف أو الفعل المادي الذي يترتب القانون على وقوعه استحقاق الضريبة)^(٣) أو هي (المناسبة التي تتيح للدولة التدخل لإجبار المكلفين على التنازل عن جزء من الوعاء الذي تم إختياره لفرض الضريبة)^(٤).

وبعد التعاريف سالفة الذكر يمكن أن نعرف الواقعة المنشئة للضريبة بأنها (المناسبة التي لا بد من توافرها أو تحققها لتولد دين الضريبة في ذمة المكلف) فمثلاً الشخص الذي يجني أرباحاً من ممارسة عمل تجاري (بيع وشراء الأجهزة الكهربائية) فإن هذه الواقعة هي تلك المناسبة أو الشرط الذي على أساسه سيخضع الربح للضريبة والأرباح التي يجنيها المحامي من مكتبه أو المهندس من مكتبه الهندسي فهي الواقعة (المناسبة) المنشئة والتي تلزم بفرض ضريبة عليها.

أن مسألة تحديد الواقعة المنشئة للضريبة لها أهمية بالغة الأولى تظهر في تحديد النظام القانوني الواجب التطبيق من حيث تحديد السعر وحالات الإعفاء فمثلاً [إذا كان سعر الضريبة ٤٠% وانخفض الى ٢٠% بعد تحقق الواقعة المنشئة للضريبة في ذمة المكلف والنتيجة عن

(١) د. السيد عبد المولى : المالية العامة ، مطبعة الجامعة العربية ، القاهرة ، ١٩٨٠ ، ص ٢٤٣.

(٢) أيفان عزيز عليوي : الضرائب ذات القالب الحر (دراسة مقارنة) ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق / جامعة النهدين ، ٢٠١٤ ، ص ٣٧.

(٣) كمال الجرف : مصدر الألتزام بدفع الضرائب على الأيراد ، بحث منشور في مجلس إدارة القضايا الحكومية ، ٢٤ ، المطبعة القانونية ، القاهرة ، ١٩٦٦ ، ص ٤٨.

(٤) د. بظاهر الجنابي ، مصدر سابق ، ص ١٤٤.

ربحه الصافي في نهاية السنة المالية فإن دين الضريبة هنا يتم تحديده على أساس السعر المطبق وقت تحقق الواقعة وهو ٤٠% أما الثانية فتتجلى بمجرد تحقق ميلاد الواقعة المنشئة للضريبة لأنه بدأ سريان مدة التقادم والتي يسقط بعد مرورها حق الدولة في المطالبة بدين الضريبة والثالثة هو أن الشخص الذي يدفع الضريبة من واقع إقراره لا يكون له الحق في استردادها لأن ذلك يعتبر من قبيل الوفاء لدين صحيح كان قائماً من لحظة تحقق الواقعة المنشئة وذلك لأن المكلف لا يستطيع بإرادته إلغاء الواقعة المنشئة بعد تحققها لأنه مورد سيادي مهم ذات صلة بالحقوق العامة والأهمية الأخيرة للواقعة المنشئة للضريبة تشرق بوضوح في حالة تحديد القانون واجب التطبيق عند النزاع^(١) ، وذلك لأن حدوث الواقعة في ظل قانون معين فإن هذا القانون هو الذي يكون واجب التطبيق (أي القانون الذي نشأت الواقعة في ظلّه) من حيث تحديد السعر والالتزامات الأخرى^(٢).

أن الواقعة المنشئة للضريبة تتحقق أما بإرادة الإنسان (اختيارية) وتقسم على أعمال مادية وقانونية والأولى يريد صاحبها أن يحدث بها أثراً في الروابط القانونية أو لا يريد ذلك مثل إنقطاع مصدر الدخل حيث يرتب القانون عليه تقدير الضريبة وفرضها اما الثانية فقد تكون عملاً منفرداً أو مقترناً بإرادة أخرى مثل العقد ، حيث ان واقعة حل الشركة أو التصفية هي من الاعمال القانونية التي على أساسها تخضع المبالغ الزائدة عن قيمة أسهم المساهم الأصلية المدفوعة للضريبة.

أو طبيعية حيث بتحققها تؤثر في العلاقات القانونية القائمة فدوران الأرض حول الشمس واقعة لا ترجع لإرادة الإنسان ولكنها تؤثر في العلاقات القانونية القائمة فهي تحصي السنين

(١) وهذا ما ذهب عليه أحكام محكمة النقض المصرية في قرارها رقم (٨٥) والصادر بتاريخ ٢٥ / ٦ / ١٩٥٣ الى أن المكلف لأبعد مديناً الى السلطة المالية الا من اللحظة التي تتولد فيها الواقعة المنشئة للضريبة وأن القانون واجب التطبيق هو القانون المعمول به وقت تحقق الواقعة المنشئة للضريبة.
- نقلاً عن كامل محمد بدوي : المرجع في تشريعات الضرائب فقهاً وقضاً ، دار الفكر العربية للطباعة والنشر ، مصر ، ١٩٦٠ ، ص ٦٠.

(٢) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر استاذنا د.علي غني عباس الجنابي : التزامات المكلفين تجاه السلطة المالية و ضمانات تنفيذها في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق \ جامعة النهرين ، ٢٠٠٣ ، ص ١٨ وما بعدها ؛ استاذنا د.محمد علوم محمد علي المحمود : الطبيعة القانونية والمالية لدين الضريبة وتطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠١٠ ، ص ٧٣ وما بعدها.

اللازمة للتقادم المقسط للضريبة وكذلك الوفاة فهي تلزم الورثة بالضريبة التي كانت على المتوفي ولم يتم دفعها^(١).

أما بخصوص الواقعة المنشئة لضرائب حماية البيئة فهي لا تخرج عما سبق (أعمال قانونية ، أعمال مادية ، وقائع طبيعية) ولكن يُثار التساؤل هنا الى متى ينشأ الدين في ذمة المكلف أو بمعنى آخر متى ينشأ الالتزام بالوفاء في ذمة المكلف؟؟

لقد نشأ خلاف بين الفقهاء فيما إذا كان الدين ينشأ بمجرد تحقق الواقعة المنشئة للضريبة أو نتيجة للقرارات الإدارية التي يقوم بها رجال السلطة المالية طبقاً لأحكام القانون فيرى البعض ان دين الضريبة لا ينشأ الا بصدور القرار الإداري من جانب موظفي الإدارة المالية المختصة حيث أن بصدور القرار يعد بمثابة مصدر الالتزام بدين الضريبة ويتضح من هذا أنه لا يكفي أن تتحقق الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة للمكلف ليقوم بدفع دين الضريبة وإنما يجب تحديد هذا الدين بموجب قرار صادر من الجهة الإدارية المختصة^(٢).

ويذهب الجانب الآخر من الفقه الى ان الالتزام الضريبي ينشأ بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة^(٣)، وهذا يعني أن دين الضريبة ينشأ في ذمة المكلف من اللحظة التي تتوفر فيها الشروط الموضوعية والشخصية التي يضعها المشرع لأحداث هذه النتيجة ، ويرى أصحاب هذا الرأي بأن القرارات الإدارية التي تتخذها السلطة المالية هي قرارات كاشفة وليست منشئة للدين

(١) [إذا مات شخص ولم تفرض الضريبة على دخله في السنة التقديرية الأخيرة أو خلال خمس سنوات سبقتها يعتبر الوارث ومن انتقلت إليه التركة أو تولى توزيعها مسؤولاً عن متطلبات تقدير الضريبة التي تترتب على المتوفي ودفعها من مال التركة وفي صورتها ويعامل كما لو كان المتوفي على قيد الحياة].

- المادة (٢٤) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢م المعدل.

(٢) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر زين العابدين ناصر : موجز في علم المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٥ ، ص ٣٠٣.

(٣) (١- السلطة المالية أن تطلب ممن كان خاضعاً للضريبة أو تعتقد بخضوعه لها أن يقدم تقريراً عن دخله خلال واحد وعشرين يوماً من تاريخ تبليغه بذلك بأخطار خطي أو بأحدى طرق النشر سواء كان اسمه مسجلاً في دوائر ضريبة الدخل أو لم يكن.

٢- على كل شخص مسجل أو غير مسجل وله دخل خاضع للضريبة أن يقدم تقريراً عن دخله قبل اليوم

الأول من حزيران من السنة التقديرية إذا لم يطلب منه تقديمه بأخطار خطي أو بأحدى طرق النشر).

يتضح من النص أن المكلف يعد خاضعاً للضريبة قبل أن يقدم تقريره الخاص عن الأرباح المتولدة له الى الإدارة الضريبية بإجراء تحديد وفرض الضريبة ومما يعني أن المشرع الضريبي العراقي يأخذ بالواقعة المنشئة للضريبة ويعول عليها في خلق دين الضريبة وجعل ذمة المكلف مشغولة به.

- ينظر المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل.

لأنها تحدد فقط المبلغ الذي يجب على المكلف دفعه على النحو الذي أوجبه القانون لذلك فمركز المكلف لا يتحدد بالقرار الإداري أي أن مركز المكلف لا يحدد بالقرار وإنما طبقاً للقانون وهذا هو حال ضرائب حماية البيئة إذ هي نوع من أنواع الضريبة وتشتمل على ما تقدم^(١).

المطلب الثالث

أسعار ضرائب حماية البيئة

لا بد لنا ونحن في صدد بيان تحديد أو آلية تحديد سعر الضريبة العود إلى طرق تحديد سعر الضرائب بصورة عامة (الضرائب التقليدية) ومن ثم نتطرق إلى أي الطرق أفضل في تحديد سعر ضرائب حماية البيئة بصورة خاصة.

أن لتحديد أسعار الضرائب التقليدية طريقتين الأولى يتم تحديد سعر الضريبة عن طريق التحديد المسبق لحصيلة الضريبة (الأسعار التوزيعية) أما الثانية فيتم على أساسها تحديد سعر الضريبة أما بصورة تناسبية أو تصاعدية (الأسعار القياسية).

ففي الطريقة الأولى يتم تحديد سعر الضريبة بصورة أجمالية أي عن طريق تحديد مبلغ إجمالي واجب تحصيله من الأفراد الخاضعين لها كأن يحدد مبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠) دينار كضريبة على دخل العقارات المبنية أو الأراضي الزراعية حيث أن هذا السعر هو النسبة بين مقدار الضريبة الذي يدفعه المكلف ومقدار المادة الخاضعة لها وأن مثل هذه الضرائب (الضريبة التوزيعية) نجد صداها في الدول ذات الأنظمة الإدارية والمالية الضعيفة^(٢).

أما بشأن الطريقة الثانية في تحديد سعر الضريبة فهي إما أن تكون نسبية وهذا النوع هو الأقدم تاريخياً ويتخذ شكل نسبة مئوية ثابتة من الوعاء الضريبي حيث لا تتغير بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة فمثلاً فرض ضريبة على نشاط معين وليكن (س) بنسبة (١٥%) فإن من يزاول النشاط (س) تفرض عليه نسبة (١٥%) مبلغ مقطوع كضريبة من الأرباح المتحققه بصورة ثابتة مهما تغير مقدار هذه الأرباح.

(١) [لا تفرض الضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون] البند (أولاً) من المادة (٢٨) من دستور جمهورية العراق لسنة (٢٠٠٥) النافذ.

(٢) د. طاهر الجنابي، مصدر سابق، ص ١٤٦ وما بعدها؛ د. أحمد جامع، مصدر سابق، ص ١٢٩ وما بعدها.

أو تكون تصاعدية وهي الأحداث تاريخياً لأن الضريبة في هذه الحالة يزداد سعرها بالأرتفاع كلما زادت المادة الخاضعة لها فلو اعدنا تطبيق المثال السابق مثل فرض ضريبة على نشاط معين (س) بنسبة (١٥%) على (٥٠,٠٠٠) دينار الاولى من الدخل المتحقق جراء مزاوله النشاط (س) ففي هذه الحالة تزداد حصيلة الضريبة بنسبة أكبر من نسبة زيادة المادة المفروضة عليها فكلما يزداد الدخل تزداد الضريبة بصورة تلقائية وأن نسبة (١٥%) على (٥٠,٠٠٠) دينار الاولى من الدخل تزداد فإذا كان الدخل المتحصل من النشاط (س) (١٠٠,٠٠٠) دينار فتكون نسبة الضريبة (٣٠%) أما إذا زاد الدخل المتحقق الى (٢٠٠,٠٠٠) دينار فتكون النسبة (٤٠%) وهكذا.

ومن جانبنا نرى بأن تحديد سعر الضريبة على الأساس الاخير سالف الذكر (التصاعدية) يكون أكثر عدالة عن سابقتها كطرق لتحديد سعر الضريبة واجبه الدفع من قبل المكلف وذلك لأن تحديد سعر الضريبة بطريقة تحديد نسبة معينة (النسبية ، التناسبية) لا يتمتع بالعدالة التي عهدناها بالتصاعدية لأنها سوف تضر أو تلحق أضراراً بصاحب الدخل الأقل^(١). وبدورنا نؤيد التشريعات الضريبية التي تستند في تحديد سعر الضريبة الى الطريقة التصاعدية لأنها تكون أكثر عدالة من سابقتها.

وما يهمنا بهذا الصدد هو كيفية تحديد سعر ضرائب حماية البيئة وأيهما أفضل من الطرق السابقة أتباعها للوصول الى إمكانية تحديد سعر الضرائب محل الدراسة بطريقة عادلة وتؤدي في النتيجة الى حماية البيئة وهي لا تخرج عن الأسلوبين السابقين وهما معتمدان في غالبية التشريعات الدولية التي تعتمد مثل هذه الضرائب فالأول هو السعر الثابت أما الثاني فهو السعر التصاعدي وهما لا يخرجان عن ما سبق من بيان للمعلومات لكل واحد منهما ولكن بدورنا نؤيد الاخذ في عملية تحديد سعر ضرائب حماية البيئة بالاسلوب التصاعدي لذلك نوصي بتطبيقه لما ينطوي عليه من حوافز قوية لدى الملوئين لتخفيض كميات ومستويات انبعاثاتهم الى الحد الذي تكون معه الضريبة مقبولة اقتصادياً وذلك فيما عدا الحالات التي تنطوي على انواع سامة

(١) لمزيد من التفصيل حول طرق تحديد سعر الضريبة ينظر كل من د.أحمد خلف حسين الدخيل ، المالية العامة من منظور قانوني ، مصدر سابق ، ص ١٢١ وما بعدها ؛ د.طاهر الجنابي ، مصدر سابق ، ص ١٤٦ وما بعدها.

وخطرة من الملوثات ففي هذه الحالة نفضل الاخذ بالادوات القانونية واللائحية عن الضريبة حتى ولو كانت حجم وكميات هذه المواد قليلة ويتعين ان يكون الجزاء القانوني في هذه الحالات هو الاغلاق والحظر.

أن عملية تحديد سعر الضريبة محل الدراسة يكون عند النقطة التي تتعادل فيها تكلفة الضرر الحدي الذي يسببه التلوث مع التكاليف الحدية لمكافحة التلوث حيث يشير الى تكلفة يفرضها التلوث وفي حالة غياب الضريبة على التلوث سوف تسبب قدراً كبيراً من التلوث ويفرض الضريبة تعادل الاضرار فإن التلوث يقل أو بمعنى آخر فان الضريبة تساوي تكلفة تقادي الضرر أو تكلفة إزالة الضرر^(١).

ومن الجدير بالذكر أن ضرائب حماية البيئة يجب أن تفرض بأسعار معقولة على السلع الأكثر استعمالاً أو الضرورية للحياة اليومية (السلع ذات الاستعمال الشائع) حتى وأن أدت بشكل بسيط الى الإضرار بالبيئة وذلك لرجحان كفة المصلحة العامة على كفة نسبة التلوث البسيطة لأنه بالمقارنة بين المصلحة العامة التي تحققها هذه السلع (وهي الأكبر) وبين التلوث الذي سيلحق البيئة بنسبة ضئيلة (وهي الأقل) ولذلك نهيب بالمشرع أن يراعي ذلك في تحديد سعر الضريبة محل الدراسة وعلى العكس من ذلك تفرض ضرائب حماية البيئة عالية أو تكون أسعارها عالية بالنسبة للسلع الأكثر ضرراً وذلك لأن الهدف من فرض هذه الضريبة بأسعارها العالية هو حماية الصحة العامة للمواطنين وبالتالي تحقيق المصلحة العامة أيضاً لأن الصحة هي رأسمال الحياة ونتيجة لذلك فإن فرض هذه الضريبة سوف يساعد وبشكل مؤكد على منع أو تقليل استهلاك المواد التي تسبب أضراراً للصحة العامة كما وأن العائد من الضريبة يمكن استخدامه في تعويض الضحايا الذين ثبتت أصابتهم بأضرار من جراء التلوث البيئي ومن فوائدها أيضاً غرس ثقافة المحافظة على البيئة وتحقيق تنمية سريعة ذات فوائد مشتركة^(٢).

(١) ديب حبيب عبد الرزاق وبن عزة محمد ، مصدر سابق ، ص ١٥٦ ؛ ديكال رزيق ، مصدر سابق ، ص ١٠١.

(٢) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر نور حمزة حسين الدراجي : دور التشريعات الضريبية في حماية البيئة ، بحث منشور في مجلة الحقوق ، كلية القانون / الجامعة المستنصرية ، بلا سنة نشر ، ص ١١ وما بعدها ؛ محسن محمد قادر أمين ، مصدر سابق ، ص ٣٤ وما بعدها.

المبحث الثاني

انواع ضرائب حماية البيئة

هناك عدة صور لضرائب حماية البيئة منها ما يعرف بالضرائب على المنتجات الملوثة للبيئة واخرى هي الضرائب على النفايات المصاحبة لعملية الانتاج والضرائب على استخدام الطاقة الملوثة والضرائب على الانبعاثات الغازية لذلك سنقسم هذا المبحث الى مطلبين نخصص لكل نوع من انواع الضريبة مطلباً مستقلاً بذاته.

المطلب الاول

الضرائب على استخدام الطاقة الملوثة للبيئة

هناك نوعان من الطاقة الاولى نظيفة اما الثانيه فهي سيئة فالاولى تعرف بالطاقة المتجددة^(١) ويطلق عليها تسمية الطاقة الصديقة للبيئة او الطاقة النظيفة ان هذا النوع من الطاقة يعرف بالطاقة النظيفة وذلك لانها لا تتسبب في عملية التلوث ولا ينتج عند استخدامها تأثيرات جانبية كالانبعاثات الغازية والنفايات وغيرها وحتى ان وجدت فهي قليلة لا تؤثر على البيئة مقارنة بالطاقة التقليدية^(٢).

اما الثانية يطلق عليها تسمية الطاقة التقليدية وهي بذاتها محل لفرض ضرائب حماية البيئة اذ يعرف عنها بأنها الطاقة المؤذية او الملوثة وبما ان هذا النوع من الطاقه هو محل دراستنا لذلك سنسلط الضوء عليه حصراً.

يحتاج هذا النوع من الطاقة استخدام الوقود بصورة المختلفة لتوفرها وبأي جودة كانت كالنفط والغاز والكبريت والفحم والمواد المشعة وتتمثل هذه المواد او هذه الانواع من الوقود

(١) وهي عبارة عن مصادر طبيعية وغير ناضبة متوفرة في الطبيعة سواء كانت محدودة او غير محدودة ولكنها متجددة باستمرار وهي نظيفة لا ينتج عن استخدامها تلوث بيئي ومن اهم هذه المصادر الطاقة الشمسية التي تعتبر في الاصل هي الطاقة الرئيسية وكذلك الرياح وطاقة المد والجزر والامواج والطاقة الحرارية الجوفية والطاقة المائية وطاقة البحار والمحيطات حيث تعتبر هذه مصادر طبيعية دائمة.
- ينظر د.هاشم الخطيب : مصادر الطاقة المتجددة ، مجلس الطاقة العالمي ، بحث منشور على شبكة الانترنت في الرابط الاتي WWW.ouplorg.org/aecnf.papers/eightconf/hisham/20khatib ص ٥.

(٢) خالد حسين ابو اثنين : الرصاص يلوث البيئة ، بحث منشور في مجلة البيئة الكويتية ، ع ٤٣ ، الكويت ، ١٩٨٩ ، ص ١١.

المصدر الاساسي للحياة اذ يعتمد عليها الانسان في جميع مفاصل حياته وفي اغلب الاوقات دون استثناء وذلك لان اغلب صورها - الوقود المستخدم لتوفرها - متوفر ورخيص الثمن كالفحم مثلاً ويقابله ان هذه المواد لها الحظ الاوفر في تلوث البيئة والحاقها بأضرار جسيمة اذ تعتبر هذه المواد عصب الحياة من جهة وتعتبر في الوقت ذاته عصب التلوث من جهة اخرى لان انبعاثاتها كثيرة جداً ولها خطورة على الحياة لانها تعتبر المصدر الاول لغاز ثاني اوكسيد الكربون^(١).

ان مصادر الطاقة التقليدية تعتبر المساهم الاكبر في عملية تلوث البيئة وذلك بسبب ما ينتج عنها من انبعاثات لغاز ثاني اوكسيد الكربون وغيره من الغازات المصاحبة لعملية الانتاج والتي يطلق عليها بالغازات الدفينة وحيث تتسبب في زيادة حرارة كوكب الارض وكذلك ما يسمى بالاحتباس الحراري ويرجع السبب في الاعتماد على هذه المصادر الى وفرتها ورخص ثمنها لانها تصل الى الفقراء بسهولة وبأسعار مناسبة لدخولهم وكذلك فهي تناسب اقتصاد الدولة وبما ان نتائجها خطيرة بدأت الدول تتوجه نحو هجرها والانتقال الى مصادر الطاقة البديلة والمعروفة بالطاقة المتجددة وخاصة طاقة الرياح ، الشمس ، مياه الانهار والسدود ، وان ضرائب حماية البيئة هي احدى الوسائل المستخدمة لهذا الغرض فهي تدفع مسببي التلوث الى تحسين سلوكه البيئي وتدفعه الى التوجه نحو مصادر الطاقة البديلة وفي كلا الحالتين تكون النتيجة هي تقليل نسب التلوث وذلك لانخفاض الانبعاثات والاثار السيئة لعملية الانتاج لذلك ارتبط اسم هذه الضريبة بالطاقة واطلق عليها ما يعرف بضرائب الطاقة وان هذه الضرائب لها صورتين^(٢):-

الصورة الاولى:- ضرائب تفرض على مقدار الانتاج او الاستهلاك من مصدر الطاقة نفسه

فتعرف بضريبة الوقود.

(١) ففي العراق كانت نسبة غاز ثاني اوكسيد الكربون Co2 في عام ١٩٩٠ بلغت ٥٢,٧٦ مليون طن مقارنة بعام ٢٠٠٧ اذ بلغت ٩١,٤٥ مليون طن وهذه النسبة تشكل ٦٣% وكما يلي:-

١- في قطاع النقل بلغت ٢٥,٦%.

٢- في قطاع الكهرباء بلغت ٢٣,٥%.

٣- في قطاع الصناعة بلغت ١٦,٢%.

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر وهيب عيسى الناصر وحنان مبارك : مصادر الطاقة النظيفة اداة ضرورية لحماية المحيط الحيوي العربي ، المنظمة العربية للتربية والثقافة والعلوم ، ادارة برامج العلوم والبحث العلمي ، كتاب منشور على شبكة الانترنت في الموقع التالي

WWW.alecso.org.tn/sit-energy . ص ٢.

(٢) د.جاسم محمد جندل ، مصدر سابق ، ص ٣٢.

الصورة الثانية: - ضرائب تفرض على محتوى الكربون بنسبة معينة فتعرف بضريبة الكربون. ان الصورة الاولى من هذه الضرائب تتخذ من المصدر الاساسي للطاقة وعاء لها اثناء عملية انتاجه او استهلاكه اذ انها تفرض على كمية الطاقة نفسها (المستهلكة او المنتجة) بغض النظر عن محتواها من غاز ثاني اوكسيد الكربون مثلاً فرض ضريبة بمقدار ١٠,٠٠٠ دينار لكل مليون وحدة حرارية (كيلو واط / ساعة) من استهلاك الكهرباء او لكل برميل من النفط الخام اذ ان هذه العملية من شأنها ان تزيد من النمو الاقتصادي للبلد وذلك لفرضها في هيئة بديل لضريبة اخرى كضريبة الدخل من اجل الحفاظ على مورد للحكومة عند مستوى ثابت اذ تعتبر ضريبة النفط من اهم صور هذه الضريبة حيث اثير الجدل بخصوصها وانقسمت الدول الى قسمين^(١) الاول يؤيد هذه الفكرة اما الثاني فيعتبرها ستضر به وبأقتصاده واصبح التساؤل يثار حول ضريبة النفط هل هي سبب لتقليل الانبعاثات الغازية المضرة بالبيئة ام ان لها ابعاد سياسية للسيطرة على اسواق النفط والتحكم فيها^(٢).

اما الصورة الثانية فهي ضريبة الكربون حيث تتخذ هذه الضريبة كمية الكربون المنبعث من الوقود (النفط ، الغاز ، الفحم) عند حرقها حيث انها تفرض اضافة على سعر هذا الوقود بحيث تتناسب مع كمية الكربون المنبعثه منه عند حرقه واستهلاكه لذلك فهي تختلف عن الضريبة السابقة لانها تركز على نسبة الكربون في الوقود وهي تتعلق بالفحم اكثر من غيره من انواع الوقود الاخرى بسبب ارتفاع ثاني اوكسيد الكربون عند احتراقه^(٣).

ومع ان هذه الضريبة افضل من سابقتها وذلك لانها تتوجه مباشرة الى سبب التلوث الا ان اصابع الاتهام وجهت اليها ايضاً وعلى اساس اثار هذه الضريبة اذ اعتبروها ذو اثر ارتدادي لانها شديدة الوطئة على الفقراء شأنها في ذلك شان كل الضرائب محل الدراسة وبما انها تعتبر من ضرائب الاستهلاك فيكون اثرها سلبي ويقع ضرره على اصحاب الدخل المنخفضة دون اصحاب الدخل المرتفعة^(٤).

(١) د. عامر طرف ، مصدر سابق ، ص ٢٥ .

(٢) زكريا عبد القادر : ارتفاع حرارة الارض هل هو حقيقة ام خيال ، مجلة اخبار النفط والصناعة ، ع ٤٢١ ، س ٣٦ ، ٢٠٠٥ ، ص ١٣ وما بعدها .

(٣) د. سليمان محمد العقيلي وبشير محمد جراد : تلوث الهواء ، دار الافاق الجديدة ، بيروت ، ٢٠٠٤ ، ص ٧٢ .

(٤) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د. السيد عطية عبد الواحد ، مصدر سابق ، ص ٢٩ .

ان لفرض ضريبة الكربون اهمية كبيرة وذلك لان هذه المادة تعتبر السبب الاساسي لزيادة تركيز غاز ثاني اوكسيد الكربون وارتفاع درجات حرارة الارض والنتاج عن زيادة حرق الانواع المختلفة للوقود وخاصة الفحم في الغلاف الجوي وبما ان مصادر هذا الغاز معروفة والتحكم فيها ممكن فأن فرض ضريبة الكربون على انواع الطاقة يكون السبب في الحد من استهلاكه وبالتالي خفض نسب غاز ثاني اوكسيد الكربون ذلك ان من شأن الضريبة ان ترفع مستويات الاسعار بالنسبة للمستهلك النهائي الامر الذي يجعله يخفض من طلبه على الطاقة يضاف الى ذلك انها تؤدي الى انخفاض انبعاث غاز ثاني اوكسيد الكربون لانها سوف تفرص على المحتوى الكربوني لمصدر الطاقة وهذا بحد ذاته سوف يؤدي الى تعديل في الاسعار النسبية لانواع الوقود وبالنتيجة يحل الاخير الاقل تلوثاً للبيئة محل الاكثر تلوثاً لها لان هذه الضريبة تؤدي الى سيادة مصادر الطاقة المنظيفة^(١).

وبالنسبة للمشرع المصري فلم يخلو من فرض ضريبة من اجل حماية البيئة من ذلك المرسوم التشريعي رقم (٤٢) لسنة ٢٠٠٥ والذي الزم بفرض ضرائب على السيارات المستوردة والتي تؤدي الى تلوث البيئة وتعتبر هذه الخطوة متقدمة بالنسبة للجمهورية المصر في فرض مثل هذه الضرائب لتقليل وتحجيم استخدام الوقود وجاء هذا الفرض نتيجة اقتراح صندوق النقد الدولي بفرض ضريبة على اسعار الطاقة بالنسبة للعديد من دول العالم ومن بينها مصر حيث جاء في المقترح هو ان تفرض مصر ضريبة تقدر بـ ٢,٧٠ جنيه على كل لتر بنزين و ٢,٥٠ جنيه على كل لتر من الجاز و ٥٨ قرشاً على كل متر مكعب من الغاز الطبيعي ولان الفحم لم يتم تسعيره بعد في مصر فلم يحدد الصندوق مقدار الضريبة التي تفرض عليه ولكن الاقتراحات الخاصة بالضرائب في الدول التي تستخدم الفحم اضعاف المقترح الخاص بباقي مصادر الوقود وهذا لان الفحم وكما بينا سابقاً يسبب تلوث ووفيات اكثر بكثير من غير من مصادر الطاقة بحسب المؤسسة الدولية وتظهر الدراسة الاضرار الناجمة عن تلوث الهواء

(١) د. ماجد عبدالله : الطاقة والبيئة وضرائب الكربون في الدول الصناعية ، بحث مقدم الى ندوة مجلس التعاون الخليجي والغرفة التجارية والصناعية في الرياض ، المملكة العربية السعودية ، ١٥-١٧ نوفمبر ١٩٩٢ ، ص ١٢ وما بعدها.

وتكاليف الازدحام والايرادات المحتملة من فرض ضرائب على الوقود وهي كبيرة بما يكفي لتبرير فرض ضرائب اعلى على الوقود حتى لو تغاضينا عن الاثر البيئي^(١).

وبشأن تطبيقات هذه الضرائب بصورها المتقدمة فرض المشرع الجزائري رسم على استخدام الوقود فقد حدد قيمته بنسبة دينار واحد لكل لتر من البنزين (الممتاز والعادي) الذي يحتوي على الرصاص ويقتطع الرسم ويحصل عند استخدام الشخص لهذا الوقود والتزود به^(٢).

اما بخصوص تطبيق هذا النوع من الضرائب في العراق فإنه يصطدم بحقيقة واقعية الا وهي ان جميع الشركات والمؤسسات التي تمارس الصناعات النفطية كصناعة التكرير و انتاج الطاقة بأشكالها المختلفة والصناعات البتروكيمياوية وغيرها مملوكة للدولة فهي شركات عامة بمقتضى احكام قانون الشركات العام رقم (٢٢) لسنة ١٩٩٧ وهذه لا تخضع للضريبة فهي معفاة بموجب احكام القانون من ضريبة الدخل والضرائب الاخرى كالضريبة الكمركية فمن البديهي انه لا يمكن اخضاعها لضرائب حماية البيئة^(٣).

وبعد صدور التعديل الثاني لقانون المحافظات غير المنتظمة باقليم فقد اقدم المشرع العراقي على خطوة جيدة بالنص على فرض ضرائب على الشركات العاملة في المحافظات والتي تسبب تلوث البيئة وضرراً للبنى التحتية^(٤) وكنا نأمل منه ان يوضح المقصود بهذه الشركات هل هي شركات

(١) د.كمال رزيق وعبيرات مقدم : الجباية البيئية كاسلوب للتعاون بين الدول العربية والاوربية في مجال حماية البيئة ، ندوة التعاون الاوربي في حماية البيئة ، اتحاد مجالس البحث العلمي العربي ومركز الدراسات والبحوث الاقتصادية والاجتماعية ، القاهرة ، ٢٧-٢٩/٩/٢٠٠٥ ، ص٢٤.

- ومن بين الضرائب التي تسعى سويسرا لرفضها هي رفع قيمة الضريبة على الوقود والضريبة على السيارات الجديدة الى جانب فرض الضريبة على الطرق والتي تفرض على مستخدمي الطرق في كل مرة يدخلون فيها المدن وهذه الضرائب تحاول تطبيقها العديد من الدول التي تعاني من الازدحام الخائق لتقليل تكاليف هذا الازدحام بجانبها البيئي والمالي.

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.قبس حسن عواد البدراني : التشريع المالي وحماية البيئة ، مصدر سابق ، ص٢٠٧.

(٢) المادة (٦٢) من قانون المالية الجزائري رقم (٢١-٠١) لسنة ٢٠٠٢ المعدل وجاء في المادة ذاتها [.... ومن ثم يوزع هذا الرسم بالتساوي بين الصندوق الوطني للطرق والطرقات السريعة والصندوق الوطني للبيئة وازالة التلوث].

(٣) اعفت المادة (٧) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل في الفقرة (٨) ارباح مدخولات مؤسسات ومنشآت القطاع العام بما فيها البلديات والحكم المحلي.

(٤) الفقرة (٥) من البند (اولاً) من المادة (٤٤) من التعديل الثاني رقم (١٩) لسنة ٢٠١٣ لقانون المحافظات غير المنتظمة في اقليم رقم (٢١) لسنة ٢٠٠٨ والمصوت عليه من قبل البرلمان العراقي في ٢٣/٦/٢٠١٣ والمنشور في الوقائع العراقية بالعدد (٤٢٨٤) بتاريخ ٥/٨/٢٠١٣ حيث نصت على [تكون الموارد المالية

عامة تابعة للدولة والتي اعفاها قانون ضريبة الدخل العراقي من الخضوع لأي نوع من انواع الضرائب ام الشركات الاجنبية المستثمرة في تلك المحافظات فالمادة هنا لم تكن صريحة وواضحة بهذا الخصوص حيث لم توضح كيفية خضوع مثل هذه الشركات الى الضريبة ولا الآلية التي بالامكان الاعتماد عليها لفرضها فالنص جاء مبهماً تائهاً مشلولاً ولا يمكن تفعيله لتعارضه مع نصوص قوانين اخرى اكثر استقراراً ووضوحاً منه وكان الاجدر بمشرعنا ان يوضح ماهية هذه الشركات وطبيعة النشاط الذي تزاوله ومدى جسامة الضرر الذي تحدثه بالبيئة.

المطلب الثاني

الضرائب على المنتجات الملوثة للبيئة وما يصاحبها

من انبعاثات غازية ونفايات

تقوم الدول بفرض ضريبة قيمية او نوعية على عملية الانتاج في مختلف الوحدات والعمليات الانتاجية وبجميع مراحلها بحيث يصاحب هذه العملية تلوثاً للبيئة والتسبب في احداث اضرار اجتماعية وتهدف الدول من هذا الاجراء تخفيض حجم الملوثات الى المستويات المقبولة اجتماعياً وفي ظل وجود اكثر من وحدة انتاجية في ذات النشاط او الصناعة بحيث تلوث البيئة ولذلك فأن فرض ضريبة موحدة على الانتاج لمختلف الوحدات الانتاجية المسببة للتلوث وتضرر البيئة لن يكون كافياً لتخفيض معدلات التلوث الى الحد الادنى للمحافظة على البيئة وحماية المجتمع من خطر التلوث^(١).

ان من المتوقع ان يصاحب فرض هذه الضريبة اختلال في تخصيص الموارد الاقتصادية في صالح بعض الوحدات وفي غير صالح البعض الاخر لذلك لا بد هنا التمييز بين كل من عملية تحديد سعر الضريبة بين مختلف الوحدات الانتاجية وبين المناطق الجغرافية المختلفة لكي تزداد فاعلية هذا الشكل من الضرائب في حماية البيئة والحد من التلوث وللحد من الاثر السلبي للضريبة الموحدة بشأن حماية البيئة على نمط تخصيص الموارد بين الوحدات الانتاجية المختلفة

للمحافظة مما ياتي:- اولاً/٥- الضرائب التي يفرضها المجلس على الشركات العاملة فيها تعويضاً عن تلوث البيئة وتضرر البنى التحتية].

(١) د.ممدوح حامد عطية : انهم يقتلون البيئة ، ط١ ، الهيئة المصرية العامة للكتاب ، مصر ، ٢٠٠٨ ، ص٣٦.

التي تنتج نفس السلع والخدمات نظراً للتباين الشديد في الأثر السلبي للعملية الانتاجية عن ممارسة نشاط صناعي معين لنفس المنتجات من منطقة جغرافية الى اخرى وذلك وفقاً لاختلاف الطاقة الاستيعابية^(١).

اما بخصوص ما يصاحب هذه العمليات الانتاجية من اضرار للبيئة كالانبعاثات الغازية والنفايات المصاحبة لعملية الانتاج فإن هذه الضريبة تختلف عن سابقتها وذلك لانها تفرض على مخلفات العملية الانتاجية للوحدات الاقتصادية وذلك لانها تمارس دور الاسعار السوقية للتكلفة الخارجية للتلوث فهي تعكس مقدار الآثار الخارجية السلبية الناتجة عن تشغيل المشروعات الملوثة للبيئة^(٢).

ووفقاً لما تقدم فإن هذه الضريبة ستدفع المنتجون الى تخفيض الانبعاثات من خلال مجموعة من الاجراءات كبعض التغيرات في نوعية المدخلات المستخدمة او التحول الى انتاج منتجات اخرى اقل اضراراً بالبيئة وبالتالي فإن جوهر استخدام هذا الشكل من الضريبة هو اعطاء الحرية للمنتج الملوث للبيئة في البحث واختيار الطريق الملائم لتخفيض حجم الانبعاثات المصاحبة لعمله الانتاجي وذلك لتكون هذه الانبعاثات منخفضة ومحدودة تتلائم والمستويات المطلوبة لحماية البيئة والعيش ببيئة ملائمة^(٣).

يظهر مما تقدم ان هذه الضريبة تجبر المنتج او صاحب النشاط على دفع تكلفة اضافية تتضمن تكلفة التخلص من النفايات وازالتها او تكلفة معالجتها مما يحفزه الى التحكم بمستويات النفايات المصاحبة للانتاج كي لا يتحمل تلك التكلفة الاضافية وبطبيعة الحال فإن المنتج او صاحب النشاط في القطاع الخاص سوف يقارن دائماً بين تكلفة التحكم بمستوى التلوث وبين تكلفة التخلص من النفايات والمخلفات التي تمثل الضريبة ، وبما ان الهدف الاقتصادي الذي يسعى اليه اي منج او صاحب نشاط معين هو تدنية التكاليف وتعظيم الربح فإن هذا الهدف لن يتحقق الا عند المستوى الذي تتعادل فيه التكلفة الحدية للتحكم بالتلوث مع معدل الضريبة على

(١) د.محمد السيد ارناؤوط : الانسان والبيئة وطرق حمايتها ، ط١ ، الدار المصرية اللبنانية ، القاهرة ، ٢٠٠٠ ، ص٧٤.

(٢) د.يلس شاوش بشير : حماية البيئة عن طريق الجباية والرسوم البيئية ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والادارية ، كلية الحقوق / جامعة ابو بكر بلقايد ، ع١٤ ، تلماس ، ٢٠٠٢ ، ص٤٧.

(٣) د.يلس شاوش بشير ، المصدر اعلاه ذاته ، ص٤٨.

النفائات وفي هذه الحالة سوف يتوقف المنتج عن تخفيض حجم الملوثات عندما تتساوى التكلفة الحدية لتخفيض الملوثات مع معدل الضريبة^(١).

ان الضريبة المفروضة على النفائات والمخلفات ستجعل المنتج او صاحب النشاط ينظران الى هذه المخلفات على انها مدخل انتاجي وسوف يبحث عن تعديلات مثلى من المدخلات الانتاجية كي تكون فيها المخلفات او النفائات المعالجة الى ادنى مستوى ممكن وبشكل عام فإن الضريبة على النفائات تجعل استخدام البيئة كمستودع للنفائات امر يخضع للتسعير بدلاً من كونها سلعة حرة حيث تضع الدولة حقوقاً لملكية موارد البيئة التي يجب الدفع مقابلها وبالتالي ستدخل هذه الموارد بعين الاعتبار كتكاليف اضافية ضرورية للقيام بأنشطتها^(٢).

لقد واجه هذا النوع من الضريبة بعض الصعوبات اذ تسمح بالوصول الى حجم انتاج مستويات التلوث الى مستويات مثلى اجتماعية في حالة المنافسة غير الكاملة ففي هذه الحالة سوف ينقل الجزء الاكبر من الضريبة الى المستهلكين دون الاهتمام بمعالجة النفائات طالما ان المستهلك هو الذي يتحمل العبء الاكبر من هذه الضريبة لان المنتج في هذه الحالة لا يبحث عن وسائل بديلة لحماية البيئة وانما يعتمد في تحمل عبء الضريبة على المستهلك وذلك عن طريق رفع سعر السلعة وبالتالي يحيد عن الهدف المرجو من هذه الضريبة يضاف الى ذلك ان لهذا النوع من الضريبة يضيف عليه طابع الجمود وعدم المرونة لان فرض ضريبة موحدة على كل وحدة من وحدات التلوث بغض النظر عن طبيعتها وحجم انتاجها ونشاطها المضر بالبيئة سوف يضر بالمشروعات الصغيرة خاصة في اوقات الكساد.

لقد استخدم المشرع الجزائري هذا النوع من الضريبة وذلك بفرضه رسوم على العمليات الصناعية الملوثة للمياه وما ينتج عن هذه العمليات من انبعاثات ومواد سائلة وصلبة ونفائات ويحدد مقدار هذا الرسم بالرجوع الى المعدل السنوي المحدد لكل منشأة ووفق تصنيف المنشأة

(١) وفي ظل المنافسة في السوق تسعى المؤسسات الانتاجية الى تخفيض تكاليف الانتاج لعجزها عن رفع السعر في السوق وبالتالي فإن تخفيض الملوثات يعتبر احد الوسائل المحققة لهذا الغرض .. اما في حالة الاحتكار فإن قدرة المنتج على نقل عبء الضريبة الى المستهلكين سوف تكون كبيرة ومن ثم سيقبل التأثير الايجابي لهذه الضريبة في تقليص معدلات التلوث البيئي.

- نور حمزة حسين الدراجي ، مصدر سابق ، ص ٣٣.

(٢) د.ناصر جلال حسنين : دور الدولة في حماية البيئة مع التركيز على الادوات الاقتصادية وامكانية تطبيقها في مصر ، بحث منشور في مجلة مصر المعاصرة ، ٤٨٣ع ، القاهرة ، ٢٠٠٦ ، ص ٦٩.

الصناعية وفي السياق ذاته فرض المشرع الجزائري رسم على نشاط المنشآت الصناعية الملوثة للبيئة وقد صنف المشرع هذه المنشآت والمؤسسات حسب نوع ودرجة خطورة التلوث الذي تسببه على البيئة حيث حدد سعر الضريبة بحسب درجة خطورة هذه المنشأة على البيئة اضافة الى عدد الاشخاص الذين تشغلهم^(١).

وفرض المشرع الجزائري رسماً على الكميات المنبعثة من المنشآت المصنفة والتي تتجاوز الحدود القانونية المسموح بها للتلوث (المعايير) ويتم تحديد هذا الرسم بحسب صنف المنشأة وفي حال تجاوز المنشأة لحدود القيم المسموح بها يطبق عليها معامل مضاعف يتراوح بين (١ ، ٥) تبعاً لمعدل تجاوزها لعتبة التلوث ويتم تخصيص حاصل الرسم بـ ١٠% لفائدة البلديات و ١٥% لفائدة الضريبة العمومية و ٧٥% لفائدة الصندوق الوطني للبيئة وازالة التلوث^(٢).

وفرض المشرع ذاته رسم على النفايات الصناعية المصاحبة لعملية الانتاج والتشجيع على عدم تخزينها وشدد المشرع الجزائري من قيمة هذا الرسم وحدده بمبلغ (١٠,٥٠٠) دج عن كل طن مخزون من هذه النفايات (النفايات الصناعية الخطرة والمضرة بالبيئة) وحدد رسم آخر قدره (٢٤,٠٠٠) دج على النفايات وذلك عن كل طن منها ويتم ضبط الوزن وفقاً لمقاييس واجهزة قياس توفرها وزارة البيئة مختصة بهذا الجانب^(٣).

(١) المادة (٩٤) من قانون المالية الجزائري رقم (١١-٠١) لسنة ٢٠٠٣ والصادر بتاريخ ٢٠٠٢/٢/٢٤ والمتضمن قانون المالية لسنة ٢٠٠٢ والمنشور في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية بالعدد (٨٦) لعام ٢٠٠٢.

(٢) المادة (٢٠٥) من قانون المالية الجزائري رقم (١١-٠١) لسنة ٢٠٠٢ سابق الذكر ... ولا بد من الاشارة هنا الى انه لم يصدر منشور من وزارة البيئة الجزائرية يوضح كيفية تطبيق العامل المحدد المتعلق بهذا الموضوع.

(٣) ينظر المادتان (٢٠٣ و ٢٠٤) من القانون رقم (٢١-٠١) الصادر بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٢٨ والمتضمن قانون المالية لسنة ٢٠٠٢ والمنشور في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية بالعدد (٧٩) لسنة ٢٠٠١.

اضافة لذلك وفي ذات الصدد حول ذات المشرع البلديات حرية نسبية في تنظيم بعض الرسوم ونتيجة للقيمة الزهيدة التي كانت تفرض على رفع النفايات المنزلية لم تتطور خدمة رفع النفايات ولم يكن بمقدور البلديات تطوير اساليب معالجة هذه النفايات اذ لم تكن تكتفي الا برفع النفايات من المناطق الحضرية والقائها في الوسط الطبيعي لذا جاء قانون المالية لسنة ٢٠٠٢ ليجسد مبدأ الملوث الدافع لمعالجة هذا الوضع وتم تحديد نسب هذا الرسم ما بين ٥٠٠ دج و ١٠٠٠ دج عن كل محل ذي استعمال سكني وما بين ١٠٠٠ دج و ١٠,٠٠٠ دج عن كل محل ذي استعمال تجاري او مهني او حرفي ... الخ وما بين ٥٠٠٠ دج و ٢٠,٠٠٠ دج على كل ارض مهياة للتخيم والمقطورات وما بين ١٠,٠٠٠ دج و ١٠٠,٠٠٠ دج عن كل محل ذي استعمال صناعي (الشركات) بحيث ينتج كمية من النفايات تفوق الاصناف المذكورة انفاً.

اما بخصوص المشرع المصري فقد لجأ الى فرض عدد من الرسوم لحماية البيئة وتنقيتها ولكن جاءت هذه الطائفة بعيدة عن الاضرار التي تصيب البيئة من جراء عمليات الانتاج وما يصاحبها من نفايات وانبعاثات مضره بالبيئة حيث فرض عدة رسوم منها الرسم الخاص بحماية نهر النيل وكذلك رسم النظافة ونقل النفايات الى الاماكن المخصصة لها وتكلفة عمال النظافة وغيرها^(١) من الامور التي تهدف الى حماية البيئة لكن في جانب ضيق بعيدة كل البعد عن ما تتخذه العمليات الانتاجية وممارسة نشاطات معينة غير صديقة للبيئة وكذلك الانبعاثات حيث ركز على العقوبات المنصوص عليها في قانون حماية البيئة المصري اكثر منه في الضريبة.

اما بخصوص فرض ضرائب لحماية البيئة بأنواعها المختلفة سواء كانت ضرائب على الطاقة ام ضرائب على الموارد الطبيعية او حتى ضرائب على التلوث والتي يتم فرضها من اجل حماية البيئة ولدمج تكاليف اصلاح الاضرار في سعر المنتجات وخلق الحافز لكل من المنتجين

- ينظر الفقرة (٢) من المادة (٤٦) من القانون رقم (٨٣-٠٣) المتعلق بحماية البيئة ؛ المادة (٧) من المرسوم التشريعي رقم (٣٧٨-٨٤) الصادر استناداً للقانون رقم (٢١-٠٣) سابق الذكر.
- (١) كما كانت تقترح خطة العمل المنصوص عليها في قانون حماية البيئة المصرية اتباع بعض السياسات الاقتصادية المفيدة بالنسبة للبيئة كإلغاء الدعم على الأسمدة والمبيدات والطاقة بما يعادل أسعارها (ان يرفع من أسعارها) ويخفض من استهلاكها وبالتالي يقلل من تلوث المياه والأراضي والهواء حيث اخذ يمثل هذه الأدوات ذات التأثير المحدود من الفقرة (٥) من المادة (٧) من اللائحة التنفيذية لقانون البيئة المصري النافذ من تخصيص نسبة ٢٥% من حصيلة الرسم المقرر على تذاكر السفر التي تصدر في مصر بالعملة المصرية طبقاً للمادة (١) من القانون رقم (٥) لسنة ١٩٨٦م وبحد ادنى ٢١,٥% من اجمالي حصيلة الرسوم المشار اليها لصندوق جهاز شؤون البيئة وينشأ بجهاز شؤون البيئة صندوق خاص يسمى (صندوق حماية البيئة) وذلك استناداً الى المادة (١٤) من قانون البيئة المصري النافذ وكذلك عند تقديره تحصيل ٢% من قيمة ايجار المساكن كرسوم للطاقة وايضاً ما جاء في المادة (٨٢) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم (٤٨) لسنة ١٩٨٢م والخاص بحماية نهر النيل والمجاري المائية من تقرير رسم سنوي قدره خمسة مليارات على المتر المكعب من المخلفات السائلة المعالجة التي يتم تصريفها في المجاري المائية مقابل الانتفاع باستغلال هذه المجاري وايضاً تكلفة اعمال النظافة العامة فقد اجازت المادة (٨) من اللائحة التنفيذية لقانون النظافة العامة في مصر للمجلس المحلي فرض رسم اجباري يؤديه شاغلو العقارات المبنية بما لا يتجاوز ٢% من القيمة الاجارية وتخصص حصيلة هذا الرسم لشؤون النظافة العامة ويوضع هذا الرسم في صندوق النظافة الذي ينشأ في كل مجلس يفرض فيه هذا الرسم ولذلك فرضت اغلب المجالس المحلية في مصر هذا الرسم وبناءً على قرار مجلس محافظة القاهرة رقم (٣٧٣٢) لسنة ١٩٦٨م صدر قرار محافظ القاهرة رقم (٦٩) لسنة ١٩٦٨م بفرض رسم بلدي قدره ٢% من القيمة الاجارية على شاغلي المباني الواقعة في حدود اختصاص مجلس المحافظة وقد تم فرض رسوم النظافة في مدينة الاسكندرية واغلب المدن المصرية.
- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د. السيد احمد عبد الخالق : السياسات البيئية والتجارة الدولية - دراسة تحليلية للتأثير المتبادل بين السياسات البيئية والتجارة الدولية ، ط ٢ ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٩٤م ، ص ١٣٧ ؛ جهاز شؤون البيئة : خطة العمل البيئي في مصر ، القاهرة ، ١٩٩٢م ، ص ٤٥.

والمستهلكين لتغيير السلوكيات المؤثرة سلباً على البيئة وتحقيق سيطرة اكبر على التلوث وزيادة العائدات التي يمكن توجيهها الى تحسين البيئة يمكن القول بصفة عامة ان السياسة البيئية في جمهورية مصر العربية لم تعرف بعد مثل هذه الضرائب كأداة مالية واقتصادية هامة لسياسة حماية البيئة وان كانت قد لجأت الى تقرير بعض الاعفاءات من الضرائب الكمركية والقيود التجارية بهدف التشجيع على استخدام التكنولوجيا النظيفة والصديقة للبيئة الامر الذي سيؤدي في النهاية الى تحسين الوضع البيئي العام وهو ما اكدت عليه خطة العمل البيئي في مصر^(١).

وبشأن دور القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م والخاص بضرائب الدخل في حماية البيئة نجد انه لم يهتم الاهتمام المناسب بقضية مكافحة التلوث البيئي على الرغم من ان حماية البيئة تلعب دوراً جيداً في زيادة حصيله الايرادات العامة والسيادية حيث لم نجد نصاً يذكر بوضوح كيف يتم التعامل مع المنشآت التي تنتج منتجاً ضاراً بالبيئة او تستخدم الآلات والمعدات الضارة بالبيئة كما لم يقدم اي جهد يذكر في هذا المجال على الرغم من ان الخطط الاستراتيجية للدولة والبرامج الانتخابية تتضمن وعوداً بمحاولات للوصول الى بيئة نظيفة وأمنة.

وليس بالمستحيل فرض هذه الضرائب والتخفيف من مظاهر التلوث بقدر الامكان^(٢) ونقترح بدورنا ان تاتي عملية فرض ضرائب لحماية البيئة في مصر في المرحلة الثانية مسبوقه بمرحلة اولى تركز على التوسع في فرض حزمة من الاعفاءات الضريبية لأغراض بيئية على ان يأتي تطبيق الضريبة محل الدراسة بصورة متدرجة وفقاً لمراحل محسوبة تراعي الظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والتي سنتطرق اليها في الفرع القادم.

وبشأن المشرع العراقي وكما بينا سابقاً ما جاء في التعديل الثاني لقانون المحافظات غير المنتظمة في اقليم حيث لم ينص صراحة على فرض ضريبة على هذا النوع من التلوث ولم يحدد الالية التي يجري على اساسها فرض الضريبة ولم يبين انواع تلك الضرائب وكان الاجدر به بيان انواع تلك الضرائب التي تفرض على الشركات العاملة في المحافظات كأن تكون ضريبة على النفايات التي تطرحها هذه الشركات وبجميع انواعها (الصلبة ، السائلة ، الغازية) وكذلك ما

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر جهاز شؤون البيئة : الرؤية المستقبلية لوزارة الدولة لشؤون البيئة عام ٢٠٣٠م طبقاً لأولويات الخطة الوطنية للعمل البيئي لسنة ٢٠٠٢ - ٢٠١٧ ، ص ١٥ .
(٢) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.ناصر جلال حسنين ، مصدر سابق ، ص ١٨٢ .

يصاحب العملية الانتاجية من نفايات واضرار بيئية فأغفل المشرع كل هذه المسائل ولم يدخل في تفصيلاتها وترك الامر من دون تحديد ولم نجد اي تعليمات صدرت من مجالس المحافظات بخصوص تحديد نوع هذه الضرائب واشكالها او حتى طرق جبايتها.

بالأضافة الى انواع الضرائب التي تم ذكرها سابقاً وعلى المشرع العراقي الأخذ بها ، هناك ايضاً نوع اخر لا بد من الالتفات اليه في الوقت الحاضر إلا وهو ما ينتج عن المولدات الكهربائية من نفايات وانبعاثات مضره بالبيئة وعلى مدى (١١) سنة ماضية وذلك بسبب عجز الدولة عن تأمين الطاقة الكهربائية للمواطنين مما دفعهم الى اللجوء للوسائل البديلة وهي المولدات وانتشرت بصورة ملحوظة وباعداد كبيرة في المدن والشوارع السكنية المكتظة بالسكان وهي تضر بالحالة المادية والمعنوية للمواطن كالمبالغ التي يدفعها مقابل حصوله على الطاقة الكهربائية والضجيج الذي تسببه هذه المولدات للمواطن والرائحة الكريهة التي تصدر منها فهي تضر بكل مفاصل الحياة البسيطة ، ناهيك عن ما ينتج عنها من مخلفات صلبة وسائلة تضر بالبيئة بشكل واضح وفي المقابل يلتزم اصحاب المولدات فقط بدفع ضريبة الدخل (ضريبة المهنة) بالرغم من تحقيقهم ارباحاً لا بأس بها وذلك بسبب توفير الدولة الدعم لهؤلاء على اساس قيامهم بأعمال تحقق مصلحة عامة كتوفير الطاقة الكهربائية لضمان استمرار الحياة اليومية للمواطنين ولكن بالمقابل هم يضررون بالصحة العامة والبيئة وغيرها من التأثيرات ، وكان الأجر بالمشرع العراقي ان يضع نظاماً يلزم اصحاب المولدات باتباع تقنية صديقة للبيئة كالمولدات الحديثة التي لا تسبب التلوث بنسب عالية وفي حال عدم الالتزام بذلك تحرمهم من الدعم المقدم لهم وتفرض بالمقابل ضريبة حماية البيئة وتستخدم الدولة هذه الموارد لمكافحة التلوث الذي يتسببون به^(١).

وكذلك الحال بالنسبة للنفايات اذ ان الاحكام المتعلقة بقانون حماية وتحسين البيئة العراقي النافذ غير كافية لتحفيز الافراد على تغيير سلوكهم البيئي ويعود ذلك الى نقص الوعي البيئي لديهم ولهذا فإن الضريبة محل الدراسة ربما تكون اكثر كفاءة بسبب صفتها الالزامية وربما تكون اكثر قبولاً من غيرها في مجال حماية البيئة لذلك فإن مقترحنا بهذا الخصوص اضافة للنص الوارد في

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر زينب منذر جاسم وفضيلة عباس غائب ، مصدر سابق ، ص ٢٠٣ ومابعدها.

التعديل ان يصدر قانون يحدد فيه اسعار هذه الضريبة وان تحدد بشكل نسبي يتناسب مع طبيعة المادة الملوثة وكميتها (كما بينا سابقاً في عملية تحديد سعر ضرائب حماية البيئة) وذلك حسب جسامتها وضررها على البيئة وان يحدد وعاء هذه الضريبة حسب نوعية المادة المستخدمة وما ينتج عنها اي ان هذه المادة تعتبر الوعاء الخاص بهذا النوع من الضريبة (كما بينا سابقاً في دراستنا لوعاء ضريبة حماية البيئة وعملية تحديده) يضاف الى ما تقدم يجب النص على الواقعة التي على اساسها يتم فرض الضريبة لبيء المكلف بتنفيذ التزام بذمته هو على علم مسبق بتحقيقه نتيجة لمزاولة نشاط بطبيعته يضر بالبيئة (كما بيناه سابقاً في دراستنا للواقعة المنشئة لضرائب حماية البيئة).

المبحث الثالث

الحوافز الضريبية

ان الوسائل الضريبية التي يمكن استعمالها في حماية البيئة لا تتمثل فقط في عملية فرض ضرائب وتحصيل ايراد جديد وجيد للخزانة العامة وإنما هناك طرق اخرى غير الفرض إلا وهي الحوافز الضريبية توكباً مع التطور الحاصل في علم المالية العامة ناهيك عن الأهمية التي يمكن الاستفادة منها في حماية البيئة والدور الذي تلعبه ، والحوافز اما ان تكون موجهة لتشجيع انشاء قطاع خاص لحماية البيئة او هي حوافز لتشجيع القطاعات الصناعية على التجهيز بمعدات متطورة تحد من التلوث^(١).

ولبيان دور هذه الحوافز بشيء من التفصيل لابد لنا من تقسيم هذا المبحث على اربعة مطالب الاول نخصه للاعفاءات الضريبية اما الثاني فنكرسه للتكاليف واجبة الخصم والثالث نبين فيه تخصيص الاسعار الضريبية والاخير ندرس فيه استرداد الضريبة.

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر شيماء فارس محمد ، مصدر سابق ، ص ٩٩ وما بعدها.

المطلب الاول

الاعفاءات الضريبية

تعد الإعفاءات الضريبية من اهم الصور الشائعة للحوافز الضريبية فهي تمثل اعانات سالبة تقدمها الحكومة للأشخاص الذين يمارسون أنشطة معينة وذلك بهدف التخفيف من اعبائهم ليتمكنوا من تطوير مشاريعهم ونشاطاتهم لتكون اكثر صديقة للبيئة^(١).

ان للإعفاءات دوراً كبيراً في تخفيض مستوى التلوث وذلك لأن من يمارس نشاطاً معيناً سوف يعدل في سلوكه الاقتصادي والأخذ بالنظر تكاليف التلوث وبالتالي سيسارع المخالف للبحث عن طرق او وسائل بديلة لتخفيض مستوى التلوث الصادر عنه للحصول على مزايا الإعفاءات الضريبية والتي يتم منحها من قبل المشرع الضريبي لتحفيز من يمارس نشاطاً معيناً على ان يستخدم آلات ومعدات صديقة للبيئة للحصول على هذه الإعفاءات والدافع هنا ليس فقط حرصاً منه لحماية البيئة من التلوث (وهذا الاحتمال الاضعف) وانما للتخلص من اعباء الضريبة فقد تكون الاعفاءات كلية او جزئية وذلك بحسب توجيه المشرع^(٢).

وبما ان للإعفاءات الضريبية دوراً مهماً وفعالاً في حماية البيئة إلا انها تؤدي الى ضياع جزء كبير من حصيلة الضريبة وبالتالي انخفاض نسبة ايراد مهم من ايرادات الخزنة العامة^(٣) ولكن على الرغم من ذلك والاثار السلبية المعروف على الخزنة العامة إلا ان لها الدور الافضل للاستفادة منها في حماية وتحسين البيئة وذلك لأن الدولة اذا لم تأخذ بها ستحصل على ايراد ضريبي جيد وايراد مهم للخزنة العامة ولا يمكن لأحد انكار ذلك ولكن في الوقت ذاته ستنفق هذه المبالغ لعلاج اثار التلوث البيئي اذاً هنا العملية متساوية كلما زاد ايراد الدولة سيقابله زيادة في نفقات علاج البيئة ومحاولة اعادة الحال الى ما كان عليه سابقاً.

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د. مجدي السيد احمد ترك ، مصدر سابق ، ص ٣١ .
(٢) رايح رتيب بسيط وآخرون : دور الإعفاءات الضريبية في مكافحة تلوث البيئة ، بحث منشور في مجلة العلوم البيئية / معهد الدراسات والبحوث البيئية ، جامعة عين شمس ، مج ١ ، ٢٤ ، القاهرة ، ٢٠٠٠م ، ص ١٠٩٠ ومابعدها .

(٣) د.محمد لطفي دويدار : مدخل مقترح لاستخدام الحوافز الضريبية في مكافحة التلوث البيئي في مصر ، بحث منشور في المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة / جامعة المنصورة ، ٢٤ ، القاهرة ، ٢٠٠٢م ، ص ٢٢٠ .

وللاعفاءات الضريبية اشكال مختلفة^(١) منها الاعفاءات المؤقتة والاعفاءات الدائمة فالأولى يكون الاعفاء محددًا بمدة زمنية محددة كاعفاء نشاط معين للسنوات الثلاث الأولى من تاريخ بداية ممارسة النشاط ويعد هذا التحفيز بمثابة تعويض لصاحب النشاط عن اكتساب تكنولوجيا مرتفعة الثمن وصديقة للبيئة ، اما الثانية فهي اعفاء لا يتحدد بمدة زمنية معينة او محددة وانما يكون مستمرًا ويستعمل مثل هذا الاعفاء للتمييز بين النشاطات الملوثة للبيئة والصديقة لها.

ان غالبية التشريعات تتجه نحو وضع نصوص تشريعية تنص من خلالها على الاعفاء الضريبي وذلك حسب الاعتبارات والظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والبيئية ولكن الادارة في هذه الحالة لها سلطة مقيدة وليست تقديرية من ناحية فرض الاعفاء فكما هو معلوم ان فرض الضريبة لا يتم الا بقانون وكذلك الاعفاء ايضاً لا يتم الا بقانون وهذا ما جاء في الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥ النافذ^(٢).

ان الاعفاء من الضريبة هو ليس بغاية بذاتها وانما هي وسيلة لتحقيق عدد من الاهداف والتي تتمثل احدى ادوات السياسة المالية اذاً فالاعفاء الضريبي هو وسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي للوصول الى الهدف المقصود^(٣).

يتضح مما تقدم ان للاعفاء الضريبي عدة اهداف منها الاقتصادية واخرى اجتماعية وسياسية وحتى بيئية فالأولى يهدف من خلالها الاعفاء بجذب الاستثمار وتحقيق التنمية الاقتصادية والسياحة والتوجه نحو انشاء مشاريع معينة بذواتها اما الهدف الثاني للاعفاء فهو اداة لمعالجة ازمة السكن وذلك من خلال بناء المساكن وزيادة الوحدات السكنية للتخلص من التكدس السكاني اما الهدف الثالث فهو يتمثل في توطيد العلاقات الدبلوماسية من خلال زيادة التبادل التجاري بين الدول ومعالجة الازدواج الضريبي اما الهدف الرابع وهو حماية البيئة فان الاعفاء الضريبي يساعد وبدرجة كبيرة في حماية وتحسين البيئة من التلوث وذلك عن طريق منح اعفاء من

(١) د.فارس مسدور ، مصدر سابق ، ص ٣٤٥.

(٢) [لا تفرض الضرائب والرسوم ، ولا تعدل ، ولا تجبي ، ولا يعفى منها ، الا بقانون].

- البند (اولاً) من المادة (٢٨) من دستور جمهورية العراق لعام ٢٠٠٥ النافذ.

(٣) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.عبد الباسط علي جاسم الزبيدي : الاعفاءات من ضريبة الدخل - دراسة مقارنة ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠٠٨ ، ص ٤٢.

الضريبة لاي شخص يمارس نشاط صديق للبيئة ويحافظ عليها ويستعمل ادوات وتقنيات اكثر كفاءة وحرص عليها^(١).

وتلعب الاعفاءات الضريبية دوراً هاماً في مكافحة التلوث سواء كان الاعفاء ضمن الضرائب المباشرة ام ضمن الضرائب غير المباشرة وفيما يلي سنبين دور هذه الاعفاءات في كل نوع من هذه الضرائب:-

١- الاعفاءات في الضرائب المباشرة

ان هذا النوع من الضرائب الذي يفرض على عناصر الثروة - الدخل ورأس المال - يمكن ان يقترن الاعفاء منها بعوامل تتحدد طبقاً للاهداف التي يبتغيها المشرع فقد يتحدد بفترة زمنية محددة وقد تشمل كل الارباح او جزء منها وقد يقترن الاعفاء بجزء معين وبهذه الحالة يمكن للمشرع ان يمنح الاعفاء للأنشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث فمثلاً اعفاء ارباح المصانع والمنشآت التي تنتج منتجات تستخدم في هذا المجال او اعفاء حول نوع معين من الأنشطة يمارس في مكان او منطقة معينة او اعفاء ارباح شركات النظافة من الضريبة ويجب ان يتجه الاعفاء الضريبي على الارباح الناشئة عن النشاط الذي يسهم او يساعد في مكافحة التلوث وحماية البيئة من التلوث بصورة جدية وذلك يعتبر ضمان لفاعلية وتحقيق نتائج^(٢).

٢- الاعفاءات في الضرائب غير المباشرة

ان هذا النوع من الضرائب يفرض على تداول الثروة واستعمالها كالاعفاء من الضريبة الكمركية او ضريبة المبيعات وبما ان مكافحة التلوث بحاجة الى استيراد اجهزة ومعدات صديقة للبيئة واستخدام مواد وتقنيات حديثة قد تكون غير متوفرة في غالب الدول فيلجأ صاحب النشاط الى استيرادها من الخارج فبالتالي يلعب الاعفاء من الضريبة الكمركية هنا دوراً متميزاً وفعالاً في حماية البيئة من خلال فرض مثل هذه الاعفاء على الآلات والمعدات الصديقة للبيئة يساعد وبحجم كبير على دفع اصحاب النشاطات المختلفة الى استيراد مثل هذه المواد للتخلص من

(١) محمد سامي يونس العسلي : الاعفاءات من الضرائب الكمركية ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة الموصل ، ٢٠٠٤ ، ص ٨٤.

(٢) د. عبد المنعم بن ابراهيم العبد المنعم و د. محمد حلمي : الحوافز الضريبية لمكافحة تلوث البيئة مع تصور مقترح للتطبيق في المملكة العربية السعودية ، بحث منشور في مجلة البحوث المحاسبية ، الجمعية السعودية للمحاسبة ، مج ٢ ، ١٤ ، ٢٠٠٣ ، ص ٤.

الضريبة الكمركية اما اذا كانت هذه المستلزمات تنتج محلياً فيظهر هنا دور الاعفاء من الضريبة العامة على المبيعات^(١) وتتجلى اهمية الاعفاءات الضريبية كأداة من ادوات حماية البيئة من التلوث فيما يترتب من تخفيض للاعباء المالية التي يتحملها اصحاب النشاط عند حصولهم على اي من الآلات والمعدات والمواد المطلوبة لحماية البيئة ومكافحة التلوث وسواء ان كان ذلك بالاستيراد من الخارج ام بالشراء من السوق المحلية.

وتتعدد صور الاعفاءات الضريبية التي اقرتها بعض التشريعات وتتنوع من دولة الى اخرى ففي مصر تمنح الشركات التي تقوم بعمليات البحث واستخراج البترول اعفاءً من كافة الرسوم والضرائب - الا ما استثنى بنص خاص ويتمثل غالباً في الخضوع للضريبة على الارباح التجارية والصناعية او الضريبة على ارباح شركات الاموال بحسب الاحوال - ويتمثل ذلك على الاعفاء من الضرائب الكمركية والضريبة على المبيعات حيث تستفيد الشركات في حالة استيرادها للآلات الخاصة بالبيئة من الخارج بالاعفاء الكمركي وتستفيد بالاعفاء من الضريبة على المبيعات اذا تم الشراء من داخل الدولة على انه يجب التنويه ان النص على آلات معينة بذاتها غير وارد ولكن يمكن اعتبار الآلات الخاصة بمكافحة تلوث البيئة ضمن الآلات المعفاة كمركياً ويرجع ذلك لعموم نص الاعفاء لأن هناك التزاماً يقع على الشركات العاملة في هذا المجال بدء الاضرار ومن هنا يبرز التلوث البيئي في مقدمة الاضرار التي يجب درؤها^(٢).

ان التشريعات الضريبية في مصر لا تتضمن اعفاءات ضريبية تتعلق بمكافحة التلوث بصورة مباشرة ولكن نجد ان الحوافز الضريبية بصورها المختلفة والتي قد تساهم في تخفيض درجة التلوث بصورة غير مباشرة تتضمنها قوانين متعددة منها قانون البيئة المصري رقم (٤) لسنة ١٩٩٤م المعدل حيث جاء في لائحته التنفيذية [مع الاخذ في الاعتبار ان نظام الحوافز المنصوص عليها في القانون ولائحته التنفيذية لم يصدر بعد مضي خمس سنوات على العمل بها] وكذلك قانون ضمانات وحوافز الاستثمار رقم (٨) لسنة ١٩٩٧م ولائحة التنفيذية حيث وضع

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر عصام خوري وعبير ناعسة ، مصدر سابق ، ص ٦١ .
 (٢) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د. رمضان صديق محمد : دور التشريعات الضريبية في حماية البيئة وبصفة خاصة من التلوث الناشئ عن البترول ، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي للقانونيين المصريين ، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والاحصاء والتشريع في القاهرة المنعقد للفترة من ٢٥-٢٦ شباط / فبراير ، ١٩٩٢ ، ص ١٢٠ .

عدد من حوافز الاستثمار كالاغفاءات الضريبية وخصص لها المواد (من ١٦ الى ٢٧) وعلى سبيل المثال ما جاء في المادة (١٦) منه [تعفى من الضريبة ايرادات النشاط التجاري والصناعي ويكون الاعفاء لمدة عشر سنوات بالنسبة للشركات والمنشآت التي تقام داخل المناطق الصناعية الجديدة والمجتمعات العمرانية الجديدة والمناطق التي يصدر بتحديدتها قرار من رئيس مجلس الوزراء وكذلك المشروعات الجديدة الممولة من الصندوق الاجتماعي للتنمية] فيتضح من ذلك ان المشرع اراد بهذا الحافز دفع المستثمرين واصحاب النشاطات التجارية والصناعية بالتوجه الى المناطق الصناعية وذلك حرصاً على ان تحدث هذه النشاطات ضجيجاً او تلوثاً للبيئة وتدهور صحة السكان فيما اذا انشئ في المناطق المكتظة بالمواطنين.

ويضيف الى المادة المتقدمة المادة رقم (١٧) من نفس القانون حيث اعفت من الضريبة اي شركة او صاحب نشاط سواء تجارياً او صناعياً يمارس نشاطه خارج الوادي القديم وجاء فيها [تعفى من الضريبة ايرادات النشاط التجاري والصناعي التي تمارس نشاطها خارج الوادي القديم وحتى المنقولة منه وذلك لمدة عشر سنوات تبدأ من اول سنة مالية تالية لبدء الانتاج او مزاولة النشاط] ويتضح من ذلك ان المشرع المصري اراد بهذا النص اعفاء الشركات من الضريبة لمدة عشر سنوات اذا نشأت خارج منطقة الوادي القديم وحتى التي كانت في ذات الوادي وانتقلت فيما بعد الى منطقة اخرى وذلك لدفع اصحاب النشاطات الى التوجه الى المناطق المختلفة وعدم التكديس في هذا المكان حمايةً للبيئة.

وكذلك المواد الاخرى حتى المادة (٢٧) فجميعها اشارت الى الاعفاءات الضريبية بصورة غير مباشرة وذلك حمايةً للبيئة باعتبارها وسيلة مهمة وفعالة واكثر نجاعة.

وفي نفس الاطار ما جاء في قانون الضريبة الموحدة على الدخل رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١م الملغى بالقانون رقم (١٨٧) لسنة ١٩٩٣م ونص على الاعفاءات الضريبية في البند (اولاً ، ثانياً ، ثالثاً) من المادة (٣٦) حيث جاء فيها [يعفى من الضريبة :-

اولاً:- ارباح مشروعات تربية النحل.

ثانياً:- ارباح منشآت استصلاح واستزراع الاراضي تعفى لمدة عشر سنوات اعتباراً من اول

سنة ضريبية تالية لتاريخ اعتبار الأراضي منتجة ويصدر قرار من وزير المالية بالاتفاق

مع وزير الزراعة بالقواعد المنظمة لتحديد التاريخ الذي تعتبر فيه الاراضي منتجة.

ثالثاً:- ارباح مشروعات الانتاج الداجني وحضائر المواشي ومشروعات مصايد الاسماك و ارباح

مشروعات مراكب الصيد التي يمتلكها اعضاء الجمعية التعاونية لصيد الاسماك في

عمليات الصيد ، تعفى لمدة عشر سنوات ابتداءً من تاريخ مزاولة النشاط].

وايضاً ما ورد في القانون رقم (٥٩) لسنة ١٩٧٩م بشأن انشاء المجتمعات العمرانية حيث

جاء بين طياته العديد من الاعفاءات والتيسرات في الفصل الخامس منه في المواد (من ١٧ الى

٢٦) ولكن القوانين سالفة الذكر لم تنص بصورة مباشرة على الاعفاءات من الضريبة لأجل

حماية البيئة ولكن كانت الاشارة الى مثل هذا الدور بصورة غير مباشرة وغير صريحة^(١).

اما بخصوص المشرع الجزائري فلم يلجأ الى استخدام هذا النوع من التحفيز لحماية البيئة

وبشأن المشرع العراقي فلقد اعتمد الاعفاءات الضريبية تارة واهملها تارة اخرى ومن ثم عاد

لأستخدامها في حماية البيئة ففي بادء الامر اخذ بالاعفاء من الضريبة في مجال ضيق حيث

استخدمه في عقود الامتياز البترولي والتي تستخدمها شركات البترول العاملة في العراق وان

هذه الاعفاءات جاءت مقابل التزام هذه الشركات باتخاذ كافة الاجراءات لمنع الأضرار

والمخاطر التي تنشأ عن عملياتها ولمنع تلوث الهواء والمياه السطحية والجوفية^(٢).

ولكن الغي هذا القانون (قانون الثروة النفطية والمواد الهيدروكربونية) بقانون الحفاظ على

الثروة الهيدروكربونية^(٣) والذي لم يحمل بين طياته اي اعفاءات تذكر ولكن جاء قانون الاستثمار

(١) يضاف الى ذلك ما جاء في المادة (١٧ ، ١٨) من قانون البيئة المصري النافذ حيث الزمت جهاز شؤون البيئة وبالاشتراك مع وزارة المالية ان يضع نظاماً للحوافز التي يمكن ان يقدمها الجهاز والجهات الادارية المختصة للهيئات والمنشآت والافراد وغيرها والذين يقومون بأعمال او مشروعات من شأنها حماية البيئة على ان يعرض نظام الحوافز هذا على مجلس ادارة جهاز شؤون البيئة ويتم اعتماده من رئيس مجلس الوزراء.

(٢) ينظر المادتان (٣ ، ٥) من قانون الثروة النفطية والمواد الهيدروكربونية العراقي رقم (٢٢٩) لسنة ١٩٧٠م الملغي.

(٣) الغي بقانون الحفاظ على الثروة الهيدروكربونية رقم (٨٤) لسنة ١٩٨٥م والمنشور في الوقائع العراقية بالعدد (٣٠٦٨/٢ج) والصادر بتاريخ ١٠/٢١/١٩٨٥م ، ص ٧٣٤.

العراقي وقانون الاستثمار الخاص بتصفية النفط الخام^(١) بالتزامات ذات طبيعة بيئية على المستثمر المجاز من قبل الهيئات الوطنية كما في المادة (١٥) من قانون الاستثمار الخاص بتصفية النفط الخام والذي الزم المستثمر بمراعاة القوانين والضوابط البيئية في مقابل ذلك قدم قانون الاستثمار العراقي جملة من الاعفاءات الضريبية بعد الزام المستثمر بالمحافظة على البيئة والالتزام بنظم السيطرة النوعية المعمول بها في العراق والأنظمة العالمية المعتمدة في هذا المجال وذلك باعفاء المشروع من الضرائب والرسوم مدة (١٠) عشرة سنوات من تاريخ بدء التشغيل للمشروع^(٢) ، بالإضافة لذلك اعطى الحق للسلطة التنفيذية باقتراح تمديد الاعفاءات او اضافة اعفاءات جديدة وفقاً لاعتبارات المصلحة الوطنية^(٣).

وحسبما علمنا بأن النظام الضريبي في العراق محكوم بمبدأ القانونية فإن الشك يثور حول مدى قانونية هذه الاعفاءات التي نصت عليها عقود الامتياز البترولي في حين كان الاجدر بالمشروع العراقي بعد ان نص في قانون الثروة النفطية والمواد الهيدروكربونية في شأن حماية البيئة على الزام هذه الشركات بكافة الاجراءات المطلوبة لمنع الاضرار والمخاطر التي قد تنتج عن ممارسة عملها والزامها بان تكون المكائن والمعدات المستخدمة في عملية الحفر والتنقيب والاستخراج والتصفية مطابقة للمواصفات العالمية ان ينص بالسماح لهذه الشركات باستيراد المعدات اللازمة للقيام بأعمالها ومنحها الاعفاءات الضريبية لتشجيعها على القيام بذلك بدلاً من ترك الامور لتنظم من خلال عقود الامتياز.

المطلب الثاني

التكاليف واجبة الخصم

يقصد بالتكاليف واجبة الخصم (التنزيلات)^(٤) بأنها (النفقات التي صرفت للحصول على الدخل وصيانته) وعرفت ايضاً بانها (جميع المصروفات التي تنفقها المنشأة في سبيل تيسير

(١) قانون الاستثمار العراقي رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ م ؛ قانون الاستثمار الخاص بتصفية النفط الخام رقم (٦٤) لسنة ٢٠٠٨ م.

(٢) البند (اولاً) من المادة (١٥) من قانون الاستثمار العراقي رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ م.

(٣) الفقرة (٢) من البند (ثانياً) من المادة (١٥) من القانون اعلاه ذاته.

(٤) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر مها حاجي شاهين السليفاني : التنزيلات في قانون ضريبة الدخل ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة تكريت ، ٢٠١١ م ، ص ٩ ؛ نور حمزة حسين

اعمالها وادارة المشروع والمحافظة على قوته الانتاجية) و تشتترط اغلب التشريعات للتكاليف واجبة الخصم عدة شروط منها:-

١- ان تكون النفقة حقيقية ومؤكدة.

ان لتحقق هذا الشرط بالنسبة للتكاليف واجبة الخصم هو ان لا تكون النفقة محتملة اي انها ستنفق في المستقبل وانما يجب ان تكون حقيقية وانفت فعلاً وتحملها المكلف فاصبحت تكلفة حقيقية على الدخل فليس بالامكان ان تخصم تكاليف لم تقع او لم تتحقق فعلاً او مستقبلية التحقق وانما يجب ان تكون قد انفقت فعلاً وليس للمنشأة ان تقوم بخصم احتياطي لمواجهة خسارة لم تحدث بعد^(١).

٢- ان تكون النفقة مرتبطة بأنتاج الدخل.

ان هذا الشرط يدل على ان هذه النفقة تكون قد دفعت على مصدر الدخل الخاضع للضريبة اما اذا وزعت هذه النفقة على مصدرين احدهما معفى من الضريبة والاخر خاضع لها ففي هذه الحالة ينزل الجزء الخاضع للضريبة فقط^(٢).

٣- مبدأ سنوية الدخل.

اي لا تكون هذه الاموال قد انفقت الا للحصول على الدخل السنوي الذي حصل عليه المكلف وهو ينفق مع مفهوم استقلال السنوات المالية فليس من الممكن تنزيل نفقة متعلقة بسنة مالية سابقة او محتملة لاحقة^(٣).

٤- تثبيت النفقة بوثائق مقبولة في الاثبات.

لكي تكون النفقة مقبولة لدى السلطة المالية فيجب ان تثبت في وثائق تؤيد ذلك على ان تكون هذه الوثائق موقعة توقيماً حياً ومثبتة بتاريخ معين اي ان يتحدد من خلال هذه الوثيقة تاريخ

الدراجي : مبدأ شخصية الضريبة وأساسها في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق / جامعة النهرين ، ٢٠٠٤م ، ص ٧٤.

(١) رابح رتيب بسيط وآخرون ، مصدر سابق ، ص ١٢٥.

(٢) لقد اخذ المشرع العراقي بهذا الشرط كما جاء في المادة (٨) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل حيث نص على [ينزل من الدخل ما ينفقه المكلف للحصول عليه ...].

(٣) د. طاهر الجنابي ، مصدر سابق ، ص ٢٠٢.

الانفاق وخلال السنة التي نجم فيها الدخل اضافة لذلك الادلة الاخرى الكافية للأثبات^(١).

ويشترط لان تكون النفقة ذات علاقة مباشرة بأنتاج الدخل ان يتوفر ما يأتي^(٢):-

أ- ان يؤدي عدم انفاقها الى احداث خلل في المنشأة ونقص في كفاءتها وبالنتيجة سيؤدي ذلك الى زيادة في الخسارة وتقليل في الربح وبالتالي لو لا هذا الانفاق لما حققت المنشأة هذه الارباح.

ب- ان يكون صاحب المنشأة (النشاط) ملزماً في انفاقها وفي حال مخالفتها يعرض نفسه للعقوبة القانونية بمعنى اخر ان صاحب النشاط مضطر لانفاقها وهي لا تشترط تحقيق الربح وانما يكفي ان يلزمه القانون بأنفاقها وفي حال تخلفه عنها يؤثر سلباً على نشاط المنشأة والارباح التي سيستحصلها منها.

وعليه تعتبر نفقات حماية البيئة نفقات مباشرة في الحالات التالية^(٣):-

- اذا كانت النفقة البيئية تعمل على زيادة ارباح المنشأة كأنشطة بيع المواد الغذائية.
- اذا كانت طبيعة عمل المنشأة تتطلب بيئة نظيفة مثل صناعة الدواء والغذاء.
- اذا كانت المنشأة ملزمة قانوناً بأنفاق مبالغ معينة للمحافظة على البيئة او حمايتها من التلوث ويترتب على مخالفتها لهذا الالتزام عقوبة معينة يؤثر في نشاطها كما هو الحال في شركات البترول ففي اغلب الاتفاقيات البترولية تلتزم الشركات العاملة في البحث والاستخراج بدراء الاضرار التي تتسبب فيها ومن هذه الاضرار البيئية فعدم الالتزام يؤدي الى ان تتحمل الشركة العقوبة فتضطر الى انفاق مبالغ معينة كالتزام قانوني لحماية البيئة ومن ثم تعتبر هذه النفقة لازمة ومباشرة يستوجب خصمها.

ويعد الاندثار صورة لتنزيل النفقات البيئية اذ يترتب عليه اندثار التكلفة التاريخية للاصول الرأسمالية على فترة زمنية اقل من العمر الانتاجي لهذه الاصول وبهذا فأن الاندثار يؤدي الى

(١) ان المستندات ما هي الا وسيلة من وسائل الاثبات وهي دليل صحة ادعاء صاحبها ولا بد الاشارة هنا الى ان ليس كل عمل بدون مستند هو غير صحيح فأذا كانت القاعدة العامة هي لا بد من وجود مستند للأثبات الا ان ذلك لا يعني عدم قبول النفقة.

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د. عادل فليح العلي : المالية العامة والتشريع المالي الضريبي ، ط ١ ، دار الحامد ، عمان ، ٢٠٠٧ ، ص ٢٥٠.

(٢) د. رمضان صديق محمد ، مصدر سابق ، ص ١٦.

(٣) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د. مجدي السيد احمد ترك ، مصدر سابق ، ص ٣٤ وما بعدها.

تخفيض وعاء الضريبة في السنوات الاولى من العمر الانتاجي للنشاط وارتفاعه في باقي سنوات العمر الانتاجي التالية وهذا يدل على انخفاض وعاء الضريبة في السنوات الاولى وزيادته في السنوات التالية وفي هذه الحالة تسترد الدولة تدريجياً الزيادة في الوفر الضريبي الذي حصلت عليه المنشأة او صاحب النشاط في البداية^(١).

ان هذا النوع من الحوافز الضريبية استخدم في مجال مكافحة التلوث في العديد من الدول بالرغم من اختلاف النسب المسموح بخصمها او تنزيلها فيما بين الدول اضافة لذلك هناك تميز في هذه النسب بين الالات والمعدات التي يتم استيرادها وتلك المصنعة محلياً كما قد تختلف باختلاف نوع الالة المستخدمة ففي كوريا الجنوبية يتم منح خصم ضريبي بنسبة ٣% للمعدات والاجهزة المستوردة و ١٠% للمعدات والاجهزة المصنعة محلياً ويقتصر هذا الخصم على الشركات التي تقوم بالاستثمار في عدد من المجالات منها تسهيلات توفير الطاقة وتسهيلات منع التلوث وكذلك تسهيلات الوقاية من الاخطار الصناعية ، اما في هولندا والولايات المتحدة الامريكية فيتراوح معدل الخصم في الدولة الاولى ما بين ٣-١٥% ويعتمد ذلك الخصم على نوع الالات والمعدات ومدى اثرها على البيئة وفعاليتها في تخفيض نسب التلوث او التخلص منه اما الدولة الثانية فيتراوح معدل الخصم ما بين ٣,٥-١٠% ولذات السبب^(٢).

وبخصوص قانون ضرائب الدخل المصري رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م لم يكن له اي دور يذكر بشأن ما ورد فيه من حوافز اذ لم تراعى ما اذا كانت الانشطة التي يتم تحفيزها ستكون نافعة للبيئة او ضارة بها وكذلك فالقانون لم يتضمن نصاً صريحاً بموقفه من التكاليف البيئية وهل تعد من التكاليف واجبة الخصم او حتى من التكاليف جائزة الخصم او هل يعترف بنوع منها ولا يعترف بنوع اخر وكذلك لم يتضمن القانون اية اشارة للتعامل مع الايرادات الناتجة عن التخلص من المنتجات العرضية او النفايات وهل تعد من الايرادات الخاضعة للضريبة أو لا ، والحال كما هو بالنسبة للمشروع الجزائري اذ لم يستعمل مثل هذا الحافز.

(١) د.عبد المنعم بن ابراهيم العبد المنعم و د.محمد حلمي ، مصدر سابق ، ص ١٢.

(٢) د.محمد لطفي دويدار ، مصدر سابق ، ص ٣٢٠.

اما المشرع العراقي فلم يلجأ هو الاخر الى تطبيق هذا الحافز في حماية البيئة وليس بالمستحيل عليه الاخذ به اذ بالامكان ان يجعل من اندثار المحل المستغل لممارسة الانشطة غير الملوثة للبيئة او الصديقه لها وكذلك الالات والمعدات المستخدمة للسيطرة على التلوث ووحداث معالجة النفايات اذ يمكن للمشرع خصم الديون المتعلقة بممارسة النشاط.

المطلب الثالث

تخفيض الاسعار الضريبية

ان سعر الضريبة هو العلاقة ما بين مبلغ الضريبة والوعاء الضريبي وهذه العلاقة غالباً ما تأخذ صورة نسبة مئوية من وعاء الضريبة وفي هذه الحالة فإن سعر الضريبة هو مبلغ نقدي محدد على كل وحدة او كمية من وعاء الضريبة فهي اذاً اما نوعية او قيمية وتعد الضرائب القيمية افضل من الضرائب النوعية في الجانب الاقتصادي لقرابته عدالة الضريبة وذلك لان حصيلتها تتبع ما يطرأ على اثمان السلع من تغيرات والاسعار القيمية هي التي تصلح من دون الاسعار النوعية للتطبيق في ضرائب الدخل ورأس المال وان تحديد سعر الضريبة ليس مجرد عملية حسابية فقط وانما تدخل فيها عوامل اقتصادية واجتماعية وسياسية وبيئية^(١).

وبخصوص تخفيض سعر الضريبة فيقصد به [هو تقليص يمس قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام ببعض الشروط اي ان يتم استخدام التخفيضات الضريبية بناء على توجيهات السياسات المالية]^(٢).

يتضح من التعريف سالف الذكر ان المكلف يبقى خاضعاً للضريبة ولكن بسعر اقل من الاسعار السارية بالنسبة لغيره من المكلفين ويتم ذلك بأحد الطريقتين^(٣):-

- (١) د.خالد الشاوي : نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي ، ط٣ ، منشورات جامعة قارينوس ، بنغازي ، ١٩٨٩ ، ص٢٩٥ ؛ السيد عبد المولى ، مصدر سابق ، ص٢٨١.
- (٢) طالب محمد : اثر الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر ، بحث منشور في مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، جامعة البليدة ، ٦٤ ، ٢٠٠٧ ، ص٣١٥ وما بعدها.
- (٣) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر استاذنا د.احمد خلف حسين الدخيل : النتائج المترتبة على استقطاب الاستثمار الوافد ، ورقة عمل مقدمة الى المؤتمر السنوي الذي اقامته المنظمة العربية للتنمية الادارية تحت عنوان (التحديات الضريبية امام تنمية الاستثمارات العربية) للفترة من ٢٩-٣٠ ايلول ٢٠١٠ ، بيروت ، ص١٤.

الطريقة الاولى:- تحديد الوعاء الضريبي اسوة بكافة النشاطات ومن ثم يطبق سعراً ضريبياً منخفضاً بالمقارنة مع الاسعار السارية.

الطريقة الثانية:- فرض سعر ضريبي منخفض على اجمالي ايراد النشاط المستهدف اذ ان هذا الاسلوب يعد حافزاً ضريبياً كبيراً للنشاط المرغوب تحفيزه.

ان بالامكان استخدام هذا النوع من التحفيز الضريبي من اجل حماية البيئة وذلك عن طريق تخفيض سعر الضرائب لدفع اصحاب النشاطات الى اتباع اليات وسلوك صديقة للبيئة لتخفيض التلوث وهي معاملة تفضيلية تخضع اصحاب هذه النشاطات لسعر ضريبي اقل بالنسبة لغيرهم من الاشخاص حيث يتم حساب الميزة الضريبية في هذه الحالة بنسبة الفرق بين الضرائب التي يتم حسابها على اساس الاسعار العادية والضرائب المحسوبة على اساس الاسعار المنخفضة^(١). وبالرغم من الاثار الايجابية التي يحققها هذا النوع من التحفيز الضريبي في حماية البيئة الا ان هناك من يرى بأن هذه الوسيلة تتنافى مع المبادئ الضريبية المقيدة ومنها مبدأ العمومية لذلك نرى بأن يكون اللجوء اليها كنوع من انواع التحفيز في اضيق الحدود^(٢). وعلى العكس مما تقدم اذ يرى البعض ان هذا النوع من الحوافز الضريبية يلائم الدول ذات الرقابة البسيطة كالدول النامية مثلاً حيث ان هذه الدول تمر بتزايد سريع للتطور الصناعي فهي تحتاج الى مثل هذه الوسيلة والتي تكون معدلات الضريبة مختلفة باختلاف معدلات الاضرار البيئية.

وجدير بالذكر هنا ان هذا الاسلوب يعتبر الحل الامثل لكثير من الدول التي تعتمد في سياساتها البيئية على الحوافز الضريبية مثال ذلك المانيا حيث اخذت بهذا الحافز وذلك لتخفيض الانبعاثات من المركبات واستخدام النفط غير المفصول حيث فرضت ضريبة مقدارها ٤% رفعت في وقت لاحق الى ١٠% من المارك للتر الواحد وقد كانت النتيجة ناجحة ففي الوقت

(١) زينب منذر جاسم وفضيلة عباس غائب ، مصدر سابق ، ص ٢٩٥ وما بعدها.

(٢) اباد بشير عبد القادر الجلبي : التنمية الاقتصادية والبيئة بين فشل السوق والسياسة الاقتصادية ، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الادارة والاقتصاد / جامعة الموصل ، ٢٠٠٣ ، ص ١١٥.

الحاضر يشكل هذا النوع من النفط (غير المفصول) اكثر من ٦٠% من مشتريات النفط في المانيا^(١).

وبخصوص المشرع الجزائري فقد اعتمد هذا النوع من الحوافز الضريبية لحماية البيئة حيث تدرج في تخفيض المعدل السنوي للرسم على الانشطة الملوثة والخطيرة تبعاً لطبيعة نشاط المنشأة اذ حدد قيمته على المنشأة الخاضعة للتصريح مبلغ ٩٠٠٠٠ دج سنوياً ويخضع الى حدود ٢٠٠٠٠ دج سنوياً بالنسبة للمنشأة التي لا تشغل اكثر من شخصين اما بالنسبة للمنشأة الاخرى فحدد المبلغ بـ ٢٠,٠٠٠ دج ويخضع الى حدود ٣٠٠٠٠ دج سنوياً اذا كان نشاط هذه المنشأة صديقاً للبيئة وغير ملوث لها^(٢).

اضافة لذلك فقد حدد المشرع الجزائري اساس الرسم بالنسبة للمنشآت المصنفة التي تخضع احد انشطتها على الاقل لترخيص من الوالي المختص اقليمياً بـ ٩٠,٠٠٠ دج ويخضع الى حدود ١٨,٠٠٠ دج سنوياً بالنسبة للمنشآت التي لا تشغل اكثر من شخصين^(٣) وبشأن المنشآت المصنفة التي تخضع احد انشطتها على الاقل لترخيص من الوزير المكلف بالبيئة بـ ١٢٠,٠٠٠ دج ويخضع الى ٢٤٠٠٠ دج سنوياً بالنسبة للمنشآت التي لا تشغل اكثر من شخصين^(٤) في حال كون هذه المنشآت تستخدم ادوات والات صديقة للبيئة وتساهم في حمايتها والحد من التلوث ويتضح من ذلك ان للجهة المختصة بفرض هذه الرسوم تكون لها السلطة التقديرية في تحديد الرسم ما بين المبلغ الاصلي المفروض والتخفيض الحاصل عليه ويكون هذا التقدير حسب جسامة الضرر البيئي وحسب كفاءة المنشأة ودرجة نظافة نشاطها فكلما كان الناتج ايجابي كلما خفض الرسم الى الحد الادنى والعكس صحيح.

اما بخصوص المشرع المصري والعراقي فأنا لا نجد اي دور للاسعار الضريبية المنخفضة في مجال حماية البيئة من التلوث وكان من الافضل للمشرع العراقي الاخذ بهذا الحافز للتشجيع على تخفيض التلوث وبالتحديد التلوث الناشئ عن النفايات الذي بات يأخذ الحيز الاكبر من انواع

(١) اياد بشير عبد القادر الجليبي ، مصدر سابق ، ص ١١٦ .

(٢) المادة (٨) من القانون رقم (٢٢-٠٣) الصادر بتاريخ ٢٨/١٢/٢٠٠٣ المتضمن قانون المالية لسنة ٢٠٠٤ والمنشور في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية بالعدد رقم (٨٣) لسنة ٢٠٠٤ .

(٣) المادة (٧٧) من القانون رقم (٢٢-٠٣) المتضمن قانون المالية لسنة ٢٠٠٤ سابق الذكر .

(٤) المادة (٥٣) من القانون اعلاه ذاته .

التلوث مثال ذلك تعلق الامر بتخفيض سعر الضريبة لكل شخص يقوم بأعادة تدوير المخلفات اذ يعتبر هذا حافزاً لهؤلاء الاشخاص لان سوق استرجاع وتدوير النفايات هو الاكثر ديناميكية اذ ان هذا النظام يعد اساساً لاعادة تدوير الورق والبلاستيك والمعادن وفي هذه الحالة لا يعفى المكلف من الضريبة نهائياً كما في الاعفاء وانما تفرض ضرائب بأسعار منخفضة على النشاطات الصديقة للبيئة وعكس الحال بالنسبة للاخرى الملوثة للبيئة وفي هذه الحالة لا يخسر شيء إلا الفرق في التخفيض سوف يحصل عليه عن طريق زيادة اسعار الضريبة بالنسبة للنشاطات المضرة بالبيئة.

المطلب الرابع

استرداد الضريبة (الرديات)

وتسمى بضريبة الاسترداد او الوديعة وهو حافز يقف بالأهمية مع سابقاته على قدم المساواة حيث يحقق الأهداف التي يبتغيها المشرع ايضاً في حماية البيئة وغيرها من مفاصل الحياة وبما ان من عناصر الضريبة انها تدفع بصورة نهائية حيث ان المكلف عن دفعه للضريبة لا يرجو من الدولة استردادها لأنها فريضة جبرية تدفع الى الدولة بصورة نهائية وبدون مقابل محدد وبما انها تدفع بصورة نهائية فهي تتميز من غيرها من الايرادات المالية كالقروض الاجبارية مثلاً فالدولة هنا مجبرة في رد قيمة القرض مضافاً اليه الارباح لأن الاخير لا يدفع بصورة نهائية كما هو عليه الحال في الضريبة ولكن بإمكان المشرع ان يخرج من هذا الأطار ويسمح بأستردادها قاصداً من وراء ذلك تحفيز المكلفين بالضريبة ان يمارسوا أنشطة تستطيع الدولة ان تحقق من خلالها اهدافاً اقتصادية واجتماعية وسياسية وبيئية وفي هذه الحالة يقوم المكلف بدفع مبلغ الضريبة كاملاً ولكن يكون هذا المبلغ على شكل وديعة لدى الدولة وذلك لاعطائه المشرع الحق باستردادها اذا ما التزم بالشروط المخصصة لذلك⁽¹⁾.

اضافة لذلك يمكن ان يدفع المستهلك عند شراء سلعة معينة مبلغ من المال كوديعة او تأمين يسترد مرة اخرى ما اذا قام بأرجاع مخلفات تلك السلعة التي يتم التخلص منها في العادة من المستهلك مما يؤدي الى حدوث اضرار بيئية لذلك يكون ارجاعها الى مركز معين لأعادة

(1) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر مها حاجي شاهين السليفاني ، مصدر سابق ، ص ٩ .

تدويرها او التخلص منها بشكل سليم وقد يتم استرداد الضريبة بالارباح الرأسمالية المتحصلة من التصرف في الاصول الرأسمالية حيث يسمح برد الضريبة التي دفعها المكلف عن الارباح التي تحققت في السنة او السنوات التالية للبيع اذا ما استخدم ثمن البيع في شراء اصول رأسمالية تساعد في حماية البيئة^(١).

لقد حققت هذه الوسيلة نتائج طيبة في مجال حماية البيئة اذ تقوم هذه الوسيلة على فكرة مفادها فرض ضريبة على من يتسبب في التلوث كمقابل لخسائر التلوث المحتملة وفي حال قيام المكلف بإعادة تدوير المواد الملوثة او اعتمد اساليب من شأنها معالجة التلوث او حتى تخفيض نسبه ترد اليه ما كلف به من ضريبة^(٢).

بمعنى اخر انها تشجع المستهلك على اعادة الاستخدام والتخلص من النفايات بطريقة اقل اضراراً بالبيئة مثلاً اعادة علب المأكولات الفارغة الى محلات البيع لإعادة استخدامها مقابل تقديم سلعة مجانية للمستهلك لدفعه الى اعادة الاستخدام او التخلص من النفايات بطريقة اكثر حفاظاً على البيئة حيث شهدت اغلب الدول التي اعتمدت هذه الوسيلة التزاماً طوعياً من المنتجين والمستهلكين وقد تعهدت بعض الدول مثل بريطانيا بإعادة ٨٠% من ضريبة التغير المناخي للشركات التي تلتزم بهذه الشروط^(٣).

وبالنظر الى الدور المهم والايجابي الذي يلعبه هذا النوع من الحوافز الضريبية كوسيلة من وسائل حماية البيئة من التلوث الا اننا لم نجد لها اي تطبيق في التشريع المصري والجزائري والعراقي ولكن نرى ان على مشرعنا الاخذ بها كوسيلة للحماية من اخطر انواع التلوث وهو

(١) زينب منذر جاسم وفضيلة عباس غائب ، مصدر سابق ، ص ٢٩٦ وما بعدها.

(٢) د. عصام خوري وعبير ناعسة ، مصدر سابق ، ص ٧٢.

(٣) ففي الولايات المتحدة الامريكية يوجد اتجاه متزايد نحو تشجيع العائلات والهيئات الحكومية لإعادة استخدام المخلفات وذلك بتطبيق نظام الوديعة او الضريبة القابلة للاسترداد ، اما في المانيا طبق هذا الحافز على زيوت المحركات اذ تخضع الزيوت الجديدة لضريبة الهدف منها التشجيع على جمع بقايا الزيوت المستعملة واعادة استخدامها او التخلص منها بشكل لا يسبب اضراراً للبيئة وفي السويد تفرض ضريبة الاسترداد على البطاريات بهدف تشجيع جمعها لإعادة استخدامها مما ادى الى ارتفاع معدل جمع البطاريات القديمة من ٦٠% في عام ١٩٨٩ الى ٩٥% في عام ١٩٩٣ كما الزمت السويد والنرويج المتعاقدين على شراء السيارات الجديدة بدفع ضريبة تتخذ شكل وديعة لا ترد الا بعد تسليم السيارة عند انتهاء صلاحيتها.

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر سلامة طارق عبد الكريم الشعلان : الحماية الدولية للبيئة من ظاهرة الاحتباس الحراري ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة بغداد ، ٢٠٠٣م ، ص ٣٠ وما بعدها.

التلوث الاشعاعي في المواد المستوردة الذي بات يصدر الينا وذلك من خلال فرض ضريبة فضلاً عن الضريبة الاساسية على المواد المستوردة من خارج البلاد والمشكوك في كونها ملوثة بمواد اشعاعية حيث تسترد هذه الضريبة للشخص المستورد بعد فحص المواد المستوردة والتأكد من سلامتها وذلك لأن مثل هذا الامر يشكل خطورة كبيرة فقد اصبح العراق مسرحاً ومعبراً لهذه المواد لعدم وجود الرقابة الدقيقة وغياب النصوص الضريبية في هذا المجال اضافة لذلك غياب التعاون بين كل من وزارة البيئة ودائرة الكمارك في هذا المجال للقضاء على هذا الامر.

المبحث التمهيدي

مبشرات حماية البيئة ووسائله القانونية

لتسليط الضوء حول هذا الموضوع سنحاول عرضه في نقطتين نكرس الاولى لبيان مبشرات حماية البيئة اما الثانية فنخصصها لعرض وسائل حماية البيئة وسنكرس مطلباً مستقلاً لكلا النقطتين.

المطلب الأول

مبشرات حماية البيئة

لقد شاع استخدام لفظة (البيئة) في السنوات الأخيرة حتى لا بل أن الكثير من الباحثين في قضايا البيئة قديماً وحديثاً يسلّمون بأن مفهوم البيئة يساير تماماً ضرورة الاعتناء بالطبيعة وأستلزم ادراك الأنسان بأن الطبيعة مجال واسع من مجالات حماية البيئة ، لذا ورغبة منا في الوصول الى الهدف المنشود سنقوم بتقسيم هذا المطلب الى ثلاث افرع نعرض في الاول مفهوم البيئة وعناصرها في حين نعرض في الثاني مفهوم التلوث وعناصره اما الثالث فنخصصه لبيان دواعي حماية البيئة.

الفرع الأول

مفهوم البيئة وعناصرها

سنتناول هذا الموضوع في نقطتين نخصص الاولى لبيان مفهوم البيئة اما الثانية فلنعناصرها وعلى النحو الاتي:-

أولاً:- مفهوم البيئة.

لوصول الى التعريف الدقيق للبيئة لابد لنا من عرضها من ناحيتين نخصص الاولى لبيان مفهومها لغة اما الثانية فنكرسها لمفهوم البيئة اصطلاحاً وحسبما يلي:-

١- المفهوم اللغوي للبيئة.

البيئة كلمة ترجع جذورها اللغوية الى كلمة "بؤاً"^(١) والذي أخذ منه الفعل الماضي "باء"^(٢) لقد وردت للبيئة عدة معان يعود أصلها في اللغة العربية الى عدة كلمات أو مصطلحات حيث

(١) بؤاً (المكان حله وأقام) به (كأباء به وتبؤاً) والتبؤ أن يعلم الرجل على المكان إذا أعجبه لينزله ويتبؤاً تنزل وأقام أي سكن.

- محمد الدين أبي القيض السيد محمد مرتضى الحسيني الواسطي الزبيدي : تاج العروس في شرح القاموس المسمى من جواهر القاموس ، ج ١ ، مكتبة الحياة ، بيروت ، بلا سنة طبع ، ص ٤٧ .

(٢) (باء) يبوء ، بؤء : رجع ، البؤءة من البؤءة ، والبؤء : النكاح وسمي النكاح بؤءة وبؤء من المباءة لأن الرجل يتبؤاً من أهله أي يستمكن من أهله كما يتبؤاً من داره والاصل في البؤءة المنزل ثم قيل لعقد التزويج بؤءة لأن

تعبر عن المكان او المنزل الذي يعيش فيه الكائن الحي فقد جاء في لسان العرب^(١) : بوأتك بيتاً اتخذت لك بيتاً ، وقيل تبوأه اصلحه وهياًه ، وتبوأ نزل واقام وقد جاء في مختار الصحاح^(٢) ان اصل اشتقاق كلمة بيئة هو بوأ وتبوأ منزلاً اي نزله وبوأ له منزلاً اي هياًه ومكن له فيه ، ونتيجة لذلك فإن البيئة هي المنزل او المحيط الذي يعيش فيه الكائن الحي سواء كان انساناً ام حيواناً ام طائراً^(٣).

٢- المفهوم الاصطلاحي للبيئة.

تعددت التعاريف التي طرحت لبيان المقصود بـ (البيئة) وهي وان اختلفت من حيث الصياغة الا انها تكاد تتلاقى من حيث المضمون والجوهر.

فعلى صعيد المؤتمرات الدولي عرفها مؤتمر أستوكهولم بـ (هي كل ما تخبرنا به حاسة السمع والبصر والشم واللمس والذوق سواء كان هذا من صنع الطبيعة أم من صنع الإنسان)^(٤). وبرأينا ان هذا التعريف قد ضيق وبالغ في التضييق بالنسبة للبيئة اذ جعلها تشتمل على ما يحس به الانسان فقط ويشعر به وكان الاجدر بيان عناصر البيئة وما تحتويه من مكونات عند تعريف البيئة.

كما وعرفها المؤتمر الدولي الذي عقده اليونسكو بباريس عام ١٩٦٨م بأنها (كل ما هو خارج الانسان من أشياء تحيط به بشكل مباشر أو غير مباشر ويشمل ذلك كله جميع النشاطات والمؤثرات التي لها تأثير على الانسان وسلوكه وعلى الظروف الطبيعية والعائلية والاجتماعية التي يدركها من خلال وسائل الإتصال المختلفة المتوفرة لديه وكذلك تراث الماضي)^(٥).

اما على صعيد التشريعات الوطنية فقد اختلفت التشريعات في تعريفها للمقصود بالبيئة واتجهت بهذا الخصوص الى ثلاث اتجاهات ، **الاتجاه الاول** من هذه التشريعات ذهب الى

من تزوج أمراه بوأها منزلاً ويتبوأ المكان حله ، وانه لحسن البيئة أي هيئة التبوؤ والبيئة والباءة والمباءة المنزل.

- محمد بن مكرم بن منظور : لسان العرب ، ج ١ ، ط ١ ، دار صادر ، بيروت ، بلا سنة طبع ، ص ٣٦.

(١) ابن منظور : لسان العرب ، ج ١ ، دار صادر ، بيروت ، ١٩٦٨ ، ص ٤٠.

(٢) محمد بن ابي بكر الرازي : مختار الصحاح ، دار الحديث ، بدون سنة نشر ، ص ٧٠.

(٣) دخالد الظاهر : قانون حماية البيئة في الاردن - دراسة مقارنة ، ط ١ ، عمان ، ١٩٩٩ ، ص ١١.

(٤) لقد أوجز إعلان مؤتمر البيئة البشرية الذي عقد في أستوكهولم عام ١٩٧٢م مفهوم البيئة بأنها كل شيء يحيط بالانسان.

- ينظر محمد صالح الشيخ : الآثار الاقتصادية والمالية لتلوث البيئة ووسائل الحماية منها ، ط ١ ، دار الاشعاع القانوني ، مصر ، ٢٠٠٢ ، ص ١٧.

(٥) نوري رشيد نوري الشافعي : تلوث الانهار الدولية ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة بغداد ، ٢٠٠٦ ، ص ١٦.

التوسيع في بيان المراد بالبيئة ويمثل هذا الاتجاه كل من التشريعين المصري والعماني حيث عرفها الاول بأنها (المحيط الحيوي الذي يشمل الكائنات الحية وما يحتويه من مواد وما يحيط بها من هواء وماء وتربة وما يقيمه الانسان من منشآت)^(١) اما الثاني فعرفها بـ (مجموعة النظم والعوامل والموارد الطبيعية التي يتعامل معها الانسان سواء في موقع عمله أو معيشته أو في الاماكن السياحية أو الترفيهية فيتأثر بها الإنسان أو يؤثر فيها كالماء والتربة والمواد الغذائية والمعدنية والكيميائية المختلفة ومصادر الطاقة والعوامل الاجتماعية المختلفة)^(٢).

في حين ذهب الاتجاه الاخر من التشريعات الى التضييق من المراد بالبيئة ويتجسد هذا الاتجاه في كل من المشرع السعودي والمشرع الليبي فقد عرفها الاول بأنها (كل ما يحيط بالإنسان من ماء وهواء ويابسة وفضاء خارجي وكل ما تحتويه هذه الأوساط من جماد ونبات وحيوان وأشكال مختلفة من طاقة ونظم وعمليات طبيعية وأنشطة بشرية)^(٣) اما الثاني فعرف البيئة بـ (المحيط الذي يعيش فيه الإنسان وجميع الكائنات الحية ويشمل الماء والهواء والتربة والغذاء)^(٤). اما الاتجاه الثالث فقد تبنى موقفاً معتدلاً من خلال تعريفه للبيئة ومن ذلك المشرع اللبناني الذي عرفها بـ (المحيط الطبيعي - أي الفيزيائي والكيميائي والبيولوجي - والاجتماعي الذي تعيش فيه الكائنات الحية كافة ونظم التفاعل داخل المحيط وداخل الكائنات وبين المحيط والكائنات)^(٥).

أما بخصوص المشرع العراقي في قانون حماية وتحسين البيئة^(٦) فقد تبنى المفهوم الضيق للبيئة حين عرفها بأنها (المحيط بجميع عناصره الذي تعيش فيه الكائنات الحية والتأثيرات الناجمة عن نشاطات الإنسان الاقتصادية والاجتماعية والثقافية)^(٧).

(١) المادة (١) من قانون البيئة المصري رقم (٤) لسنة ١٩٩٤م المعدل.

(٢) ينظر المادة (٤) من القانون الليبي العماني رقم (١٠) لسنة ١٩٨٠م.

(٣) الفقرة (٧) من المادة (١) من النظام العام للبيئة في المملكة العربية السعودية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٤) لسنة ١٤٢٢هـ؛ الفقرة (٨) من المادة (١) من اللائحة التنفيذية للنظام العام للبيئة في السعودية الصادر عن الرئاسة العامة للأصدار وحماية البيئة.

(٤) الفقرة (١) من المادة (١) من قانون حماية البيئة الليبي رقم (٧) لسنة ١٩٨٢م المعدل.

(٥) الفقرة (أ) من المادة (٢) من قانون حماية البيئة اللبناني رقم (٤٤٤) لسنة ٢٠٠٢م.

(٦) الفقرة (٥) من المادة (٢) من قانون حماية وتحسين البيئة العراقي رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٩م النافذ والصادر بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/١٣ والمنشور بالوقائع العراقية في العدد (٤١٤٢).

(٧) وساير ذلك التشريع التونسي في القانون رقم (٩١) لسنة ١٩٩٣م واليوناني في القانون رقم (١٦٥) لسنة ١٩٨٦م والفرنسي في القانون رقم (١٩) لسنة ١٩٧٦م.

اما على الصعيد الفقهي فقد اختلفت تعاريف البيئة بين الفقهاء بعدد اختلافهم في أفكارهم وأتجاهاتهم فمنهم من عرفها بأنها [مجموعة من النظم الطبيعية والاجتماعية والثقافية التي يعيش فيها الانسان والكائنات الاخرى والتي يستمد منها زادهم ويؤدون فيها نشاطهم]^(١) وعرفت أيضاً بأنها [المحيط المادي الذي يعيش فيه الانسان بما يشمل من ماء وهواء وفضاء وتربة وكائنات حيه ومنشآت أقامها لأشباع حاجاته]^(٢) حيث يتضح من التعاريف سالفة الذكر بأنها حصرت البيئة في الزاوية المادية فقط وكان لا بد من بيان الجانب العضوي كجزء منها.

ونحن نرى بأن مفهوم البيئة يشمل جميع الظروف والعوامل الخارجية التي تعيش فيها الكائنات الحية وتؤثر في العمليات التي تقوم بها فالبيئة بالنسبة للانسان هي الإطار الذي يعيش فيه وهو الذي يحتوي على التربة والماء والهواء وما يتضمنه كل عنصر من هذه العناصر من مكونات جمادية وكائنات تنبض بالحياة وما يسود هذا الإطار من مظاهر شتى من طقس ومناخ ورياح وامطار وجاذبية ومغناطيسية من علاقات متبادلة بين هذه العناصر وبما أن هذا ما أتفق عليه العلماء بشأن تعريف البيئة أو أنها تشمل كل ما تقدم فبدورنا نقول أن البيئة هي (كل ما يضمه الكون) أو (كل ما موجود بالكون)^(٣).

ثانياً:- عناصر البيئة

يمكن تقسيم البيئة وفق توصيات مؤتمر أستوكهولم على ثلاثة عناصر اساسية وهي:-

١. البيئة الطبيعية.

٢. البيئة البيولوجية.

٣. البيئة الاجتماعية.

وفما يلي سنبين هذه العناصر بالتفصيل.

١- البيئة الطبيعية:- وتتكون من أربعة نظم مترابطة ترابطاً وثيقاً وهي : الغلاف الجوي

والمائي واليابسة والمحيط الجوي بما تشمله هذه الانظمة من ماء وهواء وتربة ومعادن

ومصادر للطاقة بالإضافة الى النباتات والحيوانات وهذه جميعها تمثل الموارد التي

(١) دبدرية عبدالله العوض : القوانين البيئية في مجلس التعاون الخليجي ، مركز الكويت للأبحاث ، ١٩٩٨ ، ص ٢٠ وما بعدها.

(٢) د. ماجد راغب الحلو : قانون حماية البيئة في ضوء الشريعة ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، ٢٠٠٩ ، ص ٤٢ وما بعدها.

(٣) استاذنا د. احمد خلف حسين الدخيل و ابراهيم علي محمد : الضرائب على التلوث البيئي بين دواعي الحماية وغياب السند القانوني ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والسياسية ، مج ٤ ، ص ٤ ، ١٦٤ ، تكريت ، ٢٠١٢ ، ص ٧.

أتاحها الله سبحانه وتعالى للإنسان كي يحصل منها على مقومات حياته من غذاء وكساء ودواء ومأوى^(١).

وبمعنى آخر هي تلك البيئة التي لا دخل للإنسان في وجودها واستخدامها وتتكون البيئة الطبيعية من النظم سائلة الذكر ذاتها وهذه المجموعة هي العناصر الطبيعية في حالة تغير مستمر^(٢) ولقد ظهرت عدة مدارس أو اتجاهات ووجهات النظر المتعددة والمختلفة للأهتمام بالبيئة الطبيعية ألا وهي المدرسة الحتمية والمدرسة الإمكانية والمدرسة الاحتمالية والمدرسة الندية^(٣).

٢- البيئة البيولوجية: - حيث تشمل الفرد وأسرته وكذلك الكائنات الحية في المحيط الحيوي ويرى البعض بأن البيئة البيولوجية جزءاً من البيئة الطبيعية^(٤).

٣- البيئة الاجتماعية: - وهي العلاقات التي تحدد ماهية علاقة الإنسان مع غيره وهو المحور الاساسي في تنظيم أية جماعة من الجماعات سواء كان بين أفرادها بعضهم مع بعض في بيئة ما ام بين جماعات مختلفة أو متشابهة معاً ام بين حضارات مختلفة من بيئات متباعدة وتؤلف أنماط هذه العلاقات ما يعرف بالنظم الاجتماعية حيث أستحدث الانسان خلال رحلته الحياتية الطويلة بيئة حضارية لكي تساعده في حياته فعمر الارض وأخترق الاجواء لغزو الفضاء ، ومما لاشك فيه أن لهذه الأشياء تأثيراً مباشراً على البيئة^(٥) وإذا كانت البيئة هي الإطار الذي يعيش فيه الانسان ويحصل فيه على مقومات حياته ويمارس فيه علاقاته مع أقرانه من بني البشر فأن أول ما يجب على الانسان تحقيقه حفاظاً على هذه الحياة أن يفهم البيئة فهماً صحيحاً بكل عناصرها ومقوماتها وتفاعلاتها المتبادلة ومن ثم القيام بعمل جماعي جاد لحمايتها وتحسينها وأن يسعى للحصول على مقومات معينة دون أتلاف أو فساد.

(١) نوري رشيد نوري الشافعي ، مصدر سابق ، ص ١٧ وما بعدها.

(٢) سامح غرابية ويحيى الفرخان : مدخل الى العلوم البيئية ، ط ١ ، دار الشروق للنشر والتوزيع ، عمان ، ١٩٨٧ ، ص ١٣ .

(٣) سهير ابراهيم حاجم الهيبي : المسؤولية الدولية عن الضرر البيئي ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة بغداد ، ٢٠٠٥ ، ص ١٢ .

(٤) نوري رشيد نوري الشافعي ، المصدر السابق ، ص ١٨ .

(٥) د.حنا عيسى : البيئة والانسان ، بحث منشور في المجلة الثانوية في جمعية الحياة البرية في فلسطين ، ٥٣ع ، ٢٠٠٥ ، ص ٥ وما بعدها.

الفرع الثاني

مفهوم التلوث وعناصره

سنتناول هذا الموضوع في نقطتين الاولى نكرسها لمفهوم التلوث اما الثانية فلنعرضه وكما هو مبين في الاتي:-

اولاً:- مفهوم التلوث.

سنحاول هنا بيان مفهوم التلوث لغة واصطلاحاً وذلك من خلال تقسيم هذا الموضوع الى نقطتين لكل واحده نقطة مستقلة.

١- المفهوم اللغوي للتلوث.

يعود الاصل اللغوي للتلوث الى عدة معان وقد جاء في لسان العرب (مادة لوث) ان التلوث يعني التلطيخ ويقال تلوث الطين بالطين والتبن والحصى والرمل ولوث ثيابه بالطين اي لطيها ولوث الماء اي كدره وتلوث الماء او الهواء ونحوه يعني خالطه مواد غريبة^(١).
وجاء في المعجم الوسيط ان تلوث التربة او الماء او الهواء يعني خالطه مواد غريبة ضارة ويرى البعض ان التلوث لغة يعني عدم النقاء واختلاط الشيء بغيره بما يتنافر معه ويفسده^(٢).

يتضح مما تقدم أن التلوث هو أسم من فعل يلوث بمعنى أختلاط شيء غريب من مكونات المادة بالمادة مما يؤثر عليها ويفسدها فهو يدور حول تغيير الحالة الطبيعية للأشياء أي يخلطها بما ليس من ماهيتها أو بعناصر غريبة عنها فيكدرها ويضرها بما يعوقها عن أداء وظيفتها أو الوظيفة المعدة لها^(٣).

٢- المفهوم الاصطلاحي للتلوث.

هناك عدة تعريف طرحت بشأن التلوث ومنها ما ورد من مفاهيم للتلوث في المؤتمرات الدولية حيث عقدت العديد من المؤتمرات الدولية وأنشأت منظمات عالمية مهتمة بالبيئة وحمايتها من التلوث وتمخض عن كل ما تقدم عدة تعريف للتلوث ونبدوها بتقرير المجلس الإقتصادي والاجتماعي التابع للأمم المتحدة سنة ١٩٦٥م حول تلوث الوسط والتدابير المتخذة لمكافحته حيث عرف التلوث بأنه (هو التغيير الذي يحدث بفعل التأثير المباشر وغير المباشر للأنشطة الأساسية

(١) ابن منظور ، مصدر سابق ، ص ٤٠٥ .

(٢) المعجم الوسيط : مجمع اللغة العربية ، ج ٢ ، ١٩٨٦ ، ص ٨٧٠ .

(٣) د. ابراهيم سلمان عيسى : تلوث البيئة اهم قضايا العصر (المشكلة والحل) ، دار الكتاب الحديث ، الكويت ، بلا سنة نشر ، ص ١٨ .

في تكوين أو في حالة الوسط على نحو يخل ببعض الاستعمالات أو الانشطة التي كان من المستطاع القيام بها في الحالة الطبيعية لذلك الوسط^(١).

أن التعريف المتقدم نرى بأنه حدد التلوث البيئي فقط عن الانشطة الانسانية نتيجة أذخال الانسان لمواد أو طاقة تاركاً التأثيرات الطبيعية والتغيرات الجغرافية المؤثرة على البيئة ايضاً من دون التطرق لها.

أما بخصوص مؤتمر أستكهولم سنة ١٩٧٢م فقد عرف التلوث بأنه (النشاطات الانسانية تؤدي حتماً الى أضافة مواد أو مصادر للطاقة الى البيئة على نحو متزايد يوماً بعد يوم وحينما تؤدي تلك المواد أو تلك الطاقة الى تعريض الانسان ورفاهيته وموارده للخطر أو يحتمل أن تؤدي الى ذلك مباشرة أو بطريقة غير مباشرة فان ذلك هو التلوث)^(٢).

وقد حصر هذا التعريف التلوث بفعل الانسان فقط دون الإشارة الى التلوث الحاصل نتيجة المؤثرات الطبيعية مثل الاضرار التي تلحق بالبيئة نتيجة الزلازل والفيضانات والبراكين وغيرها حيث إقتصر فقط على نشاط الانسان.

وقد عرفت منظمة التعاون والتنمية الأقتصادية "OECD" التلوث بأنه (قيام الإنسان مباشرة أو بطريقة غير مباشرة بإضافة مواد أو طاقة الى البيئة بصورة يترتب عليها آثار ضارة يمكن أن تعرض صحة الانسان للخطر أو تمس بالموارد البيولوجية أو الانظمة البيئية على نحو يؤدي الى التأثير على أوجه الاستخدام المشروع للبيئة)^(٣).

ولاقى التعريف المتقدم رواجاً على المستوى الدولي وأخذت به الكثير من الاتفاقيات الدولية فمثلاً أخذت به اتفاقية الامم المتحدة لقانون البحار عام ١٩٨٢م حيث عرفت التلوث بأنه (أذخال الانسان في البيئة البحرية بما في ذلك الانهار بصورة مباشرة أو غير مباشرة مواد أو طاقة ينجم عنها أو يحتمل أن ينجم عنها آثار مؤذية مثل الاضرار بالموارد الحية والحياة البحرية وتعريض

(١) د.عبد الحكم محمد عثمان : أضرار التلوث البحري بين الوقاية والتعويض ، دار الثقافة الجامعية ، القاهرة ، ١٩٩٢ ، ص٢٦٨ ؛ د.عبد القادر الشبخلي : حماية البيئة في ضوء الشريعة والقانون والادارة والتربية والاعلام ، ط١ ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٩ ، ص٤٨.

(٢) مصطفى عبد الحميد عدوى : اضواء على تشريعات حماية البيئة (المسؤولية القانونية) ، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي نحو دور فاعل للقانون في حماية البيئة وتنميتها الذي عقد في دولة الامارات العربية المتحدة للفترة من ٢-٤/٥/١٩٩٩ ، ص١٤.

(٣) د.معمّر رتيب محمد عبد الحافظ : القانون الدولي للبيئة وظاهرة التلوث ، دار الكتب القانونية ، مصر ، بلا مطبعة ولا سنة نشر ، ص١٦٥.

الصحة البشرية للأخطار وأعاقة الانشطة البحرية بما في ذلك صيد الاسماك وغيره من الاستخدامات المشروعة للبحار)^(١).

وذهب مجمع القانون الدولي في المؤتمر الستين المعقود في مونتريال (كندا) سنة ١٩٨٢م الى تعريف التلوث بأنه (كل ما يدخله الانسان على نحو مباشر أو غير مباشر من مواد أو طاقة الى البيئة وتتجم عنه آثار ضارة ذات طبيعة تعرض صحة الانسان للخطر وتلحق الضرر بالموارد الحية والنظم الايكولوجية والممتلكات المادية وتفسد المناخ أو تتعارض مع الاستخدامات المشروعة الاخرى للبيئة)^(٢).

ونحن بدورنا نعرف التلوث بأنه (وجود مادة صلبة أو سائلة أو غازية في النظام البيئي تؤدي الى إختلاله فتضر بصحة الانسان والحيوان والنبات أو تضر بالملكيات العامة والخاصة).

اما على صعيد التشريعات الوطنية فقد اختلفت هذه التشريعات في تعريفها للتلوث فعلى سبيل المثال عرف المشرع المصري التلوث بأنه (أي تغير في خواص البيئة مما قد يؤدي بطريق مباشر أو غير مباشر الى الاضرار بالكائنات الحية أو المنشآت أو يؤثر على ممارسة الانسان لحماية الطبيعة) ولقد ذكر المشرع ذاته تعريف لتدهور البيئة وهو (التأثير على البيئة بما يقلل من قيمتها أو يشوه من طبيعتها البيئية أو يستنزف مواردها أو يضر بالكائنات الحية أو بالآثار)^(٣).

ومن جانبنا نرى بأن المشرع المصري قد فرق بين كل من تلوث البيئة وتدهورها حيث عرف الاول تعريفاً يختلف عن الثاني ، وهذا تطويل لا داعي له حيث كان الاجدر به أن يمزج بينهما أو يوحد أو يحاول أن يوحد بينهما وفق مفهوم أو تحت عنوان التلوث.

(١) ومن هذه التعاريف أيضاً [اتفاقية جدة في ١٤ فبراير/ ١٩٨٢ وأيضاً اتفاقية حماية بيئة البحر الابيض المتوسط من التلوث المبرمه في برشلونه عام ١٩٧٩م وكذلك اتفاقية الكويت لحماية البيئة البحرية للخليج العربي من التلوث سنة ١٩٧٨م].

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.نبيلة عبد الحليم كامل : نحو قانون موحد لحماية البيئة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٩٣ ، ص٢٧٥.

(٢) د.عدنان احمد : منهج الاسلام في البيئة من التلوث ، بحث منشور في مجلة الدراسات الاسلامية ، ٥١ع ، جامعة تكريت ، ٢٠٠٢ ، ص٢٩٥.

(٣) المادة (١) الفقرة (٧) من قانون البيئة المصري النافذ سابق الذكر ؛ المادة (١) الفقرة (٨) من القانون ذاته.

اما بشأن المشرع الجزائري وتحديداً في القانون رقم (٣) لسنة ١٩٨٣ المتعلق بحماية البيئة فإنه لم يتطرق الى اعطاء تعريف للتلوث ولم يحذو حذو التشريعات العربية الاخرى ويعاب عليه ذلك.

أما بخصوص المشرع العراقي فقد عرف التلوث البيئي بأنه (وجود أي من الملوثات المؤثرة في البيئة بكمية أو تركيز أو صفة غير طبيعية تؤدي بطريق مباشر أو غير مباشر الى الاضرار بالإنسان أو الكائنات الحية الأخرى أو المكونات اللاحياتية التي توجد فيها)^(١).

ويبدو لنا بأن مشرعنا كان موقفاً في عدم ذكر نوع الملوث سواء كان طبيعياً ام غير طبيعي أي من عمل الطبيعة أم من عمل الانسان حيث لم يفرق بينهما لأنه في النهاية يعتبر تلوثاً بصورة عامة ويلحق ضرراً بالبيئة ، وحسناً فعل بأنه أختصر وحدد رغم انه وسع من مفهوم التلوث.

اما على الصعيد الفقهي لا يوجد تعريف محدد يتفق عليه الفقه لمصطلح التلوث فنجد هناك له تعاريف مختلفة حيث عرف (أي تغير فيزيائي أو كيميائي أو بيولوجي مميز ويؤدي الى تأثير ضار على الهواء والماء أو يضر بصحة الانسان والكائنات الحية الاخرى وكذلك يؤدي الى التأثير على الموارد المتجددة)^(٢) وعرفه من جانب آخر بعض الفقهاء بأنه (أدخال الانسان بصورة مباشرة أو غير مباشرة لمواد أو الطاقة يمكنها أن تسبب خطراً على صحة الانسان أو تضر بالمصادر الحيوية أو الانظمة البيئية أو تعطيل الاستعمال الشرعي للبيئة)^(٣) وعرف أيضاً بأنه (تغير غير مرغوب به في الخواص الطبيعية أو الكيميائية أو البيولوجية للبيئة المحيطة والذي يسبب أو يلحق أضراراً لحياة الانسان أو غيره من الكائنات الاخرى حيوانية أو نباتية وقد يسبب أيضاً تلفاً في العمليات الصناعية وأضطراباً في الظروف المعيشية بوجه عام وأيضاً إتلافاً للتراث والاصول الثقافية ذات القيمة الثمينة كالمتاحف وما تحويه من آثار قيمة)^(٤).

أن التعاريف المتقدمة تتفق على أن التلوث هو تغير سواء أكان بصورة مباشرة أم غير مباشرة فيزيائي أو كيميائي أو بيولوجي يؤدي الى تأثير ضار على عناصر البيئة بصورة عامة وهذا مانراه مناسباً لتعريف التلوث لأن التعاريف السابقة وسعت من مفهوم التلوث.

(١) المادة (٢) الفقرة (٨) من قانون حماية وتحسين البيئة العراقي النافذ سابق الذكر.

(٢) علي عدنان الفيل : شرح التلوث البيئي في قوانين حماية البيئة العربية (دراسة مقارنة) ، ط١ ، المركز القومي للاصدارات القانونية ، القاهرة ، ٢٠١٣ ، ص ٢٤.

(٣) د. عبدالله الاشعل : حماية البيئة البحرية للخليج العربي من التلوث ، بحث منشور في المجلة المصرية للقانون الدولي ، مج ٣٦ ، ١٩٨٠ ، ص ٢٠١.

(٤) د. علي زين العابدين و د. محمد بن عبد المرضى عرفات : تلوث البيئة ثمن للمدينة ، ط١ ، المكتبة الاكاديمية ، القاهرة ، ١٩٩٢ ، ص ١١.

ثانياً:- عناصر التلوث.

لا يحصل التلوث من دون تدخل عوامل تُحدث خللاً في البيئة أو في الطبيعة وتغير بها بحيث ينقص منها أو يزيد ، وبالتالي الاخلال بالتوازن بين مكونات البيئة و حدوث الاضطراب وأن مثل هذا التغير أو الخلل غالباً ما يحدثه الانسان جراء الاعمال التي يقوم بها على أن تكون هذه الاعمال ذات نتيجة مضرّة بالبيئة إذ يتضح مما تقدم أن عناصر التلوث هو أن يكون هناك تغير في البيئة هذا أولاً ، وأن هناك من يحدث مثل هذا التغير الا وهو الانسان او الطبيعة وهذا ثانياً ، وأخيراً لا بد أن تكون هناك نتيجة لهذه الاعمال أو التغيرات الطارئة على البيئة وهي الاضرار بها وفيما يأتي سنبين ما تقدم بحسب الترتيب الآتي:-

١- التغير في البيئة.

ويحدث التغير في البيئة نتيجة ادخال مواد أو طاقة عليها فيحدث خلل بها سواء كان هذا الادخال ايجابياً أم سلبياً فهو في جميع الاحوال سيؤدي الى الاخلال بالتوازن الطبيعي مثل ادخال مواد كيميائية ومعادن ثقيلة واستخدام الطاقة النووية في برامج التربية والتغذية مضرّة بصحة الانسان والحيوان ومضرّة بالطبيعة بصورة عامة وغيرها من الاعمال المضرّة بالبيئة والملوثة لها^(١).

أن هذا السلوك سوف يؤدي بطبيعة الحال الى احداث تغيرات جوهرية في البيئة والاضرار بها بصورة عامة فالحروب مثلاً وسباق التسلح واستعمال الاسلحة النووية والكيميائية والعنقودية كل هذا يؤدي الى تلوث البيئة ويؤثر على صحة الانسان وتهلك الزرع والحرب ولكي يكون التلوث معتداً به من الناحية القانونية لا بد أن يؤدي الى أحداث تغيرات في الوسط البيئي والطبيعي سواء كان مائياً ام برياً ام جوياً^(٢).

٢- التلوث نتيجة تدخل الانسان وغيره.

غالباً ما يحصل التلوث نتيجة لتدخل الانسان وقيامه بالاعمال الضارة بالبيئة لكن قد يحدث التلوث أيضاً بسبب الطبيعة مثل الكوارث الطبيعية كالزلازل والبراكين وغيرها من ثورات

(١) د.جاسم محمد جندل : تلوث البيئة ، ط ١ ، دار الكتب العلمية ، بيروت ، ٢٠١١ ، ص ٥١ ومابعدھا.
(٢) يقول عالم الذرة الالمانى الاصل (بورن) والحاصل على جائزة نوبل [لقد ظلت الانسانية تعيش على بركان أبت الطبيعية الا أن تحيطه بسياج قوي وجاء الانسان ليحفر في ذلك السياج فأذا بوحش يطلق من عقاله قادر على أن يتخطاها بل قادر على أن يحطم الكرة الارضية والوجود الانساني في عدة دقائق وأخطر مايعنيه ذلك أن الضحية لن تكون فقط الانسانية المعاصره بل كل ما يمكن أن يتصوره المستقبل من وجود لأي معالم للحياة].

- ينظر د.معمر رتيب محمد عبد الحافظ ، مصدر سابق ، الهامش رقم (١) ، ص ١٧٧.

الطبيعة ، ولكن مثل هذه العوامل لا يمكن السيطرة عليها ويصعب مراقبتها والتنبيه بها وتفاديها لذلك لا تعنى بها القواعد القانونية الخاصة بحماية البيئة لأن التلوث لم يكن يتدخل الانسان وجراء اعماله وإنما حدثت عن طريق الطبيعة وهذه من المستحيل السيطرة عليها أو فرض عقوبات لوقفها أو ردعها أو حتى تطبيق القواعد القانونية المعينة بهذا الخصوص عليها لذلك نقصد هنا بالتلوث الناتج عن تدخل الانسان بأحداثه سواء كان هذا بصورة مباشرة ام غير مباشرة وهذا النوع من التلوث يمكن السيطرة عليه وتطبيق القواعد القانونية الخاصة بحماية البيئة في هذا المجال حيث أن هذا التلوث هو التلوث المعتبر قانوناً فالانسان هو الذي يقوم بإنتاج وتصنيع المواد الثقيلة والخفيفة (الصلبة والسائلة والغازية) وتولد النفايات الضارة نتيجة هذه الاعمال وهي غالباً نفايات سامة ومضرة بالبيئة وبالتالي تلوثها فالإنسان هو الذي يخترع التكنولوجيا والتقدم العلمي والصناعي والتي تؤدي الى تقدم الإنسانية ولكن في الوقت ذاته تؤدي الى وضع حد للحياة الإنسانية بأسرها^(١).

٣- حدوث أضرار بالبيئة.

أن تدخل الانسان بصورة مباشرة أو غير مباشرة في مكونات البيئة لا يشكل أية مسؤولية قانونية إذا لم يكن هذا التدخل ينتج عنه ضرراً بالبيئة وتلويثها أي حدوث نتيجة لفعل الانسان ألا وهو الحاق الأذى بإحدى عناصر البيئة وبالتالي يعكس هذا الضرر أو الأذى الى الحاق الضرر بالانسان ذاته والحيوان وغيرها من الكائنات الحية.

أن الضرر هو عنصر من عناصر قيام المسؤولية القانونية فكل فعل لا يلحق ضرراً أو كل عمل لا يلحق أذى لا تقوم المسؤولية القانونية وبالتالي لا يدخل تحت طائلة القانون وتتمثل المسؤولية القانونية بالمدنية والجنائية والادارية والضرربية وقد يكون التلوث داخلياً أو خارجياً (محلياً ، دولياً) والاول هو الذي لا يتعدى أثره الحيز الاقليمي لمصدره ، أما الثاني فهو الذي

(١) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.صالح محمد محمود بدر الدين ، مصدر سابق ، ص ٢٨.

يسمى العابر للحدود كما عرفته إتفاقية جنيف لعام ١٩٧٩م بشأن التلوث بعيد المدى والذي عرفته منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية "OECD"^(١).

ولا تقتصر آثار التلوث العابر للحدود على البيئة البرية فقط بل تشمل أيضاً الغلاف الجوي والفضاء الخارجي والبيئة المائية التي تضم الأنهار والمجاري المائية والبحار وغيرها.

الفرع الثالث

دواعي حماية البيئة

هناك عدة دواعي لحماية البيئة البعض منها اقتصادي وآخر اجتماعي ، ودولي ايضاً وسنكرس نقطة مستقلة لكل حالة وعلى النحو الآتي:-

أولاً:- الدواعي الاقتصادية لحماية البيئة.

أن للاقتصاد قواعد عديدة ومنها تحقيق اكبر ربح ممكن بأقل نفقة (تكاليف) ممكنة أو بعبارة اخرى تحقيق اكبر مردود اقتصادي نفعي بأقل تكاليف او نفقات قد تقلل من ربح المستثمر حتى وان افضى ذلك الى أضرار عرضية قد تصيب الآخرين بصورة خاصة والبيئة بصورة عامة ، وبالتالي استنزاف اكبر قدر ممكن من الموارد للحصول على المكاسب لذلك تبنى المستثمرون أو المنتجون^(٢) في كافة مفاصل العملية الاقتصادية نهجاً اقتصادياً يهدف الى تحقيق الربح فقط.

حيث ان الصناعيين يستخدمون الآلات والمكائن والوقود الرديء أو قليل التكلفة للوصول الى اكبر ربح ممكن من دون المبالاة بالاضرار التي قد تسببها هذه المكائن والآلات والوقود قليلة التكلفة لان مثل هذه الادوات تنبعث منها ادخنة وغازات وابخرة تسبب الامراض والاختناقات والروائح الكريهة وبالتالي تلوث الهواء او البيئة بصورة عامه^(٣).

اما بشأن المزارعين الذين يعتمدون الى استخدام اسمدة كيميائية لزيادة سرعة الانتاج الزراعي او زيادة جودتها او حتى كميتها وبالتالي ربحه الذي يعتمد إليه لمزاولة هذه المهنة فأن

(١) - اتفاقية جنيف لعام ١٩٧٩م (هو التلوث الذي يكون مصدره العضوي موجوداً كلياً أو جزئياً في منطقة تخضع للأختصاص الوطني لدولة ويحدث آثاره الضاره في منطقة تخضع للأختصاص الوطني لدولة أخرى).

- منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية "OECD" [تلوث عمدي أو غير عمدي والذي يكون مصدره أو اصله العضوي خاضعاً أو موجوداً كلياً أو جزئياً في منطقة تخضع للأختصاص الوطني لدولة وتكون له آثاره في منطقة خاضعة للأختصاص الوطني لدولة أخرى].

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.صالح محمد محمود بدر الدين ، مصدر سابق ، ص ٣٠.
(٢) نقصد بالمستثمرين او المنتجين هنا:- هو كل شخص زاول عملاً صناعياً او زراعياً او حرفياً وادى نتاج هذه الاعمال الى الحاق اضرار بالبيئة.

(٣) البيئة والتنمية : محاضرة منشورة على موقع الانترنت الآتي:- www.4shered.com ص ٨ وما بعدها.

ذلك يلحق اضراراً بليغة بالتربة وهي عنصر اساسي او مهم من عناصر البيئة او قد تؤدي مثل هذه الاسمدة قليلة الكلفة الى الحاق اضرارٍ بالمنتوج الزراعي وبالتالي اصابة المستهلك بالامراض التي قد تكون خطيرة الى حد ما حسب نوع الاسمدة المستخدمة وجودتها^(١).

و بالنسبة لوسائل النقل التي تستعمل لنقل المحاصيل الزراعية او المنتجات الصناعية فهي تدخل ضمن التكاليف ايضاً حيث يعتمد المنتج الى استخدام اخص تكلفة ممكنة للنقل لتحقيق اكبر ربح ممكن وذلك عن طريق استخدام وسائل نقل رديئة او رخيصة الثمن وكذلك نوعية الوقود الرخيص التي قد ينبعث منها غازات مختلفة مسببة للتلوث مثل الرصاص واول اوكسيد النتروجين ، فضلاً عن الادخنة الناتجة عن تفاعل اكاسيد النتروجين والمواد الهيدروكربونية بوجود العنصر المساعد وهو ضوء الشمس^(٢).

وتشير الدراسات الطبية والعلمية الى ان غاز اول اوكسيد الكربون يؤدي الى التسمم ، وثاني اوكسيد الكبريت يتسبب في الحكة والحساسية ، اما الاوزون الارضي فله تأثير مسرطن ، كما ان الادخنة قد تؤدي الى الاختناق ، ويعد تلوث الهواء من اخطر انواع التلوث ، لانه يحمل الى الانسان كل مظاهر الخطر بما يحمله هذا الهواء من انواع الملوثات المختلفة التي تدخل في الجهاز التنفسي ومنه لكل اجزاء الجسم^(٣).

يضاف الى ذلك الاخطار التي تتسبب بها شركات البترول حيث تعتبر هذه الشركات اكثر الجهات تعرضاً للهجوم العنيف بسبب ما يؤدي اليه نشاطها من تلوث للبيئة سواء كان هذا التلوث ناتجاً من انسياب البترول من خطوط الانابيب الارضية ام البحرية ام من عمليات التكرير ذاتها او من تفرغ وتنظيف الناقلات او نظراً لحوادث تصادم الناقلات او جنوحها او غرقها مما يؤدي الى الاضرار البيئية المتعددة ومنها تلوث الهواء الناتج عن حرق الغازات المنبعثة من الابار او تسمم الحياة الناتج عن تدفق البترول وعدم التحكم فيه واختلاطه بالارض او الماء الذي يعيش عليه الانسان ومن الكوارث البيئية التي تسببت فيها شركات البترول وهو دليل على كلامنا حول

(١) د.فارس مسدور : اهمية تدخل الحكومات في حماية البيئة من خلال الجباية البيئية ، بحث منشور في مجلة الباحث ، ٧٤ ، جامعة البليدة ، الجزائر ، ٢٠١٠ ، ص٣٤٦.

(٢) د.احمد خلف حسين الدخيل وابراهيم علي محمد ، مصدر سابق ، ص٢٦.

(٣) د.مجدي السيد احمد ترك : دور الضرائب في مكافحة التلوث البيئي في مصر والمشكلات المحاسبية المرتبطة بها ، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب ، مركز الدراسات المالية والضريبية ، القاهرة ، ٢٠٠٧ ، ص١٦.

اتهامها بالحاق اضرار بيئية جسيمة هي كارثة الناقله Torrey Conyون^(١) التي حدثت في عام ١٩٦٧م كانت نقطة التحول التي نيهت الرأي العام الى مخاطر صناعة البترول على البيئة حيث اصطدم قاع الناقله التي يبلغ طولها ٩٤٧ قدماً بنتوء من الجرانيت على بعد ١٦ ميلاً من الشاطئ البريطاني فانساب حوالي ٣٦ مليون جالون من البترول الى المياه وادى الى تلوث الشواطئ البريطانية حتى مضيق دوفر^(٢).

ان تكاليف معالجة التلوث البيئي واعادة الحال الى ما كان عليه اكثر بكثير من تكاليف حمايتها لان التكاليف الوقائية هي اقل بكثير من التكاليف العلاجية وكذلك الاستفادة من المبالغ التي تحصل عليها الدولة من مسيبي التلوث على شكل ضرائب او رسوم لأنشاء مشاريع للعناية والمحافظة على البيئة.

ثانياً:- الدواعي الاجتماعية لحماية البيئة.

لقد انتج تكديس السكان في المدن الكبرى اضراراً كبيرة على البيئة حيث تعجز الشوارع المزدهمة ومحطات الكهرباء وتنقية المياه والصرف الصحي وغيرها عن تلبية احتياجات هذا التضخم الهائل من السكان فتشير الاحصائيات الى ان عدد سكان الارض في عام ١٦٥٠م (٥٠٠ مليون نسمة) وفي عام ١٨٤٠م بلغ (١٠٠٠ مليون نسمة) اما في عام ١٩٣٠م فوصل الى (٢٠٠٠ مليون نسمة) وفي عام ١٩٦٠م تطور العدد ووصل الى (٣٠٠٠ مليون نسمة) وفي عام ١٩٧٦م وصل الى (٤٠٠٠ مليون نسمة) اما في عام ١٩٩٠م فقد وصل العدد الى (٥٢٩٢ مليون نسمة) ومن المتوقع ان يصل عدد سكان الكرة الارضية الى (١١ مليار نسمة) عام ٢٠٢٣م فأن هذا التزايد سيضاعف من مشكلة التلوث والفقر وذلك لعدم وجود توازن بين اعداد السكان الذين هم في زيادة مستمرة وبين العناصر الطبيعية من مرافق ووسائل خدمات^(٣).

والانسان بانشطته المختلفة وتفاعله مع كل العناصر المحيطة به يؤثر فيها ويتأثر بها وما ينتج عن ذلك هو تلوث البيئة وذلك بسبب نشاطاته وما يخلفه من نفايات بشرية وما يسببه من ضوضاء تزيد من هذه الظاهرة.

(١) ومن ابرز الامثلة على هذا النوع من التلوث ايضاً حادثه الناقله الشهيرة أماكو كاديز "Amoco Cadiz" في عام ١٩٧٨م واحترقت ناقله البترول الضخمة الامريكية اكسون فالديز "Exxon Valdez" في عام ١٩٨٩م.

(٢) د.مصطفى خليل : ازمة الطاقة في الولايات المتحدة الامريكية ، مركز الدراسات السياسية والاستراتيجية ، مؤسسة الاهرام ، القاهرة ، ١٩٧٤ ، ص ٣٠ وما بعدها.

(٣) د.معمّر رتيب محمد عبد الحافظ ، مصدر سابق ، ص ١٧٢.

ان التلوث بالنفايات يشتمل على القمامة والنفايات الاشعاعية ، وان المقصود بالاولى هنا هي مخلفات نشاط الانسان في حياته اليومية وتزداد نسبتها في البلدان النامية وخاصة في ظل التضخم السكاني حيث تؤدي مثل هذه النفايات ومع غياب الوعي الصحي الى جانب ضعف نظم جمعها والتخلص منها الى اضرار جسيمة مختلفة^(١).

اما الثانية وهي النفايات الاشعاعية حيث ما زال النقاش يدور حول كيفية التخلص منها ولا تقتصر النفايات الاشعاعية على العسكريين فقط واسلحتهم المدمرة ، ولكنها تمتد ايضاً للمدنيين ، حيث تصدر نفايات اشعاعية عن توليد الكهرباء واستخدام اجهزة الرادار التي تبتث الاشعة الكهرومغناطيسية وغيرها^(٢).

اذ ان المدنيين يسيئون الى البيئة من خلال التعامل مع هذه النفايات عن طريق (الدفن) وينظرون إليه على انه الخيار الوحيد امامهم للتخلص منها ولا يقتصر حجم الكارثة على دفن هذه النفايات فهي ستمتد الى البيئة المحيطة بها وخاصة الخضراوات والمحاصيل الزراعية الاخرى التي يتم زراعتها في هذه الارض الملوثة وبالتالي ستؤثر على حياة الانسان في المستقبل^(٣).

وبالاضافة الى ذلك فان الانسان يعتمد في سلوكه الى تلويث التربة من خلال الاتجاه نحو استهلاك مساحات شاسعة من الاراضي الزراعية لمواجهة التوسع السكاني المصاحب لظاهرة زيادة الكثافة السكانية وكذلك تزايد أنشطة الانسان في ذات الحيز مما يلحق اضراراً بليغه بالتربة حيث ان الاخيرة تعتبر مصدراً للخير ، والثمار هي من اكثر العناصر التي يسيئ الانسان استخدامها فهو قاسٍ عليها لا يدرك مدى اهميتها رغم انها مصدر الغذاء الاساسي له ولعائلته حيث يلجأ الى استعمال الاسمدة والمبيدات والقاء الفضلات الصناعية وينعكس ذلك على الكائنات الحية في التربة وخصوبتها مما يلقي بظلاله على النباتات والحيوانات والانسان وبالتالي تلوث الغذاء ومن ثم البيئة^(٤).

(١) ومن الاضرار الجسيمة التي تسببها هي:-

١- انتشار الروائح الكريهة.

٢- تشكل مثل هذه النفايات بيئة خصبة لظهور الحشرات والحيوانات المؤذية مثل الذباب و البعوض والفئران.

٣- تكاثر الميكروبات التي تسبب الاصابة بالاسهال او الكوليرا او الدوسنتريا الاميبية وغيرها.

- ينظر التلوث البيئي ودور الانسان فيه ، بحث منشور على شبكة الانترنت على الرابط الآتي:-

www.forum.stp55.com/412247.html.

(٢) التلوث البيئي ودور الانسان فيه ، المصدر اعلاه ذاته.

(٣) د.احمد خلف حسين الدخيل و ابراهيم علي محمد ، مصدر سابق ، ص ٢٨.

(٤) د.معمّر رتيب محمد عبد الحافظ ، مصدر سابق ، ص ١٧٣ ؛ البيئة والتنمية ، مصدر سابق ، ص ١٣.

هناك عدة سياسات او التدابير او الوسائل واجبة الاتخاذ من قبل الجهات المختصة للوقوف بوجه هذه المشكلة البيئية والحد منها هو فرض ضرائب لحماية البيئة والحد من التلوث والوقوف بوجه مسببيه وغير الممثلين للقواعد والقوانين الخاصة بحماية البيئة في مدنهم ناهيك عن فرض غرامات وجزاءات عقابيه اخرى الى جانب هذه الوسيلة (الضريبية) للحصول على بيئة نظيفة وسليمة وخالية من التلوث.

ثالثاً:- الدواعي الدولية لحماية البيئة.

ان المشكلات الناجمة عن تفاعل الانسان مع بيئته التي يمارس فيها حياته وانشطته المختلفة وكل ما يحيط به من موجودات وكائنات حية ظلت حتى عهد قريب مقصورة من حيث أثارها ومداهها على المستوى الداخلي للدولة غير ان هذا الحال اصبح محل نظر في الوقت الراهن لان مشكلة التلوث اصبحت ذات طابع عالمي تتعدى الحدود الاقليمية للدولة لتمتد الى اقاليم دول اخرى بصرف النظر عن اعتبارات العوامل المناخية وما شابه ذلك^(١).

وتعتبر الحروب الدولية صورة مثلى للتلوث (العابر للحدود) اذ ان استخدام الاسلحة وخاصةً اسلحة الدمار الشامل (النووية - الكيماوية - البايولوجية) منها لها الاثر الاكبر لا بل الاهم في زيادة نسب التلوث بصرف النظر عن التقدم الرهيب في تكنولوجيا التسليح وسباق التسليح واستخدام انواع مختلفة ومتنوعة ومحرمة من الاسلحة في الحروب من اجل الانتصار وحب السيطرة على العالم كل هذا يلقي بظلاله على البيئة ويزيد من تلوثها وكذلك يؤثر على صحة الانسان وخطر الحياة^(٢).

ان القوة العسكرية المدمرة التي تتميز بها وسائل القتال والاسلحة المستخدمة في النزاعات المسلحة او المتاحة اليوم في الترسانات العسكرية تزيد من ثقل التهديد بالعدوان على البيئة بشكل

(١) ففي الحادي عشر من ايار ١٩٧١م تسلم السكرتير العام لهيئة الامم المتحدة في نيويورك نداء من (٢٢٠٠) فرداً من ابرز رجال العالم يمثلون ٢٣ دولة اجتمعوا في مدينه مونتون الفرنسيه واصدروه باسم ثلاثة مليارات ونصف المليار من سكان الارض حذروا فيه من الخطر الذي لم يسبق اليه مثيل وسمي بنداء (مونتون) وجاء في هذا النداء [....ان كلمة واحدة تخيم على هذه الوثيقه (التلوث) وعلى هذا الصعيد فكل اختصاصي العالم يتفقون على رأي واحد مقتضاه انه اذا لم يبادر حماة الحضارة خلال الاعوام القادمه الى اتخاذ خطوات فعالة تهدف الى انقاذ البيئة فان المسألة تصبح غير قابله للاصلاح فأما ان نقضي على التلوث واما ان يقضي علينا].

- نقلاً عن نوار دهام مطر الزبيدي : الحماية الجنائية للبيئة ضد اخطار التلوث ، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية القانون / جامعة بغداد ، ١٩٩٧ ، ص٦٣ .

(٢) د.جاسم محمد جندل ، مصدر سابق ، ص٧٩ ؛ ناظر احمد منديل : المسؤولية الدولية عن مزار التلوث البيئي العابر للحدود ، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية والسياسية ، ٣٤ ، س١ ، ٢٠٠٩ ، ص٣١٢ وما بعدها ؛ د.معمّر رتيب محمد عبد الحافظ ، مصدر سابق ، ص١٧٧ .

خطير لم يسبق له مثيل في تاريخ البشرية لذلك يتعين تعليق اهمية كبيرة على احترام وفرض قواعد القانون الدولي الانساني^(١) الخاصة بحماية البيئة في النزاعات المسلحة وإيلاء الاهتمام الدائم لتطوير وتفعيل هذه الحماية ويجب تحديد القواعد التي يجب ان تطبق بين الدول في النزاعات المسلحة وحتى الدول التي ليست طرفاً بالنزاع وتكون بيئتها مهددة بسببه ويجب ان تكون المحميات الطبيعية مناطق منزوعة من السلاح لضمان عدم المساس بتلك المحميات التي تمثل ثروات طبيعية غالية وموارد وراثية ثمينة تحافظ عليها الدول لمصلحة الاجيال في المستقبل ونرى ان قواعد القانون الدولي الانساني النافذة حالياً قد اصبحت عرفاً دولياً ملزماً لجميع الدول سواء صدقت عليها ام لم تصدق بمعنى ان قادة الدول وافرادها مسؤولون عما يرتكبونه من جرائم حرب حتى ولو لم تصدق دولتهم على هذه المعاهدة وهذا يعطي الفرصة بالحد بدرجة كبيرة من الاعتداء على البيئة وقت النزاع المسلح وان كان الامر يحتاج الى بذل جهود كثيرة من اجل تحقيق التزام اكبر عدد من الدول بهذه القواعد القانونية وخلق الالتزام حتى لا تصطدم الأجيال القادمة بمشكلات لا يمكن التغلب عليها بسبب الاعتداءات الجسيمة على البيئة من جراء هذه الحروب ويضاف الى ذلك ان النظام الاساسي للمحكمة الجنائية الدولية نص على حظر توجيه هجمات الردع ضد البيئة وسائر الاعتداءات الجسيمة عليها وبالتالي تختص المحكمة بنظر جرائم الحرب التي ترتكب ضد البيئة الطبيعية وهي جرائم ضد الإنسانية ايضاً وقد يكون تفعيل هذا الاختصاص وقيام المحكمة بممارسة دورها العقابي في هذا المجال والتوسع في الاخذ بنظام الاختصاص الجنائي العالمي من اهم آليات إنفاذ قواعد القانون الدولي الإنساني التي تحمي البيئة اثناء النزاعات المسلحة^(٢).

ومن بعد ذلك توالت المؤتمرات الدولية والاتفاقيات لمنع استخدام مثل هذه الاسلحة ووقف احداث اضرار بالبيئة ومنها اتفاقية جنيف لسنة ١٩٢٥م وفيها تم الاتفاق على خطر استخدام

(١) يعرف القانون الدولي الانساني بأنه مجموعة المبادئ والقواعد التي تحدّ من استخدام العنف اثناء المنازعات المسلحة أو من الآثار الناجمة عن الحرب تجاه الإنسان عامة فهو فرع من فروع القانون الدولي العام لحقوق الإنسان غرضه حماية الأشخاص المتضررين في حالة نزاع مسلح كحماية الممتلكات والأموال التي ليست لها علاقة بالعمليات العسكرية وهو يسعى إلى حماية السكان غير المشتركين بصورة مباشرة أو الذين كفوا عن الاشتراك في النزاعات المسلحة مثل الجرحى والغرقى وأسرى الحرب ويمكن القول أن القانون الدولي الإنساني إنطلق باتفاقية "جنيف" لسنة ١٨٦٤ وتلتها عدة إتفاقيات وبروتوكولات هامة.

- القاضي جمال شهلول : القانون الدولي الإنساني ، مقال منشور على شبكة الانترنت في الرابط الآتي:-

- https://www.google.iq/?gfe_rd=cr&ei=IVNFU4btD4mX-AaL_oDACQ#q

(٢) د.أنمار وهي صبري : الحرب والبيئة ، بحث منشور في مجلة علوم الصادرة عن مؤسسة الكويت للتقدم العلمي ، ٨٥٤ ، الكويت ، ١٩٩٦م ، ص٨.

الغازات الخانقة او السامة او المشابهة لها وكذلك الوسائل البكتريولوجية "Bacteriology"^(١) في الحرب حيث جاء في اتفاقية حظر استخدام او استحداث او انتاج او تخزين الاسلحة البكتريولوجية (البيولوجية) لسنة ١٩٧٢م.

ومن كل ما تقدم يدل وبصورة واضحة على اهتمام الدول بالبيئة وحظر ووقف استخدام العديد من الاسلحة المستخدمة او المعدة للحرب او الملحقة اضراراً بليغة بالبيئة لذلك حددت بعض الاتفاقيات او المعاهدات طرقاً للتعديل او للتخلص من ظاهرة التلوث البيئي وعلى المستوى الدولي حيث اقترحت بعض الدول استخدام ضرائب لحماية البيئة او للتقليل من التلوث الحاصل من جراء الانبعاثات الناجمة عن استخدام الطاقة الاحفورية في المصافي او المعامل او المصانع مثل اليابان وبعض الدول الاوربية ولكن واجه هذا المقترح رفضاً من الدول المنتجة للنفط خوفاً على مصالحهم^(٢) وفي الاخير نجح المقترح الامريكي في جعل الجباية احسن وسيلة معاصرة لحماية البيئة حيث تعتبر من انجح الوسائل الاقتصادية الحالية والاكفاً على الاطلاق ان الجباية تمثل الضرائب والرسوم المفروضة من طرف الدول لغرض التعويض عن الضرر الذي يسببه الملوث لغيره ، ولقد اخذت اغلب الدول والحكومات في العالم بفرض الضرائب والرسوم من اجل الحد من ظاهرة التلوث البيئي وتعتبر الجباية هي احدى السياسات الوطنية والدولية المستحدثة التي تهدف الى تصحيح النقائص عن طريق وضع تسعيرة او رسم او ضريبة للتلوث حيث ان من اهم فوائده^(٣):-

(١) - ينظر في ذلك : نشرة الجيش الامريكي الحويله في عام ١٩٥٦م للأسلحة البيولوجيه حيث عرفت [هو استخدام عسكري للكائنات الحية او منتجاتها السامه والتي تسبب الموت او العجز او التدمير للإنسان والحيوان والنبات وهي ليست قاصره على استخدام البكتريا بل تشمل ايضاً استخدام كائنات دقيقه واشكال اخرى من الاحياء كالحشرات].

- ان الجمعية العامة للأمم المتحدة تشير في قرارها المرقم ٢٦٦٢ (الدورة ٢٥) المتخذ في ٧ كانون الاول (ديسمبر) عام ١٩٧٠م حيث جاء فيه:-

[...واقتناعاً منا ولأخذ التدابير الفعاله واللازمه لازالة اسلحه التدمير الشامل الخطيرة من امثال تلك التي تنطوي على استعمال العوامل الكيميائيه والبكتريولوجيه (البيولوجيه) من الاعته العسكريه لجميع الدول وذلك باهميه عاجلة].

- ينظر في ذلك سهير ابراهيم حاجم الهيتي ، مصدر سابق ، ص٢٣ ؛ قرار الامم المتحدة المرقم ٢٦٦٢ في الدورة ٢٥ منشور على شبكة الانترنت في الرابط التالي:-

Aaltahere.blogspot.com/2011/2/6/blog-post7473.html.

(٢) د. احمد خلف حسين الدخيل و ابراهيم علي محمد ، مصدر سابق ، ص٣٢.

(٣) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر : محسن محمد امين قادر : التربية والوعي البيئي واثار الضريبة في الحد من التلوث البيئي ، رسالة ماجستير مقدمة الى قسم ادارة البيئة / كلية الادارة والاقتصاد / الاكاديمية العربية في الدنمارك ، ٢٠٠٩ ، ص٧٥ وما بعدها ؛ زينب منذر جاسم وفضيله عباس غائب :

- ١- تعتبر اجراءات عقابية بشكل غرامات مالية تجاه كل من يخالف قوانين حماية البيئة.
- ٢- تعتبر وسيلة اضافية الى الوسائل الاخرى لحماية البيئة وذلك لضمان بيئه صحية عالمية.
- ٣- تحقيق تنمية سريعة ذات فوائد مشتركة و غرس ثقافة المحافظة على البيئة.
- ٤- ايجاد مصادر مالية جديدة من خلالها يتم ازالة النفايات وذلك لعدم تخزين النفايات الصناعية الخطيرة.

مثال ذلك ضرائب الطاقة ، ضرائب التلوث والتي تشتمل على الانبعاثات غازية كانت ام سائلة^(١).

ومن الواضح بأن هناك توجهاً دولياً حديثاً نحو جميع الوسائل ومن بينها الضريبة لحماية البيئة والتقليل من مظاهر التلوث للوصول بالعالم الى بيئة نظيفة تمكن الانسان من العيش بصحة وسلام بعيداً عن الاخطار والحروب ونحن بدورنا نؤيد فرض مثل هذه الضرائب كوسيلة من وسائل حماية البيئة اضافة الى الوسائل الاخرى التي لا تقل شأناً من دورها الفعال للحد من هذه الظاهرة.

المطلب الثاني

وسائل حماية البيئة

هناك عدة وسائل لحماية البيئة فالبعض منها يعرف بالوسائل الجنائية والاخرى بالوسائل المالية لذلك سنقسم هذا المطلب الى فرعين لكل مما تقدم فرعاً مستقلاً بذاته.

الفرع الاول

الوسائل الجنائية لحماية البيئة

تقسم الوسائل الجنائية الى كل من الحبس والغرامة والمصادرة وفيما يلي سنبين المقصود بكل واحد منها وحسب الترتيب الاتي:-

الضريبة البيئية ، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الثاني لكلية الحقوق / جامعة الموصل الذي عقد للفترة من ٢٥-٢٦ اذار ٢٠٠٩ ، ص ٢٨٢ وما بعدها.

(١) لقد اجرت منظمة التعاون الاقتصادي (OECD) مسح على (١٤) دولة عام ١٩٨٧م واتضح انه من بين ١٥٣ حالة تطبيقه لادوات السوق في معالجة التلوث البيئي هناك (٨١) حالة اعتمدت على ضرائب التلوث حيث كانت تلك الضرائب حافزاً حقيقياً على تحسين جوده ونوعية البيئة بالإضافة الى المورد المالي الذي حققته.

- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.قيس حسن عواد البدراني : التشريع المالي وحماية البيئة ، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق ، كلية الحقوق / جامعة الموصل ، ٢٠١٠ ، ص ٢٠١.

اولاً:- الحبس.

يقصد بالحبس هو وضع المحكوم عليه في السجن المدة المحكوم بها وعقوبة الحبس هي كعقوبة السجن الا ان الاخيرة تتميز عن الاولى بان معاملة المحكوم عليه بها اشد من معاملة المحكوم عليه بالحبس لذلك نجد ان البعض يميل الى توحيد العقوبات السالبة للحرية وهي السجن والحبس في عقوبة واحدة وهو اتجاه سليم بدون شك والحبس نوعان اما ان يكون بسيط او شديد وان اساس الاختلاف بينهما هو مدة العقوبة^(١).

لقد استخدمت التشريعات هذه العقوبة في شتى المجالات ومن بينها حماية البيئة وذلك لتجريم الافعال او الانشطة المضرة بالبيئة وتهدد مكوناتها بالخطر واختلفت التشريعات بشأن تحديد مدة الحبس وذلك كلاً حسب ظروفه وجسامته الفعل فبالنسبة للمشرع المصري استخدم هذا الجزاء كوسيلة من وسائل حماية البيئة حيث فرض عقوبة الحبس في حالات مختلفة منها ما جاء لحماية الماء واخرى للهواء والتربة كذلك وجعل الحبس عقوبة لمن يتسبب بتلويثها حيث قدرت بمدة لا تقل عن ثلاثة اشهر ولا تزيد على سنة كل شخص يتسبب بتلويث العناصر سابقة الذكر وترك امر تحديد مقدار العقوبة للجهة المختصة وذلك حسب جسامته الضرر الذي يصيب به المخالف للبيئة وفي حال العود وتكرار المخالف تضاعف العقوبة^(٢).

وفي ذات السياق نص المشرع المصري في قانون العقوبات النافذ على عقوبة الحبس بهدف حماية البيئة بمدة لا تقل عن ثلاثة اشهر ولا تزيد على سبع سنوات وتشدد العقوبة الى السجن اذا كان الفعل مع سبق الاصرار او التردد وحمى القانون ذاته جميع انواع الحيوانات والنباتات من الضرب او العنف او الاستغلال المفرط واستعمال مواد سامة للقتل او الصيد او قطع النباتات او اتلاف المزروعات الغير محصودة او غير النابت وكذلك الاشجار واي فعل من الافعال التي

(١) د.علي حسين الخلف ود.سلطان الشاوي : المبادئ العامة في قانون العقوبات ، العاتك لصناعة الكتاب ، القاهرة ، ٢٠١٠ ، ص ٤٢٥.

لقد قسم المشرع العراقي في قانون العقوبات الحبس الى نوعين هما الحبس البسيط والحبس الشديد ويقصد بالاول ايداع المحكوم عليه في احدى المنشآت العقابية المختصة قانوناً لهذا الغرض في المدة المقرره بالحكم ولا تقل مدته عن ٢٤ ساعة ولا تزيد على سنة واحدة ولا يكلف المحكوم عليه بالحبس البسيط بأداء عمل ما . اما الثاني وهو الحبس الشديد فعرفه بانه ايداع المحكوم عليه في احدى المنشآت العقابية المعدة قانوناً لهذا الغرض المدة المقدره في الحكم ولا تقل مدته عن ثلاثة اشهر ولا تزيد على خمس سنوات ويكلف المحكوم عليه بالحبس بأداء الاعمال المقررة قانوناً في المنشآت العقابية وهذا ما جاء في المادتان (٨٨ ، ٨٩) من قانون العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل.

(٢) ينظر المواد (٤٩ ، ٥٠ ، ٥١ ، ٢٥ ، ٥٣ ، ٨٤ ، ٨٥ ، ٨٨ ، ٩٠) من قانون البيئة المصري رقم (٤) لسنة ١٩٩٤ والمعدل بالقانون رقم (٩) لسنة ٢٠٠٩ النافذ.

تضر بالنباتات كالقطع او الحرق او التقشير من دون سبب وكانت العقوبة المحددة لهذه المخالفات بالحبس مدة لا تقل عن سنة ولا تزيد على خمس سنوات مع الشغل^(١).

اما بخصوص المشرع الجزائري فهو الاخر لجأ الى استخدام هذه العقوبة لحماية البيئة في مجالات مختلفة فحدد مقدار الحبس بمدة لا تقل عن شهرين ولا تزيد على سنتين كل شخص قام بفعل او نشاط مضر بالمياه الجزائرية ، وبخصوص حماية الهواء فحدد مقدار الحبس بمدة لا تقل عن ثلاثة اشهر ولا تزيد على ستة اشهر كل شخص قام بنشاط افرز عنه مواد ملوثة للمحيط الجوي ومضرة بمكوناته وشدت العقوبة الى الاعدام بالنسبة لقانون العقوبات الجزائري^(٢) وذلك في حال الاعتداء على المحيط او ادخال مادة او تسريبها في الجو او في باطن الارض او في المياه بما فيها المياه الاقليمية والتي من شأنها جعل صحة الانسان او الحيوان او البيئة الطبيعية في خطر وقد جعل المشرع هذه الاعمال من قبيل الاعمال او الافعال التخريبية الارهابية^(٣).

وبشأن المشرع العراقي لجأ هو الاخر الى استعمال هذه العقوبة لحماية البيئة اذ جعل الحبس بمدة لا تقل عن ثلاثة اشهر وتصل الى السجن في حال مخالفة الاحكام المتعلقة بقانون حماية وتحسين البيئة العراقي^(٤).

- (١) ينظر المواد (١٦٢ ، ٣٦٧ ، ٣٧٧ ، ٣٧٨ ، ٣٥٥) من قانون العقوبات المصري رقم (٥٨) لسنة ١٩٣٧ .
- (٢) ينظر المواد (١٢٣ ، ١٣٥ ، ١٤٠) من قانون العقوبات الجزائري رقم (٦٦-١٥٦) والصادر بتاريخ ١٨ صفر ١٣٨٦ هـ الموافق ١٩٦٦/٧/٨ .
- (٣) ينظر المواد (٥٥ ، ٦٢ ، ٦٦ ، ١٢٩ ، ٢٣٢ ، ٣٩٦) من القانون رقم (٣-٨٣) المعدل والمتعلق بحماية البيئة في الجزائر والصادر بتاريخ ١٩٨٣/٢/٥ والمنشور في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية بالعدد (٨٥) لسنة ١٩٨٣ .
- (٤) ينظر المواد (٣٣ ، ٣٤ ، ٣٥) من قانون حماية وتحسين البيئة العراقي رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٩ النافذ سابق الذكر.
- لقد عاقب قانون العقوبات العراقي النافذ والمشار اليه قبل قليل في المواد (٤٨٢ ، ٤٨٣ ، ٤٨٤ ، ٤٨٥ ، ٤٨٦ ، ٤٩٧) بالحبس مدة لا تقل عن شهر ولا تزيد على سنة كل من اعتدى على الحيوانات بصورة عامة والحيوانات المشار اليها في المواد المذكورة انفاً بصورة خاصة واي شخص سبب اضراً بالبيئة كإلقاء المخلفات في الشوارع والتبول والتغوط او وضع قاذورات في الشوارع والطرق العامة ومن يتسبب في تسريب الغازات والابخرة واهمل تنظيف المداخل بالنسبة للافران او المعامل او اي نشاط يستعمل فيه النار .
- وكذلك عاقب المشرع العراقي كل شخص اخفى حيواناً مصاباً باحد الامراض الوبائية او المعدية وقام بادخال او اخراج حيوان من غير المنافذ الحدودية الرسمية واخرج الحيوانات من منطقة الحجر الصحي او امتنع من تلقيحها بعقوبة الحبس مدة لا تقل عن ستة اشهر وهو ما منصوص عليه في البند (اولاً) من المادة (٤١) من قانون حماية الصحة الحيوانية العراقي رقم (٣٢) لسنة ٢٠١٣ النافذ حيث جاء فيها [يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن ستة اشهر الخ].

ثانياً:- الغرامة.

يقصد بالغرامة الزام المحكوم عليه بان يدفع الى الخزانه العامة المبلغ المعين في الحكم والغرامة في قانون العقوبات تؤدي ثلاث ظائف الاولى تكون عقوبة اصلية مباشرة وذلك في حال كونها العقوبة الوحيدة لجريمة الجنحة او المخالفة اما الثانية هي ان تكون عقوبة اصلية اختيارية وذلك في حال ما اذا نص عليها في القانون كعقوبة اختيارية يحكم بها مع الحبس او بدلاً عنه اما الوظيفة الثالثة هو ان تكون الغرامة عقوبة تكميلية وتتحقق اذا نص عليها في القانون كعقوبة اضافية يحكم بها بالاضافة الى العقوبة الاصلية^(١).

ولا بد من الاشارة هنا الى ان الغرامة تختلف عن التعويض المدني لان الاخير لا يهدف إلا لاستصلاح الضرر بينما الاول مقصود بذاته يهدف الى التأثير على ارادة المحكوم عليه ومجازاته عن ارتكابه فعلاً غير مشروع.

لقد استخدم المشرع المصري هذا النوع من الجزاء لحماية البيئة اذ وضع غرامة على كل شخص يضر بالبيئة ويلوثها او يدخل عليها مواد ضارة بها ذلك كمن يلقي زيت المحرك في المياه وكذلك الحال بالنسبة للمنشآت او المصانع المجاورة لنهر النيل حيث منعها المشرع من افراز مواد سائلة او مخلفات في مجرى المياه وكذلك الحال بالنسبة لحماية الهواء والتربة من التلوث اذ حدد المشرع المصري غرامة لمن يضر بعناصر البيئة بجميع الاشكال بما لا يقل مقدارها عن ثلاث مائة الف جنيه ولا تزيد على مليون جنيه كل من يلوث المياه^(٢) وفرض غرامة لا تقل عن الف جنيه ولا تزيد على عشرين الف جنيه كل من يزاول اعمال او نشاطات ينتج عنها تلوث الهواء^(٣) وبالنسبة لمن يلوث التربة فقد حدد المشرع غرامة لا تقل عن خمسة الاف جنيه ولا تزيد على خمسين الف جنيه^(٤) اما من يتسبب بالضوضاء والضجيج فتفرض عليه غرامة لا تقل عن خمسمائة جنيه ولا تزيد على الف جنيه وفي حال تكرار المخالفة يعاقب المخالف بضعف مقدار الغرامة^(٥).

(١) د.علي حسين الخلف ود.سلطان الشاوي ، مصدر سابق ، ص٤٢٨ .

(٢) الفقرة (١) من المادة (٩٠) من قانون البيئة المصري النافذ سابق الذكر .

(٣) المادتان (٣٧ ، ٨٧) من القانون اعلاه ذاته .

- وكذلك اورد قانون العقوبات المصري عقوبة الغرامة على من يتسبب بتلوث الهواء بما لا يتجاوز مائة جنيه

وذلك ما جاء في الفقرة (٢) من المادة (٣٧٧) من قانون العقوبات المصري سابق الذكر .

(٤) المواد (٨٤ ، ٨٥ ، ٨٨) من قانون حماية البيئة المصري النافذ .

(٥) المادة (٨٧) من القانون اعلاه ذاته .

اما بالنسبة للمشرع الجزائري فهو الاخر لجأ الى استخدام هذه الوسيلة لحماية البيئة حيث حدد غرامة ما لا تقل عن الف دينار جزائري ولا تزيد عن خمسمائة الف دينار جزائري لكل شخص زاول عملاً او لكل منشأة او صاحب نشاط مضر بالمياه وطرح نتائج هذا العمل سوائاً او مواد مضره بالمياه^(١).

واستعمل ذات المشرع ذات العقوبة لحماية المحيط الحيوي فقد حدد عقوبة الغرامة على اي شخص يفرز من نشاطه غازات او ابخرة تهدد صحة الانسان بما لا يقل عن الف دينار جزائري ولا تزيد على عشرة الاف دينار جزائري^(٢).

وفرض المشرع الجزائري نظاماً خاصاً لحماية التربة وباطن الارض من التلوث بالمواد الضارة وحدد لمن يخالف ذلك غرامة لا تقل عن خمسمائة دينار جزائري ولا تزيد على عشرين الف دينار جزائري وفي حال العود تضاعف العقوبة^(٣) وبالنسبة لمن يفرز الصخب ويسبب ازعاجاً شديداً للسكان او يضر بصحتهم فقد حدد المشرع على من يحدث الضوضاء غرامة لا تقل عن خمسمائة دينار جزائري ولا تزيد على عشرة الاف دينار جزائري^(٤).

اما المشرع العراقي فقد اعتمد هو الاخر هذه الوسيلة في حماية البيئة اذ حدد غرامة لكل شخص يتسبب بضرر للبيئة ويلوثها وذلك نتاج نشاطه الغير نقي واحداث اختلالاً بعناصر البيئة وتسبب باضرار للاخرين اذ فرض المشرع العراقي غرامة لا تقل عن مليون دينار عراقي ولا تزيد على عشرة ملايين دينار لكل من خالف قواعد قانون حماية وتحسين البيئة^(٥) وفي حال

- وحفاظاً على الصحة العامة والسكينة حظر المشرع المصري في قانون العقوبات في المائدة (٣٧٩) تربية الحيوانات واقامة الحضائر وما شابه ذلك في المناطق السكنية وحدد غرامة لا تقل عن مائة جنيه بالنسبة للمخالف.

(١) وفي حال تكرار المخالف يعاقب بغرامة لا تقل عن خمسين الف دينار جزائري ولا تزيد على خمسمائة الف دينار جزائري.

- ينظر المادتان (٦٢ ، ٦٦) من قانون حماية البيئة الجزائري سابق الذكر.

(٢) ينظر المادتان (٣٢ ، ٣٤) من قانون البيئة الجزائري سابق الذكر وفي حال تكرار المخالفة وحدث اضرار جسيمة يعاقب المخالف بغرامة لا تقل عن عشرة الاف دينار جزائري ولا تزيد على مائة الف دينار جزائري هذا ما جاء في المادة (٥٥) من القانون اعلاه ذاته.

(٣) المادة (٢٨) من القانون نفسه.

(٤) المادة (١٢٩) من القانون نفسه.

- وكذلك ما نص عليه قانون العقوبات الجزائري في مادته (٤٤٢\مكرر) [يعاقب بغرامة من (١٠٠) دينار جزائري الى (١,٠٠٠) دينار جزائري من يقلق راحة السكان بالضجيج أو الضوضاء أو التجمهر ليلاً باستعمال أدوات رنانة أو تراحم بالألعاب الجماعية أو بأية وسيلة أخرى في الأماكن العمومية أو في الأماكن المعدة لمرور الجماهير].

(٥) المادة (٣٣) من قانون حماية وتحسين البيئة العراقي النافذ سابق الذكر.

تكرار المخالفة والفعل المضر بالبيئة ادى بنتائج جسيمة ولا يمكن التخلص منها بسهولة فشدد
المشرع مقدار الغرامة بما لا يتجاوز عشرين مليون دينار عراقي^(١).

وكذلك ما جاء في قانون استيراد وبيع المنتجات النفطية العراقي حيث الزم المشرع الشركات
المستوردة للمشتقات النفطية الالتزام بشروط السلامة والحفاظ على البيئة والسيطرة النوعية
ومطابقة المواصفات العالمية وفي حال عدم الالتزام بذلك يعاقب المخالف بغرامة لا تقل عن
(٥٠,٠٠٠,٠٠٠) خمسين مليون دينار عراقي ولا تزيد على (١٠٠,٠٠٠,٠٠٠) مائة مليون
دينار عراقي^(٢).

ثالثاً:- المصادر.

يقصد بالمصادرة هو الاستيلاء على مال المحكوم عليه وانتقال ملكيته الى الدولة بدون اي
تعويض ، ومن هذا التعريف يبدو لنا ان المقصود بها عقوبه مالية وفي هذه الحالة هي تشترك مع
الغرامة لانها ايضاً تنصب على المال وان كلتا العقوبتين تفرض من قبل السلطة القضائية ولكن
يفترقان في نقطة واحدة هو ان المصادرة لا يمكن تطبيقها الا على المال بذاته او المال المعين
بالذات بينما الغرامة فهي ليست كذلك اذ انها عبارة عن مقدار معين من النقود^(٣).

وهناك نوعان من المصادرة ، عامة وخاصة ، فبالنسبة للنوع الاول يقصد به تجريد المحكوم
عليه من جميع ما يملك او بنسب معينه كالنصف او الثلث اما النوع الاخر منها فهو ينصب على
مال معين وقد يكون هذا المال هو الذي ارتكب فيها المحكوم عليه الجريمة وان ما يخص دراستنا

(١) المادة (٣٤) من القانون اعلاه ذاته.

- وبشأن قانون العقوبات العراقي فقد فرض المشرع من خلاله غرامة على مسببي التلوث حيث حدد مقدارها
بما لا يزيد على مائة دينار بالنسبة لمن يقتل حيواناً او يضر به وشدد مقدار الغرامة الى عشرين دينار كل
شخص يضر بحيوان عمداً اما بالنسبة لمن يضر بالآخرين وبالبيئة بصوره عامة فقد حدد له المشرع
العراقي غرامة لا تزيد على عشرين دينار .. ينظر المواد (٤٨٢ ، ٤٨٣ ، ٤٨٤ ، ٤٨٥ ، ٤٨٦) من قانون
العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل.

- وعاقب قانون حماية الصحة الحيوانية العراقي سابق الذكر بغرامة لا تقل عن (١,٠٠٠,٠٠٠) مليون دينار
عراقي ولا تزيد على (٥٠,٠٠٠,٠٠٠) خمسون مليون دينار عراقي كل شخص قام بأخفاء حيوان مصاب
بمرض وبائي او اخرج الحيوانات من منطقة الحجر الصحي او امتنع عن تلقح حيواناته ضد اي مرض
معدى .. ينظر المواد (٤١ ، ٤٢ ، ٤٣ ، ٤٤) من قانون حماية الصحة الحيوانية العراقي سابق الذكر.

(٢) المادة (٤) من القانون الخاص باستيراد وبيع المنتجات النفطية العراقي رقم (٩) لسنة (٢٠٠٦) النافذ.
(٣) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.علي حسين الخلف ود.سلطان الشاوي ، مصدر سابق ،
ص ٤٣٨.

هو النوع الثاني من المصادرة اذ انها غالباً ما تكون على الادوات والمعدات المضرة بالبيئة فيحكم بمصادرتها لانها الوسيلة التي استعملها الشخص للاضرار بالآخرين^(١).

لقد لجأ المشرع المصري الى استخدام هذه الوسيلة لحماية البيئة وذلك في حال قيام الشخص بقتل الطيور او الحيوانات او صيدها او حجزها او الاعتداء عليها بالضرب بالات ومعدات خاصة فألزم المشرع بمصادرة اداة الجريمة وما نتج عنها اي ما تم صيده بها كالطيور وغيرها من الحيوانات^(٢) وفي السياق ذاته الزم المشرع المصري بمصادرة الاجهزة والمعدات المستخدمة لاحداث الضجيج والتاثير على راحة المواطنين كالات التنبيه ومكبرات الصوت واي معدات او الات من شأنها ان تتسبب في ضوضاء وتكدر راحة الناس^(٣).

وبخصوص المشرع الجزائري فلم نجد اي اشارة في قانون حماية البيئة الجزائري على استخدام هذه الوسيلة لحماية البيئة ولكن هناك بعض القوانين المعنية بهذا الجانب نصت على استخدام هذا النوع من العقاب ومنها ما جاء في القانون المتعلق بالصيد البحري في حال استعمال مواد متفجرة تصادر سفينة الصيد اذا كان مالكها هو المخالف^(٤) وكذلك الحال في قانون الغابات الجزائري حيث جاء فيه ان في جميع حالات المخالفات مصادرة المنتجات الغابية محل المخالفة^(٥).

اما بخصوص المشرع العراقي فلم ينص صراحة على استخدام المصادرة في قانون حماية وتحسين البيئة بالنسبة للالات والمعدات والاجهزة المستخدمة في التلوث او المسببه له ولكن لجأ

(١) وقد تكون المصادرة عقوبة او تدبير احترازي فتكون عقوبة متى ما انصبت على شيء مباح ليتحقق بها اداء المخالف في ذمته المالية وتكون تدبيراً احترازياً عندما تنصب على اشياء غير مباحة فتكون اداة للوقاية من استخدامها في اجرامه ومن امثلتها حجز معدات الصيد البحري والاسلحة والذخائر وشبكات الصيد الغير قانونية والافخاخ وكذلك ثمار الجريمة.

(٢) المادة (٨٤) من قانون البيئة المصري النافذ سابق الذكر.

(٣) المادة (٨٧) من القانون اعلاه ذاته.

وفي ذات السياق عاقب المشرع المصري في قانون استعمال مكبرات الصوت بالمصادرة للاجهزة او الالات المستخدمة في احداث الضوضاء اوز الضجيج وخاصة داخل المناطق السكنية وذلك حفاظاً على السكينة العامة.

- المادة (٥) من القانون رقم (٤٥) لسنة ١٩٤٩م المعدلة بالقوانين ارقام (٢٠٩) لسنة ١٩٨٠م و (١٧٧) لسنة ١٩٨١م (١٢٩) لسنة ١٩٨٢م والخاصة باستعمال مكبرات الصوت.

(٤) المادة (٨٢) من القانون رقم (١١-٠١) المتعلق بالصيد البحري في الجمهورية الجزائرية.

(٥) المادة (٨٩) من القانون رقم (١٢-٨٤) المتعلق بحماية الغابات الجزائري.

وفي ذات السياق ما جاء في المادة (١٧٠) من القانون رقم (١٢-٠٥) المتعلق بحماية المياه الجزائري والتي جاء فيها مصادرة جميع التجهيزات والمعدات التي استعملت في حفر ابار جديدة بدون ترخيص او تغييرها.

الى هذه الوسيله في قوانين اخرى حاله حال المشرع الجزائري حيث جاء قانون حماية الصحة الحيوانية العراقي بالنسبة للحيوانات المضبوطة المصابة بأمراض وبائية خطيرة وتسبب اضرار بالحيوانات الاخرى^(١).

الفرع الثاني

الوسائل المالية لحماية البيئة

يقصد بالوسائل المالية لحماية البيئة هي التعويض عن الاضرار البيئية والرسوم التي تدفع من اجل حماية البيئة وكذلك الضرائب محل الدراسة لذلك سنقسم هذا الفرع الى عدد من النقاط نخصص لكل وسيلة من هذه الوسائل نقطة مستقلة بذاتها.

اولاً:- التعويض.

يقصد به هو ما يلتزم به المسؤول في المسؤولية المدنية تجاه من اصابه ضرر فهو جزاء المسؤولية اي انه وقع على عمل غير مشروع نشأ عنه حق في تعويض الضرر الذي نجم عنه وعلى هذا ينبغي مقابلة هذا الضرر بمال عوض عنه وعرف ايضاً بأنه جبر الضرر الذي لحق المصاب^(٢).

كما هو معلوم ان الضرر طبقاً للقواعد العامة يعد من الشروط الرئيسية لقيام المسؤولية المدنية فمجرد توفر الخطأ وحده غير كافٍ للرجوع على مرتكب الفعل بالتعويض فلا بد من ان ينتج عن الفعل ضرر حتى تقوم المسؤولية المدنية وهناك شروط يجب تحقيقها في الضرر حتى يمكن تعويضه فلا بد من ان يكون الضرر محققاً او مؤكداً الوقوع اي ان لا يكون محتملاً وكذلك يجب ان يكون الضرر شخصياً ومباشراً لان المتضرر وحده هو الذي يحق له المطالبة بالتعويض ولا يجوز لغيره المطالبة بالتعويض بالنيابة عنه^(٣).

وعلى الرغم من عدم اتفاق الفقه والقضاء والتشريعات حول اساس المسؤولية المدنية عن تلوث البيئة الا انهم جميعاً اكدوا على استخدام التعويض المدني كأحد اهم السبل لحماية البيئة من التلوث وتحسين حالتها ذلك ان من يسبب ضرراً للبيئة سوف يكلف بدفع تعويض يستخدم لرفع الضرر ومحاولة اعادة الحال الى ما كان عليه قبل قيام الضرر^(٤).

(١) المادة (٤٥) من قانون حماية الصحة الحيوانية العراقي رقم (٣٢) لسنة ٢٠١٣ سابق الذكر
 (٢) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر عبد الرزاق السنهوري : الوسيط في شرح القانون المدني ، ج ١ ، ص ١٠٩٠ ؛ عبد المنعم فرج : مصادر الالتزام ، جامعة بيروت ، بيروت ، ١٩٩٨ ، ص ١٦٥ .
 (٣) لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع ينظر د.نبيله اسماعيل رسلان : المسؤولية المدنية عن الاضرار البيئية ، دار الجامعة الجديدة ، مصر ، ٢٠٠٧ ، ص ١٠ .
 (٤) د.احمد خلف حسين الدخيل و ابراهيم علي محمد ، الضرائب على التلوث البيئي ، مصدر سابق ، ص ١٤ .

ولا بد من الاشارة هنا الى ان المشرع المصري في قانون حماية البيئة لم يضع قواعد خاصة بالمسئولية المدنية عن تلوث البيئة مكتفياً بالاشارة الى ان التعويض يعتبر وسيلة من وسائل حماية البيئة عن من يحدث الضرر بالآخرين او بعناصر البيئة بصورة عامة وكما بينا قبل قليل بشأن ايداع مقدار التعويض.

وبالرجوع الى المشرع الجزائري والى نصوص القانون المدني الجزائري فأنا لا نجد قواعد لتنظيم المسئولية المدنية عن الاضرار البيئية وكذلك الحال بالنسبة لقانون البيئة الجزائري والقوانين الاخرى المعنية بالبيئة وحمايتها وبذلك نحيل الموضوع الى القواعد العامة بالتعويض حيث ذكرت المادة (١٢٤) من القانون المدني الجزائري النافذ على انه [... كل فعل اياً كان مرتكبه الشخص بخطئه ويسبب ضرراً للغير يلزم من كان سببا في حدوثه بالتعويض] ونرى بان الضرر البيئي يدخل ضمن هذا النص لانه بطبيعة الحال يضر بالآخرين سواء بصورة مباشرة ام غير مباشرة على ان يكون الضرر مستوفياً للشروط التي ذكرناها سابقاً.

وبخصوص المشرع العراقي وفي قانون حماية وتحسين البيئة النافذ فقد عد الشخص مسئولاً عن فعله الذي يقوم به او بأهماله او تقصيره او بفعل من هم تحت رعايته او رقابته من الاشخاص يحدث ضرراً بالبيئة يلزم بالتعويض وازالة الضرر خلال مدة مناسبة تحددها الجهات المختصة بذلك واعادة الحال الى ما كان عليه قبل حدوث الضرر وقد عد المشرع العراقي في هذا القانون ان مسئولية مسبب الضرر هي مسئولية مفترضة^(١) وكذلك اشار الى ان مبلغ التعويض عن الاضرار الحاصلة نتيجة المخالفة يودع في صندوق حماية البيئة ولحين استخدامها في ازالة التلوث^(٢).

ثانياً:- الرسوم.

تعد الرسوم احد اشكال الايرادات العامة التي تحصل عليها الدولة عند قيامها بتقديم الخدمات اي ان الرسم يقدم مقابل خدمة وفي هذه الحالة يكون الشخص حراً في الانتفاع بهذه الخدمة من عدمه وبالتالي ان الرسم اختياري وليس اجباري وفي النقطة هذه يختلف الرسم عن الضريبة لان الاخيرة تدفع بصورة جبرية ومن دون مقابل وعلى الرغم من تناقص اهمية الرسوم في النظم

(١) المادة (٣٢) من قانون حماية وتحسين البيئة العراقي النافذ سابق الذكر.

- نرى ان الاجدر بالمشرع العراقي الاخذ بالمسئولية المادية بدلاً من المفترضة وذلك لان الاولى لا تتطلب الخطأ ويكتفي بتحققها وجود الضرر وبالتالي لا يستطيع المسئول التخلص منها بنفي الخطأ اما الثانية فهي على العكس من ذلك.

(٢) البند (اولاً) من المادة (٣٢) من قانون حماية وتحسين البيئة العراقي النافذ سابق الذكر ؛ المادة (٢٩) من نفس القانون.

المالية المعاصرة نتيجة لحلول الضرائب محلها لكن البعض ما زال يلجأ الى استخدامها في مجالات مختلفة وكذلك الحال بالنسبة لحماية البيئة^(١).

ونظراً لما توفره الدولة من خدمات خاصة تستخدم فيها تقنيات التطهير والسلامة البيئية فهي تفرض على المستفيدين من هذه الخدمات رسوماً خاصة لا تظهر الا عند الاستفادة المباشرة من خدماتها كرسوم التطهير والنظافة ورسم الاستفادة من المياه الصالحة للشرب وكذلك الرسوم التي تفرضها الدوائر والجهات الحكومية على طالبي التراخيص والاجازات في العديد من الانشطة الاقتصادية المتنوعة والتي لها علاقة بحماية البيئة مثال ذلك التراخيص الممنوحة للصيد في الغابات وفي الانهار^(٢) حيث تعطى هذه التراخيص لحماية الموارد الطبيعية ومنع الاستغلال السيء لها وكذلك الرسوم الخاصة بالتخلص من النفايات الخطرة التي تفرزها المنشآت المصنفة ورسوم استخدام الشواطئ والسواحل وتخصص حصيلة هذه الرسوم لتنظيفها وصيانتها وغيرها من الامثلة حول فرض رسوم تهدف لحماية البيئة واعتمد هذا النهج المشرع المصري والجزائري والعراقي^(٣).

وهنا لا بد من الاشارة الى ضرورة استخدام رسوم ذات طبيعة بيئية الى جانب ضرائب حماية البيئة لان الرسوم تكون سهلة التطبيق وسريعة التنفيذ على ان توجه وارداتها الى الجهات الادارية المختصة في حماية البيئة كفرض رسوم لحماية المياه من التلوث على النشاطات الصناعية التي تنبعث منها سوائل ومواد مضره بالمياه وغيرها من الرسوم الاخرى وسيتم التطرق من خلال الدراسة على انواع مختلفة من الرسوم لجأت اليها العديد من التشريعات لحماية البيئة.

ثالثاً:- الضرائب.

بما ان الضريبة تعتبر هي الاخرى وسيلة من وسائل حماية البيئة وهي اساس دراستنا سنحيل التعريف بها ويجدوى استخدامها الى ما سيلي من خلال بيان تعريفها واساسها وانواعها والتشريعات التي اعتمدها ومدى نجاعتها في حماية البيئة لذلك نحيل ذلك الى ما سيلي من تفصيل.

(١) د. قيس حسن عواد البدراني ، مصدر سابق ، ص ٢٠٣.

(٢) فرض المشرع العراقي رسماً قدره (٢٥٠,٠٠٠) دينار عراقي لمنح اجازة الصيد .. ينظر الفقرة (ج) من المادة (٦) من قانون حماية الحيوانات البرية العراقي رقم (١٧) لسنة (٢٠١٠) النافذ.

(٣) د. فارس مسدور ، مصدر سابق ، ص ٣٤٩ ؛ د. قيس حسن عواد البدراني ، المصدر السابق ، ص ٢٠٤ وما بعدها.

المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
١	المقدمة
٤	المبحث التمهيدي
٤	المطلب الاول
٤	الفرع الاول
٩	الفرع الثاني
١٥	الفرع الثالث
٢٢	المطلب الثاني
٢٢	الفرع الاول
٢٩	الفرع الثاني
٣٢	الفصل الاول
٣٢	المبحث الاول
٣٢	المطلب الاول
٣٣	الفرع الاول
٣٤	الفرع الثاني
٣٦	المطلب الثاني
٣٨	الفرع الاول
٣٩	الفرع الثاني
٤٢	المطلب الثالث
٤٢	الفرع الاول
٤٣	الفرع الثاني
٤٤	الفرع الثالث
٤٦	المبحث الثاني
٤٦	المطلب الاول
٤٦	الفرع الاول
٤٩	الفرع الثاني
٥٢	المطلب الثاني
٥٢	الفرع الاول
٥٦	الفرع الثاني
٥٨	الفرع الثالث
٦٣	الفرع الثالث
٦٩	الفصل الثاني
٦٩	المبحث الاول
٦٩	المطلب الاول
٧٤	المطلب الثاني
٧٧	المطلب الثالث

٨٠	انواع ضرائب حماية البيئة	المبحث الثاني
٨٠	الضرائب على استخدام الطاقة الملوثة للبيئة	المطلب الاول
٨٥	الضرائب على المنتجات الملوثة للبيئة وما يصاحبها من انبعاثات غازية ونفايات	المطلب الثاني
٩٢	الحوافز الضريبية	المبحث الثالث
٩٣	الاعفاءات الضريبية	المطلب الاول
٩٩	التكاليف واجبة الخصم	المطلب الثاني
١٠٣	تخفيض الاسعار الضريبية	المطلب الثالث
١٠٦	استرداد الضريبة (الرديات)	المطلب الرابع
١٠٩		الخاتمة
١١٤		قائمة المصادر والمراجع
A		Abstract

المقدمة

لما كان الانسان كائن اجتماعي بطبعه ولما كان عيشه في مجتمع يحتاج الى بيئة طبيعية واخرى اصطناعية يعمل هو على توفيرها ، وجب على بني البشر المحافظة على تلك البيئة من كل ما يؤدي الى اصابتها بأي نوع من انواع الملوثات ، وهو ما حرصت كل الشرائع السماوية والقوانين الوضعية على تأكيده عبر احكام ومبادئ كثيرة كمبدأ الاستخلاف الذي جاءت به الشريعة الاسلامية الغراء ومبدأ المسؤولية عن الاضرار البيئية الذي اجمعت عليه القوانين الوضعية سواء على المستوى الدولي او الداخلي ، بحيث بدأ يتشكل فرع جديد من فروع القانون يطلق عليه البعض بالقانون البيئي ، بيد ان استقلال هذا الفرع عن فروع القانون عن الفروع الاخرى لازال مثار جدل لدى الفقه القانوني بين مؤيد ومعارض.

وإذا كان الهدف التقليدي للضريبة في ظل الدور الحارس للدولة ينحصر في تمويل الخزينة العامة فإن التطور الذي لحق بدور الدولة وما صاحبه من تعدد وظائف الضريبة ، افضى الى هدف جديد ووظيفة مستحدثة الا وهي حماية البيئة من التلوث الذي يمكن ان يصيبها ، بحيث بات اليوم من الواجب على المشرع الضريبي ان يتدخل لرعاية المحيط الطبيعي والاصطناعي الذي يعيش فيه الانسان ، ليردف جهود بقية التشريعات الدولية والجنائية والمدنية والادارية في حماية البيئة عبر احكام المسؤولية القانونية بأنواعها المختلفة ، ويكاد يجمع الفقه المالي على اهمية الدور الذي يمكن ان يلعبه القانون الضريبي في حماية البيئة رغم الاختلاف الفقهي الواسع حول آليات ذلك الدور واهدافه ومستواه ، وهو ما انعكس بدوره على موقف التشريعات المقارنة فكان ان تنوعت وتعددت الوسائل الضريبية الحمائية التي استخدمتها.

وبغرض الاحاطة بالموضوع من جميع الجوانب سنتناوله وفق الآتي:-

أولاً:- أهمية موضوع الدراسة.

تكمن أهمية موضوع الدراسة في ارتباطها بموضوع البيئة الذي يتربع على عرش الدراسات القانونية النظرية والتطبيقية منذ سبعينيات القرن الماضي ، ناهيك عن تناوله بالدراسة لضرائب حماية البيئة سواء من جهة الحوافز الضريبية او الفرض الضريبي ومحاولته المواءمة بين الاثنين بحيث يتم الاستفادة القصوى من الضرائب في حماية البيئتين الوطنية والدولية.

والاكثر من ذلك فإن هذه الدراسة تأتي بعد الموقف الجديد الذي سلكه المشرع العراقي في فسخ المجال امام مجالس المحافظات بفرض ضرائب محلية لحماية البيئة ، رغم الابقاء على مسلكه القديم على المستوى الاتحادي في عدم استخدام ضرائب حماية البيئة ، مما تطلب منا تسليط الضوء على هذا التناقض في المسلكين الجديد والقديم ، خاصة وان الدراسات السابقة اقتصرت على بحث الاحكام العامة في الضرائب البيئية دون ولوج تفاصيل موقف التشريعات المقارنة وكذلك العراقي ومسلكه الجديد.

ثانياً:- مشكلة الدراسة.

تتجسد مشكلة الدراسة في كيفية استخدام الضرائب كأحد اهم الاساليب لحماية البيئة والتقليل ، ان لم نقل التخلص ، من التلوث بجميع اشكاله وصوره ، وامكانية اعتماد ضرائب حماية البيئة بشقيها الحوافز والفرض او احدهما دون الاخر او فرضها على المستوى المحلي دون الاتحادي ، اذ ان الاختلاف الكبير في مواقف القوانين المقارنة في هذا المجال يفاقم الاشكالية ويحتاج الى المزيد من البحث لمعرفة افضل السبل في هذا الخصوص في ضوء النتائج التي تحققت على ارض الواقع في الدول التي قامت باعتماد ضرائب حماية البيئة.

ثالثاً:- فرضية الدراسة.

تفترض الدراسة ان ضرائب حماية البيئة اضحت وسيلة لا بد من استخدامها على المستويين المحلي والاتحادي وفي مجالي الفرض والحوافز ، لكي تكمل دور المسؤوليات القانونية المختلفة

في حماية البيئة من التلوث ذلك ان هذه المسؤوليات لا تكفي لوحدها لأدراك هدف الحماية المنشود.

رابعاً:- منهج الدراسة.

من اجل ان تحقق الدراسة الاغراض المرجوه منها ونضع الحلول المناسبة للمشكلة المطروحة اعلاه ، سنقوم بأعتماد المنهج التحليلي التطبيقي المقارن ، اذ سنحلل النصوص القانونية الخاصة بضرائب حماية البيئة وتطبيقاتها في التشريعات المقارنة ، فنركز فيها على التشريع العراقي ونقارنه مع التشريع المصري الذي يقرب من موقف المشرع العراقي والمشرع الجزائري الذي وصل الى مستويات متقدمة في استخدام هذا النوع من الضرائب يحاكي او يكاد يفوق ما وصلت إليه الدول المتقدمة في هذا الشأن.

خامساً:- هيكلية الدراسة.

وفي سبيل ذلك سنقوم بتقسيم الدراسة على فصلين مسبوقه بمبحث تمهيدي نخصه لمبررات حماية البيئة ووسائلها القانونية من دواعي اقتصادية واجتماعية ودولية ومن وسائل جنائية واخرى مالية ، فيما نتحدث في الفصل الاول عن التعريف بضرائب حماية البيئة وقانونيتها لنتناول ماهية هذه الضرائب من مفهوم وخصائص واهداف ومبدأ قانونية واساس فلسفي واتجاهات فقهية حول استخدامها.

ونكرس الفصل الثاني لاستخدام ضرائب حماية البيئة وتطبيقاتها من تنظيم قانوني يتطرق الى وعائها والواقعة المنشئة لها وسعرها فضلاً عن انواع هذه الضرائب من ضرائب على استخدام الطاقة الملوثة وضرائب على المنتجات الملوثة للبيئة وحوافز ضريبية تشمل الاعفاءات الضريبية والتكاليف واجبة الخصم والاسعار الضريبية المخفضة واسترداد الضريبة.

ثم نختم بأهم الاستنتاجات والتوصيات ، والله نسأل التوفيق والسداد.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

[وَإِذَا تَوَلَّى سَعَى فِي الْأَرْضِ لِيُفْسِدَ فِيهَا وَيُهْلِكَ
الْحَرْثَ وَالنَّسْلَ وَاللَّهُ لَا يُحِبُّ الْفُسَادَ ﴿٢٠٥﴾]

صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمُ

شكر وعرفان

الشكر لله على ما انعم وبسر فهو الكفيل بالزيادة لمن شكر ، والصلاة والسلام على محمد خير البشر ، كما صلى الله عليه وأمر ، وعلى اله وصحبه ومن اهتدى بهديه وأتم ، وبعد .

فأن من دواعي الاعتراف بأجميل ذكر عبارات تقدير ربما تكون عاجزة عن التعبير عن كل ما يتلج في الصدر لمن مد يد العون لي من اجل انجاز هذا البحث .

واخص بذلك الاستاذ الفاضل الدكتور (احمد خلف حسين الدخيل) الذي تفضل مشكوراً بقبول الاشراف على البحث فكان لتوجيهاته القيمة ونصائحه السديدة خير معين لي على تجاوز ما واجهني من معوقات ، وحقق القول اني لم افاجأ برحابة صدره ونواضعه اللذين عهدتهما فيه ، كما اخص ببالح الشكر وخالص التقدير عمادة كلية حقوق / جامعة الزهراء وجميع الاساتذة المحترمين في قسم القانون العام لما لهم من فضل في تدريسنا وارشارنا صوب مسيرة العلم والمعرفة .

ولا يفوتني ان اعبر عن شكري وتقديري لكل من مد لي يد المساعدة والعون في اتمام هذا العمل وخروجه بالوجه الذي هو عليه واخص منهم زملائي اطفيين الذين يدعموني معنوياً لبروني متقدماً في مراحل العلم .

واخيراً اشكر باعتزاز جهود العاملين والعاملات في مكتبة كلية حقوق / جامعة الزهراء ومكتبة كلية القانون / جامعة بغداد والجامعة المستنصرية وجامعة تكريت والمكتبة الوطنية في تسهيل الحصول على مصادر البحث الحديثة .


الباحث

المصادر والمراجع

* القرآن الكريم.

* المصادر باللغة العربية.

أ- المعاجم.

- ١- جبران مسعود : (الرائد) معجم لغوي عصري ، دار العلم للملايين ، بيروت ، ١٩٨٥ .
- ٢- مجمع اللغة العربية : المعجم الوسيط ، مادة باء ، ج ١ ، القاهرة ، بلا سنة نشر .
- ٣- مجمع اللغة العربية : المعجم الوجيز ، طبعة خاصة بوزارة التربية والتعليم في مصر ، حرف الباء ، ١٤١٠هـ - ١٩٩٠م .
- ٤- محمد بن مكرم بن منظور : لسان العرب ، ج ١ ، ط ١ ، دار صادر ، بيروت ، بلا سنة طبع .

ب- الكتب.

- ١- ابراهيم سلمان عيسى : تلوث البيئة اهم قضايا العصر (المشكلة والحل) ، دار الكتاب الحديث ، الكويت ، بلا سنة نشر .
- ٢- احمد بن محمد بن علي الفيومي المقرئ : المصباح المنير ، ط ٢ ، كتاب الباء ، المكتبة العصرية ، بيروت ، ١٤١٨هـ - ١٩٩٧م .
- ٣- د. السيد احمد عبد الخالق : السياسات البيئية والتجارة الدولية (دراسة تحليلية للتاثير المتبادل بين السياسات البيئية والتجارة الدولية) ، ط ٢ ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٩٤ .
- ٤- د. السيد عبد المولى : المالية العامة ، مطبعة الجامعة العربية ، القاهرة ، ١٩٨٠ .
- ٥- د. احمد خلف حسين الدخيل : المالية العامة من منظور قانوني ، ط ١ ، مطبعة جامعة تكريت ، تكريت ، ٢٠١٣ .
- ٦- د. احمد جامع : علم المالية العامة (ج ١ - فن المالية العامة) ، ط ٢ ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٠ .
- ٧- د. احمد زهير وخالد الخطيب : المالية العامة والتشريع المالي ، دار الزهرة للطباعة والنشر ، الجزائر ، ١٩٩٩ .
- ٨- اسماعيل بن حماد الجوهري : الصحاح ، مادة بوا ، دار العلم للملايين ، بيروت ، ١٩٩٨ .
- ٩- د. اشرف عرفات ابو حجازة : مبدأ الملوث يدفع ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٦ .
- ١٠- د. جاسم محمد جندل : تلوث البيئة ، ط ١ ، دار الكتب العلمية ، بيروت ، ٢٠١١ .
- ١١- د. حسن علي ذنون : النظرية العامة للالتزامات ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٢ .

- ١٢- د. خالد الشاوي : نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي ، ط ٣ ، منشورات جامعة قارينوس ، بنغازي ، ١٩٨٩ .
- ١٣- د. رفعت المحجوب : المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٥ .
- ١٤- زين العابدين ناصر : موجز في علم المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٥ .
- ١٥- سامح غرايبة ويحيى الفرحان : مدخل الى العلوم البيئية ، ط ١ ، دار الشروق للنشر والتوزيع ، عمان ، ١٩٨٧ .
- ١٦- د. سليمان محمد العقيلي وبشير محمد جراد : تلوث الهواء ، دار الافاق الجديدة ، بيروت ، ١٩٩٠ .
- ١٧- د. صالح محمد محمود بدر الدين : الالتزام الدولي لحماية البيئة من التلوث ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٦ .
- ١٨- د. طاهر الجنابي : علم المالية العامة والتشريع المالي ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠٠٩ .
- ١٩- د. طاهر موسى عبد ود. زهير جواد القتال : اقتصاديات المالية العامة ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠٠٩ .
- ٢٠- د. عادل فليح العلي : المالية العامة والتشريع المالي الضريبي ، دار الحامد ، عمان ، ٢٠٠٧ .
- ٢١- عامر بن علي الشماخي : الايضاح ، ج ١ ، ط ١ ، دار الفتح ، القاهرة ، ١٩٧٤ .
- ٢٢- د. عامر طرف : قضايا البيئة ازمة دولية متفاقمة ، ط ١ ، مجد المؤسسة الجامعية للدراسة والنشر والتوزيع ، بيروت ، ٢٠١١ .
- ٢٣- د. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي : وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي ، ط ١ ، الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، بلا سنة نشر .
- ٢٤- د. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي : الاعفاءات من ضريبة الدخل - دراسة مقارنة ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠٠٨ .
- ٢٥- د. عبد الحكم محمد عثمان : اضرار التلوث البصري بين الوقاية والتعويض ، دار الثقافة الجامعية ، القاهرة ، ١٩٩٢ .
- ٢٦- عبد الرزاق السنهوري : الوسيط في شرح القانون المدني ، ج ١ ، بلا مكان طبع ولا سنة نشر .
- ٢٧- د. عبد القادر الشخيلي : حماية البيئة في ضوء الشريعة والقانون والادارة والتربية والاعلام ، ط ١ ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٩ .

- ٢٨- عبد العال الصكبان : مقدمة في علم المالية العامة في العراق ، ج ١ ، ط ٢ ، مؤسسة دار الكتب للطباعة والنشر ، جامعة الموصل ، ١٩٧٦ .
- ٢٩- د. عبد المجيد الحكيم ود. عبد الباقي البكري ومحمد طه البشير : الوجيز في نظرية الالتزام في القانون المدني العراقي ، ج ١ ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٠ .
- ٣٠- د. علي حسن الخلف ود. سلطان عبد القادر الشاوي : المبادئ العامة في قانون العقوبات ، ط ٢ ، العاتك لصناعة الكتاب ، القاهرة ، ٢٠١٠ .
- ٣١- د. علي حسين الخلف ود. سلطان عبد القادر الشاوي : المبادئ العامة في قانون العقوبات ، ط ٤ ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٠ .
- ٣٢- علي زين الدين عبد السلام ومحمد عبد المرتضى عرفات : تلوث البيئة ثمن للمدينة ، ط ١ ، المكتبة الاكاديمية ، القاهرة ، ١٩٩٢ .
- ٣٣- علي عدنان الفيل : شرح التلوث البيئي في قوانين حماية البيئة العربية (دراسة مقارنة) ، ط ١ ، المركز القومي للاصدارات القانونية ، القاهرة ، ٢٠١٣ .
- ٣٤- د. فاطمة السويسي : المالية العامة ، المؤسسة الحديثة للكتاب ، لبنان ، ٢٠٠٥ .
- ٣٥- قدري نيقولا عطية : ذاتية القانون الضريبي واهم تطبيقاته ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٠ .
- ٣٦- د. ماجد راغب الحلو : قانون حماية البيئة في ضوء الشريعة ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، ٢٠٠٩ .
- ٣٧- د. ممدوح حامد عطية : انهم يقتلون البيئة ، ط ١ ، الهيئة المصرية العامة للكتاب ، مصر ، ١٩٩٧ .
- ٣٨- محمد بن بابيه الشيخ بلحاج : الاستثمار واقتصاد السوق بين الاصلية والعصرية ، ط ١ ، دار البعث للنشر ، حلب ، ١٩٩٦ .
- ٣٩- د. محمد السيد ارناؤوط : الانسان وتلوث البيئة ، الدار المصرية اللبنانية ، القاهرة ، ط ١ ، ١٩٩٣ .
- ٤٠- محمد الدين ابن القبيض السيد مرتضى الحسيني الواسطي الزبيدي : تاج العروس في شرح القاموس المسمى من جواهر القاموس ، ج ١ ، مكتبة الحياة ، بيروت ، بلا سنة نشر .
- ٤١- محمد صالح الشيخ : الاثار الاقتصادية والمالية لتلوث البيئة ووسائل الحماية منها ، ط ١ ، دار الاشعاع القانوني ، مصر ، ٢٠٠٢ .
- ٤٢- د. محمد علوم محمد علي المحمود : الطبيعة القانونية والمالية لدين الضريبة وتطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠١٠ .

- ٤٣- د.معمر رتيب محمد عبد الحافظ : القانون الدولي للبيئة وظاهرة التلوث ، دار الكتب القانونية ، مصر ، بلا مطبعة ولا سنة نشر.
- ٤٤- منصور ميلاد يونس : مبادئ المالية العامة ، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر ، ٢٠٠٤ .
- ٤٥- د.نبيلة عبد الحليم كامل : نحو قانون موحد لحماية البيئة ، دراسة في القانون المصري والمقارن مع عرض لمشروع قانون البيئة الموحد ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٩٣ .
- ٤٦- د.نزيه عبد المقصود محمد مبروك : الضرائب الخضراء والرخص القابلة للتداول كاداة لمكافحة التلوث ، دار الفكر الجامعي ، الاسكندرية ، ٢٠١١ .
- ٤٧- هشام محمد صفوة العمري : اقتصاديات المالية العامة والسياسات المالية ، مطبعة التعليم العالي ، بغداد ، ط٢ ، ١٩٨٨ .
- ت- الاطاريح والرسائل العلمية.**
- ١- اياد بشير عبد القادر الجليبي : التنمية الاقتصادية والبيئة بين فشل السوق والسياسة والاقتصاد ، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الادارة والاقتصاد / جامعة الموصل ، ٢٠٠٣ .
- ٢- ايفان عزيز عليوي : الضرائب ذات القالب الحر (دراسة مقارنة) ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق / جامعة النهريين ، ٢٠١٤ .
- ٣- سلامة طارق عبد الكريم : الحماية الدولية للبيئة في ضاهرة الاحتباس الحراري ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة بغداد ، ٢٠٠٣ .
- ٤- سهير ابراهيم الهيبي : المسؤولية الدولية عن الضرر البيئي ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة بغداد ، ٢٠٠٥ .
- ٥- شيماء فارس محمد الجبر : الوسائل الضريبية لحماية البيئة (دراسة قانونية مقارنة) ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة تكريت ، ٢٠١٢ .
- ٦- د.عثمان سلمان غيلان : مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاتها في تشريع الضرائب المباشرة في العراق ، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الحقوق / جامعة النهريين ، بغداد ، ٢٠٠٣ .
- ٧- علي غني عباس الجنابي : التزامات المكلفين تجاه السلطة المالية وضمانات تنفيذها في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق / جامعة النهريين ، ٢٠٠٣ .

- ٨- محسن محمد امين قادر : التربة والوعي البيئي واثر الضريبة في الحد من التلوث البيئي ، رسالة ماجستير مقدمة الى قسم ادارة البيئة / كلية الادارة والاقتصاد / الاكاديمية العربية في الدنمارك ، ٢٠٠٩ .
- ٩- محمد سامي يوسف العسلي : الاعفاءات من الضريبة الكمركية ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق / جامعة الموصل ، ٢٠٠٤ .
- ١٠- مها حاجي شاهين السليفاني : التنزيلات في قانون ضريبة الدخل ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة تكريت ، ٢٠٠١ .
- ١١- نوار دهام مطر الزبيدي : الحماية الجنائية للبيئة ضد اخطار التلوث ، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية القانون / جامعة بغداد ، ١٩٩٧ .
- ١٢- نور حمزة حسين الدراجي : مبدأ شخصية الضريبة واساسها في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢م المعدل ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق / جامعة النهرين ، ٢٠٠٤ .
- ١٣- نوري رشيد نوري الشافعي : تلوث الانهار الدولية ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون / جامعة بغداد ، ٢٠٠٦ .
- ١٤- وناس يحيى : الاليات القانونية لحماية البيئة في الجزائر ، اطروحة دكتوراه مقدمة الى جامعة ابو بكر بلقايد ، الجزائر ، ٢٠٠٧ .
- ث- البحوث والدوريات.**
- ١- د.احمد ابو الوفا : تاملات حول الحماية الدولية للبيئة من التلوث مع اشارة لبعض التطورات الحديثة ، بحث منشور في المجلة المصرية للقانون الدولي ، ٩٤ع ، ١٩٩٣ .
- ٢- د.احمد ثابت عويضة : حجية ربط الضريبة ، بحث منشور في مجلة مجلس الدولة ، س٨ ، مطابع مؤسسة اخبار اليوم ، ١٩٦٠ .
- ٣- د.احمد جمال الدين موسى : ادوات سياسية لحماية البيئة في الميزان (السوق ام التنظيم ام الضريبة) ، بحث منشور في مجلة البحوث القانونية والاقتصادية ، كلية الحقوق / جامعة المنصورة ، ٨ع ، مصر ، ١٩٩٠ .
- ٤- د.احمد خلف حسين الدخيل و ابراهيم علي محمد : الضرائب على التلوث البيئي بين دواعي الحماية وغياب السند القانوني ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والسياسية ، مج٤ ، س٤ ، ١٦ع ، ٢٠١٢ .

- ٥- د. السيد عطية عبد الواحد : الضريبة البيئية ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ، كلية الحقوق ، ١٤ ، س٤٣ ، جامعة عين شمس ، القاهرة ، ٢٠٠١ .
- ٦- د. انمار وهبي صبري : الحرب والبيئة ، بحث منشور في مجلة علوم الصادرة عن مؤسسة الكويت للتقدم العلمي ، ٨٥٤ ، الكويت ، ١٩٩٦ .
- ٧- د. بدرية عبدالله العوضي : المسؤولية الدولية للعراق عن الدمار البيئي ، بحث منشور في مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية ، س١٧ ، ٦٤٤ ، جامعة الكويت ، ١٩٩٢ .
- ٨- بدرية عبدالله العوضي : القوانين البيئية في مجلس التعاون الخليجي ، مركز كويت للابحاث ، ١٩٩٨ .
- ٩- د. حنا عيسى : البيئة والانسان ، بحث منشور في المجلة القانونية في جمعية الحياة البرية في فلسطين ، ٥٣٤ ، ٢٠٠٥ .
- ١٠- خالد حسين ابو اثنين : الرصاص يلوث البيئة ، بحث منشور في مجلة البيئة الكويتية ، ٤٣٤ ، الكويت ، ١٩٨٩ .
- ١١- رابع رتيب بسيط وآخرون : دور الاعفاءات الضريبية في مكافحة تلوث البيئة ، بحث منشور في مجلة العلوم البيئية / معهد الدراسات والبحوث البيئية ، جامعة عين شمس ، مج١ ، ٢٤ ، القاهرة ، ٢٠٠٠ .
- ١٢- د. رمضان صديق محمد حسين : دور التشريعات الضريبية في حماية البيئة وبصفة خاصة من التلوث الناشئ عن البترول ، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي للقانونيين المصريين ، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والاحصاء والتشريع في القاهرة المنعقد للفترة من ٢٥-٢٦ شباط / فبراير ، ١٩٩٢ .
- ١٣- زكريا عبد القادر : ارتفاع حرارة الارض هل هو حقيقة ام خيال ، مجلة اخبار النفط و الصناعة ، ٤٢١٤ ، س٣٦ ، ٢٠٠٥ .
- ١٤- زينب منذر جاسم وفضيلة عباس غائب : الضريبة البيئية ، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الثاني لكلية الحقوق / جامعة الموصل الذي عقد للفترة من ٢٥-٢٦ اذار ٢٠٠٩ .
- ١٥- د. صديقي مسعود ومسعودي محمد : الجباية البيئية كأداة لتحقيق التنمية المستدامة في الجزائر ، بحث منشور في المؤتمر العلمي الدولي الذي انعقد تحت عنوان (التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة) ، جامعة فرحات عباس / سطيف ، الجزائر ، ٢٠٠٨ .

- ١٦- طالب محمد : اثر الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر ، بحث منشور في مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، جامعة البليدة ، ٦٤ ، ٢٠٠٧ .
- ١٧- د. عامر عياش ود. احمد خلف حسين الدخيل : دستورية الضرائب في العراق ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية ، جامعة تكريت ، ٢٠١١ .
- ١٨- عبد المنعم بن ابراهيم العبد المنعم ود. محمد حلمي : الحوافز الضريبية لمكافحة تلوث البيئة مع تصور مقترح للتطبيق في المملكة العربية السعودية ، بحث منشور في مجلة البحوث المحاسبية ، الجمعية السعودية للمحاسبة ، مج ٢ ، ١٤ ، ٢٠٠٣ .
- ١٩- د. عبدالله الاشعل : حماية البيئة البحرية للخليج العربي من التلوث ، بحث منشور في المجلة المصرية للقانون الدولي ، مج ٣٦ ، ١٩٨٠ .
- ٢٠- د. عبد الهادي علي النجار : الفكر الاقتصادي والعبء الضريبي ، بحث منشور في مجلة البحوث القانونية والاقتصادية ، كلية الحقوق / جامعة المنصورة ، ٤٥٤ ، مصر ، ٢٠٠٩ .
- ٢١- د. عدنان احمد : منهج الاسلام في البيئة من التلوث ، بحث منشور في مجلة الدراسات الاسلامية ، ٥١٤ ، جامعة تكريت ، ٢٠٠٢ .
- ٢٢- د. عصام خوري وعبير ناعسة : النظام الضريبي واثره في الحد من التلوث البيئي ، بحث منشور في مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، مج ٩ ، ١٤ ، ٢٠٠٧ .
- ٢٣- عمرو محمد السيد الشناوي : تقديم الضريبة كأداة لاساسة حماية البيئة (دراسة حالة مصر) ، بحث منشور في مجلة البحوث القانونية والاقتصادية ، ٤٩٤ ، كلية الحقوق / جامعة المنصورة ، ٢٠١١ .
- ٢٤- د. عز الدين ابراهيم : الضريبة على الكربون وحماية البيئة ، مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ، كلية الحقوق / جامعة عين شمس ، ٢٤ ، ١٩٩٣ .
- ٢٥- د. عوض فاضل اسماعيل : التقادم الضريبي المسقط في نطاق قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل ، بحث منشور في مجلة دراسة اقتصاديات الصادرة عن بيت الحكمة ، ٢٤ ، ٢ ، ٢٠٠٠ .
- ٢٦- د. فارس مسدور : اهمية تدخل الحكومات في حماية البيئة من خلال الجباية البيئية ، بحث منشور في مجلة الباحث ، ٧٤ ، جامعة البليدة ، ٢٠١٠ .
- ٢٧- د. قيس حسن عواد : التشريع المالي وحماية البيئة ، بحث منشور في مجلة الرافدين ، كلية الحقوق / جامعة الموصل ، مج ١٢ ، ٤٥٤ ، ٢٠١٠ .

- ٢٨- كمال الجرف : مصدر الالتزام بدفع الضرائب على الايراد ، بحث منشور في مجلس ادارة القضايا الحكومية ، ٢٤ ، المطبعة القانونية ، القاهرة ، ١٩٦٦ .
- ٢٩- د. كمال رزيق : دور الدولة في حماية البيئة ، بحث منشور في مجلة الباحث ، ٥٤ ، ٢٠٠٩ .
- ٣٠- د. كمال رزيق وعبيرات مقدم : الجباية البيئية كاسلوب للتعاون بين الدول العربية والاوربية في حماية البيئة ، ندوة التعاون الاوربي في مجال حماية البيئة ، اتحاد مجالس البحث العلمي العربي ومركز الدراسات والبحوث الاقتصادية والاجتماعية ، تونس ، ٢٧-٢٩/١٩٢٩ .
- ٣١- د. ماجد عبدالله : الطاقة والبيئة وضرائب الكربون في الدول الصناعية ، بحث مقدم الى ندوة مجلس التعاون الخليجي والغرفة التجارية والصناعية في الرياض ، المملكة العربية السعودية ، ١٩٩٢ .
- ٣٢- د. مجدي السيد احمد ترك : دور الضرائب في مكافحة التلوث البيئي في مصر والمشكلات المحاسبية المرتبطة بها ، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب ، مركز الدراسات المالية والضريبية ، القاهرة ، ٢٠٠٧ .
- ٣٣- محمد لطفي دويدار : مدخل مقترح لاستخدام الحوافز الضريبية في مكافحة التلوث البيئي في مصر ، بحث منشور في المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة / جامعة المنصورة ، ٢٤ ، القاهرة ، ٢٠٠٢ .
- ٣٤- د. مصطفى خليل : ازمة الطاقة في الولايات المتحدة الامريكية ، مركز الدراسات السياسية والاستراتيجية ، مؤسسة الاهرام ، القاهرة ، ١٩٧٤ .
- ٣٥- د. مصطفى عبد الحميد عدوى : اضواء على تشريعات حماية البيئة (المسؤولية القانونية) ، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي نحو دور فاعل للقانون في حماية البيئة وتنميتها الذي عقد في دولة الامارات العربية المتحدة للفترة من ٢-٤/١٩٩٩ ، ١٩٩٩ .
- ٣٦- ممدوح سلامة مرسي : التشريعات البيئية ، بحث منشور في مجلة اسبوط للدراسات البيئية ، ٣٤٤ ، مصر ، ٢٠١٠ .
- ٣٧- د. نادية حمدي صالح : الادارة البيئية (المبادئ والممارسات) ، مركز تنمية الادارة البيئية في اكااديمية السادات ، ليبيا ، ٢٠٠٢ .

٣٨- د.ناصر جلال حسنين : دور الدولة في حماية البيئة مع التركيز على الادوات الاقتصادية وامكانية تطبيقها في مصر ، بحث منشور في مجلة مصر المعاصرة ، ٤٨٣٤ ، القاهرة ، ٢٠٠٦ .

٣٩- ناظر احمد منديل : المسؤولية الدولية عن مزار التلوث البيئي العابر للحدود ، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية والسياسية ، ٣٤ ، س ١ ، ٢٠٠٩ .

٤٠- نور حمزة حسين الدراجي : دور التشريعات الضريبية في حماية البيئة ، بحث منشور في مجلة الحقوق ، كلية القانون / الجامعة المستنصرية ، بلا سنة نشر .

٤١- د.يلى شاوش بشير : حماية البيئة عن طريق الجباية والرسوم البيئية ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والادارية ، كلية الحقوق / جامعة ابو بكر بلقايد ، ١٤ ، تلماس ، ٢٠٠٢ .

ج- اوراق عمل.

١- د.احمد خلف حسين الدخيل : النتائج المترتبة على استقطاب الاستثمار الوافد ، ورقة عمل مقدمة الى المؤتمر السنوي الذي اقامته المنظمة العربية للتنمية الادارية تحت عنوان (التحديات الضريبية امام تنمية الاستثمارات العربية) للفترة من ٢٩-٣٠ ايلول ٢٠١٠ ، بيروت ، ص١٤ .

ح- القوانين والانظمة.

١- قانون العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل.

٢- قانون الثروة النفطية والمواد الهيدروكربونية رقم (٢٢٩) لسنة ١٩٧٠ الملغى.
قانون هيئة الشرطة المصرية رقم (١٠٩) لسنة ١٩٧١ المعدل.

٣- القانون البيئي العماني رقم (١٠) لسنة ١٩٨٠ المعدل.

٤- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل.

٥- قانون حماية البيئة الليبي رقم (٧) لسنة ١٩٨٢ المعدل.

٦- قانون البيئة الجزائري رقم (٨٣-٣) لسنة ١٩٨٣ المعدل.

٧- قانون الحفاظ على الثروة الهيدروكربونية رقم (٨٤) لسنة ١٩٨٥ .

٨- القانون الاوربي الموحد لسنة ١٩٨٧ .

٩- قانون البيئة المصري رقم (٤) لسنة ١٩٩٤ المعدل.

١٠- قانون حماية البيئة اللبناني رقم (٤٤٤) لسنة ٢٠٠٢ .

١١- قانون المالية الجزائري رقم (٢١-٠١) لسنة ٢٠٠٢ المعدل.

- ١٢- قانون المالية الجزائري رقم (١١-٠٢) لسنة ٢٠٠٣ المعدل.
- ١٣- قانون الضرائب والرسوم الجزائري رقم (٢٠-٠١) لسنة ٢٠٠٣ النافذ.
- ١٤- قانون المالية الجزائري رقم (٢٢-٠٣) لسنة ٢٠٠٤ النافذ.
- ١٥- دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ.
- ١٦- قانون الاستثمار العراقي رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ النافذ.
- ١٧- التعديل الثاني لقانون مجالس المحافظات غير المنتظمة في اقليم رقم (٢١) لسنة ٢٠٠٨.
- ١٨- قانون الاستثمار الخاص بتصفية النفط الخام العراقي رقم (٦٤) لسنة ٢٠٠٨ النافذ.
- ١٩- قانون حماية وتحسين البيئة في اقليم كوردستان - العراق رقم (٨) لسنة ٢٠٠٨ النافذ.
- ٢٠- قانون حماية وتحسين البيئة العراقي رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٩ النافذ.
- ٢١- قانون البيئة المصري رقم (٤) لسنة ١٩٩٤ والمعدل بالقانون رقم (٩) لسنة ٢٠٠٩.
- خ- المصادر في الانترنت.
- ١- بن حبيب عبد الرزاق وبن عزة محمد: دور الجباية في ردع وتحفيز المؤسسات الاقتصادية على حماية البيئة من اشكال التلوث (دراسة تحليلية لنموذج الجباية في الجزائر) ، ص ٥٥ ، بحث منشور في شبكة الانترنت على الرابط الآتي :
- Beenazza mohammed@yahoo.fr\abenhabib1@yahoo.fr
- ٢- البيئة والتنمية : محاضرة منشورة على موقع الانترنت الآتي:
- www.4shered.com
- ٣- التلوث البيئي ودور الانسان فيها: بحث منشور في شبكة الانترنت على الرابط الآتي :
- www.forum.stp55.com/412247.html
- ٤- القاضي جمال شهلول : القانون الدولي الانساني ، مقال منشور في شبكة الانترنت على الرابط الآتي :
- <https://www.google.iq/?gfe-rd=cr&ei=ivnfu4btd4mx-al-odacQ#q>.
- ٥- قرار الامم المتحدة المرقم (٢٦٦٢) في الدورة (٢٥) منشور في شبكة الانترنت على الرابط الآتي :
- Aaltahere.blogspot.com/2011/6/blog-post7473.html.

٦- وهيب عيسى الناصر وحنان مبارك : مصادر الطاقة النظيفة اداة لحماية المحيط الجوي العربي ، المنظمة العربية للتربية والثقافة والعلوم / ادارة برامج العلوم والبحث العلمي ، كتاب منشور في شبكة الانترنت على الرابط الآتي :

www.alecso.org.sit/energy

د- الوثائق والمطبوعات.

- ١- مطبوعات منظمة الامم المتحدة : المشكلات البيئية الرئيسية في المجتمع المعاصر ، الوثيقة رقم (٨) من وثائق المؤتمر الدولي الحكومي للتربية البيئية الذي عقد في مدينة "نبليسي" (الاتحاد السوفيتي سابقاً) ، ١٩٧٧ .
- ٢- جهاز شؤون البيئة : خطة العمل البيئي في مصر ، القاهرة ، ١٩٩٢ .
- ٣- جهاز شؤون البيئة : الرؤية المستقبلية لوزارة الدولة لشؤون البيئة عام ٢٠٣٠ طبقاً لأولويات الخطة الوطنية للعمل البيئي لسنة ٢٠٠٢-٢٠١٧ .

المقدمة

البحث التمهيدي

مبررات حماية البيئة ووسائله

القانونية

الفصل الأول

التعريف بضرائب حماية البيئة

وقانونيتها

الفصل الثاني

استخدام ضرائب حماية البيئة

الْحَمْدُ

الصباور والمرآة

المحتويات