

دور الحوافز الضريبية في تقليل الملوثات البيئية

The role of tax incentives in reducing environmental pollutants

Khudhur Kareem Abdul ridha¹Dr. Nidhal Raouf Ahmed²

Received

11/02/2023

Accepted

23/2/2023

Published

30/3/2023

Abstract:

This research shows the importance of tax incentives in reducing or limiting the environmental environment and its effects on the tax proceeds, as the researcher highlights the importance of using tax incentives. environment resulting from industrial activities.

Where the researcher touched on the theoretical side of the research to the research problem represented by whether tax incentives can be used to reduce and limit environmental pollutants and the extent of this in the tax proceeds, The research hypothesis was formulated whether tax incentives can be used as an effective tool in reducing and limiting environmental pollutants and the extent of their impact on tax proceeds. Is there a significant relationship between tax incentives and environmental pollutants? Is there a significant relationship between tax incentives and tax proceeds? The researcher addressed In the theoretical aspect of the research, it refers to tax incentives and their importance, and then a review of the environment and its pollutants, and a study of tax accounting for brick factories by the General Authority for Taxes. Collecting information, where 120 questionnaires were distributed to the research sample (Companies Department and Business Department in the General Tax Authority) Statistical indicators were extracted by using the SPSS program for statistical analysis and using the questionnaire form using the five-point Likert scale for measurement and analysis. The researcher reached a set of conclusions, the most important of which is that tax incentives are an effective tool for developing and supporting For aspects of economic activity if new laws and instructions are enacted that are commensurate with granting the purpose for which they were found, especially in the field of reducing environmental pollutants.

Key words: Tax incentives, tax revenue, environmental pollution

المستخلص:

يوضح هذا البحث أهمية الحوافز الضريبية في تقليل أو الحد من التلوث البيئي وأثار ذلك على الحصيلة الضريبية، حيث الباحث أبرز أهمية استخدام الحوافز الضريبية كأداة ضريبية اقتصادية فعالة تمنحها الدولة لأنشطة معينة لتحقيق أهدافها وأثار ذلك على حفظ التنمية الاقتصادية والاجتماعية وعلى رفاهية المجتمع ومن تلك الاهداف هو تقليل الملوثات البيئية الناتجة من الانشطة الصناعية، حيث تطرق الباحث في الجانب النظري من البحث الى مشكلة البحث المتمثلة هل يمكن استخدام الحوافز الضريبية كأداة فعالة في تقليل الملوثات البيئية والحد منها ومدى تأثير ذلك في الحصيلة الضريبية، وتم صياغة فرضية البحث هل يمكن استخدام الحوافز الضريبية كأداة فعالة في تقليل الملوثات البيئية والحد منها ومدى تأثير ذلك في الحصيلة الضريبية، هل توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الحوافز الضريبية والملوثات البيئية، هل توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الحوافز الضريبية والحصيلة

1- Postgraduate Student, Post Graduate Institute for Accounting and Financial Studies, University Baghdad ,khedr.kareem1202m@pgiafs.uobaghdad.edu.iq .

2- Associate Professor, Post Graduate Institute for Accounting and Financial Studies, University Baghdad, nidhal@pgiafs.uobaghdad.edu.iq .

الضريبية، تم اعداد استبياناً تحديدا لغرض جمع المعلومات حيث وزعت 120 استبانة لعينة البحث والمتمثلة (قسم الشركات وقسم الاعمال التجارية في الهيئة العامة للضرائب) وتم استخراج المؤشرات الاحصائية وذلك عن طريق استعمال برنامج (SPSS) الخاص بالتحليل الاحصائي واستخدام استمارة الاستبيان عن طريق مقياس ليكارت الخماسي للقياس والتحليل، توصل الباحث الى مجموعة من الاستنتاجات وأهمها تعد الحوافز الضريبية أداة فعالة لتطوير ودعم لأوجه النشاط الاقتصادي إذا ما شرعت قوانين وتعليمات جديدة تتناسب مع منح الغرض الذي وجدت من أجله ولا سيما في مجال تقليص الملوثات البيئية.

الكلمات المفتاحية: الحوافز الضريبية ، الحصيلة الضريبية ، التلوث البيئي .

المقدمة:

تعد الملوثات البيئية الناجمة عن الانشطة الصناعية من اخطر الملوثات التي تواجه البيئة العراقية وبالخصوص معامل الطابوق حيث تعد معامل الطابوق من اكثر المنشآت الصناعية الملوثة للبيئة ، ان عملية انتاج الطابوق ينتج عنها انبعاث مجموعة من الغازات السامة الشديدة الخطورة والضارة بصحة الانسان وبكافة اشكال الحياة منها على سبيل المثال لا الحصر، أكاسيد الكربون، وثاني أكسيد الكبريت، وأكاسيد النيتروجين، وكبريتيد الهيدروجين والمركبات الهيدروكربونية، وغيرها من الغازات السامة الملوثة للبيئة، ولذا يتضمن البحث مشكلة مفادها هل يمكن استخدام الحوافز الضريبية كأداة فعالة في تقليص الملوثات البيئية والحد منها ومدى تأثير ذلك في الحصيلة الضريبية؟ هل توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الحوافز الضريبية والملوثات البيئية؟ هل يوجد تأثير ذات دلالة معنوية بين الحوافز الضريبية والملوثات البيئية؟ تطرق الباحث في الجانب النظري من البحث الى الحوافز الضريبية وأهميتها، ومن ثم استعراض البيئة وملوثاتها، ودراسة التحاسب الضريبي لمعامل الطابوق من قبل الهيئة العامة للضرائب وتم فرض ضوابط سنوية يتم التحاسب وفقها في حال عدم تعديل سلوكها البيئي الملوث الناتج من انتاج الطابوق .

المبحث الأول : منهجية البحث والدراسات السابقة

أولاً: منهجية البحث

1- مشكلة البحث : تواجه اغلب الدول تحدياً كبيراً في مشكلة الملوثات البيئية لذا تتجه اغلب هذه الدول المتطورة الى استخدام الحوافز الضريبية كأداة فعالة لتقليص الملوثات البيئية ، لذا جاء تطبيق هذا البحث في البيئة العراقية وانطلق البحث من طرح التساؤلات الآتية :

أ- هل يمكن استخدام الحوافز الضريبية كأداة فعالة في تقليص الملوثات البيئية والحد منها ؟

ب- ما مدى تأثير استخدام الحوافز الضريبية في الحصيلة الضريبية ؟

2- أهمية البحث : للدراسة أهمية كبيرة لكونها تركز في كيفية الحفاظ على البيئة في العراق، حيث تكمن أهمية البحث في تسليط الضوء على احد المواضيع الحديثة وهو استخدام أحد اهم الادوات السياسة الضريبية المتمثلة بالحوافز الضريبية ومدى مساهمتها في الحد من الملوثات البيئية اما بفرض ضريبة على التلوث أو وفقاً لمبدأ من يلوث يدفع ، أو بمنح حوافز ضريبية للتشجيع على حماية البيئة .

3- أهداف البحث : ينطلق البحث من أجل تحقيق الآتي :

أ- التعرف على الحوافز الضريبية وتأثيرها في الحصيلة الضريبية .

ب- التعرف على التلوث البيئي ومعرفة أسبابه .

ت- يهدف البحث الى التعرف على أهمية الحوافز الضريبية في تقليص الملوثات البيئية .

4-فرضية البحث : ينطلق البحث لأثبت الفرضية الأساسية الآتية ان منح الحوافز الضريبية لتقليل الملوثات البيئية يؤدي الى آثار ايجابية عن المستوى البيئي واثار ذلك في الحصيلة الضريبية. لغرض الإجابة عن التساؤلات المطروحة فان فرضية البحث تقوم على الفرضيات الآتية :

- أ- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية ما بين الحوافز الضريبية والملوثات البيئية .
ب- وجود تأثير ذات دلالة معنوية ما بين الحوافز الضريبية والملوثات البيئية .

5-منهج البحث : تعتمد الدراسة المنهج الوصفي التحليلي ، من خلال استخدام البيانات بهدف تحليل دور الحوافز الضريبية واثارها على تقليل الملوثات البيئية من خلال استعمال كافة البيانات والمعلومات المتاحة فضلاً عن الدراسات العلمية المتاحة .

6- حدود البحث

الحدود الزمانية : تمّ تغطية الجانب التطبيقي للبحث وجمع المعلومات من خلال استمارة الاستبانة للعام الذي أجرى فيه البحث . 2022 .

الحدود المكانية : وقع اختيار الباحث لإكمال الجانب التطبيقي للبحث في الهيئة العامة للضرائب، قسم الشركات وقسم الأعمال التجارية لامتلاكها البيئة البحثية المناسبة .

ثانياً: الدراسات السابقة

1. دراسة سلمان (2007)

استعراض البحث	
عنوان البحث	سياسة الضرائب الهادفة الى حماية البيئة وأثرها في النمو الاقتصادي في سورية. مقدمة الى كلية الاقتصاد / جامعة دمشق لنيل درجة الماجستير في الاقتصاد .
نوع البحث	رسالة ماجستير
أهداف البحث	إلقاء الضوء على التكاليف الخارجية لقطاع النقل البري في مدينة دمشق (التلوث، الازدحام، الضجيج. . الخ) ، واستخدام أدوات النظام الضريبي جنباً الى جنب مع الأدوات التنظيمية في حل مشكلة التكاليف الخارجية لقطاع النقل.
اهم الاستنتاجات	إن الوصول الى تحقيق استدامة بيئية اقتصادية لا يمكن أن تتم الا عبر علاقات الارتباط بين البيئة الطبيعية وأبعادها الاجتماعية والاقتصادية، لذا فان التخطيط المستدام يجب أن يتم عبر تحليل المؤشرات الاجتماعية، الاقتصادية، البيئية من اجل ربط المشكلات بأسبابها الحقيقية، ومحاولة استقصاء نقاط القوة، والاستفادة منها ووضع اليد على نقاط الضعف لاستدراك مخاطرها .
اهم التوصيات	تعزيز الثقافة الضريبية بصورة عامة والضرائب البيئية بصورة خاصة لدى المواطنين عبر وسائل الإعلام والندوات، من خلال إعداد برنامج يتضمن نشر الوعي البيئي والضريبي لدى المكلفين وخاصة فيما يتعلق بأهمية تطبيق الضريبة البيئية المتوخاة من فرضها، وكذلك عقد الندوات وإقامة الحوارات بين جميع المعنيين أي السلطة المالية (الإدارة الضريبية) ودوائر وزارة الداخلية ودوائر وزارة النقل، فضلاً عن توزيع المنشورات والكتب التي توضح الجوانب الفنية والاقتصادية والاجتماعية المتعلقة بهذه الضريبة، والتواصل مع المواطنين من خلال نشر المعلومات وإنشاء وحدات متخصصة بخدمات المكلفين.

2. دراسة قادر (2009)

استعراض البحث	
عنوان البحث	التربية والوعي البيئي وأثر الضريبة في الحد من التلوث البيئي. مقدمة الى كلية الإدارة والاقتصاد / الأكاديمية العربية في الدنمارك لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية.
نوع البحث	رسالة ماجستير
أهداف البحث	1. تحديد أو قياس مستوى الوعي أو الثقافة البيئية لشريحة من المجتمع الكردي جامعات كردستان كلية العلوم/ قسم العلوم الحياة/ كمثل. 2. الكشف عن المخاطر التي يحدث نتيجة لتلوث كل من الهواء والماء والتربة والغذاء . 3. إلقاء الضوء على أهمية تطبيق النظام الضريبي.
اهم الاستنتاجات	1. وجود علاقة بين التربية البيئية والوعي البيئي .

The role of tax incentives in reducing environmental pollutants

2. بالتوعية البيئية نصل الى الهدف المطلوب هو (حماية البيئة) من التلوث بكافة أشكالها . 3. قلة الوعي البيئي بين أعلى طبقة اجتماعية الذي هو الجامعة . 4. عدم وجود الوسائل الضرورية والمطلوبة للحصول على المعلومات البيئية .	
1. ضرورة دمج التربية البيئية مع التربية المدنية في مناهج التعليم في مراحل التعليم كافة، وتوسيع نطاق التربية البيئية بطريقة يمكنها من مقابلة احتياجات التنمية البشرية . 2. لابد من الاهتمام بالتربية البيئية في جميع مراحل التعليم العام والعالي باعتبارها من أهم دعائم الأمن البيئي .	اهم التوصيات

3. دراسة HM TREASURY (2010)

استعراض البحث	
ضريبة البيئة تستخدم كأدوات اقتصادية . Tax and the Environment; using economic instruments .	عنوان الدراسة
بعض دول الاتحاد الاوربي ضمن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD).	عينة الدراسة
أوضحت هذه الدراسة أن الحكومة تعتقد بأن الضرائب البيئية والأدوات الاقتصادية الأخرى تعد مفتاح للسياسة التي تتخذها الدولة للحفاظ على مستوى مقبول من التحسين لبيئي، وقد وضعت في قائمة أعدت من قبل المختصين الأهداف والاستراتيجيات التي تتخذها الدولة لمواجهة مشاكل التلوث التي تحدثها أنشطة الشركات التي تساهم في التدهور البيئي ووضعت مؤشرات للحفاظ على ديمومة البيئة .	هدف الدراسة
إن الضريبة البيئية أداة تساهم بشكل أو بآخر بتحفيز الوعي البيئي للشركات والأشخاص عن طريق تشجيعهم على استخدام التكنولوجيا النظيفة والصدقية للبيئة وأهمية استخدام الضرائب البيئية وخاصة فيما يتعلق بالفشل السوقي للشركة في حالة عدم اتخاذ السبل الكفيلة، مثل استخدام المدخلات الأقل تلوثاً أو للحفاظ على البيئة الخارجية، لما لها من تأثير في رغبات المستهلكين .	أهم الاستنتاجات

المبحث الثاني : التأطير النظري

أولاً: مفهوم الضريبة : تتمتع الدولة بسلطة سيادية في تدبير الاموال اللازمة للإففاق على الخدمات العامة التي تؤديها بغية تحقيق الرفاهية للجميع، ويجري تحديد الإيرادات اللازمة لتغطية تلك النفقات العامة، وتقوم السلطة الضريبية بتحصيل تلك الإيرادات وفقاً للقانون بما يؤكد مبدأ السلطة، والسيادة للدولة، ومن هذا المفهوم تلجأ الدولة الى التنبؤ بالنفقات العامة للسنة القادمة، وتقوم على أساس ذلك بتقدير الإيرادات اللازمة لمواجهة تلك النفقات، وهذا يعني صفة العمومية على إيرادات الدولة ونفقاتها، الضريبة إحدى مصادر التمويل المهمة للخزينة العامة للدولة، والتي يتم تحصيلها من الأفراد مساهمة منهم في تدبير المال اللازم للأففاق، فالضريبة عنصر مهم من عناصر إيرادات الدولة في حالة الاقتصاد الحر. أما في حالة إذا كانت الدولة تملك، أو توجه وسائل الإنتاج فإن الريح الذي يتحقق هو المصدر الرئيسي في تمويل الخزينة، وعلى الرغم من ذلك يبقى للضريبة دوراً أساسياً كمصدر من مصادر التمويل (الجواوي والعنبيكي، 2016: 20) .

ثانياً: تعريف الضريبة : توجد عدة تعريفات للضريبة جرى التطرق لها من وجهة نظر الباحثين والكتاب وكما موضح في الجدول أدناه :

الجدول (1) تعريف الضريبة

ت	اسم الباحث	التعريف
1	(الزبيدي، 2015: 92)	الضريبة هي فريضة جبرية نقدية تفرضها الدولة لما لها من سيادة على إقليمها بدون مقابل، وثراعي في ذلك المقدرة التكلفة لكل مكلف وذلك لغرض تغطية النفقات العامة وتحقيق اهدافها الاقتصادية والاجتماعية.
2	(حسين ، 2018 : 29)	مبلغ من المال يدفعه المكلف نقداً حسب مقدراته التكلفة، وفق اسس قانونية، وقواعد تشريعية مساهمة منه في تحقيق اهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية، وعلى نحو نهائي مقابل الإفادة من الخدمات العامة التي تقدمها الدولة.
3	(الصراف، 2019: 16)	الضريبة هي فريضة مالية الزامية تفرض وفقاً للمقدرة التكلفة للممولين على الأشخاص سواء أكانوا طبيعيين، أم معنويين بدون مقابل مباشر لتحقيق أهداف اقتصادية، واجتماعية.

فريضة إلزامية تحدد من الدولة، وتفرض بصورة نهائية، وبدون مقابل على المكلفين بها سواء أكانوا أشخاص طبيعيين، أم معنويين، لغرض المساهمة في تحمل الأعباء المالية للدولة للإنفاق على أوجه الإنفاق المختلفة للدولة.	(القبلي، 2019 : 14)	4
--	---------------------	---

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر المذكورة اعلاه

ويتضح مما تقدم للباحث، أن الضريبة هي (استقطاع نقدي اجباري تقوم به الدولة أو إحدى هيئاتها العامة وفقاً لأسس، وقواعد محددة مسبقاً من دخول المكلفين، ووفقاً لمقدرتهم التكبيفية، وبصورة نهائية، وبدون مقابل مباشر لغرض تغطية نفقات الدولة، لتحقيق أهداف مالية، واقتصادية، واجتماعية، وسياسية) .

ثالثاً : خصائص الضريبة : هناك جملة من الخصائص التي تتميز بها الضريبة وكالاتي :-

1- الضريبة تُدفع نقداً : كانت الضريبة تفرض عينياً في العصور القديمة وكانت تكلفة جبايتها عالية مقارنة بالضريبة النقدية، وكان لها أيضاً تأثير على قاعدة العدالة الضريبية، أما في العصر الحديث فقد أصبحت الضريبة تُجبي نقداً كقاعدة عامة، إلا في أحوال محددة، وتحصل الضريبة بصورة نقدية لانفاق ذلك مع القانون الذي يحدد نسبتها، وكيفية تحصيلها، إلا أنه يمكن في حالات معينة تحصيل الضريبة من المكلف بصورة عينيه كما هو الحال في حالات الحرب، والكوارث شرط أن يكون على وفق القانون (التميمي، 2011: 17).

2- الضريبة تُدفع جبراً : الضرائب إجبارية، يتم فرضها وجبايتها من المكلفين تعد من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة، أي إن الدولة هي الجهة الوحيدة صاحبة الحق بفرض الضريبة، وتحديد وعائها ومعدلها والمكلف بأدائها وكيفية تحصيلها أي إن المكلف ليس حراً، والدولة لا تنتظر موافقة المكلفين على الضريبة، أو الاتفاق معهم ومن ثم لا يجوز عدم دفعها سواء أكان المكلف مقتنعاً بها، أم غير مقتنع، إلا إذا كان معفياً منها (عبد الله، 2015: 27-28).

3- تُفرض من الدولة : تقوم الإدارة الضريبية بتنفيذ أحكام القانون، وجباية، وتحصيل الضرائب المقررة من السلطات المختصة؛ لذلك ينبغي أن تكون أحكام قانون الضريبة ملزمة للإدارة الضريبية كما هي ملزمة للفرد، والقضاء ينبغي أن يكون رقيباً على كل مخالفة إحقاقاً للعدل، وواضعاً للضوابط ومانعاً للتعسف (القره غولي، 2010: 14).

4- الضريبة تُدفع بصفة نهائية : إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم، أو بدفع أية فوائد عنها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن قيمة ذلك القرض (ناشد، 2008: 120) أي إن المكلف لا يحق له المطالبة باسترداد المبالغ التي دفعها كضريبة مادامت فرضت عليه، ودفعت على نحو يتفق، وأحكام القانون الضريبي باستثناء الحالات التي يدفع فيها مبلغ يزيد عما هو مقرر قانوناً إذ يحق له المطالبة بردها (خصاونة، 2010 : 85) .

5- الضريبة تدفع بدون مقابل مباشر : تقوم الدولة بتقديم خدماتها لعامة أفراد المجتمع كالدفاع، والأمن وقيامها بالكثير من النشاطات تحقيقاً للنفع العام وأن تحديد مدى انتفاع كل فرد من هذه الخدمات والنشاطات أمر يصعب تحديده، ومعرفة لهذا فان الضريبة يحتملها ضرورة التضامن الاجتماعي في تمويل نشاطات الدولة بغض النظر عن المنافع التي تعود على الفرد من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الاقتصادي، وهكذا تكون الضريبة فريضة بلا مقابل ملموس (الحساوي، 2014: 15).

6- الضريبة تفرض على وفق مقدرة المكلفين : إن الضريبة تفرض على كل شخص قادر على الدفع تبعاً لمقدرته المالية فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد على وفق مقدرتهم التكبيفية، وهذا ما نادى به آدم سميث، بقاعدة العدالة أي أن يُسهم أعضاء المجتمع كلهم في تحمل أعباء الدولة على وفق قدرتهم النسبية على الدفع (الزبيدي، 2014: 18).

7- الضريبة تحقق النفع العام : إن الضرائب تسعى إلى تغطية النفقات العامة للدولة التي تحتاج إليها لتسيير مراقبتها العامة أي إن النفقات هي التي تسوغ الالتجاء إلى الضريبة، وهي التي تحدد في نفس الوقت نطاقها بالتالي فالدولة لا تلتزم بتقديم خدمة محددة إلى المكلف وإنما يترتب عليها تحقيق منافع عامة. وقد أصبحت الضريبة تستخدم مع زيادة درجة التدخل في تحقيق أغراض اقتصادية،

واجتماعية منها حماية الصناعة الوطنية بوساطة الضرائب الجمركية، أو تشجيع الادخار والحد من الاستهلاك سعياً الى تعبئة الفائض لتحقيق التنمية، وتحجيم التفاوت بين هيئات المجتمع. إذن على كل بلد عند فرض ضريبة معينة أن يتحقق من الأهداف المالية، والاقتصادية، والاجتماعية بصورة متوازنة قدر الإمكان (السعدي، 2007: 16).

رابعاً: مفهوم الحوافز الضريبية: الحوافز عادة ما يتم استخدامها من قبل الدول والهيئات كأداة للتشجيع على دخول نشاط أو الولوع الى فرع من فروع المعرفة أو تنمية قطاع من القطاعات المهمة في مختلف مناحي الحياة وكذلك ينظر للحوافز الضريبية على أنها نظام يتم تصميمه في إطار السياسة الضريبية للدولة، بغية تشجيع الادخار، والاستثمارات الوطنية، والأجنبية لتمويل خطط الإنتاج اللازمة لسد حاجات المواطنين، وزيادة حجم الصادرات. أن نظام الحوافز المالية يتمثل بأعفاء أو تخفيض العبء الضريبي على المستثمر أو منحه أجازة ضريبية ولمدة محددة، وكذلك الاعفاء التام للعاملين من ضريبة الدخل أو التسهيلات الضريبية على المشاريع التجارية والصناعية. (عباس، 2018: 169). وكذلك الحوافز هي وسيلة غير مباشرة تتدخل الدولة من خلالها لتطبيق سياسة معينة، فهي اذن اداة توجيه وتشجيع لتحقيق أهداف الدولة في مجالات معينة بحسب سياستها المالية. (إسماعيل، 2018: 225).

مما سبق يتضح أن الحوافز الضريبية عبارة عن تنازل الدولة عن كل أو بعض حقها في مبلغ الضريبة واجب السداد من قبل المكلف مقابل اتباع سلوك معين أو الالتزام بالقيام بنشاط محدد في ظروف معينة تسعى الدولة إلى تحقيقه. ومن هنا يمكن أن نعرف الحوافز الضريبية على أنها "مجموعة من الإجراءات، والتدابير التي يمنحها القانون لتوظيف الضريبة باعتبارها اداة من ادوات السياسة المالية للدولة وتعمل لتحفيز المكلفين على إتباع سلوك معين، أو نشاط محدد، يساعد الدولة في تحقق أهدافها بتشجيع الادخار، وزيادة الاستثمارات أو تحقيق اهداف اجتماعية كالحفاظ على البيئة".

خامساً: أنواع الحوافز الضريبية: تقدم السياسة الضريبية للدولة الكثير من التشريعات المتضمنة تحديد أشكال الحوافز الضريبية بما يتفق مع أحوالها الاقتصادية والاجتماعية، والسياسية، وتتمثل أهم تلك الأنواع بالآتي:-

1. الإعفاء الضريبي: هي ميزة تمنحها السلطة العامة بنص القانون للشخص الطبيعي، والشخص المعنوي تبغي من وراء ذلك تحقيق جملة من الاهداف السياسية، والاقتصادية، والاجتماعية (عبد العتاي، 2012: 40). ، ويطلق عليه أحياناً الإجازة الضريبية نتيجة لتمتع المكلف بإجازة لفترة معينة من التعامل مع دائرة الضرائب.

وهناك عدة أنواع من الإعفاءات الضريبية أهمها:

أ - الإعفاءات الدائمة. ويقصد به الإعفاء الذي تتمتع به المنشأة طوال حياتها من دون خضوعها للضريبة مادامت تزاول النشاط الذي ينص القانون على إعفائها بصورة مطلقة، ويتم منح هذا الاعفاء تبعاً لأهمية النشاط ومدى تأثيره على الحياة الاقتصادية والاجتماعية، ويلجأ إليها المشرع في الحالات النادرة منها. (مهاني، 2010: 22)

1. حالة الاستثمارات التي يحجم عنها المستثمرون نظراً لارتفاع تكاليفها الاستثمارية، أو انخفاض العائد الذي يتحقق منها أو لكلا السببين .

2. حالة الاستثمارات في مشروعات عامة كالإعفاء الضريبي على أرباح الاستغلال الزراعي مثلاً.

ب - الإعفاءات المؤقتة (الإجازة الضريبية). ويقصد به منح إعفاء ضريبي مؤقت للمشروع الاقتصادي، إذ لا يطلب من الممول دفع الضريبة عن الإيرادات، والأرباح التي يحققها من نشاط معين في مدة محدودة من الزمن تتراوح في الغالب بين ثلاث إلى عشر سنوات. والأجهزة الضريبية تمارس دوراً مهماً في التأثير على حجم الاستثمارات، عن طريق توزيعها بين القطاعات المختلفة، وتقوم كذلك بدور هام في تقليل المخاطر التي يتحملها المستثمر بشأن الاستثمارات الجديدة، وتزيد العائد الصافي، وتحقق سيولة ذاتية للمشروعات التي تتمتع بها ولاسيما للمشروعات التي تحقق أرباحاً في بداية حياتها الإنتاجية مما يشجع المستثمر على الاستثمار في الدولة التي تُعطى هذا الحافز (البطريق، عثمان، 2002: 83).

1. التخفيضات الضريبية: هي تقليص قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام ببعض الشروط، بمعنى استخدام التخفيضات بناءً على توجهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية المستهدفة، في ضوء افتراض وجود معدلات ضريبية مرتفعة على الشركات الأجنبية

والأشخاص في بلد ما فإن سياسة الإعفاء الضريبية لا يمكن أن تؤدي دورها في جذب الاستثمار الأجنبي وتحفيزه، لأنه يبقى في ذهن المستثمر الأجنبي معدل الضريبة العالي الذي ينبغي عليه دفعه بعد انتهاء مدة الإعفاء الضريبي الأمر الذي قد يشكل هروبا له نحو البلدان الأخرى حيث الضريبة لها نفس المعدل المنخفض (مهاني، 2010: 22). والتخفيضات الضريبية هي تقليص يمس قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام بالشروط نفسها كإعادة استثمار الأرباح بمعنى يتم توظيف التخفيضات الضريبية بناءً على توجهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية المستهدفة (univ-chlef.dzwww.) ومع ذلك فهناك من ينتقد سياسة خفض الضريبة ويراها مكلفة لخزينة الدولة لأن تحقق الإيرادات الضريبية هنا يصيب الدخل المتولد من رأس المال القائم على العكس من سياسة الإعفاء الضريبي الذي تركز على الاستثمار الجديد. (آل زيارة، ياسين، 2010: 10).

2. المعدلات التمييزية : حيث يتم تصميم جدول للأسعار الضريبية تحتوي على عدد من المعدلات، والتي ترتبط عكسياً بمجموعة من المتغيرات مثل حجم المشروع، وعدد العمالة المحلية المستخدمة في المشروع، وحجم التصدير وحجم المدخلات من المنتج المحلي، وغيرها، وذلك تشجيعاً للمشروعات للحصول على إعفاء من الضرائب وتوظيف العمالة المحلية. (اللوزي، المومني، 2004 ، 334).

ومن أهم أشكال المعدلات التمييزية هي :- (هاشم، إسماعيل، وأخرون، 2002: 10)

أ- وجود ضريبة عامة، وسعر ضريبي منخفض بشأن النشاطات المراد تمييزها.

ب- فرض ضريبة على أوجه النشاط المرغوب التوسع فيها، ويتضمن هذا الشكل تخفيضاً على المكلف من حيث نسبة الضريبة إذ ينخفض مقدار الضريبة الواجب دفعه، كما يتضمن الأفادة من الكثير من الإجراءات التي يتضمنها التقدير الفعلي مما يشكل حافزاً للمستثمر من الدخول في إجراءات تحديد وعاء الضريبة، وما يحمله من مشكلات مع إدارة الضريبة، وبطء التعقيدات.

سادساً: معايير نجاح سياسة الإعفاءات والحوافز الضريبية : يرتبط نجاح سياسة الإعفاءات والحوافز الضريبية بتحقيق معيارين هما: (عبد الهادي، 2004)

1-معيار الكفاءة: حيث تتم مقارنة بين منافع الإعفاءات والحوافز الضريبية والتضحيات التي تتحملها الخزينة العامة مقابل منح هذه الحوافز والإعفاءات.

2-معيار الفاعلية: حيث يتم بيان مدى تحقيق سياسة الإعفاءات والحوافز الضريبية لأهدافها في تحقيق التراكم الرأسمالي وزيادة عدد المشروعات الجديدة وزيادة حجمها وزيادة القيمة المضافة لهذه المشروعات.

سابعاً: أهداف الحوافز الضريبية : تهدف الحوافز الضريبية إلى تشجيع الاستثمار في الدولة وتشجع المكلفين وأصحاب الشركات والمؤسسات والجمعيات الخاضعة للضريبة على دفع الضريبة المستحقة عليهم وذلك بحسب نظام وقانون الضريبة ويمكن إيجاز الأهداف بالآتي:- (عوض الله، 2002، 17)

1. تخفيض مخاطر استثمارات معينة .

2. إن تخفيض مخاطر الاستثمار يتم عن طريق التوسع في منح حوافز تتمثل في الإعفاءات الضريبية كون أن هناك علاقة متزايدة بينها وبين جذب الاستثمارات التي تعدّ دعامة قوية لتنمية الدخل القومي .

3. تحسين عوائد الاستثمارات. من المعلوم أن عوائد الاستثمارات تزداد عن طريق منح حوافز ضريبية، إذ تعمل تلك الحوافز على تحقيق أكبر عوائد اقتصادية واجتماعية للمؤسسة، وتؤدي إلى تحسين عوائد الاستثمارات.

4. زيادة الأنشطة المنتجة في المجتمع. تمثل الإعفاءات والحوافز الضريبية التي يتم منحها للمكلفين من أصحاب المهن المختلفة على تشجيعهم لدفع الضرائب، والمستحقات المطلوبة منهم، ومن ثم تؤدي إلى زيادة الأنشطة التي يقومون بالعمل عن طريقها.

ثامناً : تعريف الإعفاءات الضريبية : عُرفت الإعفاءات الضريبية بتعريفات كثيرة من الباحثين، والمتخصصين، وذلك لاختلاف وجهات نظرهم ، وتجاربهم ، ومن زوايا ومنطلقات متنوعة، ونذكر بعضاً من هذه التعريفات في الجدول الآتي:

الجدول (2) تعريف الإعفاءات الضريبية .

ت	اسم الباحث أو الكاتب	التعريف
1	عبد العتايبي، 2012: 40	هي ميزة تمنحها السلطة العامة بنص القانون للشخص الطبيعي، والشخص المعنوي تبغي من وراء ذلك تحقيق جملة من الأهداف السياسية، والاقتصادية، والاجتماعية.
2	البريشي، 2015: 258	بأنه استثناء مبالغ مالية، أو أشخاص، أو سلع، أو خدمات، أو حالات من فرض الضرائب لاعتبارات اقتصادية، أو سياسية، أو اجتماعية.
3	قطاوي، 2017 : 19	هي دخول بكل معنى الكلمة، وتخضع للضريبة أصلاً، ولكن قرر المشرع استثناءها من الضريبة ليس باعتبارها من نفقات إنتاج الدخل، وإنما لحسابات أخرى.
4	الخفاجي، 2017: 210	أي مقدار من دخل المكلف الطبيعي والمعنوي لا يخضع للضريبة ويقرر بنص تشريعي عام أو خاص ويكون مؤقتاً أو دائماً، كلياً أو جزئياً يراعي ظروف المكلف الشخصية والعائلية من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية تسعى الدولة لها تطبيقاً للعدالة الضريبية ولمنع الازدواج الضريبي.

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر المذكورة اعلاه

ومما تقدم يمكن تعريف الإعفاءات الضريبية (بأنها إعفاء دخول المكلفين من دفع الضريبة المترتبة عليهم على نحو دائم، أو مؤقت بغية تشجيعهم على الالتزام بسداد الضريبة في أوقاتها المحددة، أو تبني أهداف معينة تسعى الدولة إلى تحقيقها مثل الحد من أنشطة غير مرغوب فيها، أو منعاً لحصول الازدواج الضريبي، أو تشجيع على الاستثمار).

تاسعاً: استخدام الحوافز الضريبية للحد من التلوث البيئي: تعتبر الحوافز الضريبية "إحدى أدوات السياسة المالية الموجهة نحو تحقيق أهداف بيئية محددة في صالح المجتمع من خلال توجيه الاستثمارات نحو المجالات التي تساهم في منع أو تجنب أو تخفيض درجة التلوث، بجانب تأثيرها على سلوك الأفراد والمنشآت لتحقيق تلك الأهداف (العبد المنعم وطعمه، 2002: 60).

وهي بمعنى آخر: "إحداث آثار إيجابية من شأنها أن تشجع المستثمر الأجنبي والوطني وتدفعه إلى إصدار قراره بالاستثمار في البلد الذي يعطي هذه الحوافز" (محارم، 2010: 69). تتزايد فاعلية وتأثير الحوافز الضريبية على اختيارات المستثمرين بين الفرص الاستثمارية المتاحة عندما تتضمن بعض الفرص الاستثمارية خسائر مؤكدة أو محتملة، أو عندما تكون نتائج الفرص الاستثمارية منخفضة العائد الخاص مرتفعة العائد الاجتماعي كما تتزايد أهمية هذه الحوافز في التأثير على قرار الاستثمار. (أحمد، 2018: 159). وبلا شك فإن الحكم على نجاح سياسة الحوافز الضريبية يكون من خلال معيار الكفاءة؛ حيث لا بد أن نقارن بين منافع الحوافز الضريبية والتضحيات التي تتحملها الدولة مقابل منح هذه الحوافز (عبد الهادي، 2004: 3).

وكذلك من خلال معيار الفاعلية؛ لبيان مدى تحقيق سياسة الحوافز الضريبية لأهدافها في تحقيق التنمية المستدامة وحماية البيئة (السعدني، 2015: 22)، وهذه الأهداف عادة ما تركز على زيادة عدد المشروعات التي تساعد على إنتاج المعدات والأجهزة لمكافحة التلوث، وزيادة حجم الاستثمارات في شراء المعدات والأجهزة التي تساعد على تخفيض مستوى التلوث.

عاشراً: الحوافز الضريبية الممنوحة لأسباب بيئية: إذا كانت الكثير من الدول قد رفضت فرض الضرائب على التلوث البيئي فإن البعض منها قد استخدم وسيلة أخرى ليست بعيدة عن الجانب الضريبي إلا وهي وسيلة الحوافز الضريبية في الضرائب الأخرى المباشرة أو غير المباشرة بقصد المحافظة على البيئة من التلوث.

ويدخل ضمن مفهوم الحوافز الضريبية ما يأتي:-

1- الإعفاء الضريبي: - إذ تقرر الكثير من الدول أن لم نقل جميعها مجموعة من الإعفاءات الضريبية الدائمة والمؤقتة لأغراض حماية البيئة، كأن يتم إعفاء المنشآت الصناعية التي تستخدم تقنيات صديقة للبيئة من ضريبة الدخل بالكامل أو بصورة جزئية مثل أن يتم إعفاءها من نصف الضريبة المستحقة عليها وبشكل دائم أو أن يتم إعفاء المؤسسة المعنية لمدة معينة من تاريخ بدء نشاطها لمساعدتها في إنتاج منتجات تنافسية مقارنة بالسلع التي تنتجها المنشآت التي تستخدم تقنيات ملوثة للبيئة. (قبس، 2010: 213).

2- التكاليف واجبة الخصم: - ويكون باعتماد تكاليف الوصول إلى الإنتاج الصديق للبيئة سواء بأدوات الإنتاج أو بالمنتجات ذاتها بإعطاء المنشأة فرصة تنزي لتكاليف الاندثار مسبقاً أو كما يسمى بالإهلاك المعجل، إذ المنشأة تنزل تلك التكاليف بمدة أقصر من العمر الحقيقي للأصول الرأسمالية المستخدمة في منع التلوث أو الآلات والأجهزة المستخدمة في اغراض حماية البيئة والمحافظة

عليها ، او ربما بمنح المنشأة تنزيراً اضافياً لمنح اندثار أصولها الرأسمالية ذات العلاقة بجعل المنتجات أو العملية الانتاجية موافقة للبيئة ، كأن يتم منحها تنزيراً بنسبة معينة من قيمة تلك الاصول في السنة الاولى اضافة الى نسبة التنزيل العادي لاندثار تلك الأصول .

3- الاسعار الضريبية المخفضة :- احدى الحوافز الضريبية التي تستخدم لحث الخاضعين للضريبة على استخدام اساليب غير ملوثة للبيئة في عملية الإنتاج هو اخضاع المنشآت التي تنتهج هذه الاساليب لأسعار ضريبية مخفضة قياساً بالأسعار العادية التي تخضع لها بقية المنشآت او المكلفين بصورة عامة. (مجدي، 2007:34) .

4- الردييات :- واخيراً يمكن استخدام الردييات لاستعادة مبلغ الضريبة المدفوعة عن الارباح الرأسمالية الناتجة عن بيع الاصول الرأسمالية اذا ما استخدمت هذه الأرباح في شراء اصول رأسمالية جديدة صديقة للبيئة او اقل تلويثاً للبيئة من الاصول القديمة التي تم بيعها وحصل الربح الرأسمالي فيها. والجدير بالذكر ان المشرع الضريبي العراقي لم يستخدم بصورة مباشرة ايمن هذه الحوافز وانما اشار بصورة غير مباشرة الى استخدام بعض هذه الحوافز كاشتراطه في قانون الاستثمار رقم 7 لسنة 2008 وقانون الاستثمار الخاص بتصفية النفط رقم 64 لسنة 2008 على المستثمرين القيام ببعض الالتزامات البيئية وبالنتيجة سيضمون بالإعفاءات الضريبية المؤقتة المقررة في هذه القوانين. (قيس، 2010: 214) .

المبحث الثالث : التأطير التطبيقي

أولاً : فحص واختبار اداة البحث والبيانات

1- عينة الدراسة : الهيئة العامة للضرائب / قسم الشركات وقسم الاعمال التجارية لامتلاكها البيئة البحثية المناسبة حيث أن من مهام هذه الاقسام هو قيامها بالتحاسب الضريبي للأنشطة الصناعية (معامل الطابوق)، تم اختيار الأنشطة الصناعية المسببة للتلوث البيئي اثناء عملية الانتاج ، يعتبر تلوث الهواء من المشاكل البيئية الكبيرة التي تحتوي على الكثير من التحديات والصعوبات التي تواجه معظم دول العالم ومنها العراق ، لقد برزت المشكلة بشكل واسع منذ بداية الثورة الصناعية في العالم و التزايد الهائل في عدد السكان وازدياد عدد المواصلات وتطورها إضافة إلى أعمال الحفريات والصيانة وأعمال البناء والتقلبات الجوية مثل هبوب العواصف الترابية والرملية والتلوث الناتج عن عمليات تكرير النفط والاستخراج والتحويل وغيرها من العمليات المسببة للتلوث ، وتعتبر معامل الطابوق احدى مسببات تلوث البيئة اذ بدء العالم باستخدام أساليب تحد من حجم التلوث البيئي ومن ابرز هذه الاساليب هي منح حوافز ضريبية وفرض الضرائب البيئية حيث تفرض على الاشخاص غير الملتزمين بمعايير البيئة وفي موضوع بحثنا فان العراق لم يشرع قانون خاص بالضرائب البيئية وانما اقتصر الوضع على فرض الغرامات على مسببي التلوث وهذه الغرامة لم تعالج مشكلة التلوث البيئي كون الاشخاص يدفعون الغرامة ولا يفكرون بالالتزام بمعايير البيئة لذلك البد من توفير أسلوب آخر لدفع أو تحفيز الاشخاص باعتماد أساليب حديثة في الانتاج للحد والتقليل من التلوث البيئي .

2- الصدق والثبات : لمعرفة مدى الصدق والثبات لاستمارة الاستبيان لدى المبحوثين استعمل معامل الفاكرونباخ لتحديد صدق وثبات اسئلة الاستبيان اذ يبين الجدول رقم (3) ان مقداره الثبات للمحاور الاول مساوي الى (0.873) والثاني (0.862) والثالث (0.873) مما يدل على صدق وثبات اسئلة الاستبيان وان معامل الفا يتراوح بين الصفر والواحد الصحيح ففي حالة الصفر يدل ذلك على عدم وجود صدق وثبات اما في حالة اقترابه من (1) دل ذلك على وجود ثبات وصدق ودل ذلك على ان الاستبيان يمثل الظاهرة المدروسة تمثيلاً دقيقاً .

جدول رقم (3) يوضح معامل الصدق والثبات (Cronbach's Alpha) للمحاور

معامل الصدق	معامل الثبات (Cronbach's Alpha)	المحاور
0.91	0.823	الاول (الحوافز الضريبية)
0.93	0.862	الثاني (الملوثات البيئية)

المصدر : اعداد الباحثان

3- وصف البيانات الشخصية :

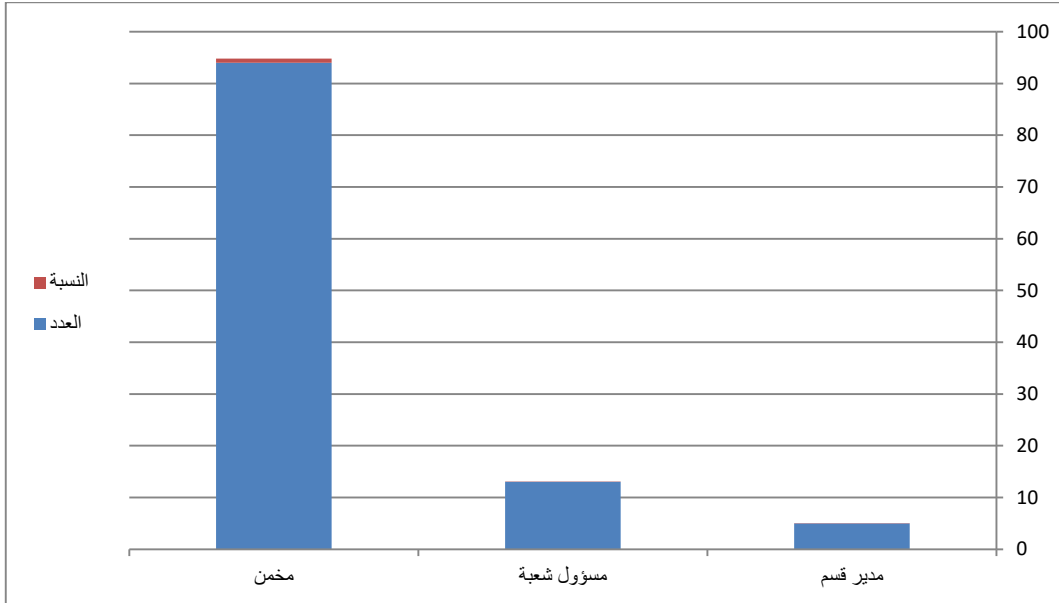
اولاً: العنوان الوظيفي : تم توزيع افراد عينة البحث حسب العنوان الوظيفي (مدير قسم ، مسؤول شعبية ، مخمن) اذ بلغت اعلى قيمة تكرار للملاحظ والبالغة (94) بأهمية نسبية بلغت (83%) ، اذ تليها الاهمية النسبية لمسؤولي الشعب والبالغة (11%) بتكرارات بلغت (13) اما بالنسبة لمدراء الاقسام بلغت عدد التكرارات (5) بأهمية نسبية هي الاقل (4%) وكما موضح في الجدول رقم (28)

جدول رقم (4) توزيع افراد عينة الدراسة حسب العنوان الوظيفي

العنوان الوظيفي	العدد	النسبة
مدير قسم	5	4%
مسؤول شعبية	13	11%
مخمن	94	83%
المجموع	112	100%

المصدر : اعداد الباحثان

الشكل رقم (3) توزيع افراد عينة الدراسة حسب العنوان الوظيفي



المصدر : اعداد الباحثان

ثانياً: عرض وتحليل نتائج الاستبانة واختبار الفرضيات

1- وصف استجابات العينة للمحور الاول (الحوافز الضريبية) : اظهرت النتائج الاحصائية الى حصول المحور الاول (الحوافز الضريبية) على متوسط حسابي (3.67) وهو اكبر من المتوسط الفرضي (3) اذ ان الانحراف المعياري والذي يبين تجانس اراء عينة البحث اذ بلغ (0.77) وبنسبة مئوية بلغت (73.4%) بمعنى أن اتجاه العينة نحو (أتفق) وهذا يدل الى اتفاق عينة البحث على فقرات المحور وفي ما يلي الوصف التحليلي كما مبين في الجدول رقم(5) :

جدول (5) يبين النتائج الإحصائية (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسبة المئوية)

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	اتجاه العينة
1	تعد الحوافز الضريبية أداة فاعلة لتطوير ودعم أوجه النشاط الاقتصادي.	3.83	0.7	76.6	اتفق
2	ان قيام الدولة بمنح بعض النشاطات (النشاط الصناعي) حوافز ضريبية رغبة منها في التزام تلك المشاريع في تقليص التلوث البيئي او الحد منه .	3.63	0.72	72.6	اتفق
3	تساهم الدولة بمنح بعض الاعفاءات سواء كانت دائمية او مؤقتة من اجل جذب استثمارات صناعية سواء كانت اجنبية او محلية صديقة للبيئة.	3.59	0.76	71.8	اتفق
4	منح المعدلات التمييزية ذات الصفة المرنة تؤدي الى تشجيع المشاريع الصناعية الملزمة بالمعايير البيئية اضافة الى استخدام المكننة الحديثة الصديقة للبيئة.	3.51	0.74	70.2	اتفق
5	تسمح التشريعات الضريبية لأصحاب المشاريع بترحيل خسائرها الى الامام اي تنزيل الخسائر من الارياح المستقبلية ولمدة معينة من السنوات.	3.76	0.76	75.2	اتفق
6	تعتبر تقنية ترحيل الخسائر حافزاً للمستثمرين بحيث تساعدهم على عدم تصفية المشروع بعد تعرضهم للخسائر.	3.49	0.77	69.8	اتفق
7	يعد الاهلاك المعجل أكثر الحوافز الضريبية جانبية للمستثمر حيث يسمح للمستثمر بخصم استهلاك تكلفة الاصول الرأسمالية خلال مدة زمنية اقل من مدة حياتها الانتاجية المتوقعة.	3.29	0.89	65.8	محايد
8	تمنح التخفيضات الضريبية للاستثمارات الاجنبية (الصناعية) بشرط تحقق المنافع الحالية والمستقبلية للدولة كالاتزام بأدخال مكننة حديثة للحد من التلوث.	3.54	0.8	70.8	اتفق
	للبعد الاول ككل	3.67	0.77	73.4	اتفق

المصدر : اعداد الباحثان باستعمال برنامج (APSS 1.0)

❖ **التحليل للفقرات الأولى:** والتي تنص على (تعد الحوافز الضريبية أداة فاعلة لتطوير ودعم أوجه النشاط الاقتصادي) اذ بلغ الوسط الحسابي (3.83) وهو اعلى من (3.40) وأقل من (4.19) اذ يبين أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، ولمعرفة انحرافات استجابات الأفراد للفقرات (1) عن وسطها الحسابي نلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.7) بمعنى أنها اقل تشتت واكثر تجانس ، اذ تبلغ النسبة المئوية (76.6%) والتي تعني إن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرات الثانية:** والتي تنص على (ان قيام الدولة بمنح بعض النشاطات (النشاط الصناعي) حوافز ضريبية رغبة منها في التزام تلك المشاريع في تقليص التلوث البيئي او الحد منه) اذ بلغ الوسط الحسابي (3.63) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تتجه نحو (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحرافات استجابات الأفراد للفقرات (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ ان الانحراف المعياري بلغ (0.72) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، اذ بلغت النسبة المئوية (72.6%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرات الثالثة:** والتي تنص على (تساهم الدولة بمنح بعض الاعفاءات سواء كانت دائمية او مؤقتة من اجل جذب استثمارات صناعية سواء كانت اجنبية او محلية صديقة للبيئة) اذ بلغ الوسط الحسابي (3.59) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) والذي يوضح أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، ولمعرفة مدى انحرافات استجابات الأفراد للفقرات (3) عن وسطها الحسابي تبين أن الانحراف المعياري بلغ (0.76) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (71.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرات الرابعة:** والتي تنص على (منح المعدلات التمييزية ذات الصفة المرنة تؤدي الى تشجيع المشاريع الصناعية الملزمة بالمعايير البيئية اضافة الى استخدام المكننة الحديثة الصديقة للبيئة) اذ بلغ الوسط الحسابي (3.51) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) والذي يدل على أن العينة تتجه نحو (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحرافات استجابات الأفراد للفقرات (4) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.74) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (70.2%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الخامسة : والتي تنص على (تسمح التشريعات الضريبية لأصحاب المشاريع بترحيل خسائرها الى الامام اي تنزيل الخسائر من الارياح المستقبلية ولمدة معينة من السنوات) اذ بلغ الوسط الحسابي (3.76) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تتجه نحو (موافق) لهذه العبارة ولمعرفة انحرافات استجابات الأفراد للفقرة (5) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.76) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (75.2%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة السادسة : والتي تنص على (تعتبر تقنية ترحيل الخسائر حافزاً للمستثمرين بحيث تساعدهم على عدم تصفية المشروع بعد تعرضهم للخسائر) اذ بلغ الوسط الحسابي (3.49) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، ولمعرفة مدى انحرافات استجابات الأفراد للفقرة (6) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.77) اي انها اقل تشتت واكثر تجانس، كما تبلغ النسبة المئوية (69.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

2- وصف الاستجابات لعينة البحث للمحور الثاني (الملوثات البيئية) : تشير النتائج الاحصائية الى حصول المحور الثاني (الملوثات البيئية) على وسط حسابي (3.52) وهو اعلى من الوسط الفرضي (3) الا ان الانحراف المعياري يدل على تجانس اراء عينة البحث اذ بلغ (0.87) وبنسبة مئوية بلغت (70.4 %) اي بمعنى ان اتجاه العينة نحو (اتفق) وهذا يشير الى اتفاق عينة البحث على فقرات المحور الثاني وفي ما يلي الوصف التحليلي لفقرات المحور كما مبين في الجدول رقم (34) .

جدول (6) يوضح النتائج الاحصائية (الوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسب المئوية)

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	اتجاه العينة
1	وجود تعارض بين المعايير والمحددات الدولية وبين المعايير والمحددات المحلية (العراقية) للملوثات البيئية.	3.58	0.81	71.8	اتفق
2	الكثير من النصوص في القوانين المتعلقة بالبيئة لا تتناسب مع الفعل المعاقب عليه مما لا يضمن حماية البيئة.	3.30	0.82	66.7	محايد
3	تؤثر مضمون القوانين والتشريعات البيئية في مدى التزام اصحاب المشاريع الصناعية بالحد او الاقلال من التلوث البيئي.	3.39	0.85	69.5	اتفق
4	الغرامات والقوانين العقابية الرادعة بحق الملوثين ليست كافية للحد او الاقلال من التلوث البيئي.	53.4	50.8	68.8	اتفق
5	يعد تقليص الملوثات البيئية الناتجة عن الشركات الصناعية الى مستوى مقبول احدى الخطوات الهامة في تحقيق الحماية البيئية.	3.49	0.77	69.8	اتفق
6	الملوثات البيئية الناتجة عن الشركات الصناعية هي اكثر تلويثاً للبيئة حيث تسبب انشطتها بحدوث اضرار في الغلاف الجوي بالتالي ويؤدي الى اضرار ائية ومستقبلية وتأثير ذلك بالبيئة.	03.2	0.80	60.8	محايد
7	ضرورة القيام ببرامج توعوية لموظفي الشركات الصناعية حول اهمية حماية البيئة ودور ذلك في تحسين او ادارة الخطوط الانتاجية بجودة عالية تحد من التلوث البيئي، ودعم الابحاث الصناعية المتعلقة بحماية البيئة.	3.80	0.7	76.4	اتفق
8	حث الشركات الصناعية للحصول على شهادة معايير محلية ودولية iso 14000، وهو نظام ادارة تم تطويره لتقليل الاضرار التي قد تسببها الشركات او يمكن ان تسببها للبيئة.	53.6	00.7	.657	اتفق
	للبعد الاول ككل	3.52	0.87	70.4	اتفق

المصدر : اعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

❖ تحليل للفقرة الأولى: أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (وجود تعارض بين المعايير والمحددات الدولية وبين المعايير والمحددات المحلية (العراقية) للملوثات البيئية) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.58) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف اجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ

أن الانحراف المعياري بلغ (0.81) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (71.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الثانية: أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (الكثير من النصوص في القوانين المتعلقة بالبيئة لا تتناسب مع الفعل المعاقب عليه مما لا يضمن حماية البيئة) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.30) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (محايد) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.82) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (66.7%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (محايد) .

❖ تحليل للفقرة الثالثة: أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (تؤثر مضمون القوانين والتشريعات البيئية في مدى التزام اصحاب المشاريع الصناعية بالحد او الاقلال من التلوث البيئي) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.39) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.85) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (69.5%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الرابعة: أن الفقرة رقم (4) والتي تنص على (الغرامات والقوانين العقابية الرادعة بحق الملوثن ليست كافية للحد او الاقلال من التلوث البيئي) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.45) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (4) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.85) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (68.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الخامسة: أن الفقرة رقم (5) والتي تنص على (يعد تقليص الملوثات البيئية الناتجة عن الشركات الصناعية الى مستوى مقبول احدى الخطوات الهامة في تحقيق الحماية البيئية) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.49) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (5) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.77) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (69.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة السادسة: أن الفقرة رقم (6) والتي تنص على (الملوثات البيئية الناتجة عن الشركات الصناعية هي اكثر تلويثاً للبيئة حيث تسبب انشطتها بحدوث اضرار في الغلاف الجوي بالتالي ويؤدي الى اضرار انية ومستقبلية وتأثير ذلك بالبيئة) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.20) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (محايد) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (6) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.80) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (60.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (محايد) .

3- تحليل الاستبانة وتفسيرها : ان استعمال أهمية الحوافز الضريبية في تقليص الملوثات البيئية دور مهم وذات تأثير على الحصيلة الضريبية ولمعرفة هذا التأثير عن طريق استخدام اسلوب الانحدار الخطي المتعدد وباستخدام استمارة الاستبيان بعد عرضها على الخبراء والمحكمين اذ قسمت الاستمارة الى ثلاث محاور يشمل الاول على (الحوافز الضريبية) اما المحور الثاني يشمل على (الملوثات البيئية)، اما المحور الثالث (الحصيلة الضريبية) وباستخدام مقياس ليكارت الخماسي وعن طريق برنامج (SPSS v.20) يمكن دراسة مدى التأثير .

اسلوب تحليل الانحدار الخطي المتعدد: في البدء لا بد من معرفة اسلوب تحليل الانحدار الخطي المتعدد اذ يعتبر نموذج تحليل الانحدار الخطي المتعدد من اكثر ادوات التحليل الاحصائي استخداماً ، ويهتم نموذج الانحدار بتقدير العلاقة بين متغير كمي وهو

المتغير التابع ومتغير كمي اخر وهو المتغير المستقل . وبافتراض وجود متغير تابع ومتغيرين مستقلين ، فانه يمكن صياغة النموذج على النحو التالي :

$$y_i = \beta_0 + \beta_1 x_{1i} + \beta_2 x_{2i} + \varepsilon_i$$

حيث (y_i) هو المتغير التابع و (x_{2i}, x_{1i}) هما متغيران مستقلين و (ε_i) هو الخطأ العشوائي و (β_0) هي قيمة ثابتة تعبر عن قيمة (y) عندما تكون قيم (x_2, x_1) تساوي الصفر و ($\beta_2, \beta_1, \beta_0$) تعبر عن معاملات الانحدار للمتغيرات المستقلة.

عند استخدام اسلوب الانحدار الخطي المتعدد لا بد من وضع الفروض الملائمة للدراسة اذ تنص على :

الفرضية الرئيسية او ما تسمى (فرضية العدم الرئيسية) : عدم وجود تأثير ذات دلالة معنوية عند مستوى معنويه (0.05) للحوافز الضريبية في تقليص الملوثات البيئية وأثرها على الحصيلة الضريبية اذ تتفرع الفرضية الى :

1- الفرضية الفرعية الاولى (او ما تسمى بفرضية العدم الاولى) : عدم وجود تأثير ذات دلالة معنوية للحوافز الضريبية في تقليص الملوثات البيئية .

2- الفرضية الفرعية الثانية (او ما تسمى بفرضية العدم الثانية) : عدم وجود تأثير ذات دلالة معنوية عند مستوى معنويه (0.05) للحوافز الضريبية على الحصيلة الضريبية .

قبل دراسة فرضيات التأثير لا بد من معرفة نوع العلاقة بين متغير الحوافز الضريبية ومتغير الملوثات البيئية وذلك عن طريق معامل الارتباط (Pearson) فكلما كان معامل الارتباط قريب من (1) دل ذلك على ان العلاقة بين المتغيرات قوية بالاتجاه الطردي اما اذا بلغت قيمة معامل الارتباط (0) دل ذلك على عدم وجود علاقة ارتباط وكلما تقترب من (-1) دل ذلك ان العلاقة قوية بالاتجاه العكسي.

يظهر الجدول رقم (37) علاقة الارتباط بين الحوافز الضريبية والملوثات البيئية اذ تمثل (Variable) متغيرات البحث اما بالنسبة لـ (Pearson correlation) معامل الارتباط اما بالنسبة (sig) متمثلاً بمستوى المعنوية والذي يجب ان يكون اقل من (0.05) للإشارة بوجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية.

جدول رقم (7) يبين علاقة الارتباط بين علاقة الارتباط بين الحوافز الضريبية والملوثات البيئية

Correlations			
		الحوافز الضريبية	الملوثات البيئية
الحوافز الضريبية	Pearson Correlation	1	-.889**
	Sig. (2-tailed)		.001
	N	112	112
الملوثات البيئية	Pearson Correlation	-.889**	1
	Sig. (2-tailed)	.001	
	N	112	112

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر : اعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS)

اذ توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الحوافز الضريبية والملوثات البيئية والتي بلغت (-0.889) بمستوى معنوية (0.001) وهو اقل من (0.05) مما يدل على وجود علاقة عكسية بين المتغيرين .اولا : دراسة الفرضية الفرعية الاولى لا بد من وضع الانموذج الافضل للبيانات وذلك عن طريق تحديد افضل معامل تحديد وقياس تأثير المتغيرات المستقلة (الحوافز الضريبية) على المتغير التابع (الملوثات البيئية) (y_1) واختيار الانموذج الافضل للبيانات تبين

ان قيمة ($R^2 = 0.991$) والذي يعني (معامل تحديد افضل نموذج) اي ان المتغيرات المستقلة تفسر (99%) تؤثر في المتغير التابع (y_1) اي ان ما تبقى يعتبر من الاخطاء العشوائية في اختيار الاجابة المحددة او يعزى الى اخطاء غير معروفة اذ بلغت قيمتها (1%) وكما موضح في الجدول ادناه :

جدول رقم (8) يبين معامل تحديد افضل نموذج Model Summary,c,d

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.996a	.991	.991	.47185

المصدر : اعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS)

ولبيان ان الانموذج يمثل الظاهرة المدروسة لابد من دراسة الفرضية التي تنص (عدم وجود تأثير ذات دلالة معنوية للحوافز الضريبية في تقليص الملوثات البيئية) فبعد وضع الفرض لا بد من دراسته لمعرفة مدى ملائمة الانموذج للظاهرة من حيث وجود التأثير من عدمه اذ يوضح الجدول رقم (8) وجود تأثير ذات دلالة معنوية اقل من (0.05) اذ بلغت إحصاءه ($F=1113.702$) عند مستوى معنوية (0.000) اذ بلغ مجموع مربعات الانحدار (اي المتغير المستقلة) (2231.630) اما مجموع مربعات البواقي (الاطء) (19.370) اما بالنسبة لمتوسط مربعات الانحدار فقد بلغت قيمته (274.959) اما بالنسبة لمتوسط مربعات البواقي (الاطء) (0.223) ، مما يدل على عدم وجود فروق معنوية وان النموذج يمثل الظاهرة المدروسة ثميلا دقيقا اي بمعنى رفض فرضية العدم مما يدل على قبول الفرض البديل بمعنى وجود تأثير ذات دلالة معنوية .وكما موضح في الجدول رقم (9) .

جدول رقم (9) يبين تحليل التباين للمتغيرات ANOVAa,b

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	2231.630	9	247.959	1113.702	000c
	Residual	19.370	103	223		
	Total	2251.000d	112			

المصدر : اعداد لباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

فبعد تحديد الانموذج الافضل للبيانات ودراسة الفرضية يمكن قياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع وكما موضح في الجدول رقم (10) .

جدول رقم (10) يبين معاملات التأثير للمتغيرات المستقلة Coefficientsa,b

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	x1	.146	.086	.138	1.687	.005
	x2	.149	.067	.133	2.204	.030
	x3	.203	.207	.193	.978	.031
	x4	.004	.086	.003	.043	.006
	x5	.016	.090	.006	.182	.006
	x6	.176	.095	.159	1.865	.026
	x7	.132	.085	.121	1.563	.022
	x8	.066	.212	.061	.309	.008

a. Dependent Variable: y1

b. Linear Regression through the Origin

المصدر : اعداد لباحثان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات .**أولاً: الاستنتاجات .**

- 1- يتبين من النتائج الاحصائية للجانب التطبيقي أن معامل الارتباط بين المتغير المستقل الحوافز الضريبية والمتغير التابع الملوثات البيئية ذو دلالة معنوية اذ بلغت (-889.0) بمستوى معنوية اقل (0.05) مما يدل على وجود علاقة عكسية بين المتغيرين.
- 2- وجود علاقة تاثير عند مستوى معنوية (0.01) مما يدل على وجود اثر ذو دلالة احصائية للمتغير المستقل الحوافز الضريبية والمتغير التابع الملوثات البيئية.
- 3- يوجد هناك ضوابط سنوية أو تشريعات ضريبية في منح حوافز ضريبية للشركات الصناعية التي تستخدم المكائن والوسائل الصديقة للبيئة ويتم التحاسب مع تلك الشركات دون الاخذ بنظر الاعتبار بأنها ملوثة للبيئة أم لا.
- 4- صناعة الطابوق من الصناعات الملوثة للبيئة ولجميع مجالات التلوث ، تلوث هواء، تلوث تربة ، تلوث ضجيج ، تلوث ماء.

ثانياً : التوصيات .

- 1- ضرورة تشريع قوانين ضريبية تحدد نسب الحوافز الضريبية والعقوبات على المخالفين تتناسب مع البيئة العراقية وتساهم في تقليص الملوثات البيئية والحد منها .
- 2- ضرورة انشاء اقسام متخصصة للضريبة البيئية في الهيئة العامة للضرائب تتولى مهمة تنسيق والتعاون مع وزارة البيئة ووزارة الصحة والجهات ذات العلاقة لتحديد مستويات التلوث وفرض عقوبات بحق المخالفين من الشركات الصناعية.
- 3- ضرورة أن يتم إخضاع منح الحوافز الضريبية لمكافحة التلوث البيئي للقياس المستمر، وأن ترتبط استمراريتها من عدمها بتحقيق الهدف المرجو منها .
- 4- ينبغي وجود صور مختلفة من الحوافز الضريبية التي تزيد وتساهم في تقليص او الحد من التلوث البيئي .

المراجع:**أولاً: القرآن الكريم****ثانياً: القوانين والتشريعات :**

- 1- قانون حماية وتحسين البيئة رقم (27) لسنة 2009.
- 2- قانون وزارة البيئة رقم (37) لسنة 2008.
- 3- قانون ضريبة الدخل رقم (113) سنة 1982.
- 4- قانون الاستثمار رقم (13) لسنة 2006 .
- 5- وزارة التخطيط، الجهاز المركزي للإحصاء.

ثالثاً: الكتب العربية :

- 1- الجاوي، طلال محمد علي. العنبيكي. هيثم محمد علي. 2016. المحاسبة والتحاسب الضريبي . الطبعة الثانية . دار الكتب . كربلاء . العراق.
- 2- الخرسان، محمد حلو داود. 2020م. المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها بموجب التشريعات النافذة في العراق. شركة الغدير للطباعة والنشر المحدودة. البصرة. العراق.
- 3- الزبيدي، عبد الباسط علي جاسم. 2015. المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة عليها-دراسة مقارنة. ط1. المكتب الجامعي الحديث. الإسكندرية. مصر.
- 4- ناشد، سوزي عدلي. 2008 اساسيات المالية العامة . منشورات الحلبي الحقوقية. لبنان.
- 5- قطب، محمد علي احمد، الموسوعة القانونية والأمنية في حماية المال العام(وفقاً لأحكام القانون المدني والإداري والجنائي والتشريع الإسلامي وأراء الفقه وأحكام القضاء، واثر الخصخصة في ذلك)، الطبعة الأولى ، ايتراك للنشر و التوزيع، القاهرة : مصر، 2006.
- 6- البطريق، عثمان ويونس أحمد وسعيد عبدالعزيز، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارنة، دار الجامعة الجديدة ،الاسكندرية،2002.
- 7- خصاونة، جهاد سعيد، المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر، عمان ،2010.
- 8- الجنابي، طاهر، علم المالية العامة والتشريع المالي/ توزيع المكتبة القانونية/ بغداد، 2009

- 9- الجنابي، طاهر، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، 2007
- 10- خصاونة، جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي. دار وائل للنشر - عمان/ الطبعة الأولى، 2010.
- 11- الخطيب، خالد شحادة، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة/ الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع/ الأردن - عمان، 2012.
- 12- الخفاجي، هناء إبراهيم، الاقتصاديات العالمية منذ أزمة جنوب شرق آسيا- الانعكاسات على الاقتصاد السياسي/ الطبعة الأولى/ دار الشؤون الثقافية العامة/ العراق- بغداد، 2007.
- 13- عبد الحميد، عبد المطلب، اقتصاديات المالية العامة/ الدار الجامعية 84 ش زكريا غنيم الإبراهيمية، 2005.

رابعاً: الرسائل والأطاريح:

- 1- التميمي، حيدر كاظم نصر الله حسين. تقييم أسلوب التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي لكبار المكلفين في دول عربية وإمكانية تطبيقها في العراق. بحث دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب. المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية. جامعة بغداد. 2011.
- 2- الزبيدي، حسن سالم محسن. دور التدقيق الضريبي بأسلوب العينات في تحديد الدخل الخاضع للضريبة. بحث دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب. المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية. جامعة بغداد. 2014.
- 3- السعدي، مروج طارق. تقدير الوعاء الضريبي باستخدام طريقة التقدير الذاتي بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب. بحث دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب. المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية. جامعة بغداد. العراق. بغداد. 2007.
- 4- عبد لله، حسين محمود. أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية في فعالية النظام الضريبي. رسالة دكتوراه في العلوم المحاسبية. كلية الاقتصاد. جامعة دمشق. سورية. 2015.

خامساً: بحوث منشورة :

- 1- الخفاجي، عبيد خيون، 210، وآخرون، الاعفاءات الضريبية وأثرها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، المجلد الثاني عشر، العدد 41، الفصل الرابع، سنة 2017.
- 2- أحمد، نضال رؤوف، 159، وآخرون، التخطيط الضريبي وأثره على الاستثمار، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، المجلد الثالث عشر، العدد 43، الفصل الثاني، سنة 2018.
- 3- عباس، تهاني مهدي، 169، وآخرون، دراسة أثر الاستثمار الاجنبي المباشر في النظام الضريبي العراقي باستخدام التحليل العاملي، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، المجلد الثالث عشر، العدد 43، الفصل الثاني، سنة 2018.
- 4- أسماعيل، هيثم عبد الخالق، 225، وآخرون، مساهمة الجهات الساندة في زيادة الحصيلة الضريبية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، المجلد الثالث عشر، العدد 42، الفصل الاول، سنة 2018.

سادساً: مصادر اجنبية :

- 1- Doernperg, Richard L., International Taxation Inanutshell, Sixth Edition, printed in the United states of America, 2006.
- 2- Samuelson, Pul A, William D. Nordhaus, ECONOMICS, 2006
- 3- Wilson, Earl R., Susan C. Kattelus, Jacquelinel Reck, Accounting for Governmental and Nonprofit Entities. Printer: Von Hoffmann Corpora tion, the Americas, Fourteenth Edition, 2007.
- 4- Jean, Sebastien, Cristina Mitaritonna. Determinants and Pervasiveness of the evasion of Custom duties, UMR Economie publique Ine A. Agroparis Tech and Cepil, 2010.