

# The Green Tax and its Role in Financing the General Budget in Iraq

Aroba Maeen Ayesha<sup>a</sup>

Fatima Feza Hadab Mohsen<sup>b</sup>

<sup>a</sup> Department of Materials Management Techniques, Technical Management Institute, Middle Technical University, Baghdad Governorate

<sup>b</sup> Department of Accounting, Institute of Management Rusafa, Central Technical University, Baghdad Governorate

Oroba.main@yahoo.com Fatimah feza@yahoo.com

Submission date:- 25/11/2018

Acceptance date:- 3/1/2019

Publication date:- 8/4/2019

**Keywords:** green tax, public budget, pollution, environment

## Abstract

Iraq suffers Like the rest of the world Different degrees of progress economy Of the dangerous effects of public budget and that the imposition of fees and fines for polluters is inadequate, in addition to carrying the budget to implement the law of protection and improvement of the environment in Iraq No. (27) for the year 2009 through the Ministry of Environment and Health. Therefore, the research aims to determine its goal by studying the tax indicators that help to know the possibility of introducing a new tax, the green tax to protect the environment from pollution in addition to increasing the tax revenues to address the problem of the general budget deficit. The research reached the possibility of imposing a new tax, Provide for the possibility of tax accounting.

## الضريبة الخضراء ودورها في تمويل الموازنة العامة في العراق

فاطمة فزع هدا ب محسن\*\*

عروبه معين عايش\*

\*قسم تقنيات إدارة المواد، معهد الإدارة التقني، الجامعة التقنية الوسطى، محافظة بغداد

\*\* قسم المحاسبة، معهد الإدارة الرصافة، الجامعة التقنية الوسطى، محافظة بغداد

Oroba.main@yahoo.com Fatimah feza@yahoo.com

## الخلاصة

يعاني العراق شأنه شأن دول العالم باختلاف درجة تقدم أقتصادها من الآثار الخطيرة للتلوث البيئي وأن فرض الرسوم والغرامات لمسيبي التلوث غير كافية بالإضافة الى تحمل الموازنة للنفقات لتطبيق قانون حماية وتحسين البيئة في العراق رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٩ من خلال وزارة البيئة.

لذا جاء هدف البحث دراسة المؤشرات الضريبية التي تساعد على معرفة مدى إمكانية استحداث ضريبة جديدة وهي الضريبة الخضراء لحماية البيئة من التلوث فضلاً عن زيادة الإيرادات الضريبية لمعالجة مشكلة عجز الموازنة العامة، وتوصل البحث الى إمكانية فرض ضريبة جديدة هي الضريبة الخضراء وتحديد المستلزمات الواجب توفرها لإمكانية إجراء التحاسب الضريبي.

**الكلمات الدالة:** الضريبة الخضراء، الموازنة العامة، التلوث البيئي.

## مقدمة

تعاين البيئة العراقية من مشاكل عديدة متعلقة بالبيئة وملوثاتها بالإضافة للظروف التي مر بها العراق من حروب أدت الى تفاقم المشاكل البيئية هذا من جهة، ومن جهة أخرى الحاجة إلى زيادة الإيرادات الضريبية لمعالجة عجز الموازنة العامة. لذا تناولت الدراسة من خلال محورين تضمن المحور الأول الأطار النظري للبحث الذي تضمن عدد من الفقرات هي مفهوم البيئة والتلوث البيئي، مفهوم الضريبة والضريبة الخضراء، الفرق بين الضريبة والإيرادات الأخرى، أهداف فرض الضريبة الخضراء، أنواع الضرائب الخضراء، مميزات الضرائب الخضراء، أما المحور

الثاني في الإطار العملي للبحث والذي تضمن مؤشرات الأداء الضريبي في العراق، التخصيصات المالية لوزارة البيئة، قانون حماية وتحسين البيئة في العراق، وأخيراً "الإطار المقترح للضريبة الخضراء في العراق.

### منهجية البحث

#### أولاً/ مشكلة البحث

يواجه العراق الآن تحديات كبيرة في انخفاض أسعار النفط وارتفاع عجز الموازنة، وفي ظل ذلك تظهر أهمية تطوير مورد مالي غير النفط يساهم في إعادة التوازن للاقتصاد العراقي، ولعل زيادة الإيرادات الضريبية التي تمتاز بكونها إحدى وسائل تحقيق ذلك، ومن الضرائب التي يحتاج اقتصادنا فرضها هي الضريبة الخضراء على التلوث البيئي، وتتحدد مشكلة البحث من خلال الأسئلة التالية:-

١. هل هناك طاقة ضريبية غير مستغلة نستطيع أن نفرضها على التلوث البيئي؟
٢. كيفية إجراء الاحتساب الضريبي لها؟

#### ثانياً/ أهمية البحث

تكمن أهمية البحث في أهمية الإنسان وصحته في حمايته من التلوث من جهة وزيادة الإيرادات الضريبية من جهة ثانية لأجل معالجة اضرار تلك الملوثات وذلك خلال فرض الضريبة الخضراء كأداة فعالة للحد من الملوثات التي تعاني منها البيئة العراقية.

#### ثالثاً/ هدف البحث

يهدف البحث الى تحقيق الأهداف التالية:-

١. دراسة المؤشرات الضريبية في العراق لمعرفة مدى إمكانية فرض ضريبة جديدة (الضريبة الخضراء)
٢. تحديد المستلزمات المطلوب توفرها لأجل فرض الضريبة الخضراء.

#### رابعاً/ فرضية البحث

يستند البحث على الفرضية الأساسية وهي (لا توجد علاقة طردية بين فرض الضريبة الخضراء وزيادة إيرادات الموازنة العامة).

#### خامساً/ عينة البحث

تم اختيار عينة من معامل الطابوق وهو معامل طابوق (س)، ومعمل طابوق (ص) في محافظة كربلاء.

#### سادساً/ حدود البحث

الحدود المكانية : وزارة البيئة ، الهيئة العامة للضرائب.

الحدود الزمانية : الفترة ٢٠١١ - ٢٠١٦

### المحور الأول/ الإطار النظري

#### أولاً/ مفهوم البيئة والتلوث البيئي

استخدمت ولاية كونيتيكت إحدى ولايات المتحدة الأمريكية الضريبة الخضراء لمعالجة عجز موازنتها المتوقع (٣,٢ مليار دولار) لسنة ٢٠١٢ حيث تولد "عائداً مزدوجاً" في الوقت نفسه أستييعاب العوامل الخارجية للتلوث وتحسين الجودة البيئية من جهة ، وزيادة الإيرادات من جهة أخرى [1] قد عرف المؤتمر العالمي للبيئة باستوكهولم ١٩٧٢ بأن البيئة " كل شيء يعيش فيه الانسان ويحيط به ويحصل منه على مقومات حياته من غذاء ودواء وماوى" [2]، كذلك عرفت البيئة "هي الأطار الذي يحصل الانسان منه الانسان على مقومات حياته من غذاء وكساء وغيرها ويعيش مع أقرانه من البشر" [3]. وتعتبر البيئة وحسب رأي العلماء هي المدى الواسع للعناصر الاجتماعية، الاقتصادية، الطبيعية التي تتداخل فيما بينها والتي تؤثر على الافراد أو الجماعات لتحديد خصائصهم وعلاقاتهم[4]، أما التلوث فقد عرف " التأثيرات السلبية على مكونات البيئة كالماء، الهواء، الأرض مما يؤدي أختلال السائد منها" [5].

أما العالم البيئي (Odum) فقد عرف التلوث بأنه (أي تغير فيزيائي، كيميائي، بايولوجي يؤثر بضرر على الماء أو الهواء أو الأرض مما يضر بصحة الانسان و الكائنات الحية الأخرى)[6].

#### ثانياً/ مفهوم الضريبة والضريبة الخضراء

عُرفت الضريبة بأنها " فريضة محددة مسبقاً" من دون مقابل تدفع الى الدولة من قبل القطاع الخاص لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية. [7] أما التعريف الأكثر تداولاً فهو " اقتطاع نقدي جبري تفرضه الدولة من خلال إحدى مؤسساتها المالية من أجل تغطية الأعباء العامة من دون مقابل لتوزيعه على الوحدات الاقتصادية وحسب قدرتها التكاليفية" [8]. ولقد اخذ المشرع الضريبي وحسب المادة (٢٨) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ المفهوم الحديث للضريبة وذلك باعتبار للضريبة أهدافاً غير مالية بالإضافة الى هدفها الاصيل بتغذية الموازنة العامة للدولة. وأصبحت الإيرادات الضريبية المتجمعة بعد فرض الضريبة الخضراء بنسبة (٢%) من الناتج المحلي الاجمالي في دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، وقد تتجاوز (٤%) من الناتج المحلي الاجمالي في بعض الدول الأخرى[9] وقد عرفت الضريبة الخضراء بأنها " اقتطاع إجباري تقوم به الدولة من دون مقابل بوعاء يمثل مصلحة بيئية خاصة" [10]. وقد عرفت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية بأن الضريبة الخضراء " نفقات إجبارية يتم تحصيلها لحساب الدولة من دون مقابل من أجل تحقيق مصلحة عامة ويرتبط وعائها بالبيئة " [11].

**ثالثاً/ الفرق بين الضريبة والرسم**

هناك بعض الإيرادات تحصل عليها الدولة ليست ضريبية وهي الرسم هو " عبارة عن مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة جبراً" من المكلف مقابل تقديم خدمة معينة له بهدف تغطية نفقاتها "، مثل رسم اجازة قيادة السيارة، ورسوم وزارة العدل [12]، وتتشابه الرسوم مع الضرائب في أنها تدفع نقداً وإلزام دفعها لتغطية النفقات، ولكنها تختلف عن الضريبة بأن الرسم يدفع مقابل خدمة مباشرة تقدم للمواطن [13]-

فالضريبة تختلف عن الرسوم كونها يدفعها المكلف الى الدولة جبراً" من دون مقابل سلعة أو خدمة أو بقصد عقوبة أو لمنع تصرف غير قانوني دون امكانية استرجاعها [14]

والضريبة الخضراء من الوجهة المالية هي مساهمة إجبارية على الأشخاص أو المشروعات التي تسبب نشاطاتهم أضراراً بيئية، وتستخدم الحصيلة المالية في معالجة الملوثات البيئية ضمن الخدمات الأخرى التي تقدمها الدولة.

**رابعاً/ أهداف فرض الضريبة الخضراء****لفرض ضريبة الخضراء اهداف هي [ 15 ] :-**

١. لضمان بيئة صحية لكل شخص في المجتمع وهذا مانصت عليه مختلف القوانين.
٢. تحفيز المنتجين والمستهلكين بعدم التعامل مع الملوثات او المسببة لها.
٣. للحصول على مصادر مالية تساعد في تحقيق التنمية وتخفيف عجز الموازنة العامة.
٤. لتطبيق مبدأ من يلوث يدفع لحماية الإنسان من مظاهر التلوث.
٥. الضرائب تؤدي بالمكلف العمل على ازالة التلوث حيث أصبحت الاجراءات القانونية وحدها لا تكفي لردع المخالفين.

**خامساً/ أنواع الضرائب الخضراء**

هناك أنواع للضرائب الخضراء هي [16] :-

١. ضريبة على المنتجات :وهي ضريبة تفرض على المنتجات التي يصاحب انتاجها تلوث البيئة بهدف تخفيض حجم الإنتاج لتخفيض حجم الملوثات الناتجة الى المستويات المقبولة [17].
٢. ضريبة الكربون: وهي ضريبة قديمة جداً" تم فرضها لأسباب مالية تفرض على أنواع الوقود، كالبترول، الوقود النفطي، زيت الديزل، الغاز الطبيعي [18].
٣. ضريبة محركات السيارات: هي ضريبة تفرض قيمة محددة ولوقت محدد على مالك السيارة بغض النظر عن مدى استخدام السيارة، بهدف أن يتحمل المالك جزء من تكلفة إصلاح الطرق ويعتمد حجم الضريبة على نوع السيارة ونوع الوقود وعدد عجلات السيارة.

**المحور الثاني /الاطار العملي****أولاً/ مؤشرات الاداء البيئي في العراق**

يُعد هذا المؤشر أداة موثقة ومعتمدة من قبل خبراء البيئة حيث يمثل جودة الحياة على مختلف الأصعدة، ويتضمن هذا المؤشر (٩) مكونات مقسمة إلى فئتين الصحة البيئية ، حيوية النظام الأيكولوجي. ومن خلال الأطلاع على الترتيب العالمي لهذا المؤشر في العراق ومقارنته ببعض الدول العربية لسنتي ٢٠١٥، ٢٠١٦ كما في الجدول (١) :-

**جدول (١) مقارنة مؤشرات الاداء البيئي العراق مع الدول العربية للمدة للسنتين ٢٠١٥ - ٢٠١٦**

الدولة	الترتيب العالمي		الفرق بين سنتي ٢٠١٦، ٢٠١٥
	٢٠١٥	٢٠١٦	
تونس	٥٤	٥٣	-١
مغرب	٤٧	٦٤	١٧
الاردن	٨٨	٧٤	-١٤
سوريا	١٣٤	١٠١	-٣٣
مصر	١٥٨	١٠٤	-٥٤
العراق	٨٣	١١٦	٣٣
ليبيا	١١٨	١١٩	١

المصدر/ تم اعداد الجدول من قبل الباحث بالاستعانة بتقارير منتدى دافوس الاقتصادي لسنة ٢٠١٦.

أدرج في الجدول أعلاه ارتفاع المؤشر في العراق لسنة ٢٠١٦ حيث بلغ تسلسله (١١٦) عن سنة ٢٠١٥ التي بلغ (٨٣) عالمياً بفارق (٣٣) وهذا ما يدل على تراجع أداء العراق باهتمامه بالبيئة وتحسينها، وهذا ما يدل على ارتفاع نسبة التلوث البيئي على صحة الإنسان والكائنات الحية الأخرى مما يتطلب محاسبة المسببين لتلك الملوثات.

#### ثانياً/ التخصيصات المالية لوزارة البيئة العراقية

يتم تخصيص مالي سنوياً الى وزارة البيئة لأجل أداء مهامها من موازنة الدولة، في معالجة التلوثات البيئية ومحاسبة المسببين، وفق قانون حماية وتحسين البيئة في العراق رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٩، لمعرفة مدى تحمل موازنة الدول من عبء وزارة البيئة والذي يزيد من عجز الموازنة العامة، كما في الجدول (٢):-

جدول (٢) نسبة التخصيص المالي لوزارة البيئة العراقية للاتفاق العام للدولة للمدة ٢٠١١ — ٢٠١٦ (المبالغ بالمليار الدنانير)

السنة	التخصيص المالي (١)	النفقات العامة (٢)	نسبة التخصيص للاتفاق العام ٢/١ %
٢٠١١	٦٨١٩١١	٩٦٦٦٢٧٦٦	٠,٧٠٥
٢٠١٢	٤٥٨٠٠٠	٥٧١٤٢٠٦٩	٠,٨٠٢
٢٠١٣	٦٨٠٠٠٠	٦٨٢٥٢٣١٠	١
٢٠١٤	٣٤٥٦٢١	٧٣٦١٥٣٣٥	٠,٤٤٣
٢٠١٥	٣١٦٥٨٥	٥١٨٣٢٨٣٨	٠,٦١١
٢٠١٦	٤٨٧٢٣١	٥١١٧٣٤٢٥	٠,٩٥٢

المصدر/ تم اعداد الجدول من قبل الباحث بالاعتماد على الوقائع العراقية للسنوات ٢٠١١ - ٢٠١٦

نلاحظ من الجدول أعلاه ارتفاع نسبة التخصيص المالي في السنوات الأخيرة ارتفاعاً تدريجياً حيث بلغت نسبة التخصيص المالي الى الاتفاق العام للفترة ٢٠١١ - ٢٠١٦ (٠,٧٠٥%، ٠,٨٠٢%، ١%، ٠,٤٤٣%، ٠,٦١١%، ٠,٩٥٢%) على التوالي مما يدل على ان نفقات وزارة البيئة عبت على الموازنة العامة ومع هذه النفقات التي تصرف الأ لم تتحقق مؤشرات جيدة للأداء البيئي.

#### ثالثاً/ قانون حماية وتحسين البيئة في العراق

تفرض رسوم وغرامات وفق القانون رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٩ من قبل وزارة البيئة على المشاريع التي تسبب تلوث بيئي، حيث تضمنت المواد القانونية الخاصة بالفصل الرابع الاحكام العقابية التالية:-

##### المادة ٣٣

اولاً/ فرض عقوبة الانذار على أي مصدر ملوث للبيئة في حالة عدم ازالة العامل المؤثر خلال (١٠) أيام من تاريخ التبليغ بالانذار ، وفي حالة عدم الامتثال فللوزير صلاحية ايقاف العمل أو غلقه مؤقتاً مدة (٣٠) يوماً قابلة للتتمديد لحين ازالة المخالفة  
ثانياً/ فرض غرامة لا تقل عن (١) مليون ولا تزيد على (١٠) مليون دينار تكرر شهرياً حتى ازالة المخالفة

المادة ٣٤ : يعاقب المخالف

١. بالحبس لا تقل ٣ شهور أو بغرامة ١ — ٢٠ مليون دينار

٢. تضاعف العقوبة عند تكرار المخالفة

اما التعليمات المرفقة للقانون أعلاه بفرض غرامة حسب شدة ونوع الملوثات (خطرة، سامة) وكالاتي:

- غرامة صغرى (١) مليون

- غرامه وسطى (٥) مليون

- غرامة قصوى (١٠) مليون

أن تحديد مبلغ الغرامة بحد ادنى واعلى وفق القانون اعلاه سيتم تغريم المسبب للتلوث بصورة غير موضوعية وغير عادلة ومن دون أسس علمية، حيث يترك تحديد الغرامة لوزارة البيئة فكان من المفروض تحديد الغرامة بمبلغ محدد حسب نوع ونسبة التلوث.

#### رابعاً/ المؤشرات الضريبية في العراق

##### ١- الطاقة الضريبية

يبين هذا المؤشر مدى قدرة المكلف على تحمل الضرائب، حيث يمثل حجم الإيرادات التي يمكن تحصيلها من الضرائب مع الأخذ بنظر الاعتبار مقدرة الافراد على دفع الضرائب [19]. كما في الجدول (٣):-

جدول (٣) الطاقة الضريبية في العراق للمدة ٢٠١١ - ٢٠١٦ (مليون دينار)

السنة	الايادات الضريبية (١)	الدخل القومي (٢)	الطاقة الضريبية ٢/١ %
٢٠١١	١٧٨٣٥٩٣	١٩٢٢٣٧٠٧٠	٠,٩٢٨
٢٠١٢	٢٦٣٣٣٥٧	٢٢٧٢٢١٨٥١	١,١٥٩
٢٠١٣	٣٤١٩٩٧٦	٢٤٣٥١٨٦٥٩	١,٤٠٤
٢٠١٤	٤٢٦٣٦٨١	٢٣٧٥٥٤٠٣٤	١,٧٩٥
٢٠١٥	٧٣٨٥٣٩٩	١٨٧٤٨٦٤١٥	٣,٩٣٩
٢٠١٦	٧٦٤٥٦٣١	١٦٤٥٣٦٢١٠	٤,٦٤٧

المصدر/ تم اعداد الجدول من قبل الباحث بالاستعانة ببيانات وزارة التخطيط، الحسابات القومية، اما الايرادات الضريبية من الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط.

من خلال الجدول (٣) أعلاه نجد أن نسبة الطاقة الضريبية بلغت (٠,٩٢٨، ١,١٥٩، ١,٤٠٤، ١,٧٩٥، ٣,٩٣٩، ٤,٦٤٧ %) لسنوات الدراسة ٢٠١١ - ٢٠١٦ على التوالي. حيث بلغت أقل طاقة ضريبية في سنة ٢٠١١ (٠,٩٢٨ %)، وأعلى نسبة كانت في سنة ٢٠١٦ (٤,٦٤٧ %). ألا أنها نسبة منخفضة مقارنة بالنسبة التي وضعها (كولن كلارك) البالغة (٢٥,٥ %) [20]. مما يدل ذلك على وجود طاقة ضريبية لم يتم استغلالها مما يدل ذلك بأن هناك إمكانية فرض ضريبة جديدة .

## ٢- العبء الضريبي

يعبر هذا المؤشر عن مدى قدرة الجهاز الضريبي في تحصيل الضرائب ومقدار التهرب الضريبي، ومدى ملائمتها للوضع الاقتصادي وهو النسبة بين مجموع حصيلة الضرائب الى اجمالي الناتج المحلي الاجمالي كما يعبر هذا المؤشر على مدى كفاءة السياسة الضريبية في التمويل [21]

جدول (٤) العبء الضريبي في العراق للمدة ٢٠١١ - ٢٠١٦ (مليون دينار)

السنة	الايادات الضريبية (١)	الناتج المحلي الاجمالي (٢)	العبء الضريبي ٢/١ %
٢٠١١	٨٧٤٣٤١	٢١٧٣٢٧١٠٧	٠,٤٠٢
٢٠١٢	١١٤٨٠٤٢	٢٥٤٢٥٤٩٠	٠,٤٥٢
٢٠١٣	١٣٦٠٣٧١	٢٧٣٥٨٧٥٢٩	٠,٤٩٧
٢٠١٤	١٤٦٥٢٦٧	٢٦٦٤٢٠٣٨٥	٠,٥٥٠
٢٠١٥	١٧٢٣٦٨٨	٢٠٧٨٧٦١٩٢	٠,٨٢٩
٢٠١٦	٣٤٠٨٤٢٠	١٩٦٥٣٦٣٥١	١,٧٣٤

المصدر/ تم اعداد الجدول من قبل الباحث بالاستعانة ببيانات وزارة التخطيط، الحسابات القومية، اما الايرادات الضريبية من الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط ظهر في الجدول اعلاه أن أعلى نسبة للعبء الضريبي في العراق في سنة ٢٠١٦ حيث بلغت (١,٧٣٤ %)، وأقل نسبة كانت في سنة ٢٠١١ بلغت (٠,٤٠٢ %) حيث نجد ارتفاع تدريجي للعبء الضريبي لسنوات الدراسة ٢٠١١ - ٢٠١٦، وعند مقارنة متوسط العبء الضريبي مع العبء الضريبي التي حددته الدراسات التي اجريت من قبل صندوق النقد الدولي للدول النامي بلغ (١٨ %) [22]، وهذا ما يؤكد انخفاض العبء الضريبي في العراق مما يدل ذلك على إمكانية فرض ضرائب جديدة.

## خامساً/ الإطار المقترح للضريبة الخضراء في العراق

تعد الضريبة الخضراء من الضرائب غير المباشرة كونها ضرائب تفرض بصورة عرضية عند حدوث تلوث بيئي لمختلف الانواع المراد قياسها، كتلوث الهواء والماء والتربة ولأجل إمكانية فرض الضريبة الخضراء ضمن الهيكل الضريبي في العراق لابد من اجراء التعديلات التالية:-

### أ- التشريع

عند فرض الضريبة الخضراء لابد من تشريع قانون، حيث أن الضريبة لا يمكن فرضها إلا بقانون وحسب مائص عليه ذلك في الدستور العراقي، على أن يتم تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وهو حدوث التلوث . ويتم احتساب الضريبة الخضراء في نفس الوقت المحدد لاحتساب ضريبة الدخل للنشاط. و يجب أن يتناول القانون الضريبة الخضراء كل الجوانب الضريبية بما فيها الحوافز والإعفاءات.

### ب - قياس التلوث البيئي

عند اجراء التحاسب الضريبي ولتحديد مقدار الضريبة الخضراء السنوي يتم تطبيق قانون حماية وتحسين البيئة من قبل وزارة الصحة وذلك بتقديم تقريرها بمقدار التلوث البيئي للوحدة الاقتصادية الى الهيئة العامة للضرائب، ويتم اجراء مقارنة بين القيم الفعلية والقيم المعيارية المحلية والدولية لكل ملوث لتحديد مقدار الانحراف من خلال استخدام المعادلة التالية:-

## ١- الانحراف المطلق = القيمة الفعلية - القيمة المعيارية

في حالة إظهار النتيجة أنحراف (سالب) يدل بان الانحراف ملائم، أما لو كان الانحراف المطلق (موجب) يدل على أن الانحراف غير ملائم.

وأود الإشارة إلى أن لكل ملوث للبيئة له حدود مسموح بها محلياً ودولياً، وحسب محدّدات الصحة العالمية، ويتم فرض نسبة تصاعديّة من الضريبة بما يتناسب مع مقدار التلوث حسب المستويات التي يحددها القانون على أن يتم إزالة الضرر الناجم من التلوث لحين أن يصبح من المشاريع الخضراء النظيفة والصدّيقة للبيئة. وفي حالة دفع الضريبة وعدم إزالة الضرر تطبق على صاحب المشروع العقوبات المنصوص عليها في قانون حماية وتحسين البيئة المرقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٩. أما في حالة عدم دفع الضريبة يتم مضاعفة مبلغ الضريبة بالإضافة الى العقوبات الأخرى.

## ج - الحوافز والإعفاءات

- يجب أن يتناول القانون الضريبة الخضراء الحوافز والإعفاءات التشجيعية للوحدات الاقتصادية للحد من كمية التلوث وهي:-
- ١- إعفاء الشركة من جميع الضرائب الكمركية عند أستيراد الآلات والمكائن على مواصفات بيئية عالية.
  - ٢- منحها قروض مصرفية لتساعد على شراء التقنيات الحديثة والصدّيقة للبيئة.

## سادساً/ حالة تطبيقية لكيفية التحاسب للضريبة الخضراء

من خلال ماورد أعلاه تم اختيار عينة من معامل الطابوق في كربلاء وهو كل من:-

- أ- معمل طابوق (س) تأسس سنة ٢٠٠٨ وحاصل على موافقة وزارة البيئة إلا أنه غير مطابق للمحددات الموقعية.
- ب- معمل طابوق (ص) تأسس سنة ٢٠٠٩ وحاصل على موافقة وزارة البيئة إلا أنه غير مطابق للمحددات الموقعية.

## ١- الغازات المنبعثة من مداخن الطابوق وتأثيره على الصحة

هناك عدد من الغازات الناتجة من احتراق الوقود المستخدم في الأفران التي تؤثر على الإنسان والكائنات الحية كيميالي:-

جدول (٥) الغازات وتأثيرها على البيئة الصادرة من معامل الطابوق عينة البحث

ت	اسم الغاز	تأثيره
١	غاز أحادي اوكسيد الكربون	غاز سام
٢	أكاسيد الكبريت	التهاب في الجهاز التنفسي
٣	الهيدروكربونات	يؤدي الى الموت الأسان والكائنات الحية
٤	المواد الصلبة ( الغبار ، الرصاص ، الكاديوم )	قدرتها على امتصاص مواد سامة مسرطنة تؤثر على صحة الانسان

المصدر/ تم اعداد الجدول من سجلات وزارة البيئة

يبين الجدول (٥) الغازات الناتجة من المعامل الطابوق عينة البحث التي تؤدي إلى آثار سلبية على الإنسان والكائنات الحية الأخرى وان اخطر الغازات وأكثرها تلوثاً للبيئة هو غاز أحادي اوكسيد الكربون.

## ٢- المداخن

تحتوي معامل الطابوق عينة البحث على مداخن ارتفاع المدخنة لمعمل الطابوق (س) (٣٠) متر، ومعمل (ص) (٢٥) متر وأن المداخن تؤدي الى تشتيت غازات الاحتراق، ويعتمد معدل تركيز الغاز على ارتفاع المدخنة ، وأن اعلى تركيز الغاز يكون على بعد يساوي (٥) أضعاف ارتفاع المدخنة، وكلما زاد ارتفاع المداخن قلت نسبة التلوث، وحسب الوقود المستخدم ولهذا يستوجب مضاعفة ارتفاع المداخن لعينة البحث لتقليل من تأثير الدخان على البيئة.

## ٣- الكورة

إن أستخدم النفط الأسود واسلوب التشغيل البدائي يؤدي الى حصول دخان اسود يؤثر ذلك على البيئة ويزداد هذا التأثير مع تواجد المعامل الطابوق الأخرى، ومن أجل اجراء التحاسب الضريبي عن الضريبة الخضراء لمعامل عينة البحث يتم اتباع الخطوات التالية:-

## الخطوة الاولى/ تحديد نسبة الانحراف عن المعيار المحلي أو الدولي

من خلال مقارنة مابين نسب التلوث الصادرة من المعامل عينة البحث مع كل من المعيار المحلي والدولي لتحديد مقدار الانحراف للملوثات التالية كما في الجدول (٥) :-

جدول (٥) الانحرافات عن المعيار المحلي والدولي للملوثات المنبعثة من عينة البحث

البيان	معمل (س)		معمل (ص)	
	المحلي %	الدولي %	المحلي %	الدولي %
غاز أحادي اوكسيد الكاربون	-	-	-	-
أكاسيد الكبريت	٢٢	٢٢	١٨	١٨
الهيدروكربونات	١٥	١٥	٣١	٣١
الرصاص	٤٣-	٥٠	٤٠-	٤٠
المجموع	٨٠	٩٢	٨٩	٨٩

يتضح من الجدول اعلاه ارتفاع نسبة التلوث لكل من معمل طابوق (س و ص) من خلال مقارنة مقدار التلوث في عينة البحث عن كل من المعيار المحلي والدولي، حيث بلغ مجموع الانحراف المحلي لعينة البحث بلغت (٨٠ %، ٨٩ %) لكل من معمل س، ص على التوالي أما نسبة الانحراف عن المعيار الدولي بلغت (٩٢ %، ٨٩ %) لكل من معمل س و ص على التوالي. وهذا ما يستوجب فرض الضريبة الخضراء للمعملين عينة البحث.

#### الخطوة الثانية/ مقدار الضريبة المفروضة

يمكن تحديد مبلغ الضريبة تصاعدياً حسب مجموع نسبة الانحراف ما بين معدل التلوث للمعملين والمعيار المحلي والدولي وكالاتي:-

الفئة الاولى = يفرض ضريبة ١٠ مليون اذا كان نسبة الانحراف من ٥٠% فما فوق.

الفئة الثانية = يفرض ضريبة ٧ مليون دينار اذا كان نسبة الانحراف ما بين نسبة ٢٥-٥٠%

الفئة الثالثة = يفرض ضريبة ٥ مليون دينار اذا كان نسبة الانحراف ما بين ٥ - ٢٥%

وحسب الجدول (٥) سيتم فرض ضريبة مقدارها (١٠) مليون دينار وحسب الفئة الاولى.

#### الخطوة الثالثة / الاعفاءات

لا تمنح للمعامل عينة البحث أي أعفاء كون المعامل لم تجرى تعديلات لإيقاف المسبب للتلوث.

#### الخطوة الرابعة / الضريبة بعد الخصم الأعفاء

يبقى مبلغ الضريبة المفروضة على كل من س، ص عينة البحث مبلغ (١٠) مليون دينار لعدم وجود أعفاء.

#### الخطوة الخامسة / تاريخ تحصيل الضريبة

يتم أجراء تحاسب الضريبة الخضراء بنفس وقت تحاسب ضريبة الدخل في ١/٥ من السنة المالية ولا يمكن تأجيل دفع الضريبة الخضراء أو تقديرها احتياطياً كونها محددة المبلغ حسب تقرير وزارة البيئة.

#### الخطوة السادسة / العقوبات

في حالة عدم دفع الضريبة في نهاية السنة المالية المحدد من قبل السلطة المالية وكما هو مقترح في الخطوة الخامسة وبعد أجراء التحاسب تفرض ضريبة مضاعفة لتصبح (٢٠) مليون دينار.

وهذا ما يثبت عدم صحة الفرضية، حيث توجد علاقة طردية بين فرض الضريبة الخضراء وزيادة إيرادات الموازنة العامة، من خلال فرض الضريبة على المعامل الانتاجية التي يسبب إنتاجها التلوث البيئي بعد حصرها وتحديدها.

#### الاستنتاجات والتوصيات

##### اولاً/ الاستنتاجات

١. انخفاض مؤشر الاداء البيئي في العراق لسنة ٢٠١٦ عن نسبة ٢٠١٥ بفرق (٣٣) نقطة، فضلاً عن آلي انخفاض أداء العراق عن بعض الدول العربية كما في الجدول (١).
٢. هناك طاقة ضريبية غير مستغلة خلال سنوات الدراسة ٢٠١١-٢٠١٦ حيث بلغ أعلى معدل سنة ٢٠١٦ حيث بلغ (٢,٠٧%).
٣. انخفاض مؤشر العبء الضريبي خلال سنوات الدراسة ٢٠١١-٢٠١٦ إذ بلغ أعلى مؤشر سنة ٢٠١٦ (١,٧٣٤%) مما يدل على ضعف كفاءة النظام الضريبي.
٤. ان مداخن معامل الطابوق عينة البحث لكل من معمل طابوق (س و ص) ليس بالارتفاع المطلوب الذي يساعد على تقليل من تلوث البيئة.
٥. انحراف معدل التلوث لعينة البحث عن المعيار المحلي والدولي بنسبة مرتفعة مما يستوجب فرض ضريبة مقدارها ١٠ مليون دينار على أن يعالج المسبب للتلوث.

## ثانياً/ التوصيات

١. فرض الضريبة الخضراء التي تُعد من الضرائب غير المباشرة كونها ضرائب تفرض بصورة عرضية عند حدوث تلوث بيئي لكل نشاط وحسب نسبة التلوث.
٢. يستوجب إجراء تعديلات في التشريع من أجل امكانية فرض الضريبة الخضراء لانه لايمكن فرض ضريبة من دون قانون.
٣. على السلطة المالية أستغلال الطاقة الضريبية من أجل زيادة الإيرادات الضريبية.
٤. الاستعانة بتقرير وزارة البيئة عن حجم التلوث لكل نشاط اقتصادي والمستوجب تقديمه سنوياً لتحديد مبلغ الضريبة من قبل الهيئة العامة للضرائب.
٥. أستخدام معامل عينة البحث وقود نظيف بديل عن الوقود الرديء لأجل التقليل من الملوثات المنبعثة.

## CONFLICT OF INTERESTS

There are no conflicts of interest.

## References

- 1.Rong ,Z, Kathleen ,S "Are Green Taxes a Good Way to Help Solve state Budget Deficits", 2012.
- 2.Mosdor, Fares, "The Importance Of Government Participation in Environmental Protection Through The Environmental Group," Al-Muhath Magazine, p. 7, Algeria, 2010 .
3. Al-Nujaifi, Salim Tawfiq, Abdel-Majid, Ahmed Fathy and Halab, Iyad Bashir, "The Environment And Poverty Iin The Arab Countries Between The Market And Economies Of Direction", Rawafed and Distribution Press, Egypt, 2012.
4. Abd, Saadoun Al-Mankhi, "The Economic Effects Of Environmental Pollution And Its Effects on Agriculture In Iraq And Methods Of Treatment", PhD Thesis, Faculty of Management and Economics, University of Baghdad, 2015.
5. Mohi, Mohamed Massad, "Modern Trends in Tourism", Modern University Office, Egypt, 2008.
6. Odum EIP,EcoIogy , "TheLink Between The Natural And The Social Sciences" ,Holt Rinbart and Winston new tear,USA,2009.
- 7 . James , S, and Nobes . C , "The Economics of Taxation "Ahuip Allen publishers Id , Oxford , 1978.
8. Mohamed, Amr Hisham, "Introduction to Public Finance", First Edition, Dar Al-Doctor for Administrative and Economic Sciences, Baghdad, 2016.
9. Gemard ,G ,Daiji, K ,and Facundo, S "Green Taxes and Double Dividends in a Dynamic Economy" ,2006.
10. Qadi, Abdul Majeed, " Studies in Taxation", First Edition, Dar Hariri for Publishing and Distribution, Amman, 2011.
11. Maryam, Mahrez Noordin, The Effectiveness of Applying Fees and Taxes in Achieving the Goals of Sustainable Development, Al-Wahat Magazine for Research and Studies, vol 9,no2,pp.605-631 2015.
12. Al-Farajat, Yasser Saleh, "Accounting in Taxation", 1, Dar Al-Maaheqah for Publishing and Distribution, Amman, 2009.
13. Shafei, Jalal, " Principles of Tax Accounting", Zagazig University Press, Egypt ,2005.
14. Jones, S, " Principles of Taxation for Business And Investment Planning" three edition ,newyork,2007.
15. Al-Saadi, Rabia Attallah, " Environmental Tax and its Role in Reducing Environmental Pollution", Journal of Accounting and Financial Studies, University of Baghdad, 2011.
16. Abboud , Salem Abboud, "The Role of Green Taxation in Reducing Environmental Pollution", Al-Iraqiya Magazine, Market Research and Consumer Protectionvol6,no1,pp.103-126,2016.



17. Osman, Said Abdul Aziz, Ashmawi, Shukri Rajab," *The Economics of Taxation*" University House, Alexandria, 2007.
18. Mabrouk, Nazih Abdel Maqsoud, "*Green Taxes and Tradeable Licenses as Pollution Control Tools*", University Thought House, Alexandria, 2011.
19. Ali, Adel," *Public Finance and Financial and Tax Law*", Thira Publishing and Distribution, Jordan, 2009.
20. Kamash, Karim Salem, "The Future of the Tax System in Iraq in Transition to a Market Economy", PhD thesis in Economics, Faculty of Management and Economics, Mustansiriya University, Baghdad, 2010.
21. Al-Khazali, Raya Hajafat Abdullah, "The Impact of Financial Policy on Tax Revenues", The Higher Institute of Accounting and Financial Studies, University of Baghdad, 2015.
22. Saadani, Saad Ali," The Role of the Tax System in the Redistribution and Distribution of National Income in Iraq for the Period 2004-2013', Higher Institute of Accounting and Financial Studies, University of Baghdad, 2016.