

الحوافز الضريبية ودورها في التأهيل البيئي للمنشآت المصنفة

Tax incentives and their role in the environmental rehabilitation of classified establishments

د/مبطوش الحاج

مخبر البحث في تشريعات

حماية النظام البيئي

جامعة ابن خلدون - تيارت -

mebtoucheelhadj@yahoo.fr

الباحث/عابدي قادة *

مخبر البحث في تشريعات

حماية النظام البيئي

جامعة ابن خلدون - تيارت -

Abdikadda2016@gmail.com

تاريخ الإرسال: 2020/01/29 تاريخ القبول: 2020/05/14 تاريخ النشر: 2020/06/15

الملخص:

يتناول البحث بالدراسة والبيان أحد أهم الآليات المستحدثة لحماية البيئة من مختلف التأثيرات السلبية الناجمة عن استغلال المنشآت المصنفة، ويتعلق الأمر بالحوافز الضريبية التي تدفع أصحاب هذه المنشآت للاستجابة الطوعية لاعتماد التقنيات، والتكنولوجيات، والمعدات الصديقة للبيئة في عملية الاستغلال، ما يجعلها أداة فعالة للدفع باتجاه التأهيل البيئي لهذه المنشآت.

إنّ هذا البحث محاولة لتسليط الضوء على دور الحوافز الضريبية، ومدى مساهمتها في حماية البيئة، من خلال بيان المقصود بها، وأهميتها، بالإضافة الى بيان صورها المختلفة، وكيفية تأثيرها على نشاط المنشآت المصنفة بغرض تأهيلها للانسجام مع محيطها الطبيعي.

الكلمات المفتاحية: الحوافز - الضريبة - البيئة - التأهيل - المنشآت المصنفة.

Abstract:

The research deals with the study and statement of one of the most important mechanisms developed to protect the environment from the various negative effects resulting from the exploitation of classified facilities, as they lead the owners of these facilities for a voluntary response to adopt environmentally friendly technologies and equipment in the exploitation process, which makes them an effective tool to push towards Environmental rehabilitation of classified facilities.

This study is an attempt to shed light on the role of tax incentives, the extent of their contribution to protect the environment through an indication of what they are intended for, their importance in the field of environmental protection, in addition to showing their various images, and how they affect the activity of classified establishments with a view to qualifying them to harmonize with their natural surroundings.

Keywords :

Incentives - tax - environnement - qualification - classified establishments.

* المؤلف المرسل: عابدي قادة

مقدمة:

شكل التطبيق الصارم لمختلف الضرائب والرسوم البيئية - التي تمت الدعوة إليها - لحماية البيئة من التلوث الناتج عن الاستغلال اللاحق للمشروعات الاقتصادية إلى ظهور سلوكيات سلبية منافية للقوانين والتشريعات من قبل أصحاب هذه المشاريع، كالغش، والتهرب الضريبيين...، الأمر الذي حثم اللجوء إلى أسلوب آخر أكثر فعالية، ويتفق تماما من حيث المبدأ مع الأسلوب الوقائي لحماية البيئة الذي يعتبر أهم أساليب الحماية على الإطلاق - يتعلق الأمر بنظام الحوافز الضريبية - الذي يعتمد الدفع الطوعي لأصحاب هذه المشاريع لتبني فكرة الاهتمام بالبيئة وحمايتها بغرض الحصول على الامتيازات الجبائية التي تحققها هذه الحوافز.

ولما كانت المنشآت المصنفة واحدة من هذه المشاريع باعتبارها " كل منشأة مذكورة في قائمة المنشآت المصنفة، بسبب إنشائها واستغلالها خطرا وتأثيرا على المصالح المحمية قانونا وعلى رأسها البيئة والصحة العامة والأمن والمواقع الأثرية والتاريخية، مما يفرض ضرورة إخضاعها لمجموعة قيود تشريعية وتنظيمية وكذا رقابة إدارية وقضائية بهدف الحد من أخطارها والتقليل من أثارها" كما يعبر عنها الفقه، كان لا بدّ من إخضاعها لهذا الأسلوب بغرض تأهيلها بيئيا للانسجام مع محيطها الطبيعي.

تتجلى أهمية الموضوع في كون أنّ الحماية التي يوفرها هذا النظام للبيئة هي حماية وقائية تعتمد اتخاذ أسباب الحماية قبل وقوع الضرر من جهة، كما أنها حماية طوعية من جهة أخرى تجعل من أصحاب المنشآت هم المبادرين بها، لعلمهم بمجموع الامتيازات التي سيحصلون عليها في حال التزامهم بشروطها.

كما تبرز مبررات اختياره في كون أنّ هذا النظام ما يزال - في الحقيقة - في بداياته خصوصا في الدول النامية ذات الاقتصاديات الضعيفة، الأمر الذي يستوجب التعرض له بالدراسة والبيان من خلال الإجابة الإشكالية التالية:

ما مفهوم الحوافز البيئية؟ وما أهميتها في مجال حماية البيئة من مختلف التأثيرات السلبية للمنشآت المصنفة؟ وما هي أهم صورها؟ وكيف لها أن تسهم في التأهيل البيئي لهذه المنشآت؟

وهو ما سنحاول تسليط الضوء عليه في هذا البحث من خلال التطرق لمفهوم الحوافز البيئية في الجزء الأول منه، على أن نتعرض في جزئه الثاني لصور هذه الحوافز، ومدى تأثيرها في عملية التأهيل البيئي للمنشآت المصنفة.

أولا - مفهوم الحوافز الضريبية

يكون من الضروري - وقبل الغوص في الحديث عن دور الحوافز الضريبية في التأهيل البيئي للمنشآت المصنفة - أن نتعرض بشيء من التفصيل للمقصود بهذه الحوافز، وأهميتها، وبيان شروطها، وخصائصها التي تركز عليها، والتي جعلت منها أحد أهم الآليات المستحدثة في عملية التأهيل البيئي للمنشآت المصنفة.

أ - المقصود بالحوافز الضريبية

يقصد بالحوافز الضريبية بأنها " تلك التدابير والإجراءات التي يتخذها المشرع وفقا لسياسة معينة، بقصد منح مزايا واعتمادات ضريبية لتحقيق أهداف معينة"¹، ويقصد بها أيضا " مجموع البرامج المتكاملة التي تخططها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع."² كما عرّفها الأمم المتحدة بأنها " منح امتياز خاص ينتج عن نفقات عامة - مساهمة مالية - ترتبط بإنشاء أو حيازة أو توسيع أو إدارة أو تسيير أو تنفيذ أو الاستثمار، يقوم به طرف متعاقد أو غير متعاقد في إقليمه"³. وقد أخذت العديد من التشريعات بنظام الحوافز الضريبية في مجال حماية البيئة، على غرار التشريعات الأوروبية عملا بالتوجيه الصادر عن المجلس الأوروبي سنة 1991 والذي جاء فيه " يمكن للدول أن تخصص حوافز ضريبية تشجع على مكافحة تلوث الهواء من عوادم السيارات، كما يمكن لها أن تعد نصوصا تسمح بالنزول على مستويات حماية البيئة التي حددتها الجماعة الأوروبية في عام 1992 والتي يتعيّن احترامها"⁴، كما أخذ التشريع الجزائري بهذا النظام حيث تضمنت العديد من أحكامه النص صراحة عليه، واتخاذ كآداة للتأهيل البيئي للمنشآت المصنفة، ومن ذلك ما تضمنه قانون حماية البيئة في إطار التنمية المستدامة 03 - 10 من النص على أنه " تستفيد من حوافز مالية وجمركية تحدّد بموجب قانون المالية المؤسسات الصناعية التي تستورد التجهيزات التي تسمح في سياق صناعتها أو منتوجاتها أو تخفيف ظاهرة الاحتباس الحراري والتقليص من التلوث بكل أشكاله"⁵، والنص على أنه " يستفيد كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بأنشطة ترقية البيئة من تخفيض في الربح الخاضع للضريبة"⁶، كما تضمن قانون 01 - 20 يتعلق بتهيئة الإقليم والتنمية المستدامة النص على هذا الإجراء من خلال المادة 57 منه " تحدّد، في إطار قوانين المالية، إجراءات محفزة بغرض تطوير الفضاءات والأقاليم والأوساط الواجب ترقيتها وفقا لأدوات تهيئة الإقليم المصادق عليها. علاوة على ذلك، يمكن أن تمنح إعانات ومساعدات مالية في إطار الأحكام القانونية المعمول بها لتحقيق ما يأتي:

- دعم برامج التنمية المتكاملة
- ترقية المبادرات العمومية والخاصة في مجال التنمية
- إحداث أنشطة وتوسيعها وتحويلها
- استقبال الأنشطة المنقولة من مواقعها
- تطوير هندسة التنمية"⁷

1 - كمال عبد حامد آل زيارة و جمال الدين ياسين، دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر مع إشارة للتطبيقات التشريعية في العراق، مجلة رسالة الحقوق، العدد الخاص ببحوث المؤتمر القانوني السابع، 2010، ص 48.

2 - سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002، ص 57.

3 - مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الحوافز)، سلسلة دراسات الاونكتاد، الأمم المتحدة وجنيف، منشورات الأمم المتحدة، سويسرا، 2004، ص 11.

4 - إرشادات فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير المحاسبية الدولية للإبلاغ، المعالجة المحاسبية والإبلاغ المالي لتكاليف البيئة (محاسبة البيئة)، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA) والأمم المتحدة (4N)، عمان، 1999، ص 31.

5 - المادة 76 من قانون 03 - 10 مؤرخ في 19 يوليو 2003، يتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، ج ر، ع 43، بتاريخ 20 يوليو 2003، ص 6.

6 - المادة 77 من قانون 03 - 10.

7 - المادة 57 من القانون 01 - 20، مؤرخ في 12 أكتوبر 2001، يتعلق بتهيئة الإقليم والتنمية المستدامة، ج ر، ع 77، بتاريخ 15 ديسمبر 2001، ص 18.

وتضمن القانون 02 - 02 المتعلق بحماية الساحل وتنميته النص على أنه " تؤسس تدابير تحفيزية اقتصادية وجبائية تشجع على تطبيق التكنولوجيات غير الملوثة، ووسائل أخرى تتوافق واستدخال التكاليف الإيكولوجية، في إطار السياسة الوطنية للتسيير المندمج والتنمية المستدامة للساحل والمناطق الشاطئية".¹

ب - أهمية الحوافز الضريبية في التأهيل البيئي للمنشآت المصنفة

بالإضافة لأهميتها في تنمية الاقتصاد الوطني من خلال تشجيع الاستثمارات المختلفة، تكتسي الحوافز البيئية أهمية بالغة في حماية البيئة من التأثيرات السلبية للمشروعات الاقتصادية بصفة عامة، وتلك الناتجة عن الاستغلال السيئ للمنشآت المصنفة بصفة خاصة ما يترتب عنها أضرار بالغة الخطورة بالبيئة، والإنسان، ومختلف الكائنات الحية، ذلك أنها تشجع هذه المنشآت على التقليل من التلوث من خلال إتباع إستراتيجية مضبوطة تعتمد بالأساس على:

1 - السعي للاستخدام الأمثل للبدائل الممكنة المتاحة بغرض تأهيل نشاطها للانسجام مع البيئة، ومن ذلك مثلا استخدام السلع والمنتجات المستوردة التي تحترم المعايير البيئية، والتي تستفيد من إعفاءات ضريبية بغرض التحفيز على استخدامها، كما هو الحال في سويسرا التي تشجع هذا النوع من الحوافز.

2 - دفع المنشآت المصنفة للعمل على التخفيف من التلوث قدر الإمكان لاستفادتها من أكبر قدر من الحوافز، كإعفاء من الضريبة مثلا، ذلك أنّ المبدأ العام في ضرائب التلويث هذه هو أنّ الذي يلوث أكثر يدفع أكثر.

3 - استفادة المنشآت المصنفة من هذه الحوافز الضريبية من خلال استعمال مخصصاتها لزيادة تطوير منتجاتها بما يتماشى والمقدرات البيئية وللوصول إلى منتجات تأخذ الجودة البيئية بعين النظر.

ج - شروط وخصائص الحوافز الضريبية:

لإعمال الحوافز الضريبية بصورة سليمة لا بدّ لها أن تتوفر على حزمة من الشروط ومجموعة الخصائص التي تميّزها عن غيرها من أدوات التأهيل الأخرى.

1 - شروط الحوافز البيئية:

تتميّز الحوافز الضريبية بمجموعة من الشروط التي يجب أن تتوفر فيها بغرض تحقيق أهدافها التي أنشئت من أجلها، منها شروط ذاتية تتعلق بالحوافز الضريبية نفسها، كأن تكون هذه الضرائب متجهة في الأساس صوب تحقيق الأهداف والسياسات العليا للدولة بحيث تنصب على الأنشطة ذات الأهمية البالغة، وأن تكون درجة التحفيز متناسبة مع أهمية النشاط، وأن يقابل التخفيض في أسعار الضريبة زيادة في معدلاتها على الأنشطة الغير مرغوب فيها، بالإضافة إلى أنه يجب أن تكون هذه التحفيزات في بداية نشاط المنشأة وإلا أصبحت هذه الحوافز قليلة الفعالية في توجيهها باتجاه المراد تحقيقه.²

¹ - المادة 30 من القانون رقم 02 - 02، المؤرخ في 05 فبراير 2002، يتعلق بحماية الساحل وتنميته، ج ر، ع 70، بتاريخ 12 فبراير 2002.

² - معزوز نشيدة، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر - دراسة حالة الجزائر خلال السبعينات -، مذكرة لنيل درجة الماجستير، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2005، ص

ومنها شروط خاصة بإدارة الحوافز الضريبية، ذلك أنّ هذه الامتيازات الضريبية ليست مجرد قوانين تنظيمية، بل ترتبط بمدى فعالية الإدارة في تنفيذ هذه القوانين من خلال تحديد المنشآت التي يجب أن تخضع لمثل هذه الإجراءات.¹

2 - خصائص الحوافز الضريبية

للحوافز الضريبية مجموعة من الخصائص تميّزها عن غيرها من آليات التأهيل الأخرى للمنشآت المصنفة نورد أهمها فيم يلي:

- **الحوافز الضريبية تدابير مشروطة:** ذلك أنّ الاستفادة من هذه التدابير الجبائية منوط بتحقيق كافة الشروط التي تحددها الدولة تماشياً والأهداف المسطرة في إطار سياستها التنموية.
- **الحوافز الضريبية تدابير هادفة:** إنّ التسهيلات الممنوحة من قبل الدولة في شكل إعفاءات أو تحفيزات إنما الغرض منها توجيه المنشآت نحو هدف معيّن تسعى الدولة لتحقيقه كترقية منطقة معينة، أو تنميتها، أو الحفاظ على البيئة، أو غيرها من الأهداف الأخرى ذات الصالح العام.
- **الحوافز الضريبية تدابير ذات مقاييس:** ومعنى ذلك أنّ هناك شروط ومقاييس محكمة ومدققة تحددها الدولة سلفاً تكون موجهة لفئة معيّنة في مناطق محدّدة ولمدّة زمنية معلومة.²

ثانياً - صور الحوافز الضريبية وتأثيرها في التأهيل البيئي للمنشآت المصنفة

تتعدد صور الحوافز الضريبية التي تهدف إلى تأهيل المنشآت المصنفة للانسجام مع محيطها الطبيعي لتشمل ما يلي:

أ - الإعفاء من الضريبة

يعتبر الإعفاء الضريبي أحد أهم صور الحوافز البيئية التي يحاول أصحاب المنشآت المصنفة الحصول عليها، والاستفادة منها، بغرض التخلص من العبء الضريبي الملقى على عاتق المنشأة، وحتى تستخدم هذه المستحقات الضريبية المعفاة في زيادة نشاطها.

يعرّف الإعفاء الضريبي بأنه " إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في نبلغ الضرائب الواجبة السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معيّن في ظروف معينة"³، ويعرّف كذلك بأنه " كل دخل خاضع للضريبة سواء كان لشخص طبيعي أم معنوي واستثنى بنص القانون بشكل كلي أو جزئي لتحقيق أهداف الدولة النابعة من مضمون فلسفتها السياسي."⁴، كما يعرّف بأنه " عدم فرض الضريبة على دخل معيّن أما بشكل مؤقت أو بشكل دائم، وذلك ضمن القانون. وتلجأ الدول إلى هذا الأمر لاعتبارات تقدرها بنفسها وبما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية"⁵، وعليه - وانطلاقاً من المفاهيم السابقة - يمكن

¹ - معزوز نشيدة، مرجع سابق، ص.

² - سماعين عيسى، دور التحفيزات الجبائية في تشجيع الاستثمار السياحي في الجزائر - دراسة حالة فندق لافالي بالشلف -، مجلّة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 08، العدد 03، 2019، ص 131.

³ - طالب محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي في الجزائر، مجلّة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، 317.

⁴ - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع العراقي، دار الحامد، عمان، 2008، ص 92.

⁵ - طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص 88.

القول أنّ الإعفاء الضريبي هو ميزة قانونية تمنحها السلطة العامة لفائدة الأشخاص الطبيعية والمعنوية لتحقيق أهداف مختلفة¹، وقد يأتي هذا الإعفاء في صورة إعفاء دائم، وقد يكون في صورة إعفاء مؤقت.

وعلى الرغم من اعتبار البعض أنّ الإعفاءات الضريبية تشكل نوع من التأثير السلبي على إيرادات الخزينة العامة من خلال حرمان الدولة جزء من مواردها، وكذا لمخالفتها مبدأ العمومية باعتبارها تجعل المكلفين بالضريبة في مراكز مختلفة، وهو الأمر الذي يخالف أحد المبادئ الكبرى التي تقوم عليها الضريبة والذي يتمثل في العدل والمساواة بين المكلفين في الضريبة. إلا أنّ ما شهدته نظرية الجباية من تطور قد جعل من الإعفاءات الضريبية عين العدالة الضريبية نفسها، فأصبحت الدول تقرر هذا النوع من التحفيزات الضريبية على الأموال، وعلى الأشخاص، هذا بالإضافة إلى أنّ أعمال الإعفاءات الضريبية نجده في أغلب الأحيان ينعكس بالإيجاب على ميزانية الدولة، ذلك أنّ تشجيع المنشآت المصنفة على التقليل من نسب التلوث والمحافظة على البيئة من شأنه ترشيد النفقات العامة التي كانت قد خصصت لمكافحة وإزالة التلوث من قبل.

تعدّ الإعفاءات الضريبية أكثر استخداما في مجال حماية البيئة بغرض تأهيل المشاريع بصفة عامة، والمنشآت المصنفة بصفة خاصة، وذلك بالنظر لفاعليتها في مكافحة التلوث وتخفيض مستوياته، وقد أقرّت العديد من التشريعات اللجوء إلى هذا الأسلوب باعتباره أسلوب فعال في حماية البيئة، ومن ذلك مثلا نجد قانون البيئة الفلبيني الذي منح إعفاءات تصل إلى 50% من الضرائب المفروضة على الواردات من المعدات الخاصة بالسيطرة على التلوث لمدة تصل إلى خمس سنوات، وإعفاء يعادل 50% من الضرائب المستحقة على المعدات المخصصة للسيطرة على التلوث المنتجة محليا، بالإضافة إلى إعفاء إضافي بمعدل 25% وقد يصل إلى 50% من النفقات الموجهة للبحث العلمي في مجال إنتاج وتطوير معدات السيطرة على التلوث، وفي بلجيكا يتم اعتماد مجموعة من الإعفاءات الضريبية لمن يعتمد إعادة تدوير العبوات المخصصة للمشروبات، أما في استراليا تم اعتماد إعفاء ضريبي لمبيعات المنتجات المصنعة من أوراق سبق استخدامها، وفي مصر فقد أقرّ المشرع مجموعة إعفاءات جمركية للتشجيع على استخدام التكنولوجيات النظيفة والصدقية للبيئة²، وفي الجزائر تضمن قانون البيئة الجزائري النص على أنه " يستفيد كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بأنشطة ترقية البيئة من تخفيض في الربح الخاضع للضريبة. ويحدد هذا التخفيض بموجب قانون المالية"³، وتضمن المرسوم الرئاسي 96 - 234 المؤرخ في يوليو 1996 منح مجموعة من التحفيزات للمنشآت الصغيرة الناشطة في مجال حماية البيئة والتي يتم تخصيصها من ميزانية الدولة لصالح الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، وجاء القانون 01 - 20 المتعلق بالساحل بإجراءات تحفيزية بغرض تخفيف الضغط على الشريط الساحلي من خلال تشجيع تحويل المنشآت الصناعية القائمة في المناطق الساحلية والمضرة بالبيئة إلى مناطق بعيدة عن الساحل⁴، بينما تضمن قانون المالية لسنة 2004 تخفيضات ضريبية تصل إلى 20% من أرباح المنشآت المنتجة للمواد والخامات المقامة في ولايات الجنوب، 15% للمنشآت في الهضاب العليا، وهذا لمدة أقصاها 5 سنوات، أما في مجال تطوير الاستثمار فقد أقرّ المشرع الجزائري مجموعة من الحوافز الضريبية بالنسبة

¹ - شيماء فارس محمد الجبر، الوسائل الضريبية لحماية البيئة - دراسة قانونية مقارنة -، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2015، ص ص 112 - 113.

² - شيماء فارس محمد الجبر، مرجع سابق، ص ص 177 - 118.

³ - المادة 77 من قانون 03 - 10 مؤرخ في 19 يوليو 2003، يتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، ج ر، ع 43.

⁴ - المادة 4 من القانون 01 - 20 مؤرخ في 12 - 12 - 2001، المتعلق بحماية الساحل وتنميته، ج ر، ع 10.

للمشاريع التي تستعمل تكنولوجيا المحافظة على البيئة سواء في مرحلة انجاز المشروع أو في مرحلة استغلال المشروع على النحو التالي:¹

1 - مرحلة انجاز المشروع: تستفيد المنشآت المستخدمة للتكنولوجيا الخضراء من إعفاءات تصل لمدة خمس سنوات من الرسوم والضرائب، وغيرها من الاقطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي تطبق على الاقتناءات المحلية أو المستوردة لإنجاز الاستثمار، كما تستفيد هذه المشاريع من الإعفاء من حقوق التسجيل المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج، وكذا الإشهار القانوني، بالإضافة للإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال.

2 - مرحلة استغلال المشروع: تستفيد المشاريع في هذه المرحلة لإعفاءات تصل لمدة عشر سنوات بالنسبة للرسم على النشاط المهني (TAP)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS) ابتداء من تاريخ معاينة الشروع في الاستغلال التي تعدها المصالح الجبائية بطلب من المستثمر.

ب - التخفيضات الضريبية:

تعدّ التخفيضات الجبائية واحدة من الحوافز الضريبية التي تسهم في التأهيل البيئي للمنشآت المصنفة، بالنظر للعائد المالي الذي يعود على هذه المنشآت في حال الالتزام بشروط الاستفادة منها، ويقصد بالتخفيضات الضريبية " إخضاع المكلفين لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة، أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة، مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة ضمن القانون"².

ويمكن تصنيف التخفيضات الضريبية إلى:

1 - التخفيضات الضريبية الخاصة بالوعاء: " وهي عبارة عن إجراءات ضريبية تسمح بتخفيض بعض أجزاء الدخل عن طريق خصومات يتم إجراؤها على المادة الخاضعة للضريبة"³

2 - تخفيضات الضريبة الخاصة بالمعدل: والتي تعني " إخضاع المكلف بالضريبة إلى معدلات ضريبية أقل من المعدلات العادية المستخدمة في النظام الجبائي، كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها بدلا من المعدل العادي على أرباح الشركات"⁴، وتستخدم التخفيضات الضريبية في مجال حماية البيئة من التأثيرات السلبية للمنشآت المصنفة على النحو الذي يحفزها لإنتاج أساليب إنتاج صديقة للبيئة، وقد اعتمدت الكثير من الدول على هذا الأسلوب على غرار اندونيسيا التي تبنت إصلاحا ضريبيا في أواخر العام 1983 يعتمد بالأساس على التخفيضات الضريبية، وقامت الحكومة اليابانية بناء على توجيهات (لجنة شوب) بإتباع سياسة تحفيزية للاستثمار تعتمد تخفيض معدلات الضريبة في المقام الأول إلى أن احتلت المرتبة الثالثة من حيث تدفقات الاستثمار، واعتمدت ألمانيا نفس المنهج حيث أدى تخفيض معدلات الضريبة من (95%) إلى (35%) إلى احتلال هذا البلد المرتبة الرابعة على مستوى العالم من

1 - حسونة عبد الغني، النظام الجبائي البيئي بين الردع والتحفيز، مجلة الفكر، العدد 13، ص 191.

2 - زهية لموشي، الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التوزيع الإنتاجي بالجزائر، المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3، المجلد 06، العدد 11، 2018، ص 08.

3 - زهية لموشي، مرجع سابق، ص 8.

4 - المرجع والموقع نفسه.

حيث جذب الاستثمار، بينما اعتمدت هونغ كونغ نهج التخفيض في السعر الضريبي كأداة للحوافز الضريبية بتطبيق معدل (17%) كحد أقصى على أرباح الشركات¹.

ج - استرجاع الضريبة

اعتمدت العديد من التشريعات أسلوب استرداد الضريبة في مجال حماية البيئة من التأثيرات السلبية للمنشآت المصنفة، وتقوم هذه الفكرة على إرجاع الضرائب التي فرضت على المنشأة الملوثة في مقابل الأضرار التي ترتبت عن نشاطها إذا ما قامت بإعادة تدوير المواد الملوثة، أو اعتمدت أساليب لمعالجة التلوث أو تخفيضه، ومن أمثلتها استرداد الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة من التصرف في الأصول الرأسمالية التي دفعت عن الأرباح المحققة خلال السنة أو السنوات اللاحقة لعملية البيع، شريطة استخدام ثمن البيع في شراء أصول رأسمالية صديقة للبيئة²، ومن بين الدول التي اعتمدت أسلوب الاسترداد الضريبي نجد بريطانيا التي تعهدت حكومتها بإعادة 80% من ضريبة التغير المناخي للشركات إذا ما التزمت بشروط تخفيض التلوث، أما في السويد فيتم استرداد الضريبة التي فرضت على البطاريات بهدف تشجيع جمعها لإعادة استخدامها، وقد أدت هذه العملية إلى ارتفاع معدل جمع البطاريات من 60% سنة 1989 إلى 95% سنة 1993، وفي الإطار نفسه فقد التزمت السويد والنرويج المتعاقبتين على شراء السيارات الجديدة بدفع ضريبة على شكل وديعة، يمكن استردادها عند انتهاء صلاحية استعمال السيارة وتسليمها للمنشآت المختصة في مجال معالجة هياكل السيارات، الغرض من ذلك هو الحد من ظاهرة السيارات المتروكة في الخلاء، وهو ما أدى إلى استرجاع 90% من هذه السيارات³.

ح - تنزيل التكاليف واجبة الخصم

إن تنزيل التكاليف الواجبة الخصم واحدة من الحوافز الضريبية التي يحاول أصحاب المنشآت المصنفة الحصول عليها، ويقصد بها " كل مصروف يكون له اتصال بمباشرة المهنة، أو النشاط، ولازم له، ويدفع في سبيل الحصول على الربح والحفاظ عليه، بحيث ينفق فعلا في الحدود المعقولة، دون مبالغة أو إسراف، ويجب أن يعود على المنشأة بفائدة، أو يؤدي إلى زيادة أرباحها، أو للمحافظة على طاقتها الإنتاجية"⁴.

ويشترط في التكاليف الواجب خصمها مجموعة من الشروط هي:

- 1 - أن تكون النفقة حقيقية ومؤكدة: أي أن تكون هذه النفقة قد تمت فعلا وتحملتها المنشأة حقيقة فأصبحت تكلفة حقيقية على الدخل، فلا يصح خصم المصروفات الاحتمالية أو التقديرية⁵.
- 2 - أن تكون المصروفات لازمة لتوليد الربح وليست استعمالا له: ومعنى هذا أن تكون المصروفات نتيجة أعباء نشاط المنشأة، وليست تكاليف خارجة عن نشاطها، ومن أمثلتها الإيجار، والإهلاك، المياه، والإنارة¹.

1 - كمال عيد حامد آل زيارة وجمال الدين ياسين، مرجع سابق، ص 51.

2 - شيماء فارس محمد الجبر، مرجع سابق، ص 137.

3 - المرجع نفسه، ص 138.

4 - سيد حسن عبد الله، التكاليف والنفقات واجبة الخصم على الأرباح التجارية والصناعية في ضوء أحكام القانون المصري (91) لسنة 2005 م مقارنة بفقهاء الزكاة، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد التاسع، العدد الأول، 2009، ص 130.

5 - شيماء فارس محمد الجبر، مرجع سابق، ص 121 - 122.

3 – أن تكون المصروفات مثبتة بالمستندات الكافية: وهذا حتى تكون مقبولة لدى المحقق المالي، ومن أمثلة هذه الوثائق فواتير المبيعات، فواتير الشراء، والتي يجب أن تكون مؤرخة وموقعة، ومتضمنة كافة أدلة الإثبات الأخرى.

4 – أن تحقق مبدأ السنوية: ومعنى هذا أن تكون هذه المصاريف قد أنفقت في السنة ذاتها محل المحاسبة، وهو ما يتفق مع مفهوم استقلال السنوات المالية.

5 – أن تكون النفقة معقولة: وليست مبالغاً فيه، أو لا تتماشى وطبيعة النشاط أو حجمه.²

6 – أن تكون النفقة إيرادية: وليست رأسمالية كمصاريف الصيانة الخاصة بالآلات.³

7 – أن تكون متعلقة بالنشاط وليست من النفقات المستبعدة قانوناً: ومعنى ذلك أن تكون هذه المصروفات على علاقة وثيقة بالنشاط دون غيره من النشاطات الأخرى، كما يجب ألا تكون من النفقات المستبعد خصمها بنص القانون، ولوائحه التنفيذية.⁴

إلا أن السؤال الذي يطرح هنا: كيف يمكن للمصروفات البيئية أن تشكل نفقات تدخل ضمن التكاليف الواجبة الخصم التي تستفيد منها المنشأة المصنفة؟.

إنّ المصروفات البيئية تعدّ نفقات مباشرة تدخل ضمن التكاليف واجبة الخصم إذا كان النشاط بطبيعته يتطلب وجود بيئة نظيفة كما هو الحال بالنسبة للصناعات الغذائية، أو الصناعات الدوائية، أو إذا كانت هذه النفقات داخلة ضمن أرباح النشاط أو المنشأة كما هو الحال بالنسبة لبيع المواد الغذائية أو المشروبات، وكذلك إذا كان صاحب النشاط أو المنشأة ملزم بنص القانون بتخصيص مبالغ مالية لحماية البيئة، ومن ثم يمكننا القول أنّ التكاليف واجبة الخصم في مجال حماية البيئة يمكن أن تظهر في صور عديدة منها:

1 – تنزيل أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة لتلوث البيئة من وعاء الضريبة وخصم الفوائد المترتبة عنها.

2 – تنزيل أقساط الاستهلاك المعجل للآلات والمعدات الجديدة التي تمثل تكنولوجيا إنتاجية تقلل من نسبة التلوث.

3 – تطبيق أحكام الاندثار المعجل لمعدات السيطرة على التلوث، ووحدات معالجة النفايات والآلات والأدوات ير الملوث للبيئة.

4 – خصم الديون التي تتعلق بهذه المعدات من وعاء الضريبة.⁵

هذا، وقد أخذت العديد من التشريعات بهذا الإجراء في مجال حماية البيئة على غرار التشريع الأمريكي الذي اعتمد خصم ما بين (3.2% و 10%) على الاستثمار في معدات المستخدمة في مجال

1 - شيماء فارس محمد الجبر، مرجع سابق، ص 132.

2 - سيد حسن عبد الله، مرجع سابق، ص 132.

3 - المرجع والموقع نفسه.

4 - المرجع والموقع نفسه.

5 - شيماء فارس محمد الجبر، مرجع سابق، ص ص 123 - 127.

حماية البيئة، والتشريع الهولندي الذي اعتمد معدلات خصم ما بين (3% و 15%) على الآلات ذات الأثر الفعال في مواجهة التلوث، وكذا الحال بالنسبة لتشريع كوريا الجنوبية الذي منح خصم ضريبي بنسبة (3%) على الأجهزة المستوردة، (10%) على الآلات المصنعة محليا بالنسبة للمنشآت المستثمرة في " تسهيلات توفير الطاقة و تسهيلات منع التلوث و تسهيلات المنع أو الوقاية من الأخطار الصناعية)¹، أما التشريع الجزائري فقد نص على اعتماد خصم من الدخل الخاضع للضريبة قدره 10% في حدود سقف 100 مليون دينار على النفقات المصروفة في إطار أعمال البحث في المنشأة شرط إعادة استثمار المبلغ المرخص خصمه في هذا البحث²، والتي من بينها نشاط الغابات والمناطق الطبيعية والريفية، الموارد المائية، البيئة وترقية التنمية المستدامة، الوقاية من الكوارث الطبيعية والحماية من المخاطر الكبرى، الطاقات المتجددة، تنمية المناطق القاحلة وشبه القاحلة والجبلية ومكافحة التصحر³.

الخاتمة:

مما سبق، يظهر لنا مدى أهمية الحوافز الضريبية في حماية البيئة من التأثيرات السلبية للمشروعات الاقتصادية المختلفة بصفة عامة، والمنشآت المصنفة بصفة خاصة من خلال تأهيل هذه المنشآت للانسجام مع محيطها الطبيعي، وما يزيد من أهميتها هو أنها تتفق والمبدأ الأساس الذي تركز عليه حماية البيئة، والمتمثل في مبدأ الوقاية الذي يركز بدوره على الحيطة والحذر، وهذا من خلال دفع المنشآت لاعتماد المعدات والتكنولوجيات الحديثة الصديقة للبيئة.

غير أنّ هذه الأهمية مازالت في الحقيقة تنتابها العديد من العوائق – خصوصا في دول العام الثالث –، التي ما زالت ترى أنّ تحقيق التنمية هو الهاجس الأكبر ولو تم بمنأى عن حماية البيئة، وأنّ فرض الضرائب والرسوم المختلفة على المنشآت هو ما يسهم فعليا في تحقيق الإيرادات للدولة، وتحقيق التنمية، وهو من يقطع الطريق أمام المنشآت المصنفة للإضرار بالبيئة، وهو الأمر الذي يستوجب إعادة النظر فيه خصوصا في الجوانب التشريعية من خلال إقرار ومنح المزيد من الحوافز بما يدفع – حقيقة - أصحاب المنشآت المصنفة لبذل مجهودات طوعية مضاعفة للحفاظ على البيئة وحمايتها من كافة التأثيرات السلبية الناتجة عن عملية الاستغلال.

1 - شيماء فارس محمد الجبر، مرجع سابق، ص ص 128 – 129.

2 - المادة 03 من القانون رقم 15 – 18 مؤرخ في 30 – 12 – 2015، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، ج ر، ع 72، بتاريخ 31 – 12 – 2015.

3 - القرار الوزاري المشترك رقم ، مؤرخ في 10 – 07 – 2016، يحدّد قائمة بحث التطوير في المؤسسة، ج ر، ع 54، بتاريخ 14 – 09 – 2016.

قائمة المصادر والمراجع:

أولا - قائمة المصادر

أ - القوانين:

- 1 - من القانون 01 - 20 مؤرخ في 12 - 12 - 2001، المتعلق بحماية الساحل وتنميته، ج ر، ع 10، بتاريخ 15 ديسمبر 2001.
- 2 - القانون رقم 02 - 02 مؤرخ في 05 فبراير 2002، يتعلق بحماية الساحل وتنميته، ج ر، ع 10، بتاريخ 12 فيفري 2002.
- 3- قانون 03 - 10 مؤرخ في 19 يوليو 2003، يتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، ج ر، ع 43، بتاريخ 20 يوليو 2007.
- 4- القانون رقم 15 - 18 مؤرخ في 30 - 12 - 2015، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، ج ر، ع 72، بتاريخ 31 - 12 - 2015.

ب - القرارات الوزارية

- القرار الوزاري المشترك مؤرخ في 10 - 07 - 2016، يحدّد قائمة بحث التطوير في المؤسسة، ج ر، ع 54، بتاريخ 14 - 09 - 2016.

ثانيا: قائمة المراجع

أ - الكتب

- 1 - سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002، ص 57.
- 2 - شيماء فارس محمد الجبر، الوسائل الضريبية لحماية البيئة - دراسة قانونية مقارنة -، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2015.
- 3 - طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
- 4 - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع العراقي، دار الحامد، عمان، 2008.

ب - الرسائل الجامعية

- معزوز نشيدة، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر - دراسة حالة الجزائر خلال السبعينات -، مذكرة لنيل درجة الماجستير، جامعة سعد دحلب، البليدة.

ج - المقالات في المجلات

- 1 - كمال عبد حامد آل زيارة وجمال حاج ياسين، دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر مع إشارة للتطبيقات التشريعية في العراق، مجلة رسالة الحقوق، العدد الخاص ببحوث المؤتمر القانوني السابع، 2010.
- 2 - سيّد حسن عبد الله، التكاليف والنفقات واجبة الخصم على الأرباح التجارية والصناعية في ضوء أحكام القانون المصري (91) لسنة 2005 م مقارنة بفقّه الزكاة، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد التاسع، العدد الأول، 2009.
- 3 - زهية لموشي، الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التوزيع الإنتاجي بالجزائر، المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3، المجلد 06، العدد 11، 2018.

4 - سماعيل عيسى، دور التحفيزات الجبائية في تشجيع الاستثمار السياحي في الجزائر – دراسة حالة فندف لافالي بالشلف، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 08، العدد 03، 2019.

5 - طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس.

6 - حسونة عبد الغني، النظام الجبائي البيئي بين الردع والتحفيز، مجلة الفكر، العدد 13.

د - التقارير

- إرشادات فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بالمعايير المحاسبية الدولية للإبلاغ، المعالجة المحاسبية والإبلاغ المالي لتكاليف البيئة (محاسبة البيئة)، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA) والأمم المتحدة (4N)، عمان، 1999.