



Original Article

## Legal Role of Environmental Tax in Iran

Saeedreza Abadi<sup>1</sup>, Mojtaba Ghasemi<sup>2</sup>, Mohsen Izadgashb<sup>3</sup> 

### ABSTRACT

Appropriate policy making to prevent environmental degradation is considered a necessity. For this purpose, most countries have identified the tax base of the environment in order to achieve a healthy environment. In recent years, tax laws have played an important role in controlling pollution by changing and regulating behavioral rules. But in Iran, despite the approval of laws in the field of environment, the category of environmental tax has not been paid much attention, and scattered and uncoordinated laws in this area are visible. The concept of regulation in advanced countries has changed from command and control mode to participatory mode, so that in modern governance, governments are no longer the only law makers, and the laws are out of the rigid state, which this view has created a lot of potential in various fields, including tax rights and its positive impact on environmental protection and sustainable development. Therefore, from the perspective of the pathology, tax laws in Iran should benefit greatly from the new mechanism, that is "reactive regulation" and while emphasizing the developments of the fundamental concept of governance with an innovative and dynamic perspective, by creating a platform for new rules of the game, on the one hand, the circle of regulatory influence should be expanded, and on the other hand, the preservation of the environment should be helped by using motivational tools. The purpose of this article is to create this new perspective and replace it with the traditional perspective of regulation in the legal impact of environmental tax in Iran.

**KeyWords:** Sustainable Development, Environmental Taxation, Tax Laws, Reactive Regulation.

**How to Cite:** Abadi, Saeedreza, Ghasemi, Mojtaba, Izadgashb, Mohsen, "Legal Role of Environmental Tax in Iran ", Legal Research, Vol. 28, No. 109, 2025, pp:57-74.

DOI: <https://doi.org/10.48308/jlr.2023.228711.2310>

Received: 11/09/2022-Accepted: 18/06/2023

1. Associate Professor, Faculty of Law, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran

2. Assistant Professor, Faculty of Law, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran

3. PhD, Faculty of Law, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran

*Corresponding Author Email: izadgashb63@gmail.com*



Copyright: © 2024 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).



## نقش حقوقی مالیات بر محیط زیست در ایران

سعیدرضا ابدی<sup>۱</sup>، مجتبی قاسمی<sup>۲</sup>، محسن ایزدگش<sup>۳</sup>

## چکیده

سیاست‌گذاری مناسب برای جلوگیری از تخریب محیط زیست به‌عنوان ضرورت تلقی می‌شود. به همین منظور، اکثر کشورها به‌منظور دستیابی به محیط زیست سالم، اقدام به شناسایی پایه مالیاتی محیط زیست کرده‌اند. در سالیان اخیر، حقوق مالیاتی نقش مهمی در کنترل آلودگی با تغییر و تنظیم قواعد رفتاری داشته است. اما در ایران علی‌رغم تصویب قوانین در حوزه محیط زیست توجه شایانی به مقوله مالیات محیط زیست نشده است و قوانین پراکنده و ناهماهنگ در این حوزه به چشم می‌خورد. مفهوم تنظیم‌گری در کشورهای پیشرفته از حالت دستور و کنترل به حالت مشارکتی تغییر کرده است؛ بدین نحو که در حکمرانی نوین دیگر دولت‌ها تنها تنظیم‌کنندگان قواعد نیستند و قوانین از حالت متصلب خارج شده‌اند که این نگاه خود باعث ایجاد پتانسیل‌های زیادی در حوزه‌های مختلف از جمله حقوق مالیاتی و تأثیر مثبت آن بر حفظ محیط زیست سالم و توسعه پایدار شده است. از این‌رو، از نگاه آسیب‌شناسی قوانین مالیاتی در ایران باید از سازوکار نو یعنی «تنظیم‌گری واکنشی» مدد شایانی به دست آورد و ضمن تأکید بر تحولات مفهوم بنیادین حکمرانی با نگاه نوآورانه و پویا با ایجاد بستر قواعد جدید بازی از یک‌سو دایره نفوذ تنظیم‌گری را گسترش داد و از سوی دیگر با استفاده از ابزارهای انگیزشی به حفظ محیط زیست کمک کرد. هدف این مقاله در راستای ایجاد این نگاه تازه و جایگزینی آن با دیدگاه سنتی تنظیم‌گری، در تأثیرگذاری حقوقی مالیات بر محیط زیست در ایران است.

**کلید واژگان:** توسعه پایدار، مالیات محیط زیست، قوانین مالیاتی، تنظیم‌گری واکنشی.

**استناد به این مقاله:** ابدی، سعیدرضا، قاسمی، مجتبی، ایزدگش، محسن، «نقش حقوقی مالیات بر محیط زیست در ایران»، فصلنامه تحقیقات حقوقی، دوره ۲۸، شماره ۱۰۹، فروردین ۱۴۰۴، صص: ۵۷-۷۴.

DOI: <https://doi.org/10.48308/jlr.2023.228711.2310>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۶/۲۰ - تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۳/۲۸

۱. دانشیار، دانشکده حقوق، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران
  ۲. استادیار، دانشکده حقوق، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران
  ۳. دکتری، دانشکده حقوق، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران
- ایمیل نویسنده مسئول: [izadgashb63@gmail.com](mailto:izadgashb63@gmail.com)



Copyright: © 2024 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

## مقدمه

با توجه به اینکه هدف اصلی بسیاری از سیاست‌های اقتصادی، دستیابی به سطح رشد اقتصادی است، مخاطرات آلودگی‌های زیست‌محیطی ناشی از فعالیت‌های اقتصادی به موضوع مهم و چالش‌برانگیزی تبدیل شده است. در واقع سرعت بهره‌برداری و برداشت‌های بی‌رویه از منابع محیط زیست آثار غیرقابل جبرانی را بر جای گذاشته است. به همین منظور، طرح مسئله و روش‌های حفاظت از محیط زیست به صورت جامع، در خصوص توسعه در بستر حقوق بشر از موارد مهم در بیانیه استکهلم است<sup>۱</sup> که به موجب اصل نخست آن: «انسان باید از حقوق بنیادین برای داشتن آزادی، برابری و شرایط مناسب زندگی در محیطی که به او اجازه زندگی با حیثیت و سعادت‌مندانانه را بدهد، برخوردار باشد. انسان مسئول حفاظت و بهبود محیط زیست برای نسل‌های حاضر و آینده است»<sup>۲</sup>. در کنفرانس ریو در سال ۱۹۹۲، مشخص شد توسعه پایدار در گروهی حفاظت از محیط زیست و حمایت از حقوق بشر به عنوان مجموعه‌ای تفکیک‌ناپذیر است.<sup>۳</sup> سازمان ملل متحد نیز در سال ۲۰۱۵ اهداف هفده‌گانه‌ای را مشخص کرد که محیط زیست سالم از مبانی اولیه آن اهداف تلقی می‌شود. در این راستا حکومت‌ها با شناسایی پایه مالیات محیط زیست سعی در تأثیرگذاری بر اهداف زیست‌محیطی توسعه پایدار داشته‌اند. اما در شکل آغازین، مالیات محیط زیست ناظر بر آن است که آلوده‌کننده محیط زیست، در مفهوم وسیع کلمه باید هزینه ناشی از آلودگی را جبران کند و تشخیص آلودگی پیچیده‌تر از آن است که در نگاه اولیه به نظر می‌رسد. لازمه تنظیم قوانین مالیاتی، ایجاد مسئولیت برای آلوده‌کنندگان و تشخیص موارد آلودگی است. بنابراین، اگرچه تعریف مالیات محیط زیست ساده به نظر می‌رسد، تعیین چهارچوب آن دارای مشکلاتی است. مشکل اساسی در تعریف حقوقی مالیات محیط زیست، در وهله اول تعیین شخص آلوده‌کننده است. مثلاً در حوزه بهره‌برداری نفت و گاز، مشخص کردن اینکه آلوده‌کننده یا آلوده‌کنندگان هوای شهر عسلویه چه اشخاصی‌اند بسیار پیچیده است. اینکه آیا استفاده‌کنندگان از محصولات باعث آلودگی‌اند یا شرکت‌های تولیدی یا فروشندگان محصولات؟ در وهله دوم گستره مفهوم آلودگی در وضع مالیات محیط زیست مبهم است. لذا تعیین میزان آلودگی به صورت مستقیم و غیرمستقیم در اسناد قانونی، به صورت دقیق مشخص نیست. به همین دلیل، قطعیت در دریافت مالیات محیط زیست نیز وجود ندارد. در ایران، در حوزه آلودگی قوانین و مقررات خوبی تنظیم شده است؛ اما علی‌رغم تصویب قوانین زیست‌محیطی، جایگاه ایران طبق محاسبات مجمع جهانی اقتصاد<sup>۴</sup> در میان ۱۴۲ کشور، به عنوان نمونه از نظر آلودگی هوا رتبه ۱۱۹ را دارد.<sup>۵</sup> در حقیقت با افزایش آلودگی مواجهیم که این امر مؤید عدم مسئولیت‌پذیری آلوده‌کنندگان، عدم هماهنگی قوانین با نیازها و موضوعات مبتلا به جامعه و به عبارتی نقصان و خلأ قوانین در پاسخ به موضوعات و مشکلات است. یک رویکرد جدید برای حل این مسائل تغییر نگرش در نحوه تنظیم‌گری است؛ بدین نحو که تنظیم‌گری به شیوه سنتی آن با فرایند دستور و کنترل به سمت تنظیم‌گری واکنشی و مشارکت هدایت گردد. مهم‌ترین هدف برای رهایی از این مشکلات در حوزه محیط زیست این است که مالیات محیط زیست چگونه طراحی و وضع شود تا تناقضات بین رفتار تولیدکنندگان و قانون‌گذاران برطرف شود. در چنین وضعیتی نقش و جایگاه

<sup>۱</sup>. Barral, Virginie. "Sustainable Development in International Law: Nature and Operation of an Evaluative Legal Norm", *The European Journal of International Law*, Volume 23, Issue 2, 2012, P 179.

<sup>۲</sup>. برای مشاهده ترجمه کامل متن اعلامیه استکهلم، نک. امیرارجمند، اردشیر، «حفاظت از محیط زیست و همبستگی بین‌المللی»، فصلنامه تحقیقات حقوقی، دوره ۱، شماره ۱۵، ۱۳۷۳، صص ۴۲۱-۴۲۵.

<sup>۳</sup>. برای مشاهده ترجمه کامل متن اعلامیه ریو نک: همان، صص ۴۳۶-۴۳۰.

<sup>۴</sup>. World Economic Forum

<sup>۵</sup>. اسدی، مرتضی، «هزینه خسارت آلودگی هوا و ضرورت اجرای مالیات سبز»، پژوهشنامه مالیات، دوره ۱۶، شماره ۳، ۱۳۸۷، صص ۲۰۱.

تنظیم‌گری واکنشی به مثابه چراغ راهنمای روشن‌گر محسوب می‌گردد. نقشی را که تنظیم‌گری واکنشی انجام می‌دهد، می‌توان به قرار ذیل دسته‌بندی کرد: اولاً در طرح، ایجاد و گسترش قوانین لازم‌نقش ویژه‌ای داشته باشد؛ ثانیاً در به‌روز کردن قوانین و مقررات همگام با اهداف توسعه‌ی پایدار مؤثر باشد؛ ثالثاً در تشخیص آلودگی‌ها و استانداردهای فعالیت‌ها و رفتارها تأثیر دارد.

مقاله حاضر درصدد است با رویکرد توصیفی-تحلیلی، در قسمت اول و دوم به مفهوم مالیات محیط زیست و فوائد آن بپردازد و در قسمت سوم با رویکرد تحلیلی، برخی حوزه‌های قوانین و مقررات مالیات محیط زیست را در ایران بررسی کند. در قسمت چهارم با معرفی مدل تنظیم‌گری واکنشی، به ارائه این مدل به‌عنوان ایده برای استفاده حکمرانان بپردازد. پرسش اصلی این است که جایگاه مالیات محیط زیست در قوانین و مقررات ایران چگونه است؟ برای کارایی بیشتر قوانین مالیاتی بر محیط زیست چه راهکاری پیشنهاد می‌شود؟ در وهله اول آنچه به‌عنوان فرضیه به ذهن متبادر می‌شود، ای است که قوانین در ایران در برخی حوزه‌های محدود صرفاً جنبه دریافت خسارت از آلوده‌کنندگان را در نظر گرفته‌اند و به حوزه‌های مختلف مالیات محیط زیست توجه نکرده‌اند. چهارچوب حقوقی مقرر در این زمینه، قانون اساسی، قانون برنامه توسعه، قوانین مالیات‌های مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده است که مشتمل بر دسته معینی از مالیات‌های محیط زیستی و معافیت برای برخی حوزه‌ها من جمله کشاورزی است. به‌منظور کارایی بیشتر مالیات بر محیط زیست، کشورهای توسعه‌یافته از نظام تنظیم‌گری واکنشی<sup>۱</sup> بهره برده و به موفقیت‌های چشمگیری دست یافته‌اند.

بررسی مطالعات قبلی نشان می‌دهد که به بررسی نقش حقوقی مالیات بر محیط زیست در ایران از لحاظ حقوقی به‌صورت محدود پرداخته شده است و اکثراً اقتصاددانان با مدل‌های اقتصادی به بررسی آثار این موضوع به‌صورت نمونه‌ای پرداخته‌اند.

ریحانه عامری و اشرف السادات میری (۱۳۹۴) به بررسی مالیات محیط زیست با تأکید بر وضع مالیات سبز در حفظ حقوق محیط زیست در ایران پرداخته‌اند. در این مقاله نویسندگان به این نتیجه رسیده‌اند که با توجه به اهمیت حفظ محیط زیست و هزینه‌های فراوان خارجی حاصل از تخریب محیط زیست و اهمیت آن در توسعه پایدار، مالیات‌های سبز ابزار مناسبی برای جبران هزینه‌های خارجی خسارت ناشی از آلودگی فراهم می‌کند.

علی سلیمی (۱۳۹۶) نیز به نقش حمایت‌های مالیاتی در تحقق حقوق زیست‌محیطی شهروندی پرداخته است. در این مقاله نویسنده به این نتیجه رسیده است که حقوق شهروندی از دیدگاه محیط زیست را نمی‌توان محدود به مرز کرد؛ زیرا محیط زیست مرزها را درمی‌نوردد. کشور ایران با طراحی و اجرای مالیات‌های زیست‌محیطی می‌تواند به‌عنوان یکی از پایه‌های مالیاتی در کشورهای منطقه تبدیل شود.

## ۱. مالیات محیط زیست

مالیات‌های محیط زیست در خصوص آلاینده‌گی محیط زیست به کار می‌روند. منظور از آلاینده‌گی محیط زیست عبارت است از پخش یا آمیختن مواد مخروجه‌گی کارخانجات یا ادوات در حیطه فعالیت‌های دامداران و کشاورزان و صاحبان صنایع به آب، هوا یا خاک یا زمین به میزانی که کیفیت در رنگ، بو و مزه آب و سیستم بیولوژیک آن را تغییر دهد و منجر به ضرر و خسارت به محیط شود.<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup> Reactive regulation.

<sup>۲</sup> ماده ۹ قانون حفاظت و بهسازی محیط زیست.

بیش از سی سال است که در راستای اصلاح نظام مالیاتی کشورهای توسعه یافته این پایه مالیاتی وضع شده است.<sup>۱</sup> مالیات‌ها به طور کلی عدم کارایی ایجاد می‌کنند. یک معیار انتخاب مالیات بهتر براساس حداقل عدم کارایی ایجاد شده است، ولی به دلیل اینکه مالیات محیط زیست از انتشارکننده آلودگی (که موجب کاهش مطلوبیت دیگران شده) اخذ می‌شود، برخلاف انواع دیگر مالیات‌ها عدم کارایی نکرده، فلذا از شرایط مناسبی برای جایگزینی سایر پایه‌های مالیاتی برخوردار است.<sup>۲</sup>

مالیات محیط زیست از دو منظر ارائه می‌شود: به این صورت که ابتدا در راستای مفهوم مسئولیت مبتنی بر خطر بوده و در آن عاملان آلودگی متحمل هزینه رفع آلودگی و جبران خسارتی می‌شوند که متضمن وجود یک رژیم مسئولیت مدنی عینی است.<sup>۳</sup> از منظر دیگر، اینکه در مبحث مالیات محیط زیست، گاهی آلوده‌کننده باید هزینه ناشی از پیشگیری و رفع آلودگی را پیش از ایجاد آلودگی بپردازد، به همین دلیل حوزه شمول مالیات محیط زیست بیش از اصل جبران خسارات است؛ زیرا در این اصل بعد از ورود خسارت می‌توان خسارت دریافت کرد؛ در صورتی که در مالیات محیط زیست و جنبه پیشگیرانه آن، بعضاً قبل از ورود خسارت مالیات بر اساس ارزیابی‌های از قبل تعیین شده هزینه دریافت می‌شود. مالیات‌های زیست‌محیطی به دو نوع مالیات بر انتشار آلاینده‌ها (مالیات پیگویی یا مالیات مستقیم) و مالیات بر نهاده‌های تولیدی یا مصرفی (غیرمستقیم) تقسیم می‌شوند. البته یک سری عوارض زیست‌محیطی نیز دریافت می‌شود که با توجه به هدف اولیه، این نوع پایه مالیاتی را می‌توان جزو مالیات‌های غیرمستقیم دانست. در این بین، مالیات پیگو بیشترین تأثیر را از نظر کارایی دارد.<sup>۴</sup>

طیف وسیعی از مالیات‌های محیط زیستی وجود دارد که شامل مالیات بر آلودگی آب، مالیات بر آفت‌کش‌ها و کودهای مصنوعی، مالیات بر مواد مخرب لایه اوزون، مالیات بر لاستیک ماشین، مالیات بر نوشیدنی‌ها، مالیات بر پسماندها، مالیات بر کیسه‌های پلاستیکی، مالیات بر استخراج آب‌های زیرزمینی و غیره است.<sup>۵</sup>

## ۲. اهداف مالیات محیط زیست

مالیات محیط زیست دارای اهداف اقتصادی و حقوقی زیر است:

### ۲.۱. درونی نمودن هزینه‌های جانبی<sup>۶</sup>

مقوله آثار جانبی در دهه پایانی قرن نوزدهم در مکتب نفوکلاسیک توسط آلفرد مارشال وارد مباحث اقتصادی شد و توسط افراد دیگری نظیر آلفرد پیگو توسعه پیدا کرد.<sup>۷</sup> یکی از اهداف مالیات محیط زیست، درونی نمودن هزینه‌ها و حذف آثار جانبی منفی از چرخه تولید یا مصرف است.

۱. ابراهیمیان، محمد تقی، «مالیات سبز»، اولین کنفرانس بین‌المللی مهندسی صنایع، مدیریت و حسابداری، تهران، ۱۳۹۴، ص ۳.

۲. پژوهیان، جمشید و نارسیس امین رشتی، «مالیات‌های سبز با تأکید بر مصرف بنزین»، پژوهشنامه اقتصادی، دوره ۷، شماره ۱، ۱۳۸۶، ص ۲۵.

۳. Birnie, Patricia, Alan Boyle and Catherine Redgwell. *International Law and the Environment*, Oxford University Press, 2000, PP 92-93.

۴. پایتختی اسکویی، محمدرضا، سید مهدی ناهیدی، «مالیات سبز و مالیات پیگویی، چرایی و چگونگی»، فصلنامه مدیریت صنعتی، سال ۵، شماره ۲، تابستان ۱۳۹۰، ص ۳.

۵. Ibid. P 3.

۶. Internalizing of Externality

۷. Faure, Michael and Nicola Niesson. *Environmental Law in Development, United States: Edward Elgar Publishing*, First Edition, 2006, P 26.

## ۲.۲. تغییر رفتار آلوده‌کنندگان بر اساس قاعده لاضرر

یکی از اهداف مالیات‌های محیط زیست، جلوگیری یا کاهش میزان استفاده یا مصرف مواد و فعالیت‌های مضر یا جلوگیری از تقلیل یک منبع آلوده است. بنابراین دریافت مالیات از صنایع آلوده‌کننده منجر به تغییر رفتار آلوده‌کنندگان و تغییر در فناوری و اصلاح فرایند تولید آنها می‌شود. بر اساس قاعده لاضرر، هیچ شخصی نمی‌تواند برای به دست آوردن منفعت به دیگری خسارت وارد کند. آلوده‌کنندگان برای به دست آوردن منفعت بیشتر اقدام به ایجاد آلودگی می‌کنند که مالیات محیط زیست به‌عنوان یک هزینه از آنها دریافت می‌شود. بنابراین مالیات بر مقدار آلودگی، منافع شخص آلوده‌گر را تحت تأثیر قرار می‌دهد. واکنش طبیعی در حفظ منافع شخصی، فرد خطاکار را وادار می‌کند که به دنبال راه‌های کاهش مالیات و کاهش هزینه‌ای باشد که به سایر افراد جامعه تحمیل می‌کند و در نتیجه پرداختن به اقداماتی که تخریب کمتر محیط زیست و ایجاد آلودگی را به دنبال داشته باشد.<sup>۱</sup>

## ۲.۳. کاهش نابرابری بر اساس عدالت اجتماعی

مالیات محیط زیست باعث بازتوزیع ثروت در جامعه می‌شود. در هر جامعه‌ای با توجه به استفاده از امکانات و بهره‌برداری از فرصت‌ها افراد درآمدهای متفاوتی دارند و این باعث شده است که فاصله طبقاتی ایجاد شود. برای کاهش نابرابری‌ها و کم کردن این فاصله، دولت‌ها از مالیات استفاده می‌کنند. در عمل هر سیستم مالیاتی که از مالیات‌دهنده‌ها میزان متفاوتی مالیات دریافت می‌کند، دارای توزیع دوباره است. این توزیع ممکن است به‌وسیله نابرابری در گرفتن مقدار مالیات یا در خرج درآمد حاصله از مالیات یا هر دو باشد.<sup>۲</sup>

## ۲.۴. کسب درآمد برای دولت

مالیات محیط زیست به‌عنوان یک درآمد مطمئن برای دولت محسوب می‌شود. در واقع مالیات‌های محیط زیست نه تنها آثار خارجی را اصلاح می‌کنند، بلکه درآمدها را نیز افزایش می‌دهند؛ بنابراین از این نظر مزیت محسوب می‌شوند.<sup>۳</sup>

## ۳. بررسی مالیات محیط زیست در ایران

بر اساس اصل ۵۱ قانون اساسی، وضع هرگونه معافیت، بخشودگی و تخفیف باید بر اساس قانون صورت گیرد. در این زمینه، قانون مالیات‌های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده، موارد مالیات و معافیت را مشخص کرده‌اند. در این بخش، با توجه به گستردگی بحث مالیات محیط زیست، در سه حوزه به بررسی آن می‌پردازیم.

### ۳.۱. حوزه مالیات بر کشاورزی

از جمله مواردی که در راستای تحقق درآمدهای مالیاتی ذکر می‌شود، دریافت مالیات از فعالیتهای کشاورزی است.<sup>۴</sup>

<sup>۱</sup> یزدان پناه، هدی، «کارکردهای اصل پرداخت توسط آلوده‌ساز در حقوق محیط زیست»، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه شهید بهشتی، ۱۳۹۰، ص ۳۶.

<sup>۲</sup> F Williams, David, "Taxation and the environment". A discussion paper, KPMG Tax business school, UK, March 2008, p.13.

<sup>۳</sup> پژوهان، جمشید، «اثر اعمال مالیات سبز بر توزیع درآمد (مطالعه موردی کشورهای منتخب OECD)»، پژوهشنامه مالیات، دوره ۲۸، شماره ۴۷، ۱۳۹۹، ص ۳۶.

<sup>۴</sup> پژوهان، جمشید و باقر درویشی، «اصلاحات ساختاری در نظام مالیاتی ایران»، پژوهشنامه مالیات، دوره ۱۸، شماره ۸، ۱۳۸۹، صص ۹-۴۷.

آلودگی مربوط به آفت‌کش‌ها و سموم از مباحث پراهمیت است؛ در بند «ب» ماده ۶۱ قانون برنامه چهارم توسعه به مقوله جلوگیری از افزایش بی‌رویه مصرف سموم دفع آفات نباتی و کودهای شیمیایی پرداخته شده است.

در ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم<sup>۱</sup>، درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی، زنبور عسل و پرندگان، صیادی و ماهیگیری، نوغان‌داری، احیای مراتع و جنگل‌ها، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف شده‌اند.

از موارد دیگر در این حوزه ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ است که به‌صراحت عرضه کود و سم را نیز از پرداخت مالیات معاف دانسته‌اند.

از سوی دیگر، قانون‌گذار در ایران برای حفظ سلامت و امنیت غذایی به موجب ماده ۷ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور، واردات و توزیع، عرضه و فروش محصولات کشاورزی آلاینده را جرم تلقی کرده و مسئولیت اجرا در خصوص سموم و کود کشاورزی را به‌عهده وزارت جهاد کشاورزی گذاشته است که مؤید اهمیت آلاینده‌ها برای حکومت است. مواد دیگری نیز در راستای حمایت از بخش کشاورزی تصویب شده است که می‌توان از ماده ۱۳۳ و ۱۴۱ قانون مالیات‌های مستقیم نام برد.

آلودگی‌های ایجاد شده در زمین، آب و هوا به‌دلیل کشاورزی غیراستاندارد امری بدیهی است و تعیین میزان تقصیر آلوده‌کنندگان در این حوزه و میزان دقیق آلودگی نیز دارای اهمیت است. البته هر شخصی که از آلودگی ناشی از استفاده سموم منتفع شود، طبعاً باید هزینه آلودگی را طبق اصل انصاف بپردازد. بر مبنای قاعده فقهی «کل من له الغنم فعلیه الغرم» نیز هرکس سود چیزی را می‌برد، باید خسارت زیان وارده را نیز بپردازد. تنظیم مالیات بر آلودگی ایجاد شده و دریافت آن از فعالان، که صرفاً سود را سرلوحه خود قرار می‌دهند، امری اجتناب‌ناپذیر به نظر می‌رسد. در این صورت، کشاورز، فروشنده و مصرف‌کننده کالای کشاورزی و تولیدکننده و فروشنده سموم در فرایند پیچیده حقوقی، اقتصادی و معرفتی وارد می‌شوند و در بخشی از ترمیم و اصلاح محیط زیست مشارکت داده می‌شوند. نکته قابل توجه در قوانین مذکور در این حوزه، صرفاً توجه به حمایت از تولید و ایجاد انگیزه برای فعالان است که فقط از یک منظر به موضوع توجه کرده‌اند. معافیت‌های مالیاتی به این صورت، گاهی در تضاد با اهداف مالیات محیط زیست است. بیشتر کشورهای پیشرفته با همکاری صنف‌های فعال و مشارکت کنشگران در این خصوص، در تصویب قوانین تشویقی و در نهایت مجازات کوشیده‌اند. به عنوان مثال، در سال ۱۹۷۹ فنلاند مالیات بر کود شیمیایی را با هدف ایجاد درآمد برای تأمین یارانه صدور مازاد تولید محصولات کشاورزی مطرح کرد. در سال ۱۹۸۹، کمیسیون از وزارت محیط زیست فنلاند، که به‌منظور بررسی توان بالقوه استفاده انگیزه‌های بازاری برای کنترل آلودگی تشکیل شده بود، پیشنهاد کرد که مالیات کود شیمیایی به‌گونه‌ای تعیین شود که از آلودگی آب‌ها، ناشی از کودهای شیمیایی حاوی فسفر و ازت، جلوگیری کند. این مالیات باعث جلوگیری از آلودگی آب‌ها ناشی از کودهای شیمیایی حاوی فسفر و ازت شد. از آنجا که این مواد باعث مغذی شدن آب‌ها و رشد جلبک‌ها و در نهایت از بین رفتن جانوران و آلودگی آب‌ها می‌شود، تعیین مالیات می‌تواند روش مناسبی در کاهش استفاده از این کودها و جایگزین کردن آنها داشته باشد.<sup>۲</sup>

البته قانون‌گذار در ماده ۶۰ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور طرح مطالعات جامع ضایعات کشاورزی را تصویب

<sup>۱</sup> قانون مالیات‌های مستقیم (با اصلاحات ۱۳۹۴/۰۴/۳۱).

<sup>۲</sup> کولا، ارهان، *اقتصاد منابع طبیعی، محیط زیست و سیاست‌گذاری‌ها*، ترجمه سیاوش دهقانیان و فرخ دین قرلی، مشهد: دانشگاه فردوسی، چاپ دوم، ۱۳۸۴، ص ۲۴۲.

کرده است که به عنوان نقطه عطفی در مقابل معافیت‌های مالیاتی محسوب می‌شود. از موارد دیگر در بند ۲ ماده ۲۳ قانون احکام دائمی برنامه‌های کشور، صادرات اقلام خاص اعم از خاک زراعی و مرتعی و... غیرمجاز اعلام شده و در بند «پ» همین ماده سازمان امور مالیاتی موظف شده است که نرخ با مالیات صفر را جایگزین معافیت‌های قانونی کند. تصمیم براساس نرخ مالیات صفر مؤید تشخیص ضرورت تعیین مالیات در این حوزه توسط سیاست‌گذاران است که از این امر می‌تواند به‌عنوان رویکرد جدیدی در حذف معافیت‌های مالیاتی نام برد. هرچند که در ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲، که به‌عنوان قانون مؤخر تلقی می‌شود، قانون‌گذار مجدداً به جنبه حمایتی از محصولات کشاورزی پرداخته و با ذکر نام کالاها، آنها را از پرداخت مالیات معاف دانسته و صرفاً در خصوص واردات برخی از کالاها و محصولات کشاورزی مالیات وضع کرده است.

### ۳.۲. حوزه مالیات بر خودرو براساس آلاینده‌گی

یکی از چالش‌های عمده در محیط زیست، آلاینده‌گی خودرو است. تعیین مالیات برای خودروها با توجه به میزان درجه آلاینده‌گی و در راستای حفاظت از محیط زیست، موضوعی بسیار مهم در سطح بین‌المللی است؛ به‌نحوی که در کشورهای توسعه‌یافته، میزان انتشار گاز دی اکسید کربن، به‌عنوان مهم‌ترین عامل مؤثر در زمینه تعیین مالیات شناخته می‌شود.<sup>۱</sup> این نوع مالیات بر پایه هزینه است و نسبت به هر واحد انتشار آلاینده وضع می‌شود و از طریق افزایش هزینه‌های اجتماعی باعث کاهش سطح تولید آلاینده به مقدار بهینه اجتماعی آن و در نتیجه کاهش سطح آلاینده‌ها می‌شود.<sup>۲</sup>

قانون‌گذار در ایران برای بررسی وضعیت فنی خودروها به موجب بند ۵ ماده ۱۸ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت در خصوص خودروهای فاقد برگ معاینه فنی سیاست‌گذاری کرده است و دلیل آن جلوگیری از آلودگی محیط زیست بالاخص هوا است. در قانون کشور فرانسه، مرجع تفکیک خودروها براساس آلاینده‌گی، استانداردهای یورو است که بر مبنای نقش آنها در کاهش آلودگی جوی استوار شده است.

در ماده ۲۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده، عوارض سالانه آلاینده‌گی وسائط نقلیه نیز مشخص شده است. به همین منظور، قانون‌گذار الزام به تعیین و تأیید رتبه انرژی را به عهده سازمان ملی استاندارد گذاشته است که مأخذ محاسبه مالیات و عوارض، قیمت فروش کارخانه در مورد تولیدات داخلی و مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی برای خودروهای وارداتی است. آیین‌نامه اجرایی ماده ۲۹ در راستای شرایط و ضوابط اجرایی وسائط نقلیه و عوارض سالانه آلاینده‌گی مشخص شده است که تعیین درجه استاندارد به عهده سازمان استاندارد گذاشته شده است.

در خصوص اخذ مالیات خودروها نیز به موجب ماده ۲۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مأخذ مالیات برای خودروهای سبک و سنگین و موتور سیکلت، با توجه به رتبه انرژی، که توسط سازمان ملی استاندارد تعیین می‌شود، دریافت می‌گردد و مقرر شده است قبل از شماره‌گذاری وسائط نقلیه، گواهی پرداخت مالیات ارائه شود.

آنچه در تدوین قوانین در حوزه آلاینده‌گی خودروها حائز اهمیت است، تطابق داشتن این قوانین با واقعیات، نیازها و

۱. رحیمی، کامران، پوریا زنگانه رنجبر، هومن آل نوری فروشانی و سعید شرافتی‌پور، «ارائه مدل محاسبه مالیات سالیانه وسائط نقلیه شخصی با رویکرد افزایش درآمدهای پایدار مدیریت شهری»، *فصلنامه اقتصاد و مدیریت شهری*، دوره ۳، شماره ۱۰، ۱۳۹۴، ص ۴.

۲. قادری، شیوا، آزاد خانزادی و محمد شریف کریمی، «ارزیابی و تحلیل اثرات اجرایی شدن سیاست مالیات سبز بر توسعه انرژی‌های تجدیدپذیر در ایران»، *مجله توسعه و سرمایه*، دوره ۵، شماره ۲، ۱۳۹۹، ص ۱۰۶.



معضلات جامعه، همچنین کارآمدی و قابل اجرا بودن آنها در حل مشکلات است. سیاست‌گذاری و تصویب قوانین، نیاز به کارشناسی دقیق و همراهی فعالان در آن حوزه دارد. در ایران با شیوه تنظیم‌گری سنتی اقدام به سیاست‌گذاری و اجرای آن کرده‌اند. از سوی دیگر، ضعف نهادهای نظارتی مانند ساختار اقتصاد رانته، انحصار دولتی، سیاست‌های حمایتی و صنعتی تبعیض‌آمیز، کنترل قیمت‌ها، نقش مسلط دولت در اقتصاد، تحدید رقابت، عدم شفافیت و هنجار شدن کارهای نامشروع از جمله عواملی‌اند که ایفای نقش نظارتی و حفاظتی دولت در زمینه محیط زیست را در دهه‌های اخیر تضعیف کرده‌اند.<sup>۱</sup> مالیات بر آلاینده‌گی خودرو در اکثر کشورها با رویکرد تشویقی در راستای کاهش آلاینده‌گی هوا صورت می‌پذیرد. به‌طور مثال، در بند ۲ ماده ۱۲۲۵ قانون محیط زیست فرانسه درباره آلودگی هوا از موارد تشویق مالی صحبت به میان آمده است.<sup>۲</sup> به‌طوری که وسایل نقلیه عمومی که به سیستم‌های کاهش‌دهنده آلاینده‌ها مجهز شوند، دولت بازپرداخت هزینه این تجهیزات را تا حداقل سقف ایمنی نیمی از قیمت تمام‌شده تضمین می‌کند. در ایران یک نوع ضعف در سیستم تشویق مالیاتی وجود دارد. از این‌رو، اعمال سیاست‌های توسعه وسایل نقلیه کم‌مصرف و تشویق مالیاتی خودروسازان به تولید خودروهای با سوخت جایگزین بنزین و گازوئیل مانند خودروهای هیبریدی می‌تواند تأثیر بسیاری در کاهش آلودگی داشته باشد.

از سوی دیگر، هرچند قانون‌گذار به موجب بندهای ۶، ۹ و ۱۲ اصل سوم قانون اساسی به رفع تبعیضات ناروا و ایجاد امکانات عادلانه برای همه و پی‌ریزی صحیح اقتصاد ج.ا.ا در جهت عدالت پرداخته و در بند ۵ اصل چهارم و سوم و اصل چهارم و هشتم در خصوص مبارزه با انواع فعالیت‌های غیرکارآمد و غیرمشروع اقتصادی همانند انحصار و توزیع عادلانه امکانات و فعالیت اقتصادی تأکید کرده، در سیاست‌گذاری‌های کاملاً متناقض به‌منظور حمایت از صنایع داخلی، افزایش سطح تولید و اشتغال، دستیابی به خودکفایی و قطع وابستگی به کشورهای توسعه‌یافته، موجب انحصار برای خودروسازان و سلب حق انتخاب برای مصرف‌کنندگان و ایجاد شرایط تحمیلی و پرداخت مالیات شده است که با این شرایط تولیدکنندگان تمایلی بر تغییر روش خود و کاهش آلودگی ندارند. لذا از موجبات تغییر در رفتار تولیدکنندگان، رفع انحصار، ایجاد شرایط رقابت و تصویب قوانین تشویقی مالیاتی است که باعث ایجاد انگیزه برای تولیدکنندگان در استفاده از فناوری‌ها نوین می‌شود.

### ۳.۳. حوزه مالیات بر صنایع آلوده‌کننده، کارخانه‌ها و کارگاه‌ها

صنایع آلوده‌کننده از عوامل اصلی ایجاد مالیات محیط زیست بوده‌اند و از زمان درک اهمیت آن برای حکمرانان، در بیشتر کشورها قوانین تنبیهی و تشویقی وضع شده است.

در ایران، قانون‌گذار به موجب تبصره ۱۳ قانون برنامه اول توسعه مصوب ۱۳۶۸/۱۱/۱۱، بند ۴ تبصره ۷۷ و بند «الف» تبصره ۸۲ قانون برنامه دوم توسعه، بند «ج» ماده ۱۰۴ و ۱۳۴ قانون برنامه سوم توسعه، ماده ۳ قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه و قانون تجمیع عوارض مصوب ۱۳۸۱/۱۰/۲۵، کوشیده است که در راستای حفاظت از محیط

<sup>۱</sup> غلام پور، علی، «جهانی شدن اقتصاد و نقش دولت در اقتصاد سیاسی محیط زیست در کشورهای در حال توسعه، مورد ایران»، فصلنامه مطالعات خاورمیانه، دوره ۱۲، شماره ۴، صص ۱۰۷-۱۰۲.

<sup>۲</sup> “Les exploitants de réseaux de transport public en commun de voyageurs faisant équiper leurs véhicules de transport en commun de systèmes permettant de réduire les émissions polluantes bénéficiant d’un remboursement du coût de cet équipement à hauteur de la moitié de son prix d’acquisition.”

زیست، یک‌سری تکالیف بر دوش صنایع آلوده‌کننده، کارخانه‌ها و کارگاه‌ها بگذارد. قوانین مصوب تا برنامه سوم، مؤید این مطلب است که هدف، فراهم کردن عوامل بهبود و اعتلای کیفیت زندگی انسان و جلوگیری از وارد آوردن آسیب‌های جبران‌ناپذیر به محیط زیست و ترمیم اثرهای منفی گذشته در محیط زیست است.<sup>۱</sup> کارخانه‌ها و صنایع نیز سعی کردند با اجرای برنامه‌های توسعه، هزینه یک در هزار فروش تولیدات خود را با نظر سازمان حفاظت محیط زیست، صرف کنترل آلودگی و ایجاد فضای سبز کنند؛ به عنوان نمونه، می‌توان کارخانه ذوب آهن اصفهان را نام برد که در همین راستا، به ایجاد فضای سبز و کاشت درخت اقدام کرده است.

به موجب بند «ب» ماده ۶۸ قانون برنامه چهارم توسعه، به دولت اجازه داده شده است تا با رعایت اصول ۷۲ و ۸۵ قانون اساسی و برای تقلیل آلاینده‌های وارده به محیط زیست و جلوگیری از تخریب آن، صندوق ملی محیط زیست را ایجاد کند.<sup>۲</sup> در خصوص ادغام هزینه‌های زیست‌محیطی در حساب‌های ملی در ماده ۵۹ قانون برنامه چهارم توسعه موضوع بازرنگری در حساب‌های ملی و ادغام ارزش‌های اقتصادی منابع طبیعی و زیست‌محیطی و هزینه‌های ناشی از آلودگی و تخریب محیط زیست در حساب‌های ملی مورد تأکید قرار گرفته است. براساس ماده مذکور، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی مکلف به همکاری با سازمان حفاظت محیط زیست و سایر سازمان‌ها برای برآورد ارزش‌های اقتصادی منابع طبیعی و زیست‌محیطی و هزینه‌های ناشی از آلودگی و تخریب محیط زیست در فرایند توسعه شدند.

ماده ۱۹۰ قانون برنامه پنجم توسعه، کلیه دستگاه‌های اجرایی را مکلف کرده است که به منظور کاهش اعتبارات هزینه‌ای دولت در راستای اعمال سیاست‌های مصرف بهینه منابع پایه و محیط زیست، برای اجرای برنامه مدیریت سبز، که شامل مدیریت مصرف انرژی، آب، مواد اولیه و تجهیزات (شامل کاغذ) و کاهش مواد زائد جامد و بازیافت آنهاست، اقدام کنند.<sup>۳</sup> در برنامه ششم توسعه، به موجب بند «ب» ماده ۶، مقرر شد که عوارض موضوع ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۲/۱۷ و بندهای آن و نیز عوارض آلاینده‌های موضوع تبصره ۱ ماده مذکور و... توسط سازمان امور مالیاتی کشور توزیع شود.

در دستورالعمل اجرایی تبصره (۱) ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۹۲/۰۴/۰۲ به بحث آلاینده‌ها و دوره مالیاتی و فرایند تشخیص آلاینده‌ها پرداخته شده است که نقطه عطف مقررات مالیات محیط زیست، دستورالعمل مذکور است. در بند ۷ دستورالعمل اشاره ضمنی به عدم وضع مالیات بر کالا شده است که خود مؤید بی‌توجهی قانون‌گذار به بحث مصرف کالاهای آلاینده است. در صورتی که پایه مالیاتی در مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای مصرف است.

در شماره ۴ بند «پ» ماده ۳۲ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور به منظور تسهیل و تشویق سرمایه‌گذاری صنعتی و معدنی کشور، واحدهای صنعتی، معدنی و خدماتی در مناطق غیربرخوردار از اشتغال به میزان معافیت‌های منظور شده در مناطق آزاد تجاری-صنعتی از پرداخت مالیات معاف شدند.

در بند ۳ ماده ۶۹ قانون احکام دائمی برنامه‌های کشور، هزینه‌های اکتشافات معدنی در هر مرحله از مطالعات زمین‌شناسی،... جزء هزینه‌های قابل قبول مالیاتی دارندگان مجوز از مراجع قانونی محسوب شد.

بند «الف» ماده ۳۹ قانون فوق‌الذکر، در راستای استفاده از ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید اجازه داده شده است

۱. عامری، ریحانه و اشرف‌السادات میری، «بررسی مالیات‌های محیط زیست با تأکید بر وضع مالیات سبز در حفظ حقوق ایران»، *مجله اقتصادی*،

دوره ۱۵، شماره ۱۱ و ۱۲، ۱۳۹۴، ص ۵۱.

۲. برنامه چهارم توسعه.

۳. برنامه پنجم توسعه.

که واحدهای تولیدی مجاز بدون پرداخت مالیات و عوارض موضوع مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ وسایل را از گمرک ترخیص کنند.

با تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۴۰۰، به موجب ماده ۲۷ در فصل هفتم، وضعیت مالیات برای واحدهای تولیدی، معدنی و خدماتی آلاینده، به تشخیص سازمان حفاظت محیط زیست مشخص شده است و براساس معیارهایی نظیر شدت، نوع و مکان آلاینده‌گی، میزان مالیات تعیین می‌شود.

اگرچه وضع مالیات محیط زیست در حوزه‌های مذکور یک ضرورت تلقی می‌شود و قوانین متعددی در این راستا تصویب شده است، به دلیل عدم استفاده از الگوی مناسب در سیاست‌گذاری مالیات محیط زیست، نبود قانون جامع و هماهنگ با سایر قوانین، عدم استفاده از کنشگران اقتصادی و کارشناسان متخصص در نحوه تدوین قوانین، آیین‌نامه‌ها، ضوابط و استانداردهای محیط زیست، تکثر قوانین و سیاست‌های تشویقی به صورت کلی و عدم فرهنگ‌سازی مالیات محیط زیست نتوانسته‌اند نتایج مثبتی را رقم زنند.

در واقع موفقیت در اجرای قوانین و مقررات در حوزه مالیات محیط زیست بستگی به کیفیت قوانین و حاکمیت قانون دارد. مطالعه‌ای که در خصوص کشورهای OECD انجام شده است نشان می‌دهد که بهبود در قواعد و قوانین، کنترل و کاهش اجتناب از پرداخت مالیات و حاکمیت قانون می‌تواند بهبود در فضای محیط زیست را ایجاد کنند.<sup>۱</sup>

توسعه و گسترش موارد مالیاتی در این حوزه می‌تواند نقش مهم و تأثیرگذاری در کاهش انتشار آلاینده‌ها داشته باشد. از یک سو، انگیزه‌های مالی را برای صنایع ایجاد می‌کند تا از فناوری‌های همسو با محیط زیست در فرایند تولید بهره ببرند و از سوی دیگر، به دلیل تخصیص بهینه منابع مالی به عنوان محرک مهم در افزایش رشد اقتصادی عمل کند و در سطوح درآمدی بالاتر به کاهش تخریب زیست‌محیطی بینجامد.

پایه مالیات بر ارزش افزوده، دارای قابلیت‌های قابل توجهی مانند شفاف‌سازی فرایندها و معاملات اقتصادی، ایجاد بانک‌های جامع اطلاعات اقتصادی و تقویت سیستم نظارتی در مراحل مختلف است. لذا قوانینی که وضع شده است، زمانی به نتیجه می‌رسند که صنایع نیز عملکرد خود را براساس شفافیت و آمارهای واقعی اعلام کنند. از سوی دیگر، نکته قابل توجه آن است که از آنجا که اغلب دولت‌ها مجریان قوانین زیست‌محیطی هستند، به نظر می‌رسد در الزام بخش خصوصی به رعایت ملاحظات زیست‌محیطی از نوعی توفیق نسبی برخوردارند، اما در الزام واحدهای دولتی و به تعبیری ملزم کردن واحدهای تابعه خود با نوعی چالش مواجه‌اند؛ چراکه اصولاً واحدهای آلاینده دولتی به دلایل مختلف از قدرت چانه‌زنی بالایی برخوردارند که این موضوع قدرت قانون‌گریزی بالایی را در حوزه محیط زیست برای ایشان به ارمغان می‌آورد. از این رو، روش‌های اقتصادی مانند عوارض و مالیات در خیلی از موارد اثری ندارد.<sup>۲</sup> به همین دلیل اگر سرمایه‌گذاری در صنایع به بخش خصوصی منتقل شود، قطعاً به لحاظ تبعیت بخش خصوصی از قوانین مالیاتی، آلودگی کمتر خواهد شد. بنابراین باید با اصلاح ساختار کلان اقتصادی و تقویت نقش نظارتی دولت، حجم تصدی‌گری آن را به حداقل رساند.

به عنوان نمونه، مطالعات نشان می‌دهد که صنایع گاز و پتروشیمی در منطقه عسلویه، انواع مختلفی از آلاینده‌ها شامل

<sup>۱</sup> جلالیان، کتابیون و جمشید پژویان، «بررسی اثر مالیات‌های سبز و حکمرانی خوب بر محیط زیست در کشورهای OECD»، فصلنامه اقتصاد مالی، دوره ۳، شماره ۷، ۱۳۸۸، ص ۱۴.

<sup>۲</sup> لسانی، سید بهزاد، علی مشهدی، احمد حبیب‌نژاد و محمد حبیبی مجنده، «راهکارهای حفاظت از محیط زیست در فعالیتهای اقتصادی در ایران»، فصلنامه مطالعات حقوق عمومی، دوره ۵۰، شماره ۳، ۱۳۹۹، ص ۹۱۲.

ذرات معلق، فلزات سنگین و آلاینده‌های خطرناک در هوا مانند هیدروکربن، بنزن، هگزان و... را به محیط انتقال می‌دهند و آثار جبران‌ناپذیری بر سلامت انسان و اکوسیستم دارند<sup>۱</sup> و عملاً، صنایع صرفاً در حال بهره‌برداری‌اند و آثار سوء بهداشتی و زیست‌محیطی برای منطقه ایجاد کرده‌اند که یکی از دلایل مهم در عدم کنترل آنها، وابستگی مستقیم و غیرمستقیم به دولت است.

البته بخش‌های دیگری در خصوص آلودگی محیط زیست نیز وجود دارد که بیان آنها در این پژوهش نمی‌گنجد؛ به‌عنوان نمونه فروش مجوز بهره‌برداری در مناطق آسیب‌دیده، به موجب ماده ۱۱۲ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، اجازه داده شده است که براساس تعرفه‌هایی که به پیشنهاد مشترک وزارت جهاد کشاورزی و سازمان محیط زیست به تصویب هیئت وزیران می‌رسد، درآمد حاصل از صدور مجوز بهره‌برداری و استحصال آرتیمیا در پارک ملی دریاچه ارومیه به حساب درآمد عمومی (نزد خزانه‌داری کل) واریز شود که با توجه به وضعیت بحرانی دریاچه ارومیه به نظر می‌رسد اخذ مالیات متناسب با هزینه‌های آلودگی و ترمیم خسارات وارده گزینه بهتری تا دریافت هزینه صدور مجوز باشد.

#### ۳.۴. زیرساخت‌های قانونی مالیات محیط زیست

- قانون حفاظت و بهره‌برداری از جنگل‌ها و مراتع مصوب ۱۳۴۶/۰۵/۲۵.
- قانون حفاظت و بهسازی محیط زیست مصوب ۱۳۵۳/۰۳/۲۸.
- اصل ۵۱ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران.
- سیاست‌ها و برنامه‌های محیط زیست در برنامه اول توسعه تا برنامه ششم (۱۴۰۰-۱۳۶۸).
- قانون توزیع عادلانه آب مصوب ۱۳۶۱/۱۲/۱۶.
- قانون نحوه جلوگیری از آلودگی هوا مصوب ۱۳۷۴/۰۲/۰۳.
- قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷.
- قانون مدیریت پسماندها مصوب ۱۳۸۳/۰۲/۲۰.
- قانون حفاظت، احیا و مدیریت تالاب‌های کشور مصوب ۱۳۹۶/۰۲/۰۴.
- قانون حفاظت از خاک مصوب ۱۳۹۸/۰۳/۰۴.
- قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۳/۱۱/۱۵.
- قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲.
- قانون چگونگی محاسبه وصول حقوق گمرکی، سود بازرگانی و مالیات انواع خودرو.

#### ۴. تنظیم‌گری واکنشی<sup>۲</sup> براساس رفتار مؤدی مالیاتی

تنظیم‌گری واکنشی مدلی است که مداخلات دولت تنظیم‌گرانه به پایین‌ترین سطح مورد نیاز می‌رسد. در این مدل تنظیم‌گری به‌صورت هوشمند نسبت به سطح مداخله مورد نیاز برای رفع چالش و در قالب یک مدل هر می عمل می‌کند.

<sup>۱</sup> کشمیری، سعید و همکاران، «بررسی آلودگی‌های زیست‌محیطی ناشی از صنایع گاز و پتروشیمی و اثرات آن بر سلامت ساکنین منطقه عسلویه، پایتخت انرژی ایران»، دو ماهنامه طب جنوب، دوره ۲۱، شماره ۲، ۱۳۹۷، ص ۱۶۲.

<sup>۲</sup> Responsive Regulation

در ایران تنظیم‌گری در حوزه مالیات محیط زیست براساس تنظیم‌گری سنتی صورت می‌پذیرد و حکومت صرفاً با قانون‌گذاری و مقررات‌نویسی به اجرای آن می‌پردازد. تنظیم‌گری سنتی توسط حکمرانان و با فرایند دستوردهنده و کنترل‌کننده<sup>۱</sup> انجام می‌پذیرد؛ اما در تنظیم‌گری واکنشی، با استفاده از شبکه‌های مقررات‌گذاری دولتی و غیردولتی و بهره‌گیری از مشارکت کاستی‌های موجود در هر حوزه جبران می‌شود؛ در این راستا، NGOها نقش حیاتی در این نوع تنظیم‌گری ایفا می‌کنند. کشورهای در حال توسعه، با استفاده از NGOها و فشارهای اجتماعی-محلی، با کنار گذاشتن دولت تنظیم‌گر، به یک جامعه تنظیم‌گر می‌رسند.<sup>۲</sup>

تنظیم‌گری واکنشی، مبتنی بر تعامل قانونی (ضمن احترام به مذاکره) در درک نیازها در هر حوزه است. آنچه مسلم است، در زمینه مالیات محیط زیست، با تعامل کنشگران در حوزه محیط زیست و مشارکت آنها در زمینه تنظیم‌گری، می‌توان به نیازهای آن حوزه پاسخ داد. تنظیم‌گری واکنشی، یک ایده بر مبنای درک مسئولیت اجتماعی برای کنشگران اقتصادی است.

تنظیم‌گری واکنشی، به دنبال تعامل با مؤدیان و ایجاد انگیزه در رفتارهای مالیاتی است و کاربرد آن با تأثیرگذاری بر این موارد است: پرداخت مالیات از طریق رفتار احترام‌آمیز، توجه به مقاومت فرایندهای خطا و اصلاح آنها، رفتار منصفانه و توجیه کامل عدم رضایت بر احترام تمکین، آمادگی اعمال مجازات‌های اداری و ظرفیت تعقیب از طریق مداخله قاعده‌مند و جدی در مواجهه با استمرار عدم تمکین.<sup>۳</sup>

جان بریث ویت اعتقاد داشت در نظریه تنظیم‌گری واکنشی، نه اصل کلیدی برای تنظیم مقررات وجود دارد که بدین شرح است:<sup>۴</sup>

۱. توجه دقیق و بدون پیش‌فرض به این مسئله که برای چه وضعیتی باید مقررات‌گذاری کنند.
۲. شنیدن فعالانه؛ این اصل ضامن این مسئله است که نخست، تنظیم‌گر به شنیدن نقدها و نظرات ذی‌نفعان تعهد راستین دارد و تصمیمش را از پیش نگرفته است و دوم، امکان ابراز نظر به همه ذی‌نفعان موضوع مورد بررسی داده می‌شود.
۳. کسانی را که منصفانه مخالفت می‌کنند، درگیر بحث نمی‌کنند و با احترام و صبر از این مباحث، نکات مثبتی برای اصلاح و تقویت طرح استخراج می‌کنند.
۴. کسانی را که متعهدانه در موضوع مشارکت می‌کنند، تشویق و از نوآوری آنها پشتیبانی می‌کنند.
۵. ترجیحاً با حمایت و آموزش‌های لازم، ظرفیتی ایجاد می‌شود که بتواند ما را به نتایج مطلوب برساند.
۶. مقررات (بدون انجام هیچ تهدیدی) باید نشان‌دهنده این باشد که در موارد خاص، طیفی از مجازات‌ها، که قابلیت اعمال دارد، به کار خواهد افتاد.
۷. ایجاد حکمرانی هرمی شبکه، با درگیر کردن شبکه‌های وسیع‌تر از سازمان‌های مردم‌نهاد، بازارها و نهادهای ناظر.
۸. پاسخ‌گویی فعال (مسئولیت بهتر شدن طرح اولیه پیش از اجرا) را انتخاب می‌کنند و در صورت عدم موفقیت آن، به پاسخ‌گویی منفعل (مسئولیت کنشگران در قبال اقدامات گذشته) متوسل می‌شوند.

1. Command and Control

2. Braithwaite, John. "The Essence of Responsive Regulation", *UBC Law Review*, Volume 44, Issue 3, 2011, P 476.

3. Braithwaite, Valerie. "Responsive Regulation and Taxation: Introduction", *Law and Policy*, Volume 29, Issue 1, 2007, P 1.

4. Braithwaite, John. "Responsive Regulation and Developing Economies", *World Development*, Volume 34, Issue 15, 2006, PP 884-898.

## ۹. یادگیری و ارزیابی اینکه چگونه و به چه نتایجی دست یافته‌ایم.»

در تنظیم‌گری واکنشی، تولیدکنندگان و مصرف‌کنندگان خود بخشی از حوزه تنظیم‌گری را بر عهده می‌گیرند و کنترل نه از طریق یک سیستم یا شخص، بلکه به‌وسیله کل جامعه صورت می‌گیرد و در واقع کل جامعه، کل جامعه را کنترل می‌کند. بنابراین مؤدیان مالیات محیط زیست، دیگر به دنبال استفاده ابزاری از قوانین در راستای کسب منافع بیشتر نیستند و به‌دلیل مشارکت در تنظیم‌گری، سعی در اجرای هرچه بهتر اهداف تعیین‌شده دارند. در این الگو، پیش از اینکه مجازات را ترسیم کنند، با مشارکت دولت، بازار، نهادهای مدنی و ذی‌نفعان، در ابتدا به دنبال نمایان کردن پاداش‌ها و امتیازات متناسب با خلاقیت و کارهای مثبت کنش‌گران می‌روند و در صورتی که هرم پاداش‌ها نتواند تمامی نقاط ضعف و تخلف از استانداردها را پوشش دهد، با فرایندهای در نظر گرفته شده در هرم مجازات، موضوع را اصلاح می‌کنند. در هرم مجازات‌ها نیز سه فرایند را از یکدیگر تفکیک می‌کنند: در مرحله نخست، عدالت ترمیمی؛ در مرحله دوم، فرایندهای بازدارنده و در مرحله سوم، ممنوعیت و سلب صلاحیت قرار دارد.

استفاده از مدل تنظیم‌گری واکنشی علی‌رغم دخالت کنشگران در حوزه تنظیم‌گری، منجر به رعایت مسئولیت اجتماعی نیز می‌شود. مسئولیت اجتماعی برای فعالان به‌دلیل اطلاعات شهروندان از عملکرد آنها، یک اعتبار اجتماعی رقم می‌زند. علاوه بر آن می‌توان با مشارکت دغدغه‌مندان در حوزه محیط زیست میزان معافیت‌های مالیاتی را متناسب با عملکرد مشخص کرد. در کشور امریکا با بهره بردن از این مدل، مؤدیان را ترغیب به همکاری در زمینه مالیات کرده‌اند که منجر به کاهش فرار و اجتناب مالیاتی شده است.<sup>۱</sup>

ظرفیت‌های قانونی موجود در ایران در این زمینه را می‌توان به بند هشتم اصل سوم قانون اساسی و بند «ب» ماده ۲۹ و بند «پ» و «چ» ماده ۳۷ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور نام برد که مبحث مشارکت عامه مردم در تعیین سرنوشت سیاسی، اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی و مشارکت جوامع محلی و ترویج روحیه مشارکت و حمایت از سازمان‌های مردم‌نهاد و فرهنگ‌سازی و آگاهی‌بخشی را مطرح کرده‌اند.

### نتیجه‌گیری

با توجه به اهداف توسعه پایدار و حفاظت از محیط زیست، ملاحظه کردیم که لازمه تصویب قوانین مالیات محیط زیست شناسایی حوزه‌های مختلف آلودگی است و مالیات محیط زیست نیز با تکیه بر اهدافی همچون «داخلی نمودن هزینه‌های خارجی»، «کسب درآمد برای دولت» و... ابزاری مناسب برای جبران هزینه‌های ناشی از خسارات وارده و کاهش آلودگی است.

همچنین با بررسی قوانین و مقررات مالیات زیست‌محیطی در ایران مشخص شد که اولاً به مالیات محیط زیست در راستای اهداف توسعه پایدار در نظام حقوقی مالیات صرفاً به‌صورت محدود پرداخته شده است. ثانیاً در حوزه‌های مختلف آلودگی محیط زیست نظیر کشاورزی، صنایع و خودرو، قوانین و مقررات قابل استناد و جامع در حد استاندارد توسعه پایدار، که همانا مالیات محیط زیست است، وجود ندارد. هرچند که به موجب اصل ۵۰ قانون اساسی و قانون مالیات مستقیم و ارزش افزوده برخی موارد قابل استناد است، نقص اساسی و ضعف در تدوین قوانین مطابق با استانداردهای توسعه پایدار وجود دارد. از دلایل اصلی این موضوع، تصویب قوانین بدون کارشناسی و عدم مشارکت فعالان در این حوزه

۱. ابدی، سعیدرضا، «تنظیم مشارکتی مالیات، الگویی جدید در نظام مالیاتی ایالات متحده امریکا»، فصلنامه تحقیقات حقوقی، دوره ۱۸، شماره ۷۱، ۱۳۹۴، ص ۲۰۷.

است. کشورهای توسعه یافته با درک اهمیت این موضوع اقدام به ایجاد یک مدل جدید از نظام مالیاتی کرده‌اند که براساس آن با ترغیب فعالان به مشارکت در فرایند تصویب قوانین با اعطای امتیازات ویژه توانسته‌اند به موفقیت‌های قابل توجهی دست یابند. کارایی مالیات محیط زیست در توسعه پایدار بستگی به تدوین سیاست‌های دولت متناسب با اوضاع و احوال محیط زیست و اهداف آن دارد. برای رسیدن به حد مطلوب در این زمینه، دولت‌ها به مشارکت بخش‌های خصوصی و اطلاعات کنشگران در حوزه محیط زیست نیازمندند. بنابراین برای تأثیر کارایی هرچه بیشتر مالیات محیط زیست بر اهداف توسعه پایدار پیشنهاد می‌شود حکمرانان در وهله اول با تغییر شیوه سیاست‌گذاری از تنظیم‌گری سنتی (دولت مداخله‌گرانه) به تنظیم‌گری واکنشی و توجه به جایگاه بی‌طرفانه نهادهای مقررات‌گذار و در وهله دوم با به‌کارگیری برخی مکانیزم‌های حقوقی همانند مسئولیت‌پذیری اجتماعی، پاسخگویی، حق دسترسی آزادانه به اطلاعات، شفافیت و در وهله سوم با تصویب قوانین خاص و متمرکز مالیاتی در حوزه آلودگی محیط زیست و توجه به همه ابعاد آن ناشی از فعالیت مستقیم یا غیرمستقیم، و در وهله آخر ایجاد انگیزه برای مشارکت ذی‌نفعان با استفاده از قوانین تشویقی، علاوه بر تغییر رفتار تولیدکنندگان و مصرف‌کنندگان و استفاده از فناوری‌های جدید و همسو با محیط زیست، به سیاست‌گذاری در این زمینه بپردازند.

## منابع

### کتاب

۱. کولا، ارهان، *اقتصاد منابع طبیعی، محیط زیست و سیاست‌گذاری‌ها*، ترجمه سیاوش دهقانیان و فرخ دین قزلی، مشهد: دانشگاه فردوسی، چاپ دوم، ۱۳۸۴.

### مقاله

۲. ابدی، سعیدرضا، «تنظیم مشارکتی مالیات، الگویی جدید در نظام مالیاتی ایالات متحده امریکا»، *فصلنامه تحقیقات حقوقی*، دوره ۱۸، شماره ۷۱، ۱۳۹۴، صص ۲۲۳-۲۰۷.
۳. ابراهیمیان، محمد تقی، «مالیات سبز»، *اولین کنفرانس بین‌المللی مهندسی صنایع، مدیریت و حسابداری*، تهران، ۱۳۹۴.
۴. اسدی، مرتضی، «هزینه خسارت آلودگی هوا و ضرورت اجرای مالیات سبز»، *پروژه‌نامه مالیات*، دوره ۱۶، شماره ۳، ۱۳۸۷، صص ۱۹۹-۲۳۴.
۵. اسکندری، مارال، جمشید پڑویان، تیمور محمدی، فرهاد غفاری، «اثر اعمال مالیات سبز بر توزیع درآمد (مطالعه موردی کشورهای منتخب OECD)»، *پروژه‌نامه مالیات*، دوره ۲۸، شماره ۴۷، ۱۳۹۹، صص ۵۰-۳۱.
۶. امیرارجمند، اردشیر، «حفاظت از محیط زیست و همبستگی بین‌المللی»، *فصلنامه تحقیقات حقوقی*، دوره ۱، شماره ۱۵، ۱۳۷۳، صص ۳۳۳-۴۳۶.
۷. پایتختی اسکویی، محمدرضا، سید مهدی ناهیدی، «مالیات سبز و مالیات پیگویی، چرایی و چگونگی»، *فصلنامه مدیریت صنعتی*، سال ۵، شماره ۲، تابستان ۱۳۹۰.
۸. پڑویان، جمشید و باقر درویشی، «اصلاحات ساختاری در نظام مالیاتی ایران»، *پروژه‌نامه مالیات*، دوره ۱۸، شماره ۸، ۱۳۸۹، صص ۹-۴۸.
۹. پڑویان، جمشید و نارسیس امین رشتی، «مالیات‌های سبز با تأکید بر مصرف بنزین»، *پروژه‌نامه اقتصادی*، دوره ۷، شماره ۱، ۱۳۸۶، صص ۴۴-۱۵.

۱۰. جلالیان، کتابیون و جمشید پژویان، «بررسی اثر مالیات‌های سبز و حکمرانی خوب بر محیط زیست در کشورهای OECD»، فصلنامه اقتصاد مالی، دوره ۳، شماره ۷، ۱۳۸۸، صص ۵۵-۳۷.
۱۱. رحیمی، کامران، پوریا زنگانه رنجبر، هومن آل نوری فروشانی و سعید شرافتی‌پور، «ارائه مدل محاسبه مالیات سالیانه وسایل نقلیه شخصی با رویکرد افزایش درآمدهای پایدار مدیریت شهری»، فصلنامه اقتصاد و مدیریت شهری، دوره ۳، شماره ۱۰، ۱۳۹۴، صص ۱۹-۱.
۱۲. رضانی قوام آبادی، محمدحسین، «نگاهی به اصل استفاده غیر زبان‌بار از سرزمین در حقوق بین الملل محیط زیست»، فصلنامه علوم محیطی، دوره ۴، شماره ۴، ۱۳۸۶، صص ۷۴-۵۷.
۱۳. عامری، ریحانه و اشرف‌السادات میری، «بررسی مالیات‌های محیط زیست با تأکید بر وضع مالیات سبز در حفظ حقوق ایران»، مجله اقتصادی، دوره ۱۵، شماره ۱۱ و ۱۲، ۱۳۹۴، صص ۶۴-۴۹.
۱۴. غلام پور، علی، «جهانی شدن اقتصاد و نقش دولت در اقتصاد سیاسی محیط زیست در کشورهای در حال توسعه، مورد ایران»، فصلنامه مطالعات خاورمیانه، دوره ۱۲، شماره ۴، ۱۳۸۴، صص ۱۲۲-۸۹.
۱۵. قادری، شیوا، آزاد خانزادی و محمد شریف کریمی، «ارزیابی و تحلیل اثرات اجرایی شدن سیاست مالیات سبز بر توسعه انرژی‌های تجدیدپذیر در ایران»، مجله توسعه و سرمایه، دوره ۵، شماره ۲، ۱۳۹۹، صص ۱۲۱-۱۰۵.
۱۶. کشمیری، سعید و همکاران، «بررسی آلودگی‌های زیست‌محیطی ناشی از صنایع گاز و پتروشیمی و اثرات آن بر سلامت ساکنین منطقه عسلویه، پایتخت انرژی ایران»، دو ماهنامه طب جنوب، دوره ۲۱، شماره ۲، ۱۳۹۷، صص ۱۸۵-۱۶۲.
۱۷. لسانی، سید بهزاد، علی مشهدی، احمد حبیب‌نژاد و محمد حبیبی مجنده، «راهکارهای حفاظت از محیط زیست در فعالیتهای اقتصادی در ایران»، فصلنامه مطالعات حقوق عمومی، دوره ۵۰، شماره ۳، ۱۳۹۹، صص ۹۲۰-۸۹۹.

## پایان‌نامه

۱۸. امین رشتی، نارسیس، «مالیات سبز با تأکید بر مصرف بنزین»، رساله دکتری، دانشگاه آزاد اسلامی (واحد علوم تحقیقات)، ۱۳۸۴.
۱۹. یزدان پناه، هدی، «کارکردهای اصل پرداخت توسط آلوده‌ساز در حقوق محیط زیست»، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه شهید بهشتی، ۱۳۹۰.

## قوانین

۲۰. قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران.
۲۱. قانون برنامه اول توسعه مصوب ۱۳۶۸/۱۱/۱۱.
۲۲. قانون برنامه پنجم توسعه مصوب ۱۳۸۹/۱۰/۱۵.
۲۳. قانون برنامه چهارم توسعه مصوب ۱۳۸۳/۰۶/۱۱.
۲۴. قانون برنامه دوم توسعه مصوب ۱۳۷۳/۰۹/۲۰.
۲۵. قانون برنامه سوم توسعه مصوب ۱۳۷۹/۰۱/۱۷.
۲۶. قانون برنامه ششم توسعه مصوب ۱۳۹۶/۰۱/۱۶.
۲۷. قانون تجمیع عوارض مصوب ۱۳۸۱/۱۰/۲۵.
۲۸. قانون حفاظت و بهسازی محیط زیست مصوب ۱۳۵۳/۰۳/۲۸.
۲۹. قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۱۲.
۳۰. قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۲/۱۷.
۳۱. قانون مالیات‌های مستقیم (با اصلاحات ۱۳۹۴/۰۴/۳۱).



## References

### Books

1. Birnie, Patricia, Alan Boyle and Catherine Redgwell. *International Law and the Environment*, Oxford University Press, 2000.
2. Faure, Michael and Nicola Niesson. *Environmental Law in Development*, United States: Edward Elgar Publishing, First Edition, 2006.
3. Kula, Erhan, *Economics of Natural Resources, Environment, and Policy-making*, Translated by: Siavash Dehghanian and Farokh Din Ghezeli, Mashhad: Ferdowsi University, Second Edition, 2005. (in Persian)

### Articles

4. Abadi, Saeed Reza, "Participatory Taxation Regulation, A New Model in the US Tax System", *Journal of Legal Studies*, Volume 18, Issue 71, 2015, pp: 207-223. (in Persian)
5. Ameri, Reihaneh and Ashraf Al-Sadat Miri, "Examining Environmental Taxes with Emphasis on Green Taxation in the Preservation of Iran's Rights", *Economic Journal*, Volume 15, Issues 11 and 12, 2015, pp: 49-64. (in Persian)
6. Amir-Ajmand, "Environmental Protection and International Solidarity", *Legal Research, Quarterly*, Volume 1, Issue 15, 1994, pp: 323-436. (in Persian)
7. Asadi, Morteza, "Cost of Air Pollution Damage and the Necessity of Implementing Green Taxes", *Journal of Tax Research*, Volume 16, Issue 3, 2008, pp: 199-234. (in Persian)
8. Barral, Virginie. "Sustainable Development in International Law: Nature and Operation of an Evaluative Legal Norm", *The European Journal of International Law*, Volume 23, Issue 2, 2012, pp: 377-400.
9. Braithwaite, John. "Responsive Regulation and Developing Economies", *World Development*, Volume 34, Issue 15, 2006, pp: 884-898.
10. Braithwaite, John. "The Essence of Responsive Regulation", *UBC Law Review*, Volume 44, Issue 3, 2011, pp: 475-520.
11. Braithwaite, Valerie. "Responsive Regulation and Taxation: Introduction", *Law and Policy*, Volume 29, Issue 1, 2007, pp: 3-10.
12. Ebrahimian, Mohammad Taghi, "Green Taxation", *The First International Conference on Industrial Engineering, Management, and Accounting*, Tehran, 2015. (in Persian)
13. Ghaderi, Shiva, Azad Khanadi and Mohammad Sharif Karimi, "Evaluation and Analysis of the Effects of Implementing the Green Tax Policy on the Development of Renewable Energies in Iran", *Journal of Development and Capital*, Volume 5, Issue 2, 2020, pp: 105-121. (in Persian)
14. Gholam-Pour, Ali, "Globalization of the Economy and the Role of the Government in Environmental Political Economy in Developing Countries: The Case of Iran", *Quarterly Journal of Middle Eastern Studies*, Volume 12, Issues 4, 2005, pp: 89-122. (in Persian)
15. Jalalian, Katayoun and Jamshid Pazhouyan, "The Impact of Green Taxes and Good Governance on the Environment in OECD Countries", *Journal of Financial economics*, Volume 3, Issue 7, 2009, pp: 37-55. (in Persian)
16. Keshmiri, Saeed, et al. "Environmental Pollution Caused by Gas and Petrochemical Industries and Its Effects on the Health of Residents of Assaluyeh Region, Irani-an Energy Capital: A Review Study", *Two monthly magazines on Southern Medicine*, Volume 21, Issue 2, 2018, pp: 162-185. (in Persian)
17. Lesani, Sayyed Behzad, Ali Mashhadi, Ahmad Habib-Nejad and Mohammad Habibi Mojandeh, "Environmental Protection Strategies in Economic Activities in Iran", *Public Law Studies Quarterly*, Volume 50, Issue 3, 2020, pp: 899-920. (in Persian)

18. Neller, D. C. and Ronald T. McMorran. "Tax Policy and the Environment: Theory and Practice", *Fiscal Affairs Department*, 1994, pp: 1-48.
19. Paytakhti Oskouyie, Mohammad Reza, Seyed Mahdi Nahidi, "Green Tax and Pigouvian Tax, Why and How", *Journal of Industrial Management*", Volume 5, Issue 2, 2011.
20. Pazhouyan, Jamshid and Bagher Darvishi, "Structural Reforms in Iran's Tax System", *Journal of Tax Research*, Volume 8, Issue 18, 2010, pp: 9-48. (in Persian)
21. Pazhouyan, Jamshid and Narsis Amin Rashti, "The Green Tax with Emphasis on Gasoline Consumption", *Economic Research Journal Review*, Volume 7, Issue 1, 2007, pp: 15-44. (in Persian)
22. Maral Eskandari, Jamshid Pazhouyan, Teymour Mohammadi, Farhad Ghaffafri, "The Effect of Green Taxation on Income Distribution (Case Study of Selected OECD Countries)", *Tax Research Journal*, Volume 28, Issue 47, 2020, pp: 31-50. (in Persian)
23. Rahimi, Kamran, Pouria Zanganeh Ranjbar, Houman Aal-e-Nouri Fesharaki and Saeed Sherafati Pour, "Providing a Model for Calculating the Annual Tax of Personal Vehicles with the Approach of Increasing Sustainable Urban Management Revenues", *Journal of Urban Economics and Management*, Volume 3, Issue 10, 2015, pp: 1-19. (in Persian)
24. Ramezani Ghavam-Abadi, Mohammad Hossein, "Quick Review of the Principle of the Unharmful (Sustainable) Utilization of Territory in International Environmental Law", *Environmental Sciences Quarterly*, Volume 4, Issue 4, 2007, pp: 57-74. (in Persian)

### Thesis

25. Amin Rashti, Narsis, "Green Taxation with Emphasis on Gasoline Consumption", Ph.D Thesis, *Islamic Azad University (Science and Research Branch)*, 2005. (in Persian)
26. Yazdan Panah, Hoda, "The Functions of the Polluter Pays Principle in Environmental Law", Master's Thesis, *Shahid Beheshti University*, 2011. (in Persian)

### Laws

27. Constitution of the Islamic Republic of Iran (in Persian)
28. Direct Taxes Law (amended on 31/04/2015) (in Persian)
29. Environmental Protection and Improvement Law, approved on 18/06/1974 (in Persian)
30. Law on the consolidation of taxes, approved on 10/25/2002 (in Persian)
31. The Fifth Development Plan Law, approved on 05/01/2011 (in Persian)
32. The First Development Plan Law, approved on 31/01/1990. (in Persian)
33. The Fourth Development Plan Law, approved on 01/09/2004. (in Persian)
34. The Second Development Plan Law, approved on 11/12/1994. (in Persian)
35. The sixth Development Plan Law, approved on 05/04/2017. (in Persian)
36. The Third Development Plan Law, approved on 05/04/2000. (in Persian)
37. Value Added Tax Law, approved on 06/02/2021. (in Persian)
38. Value Added Tax Law, approved on 17/02/2008. (in Persian)

### Reports

39. ICJ Reports of Judgments, Advisory Opinions and Orders, Volume 1, 1996, Paragraph 29.