



A Critical Analysis of the Legislative Discourse on Green Taxation in Iran, Focusing on the Requirements of the Aarhus Convention (From Fragmented Legislation to Participatory Regulation)

Hadi Salehi*¹  Seyed Mojtaba Vaezi²  Tahereh Hazbeh³ 

1. Assistant Professor, Public & International Law Department, Faculty of Law and Political Science, Shiraz University, Shiraz, Iran
(Corresponding Author Email: salehi.0306@gmail.com)

2. Professor, Public & International Law Department, Faculty of Law and Political Science, Shiraz University, Shiraz, Iran (Email: mojtaba_vaezi@yahoo.com)

3. PhD Candidate in Public Law, Faculty of Law and Political Science, Shiraz University, Shiraz, Iran (Email: hazbehtahereh@gmail.com).

Received: 2026-05-05

Revised: 2026-06-12

Accepted: 2026-08-26

Available Online: 2026-09-22

How to cite this article:

Salehi, H., Vaezi, S.M & Hazbeh, T (2026). A Critical Analysis of the Legislative Discourse on Green Taxation in Iran, Focusing on the Requirements of the Aarhus Convention (From Fragmented Legislation to Participatory Regulation). *Encyclopedia of Economic Law Journal*, 33(29): (155-181) (in Persian with English abstract).
<https://doi.org/10.22067/economlaw.2026.97938.1523>

EXTENDED ABSTRACT

Introduction

The escalating global crisis of environmental degradation, driven by industrial activities and anthropogenic pressures, has resulted in pervasive pollution and significant negative externalities that burden ecosystems and societies. In response, economic theory and policy increasingly advocate for “green taxation” as a crucial instrument to internalize these environmental costs, thereby incentivizing cleaner production methods and sustainable resource management. However, the efficacy and legitimacy of green taxation are intrinsically linked to the establishment of robust environmental governance frameworks. Without ensuring transparency in policy-making, accountability of regulatory bodies, and meaningful public participation, green tax schemes risk devolving into mere administrative revenue-raising mechanisms, failing to achieve their intended environmental objectives. The Aarhus Convention (1998), with its foundational pillars of access to environmental information, public participation in decision-making, and access to justice in environmental matters, provides an essential normative blueprint for such effective governance. It champions a shift from centralized, state-driven regulation towards a “participatory regulatory system” that empowers citizens and ensures environmental policies are both responsive and democratically legitimate.

In the context of Iran, the discourse on green taxation, while present, remains legally fragmented and underdeveloped. Existing environmental legislation, including disparate provisions such as Article 27 of the 1400 Value Added Tax Law which permits a nominal charge on polluting industries, falls short of establishing a coherent



THIS WORK IS LICENSED UNDER A CREATIVE COMMONS ATTRIBUTION 4.0 INTERNATIONAL LICENSE



and unified fiscal regime. This legislative fragmentation, coupled with poor coordination with overarching environmental laws like the Clean Air Law and the Soil Protection Law, hinders the creation of an integrated system for pollution control and environmental harm compensation. Critically, the implementation of transparency-enhancing measures, such as the Law on Publication and Free Access to Information (1387), has been hampered by weak enforcement and information restrictions. Moreover, the absence of formal mechanisms for public consultation on environmental tax policies and a clear legal pathway for citizens and civil society to challenge adverse environmental decisions significantly undermine the principles of participatory governance championed by the Aarhus Convention. This article critically examines Iran's legislative approach to green taxation, highlighting its governance deficit and advocating for a transformative shift towards a participatory regulatory model aligned with international best practices.

Purpose

This research endeavors to conduct a critical analysis of the legislative discourse surrounding green taxation in Iran, with a specific focus on evaluating its alignment with the procedural principles of participatory environmental governance as advocated by the Aarhus Convention. The study aims to delineate the current conceptualization, structure, and implementation of environmental fiscal instruments within the Iranian legal system and to assess the systemic implications arising from the fragmented nature of its legal framework. Specifically, the research seeks to achieve the following objectives: Firstly, to identify and scrutinize the principal legal provisions within Iranian legislation that establish or influence environmental fiscal mechanisms. This includes an examination of relevant statutes from tax, environmental, and broader economic regulatory domains. Secondly, the study aims to analyze the structural limitations and ambiguities resulting from the dispersion of these provisions across various legal texts and the conspicuous absence of a unified legal definition and policy framework for green taxation.

Thirdly, the research critically evaluates the extent to which the existing Iranian legal framework upholds the procedural tenets of transparency, robust public participation in environmental decision-making, and effective access to justice in environmental matters, as championed by the Aarhus Convention. Ultimately, this study posits that the current legislative discourse on environmental taxation in Iran is characterized by fragmentation and administrative dominance, hindering its potential to foster sustainable environmental outcomes. It advocates for a transition from this fragmented legislative landscape towards a more comprehensive and participatory model of environmental regulation, thereby enhancing both the environmental efficacy and the democratic legitimacy of governance in Iran.

Methodology

This research employs a descriptive-analytical methodology, underpinned by a critical legal approach. The study's foundation rests upon extensive library research and documentary analysis, involving a meticulous examination of primary legal sources, including statutes, regulations, and legislative texts pertinent to environmental fiscal policy in Iran. Key legal documents scrutinized encompass the Value Added Tax Law (particularly Article 27), the Direct Taxation Law (focusing on Articles 81 and 132), the Law on the Collection of Certain Government Revenues and Their Use in Specific Cases (Article 45(d)), the Law on Consolidation of Levies (Article 3(e)), the Law on Removing Some Obstacles to Industrial Production and Investment (2007), the Clean Air Law, the Soil Protection Law, and the Law on Free Access to Information (2008). These provisions are analyzed to understand their role in shaping Iran's environmental fiscal landscape and to identify structural inconsistencies. Furthermore, the study incorporates an analysis of constitutional provisions, notably Article 3(8) of the Constitution of the Islamic Republic of Iran, and provisions within the Law on Permanent Provisions of Development Plans (Articles 29(b) and 37(p, ch)), which address public participation and civil society engagement. The Aarhus Convention is utilized as a normative framework to assess the Iranian legal system's adherence to principles of transparency, public participation, and access to justice in environmental matters. While Iran is not a signatory to the Convention, its globally recognized procedural standards provide an invaluable benchmark for evaluating the effectiveness and democratic legitimacy of environmental governance. This comparative approach allows



for a critical assessment of the gaps within Iran's current legal framework and informs recommendations for reform towards a more participatory and coherent system of environmental regulation.

Findings

The findings of this research highlight several systemic failures in the current Iranian green tax discourse:

1. The Problem of Fragmented Legislation:

The study reveals that there is no comprehensive "Green Tax" law in Iran. Instead, the concept is scattered across various statutes, including the Value Added Tax Law, the Environmental Protection Act, and numerous circulars. This fragmentation creates legal ambiguity, as the revenue generated from these taxes/fines is often directed to general state funds rather than environmental remediation, thereby eroding the "polluter pays" principle.

2. Failure to Align with the Aarhus Pillars:

- **Access to Information:** The research indicates that the mechanisms for disclosing environmental tax data are opaque. The categorization of environmental data as "confidential" in administrative contexts prevents public scrutiny, which is essential for evaluating whether tax rates are effectively curbing pollution.
- **Public Participation:** The legislative process for setting environmental fees and fines is largely top-down, with no structured mechanism for civil society, environmental NGOs, or affected communities to participate in the design or implementation of green tax policies.
- **Access to Justice:** There is a notable deficiency in legal standing for environmental NGOs to challenge arbitrary tax assessments or the misuse of environmental revenues. The lack of emergency remedies and specialized environmental courts further hampers the ability of citizens to demand accountability.

3. From Administrative Enforcement to Participatory Regulation:

The study finds that the current system relies heavily on administrative enforcement—where the government dictates terms without public discourse. The findings suggest that the lack of institutionalized participation not only undermines public trust but also results in inefficient tax designs that fail to account for local ecological contexts.

Conclusion

The legal discourse surrounding green taxation in Iran can be characterized as a reflection of a fragmented, administration-centric, and non-participatory approach, which has yet to evolve into a cohesive and effective legal regime. Regulations pertaining to this domain are primarily manifested in the form of administrative bylaws, circulars, and ad-hoc decisions by executive bodies, such as the Department of Environment or the Ministry of Economic Affairs and Finance, rather than a comprehensive Green Taxation Act. This normative fragmentation has led to a deficiency in legislative coherence and challenges in the effective implementation of environmental policies. From a substantive standpoint, the prevailing discourse leans more towards short-term revenue generation and a purely economic interpretation of taxation, rather than being grounded in the principles of prevention, transparency, and accountability. Consequently, green taxation in Iran is largely viewed as a fiscal tool rather than a mechanism for reforming environmental behaviors. In other words, the regulatory function of this instrument has been neglected, and its deterrent potential against pollution or natural resource degradation is not sufficiently pronounced.

In comparison with the principles enshrined in the Aarhus Convention, it is evident that the legal discourse on green taxation in Iran faces significant shortcomings. Firstly, the lack of free access to accurate information regarding polluting sources, the environmental impacts of activities, and the allocation of green tax revenues has rendered policy-making in this area deficient in transparency and accountability. Furthermore, this has contributed to a decline in public trust and engendered social resistance to its implementation. Secondly, the absence of formal mechanisms for public participation in the policy-making and legislative process has marginalized civil society, specialized institutions, and even the private sector. The Aarhus Convention, conversely, mandates states to provide genuine and effective opportunities for citizen participation in the development of



environmental regulations and policies. The lack of this dimension in Iran has resulted in green taxation lacking the necessary social backing for its effectiveness. Thirdly, in the realm of access to environmental justice, Iran's legal framework has yet to achieve adequate development. Citizens and non-governmental organizations have limited practical recourse for pursuing violations or demanding the proper enforcement of green taxation regulations. The absence of a specialized judicial or quasi-judicial body in the domain of environmental taxation represents one of the most significant impediments to achieving environmental justice, an area recognized within the Aarhus Convention as fundamental to guaranteeing the other two principles.

In summation, the legal discourse on green taxation in Iran is caught in a dichotomy between economic and environmental objectives. While advanced legal systems design green taxation based on principles of environmental justice, transparency, and public participation, Iran continues to grapple with the challenges of a lack of comprehensive legislation, weak enforcement mechanisms, and the absence of transparent and participatory processes. These deficiencies underscore the necessity for a profound re-evaluation and reform of the legislative and institutional framework for green taxation. The integration of the requirements and principles of the Aarhus Convention can serve as an effective strategy for rectifying this situation, thereby facilitating a transition from a fragmented and administrative discourse towards one that is participatory and accountable.

Keywords: Green Taxation, Regulation, Aarhus Convention, Legislative Discourse, Participatory Regulation.



تحلیلی انتقادی بر گفتمان تقنینی مالیات سبز در ایران با محوریت الزامات کنوانسیون آرهوس (از تقنین پراکنده تا تنظیم گری مشارکتی)

هادی صالحی^۱ سید مجتبی واعظی^۲ طاهره حربه^۳

دریافت: ۱۴۰۵-۰۲-۰۵ | بازنگری: ۱۴۰۵-۰۳-۲۲ | پذیرش: ۱۴۰۵-۰۶-۰۴ | انتشار: ۱۴۰۵-۰۶-۳۱

چکیده

در جوامع معاصر، حکمرانی محیط زیست از الگوهای سنتی فاصله گرفته و به ابزارهای نوین تنظیم‌گری، از جمله مالیات سبز، متکی شده است. مالیات سبز به‌عنوان مالیات پیگویی (Pigouvian)، با هدف درونی‌سازی هزینه‌های جانبی منفی، صرفاً ابزار تأمین درآمد نیست، بلکه سازوکاری برای اصلاح رفتارهای آلاینده و تحقق عدالت زیست‌محیطی است. با این حال، اجرای آن بدون شفافیت، مشارکت عمومی و دسترسی مؤثر به عدالت، می‌تواند مشروعیت و کارآمدی سیاست زیست‌محیطی را تضعیف کند. این پژوهش با رویکرد توصیفی - تحلیلی، ساختار گفتمانی و تنظیمی مالیات سبز در ایران را با شاخص‌های بنیادین کنوانسیون آرهوس بررسی و گذار از الگوی «تقنین پراکنده و اجرای اداری» به «تنظیم‌گری مشارکتی» را پیشنهاد می‌کند. یافته‌ها نشان می‌دهد که فقدان تعریف حقوقی منسجم از مالیات سبز و پراکندگی آن میان عوارض، جرایم و سایر ابزارهای مالی، موجب ابهام در ماهیت و کارکرد محیط‌زیستی آن شده است. همچنین، ضعف انتشار نظام‌مند اطلاعات محیط‌زیستی، فقدان سازوکار رسمی مشارکت شهروندان و NGOها در فرایند تقنین و تصمیم‌گیری و محدودیت دسترسی مؤثر به دادرسی و اقدامات فوری، شکافی اساسی با الگوی آرهوس ایجاد کرده است. بر این اساس، اصلاح چارچوب تقنینی، نهادینه‌سازی شفافیت و مشارکت عمومی، و تقویت تضمین‌های قضایی می‌تواند مالیات سبز را به ابزاری مشروع و پاسخ‌گو تبدیل کند.

واژگان کلیدی: مالیات سبز، تنظیم‌گری، کنوانسیون آرهوس، گفتمان تقنینی، تنظیم‌گری مشارکتی.

۱. استادیار، گروه حقوق عمومی و بین‌الملل، دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران (ایمیل نویسنده مسئول: salehi.0306@gmail.com)

۲. استاد، گروه حقوق عمومی و بین‌الملل، دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران (ایمیل: mojtaba_vaezi@yahoo.com)

۳. دانشجوی دکتری حقوق عمومی، دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران (ایمیل: hazbehtahereh@gmail.com)



۱. مقدمه

در ۲۵ ژوئن سال ۱۹۹۸، کنوانسیون آرهوس^۱ تحت نظر کمیسیون اقتصادی اروپا (UNECE)^۲ در چهارمین کنفرانس وزیران اروپا با شرکت کشورهای عضو در شهر آرهوس دانمارک به تصویب رسید و در سال ۲۰۰۱ به اجرا درآمد. این کنوانسیون سه رکن بنیادین را در حوزه محیط زیست تعیین می‌کند: دسترسی به اطلاعات محیط‌زیستی، مشارکت عمومی در تصمیم‌گیری و حق دسترسی به عدالت در موضوعات زیست‌محیطی. ابزارهایی که محیط‌زیست دموکراسی را پایه‌گذاری می‌نمایند. (Ramazani Ghavam Abadi, 2010, 242)

آرهوس، فراتر از «یک توافق زیست‌محیطی» به معنای تعهدی بین‌المللی بر شفافیت اداری، پاسخگویی حکومت‌ها و توانمندسازی شهروندان در مقابل نهادهای رسمی است. بر این اساس، تحقق توسعه پایدار تنها وقتی قابل دستیابی است که کلیه ذی‌نفعان در روند تصمیم‌گیری مشارکت فعال داشته باشند و از ابزارهای حقوقی برای پیگیری و دفاع از حقوق محیط‌زیستی خود بهره‌مند باشند. این رویکرد فراگیر، در نهایت به تحقق یک نظام تنظیم‌گری مشارکتی^۳ منجر می‌شود؛ سیستمی که در آن مسئولیت‌ها و قدرت تصمیم‌گیری، به جای تمرکز در نهادهای دولتی، میان تمام بازیگران مرتبط توزیع شده و به عدالت زیست‌محیطی و پایداری واقعی نزدیک‌تر می‌شود.^۴

در ایران، گرایش به سیاست‌های حفاظتی در چارچوب توسعه پایدار رو به رشد است؛ اما «مالیات سبز» - نوعی ابزار مالی بر پایه اصل «پرداخت آلوده ساز» - در گفتمان حقوقی کشور جایگاه روشن و شفاف ندارد. (Etasi et al, 2024, 74-83) برخلاف کشورهای پیشرو در این زمینه، در ایران قوانین محیط‌زیستی مشهودی موجود است، اما سازوکار مالیاتی هدفمند برای کاهش آلودگی یا جبران هزینه‌های زیست‌محیطی، به صورت منسجم تعریف نشده‌اند. (Etasi et al, 2024, 74-83) گفتمان تقنینی مالیات سبز در ایران با وجود پیشرفت‌های گاه به گاه، همچنان از انسجام لازم برخوردار نیست؛ قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۴۰۰) در ماده ۲۷ اجازه وضع عوارض (مالیات) سبز نیم‌درصدی تا یک‌ونیم‌درصدی بر تولیدکنندگان آلاینده را داده است؛ این رویکرد گامی اولیه در جهت پاسخ به چالش‌های زیست‌محیطی محسوب می‌شود با این حال، بررسی‌ها نشان‌دهنده پراکندگی قوانین و ضعف هماهنگی میان مقررات محیط‌زیستی و سیاست مالیاتی است. چه بسا تعارضات قانونی - نظیر عدم هماهنگی قانون مالیات بر ارزش افزوده با قوانین محیط‌زیستی مانند قانون هوای پاک و حفاظت از خاک - ظهور کرده که امکان برخورد دوگانه با یک جرم مشابه را فراهم می‌کنند.

از سوی دیگر، ایران مشمول قانون انتشار و دسترسی آزاد به اطلاعات (۱۳۸۷) است که اصولاً می‌تواند مبنای ایجاد سازوکار شفاف برای دسترسی به داده‌های محیط‌زیستی باشد. با این حال «فروگذاری در اجرا» و «محدودیت‌های اطلاعاتی» مانع دستیابی نهادهای غیررسمی و شهروندان به انطباق کامل مالیات سبز با روح آرهوس شده‌اند. ضمن اینکه روند «مشارکت عمومی» در تعیین سیاست‌های مالیاتی محیط‌زیستی در فرایند قانون‌گذاری ملی، شکل فراگیر و روشنی ندارد. هیچ ساختار رسمی برای مشورت‌گیری پیش از وضع قوانین یا نرخ‌های مالیاتی وجود ندارد. همچنین، امکان «شکایت یا پیگیری قضایی» برای نهادهای مدنی یا افراد نسبت به تصمیماتی که ممکن است از لحاظ زیست‌محیطی آسیب‌زا باشند، به صورت ساختاری فراهم نیست.

این پژوهش در پی آن است تا گفتمان حقوقی موجود در ایران پیرامون مالیات سبز را تحلیل و آسیب‌شناسی کند و تمهیداتی را برای انطباق قانونی و نهادی این ابزار با سه رکن آرهوس پیشنهاد دهد. بر این اساس، این مقاله در پی پاسخ به این پرسش اساسی است که: چگونه می‌توان از الزامات کنوانسیون آرهوس برای انتقال نظام مالیاتی محیط‌زیستی ایران از وضعیت «تقنین پراکنده و اجرای اداری» به سمت «تنظیم‌گری مشارکتی مؤثر» استفاده کرد؟ در حقیقت ذکر این نکته دارای اهمیت است که ماهیت محیط زیست به‌گونه‌ای است که اجرا و نظارت بر مقررات آن مستلزم مشارکت همه بازیگران است بر همین اساس کنوانسیون آرهوس متضمن عناصری است که

1. Aarhus Convention

2. United Nations Economic Commission for Europe

3. Participatory Governance/Regulation

۴. در مقدمه‌ای از سند راهنمای اجرای آرهوس آمده است:

Public participation also furthers accountability of and transparency in decision-making and strengthens public support for decisions on the environment یعنی «مشارکت عمومی باعث افزایش پاسخگویی، شفافیت و حمایت عمومی از تصمیمات محیط‌زیستی می‌شود.»

<https://unece.org/environment-policy/public-participation/aarhus-convention/introduction> https://unece.org/fileadmin/DAM/env/pp/Publications/Aarhus_Implementation_Guideinteractiveeng.pdf



سبب تقویت مردم‌سالاری مشارکتی و تحکیم نقش گروه‌های عمده اجتماعی در تحقق اهداف، سیاست‌ها و راهکارهای اجرایی در مورد مالیات سبز می‌شود. بنابراین تشریح اصل مشارکت و محتوای آن در کنوانسیون آرهوس در راستای نگاهی انتقادی به گفتمان تقنینی مالیات سبز در ایران در دستور کار این تحقیق قرار دارد. نهایتاً، پیشنهاد‌های بومی‌شده برای طراحی فرایند مشارکتی در سیاست مالیات سبز ایران - شامل ایجاد پرتال شفاف اطلاعات، مشورت‌های عمومی ساختاریافته، و مکانیزم‌های استیناف ساده - ارائه می‌شوند. این چارچوب نوآورانه، امکان ارتقای مشروعیت، اثربخشی و عدالت انتشار مالیات‌های محیط‌زیستی را فراهم خواهد کرد.

۲. محدودیت‌های پژوهش

این پژوهش با رویکردی تحلیلی - انتقادی و بر پایه اسناد قانونی، منابع کتابخانه‌ای و برخی گزارش‌های رسمی انجام شده است؛ از این رو، یافته‌های آن ناظر به ارزیابی هنجاری و نهادی موضوع است و نه سنجش تجربی مستقیم آثار مالیات سبز. بنابراین، فقدان داده‌های میدانی و آماری مستقل از محدودیت‌های این پژوهش به شمار می‌آید که ضرورت انجام پژوهش‌های تجربی مکمل را در آینده دوچندان می‌کند.

۳. روش تحقیق

۳-۱. نوع و رویکرد پژوهش

پژوهش حاضر از حیث هدف، کاربردی و از نظر ماهیت و روش، توصیفی-تحلیلی با رویکرد انتقادی است. در این مطالعه، هدف صرفاً توصیف مقررات موجود در حوزه مالیات سبز نیست، بلکه تحلیل انتقادی گفتمان تقنینی حاکم بر این حوزه در نظام حقوقی ایران و ارزیابی میزان انطباق آن با الزامات حکمرانی محیط‌زیستی مشارکتی، با محوریت کنوانسیون آرهوس، دنبال می‌شود.

۳-۲. جامعه و نمونه پژوهش

جامعه پژوهش شامل مجموعه قوانین، مقررات و اسناد حقوقی مرتبط با مالیات سبز، حفاظت از محیط‌زیست، شفافیت اطلاعات، مشارکت عمومی و دسترسی به عدالت زیست‌محیطی در نظام حقوقی ایران است. از میان این منابع، متونی به‌عنوان نمونه تحلیلی انتخاب شده‌اند که از یک سو با سازوکارهای مالی یا شبه‌مالی مرتبط با محیط‌زیست ارتباط مستقیم داشته باشند و از سوی دیگر، در تنظیم حقوق شهروندان نسبت به اطلاعات محیط‌زیستی، امکان مشارکت در فرایندهای تصمیم‌گیری و دسترسی به مراجع رسیدگی اداری و قضایی مؤثر باشند. بر این اساس، قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، به‌ویژه ماده ۲۷، قانون انتشار و دسترسی آزاد به اطلاعات مصوب ۱۳۸۷، قانون هوای پاک و قانون حفاظت از خاک به‌عنوان مهم‌ترین متون حقوقی داخلی مورد بررسی قرار گرفته‌اند. معیار گزینش این متون، ارتباط موضوعی با مالیات سبز و حکمرانی محیط‌زیستی، اثرگذاری هنجاری در تنظیم رابطه دولت و شهروندان، و قابلیت ارزیابی آن‌ها بر پایه معیارهای کنوانسیون آرهوس بوده است.

۳-۳. ابزار و شیوه گردآوری داده‌ها

گردآوری داده‌ها در این پژوهش با استفاده از روش کتابخانه‌ای و اسنادی انجام شده است. در این راستا، متون قوانین و مقررات داخلی، اسناد بین‌المللی، منابع دکترین حقوقی و مطالعات علمی مرتبط گردآوری و بررسی شده‌اند. در میان این منابع، کنوانسیون آرهوس نه صرفاً به‌عنوان یک سند مرجع، بلکه به‌مثابه چارچوب تحلیلی و معیار ارزیابی مورد استفاده قرار گرفته است.

۳-۴. روش تحلیل داده‌ها

روش تحلیل در این پژوهش مبتنی بر تحلیل محتوای حقوقی و تحلیل تطبیقی ساختاریافته است. بدین‌صورت که ابتدا مؤلفه‌ها و الزامات اصلی کنوانسیون آرهوس استخراج و در قالب سه شاخص بنیادین سامان‌دهی شد: دسترسی به اطلاعات محیط‌زیستی، مشارکت عمومی در فرایندهای تصمیم‌گیری محیط‌زیستی، و دسترسی به عدالت در امور زیست‌محیطی. سپس قوانین و مقررات منتخب داخلی بر پایه این سه شاخص، از حیث ظرفیت‌های هنجاری، خلأهای تقنینی، میزان شفافیت، امکان مشارکت‌پذیری عمومی و کارایی سازوکارهای نظارتی و دادرسی با نگاهی انتقادی مورد بررسی قرار گرفتند.



در نتیجه، روش پژوهش حاضر بر پایه یک الگوی تحلیلی دوحلای سامان یافته است: در مرحله نخست، استخراج شاخص‌های هنجاری از کنوانسیون آرهوس و در مرحله دوم، ارزیابی تطبیقی و انتقادی قوانین داخلی ایران بر مبنای همان شاخص‌ها. این الگوی تحلیلی نشان می‌دهد که کنوانسیون آرهوس در این پژوهش صرفاً محل اشاره نیست، بلکه معیار سنجش منظم و ساختاریافته برای ارزیابی کیفیت تقنین داخلی در حوزه مالیات سبز و حکمرانی محیط‌زیستی به‌شمار می‌آید.

۴. مفاهیم

مفهوم مالیات سبز

یکی از راه‌های کاهش میزان انتشار آلودگی و تخریب محیط زیست این است که دولت مالیاتی برابر با هزینه خسارت یا تخریب محیط زیست وضع نماید و آن را در جهت جبران خسارت یا بهبود وضعیت محیط زیست مصرف نماید. به تعبیر روشن‌تر مالیات‌های سبز از آن جهت به عنوان مالیات سبز نامیده می‌شوند که برای کنترل تبعات ناشی از فعالیت‌های اقتصادی بر طبیعت و جلوگیری از تخریب بیرویه آن وضع شده‌اند. (Amin Rashti, 2005) برای داخلی‌سازی تأثیرات منفی فعالیت‌های اقتصادی و تسکین برخی فشارها که بر محیط زیست وارد شده است، استفاده می‌شوند. (Andreoni, V, 2019, 17-26 & Böttcher, C. F., & Müller, M, 2015, 477-498 & Bovenberg, A. L., & Heijdra, B. J. 1998, 1-24) و به دولت‌ها کمک می‌کند تا بر اساس میزان آلودگی صنایع آلاینده، هزینه‌ها را بین آن‌ها تقسیم کنند (Lu, Y. et al, 2019, 235, 337-347) و از این طریق رفتارهای مثبت محیطی را تشویق می‌کند. (McLaughlin, C. et al, 2019, 131, 302-311) در نتیجه این سازوکار نه تنها بر میزان انتشار آلودگی تأثیر می‌گذارد بلکه کارایی امور مالی دولت را نیز تحت تأثیر قرار می‌دهد. (Hansford, A. et al, 2004, 196-210) بنابراین به عنوان یک تعریف از مالیات سبز می‌توان گفت: «آلوده‌گر بایستی بر اساس مقدار خسارتی که در اثر انتشار آلودگی به محیط زیست وارد می‌کند و موجب تخریب محیط زیست می‌گردد، مالیات بپردازد.» (Safavi & et al, 2015, 7)

مبانی نظری مالیات سبز

درونی‌سازی پیامدهای خارجی (Internalization of Externalities)

در ادبیات اقتصاد، هرگاه یک واحد اقتصادی در فرایند تصمیم‌گیری خود، مصرف-تولید خارج از بازار گروهی را متأثر کند، پدیده‌ای رخ می‌دهد که آن را پیامد خارجی می‌نامند. این پیامد می‌تواند اقتصادی یا غیراقتصادی باشد که در تابع تولید یا مطلوبیت افراد دیگر ظاهر می‌شود. از آنجایی که آلودگی به عنوان یک عامل خارجی در تابع تولید (هزینه) و یا مطلوبیت سایر افراد تأثیر منفی می‌گذارد، به عنوان پیامد خارجی منفی غیر اقتصادی معرفی می‌شود. (Ramezani Ghavamabadi, 2014, 117-120)

هزینه جانبی: اثر جانبی اوضاع واحوال ناشی از تولید یا مصرف است که به طرف ثالث در شکل هزینه وارد می‌گردد بدون اینکه در قیمت بازاری کالا یا خدمات منعکس گردیده باشد و ثالث نیز رضایتی در این خصوص داشته باشد. از جنبه زمانی می‌توان گفت هزینه جانبی «در کوتاه مدت، زمانی به وجود می‌آید که اقدام و تصمیم یک عامل اقتصادی به تولید یا مصرف، به طور ناخواسته بر مطلوبیت یک عامل اقتصادی دیگر (تولیدکننده یا مصرف‌کننده) اثر گذارد و کسی که این اثر جانبی را ایجاد کرده است، ضرر و زیان وارده به سایر گروه‌ها را جبران نکند.» (Perman R. et al, 2008, 177-179) اگر بتوانیم این پیامد خارجی را قیمت‌گذاری کرده و به طور مثال زیان حاصل برای زیان دیدگان را جبران کنیم، در این صورت می‌گوییم که آثار جانبی، یا بیرونی را درونی کرده‌ایم لذا در اقتصاد سیاسی آنجا که نتوان هزینه‌های جانبی را درونی نمود دچار تخصیص ناکافی یا تحریف در تخصیص منابع گشته‌ایم. (Ogus, A. I, 1995, 19) سیاست مالیات سبز این هزینه‌ها را به قیمت محصول یا خدمت افزوده و بدین ترتیب، صنعت آلوده ساز را در قبال اثرات زیست‌محیطی خود مسئول می‌سازد. و منبع آلوده‌کننده باید بر اساس مقدار نهایی خسارتی که وارد می‌کند، مالیات بپردازد. (Baumol, William, Oates, Wallace, 1971, 42-54)

اصل پرداخت آلوده ساز (Polluter Pays Principle)

جهت گذار به سمت اقتصاد سبز یکی از ابزارهای موثر در کنار فن‌آوری سبز، کاربست اصل پرداخت آلوده ساز به عنوان مبنای اساسی



مالیات سبز است. امروزه این اصل یکی از مهم‌ترین اصول حقوق بین الملل محیط زیست است. مبنای این اصل به نظریه اقتصادی پیگو اقتصاددان انگلیسی باز می‌گردد. پیگو اعتقاد داشت که خسارات وارده به محیط زیست ناشی از تولید محصول و همچنین خسارات ناشی از مصرف آن منتسب به کسی می‌باشد که موجب آن شده است. (De, Sadeleer, 1999, 50-51) به لحاظ حقوقی OECD تعریف اصل پرداخت آلوده ساز را به عنوان «هزینه های پیشگیری و کنترل آلودگی توسط مقامات دولتی بر عهده آلاینده» اتخاذ کرد. همچنین در کنفرانس ریودوژانیرو در سال ۱۹۹۲ تحت اصل ۱۶ به تعریف اصل پرداخته شده است، مقرر می‌دارد: «آلوده سازان باید بار مالی را در سطح بین المللی متحمل شوند.» (Amer Mahmoud Tarraf, 1998, 93) قانون‌گذار فرانسوی نیز بر اساس قانون ۲ فوریه ۱۹۹۵، معروف به قانون بارنی اعلام کرد که: «اصل پرداخت آلاینده به این معنی است که آلوده‌ساز هزینه‌های ناشی از اقدامات کاهش و کنترل آلودگی را متحمل می‌شود.» (Zaid Al-Mal Safia, 2013, 419)

مفهوم تنظیم‌گری مشارکتی

وقتی از تنظیم‌گری مشارکتی (Parvin & Taheri, 2022, 50) صحبت به میان می‌آید، ناگزیر حکمرانی مشارکتی نیز به ذهن متبادر می‌شود. مشارکت در مناسبات حکمرانی روشی برای مقابله با طیف وسیعی از مشکلات و تعارضات است که در آن افراد به طور مرتب با مذاکره با یکدیگر و همکاری در اجرای این تصمیمات، به تصمیمات رضایتبخش و قانع‌کننده می‌رسند. فیلیپ اشمیتز در تعریف حکمرانی مشارکتی آورده است: «حضور منظم و تضمین شده هنگام تصمیم‌گیری الزام آور نمایندگان آن دسته از گروه‌هایی است که تحت تأثیر سیاست اتخاذ شده قرار می‌گیرند.» (P.C. Schmitter, J. Grote AND B. Gbikpi, 2002) ۵۳۸-۵۳۶ (A.A. Camba, 2014, 536-538) دانایی فرد و محمدی نیز حکمرانی مشارکتی را نوعی از حکمرانی تعریف می‌کنند که نقش آفرینان از سازمان‌های حکومتی، دولتی یا حوزه‌های خصوصی و اجتماعی در یک مسیر معین، سازنده و رو به جلو همکاری می‌کنند. (Mohammadi & Danaeifardm 2019) به زبان ساده، حکمرانی مشارکتی به همکاری بین بازیگران دولتی و اعضای جامعه مدنی در تدوین و گاه اجرای سیاست عمومی اشاره دارد.

تنظیم‌گری مشارکتی در معنای مضیق، یک رویکرد حکمرانی است که طی آن «دولت و نهادهای غیردولتی ذی‌ربط» در فرایند تدوین، اجرا، نظارت و ارزیابی قوانین، مقررات یا سیاست‌های عمومی مشارکت مستقیم دارند. این الگو صرفاً به مشورت محدود نمی‌شود، بلکه سطحی از «تفویض قدرت و دخالت در تصمیم‌گیری» را نیز دربر می‌گیرد. هدف اصلی آن، افزایش مشروعیت، اثربخشی، شفافیت و پاسخگویی در نظام حکمرانی است. در حوزه مالیات، تنظیم‌گری مشارکتی به دنبال تعامل سازنده با مؤدیان و تقویت انگیزه در جهت تمکین مالیاتی است. این رویکرد بر اصولی مانند: پرداخت مالیات از طریق رفتار احترام‌آمیز با مؤدیان، کاهش مقاومت و اصلاح فرایندهای خطا پذیر، تضمین رفتار منصفانه و اقناع در موارد نارضایتی، آمادگی اعمال مجازات‌های اداری در صورت لزوم و استفاده از ظرفیت تعقیب قانونی از طریق مداخله قاعده‌مند و جدی در برابر استمرار عدم تمکین است. (Braithwaite, Valerie, 2007, 1) در باب ظرفیت‌های قانونی موجود در ایران در این زمینه، 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 اشاره کرد 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.

۵. نقد و بررسی گفتمان تقنینی مالیات سبز

۵-۱. پیشینه قانونی مالیات سبز در ایران

مالیات سبز در آغاز با عنوان عوارض آلاینده‌گی محیط‌زیست مطرح بود و در دولت یازدهم تحت عنوان مالیات با اهدافی مانند افزایش استاندارد واحدهای تولیدی و ارتقای انگیزه تولیدکنندگان برای بهبود محیط‌زیست به تصویب رسید تا واحدهایی که حد مجاز و استاندارد محیط‌زیست را رعایت نمی‌کنند بر اساس معیارهایی نظیر شدت، مدت، نوع و مکان آلاینده‌گی با نرخ‌های نیم، یک و یک و نیم درصد به مأخذ فروش یا درآمد ارائه خدمات، حسب مورد مشمول مالیات شوند.



مالیات سبز به عنوان یکی از ابزارهای اقتصادی تنظیم‌گر محیط‌زیست، در ایران سابقه‌ای کوتاه و عمدتاً نوپا دارد. نخستین تلاش‌های قانون‌گذار ایرانی در این حوزه را می‌توان در قالب مقررات عمومی محیط‌زیستی مشاهده کرد. قانون حفاظت و بهسازی محیط‌زیست مصوب ۱۳۵۳، قانون جلوگیری از آلودگی هوا مصوب ۱۳۷۴ و قانون مدیریت پسماندها مصوب ۱۳۸۳ بسترهای اولیه‌ای برای مداخله دولت در کنترل آلاینده‌ها ایجاد کردند. با این حال، در این دوره‌ها هنوز ابزارهای مالیاتی به صورت مستقل و نظام‌مند برای مهار آسیب‌های زیست‌محیطی طراحی نشده بود.

از دهه ۱۳۸۰ به بعد، مفاهیم مرتبط با مالیات سبز به تدریج در قوانین مالیاتی انعکاس یافت. برای مثال، ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم با اعطای معافیت مالیاتی به فعالیت‌های احیای جنگل‌ها و مراتع، نقش غیرمستقیمی در حمایت از فعالیت‌های زیست‌محیطی ایفا کرد. همچنین در ماده ۱۳۲ این قانون، برخی مشوق‌ها و عوارض مرتبط با کاهش آلاینده‌گی و بهره‌گیری از فناوری‌های پاک گنجانده شد. با وجود این، چنین مقرراتی بیشتر جنبه نمادین داشت و هنوز چارچوب منسجم مالیات سبز در نظام مالیاتی کشور شکل نگرفته بود. اولین گام رسمی در این باب به سه دهه پیش و به بند «د» ماده ۴۵ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین باز می‌گردد. این بند قانونی براساس اظهارنظر سازمان حفاظت محیط زیست به دلایلی نظیر عدم پیش‌بینی ضمانت اجرایی، عدم تمایل به افتتاح حساب جداگانه توسط واحدهای مشمول، عدم همکاری ادارات کل امور مالیاتی استان‌ها با ادارات کل حفاظت محیط زیست استانی و تغییر در ساختار نظام مالیاتی کشور هیچ گاه اجرایی نشد. پس از آن ابتدای سال ۱۳۸۲ بود که بر اساس قانون تجمیع عوارض و بند «ه» ماده ۳ این قانون، کالاها و محصولات صنایع آلوده‌کننده محیط زیست به تشخیص و اعلام سازمان حفاظت محیط زیست مشمول یک درصد (۱) قیمت فروش اعلام شدند. سپس ماده ۱ قانون رفع برخی از موانع تولید و سرمایه‌گذاری صنعتی مصوب ۱۳۸۶ نیز مقرر داشت که محصولات آلوده‌کننده محیط زیست تا زمانی که آلاینده‌گی ادامه دارد به تشخیص و اعلام شورای عالی حفاظت محیط زیست متناسب با درجه آلاینده‌گی تا یک درصد (۱) قیمت فروش، مشمول پرداخت عوارض می‌شود تا صرف پروژه‌های رفع آلاینده‌گی از کارخانه و جبران خسارت زیست محیطی پیرامونی گردد.

اما نقطه عطف در تاریخچه مالیات سبز ایران به سال ۱۳۸۷ بازمی‌گردد؛ زمانی که برای نخستین بار مالیات سبز به طور رسمی و مستقل وضع شد و به نحو جدی مالیات سبز به معنای آنچه که در تعریف آن بیان شد، در تبصره یک ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده خودنمایی کرد. بر اساس آن، فرآورده‌های نفتی، سوخت هواپیما و برخی کالاهای مشابه مشمول «عوارض خاص» می‌شدند. این عوارض به طور مشخص با هدف جبران بخشی از هزینه‌های ناشی از آلودگی هوا و توسعه حمل‌ونقل عمومی پیش‌بینی شده بود. با تصویب سیاست‌های کلی محیط زیست (۱۳۹۴) و قانون هوای پاک (۱۳۹۶)، ضرورت بازنگری در تبصره ماده ۳۸ آشکار شد تا مصرف درآمدهای حاصل از عوارض دقیقاً منطبق بر اهداف کلان محیط‌زیستی کشور قرار گیرد. در نهایت، در فرایند دائمی‌سازی قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۴۰۰، تبصره ماده ۳۸، ذیل ماده ۲۷ اصلاح و بازنویسی شد تا ضمن رفع ابهام در تقسیم منابع و کاهش تعارض نهادی، شفافیت بیشتری در هزینه‌کرد درآمدها ایجاد شود و استفاده از آن‌ها به حوزه‌های مشخص محیط‌زیستی و حمل‌ونقل عمومی محدود گردد. پس از آن گام‌های موثر دیگری برداشته شد از جمله تصویب تبصره ۶ قوانین بودجه سال‌های ۱۴۰۱-۱۳۹۸ و ماده ۶ قانون کمک به ساماندهی پسماندهای عادی با مشارکت بخش غیردولتی مصوب ۱۳۹۹/۱/۲۰ است. به موجب حکم ماده اخیر، تولیدکنندگان و واردکنندگان مواد اولیه، قطعات و کالاهایی که تمام یا قسمتی از آن‌ها قابل بازیافت است، موظف به بازیافت پسماند حاصل از مواد و کالاهای خود هستند، در غیر این صورت موظفند یک در هزار ارزش کالای خود را در ابتدای زنجیره از طریق وزارت امور اقتصادی و دارایی به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور نزد خزانه داری کل کشور واریز کنند. (Abdollahi & Molabigi, 2022, 183) با توجه به تصویر فوق، و پراکندگی قوانین مربوط به مالیات سبز، در این نوشتار صرفاً به نقد و بررسی نمونه‌های شاخص و نمادین این مالیات اکتفا خواهد شد.

۵-۲. آسیب‌شناسی قانون مالیات بر ارزش افزوده

یکی از راهکارهایی که به عنوان عامل بازدارنده ایجاد آلودگی مطرح و از سال ۱۳۸۷ اجرایی گردیده، اخذ عوارض آلاینده‌گی به میزان یک درصد فروش واحدهای تولیدی آلاینده است. که این راهکار همان طور که اشاره شد در سال‌های بعد تحت قوانینی تغییر و اصلاح گردید. مصداق بارز قانونی مالیات سبز در قوانین کشور ما تحت ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده و بعد از آن طی ماده ۲۷ قانون اصلاحی مصوب سال ۱۴۰۰ جلوه گر شده است. در ذیل به نقد و بررسی این مفاد قانونی مبادرت شده است:



ابهام در ماهیت و ساختار

در آغاز باید به این نکته توجه کرد، که دو واژه عوارض و مالیات با هم متفاوت هستند. به اختصار می‌توان گفت که یکی از مهم‌ترین تفاوتها، در خصوص مرجع وضع‌کننده مالیات و عوارض است. طبق اصل ۵۱ قانون اساسی: «هیچ نوع مالیات وضع نمی‌شود مگر به موجب قانون. موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود.» پس وضع هر نوع مالیات نیازمند تصویب مجلس شورای اسلامی است. اما درباره عوارض و مرجع وضع آن شرایط متفاوت است.

مرجع وضع عوارض، هم قانون می‌تواند باشد و هم نهادها یا سازمان‌هایی که به حکم قانون اجازه وضع عوارض را دارا باشند. برای نمونه، قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ در فصل هفتم صرفاً به، وضع عوارض پرداخته است و ماده ۲۷ اصلاحی نیز هزینه آلودگی را در لوای عوارض سبز قید نموده است. از سوی دیگر بند ۱۶ ماده ۷۱ قانون تشکیلات، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور مصوب ۱۳۷۵ وظیفه تصویب و تغییر عوارض را به شورای اسلامی شهر داده است، اعلام می‌دارد: وظایف شورای اسلامی شهر به شرح زیر است: تصویب لوائح برقراری یا لغو عوارض شهر و همچنین تغییر نوع و میزان آن با در نظر گرفتن سیاست عمومی دولت که از سوی وزارت کشور اعلام می‌شود. اما دوگانگی کاربرد این واژگان در این مفاد قانونی برخاسته از چیست؟ آیا عوارض سبز مورد نظر مقنن، مالیات زیست محیطی را هم در برمی‌گیرد؟ این ابهام در مفاد قانونی به وضوح قابل مشاهده است.

- البته به نظر می‌رسد دوگانگی کاربرد این دو واژه از این جهت است که مالیات به معنای خاص آن، در قبال خدمت عمومی مشخص و معینی نیست (Abdollahi & Molabigi, 2022, 5-6)، در حالی که هدف اخذ مالیات سبز از اساس، در راستای جبران خسارات وارده بر محیط زیست و حذف یا کاهش آلاینده‌ها است. حال آن که مفهوم عملیاتی مالیات سبز، به عوارض نزدیک تر است تا مالیات به معنای خاص آن. لذا عوارض سبز اعلامی در ماده فوق‌الذکر همان مالیات است، البته به معنای عام آن. چرا که از جمله وجوهی است که به موجب «قانون مجلس شورای اسلامی» جواز اخذ اجباری آن از اشخاص «حقیقی یا حقوقی» صادر می‌شود و بر این مبنا چنان که عملکرد شهرداری‌ها و دهیاری‌ها نشان می‌دهد، بخشی از هزینه‌های عمومی را تأمین می‌کند که حفظ محیط زیست و تأمین رفاه اجتماعی بخش کوچکی از آن است هر چند در حقیقت در قبال خدمت عمومی مشخصی اخذ می‌گردد. هرچند ماهیت آن بیشتر شبیه به یک «عوارض زیست محیطی جانبی» است تا یک «مالیات سبز» مستقل و هدفمند که مستقیماً بر فعالیت‌های آلاینده تمرکز دارد.
- ابهام دیگر در باب ماهیت مالیات سبز در این جا ظهور می‌کند که: عوارض مزبور صرفاً از واحدهای تولیدی آلاینده و بر مبنای میزان آلاینده‌گی دریافت می‌شود. این ویژگی سبب می‌گردد که «ماهیت آن عوارض به مفهوم کلاسیک (یعنی بهای خدمات قابل ارائه به پرداخت‌کننده) نباشد، بلکه بیشتر به عنوان «ابزار سلبی و تنبیهی» برای کاهش آلودگی عمل کند. به بیان دیگر، در حالی که «عوارض حقیقی» باید در مقابل ارائه خدمت مشخصی از سوی دولت یا شهرداری به ذی‌نفع اخذ شود، عوارض این ماده چنین مبنایی ندارد و واحدهای آلاینده در برابر پرداخت خود، خدمت مستقیمی دریافت نمی‌کنند. بنابراین، این عوارض در ماهیت نزدیک‌تر به «جریمه» یا «مالیات تنبیهی» است تا عوارض خدماتی. از این منظر، محل درج آن در قانون مالیات بر ارزش افزوده محل بحث است؛ زیرا قانون مزبور اساساً ناظر به مالیات غیرمستقیم بر مصرف و عوارض خدماتی است، در حالی که این ماده ماهیت کیفری-تنبیهی دارد و به عنوان ضمانت اجرای سیاست‌های محیط‌زیستی وضع شده است. (Nasseri & Hassanloo, 2023, 10)
- درآمد هر واحد تولیدی متشکل از بهای مواد اولیه، هزینه‌های فرایندی و حاشیه سود است. از آنجا که آلودگی زیست محیطی عمدتاً ناشی از «فرایند تولید» است نه خرید مواد اولیه یا فروش محصول نهایی، دریافت عوارض زیست محیطی بر مبنای درصدی از فروش (در قالب مالیات بر ارزش افزوده) فاقد منطق اقتصادی- زیست محیطی است. در چنین ساختاری، حتی واحدهایی که فرایند پاک دارند صرفاً به دلیل حجم بالای فروش مشمول بار مالی بیشتری می‌شوند، در حالی که واحدهای آلاینده با فروش کمتر، فشار کمتری را متحمل می‌شوند. الگوی صحیح، اخذ این عوارض بر پایه «سود یا فرایند تولید (مالیات مستقیم یا Pigouvian tax) است؛ یعنی هر چه فرایند آلاینده‌تر باشد، بار مالی بیشتری بر آن تحمیل شود. این امر علاوه بر رعایت عدالت مالیاتی، انگیزه قوی برای اصلاح فرایند و سرمایه‌گذاری در فناوری‌های پاک ایجاد می‌کند. (Nasseri & Hassanloo, 2023, 10)
- در نظام تجارت انتشار (EU ETS) واحدها بر مبنای حجم واقعی انتشار آلاینده‌ها (نه فروش محصول) ملزم به خرید یا پرداخت هستند. همچنین، مالیات‌های کربن در کشورهای چون سوئد و فنلاند بر اساس میزان انتشار CO₂ ناشی از فرایند اخذ می‌شود. (<https://academic.oup.com/>) در گزارش‌های OECD، مالیات‌های زیست محیطی مؤثر عمدتاً بر «شدت آلاینده‌گی فرایند»



وضع می‌شوند نه بر گردش مالی یا ارزش فروش. این ساختار تضمین می‌کند که عامل آلاینده دقیقاً همان بخشی از فعالیت خود را که منشأ آلودگی است هدفمند اصلاح کند. (<https://www.oecd.org/>)

این سیاست مبتنی بر همان اصول معروف در نظریه اقتصاد محیط‌زیست است که هدف آن، internalizing externalities یا به عبارتی واگذاری هزینه‌های اجتماعی زیست‌محیطی به تولیدکننده، به گونه‌ای دقیق‌تر و هدفمندتر است. چنین رویکردی نشان‌دهنده تطابق با مدل مالیات پیگویی است که میزان مالیات را بر اساس هزینه‌ی اجتماعی ناشی از هر واحد آلودگی تنظیم می‌کند. چنین سازوکاری تضمین می‌کند که حتی در غیاب حذف کامل آلودگی، حرکت در مسیر کاهش تدریجی و مسئولانه‌ی زیست‌محیطی میسر و مقرون‌به‌صرفه باشد.

تناقض کارکردی مالیات سبز

نکته بعدی این که راه حلی که در تبصره ۱ ماده ۳۸ ق. م. ا. به آن اشاره شد با آنچه که مالیات بر آلاینده‌ها تحت مفهوم مالیات تعدیلی نامیده می‌شود متفاوت است. زیرا اخذ عوارض به ازاء یک درصد از فروش کالاهای تولیدی به هیچ عنوان با معیاری که مالیات باید با میزان هزینه اجتماعی برابر باشد همخوانی ندارد. این در حالی است که طبق تبصره ۲ ماده ۱۵ «قانون نحوه جلوگیری از آلودگی هوا» مصوب ۱۳۷۴: «سازمان حفاظت محیط زیست موظف است استانداردهای هوای پاک و استانداردهای آلوده کننده‌های حاصل از کارخانجات و کارگاه‌ها را برای هر منطقه و با توجه به کیفیت هوا و مناسبات زیست محیطی آن مناطق تهیه نموده و در اختیار متقاضیان و صاحبان کارخانجات و کارگاه‌ها قرار دهد.»

• انتقاد وارده به فرمول قانون مالیات بر ارزش افزوده این است که بنگاه‌های مختلف ممکن است بسته به صنعتی که در آن مشغولند و نیز منطقه‌ای که بنگاه در آن فعال است، هزینه‌های نهایی متفاوتی برای کاهش آلودگی داشته باشد. در نتیجه پاسخ آن‌ها به وضع چنین عوارضی یکسان نخواهد بود. آن‌ها که از اعمال روش‌های کاهش آلودگی هزینه کمتری متحمل می‌شوند، مشتاق‌تر به این کارند تا واحدهای صنعتی با هزینه بالا برای کاهش آلودگی. به علاوه ممکن است واحدهای تولیدی قادر به کاهش سطح آلودگی باشند؛ اما اگر بخواهند به استانداردهای مشخص شده برسند تا از پرداخت عوارض معاف شوند این فرایند بسیار پُر هزینه یا غیر ممکن باشد. در نتیجه انگیزه‌های برای کاهش تولید یا به کارگیری سایر روش‌ها برای کاهش هیچ مقدار از آلودگی نخواهند داشت؛ چون کاهش آلودگی باعث کاهش عوارض نمی‌شود و صرفاً هزینه تولید آن‌ها را افزایش می‌دهد. حتی در این شرایط ممکن است واحدهای اقتصادی رفتار متفاوتی از خود نشان دهند و با محاسبه اینکه می‌توانند در بلند مدت با افزایش تولید، هزینه متوسط خود را کاهش دهند، دست به تولید بیشتر زنند که افزایش آلودگی را به همراه خواهد داشت. بحثی که در اقتصاد تحت عنوان «صرفه جویی به مقیاس»^۶ (یعنی فرایندی که در آن در بلند مدت با افزایش سطح تولید، هزینه متوسط کاهش یابد) معروف است. (Dadgar, 2012, 148) لیکن نتیجه چنین رویکردی برخلاف هدف سیاست‌گذار، افزایش آلودگی محیط زیست خواهد بود.

عدم بازدارندگی و ضعف در نظارت و پایش

نگاهی به فهرست صنایع آلاینده در سال‌های گذشته نشانگر این موضوع است که تعداد صنایع آلاینده در طول سنوات اجرای قانون، نه تنها روند کاهشی نداشته، بلکه در مواردی افزایش داشته است. مسئله مهم، روند افزایشی طی شده است که بخشی مربوط به رشد و توسعه صنعتی است اما بخش اصلی مربوط به صنایعی است که طی سالیان متمادی در فهرست واحدهای آلاینده سازمان حفاظت محیط زیست قرار داشته و هیچ تغییری در نحوه نگرش به محیط زیست و یا کاهش آلودگی‌ها صورت نگرفته است و این نشان از عدم بازدارندگی قانون مذکور، علیرغم ادعاهای مطرح شده دارد.

دامنه شمول قانون مصوب ۱۳۸۷، تنها واحدهای تولیدی آلاینده بوده و واحدهای خدماتی و معدنی را در بر نمی‌گرفت. و احراز آلودگی واحدهای تولیدی براساس ضوابط و استانداردهای محیط زیست صورت می‌گرفت و لذا گزارشهای پایش و شکوائیه‌های مردمی مورد تأیید به‌عنوان مستند احراز آلودگی قابل پذیرش بودند. و میزان اخذ عوارض برای همه واحدهای آلاینده، مستقل از شدت و نوع آلودگی واحد، حتی پالایشگاه‌های نفت و واحدهای پتروشیمی، یک در صد فروش هر واحد اعلام شد (واحدهای به شدت آلوده و واحدهای کوچک



و متوسط به یک میزان عوارض پرداخت می‌کنند). اجرای قانون در سال بعد است. ذیل تبصره یک مقرر شده است: «واحدهایی که در طی سال بنابه تشخیص و اعلام سازمان حفاظت محیط زیست به فهرست واحدهای آلاینده محیط زیست اضافه گردند، از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام توسط سازمان حفاظت محیط زیست مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی خواهند بود» و این خود سبب نارضایتی مشمولین و کاهش میزان اثربخشی و بازدارندگی قانون می‌گردد. هیچ یک از هزینه‌های پایش (نیروی انسانی متخصص، مواد مصرفی و تجهیزات اندازه‌گیری و در قانون دیده نشده و این موضوع بر روند اجرای اصولی و صحیح قانون تأثیرگذار است. هر چند این فرایند در قانون اصلاحی، تغییراتی داشت اما به طور مثال در ماده (۲۷) قانون ارزش افزوده، تنها صنایع و واحدهای آلاینده در صورتی که ۱ درصد مآخذ فروش صفر درصد، ۱ درصد و ۱/۵ درصد اخطارهای مراجع ذیربط در اصلاح شیوه تولید و رفع آلاینده‌گی را رعایت نکنند با نرخهای پلکانی ۵ محصول مشمول عوارض سبز می‌شوند. همچنین در این ماده علیرغم توسعه دامنه شمول قانون (واحدهای خدماتی و معدنی، صنعتی) با توجه به محدودسازی احراز آلودگی به حدود مجاز و استانداردها و عدم وجود حدود مجاز در بسیاری از شاخص‌ها و ازسوی دیگر عدم خوداظهاری و عدم امکان پایش و سنجش با امکانات بسیار محدود سازمان متولی، اجرای قانون باز هم به نحو مطلوب با چالش بسیار بزرگی روبه‌رو خواهد بود. ازسوی دیگر واگذاری معیارهای تعیین نرخ عوارض آلاینده‌گی، به کارگروهی با نقطه نظرات متفاوت، روند تهیه دستورالعمل را کند کرده است.

گسست میان محل اخذ و هزینه کرد مالیات؛

این عوارض عملاً به ارائه خدمتی متناسب با رفع آلاینده‌گی برای بنگاه پرداخت‌کننده یا جبران خسارات وارده بر شهروندان در معرض آلودگی منتهی نمی‌شود. علت اصلی این امر آن است که شهرداری‌ها و دهیاری‌ها، که محل اصلی واریز این منابع هستند، نه وظیفه و نه توان تخصصی در زمینه پایش، کاهش یا پیشگیری از آلاینده‌گی واحدهای صنعتی و معدنی دارند. به موجب ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب (۱۳۸۷) و ماده ۲۷ اصلاحی ۱۴۰۰، مقرر شد عوارض/مالیات‌های سبز که بخشی از درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده است به شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور اختصاص و یکی از منابع مهم درآمدی شهرداری‌هاست که فرایند توزیع را طی می‌کند و مسئول توزیع (سازمان امور مالیاتی) یا وزارت کشور مشخص شده است. این در حالی است که این نهادها اصلاً نقشی در ارائه تسهیلات مرتبط با ارتقاء فرایندهای صنعتی یا اجرای طرح‌های جبرانی برای آلودگی‌های ناشی از گاز، آب، خاک و صوت، چه در محل تولید و چه در محل انتشار آلودگی، ایفا نمی‌کنند. از سوی دیگر، واحدهای مستقر در شهرک‌های صنعتی خارج از حیطه خدمات و مسئولیت شهرداری‌ها و دهیاری‌ها قرار دارند و خسارات وارد بر سلامت شهروندان نیز اساساً در حوزه صلاحیت و تکالیف وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی است. بدین ترتیب، تخصیص این عوارض به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها فاقد پیوند منطقی با اهداف زیست‌محیطی و جبرانی مدنظر قانون‌گذار است. (مهناز ناصری و حامد حسنلو مالیات (عوارض) سبز و نقش آن در حقوق عامه محیط زیست با رویکرد بررسی ابعاد حقوقی ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده و نحوه پیاده سازی آییننامه اجرایی آن گزارش نشست تخصصی شماره ۲۶ خرداد ۱۴۰۲ گروه مطالعات عمران، توسعه و مدیریت شهری ص ۱۱ و ۱۲)

عدم تمرکز در خط مشی گذاری و توزیع

ماده ۴۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده اصلاحی، نحوه توزیع مالیات و عوارض موضوع ماده ۲۷ بین نهادهای محلی شامل شهرداری‌ها، دهیاری‌ها و فرمانداری‌ها را به صورت نامتمرکز تعیین کرده است.^۷

۷. بر اساس این ماده، عوارض و جریمه‌های آلاینده‌گی پس از واریز به حساب متمرکز اداره کل امور مالیاتی استان، به نسبت جمعیت بین شهرداری‌ها، دهیاری‌ها و فرمانداری‌های همان شهرستان توزیع می‌شود. در مواردی که آلودگی واحدهای بزرگ تولیدی (۵۰ نفر و بیشتر) به بیش از یک شهرستان سرایت کند، توزیع عوارض آلاینده‌گی بین شهرستان‌های متأثر بر اساس جمعیت، میزان اثرپذیری و فاصله از واحد آلاینده و با تصمیم کمیته‌ای مرکب از رئیس سازمان برنامه و بودجه استان، فرمانداران شهرستان‌های ذیربط، مدیرکل محیط زیست و مدیرکل امور مالیاتی استان صورت می‌گیرد. و در صورتی که شهرستان‌های متأثر از آلودگی در دو یا چند استان واقع شده باشند، اعضای کمیته توزیع‌کننده عوارض آلودگی (نماینده سازمان برنامه و بودجه استان‌های ذی ربط، روسای سازمان‌های مدیریت و برنامه ریزی اسن های ذیربط، نماینده سازمان حفاظت محیط زیست و نماینده ادارات کل امور مالیاتی استان‌های مربوطه) بر اساس سیاست‌های اعلامی، سازمان برنامه و بودجه کشور اقدام به توزیع عوارض آلودگی خواهند کرد.



با این حال، ماده ۴۰ هیچ‌گونه سیاست‌گذاری مشخصی درباره محل هزینه یا اهداف مرتبط با علت دریافت این عوارض پیش‌بینی نکرده است. این خلا قانونی باعث می‌شود پایش اثربخشی دریافت و هزینه‌کرد این منابع در کاهش آلاینده‌گی یا جبران خسارات محیط زیستی عملاً غیرممکن شود. فقدان تمرکز در توزیع و هزینه‌کرد منابع حاصل از ماده ۲۷ موجب واگرایی و سلیقه‌ای شدن محل مصرف آن‌ها می‌شود. منابع مذکور نه تنها از بودجه سالیانه دولت جدا هستند، بلکه از حساب اداره کل امور مالیاتی استان به شهرداری‌های همان استان منتقل می‌شوند؛ بنابراین امکان اعمال سیاست‌گذاری یکپارچه، مشابه آنچه در سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌ها رخ می‌دهد، فراهم نیست. (Nasseri & Hassanloo, 2023, 12)

علاوه بر این نحوه هزینه‌کرد مبالغ درآمدی شفاف نبوده و هیچ‌گونه نظارتی بر میزان و محل‌های هزینه‌کرد آن وجود ندارد. لذا اثربخشی آن در کاهش و کنترل آلودگی‌های زیست محیطی مبهم و غیرقابل استناد است. کما اینکه هیچ تأثیر چشمگیری در میزان و شدت آلودگی‌های منتشره چه به لحاظ کیفی و چه به لحاظ کمی مشاهده نمی‌شود و هیچ‌گونه گزارشی مبنی بر تأثیرگذاری روند کنونی هزینه‌ها بر کاهش آلودگی وجود ندارد. به علاوه هزینه‌های مترتب بر پایش واحدهای تولیدی و خدماتی و معدنی (مشمول قانون) در صورت اجرای صحیح قانون، توجیه‌پذیر نبوده است. بسیاری از واحدهای صنعتی با دور زدن غیرقانونی قانون نسبت به حذف غیرقانونی نام واحد خود اقدام می‌نمایند.

ضمن اینکه محول نمودن توزیع عوارض/مالیات سبز به کمیته استانی و ملی توزیع عوارض آلاینده‌گی بدون پایش عملکرد آن‌ها قطعاً منجر به اعمال سلیق، به جای سیاست‌های اعلامی می‌گردد. برای نمونه می‌توان به رأی شماره ۳۲۵۲ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ابطال «قسمت (الف) بند ۵ صورتجلسه شماره ۴۳۰/م/۱۳۹۸-۲۵۶/۱۲/۲۴ کمیته موضوع توزیع عوارض آلاینده‌گی استان بوشهر که توسط مرجع صالح به تصویب نرسیده» می‌باشد. در واقع موضوع شکایت فوق، دعوی شهرداری بندر دیر در استان بوشهر است که به استناد ماده ۶ قانون برنامه ششم توسعه جمهوری اسلامی ایران (جزء ۳ بند ب ماده ۶) اعلام نموده که نظر به اینکه مطابق مفاد این ماده «در توزیع عوارض آلاینده‌گی، نسبت تأثیر پذیری شهرهای متأثر از آلاینده‌گی در نظر گرفته می‌شود، اما مطابق مستندات علمی از جمله برنامه آمایش استان بوشهر شهرستان دیر به عنوان یکی از مناطق تأثیرپذیر از آلاینده‌گی (سایت ۱ عسلویه، سایت ۲ کنگان و متانول کاوه) در نظر گرفته شده است اما در مصوبه کمیته نحوه توزیع عوارض آلاینده‌گی استان بوشهر این نسبت تأثیرپذیری برای شهرستان تعمداً و بدون پشتوانه علمی، قانونی، شرعی، اجتماعی و سازمانی از سایت عسلویه حذف گردیده و لذا تصویب چنین مصوبه‌ای به لحاظ قانونی مغایر و مخالف با صراحت جزء ۳ بند (ب) ماده ۶ قانون برنامه ششم توسعه جمهوری اسلامی ایران می‌باشد.

شهرداری این شهرستان به قواعد فقهی استناد نموده و اعلام داشته که بنا به قواعد فقهی از جمله «من له الغنم فعلیه الغرم» و «لاضرر و لا ضرر فی السلام» در شریعت مقدس اسلام اولاً: هرگونه ضرررسانی نهی شده است و حتی زمانی که نفعی به کسی می‌رسد، غرم و خسارت نیز به عهده اوست، اما مردم شهرستان دیر سال‌هاست که با بی‌مهری و بی‌توجهی برخی از افراد که به جای سیاست‌های اعلامی، سلیق اعمالی در نظر می‌گیرند، دست و پنجه نرم می‌کنند، به همین منظور مصوبه شماره ۴۳۰/م/۱۳۹۸-۲۵۶/۱۲/۲۴ کمیته نحوه توزیع آلاینده‌گی استان بوشهر برخلاف شرع مقدس اسلام می‌باشد چرا که وجود آلاینده‌گی برای شهرستان دیر عایدی جز مضرات و خسارت از طریق آب، هوا و خاک نداشته است. مقرر در مورد اعتراض همچنین با اصول ۳ و ۴۸ قانون اساسی مغایرت کامل دارد. لذا ابطال مقرر در مورد شکایت از تاریخ تصویب مورد استدعاست.

با توجه به مفاد فوق هیأت عمومی دیوان با این استدلال که اولاً: با عنایت به اینکه درخصوص نحوه توزیع عوارض آلاینده‌گی موضوع تبصره ۱ ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ که سهم شهرداری و دهیاری‌ها است، اختلاف دیدگاه وجود داشته و حتی در برخی موارد شهرداری محل استقرار دفتر اصلی شرکت و نه محل تولید، تقاضای برخورداری از سهم مذکور را می‌کرد، قانون‌گذار در قانون برنامه پنجساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران به شرح جز ۳ بند (ب) ماده ۶ قانون مزبور، نحوه تقسیم و تسهیم را براساس شاخص‌ها و معیارها و میزان تأثیر و تأثر به سه شکل بیان کرده است:

الف) اگر عوارض و آلاینده‌گی و سرایت آن فقط در یک شهرستان باشد، بین شهرداری‌ها و دهیاری‌های همان شهرستان به نسبت تأثیر تقسیم می‌شود.

ب) اگر به بیش از یک شهرستان در یک استان سرایت نماید، با تصمیم کمیته استانی و سیاست‌های سازمان برنامه و بودجه بین شهرستان‌های متأثر و به صورت استانی توزیع می‌شود.

(ج) اگر شهرستان‌های متأثر در دو یا چند استان باشند، کمیته ملی نسبت به نحوه و میزان سهم هر منطقه و شهرستان اقدام خواهد نمود. ثانیاً با توجه به رویه هیات در قالب آرای هیأت عمومی و هیأت تخصصی اتخاذ شده است در رویه رسیدگی درخصوص عوارض آلاینده‌های منطقه عسلویه و پارس جنوبی، لذا اعلام کرده است که: «با توجه به اینکه در رابطه با ادعای خلاف شرع بودن مقرر مزبور، قائم مقام دبیر شورای نگهبان به موجب نامه شماره ۲۸۴۵۷/۱۰-۲/۹/۱۴۰۰ اعلام کرده است که در صورتی که مرجع وضع مصوبه مورد شکایت صلاحیت وضع آن را داشته است، خلاف شرع شناخته نخواهد شد و چنانچه در تشخیص موضوع اختلاف باشد (مانند سرایت یا عدم سرایت آلودگی به شهرستان دیر) در صلاحیت مرجع صالح قضایی است» و مفاد این نظریه بیانگر این است که در صورتی که مرجع تصویب‌کننده صلاحیت وضع مصوبه را نداشته باشد، مصوبه خلاف شرع است و با عنایت به مفاد جزء ۳ بند (ب) ماده ۶ قانون برنامه پنج ساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و اینکه آلاینده‌های این منطقه بین استانی است و کمیته ملی باید راجع به آن اتخاذ تصمیم نماید، بنابراین قسمت (الف) بند ۵ صورت جلسه شماره ۴۳۰/م/۱۲۲/۲۵۶-۱۳۹۸/۱۲/۲۴ کمیته موضوع توزیع عوارض آلاینده‌های استان بوشهر که توسط مرجع صالح به تصویب نرسیده، خارج از حدود اختیار و خلاف قانون بوده و با توجه به مفاد نظریه شورای نگهبان مغایر با شرع نیز است و از تاریخ تصویب ابطال می‌شود.

این وضعیت، بر اساس استانداردهای مدیریت مالیات سبز و اصول تنظیم‌گری مشارکتی مورد تأکید در اسناد بین‌المللی مانند دستورالعمل‌های مالیات زیست‌محیطی OECD (OECD, *Environmental Taxation: Guidelines and Principles*, OECD Publishing, 2019) و سیاست مالی UNEP برای محیط زیست (UNEP, *Fiscal Policy for Environment: Integrating Green Taxes*, United Nations Environment Programme, 2021) ناکارآمد تلقی می‌شود. اصول مذکور بر شفافیت در محل هزینه‌کرد، هدفمندی درآمدهای محیط زیستی و امکان پایش مستمر اثرگذاری مالیات‌ها بر کاهش آلاینده‌گی تأکید دارند. فقدان چنین سازوکاری در قانون ایران باعث می‌شود تصمیمات کمیته‌های استانی کاملاً سلیقه‌ای باشد و اثربخشی و کارآمدی هزینه‌کرد این منابع به شدت کاهش یابد.

در نتیجه، بدون تعریف اهداف مشخص، معیارهای توزیع مبتنی بر اثرات زیست‌محیطی و نظارت منسجم بر محل هزینه، ماده ۴۰ نه تنها قادر به تحقق اهداف کاهش آلاینده‌گی و جبران خسارات محیط زیستی نیست، بلکه مدیریت منابع مالی محیط زیست را نیز به یک فرایند نامتمرکز و ناکارآمد تبدیل می‌کند. بازنگری در سیاست‌های توزیع و هزینه‌کرد، همراه با ایجاد شفافیت و مکانیزم‌های پایش مستمر، ضروری است تا منابع حاصل از عوارض آلاینده‌گی به شکلی اثربخش و هدفمند مورد استفاده قرار گیرند.

ترجیح رویکرد درآمدی بر بنیان های تنظیم گری

قابل تأمل است که طبق مفاده فوق رویکرد درآمدی جایگزین بنیان‌های تنظیم‌گری شده است. بدین نحو که مقرر شده تا وجوه این منبع، صرف الزامات محیط زیستی مندرج در قانون در شهرداری‌ها، بخشداری‌ها و دهیاری‌ها شود. لذا اساساً محل دریافت عوارض ماده فوق‌الذکر، با موضوع دریافت آن، هیچ رابطه‌ی معنادار، منطقی و مشخصی ندارد و لذا جمع‌آوری عوارض مزبور، منجر به ارائه خدمتی مرتبط با رفع آلایندگی به بنگاه پرداخت‌کننده یا شهروندان در معرض آلایندگی نخواهد شد. طبق قانون مدیریت پسماند مصوب سال ۱۳۸۳، قانون‌گذار مسئولیت پسماندهای مختلف را مشخص کرده است. بر اساس این قانون شهرداری‌ها مسئول جمع‌آوری، امحا، دفن و... زباله‌های عادی و مسؤل پسماندهای ویژه، تولیدکننده است. در همین راستا در گزارش نشست کمیسیون تخصصی توسعه پایدار، محیط زیست و آب اتاق ایران در این خصوص آمده که طبق ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده، واحدهای آلاینده باید به شهرداری‌ها عوارض پرداخت کنند، اما فعالان اقتصادی این عوارض را غیرمنطقی میدانند چرا که در ازای این عوارض، هیچ گونه خدمت مرتبط با رفع آلایندگی ارائه نمی‌شود. زیرا که شهرداری‌ها هیچ مسئولیت یا امکانی برای پایش یا کاهش آلایندگی واحدهای صنعتی یا معدنی ندارند. همچنین هیچ گونه مسئولیت یا وظیفه‌ای نسبت به ارائه تسهیلات، کاهش آلایندگی یا جبران



خسارات مرتبط با آلاینده‌های گاز، آب، خاک و صوت واحدهای صنعتی و معدنی چه در محل تولید و چه در محل انتشار آن‌ها ندارند. شهرداری‌ها مطلقاً هیچ‌گونه مسئولیتی نسبت به مدیریت پسماندهای صنعتی، معدنی، کشاورزی، پزشکی و ویژه ندارند. شهرداری‌ها مطلقاً هیچ‌گونه مسئولیتی در قبال شهرک‌های صنعتی و واحدهای مستقر در آن‌ها عهده‌دار نیستند، لذا چنانچه به موجب ماده ۲۷ و ماده ۴۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده، عوارض جمع‌آوری شده از واحدهای آلاینده به شهرداری‌ها پرداخت شود (بخشنامه سازمان امور مالیاتی در خصوص نحوه تسهیم وجوه مالیات، عوارض و جرائم و توزیع عوارض و جرائم مواد (۷)، (۲۶)، (۲۷) و (۲۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ مجلس شورای اسلامی)، هیچ‌گونه خدمتی نمی‌تواند مرتبط با موضوع این عوارض، به پرداخت کننده و یا به جامعه در معرض خطر ارائه شود.

با وجود آن، آنچه که در عمل مشاهده می‌شود این است که به دلیل فقدان منابع مالی پایدار برای شهرداری‌ها، عوارض آلاینده‌ها به صرف «عوارض بودن» به منبعی برای تزریق منابع مالی به این نهاد عمومی غیر دولتی بدل شده است و هدف واقعی از عوارض آلاینده‌ها که حفظ محیط زیست و رفع آلودگی در صنایع آلاینده کشور بوده به درستی و مطلوبیت محقق نشده است. مالیات زیست محیطی و عوارض آلاینده‌ها محیط زیست به عنوان یک سیستم مدیریتی می‌تواند در خدمت محیط زیست قرار گیرد، بدین صورت که به کمک اخذ درآمدهای مالیات زیست محیطی و عوارض آلاینده‌ها محیط زیست و هزینه کرد آن در بخش محیط زیست از یک طرف موجب کاهش آلودگی هوای شهری و از طرف دیگر به ارتقاء کیفیت رابطه بین این دو منجر خواهد شد. آنچه که در این رابطه تنگاتنگ می‌توان متصور شد، این است که از ابزار مالیات نه تنها در بخش آلودگی هوای شهری، بلکه در بخش‌های دیگری از جمله آلودگی آب‌ها و خاک‌ها و... نیز می‌توان بهره گرفت. (Safavi & et al, 2015, 11-12)

قانون‌گذار در این قانون و اصلاحی آن به صراحت حذف واحدهای تولیدی را منوط به رفع آلاینده‌ها در طول دوره مالیاتی به تشخیص و اعلام سازمان حفاظت محیط زیست دانسته است. حال پرسش اینجاست که چرا با وجود نقش کلیدی سازمان حفاظت محیط زیست در تشخیص آلاینده‌ها و واحدهای آلاینده، نقشی در مرحله توزیع یا هزینه کرد این مالیات‌ها برای سازمان مذکور در نظر نگرفته است. که شاید اگر این نقش پیش بینی می‌شد، ایراد ترجیح رویکرد درآمدی این عوارض حذف و هدف واقعی از عوارض آلاینده‌ها که حفظ محیط زیست و رفع آلودگی در مناطق آلاینده کشور بوده به درستی و مطلوبیت محقق می‌شد. در حقیقت قانون یکی از اساسی‌ترین ضعف‌های این قانون اتکا به نقش آفرینی سازمان حفاظت محیط زیست صرفاً در مرحله تشخیص و اعلام آلاینده‌ها و فراموش شدن جایگاه نظارتی این سازمان در هنگام هزینه کرد این عوارض است. به بیان سادتر، سازمان حفاظت محیط زیست با اندازه‌گیری، سنجش و پایش آلاینده‌ها و اعلام فهرست سالانه صنایع آلاینده، تنها در مرحله شناخت و احراز آلاینده‌ها یک صنعت ایفای نقش نموده و عوارض وصولی مطابق آنچه که در قانون مالیات بر ارزش افزوده تصریح شده، حسب محل استقرار واحد تولیدی در داخل یا خارج حریم شهرها به حساب شهرداری‌ها و دهیاری‌ها واریز می‌شود و عملاً در مرحله مهم و کلیدی هزینه کرد عوارض، جای سازمان حفاظت محیط زیست خالی است.

نارسایی در بهره‌وری و رقابت پذیری اقتصادی؛

در نظام‌های اقتصادی رقابتی، وضع مالیات‌ها و عوارض به‌ویژه عوارض زیست‌محیطی (عوارض سبز) می‌تواند ابزار مؤثری برای کاهش آلودگی‌ها و ارتقای کیفیت محیط‌زیست باشد. این ابزار با ایجاد مشوق‌های اقتصادی، تولیدکنندگان را به سمت بهبود فرایندهای تولید و کاهش آلاینده‌ها هدایت می‌کند. اما در اقتصادهایی با فضای رقابتی ضعیف، بازار محدود و انحصار، این سیاست‌ها ممکن است نتایج معکوس به همراه داشته باشند.

در اقتصاد ایران، با توجه به ویژگی‌های ساختاری مانند انحصار در برخی صنایع، محدودیت‌های بازار و ضعف در رقابت، وضع عوارض سبز ممکن است تنها منجر به افزایش قیمت تمام‌شده محصولات، تحمیل فشار تورمی به جامعه و کاهش قدرت خرید شهروندان شود. این امر می‌تواند به تعطیلی بنگاه‌های اقتصادی، کاهش سود کسب‌وکارها، تعدیل نیرو و افزایش بیکاری منجر گردد. در نتیجه، اهداف زیست‌محیطی این سیاست‌ها ممکن است محقق نشود و حتی به بحران‌های اقتصادی و اجتماعی دامن بزند. علاوه بر این، در شرایطی که سازوکارهای ایجابی و هدایتگری به بهبود عملکرد یا جبران خسارت در اخذ این عوارض وجود ندارد، عوارض ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده نه تنها موجب کاهش آلودگی نمی‌شود، بلکه با فروپاشی کسب‌وکارها، تعطیلی بنگاه‌ها، تعدیل نیروی



انسانی، دامن زدن به فقر و بیکاری گسترده از یک سو و تشدید آثار تورمی، کاهش قدرت خرید و رشد نارضایتی در جامعه از سوی دیگر، متضاد با اهداف خود در حفظ و صیانت از محیط زیست کشور را دامن خواهد زد. بنابراین، به نظر می‌رسد که در شرایط کنونی اقتصادی ایران، سیاست وضع عوارض سبز بدون اصلاحات ساختاری در اقتصاد و بهبود فضای رقابتی، ممکن است نتواند به اهداف زیست محیطی خود دست یابد و حتی پیامدهای منفی اقتصادی و اجتماعی به همراه داشته باشد. (Nasseri & Hassanloo, 2023, 12)

همپوشانی و تعارض با قوانین و مقررات محیط زیستی

طبق قوانین محیط زیستی کشور نظیر ماده ۱۲ «قانون هوای پاک»، مواد ۱۵ و ۱۹ «قانون حفاظت از خاک» و مواد ۴ و ۱ «قانون حفاظت، احیا و مدیریت تالابها»، بسته به میزان آلودگی تولید و تخلیه شده به محیط زیست، کلیه واحدهای آلوده کننده موظف به پرداخت جریمه آلودگی هستند. لذا قانون مالیات بر ارزش افزوده به شکل کنونی آن مصداق تعریف بیش از یک مجازات برای یک جرم مشخص است.

۳-۵. آسیب شناسی اثربخشی ماده ۱۲ قانون هوای پاک

راهکار دیگری در ماده ۱۲ قانون هوای پاک (و ماده ۱۵ قانون حفاظت از خاک (مصوب ۱۳۹۸) و ماده ۴ قانون حفاظت، احیاء و مدیریت تالابها (مصوب ۱۳۹۶) پیش بینی شده که اشعار می‌دارد:

سازمان مکلف است که تمامی مراکز و واحدهای صنعتی، تولیدی، عملیات معدنی، خدماتی، عمومی و کارگاهی را که آلودگی آنها بیش از حد مجاز مصوب است، مشخص نموده و مراتب را با تعیین نوع، میزان آلودگی، وسعت منطقه تحت تأثیر و حساسیت منطقه به مالکان یا مسؤولان یا مدیران عامل و یا بالاترین مقام تصمیم گیر واحد ابلاغ کند تا در مهلت معینی که توسط سازمان تعیین می‌شود نسبت به رفع آلودگی یا تغییر تولید یا تغییر فرایند تولید یا تعطیلی کار و فعالیت خود (براساس نوع آلودگی و ماهیت فرایند کنترلی) اقدام نمایند. در طی مدت تعیین تکلیف این واحدها، طبق مفاد این قانون، به واحدهای مذکور، جریمه ایجاد و انتشار آلودگی تعلق می‌گیرد.

در صورت عدم اجرای مفاد این ماده، وفق تبصره ۲ ذیل این ماده، در پایان مهلت مقرر، سازمان از ادامه فعالیت آنها جلوگیری نموده و متخلف را جهت پیگرد قضائی، طبق مفاد این قانون به مرجع صالح قضائی معرفی می‌کند. و واحد تولیدی علاوه بر جبران خسارات وارده به پرداخت جریمه نقدی معادل سه تا پنج برابر خسارات وارده به محیط زیست محکوم می‌شود. مجازات مقرر در این تبصره در خصوص مالکان، مسؤولان و مدیران کارخانجات، واحدها و کارگاههای تولیدی، صنایع نفتی و گازی، نیروگاهها و سایر واحدهای تولیدی، خدماتی و معدنی آلوده کننده نیز که پس از تعطیلی، رأساً و بدون کسب اجازه از سازمان مبادرت به بازگشایی و ادامه فعالیت آنها نمایند، اعمال می‌شود.

در راستای آسیب شناسی این ماده باید تأکید کرد: سیاست‌گذاری‌های زیست محیطی معاصر، به ویژه در حوزه کنترل آلودگی، اغلب در پی فراتر رفتن از صرف جریمه‌های مالی و حرکت به سوی مکانیسم‌های پیشگیرانه و اصلاح‌گرانه هستند. با این حال، مطالعه برخی مقررات موجود، نشان‌دهنده تداوم رویکردهای قهری است که می‌توانند اثربخشی مطلوب را در عمل تضعیف کنند. در نمونه مورد بررسی، به جای تمرکز بر اصلاح مستمر، بر اعمال جریمه و درنهایت تعطیلی بنگاه‌های آلاینده در صورت عدم رفع آلودگی یا عدم تغییر فرایند تولید در بازه زمانی مشخص تأکید شده است. ایراد اساسی به این رویکرد، ماهیت “همه یا هیچ” (All-or-Nothing Approach) آن است؛ چرا که تهدید به تعطیلی یک بنگاه اقتصادی، حتی با نیت حفاظت از محیط زیست، پیامدهای چندوجهی و اغلب نامطلوبی در پی دارد. نخست، تعطیلی بنگاه‌های ناتوان در کاهش سریع آلاینده‌گی، می‌تواند منجر به بیکاری گسترده و کاهش تولید در بخش‌های حیاتی اقتصاد شود. این وضعیت، به‌ویژه در شرایط نامساعد اقتصادی کشور، می‌تواند عواقب جدی‌تری در پی داشته باشد. از این رو، یک تحلیل اقتصادی دقیق ضروری است تا منافع بلندمدت حاصل از کاهش آلودگی در برابر آسیب‌های فوری و ملموس ناشی از تعطیلی (نظیر از دست رفتن مشاغل و اختلال در زنجیره‌های تأمین) سنجیده شود.

دوم، تجربه نشان می‌دهد که قوانین دارای تنبیه‌های بسیار سخت‌گیرانه، اغلب به دلیل تردید نهادهای اجرایی در اعمال آنها، به “مقررات محجور” تبدیل می‌شوند. دولت‌ها معمولاً تمایلی به پذیرش ریسک‌های سیاسی و اجتماعی ناشی از اعمال چنین مقرراتی (نظیر افزایش



بیکاری و اعتراضات صنفی) ندارند. این امر می‌تواند منجر به عدم اجرای مؤثر قانون و در نتیجه تداوم وضعیت آلایندگی شود. سوم، وابستگی به میزان نیروی کار یک بنگاه، اهمیت محصولات تولیدی آن و ماهیت مالکیت (خصوصی یا دولتی) می‌تواند بر تصمیم‌گیری نهاد ناظر تأثیر بگذارد. این وضعیت، زمینه را برای برخورد تبعیض‌آمیز با بنگاه‌های مختلف فراهم آورده و از کارآمدی و شفافیت فرایند نظارت می‌کاهد. به عنوان مثال، در صنایع بالادستی نفت و گاز ایران که غالباً دولتی و دارای اهمیت راهبردی هستند، اعمال مکانیسم‌های قهری ممکن است به دلیل ملاحظات کلان اقتصادی و امنیتی، با چالش جدی مواجه شود. این ابهام در کارآمدی ابزارهای نظارتی و قوانین، به ویژه در اخذ و توزیع مالیات سبز از چنین صنایعی، به روشنی مشهود است. برای عبور از پارادوکس جریمه و مالیات سبز، به نظرمی رسد سیاست‌گذاری‌ها به سمت رویکردهای اصلاحی-تشویقی حرکت کنند که در آن‌ها، مالیات سبز به ابزاری برای تأمین مالی پروژه‌های کاهش آلودگی، حمایت از فناوری‌های پاک و ترویج الگوهای پایدار تبدیل شود، نه صرفاً ابزاری برای تنبیه نهایی.

نقد مهم دیگر وجود تداخلات قانونی است. یکی از این موارد، برخورد دوگانه با مفهوم «مالیات سبز» یا ابزارهای مشابه در قوانین مختلف است که به جای ایجاد شفافیت و کارایی، پیچیدگی و بار مضاعف بر دوش فعالان اقتصادی می‌گذارد. این مسئله به خاصه در نسبت بین ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده و ماده ۱۲ قانون هوای پاک نمود پیدا می‌کند. پارادوکس اصلی در اینجا است:

۱. هر دو سازوکار، هرچند با عناوین و مبانی قانونی متفاوت، به سمت تأمین مالی یا جبران خسارات زیست‌محیطی هدایت می‌شوند. این هم‌پوشانی، پرسش‌هایی اساسی را در مورد لزوم وجود هر دو مکانیزم ایجاد می‌کند. آیا این بدان معناست که یک بنگاه اقتصادی، علاوه بر پرداخت عوارض عمومی سبز، باید برای آلایندگی خود نیز جریمه شود؟
۲. اگر این دو سازوکار به موازات هم و بدون هماهنگی دقیق اجرا شوند، فعالان اقتصادی متحمل بار مالی مضاعفی خواهند شد. هزینه تولید افزایش یافته و قدرت رقابت‌پذیری بنگاه‌ها، به ویژه در سطح بین‌المللی، کاهش می‌یابد. این مسئله می‌تواند برخلاف اهداف اولیه توسعه پایدار عمل کند.
۳. تعیین نهاد مسئول دریافت و نظارت بر هر یک از این موارد، و همچنین شفافیت در نحوه تخصیص درآمدهای حاصله، از چالش‌های جدی است.

این وضعیت، یک پارادوکس قانونی-اقتصادی را شکل می‌دهد که در آن، ابزارهای مختلفی با اهداف مشترک (هرچند با مبانی متفاوت) وجود دارند، اما عدم هماهنگی و شفافیت در اجرای آن‌ها، می‌تواند به جای حل مشکلات زیست‌محیطی، بر پیچیدگی‌های اقتصادی بیفزاید. برای حل این معضل، نیازمند بازنگری در چارچوب‌های قانونی هستیم تا ضمن حفظ اهداف زیست‌محیطی، از موازی‌کاری، تداخل و تحمیل بار مضاعف بر تولیدکنندگان جلوگیری شود. طراحی یک «مالیات سبز» مستقل و شفاف با مبنای مشخص، نرخ‌های معقول و سازوکار دقیق تخصیص منابع، می‌تواند راهگشای خروج از این پارادوکس باشد؛ مالیاتی که نه تنها به محیط زیست کمک کند، بلکه با سایر قوانین مالیاتی کشور نیز هم‌افزایی داشته باشد و از ایجاد چالش‌های جدید جلوگیری نماید.

۶. تنظیم‌گری مشارکتی سبز با محوریت کنوانسیون آرهوس

با واکاوی گفتمان تقنینی ایران در حوزه مالیات سبز، می‌توان دریافت که این سازوکار مالی ضمن برخورداری از برخی ظرفیت‌ها و نقاط قوت، همچنان با چالش‌ها و کاستی‌های جدی مواجه است. بدین ترتیب، اصلاح ضعف‌های ساختاری و تقویت جنبه‌های مثبت آن می‌تواند زمینه بهره‌گیری مؤثر از کارکردهای مالیات سبز را در پیشگیری از بروز آلودگی‌های زیست‌محیطی یا دست‌کم در کاهش و جبران خسارات ناشی از آن فراهم آورد. در این راستا، بهره‌مندی از رویکرد «تنظیم‌گری مشارکتی» و تکیه بر الزامات و آموزه‌های مندرج در کنوانسیون آرهوس، می‌تواند به‌عنوان الگویی راهبردی در طراحی و اجرای نظام مالیات سبز در ایران مورد توجه قرار گیرد. بر این مبنا، بخش حاضر به تبیین الزامات آرهوس و تحلیل تطبیقی آن با چارچوب‌های موجود در نظام مالیات زیست‌محیطی ایران اختصاص یافته است.

اعلامیه ریو در اصل ۱۰ در باب اصل مشارکت اعلام کرده است: «بهبتر است مسائل مربوط به محیط زیست با مشارکت همه شهروندان



ذیربط در سطحی مطلوب بررسی گردد، در سطح ملی هر فرد باید کاملاً به اطلاعاتی که مقامات عمومی در مورد محیط زیست در اختیار دارند از جمله اطلاعات مربوط به مواد و فعالیت های خطرناک در منطقه، دسترسی داشته باشد و در روند اتخاذ تصمیمات مشارکت نماید. دولت ها باید با دادن اطلاعات به مردم، حساسیت و مشارکت عموم را تسهیل و تشویق نمایند. دستیاری و دسترسی مؤثر به اقدامات و مراجع قضائی و اداری، از جمله مجازات و جبران خسارت، باید تضمین گردد.» (Ramazani Ghavam Abadi, 2010, 92) کنوانسیون آرهوس برای تحقق تنظیم گری مشارکتی سبز، سه محور بنیادین را مورد تاکید قرار داده است که عبارت اند از: دسترسی به اطلاعات زیست محیطی، مشارکت عمومی در فرایند تصمیم گیری و عدالت زیست محیطی که به دلیل اهمیت این مؤلفه ها در تحقق اصل مشارکت زیست محیطی به طور مبسوط به تحلیل هر یک از این مؤلفه ها می پردازیم.

۱-۶. حق دسترسی به اطلاعات زیست محیطی و کارآمدی مالیات سبز

دسترسی عموم به اطلاعات و مشارکت آنها تنها مختص به مقررات گذاری در حوزه محیط زیست نمی شود، بلکه این حق، قبل از هر چیز، موضوعی مربوط به دولت و شهروندان است که در کل نظام های مردم سالار وجود دارد. در اینجا موضوع اطلاع رسانی و اطلاعات و مشارکت شهروندان بیش از هر چیز اهمیت دارد، زیرا با مشارکت ایشان در اتخاذ تصمیمات، بستری مناسب برای شفاف سازی به زمامداری یا به طور کلی برپایی مردم سالاری فراهم می شود. از طرف دیگر رعایت این حق برای شهروندان مبین توجه دولتمردان به کثرت گرای و اشتراک مساعی مردم در اداره امور کشور و حق تعیین سرنوشتشان است. توسعه حق دسترسی شهروندان به اطلاعات و مشارکت ایشان در اتخاذ تصمیمات مربوط به مسایل زیست محیطی اهمیت بسیاری دارد، زیرا دسترسی به داده های زیست محیطی و مشارکت آنها در فرایند تصمیم سازی و تصمیم گیری متضمن آثاری مستقیم بر آنان خواهد بود.

الف) استاندارد کنوانسیون آرهوس

اطلاع رسانی در کنوانسیون آرهوس دارای چند شاخصه است:

- می بایست فعال باشد؛ یعنی اینکه مقامات صالح اداری بنا به ابتکار خود اقدام به اطلاع رسانی می کنند و احتیاجی به درخواست اشخاص حقیقی و حقوقی ندارند. به عبارت دیگر، هر شهروند حق دریافت اطلاعات مربوط به محیط زیست خود را دارد بدون اینکه نیاز به درخواست قبلی و اولیه داشته باشد. (Ramazani Ghavam Abadi, 2010, 93-94)
- آرهوس حق دسترسی به اطلاعات در قلمروی محیط زیست را برای همه اشخاص حقیقی و حقوقی، انجمن ها، سازمان ها و گروه ها به رسمیت شناخته است. و درخواست دسترسی به اطلاعات زیست محیطی را به وسیله سازمان های غیردولتی نیز ممکن می سازد.
- سومین مشخصه، احتیاج نداشتن به وجود نفع متقاضی اطلاعات است. اصل ۴ کنوانسیون اعلام می دارد: هر شخص، بدون نیاز به اثبات نفع یا منفعت خاص، حق دارد از مقام های عمومی درخواست اطلاعات زیست محیطی کند.... بنا بر اصل یادشده، مقامات عمومی باید بدون اثبات وجود یا نبود نفع مستقیم توسط متقاضی یا متقاضیان اطلاعات زیست محیطی (اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی)، اطلاعات مزبور را در مهلت معقول و بدون هزینه یا با هزینه حداقلی در اختیار آنها بگذارند. (Ramazani Ghavam Abadi, 2010, 99-100)

ماده ۵ نیز مقرر می دارد: نخست، مقام های عمومی موظف اند اطلاعات زیست محیطی را به طور فعال و منظم منتشر کنند، حتی بدون درخواست شهروندان دوم، ایجاد و به روزرسانی پایگاه های داده عمومی، گزارش های دوره ای و اطلاع رسانی درباره وضعیت محیط زیست و فعالیت های اقتصادی با آثار زیست محیطی از الزامات است. ثالثاً: اطلاعات باید در قالب قابل فهم، روزآمد و برای همه شهروندان به سهولت قابل دسترسی باشد.

ب) وضعیت حقوق ایران

در نظام حقوقی ایران نیز اصل دسترسی به اطلاعات به طور کلی مورد شناسایی قرار گرفته است. البته مواد ۵ و ۹ قانون انتشار و دسترسی آزاد به اطلاعات مصوب ۱۳۸۸ نیز ضمن پیش بینی این حق اعلام می دارد: هر شخص ایرانی می تواند درخواست اطلاعات کند و دستگاه ها مکلف به ارائه هستند، مگر در مواردی که قانون منع کرده باشد (امنیت، حریم خصوصی، اسرار تجاری). و ماده ۱۰ قانون انتشار و دسترسی آزاد به اطلاعات و آیین نامه اجرایی آن اعلام می دارد: دستگاه ها باید اطلاعات اساسی و عمومی را منتشر کنند. اما الزام صریح به انتشار مستمر و تخصصی داده های زیست محیطی وجود ندارد.



ج) شکاف انطباق

هرچند هر دو نظام اصل دسترسی را می‌پذیرند، اما در ایران ضمانت اجراهای مؤثر (مثلاً جریمه یا مسئولیت اداری مقام ممتنع) ضعیف است. همچنین الزام به دسترسی «سریع و کم‌هزینه» در عمل اجرا نمی‌شود. ضمن اینکه آرهوس «انتشار پیش‌دستانه» (بدون درخواست مردم) را اصل می‌داند، اما در ایران عمدتاً انتشار اطلاعات وابسته به «درخواست» است و در حوزه محیط زیست پایگاه‌های شفاف و جامع وجود ندارد.

د: دسترسی عمومی به داده‌های محیط‌زیستی در کارآمدی مالیات سبز

همان طور که می‌دانیم برای تعیین و وضع مالیات بر انتشار آلاینده‌ها ضروری است تا هزینه نهایی خسارت وارده بر محیط‌زیست و هزینه نهایی کاهش آلودگی بنگاه‌ها تعیین شود. از محل تقاطع این دو منحنی، قیمت هر واحد آلودگی مشخص می‌شود که این نقطه، نقطه بهینه انتشار آلودگی از نظر اجتماعی است. البته در برخی از موارد براساس این رویکرد، مالیات و در برخی موارد عوارض (Fee) اخذ می‌شود. برای این که نرخ مالیات تعیین شود لازم است که نقطه بهینه آلودگی مشخص شود. این کار از طریق برآورد هزینه نهایی کاهش آلودگی و هزینه نهایی خسارت محیط‌زیست تعیین می‌شود. تعیین هزینه نهایی خسارات کار ساده‌ای است و به‌سادگی می‌توان از روش‌های مختلف ارزش‌گذاری محیط‌زیست، این هزینه‌ها را تخمین زد، اما تعیین هزینه‌های نهایی کاهش آلودگی بسیار مشکل است، زیرا برای تعیین و برآورد آن‌ها باید اطلاعات را از بنگاه‌ها اخذ کرد که معمولاً به‌دلیل این که بنگاه‌ها تمایلی به پرداخت مالیات‌های بیشتر ندارند از دادن اطلاعات مناسب و اعلام هزینه‌های واقعی طفره می‌روند. (Kolstad, D. Charles, 2000 & Kaman, Mike and Stagel, Sigrid, 2010 & Pourasghar Sangachin, 2019, 173-199) لذا از آنجا که ممنوعیت انتشار آلودگی می‌تواند محدودیت‌های اقتصادی سنگینی برای واحدهای صنعتی دربرداشته باشد، نظام حقوقی این مشکل را از طریق وضع مالیات بر فعالیت‌های آلاینده حل می‌کند.

ه: راهکار اصلاحی

برای کاهش شکاف‌ها، تقویت زیرساخت‌های شفافیت اطلاعاتی در حوزه سیاست‌های مالیات سبز ضروری به نظر می‌رسد. اعمال این ابزار در نظام حقوقی ایران، مستلزم توسعه و تقویت سازوکارهای بازار آزاد و بهره‌مندی از سامانه‌های اطلاعاتی دقیق برای کنترل میزان انتشار در کلیه واحدهای آلاینده است تا میزان انتشار هر واحد مشخص شود و بر آن اساس مالیات تعلق گیرد. با این شرح اجرای اثربخش مالیات سبز بدون دسترسی آزاد به داده‌های محیط‌زیستی و اقتصادی عملاً امکان‌پذیر نیست. شفافیت اطلاعات در سه سطح اصلی ضرورت دارد:

سطح اول: اطلاعات آلاینده‌گی به این معنا که چه فعالیت‌ها یا صنایعی مشمول مالیات می‌شوند و چه میزان آلودگی تولید می‌کنند؟

سطح دوم: اطلاعات اقتصادی یعنی نرخ‌های مالیاتی چگونه تعیین می‌شوند و چه تأثیری بر هزینه تولید و مصرف دارند؟

سطح سوم: اطلاعات تخصیص منابع به این مفهوم که درآمدهای مالیات سبز دقیقاً در چه حوزه‌هایی (مثلاً بازسازی محیط‌زیست، حمایت از انرژی‌های تجدیدپذیر یا جبران خسارات اجتماعی مصرف می‌شود). است؟

اگر اصل دسترسی به اطلاعات رعایت شود: اعتماد عمومی به سیاست افزایش می‌یابد. شهروندان و نهادهای مدنی می‌توانند در فرایند تصمیم‌گیری مشارکت معنادار داشته باشند. و اجرای مالیات سبز مشروعیت اجتماعی و حقوقی پیدا می‌کند. تنها در این صورت است که مالیات سبز می‌تواند فراتر از یک ابزار درآمدی، به «سازوکاری دموکراتیک برای حفاظت از محیط‌زیست» تبدیل شود. به طور مثال: ماده ۱۰ قانون انتشار و دسترسی آزاد به اطلاعات (مصوب ۱۳۸۷) مقرر داشته که هر یک از مؤسسات عمومی باید جز در مواردی که اطلاعات دارای طبقه بندی می باشد، در راستای نفع عمومی و حقوق شهروندی دست کم به طور سالانه اطلاعات عمومی شامل عملکرد و ترازنامه (بیان) خود را در محدوده مواردی از قبیل سیاست‌ها و خطی مشی‌ها، روش‌ها و مراحل اتمام خدماتی که مستقیماً به اعضاء جامعه ارائه می دهد را منتشر سازد. یکی از مهم‌ترین اطلاعاتی که شهرداری به عنوان سازمان متصدی اجرای سیاست مالیات سبز در این خصوص می بایست منتشر نماید عملکرد خود در باب نحوه هزینه کرد و مصرف مالیات سبز است. تدوین دستورالعمل «گزارش‌دهی سبز شهرداری‌ها» به‌منظور الزام شهرداری‌ها به انتشار عمومی و دوره‌ای گزارش‌های تفصیلی درباره



نحوه هزینه‌کرد عوارض آلاینده‌گی در طرح‌ها و پروژه‌های کاهش آلودگی شهری. این اقدام نیز از آنجا که بیش از هر چیز نیازمند تنظیم ضوابط اداری و نظارتی است، در افق زمانی کوتاه‌مدت (ظرف ۶ ماه تا ۱ سال) قابل تحقق خواهد بود. راهکار دیگر؛ ایجاد «سامانه ملی شفافیت مالیات سبز» است که به موجب آن، سازمان امور مالیاتی و سازمان حفاظت محیط زیست مکلف شوند آمار مربوط به وصول مالیات‌های سبز موضوع ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده، و نیز نحوه تخصیص و مصرف این درآمدها را به صورت برخط و مستمر منتشر کنند. اجرای این راهکار با توجه به ماهیت اجرایی و زیرساختی آن، در افق زمانی کوتاه‌مدت (ظرف ۶ ماه تا ۱ سال) قابل پیش‌بینی است.

راهکار سوم؛ تعدیل استثنائات مربوط به محرمانگی و اسرار تجاری از طریق بازنگری تقنینی در مفهوم «اسرار تجاری» به نفع تضمین «حق بر سلامت عمومی» و «حق بر محیط زیست سالم»، به گونه‌ای که واحدهای صنعتی نتوانند اطلاعات مربوط به میزان آلاینده‌گی خود را با استناد به محرمانگی از دسترس عموم خارج کنند. از آنجا که این اصلاح مستلزم مداخله قانون‌گذار و بازنگری در قواعد قانونی موجود است، تحقق آن در افق زمانی میان‌مدت (ظرف ۱ تا ۳ سال) واقع‌بینانه‌تر به نظر می‌رسد. این در حالی است که اصل شفافیت اطلاعات محیط‌زیستی در این حوزه اتفاقاً هنوز به صورت منسجم اجرا نمی‌شود. انتشار داده‌های مربوط به آلاینده‌ها یا محل هزینه‌کرد عواید محیط‌زیستی محدود است. در نتیجه، پیاده سازی مالیات سبز بدون رعایت اصل دسترسی به اطلاعات، با چالش «مشروعیت اجتماعی و کارآمدی اجرایی» روبه‌رو خواهد شد.

۲-۶. مشارکت در تصمیم‌گیری‌های زیست محیطی و کارآمدی مالیات سبز

الف) استاندارد کنوانسیون آرهوس

مؤلفه دوم در تحقق تنظیم‌گری مشارکتی، فراهم آوردن امکان مشارکت عمومی در تصمیم‌گیری‌ها و خط مشی‌گذاری‌های زیست‌محیطی است. این شاخصه در مواد ۶ و ۷ سند کنوانسیون آرهوس تصریح گردیده و این شاخصه را به سه بخش تقسیم کرده است: ۱- مشارکت در تصمیم‌سازی مربوط به فعالیت‌های ویژه، ۲- مشارکت برای تهیه طرح‌ها و تدوین برنامه‌ها یا سیاست‌های مربوط به محیط زیست و ۳- مشارکت در تهیه هنجارهای الزام‌آور.

در باره جنبه اول تقسیم‌بندی بالا کنوانسیون آرهوس، در پیوست نخست خود، اقدام به احصای فعالیت‌های ویژه‌ای می‌کند که مشمول مشارکت عموم هستند. مطابق ضمیمه اول کنوانسیون، افراد حق دارند در بخش‌هایی نظیر انرژی، صنعت، مواد شیمیایی، مدیریت پسماند و غیره مشارکت کنند. در زمان انجام هر یک از فعالیت‌های مذکور در این ضمیمه، لازم است این موضوع به اطلاع عموم برسد تا از موضوع فعالیت مطلع گردند. همچنین، آیین‌های مشارکت عمومی باید به گونه‌ای سازماندهی شوند که زمان کافی برای اطلاع‌رسانی و مشارکت مؤثر عموم در فرایند تصمیم‌سازی فراهم آید. علاوه بر این، تصمیمات اتخاذ شده توسط مقامات عمومی باید متضمن نتایج مشارکت عموم باشند؛ به عبارت دیگر، این تصمیمات نه تنها باید به نتایج مشارکت عمومی توجه نمایند، بلکه عموم افراد باید به دلایل و ملاحظات که بر اساس آن تصمیم اتخاذ شده است، دسترسی داشته باشند.

(Ramazani Ghavam Abadi, 2010, pp. 104-105)

در خصوص جنبه دوم، کنوانسیون وارد جزئیات نمی‌شود و صرفاً به سه اصل کلی در آیین تصمیم‌سازی اشاره می‌کند: مشارکت عموم افراد در فرایند تصمیم‌سازی، رعایت موعد معقول برای هر یک از مراحل مشورت با عموم، و توجه به مواضع بیان شده در تصمیم نهایی. در واقع، آنچه بیش از هر چیز در این مرحله بر آن تأکید می‌شود، شفافیت مشارکت عموم افراد با مقامات عمومی در زمان تهیه و تنظیم برنامه‌ها و سیاست‌های مربوط به محیط زیست است.

نهایتاً، بخش سوم مشارکت عموم در فرایند تصمیم‌سازی، مربوط به مشارکت افراد در تهیه هنجارهای الزام‌آور است. همکاری و مشارکت مستقیم در تهیه هنجارها گامی مهم در مشارکت در تصمیمات زیست‌محیطی تلقی می‌شود. هرچند کنوانسیون در این باره تعهدات مشخصی را تثبیت نمی‌کند، اما با این وجود، مشارکت مؤثر عموم را از طریق مشورت و در مواعد کافی، با امکان تنظیم اطلاعات مستقیم یا با واسطه ارگان‌های مشورتی، فراهم می‌آورد.

به طور کلی، مشارکت شهروندان و ذی‌نفعان موجب می‌شود که دولت‌ها بتوانند با رعایت نیازها و احتیاجات گروه‌های ذی‌نفع، انتخاب آگاهانه‌ای داشته باشند و در این راستا، گروه‌های مزبور نیز قادر به حفاظت از حقوق خود باشند. رویکرد مشارکتی باعث دخالت



گروه‌هایی می‌شود که مستقیماً و غیرمستقیماً از تصمیمات اتخاذ شده متأثر می‌گردند. به عبارت دیگر، این حس در ایشان ایجاد می‌شود که موفقیت و ناکامی طرح‌های مصوب را ناشی از اقدامات خود بدانند. هرچه احساس تعلق در نزد شهروندان و گروه‌های ذی‌نفع بیشتر شود، در نتیجه ایشان به طور فعالانه‌تری در فرایند تصمیم‌گیری درگیر خواهند شد. (Ramazani Ghavam Abadi, 2014, p. 126) در منطق آرهوس، مشارکت عمومی نه یک اقدام نمادین، بلکه حقی رویه‌ای و تضمین‌کننده مشروعیت تصمیمات محیط‌زیستی است.

(ب) وضعیت حقوق ایران

در حقوق ایران نیز هرچند اصولی همچون اصل ششم و هشتم قانون اساسی و بند «ب» ۲۹ و بند «پ» و «چ» ماده ۳۷ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور و برخی مقررات زیست‌محیطی ظرفیت‌هایی برای مشارکت عمومی ایجاد کرده‌اند، اما در عمل، سازوکار نهادمند و مؤثری برای انعکاس دیدگاه‌های جامعه مدنی در حوزه مالیات سبز وجود ندارد. از این رو، پیوند میان اصل مشارکت عمومی در کنوانسیون آرهوس و طراحی نظام مالیات سبز در ایران ضرورتی اجتناب‌ناپذیر است و می‌تواند تضمین‌کننده کارآمدی، عدالت و پایداری این ابزار مالیاتی باشد. 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. (Jalalian & Pejooian, 2009, 14)

(ج) شکاف انطباق

مقایسه استانداردهای کنوانسیون آرهوس با وضعیت حقوق ایران نشان می‌دهد که شکاف اصلی در سه سطح قابل مشاهده است:

۱. نبود مشارکت پیشینی در فرایند سیاست‌گذاری مالیات سبز: در حالی که آرهوس مشارکت در مراحل اولیه تصمیم‌سازی را الزامی می‌داند، در ایران مشارکت عمومی غالباً پسینی و غیرالزام‌آور است.
۲. فقدان سازوکار الزام‌آور برای انعکاس نظرات عمومی در تصمیم نهایی: در نظام ایران، حتی در مواردی که نظرخواهی صورت می‌گیرد، الزامی برای انعکاس مستند دیدگاه‌های عمومی در تصمیم نهایی وجود ندارد.
۳. نقش محدود سازمان‌های مردم‌نهاد در تنظیم‌گری مالیاتی محیط‌زیستی: در حالی که کنوانسیون آرهوس مشارکت انجمن‌ها و گروه‌های مدنی را به رسمیت می‌شناسد، در ایران این نقش در حوزه مالیات سبز به‌طور مشخص تعریف نشده است.

این اصل در ارتباط با کارآمدی مالیات سبز از آن رو اهمیت ویژه‌ای می‌یابد که چنین مالیاتی مستقیماً بر فعالیت‌های اقتصادی و سبک زندگی جامعه اثرگذار است و در صورت بی‌توجهی به مشارکت عمومی، به سرعت مشروعیت اجتماعی خود را از دست خواهد داد. اگر معیارهای مشمولین، نرخ‌ها و معافیت‌های مالیاتی بدون گفت‌وگو با مردم و نهادهای ذی‌نفع تعیین شود، نه تنها عدالت مالیاتی مخدوش می‌گردد، بلکه اعتماد عمومی نیز آسیب خواهد دید. از سوی دیگر، مشارکت واقعی شهروندان در تمامی مراحل از سیاست‌گذاری تا اجرا و نظارت، به شفاف‌سازی فرایند وصول و هزینه‌کرد منابع، تقویت اعتماد عمومی، و ایجاد سازوکارهای بازخورد منجر می‌شود که امکان اصلاح و به‌روزرسانی مالیات سبز را متناسب با شرایط اجتماعی و محیط‌زیستی فراهم می‌کند. رعایت این اصل سبب می‌شود مالیات سبز نه صرفاً به‌عنوان یک ابزار درآمدزای دولت، بلکه به‌مثابه یک سیاست دموکراتیک و عادلانه در خدمت توسعه پایدار شناخته شود. در مقابل، نادیده گرفتن مشارکت عمومی، این سیاست را به تصمیمی تکنوکراتیک و تحمیلی بدل خواهد کرد که احتمال مقاومت اجتماعی و شکست اجرایی آن بسیار بالاست.

مطالعات تجربی نیز نشان داده‌اند که کیفیت قوانین، حاکمیت قانون و کاهش اجتناب مالیاتی رابطه مستقیمی با بهبود شاخص‌های محیط‌زیستی دارند (Jalalian & Pejooian, 2009). همچنین رویکرد تنظیم‌گری مشارکتی با بهره‌گیری از شبکه‌های دولتی و غیردولتی، می‌تواند به افزایش مسئولیت‌پذیری اجتماعی و کاهش فرار مالیاتی منجر شود (Abadi, 2015; Braithwaite, 2011).



د) راهکار اصلاحی

کاهش این شکاف ها و حرکت به سوی «تنظیم‌گری مشارکتی» در حوزه مالیات سبز، محقق نمی‌شود مگر با:

۱. با گذار از تنظیم‌گری سنتی و استفاده از شبکه‌های مقررات‌گذاری دولتی و غیردولتی و بهره‌گیری از مشارکت عمومی؛ در این راستا، NGO ها نقش حیاتی در این نوع تنظیم‌گری ایفا می‌کنند. کشورهای در حال توسعه، با استفاده از NGO ها و فشارهای اجتماعی - محلی، با کنار گذاشتن دولت تنظیم‌گر، به یک جامعه تنظیم‌گر می‌رسند (Braithwaite, John, 2011, 476) سازمان حفاظت محیط‌زیست می‌تواند در افق میان‌مدت، از طریق ایجاد شورای ملی مشورتی مالیات سبز با مشارکت سازمان امور مالیاتی کشور، نمایندگان بخش خصوصی و شبکه سازمان‌های مردم‌نهاد محیط زیستی ایجاد کند تا به‌عنوان نهادی مشورتی در بازنگری و تنظیم سیاست‌های مالیات سبز ایفای نقش کند. در افق کوتاه‌مدت، طی دوره‌ای حدود شش ماه تا یک سال، تدوین دستورالعمل برگزاری جلسات استماع عمومی توسط سازمان حفاظت محیط زیست می‌تواند زمینه مشارکت جوامع محلی و تشکلهای مدنی را پیش از تعیین یا اعمال مالیات سبز برای صنایع بزرگ فراهم سازد. در افق بلندمدت نیز، طی حدود سه سال، اصلاح قانون مالیات بر ارزش افزوده از سوی مجلس شورای اسلامی با هدف الزام نهادهای اجرایی به انتشار عمومی پیش‌نویس آیین‌نامه‌ها و مقررات مرتبط با مالیات‌های زیست‌محیطی پیش از تصویب می‌تواند گامی مؤثر در نهادینه‌سازی مشارکت عمومی و ارتقای شفافیت در فرایند سیاست‌گذاری مالیاتی محسوب شود. علاوه بر آن می‌توان با مشارکت دغدغه‌مندان در حوزه محیط زیست میزان معافیت‌های مالیاتی را متناسب با عملکرد مشخص کرد. در کشور آمریکا با بهره‌بردن از این مدل، مؤدیان را ترغیب به همکاری در زمینه مالیات کرده‌اند که منجر به کاهش فرار و اجتناب مالیاتی شده است. (Abadi, 2015, 207)

۳-۶. عدالت زیست‌محیطی و کارآمدی مالیات سبز

عدالت زیست‌محیطی یکی از پیش‌شرط‌های نهادی کارآمدی مالیات سبز محسوب می‌شود؛ زیرا این اصل با تضمین دسترسی شهروندان و سازمان‌های مردم‌نهاد به اطلاعات، مشارکت در تصمیم‌گیری و امکان دادخواهی در برابر تصمیمات زیست‌محیطی، سازوکارهای لازم برای نظارت عمومی، پاسخگویی نهادهای تصمیم‌گیرنده و جلوگیری از اجرای تبعیض‌آمیز یا انحراف‌آمیز مالیات‌های زیست‌محیطی را فراهم می‌کند. در چنین چارچوبی، مالیات سبز صرفاً یک ابزار مالی برای کسب درآمد دولتی تلقی نمی‌شود، بلکه به عنوان ابزاری تنظیم‌گر در جهت اصلاح رفتارهای مخرب محیط‌زیستی عمل می‌کند؛ ابزاری که تحقق کارآمدی آن وابسته به وجود سازوکارهای عدالت زیست‌محیطی و امکان دسترسی مؤثر شهروندان به مراجع اداری و قضایی است.

شناسایی حق توسل به مراجع ذیصلاح نتیجه منطقی حق بهره‌مندی هر شخص از محیط زیست سالم است تا بدین وسیله بتوان از راه‌ها و مبادی قانونی از تخریب و آلودگی محیط زیست پیشگیری کرد. عدالت زیست‌محیطی در اینجا ترجمه‌ای از حق دسترسی و توسل به مراجع اداری و قضایی در حوزه محیط زیست است. توجه به این شاخصه مهم در تحقق اصل مشارکت زیست‌محیطی می‌تواند دربردارنده ضمانت اجرایی اداری و قضایی نیز باشد. این حق دربردارنده الزام به شفافیت در «همه ارکان نظام و مقامات عالی سیاسی، قضایی، اداری و اجرایی نسبت به یکدیگر، نسبت به مراجع مستقل، جوامع مدنی و مردم» است.

الف) استاندارد کنوانسیون آرهوس

کنوانسیون آرهوس، موضوع توسل به مراجع اداری و قضایی را در ماده ۹ پیشبینی کرده است. در صدر این ماده توجه دولت‌های عضو به این موضوع جلب می‌شود که در مقررات ملی خود امکان توسل به یک مرجع قضائی یا یک مرجع مستقل و بیطرف به وسیله قانون پیشبینی گردد تا بدین وسیله متقاضی دسترسی به اطلاعات، در صورت بی‌توجهی به درخواست وی یا رد درخواست مداوم به صورت کلی یا جزئی یا بررسی نشدن درخواست وی، مطابق با مقررات بتواند به مراجع فوق متوسل شود. علاوه بر تأسیس این مراجع، کنوانسیون بر تضمین و مؤثر بودن چنین مراجعی تأکید دارد و به منظور دسترسی به آن ویژگی‌هایی چون سریع بودن، رایگان و کم خرج بودن دسترسی را برمی‌شمارد. در واقع کنوانسیون با پیشبینی دو عامل کلیدی حق دسترسی و توسل به مراجع قضایی یا غیرآن از یک طرف و دسترسی به آیین‌های سریع و کمخرج از طرف دیگر به دنبال تحقق واقعی و مؤثر حق دسترسی به اطلاعات زیست‌محیطی است. (Ramazani Ghavam Abadi, 2010, 107)



امکان دسترسی سازمان‌های غیردولتی از جمله نهادهای مدنی (NGOها) به اطلاعات زیست محیطی و توسل به مراجع قضایی یکی از مهم‌ترین اقداماتی است که می‌تواند اراده ملت را در قالب مشارکت در تنظیم‌گری به تصویر بکشد. کنوانسیون در این خصوص تدابیری را مقرر داشته است: بند اول ماده ۴ کنوانسیون، دولت‌های عضو و مقامات عمومی را موظف به دادن اطلاعات زیست محیطی به عموم می‌کند. ماده ۲ کنوانسیون در تعریف عموم، سازمان‌های غیردولتی را نیز در شمول این بند قرار می‌دهد. (Ramazani Ghavam Abadi, 2010, 108-109)

رویکرد کنوانسیون آرهوس نسبت به سازمان‌های غیردولتی این درخصوص به سه صورت قابل تصور است:

اول: مفروض دانستن نفع سازمان‌های غیردولتی: وقتی که سازمان‌های غیردولتی شرایط پیش‌بینی شده در حقوق داخلی را رعایت کنند در این صورت نفع سازمان‌های غیردولتی فرض می‌شود. بند ۵ ماده ۲ کنوانسیون این چنین اشعار می‌دارد: واژه «عموم ذیربط» به عمومی اطلاق می‌شود که متضرر یا احتمال تضرر ایشان توسط تصمیمات اتخاذ شده درخصوص محیط زیست وجود دارد یا اینکه نفعی در فرایند تصمیم‌گیری داشته؛ بنابراین سازمان‌های سبز مردم نهاد امکان بهره‌گیری از این حق را دارند.

دوم: تصریح به مورد تعرض قرار گرفتن حقوق سازمان‌های غیردولتی: طبق بند ۲ ماده ۹ کنوانسیون دولت‌های عضو باید اطمینان دهند که افراد ذی‌ربط بتوانند برای طرح دعوا یا «منفعت کافی» داشته باشند یا در صورت لزوم، نشان دهند که یکی از حقوقشان نقض شده است.

سوم: اصل عدم تبعیض در دسترسی به مراجع: این اصل مطابق بند ۹ ماده ۳ کنوانسیون، به‌طور روشن مورد تأکید قرار گرفته است. این بند تصریح می‌کند که در قلمرو اجرای کنوانسیون، عموم مردم حق دسترسی به اطلاعات محیط‌زیستی را دارند و همچنین می‌توانند بدون هرگونه تبعیض ناشی از تابعیت، شهروندی یا اقامتگاه در فرایندهای تصمیم‌گیری مشارکت کنند و به مراجع قضایی و دادرسی محیط‌زیست دسترسی یابند. در مورد اشخاص حقوقی نیز، عدم تبعیض نسبت به محل ثبت رسمی یا مرکز واقعی فعالیت آنان تضمین شده است. (Ramazani Ghavam Abadi, 2010, 109-110)

در حقیقت ماده ۹ را می‌توان «شمشیر دولبه» کنوانسیون نامید که می‌تواند اهدافی از قبیل محافظت از محیط زیست و الزام به پاسخگویی و زیر را تضمین نماید. در حقیقت اشاره به «مراجع شبه‌قضایی» مانند دیوان‌های عدالت اداری، هیئت‌های حل اختلاف، یا آمبودزمان‌های محیط‌زیست بسیار مهم است. این مراجع اغلب می‌توانند راه حل‌های سریع‌تر، ارزان‌تر و تخصصی‌تری را نسبت به دادگاه‌های عمومی ارائه دهند. کنوانسیون آرهوس کشورهای عضو را تشویق می‌کند تا این مسیرها را نیز برای شهروندان فراهم کنند. به طور کلی، ماده ۹ تضمین می‌کند که حقوقی که در مواد دیگر کنوانسیون آرهوس (دسترسی به اطلاعات و مشارکت) اعطا می‌شوند، فقط حقوق روی کاغذ نیستند، بلکه قابل اجرا و پیگیری قانونی هستند. این قلب مکانیزم اجرایی کنوانسیون است.

(ب) وضعیت حقوق ایران و شکاف موجود

در نظام حقوقی ایران نیز امکان مراجعه شهروندان به مراجع قضایی و اداری برای اعتراض به تصمیمات اداری پیش‌بینی شده است. دیوان عدالت اداری به عنوان مهم‌ترین مرجع شبه‌قضایی در این حوزه، صلاحیت رسیدگی به شکایات و اعتراضات نسبت به تصمیمات و مقررات دستگاه‌های اجرایی را دارد. از این رو، در مواردی که تصمیمات یا مقررات اداری در حوزه محیط‌زیست یا مالیات مغایر قانون یا حقوق شهروندان باشد، امکان طرح دعوا در این مرجع وجود دارد.

با این حال، در حوزه مالیات‌های زیست‌محیطی یا مالیات سبز، سازوکار مشخص و تخصصی برای طرح دعاوی مرتبط با آثار زیست‌محیطی تصمیمات مالیاتی پیش‌بینی نشده است. در نتیجه، اگرچه امکان کلی مراجعه به مراجع قضایی وجود دارد، اما چارچوب نهادمندی برای پیگیری حقوق زیست‌محیطی شهروندان در ارتباط با سیاست‌های مالیاتی دیده نمی‌شود.

از سوی دیگر، دسترسی سازمان‌های مردم‌نهاد محیط‌زیستی به فرایندهای دادرسی نیز با محدودیت‌هایی مواجه است و نقش آن‌ها در طرح دعاوی زیست‌محیطی هنوز به طور کامل نهادینه نشده است. لذا این امر خلأیی جدی در تحقق اصل سوم کنوانسیون آرهوس به شمار می‌آید. ایجاد رویه‌ها و قواعدی که دسترسی آسان، سریع و کم‌هزینه به مراجع رسیدگی را برای همه شهروندان تضمین کند، می‌تواند پشتوانه‌ای قوی برای اجرای عادلانه و پایدار مالیات سبز در ایران باشد. به بیان دیگر، اصل دسترسی به عدالت نه تنها ابزار رفع تبعیض و فساد در نظام مالیات سبز است، بلکه شرط بنیادین برای اطمینان‌بخشی به جامعه نسبت به کارآمدی و عدالت این سیاست تلقی می‌شود.



ج) راهکار اصلاحی

برای تقویت دسترسی به عدالت زیست‌محیطی در حوزه مالیات سبز و نزدیک شدن به استانداردهای کنوانسیون آرهوس می‌توان یک چارچوب مفهومی مبتنی بر رویکرد تنظیم‌گری مشارکتی ارائه کرد. در این چارچوب، دسترسی به عدالت زیست‌محیطی به عنوان یکی از سازوکارهای نهادی تضمین‌کننده پاسخگویی در نظام حکمرانی محیط‌زیست عمل می‌کند. این سازوکار از طریق چند مسیر اصلی بر کارآمدی مالیات سبز اثر می‌گذارد.

نخست آنکه؛ که مردم باید بتوانند در برابر وضع ناعادلانه یا اجرای تبعیض‌آمیز این مالیات، مسیرهای مؤثر و شفاف برای اعتراض و دادخواهی در اختیار داشته باشند. اگر نهادهای تصمیم‌گیرنده بدون پاسخگویی، درآمدهای مالیات سبز را در حوزه‌های غیر زیست‌محیطی هزینه کنند، یا در تعیین نرخ‌ها منافع گروه‌های خاص را بر مصالح عمومی ترجیح دهند، نبود حق دسترسی به عدالت موجب انباشت بی‌اعتمادی و تضعیف مشروعیت این ابزار خواهد شد.

دوم؛ دسترسی به عدالت امکان نظارت عمومی بر نحوه هزینه‌کرد درآمدهای حاصل از مالیات سبز را فراهم می‌کند. چنانچه این منابع برخلاف اهداف محیط‌زیستی یا در جهت منافع گروه‌های خاص مصرف شود، امکان اعتراض و پیگیری حقوقی وجود خواهد داشت. این امر از انحراف کارکرد مالیات سبز به یک ابزار صرفاً درآمدی جلوگیری می‌کند.

سوم؛ وجود یک نظام قضایی و اداری کارآمد که امکان شکایت شهروندان، سازمان‌های مردم‌نهاد و حتی بخش خصوصی را علیه تصمیمات زیان‌بار محیط‌زیستی فراهم کند، شرط اساسی برای تضمین عدالت مالیاتی و زیست‌محیطی است. وجود سازوکارهای مؤثر رسیدگی به شکایات، اعتماد عمومی به عدالت و بی‌طرفی نظام تنظیم‌گری را تقویت می‌کند. افزایش اعتماد اجتماعی نیز پذیرش عمومی مالیات‌های زیست‌محیطی را افزایش داده و احتمال فرار یا مقاومت مالیاتی را کاهش می‌دهد.

چهارم؛ تسهیل امکان طرح دعوا توسط سازمان‌های مردم‌نهاد محیط‌زیستی در دعاوی مرتبط با منافع عمومی به همراه طراحی فرایندهای رسیدگی سریع، کم‌هزینه و قابل دسترس برای شهروندان.

پنجم؛ تقویت نقش دیوان عدالت اداری در نظارت بر تصمیمات اداری مرتبط با مالیات‌های زیست‌محیطی.

نتیجه‌گیری

گفتمان حقوقی مالیات سبز در ایران را می‌توان انعکاس یک رویکرد پراکنده، اداری‌محور و غیرمشارکتی دانست که هنوز به سطح یک نظام حقوقی منسجم و کارآمد ارتقا نیافته است. مقررات مرتبط با این حوزه بیشتر در قالب آیین‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها و تصمیمات مقطعی سازمان‌های اجرایی، مانند سازمان حفاظت محیط‌زیست یا وزارت امور اقتصادی و دارایی، شکل گرفته و فاقد یک قانون جامع مالیات سبز است. همین پراکندگی هنجاری، به ضعف انسجام تقنینی و دشواری در اجرای مؤثر سیاست‌های زیست‌محیطی منجر شده است. از منظر ماهوی نیز گفتمان موجود بیش از آنکه بر اصول پیشگیری، شفافیت و پاسخگویی استوار باشد، به سمت درآمدزایی کوتاه‌مدت و نگاه صرفاً اقتصادی به مالیات گرایش یافته است. در نتیجه، مالیات سبز در ایران بیشتر به عنوان یک ابزار مالی دیده می‌شود تا سازوکاری برای اصلاح رفتارهای زیست‌محیطی. به بیان دیگر، وجه تنظیم‌گری این ابزار مغفول مانده و جنبه بازدارندگی آن در برابر آلاینده‌گی یا تخریب منابع طبیعی، چندان پررنگ نیست.

در مقایسه با اصول کنوانسیون آرهوس، به‌وضوح می‌توان مشاهده کرد که گفتمان حقوقی مالیات سبز در ایران با کاستی‌های جدی مواجه است. نخست آن که فقدان دسترسی آزاد به اطلاعات دقیق درباره منابع آلاینده، آثار زیست‌محیطی فعالیت‌ها و نحوه تخصیص درآمدهای مالیات سبز، باعث شده است که سیاست‌گذاری در این حوزه فاقد شفافیت و پاسخگویی باشد. افزون بر آن موجب کاهش اعتماد عمومی و مقاومت اجتماعی در برابر اجرای آن شده است. دوم: نبود سازوکارهای رسمی برای مشارکت عمومی در فرایند سیاست‌گذاری و قانون‌گذاری، موجب شده که جامعه مدنی، نهادهای تخصصی و حتی بخش خصوصی در حاشیه قرار گیرند. حال آنکه کنوانسیون آرهوس دولت‌ها را ملزم می‌سازد تا در تدوین مقررات و سیاست‌های زیست‌محیطی، فرصت‌های واقعی و مؤثری برای مشارکت شهروندان فراهم کنند. فقدان این بُعد در ایران موجب شده است که مالیات سبز از پشتوانه اجتماعی لازم برای اثربخشی برخوردار نباشد. سوم: در زمینه دسترسی به عدالت زیست‌محیطی نیز چارچوب حقوقی ایران هنوز توسعه کافی نیافته است. شهروندان و سازمان‌های مردم‌نهاد در عمل امکان اندکی برای پیگیری تخلفات یا مطالبه اجرای صحیح مالیات سبز را دارند.



نبود مرجع قضایی یا شبه قضایی تخصصی در حوزه مالیات‌های زیست‌محیطی، یکی از مهم‌ترین موانع تحقق عدالت محیط‌زیستی است که در آرهوس به‌عنوان رکن اساسی تضمین‌کننده دو اصل دیگر شناخته می‌شود. در مجموع، گفتمان حقوقی مالیات سبز در ایران گرفتار نوعی دوگانه‌گی بین اهداف اقتصادی و زیست‌محیطی است. در حالی که در نظام‌های حقوقی پیشرفته، مالیات سبز بر پایه اصول عدالت زیست‌محیطی، شفافیت و مشارکت عمومی طراحی می‌شود، در ایران همچنان فقدان قانون جامع، ضعف در ضمانت اجرا و نبود فرایندهای شفاف و مشارکتی، چالش‌های اصلی این گفتمان به شمار می‌آیند. این کاستی‌ها نشان می‌دهد که بازاندیشی و اصلاح جدی در چارچوب تقنینی و نهادی مالیات سبز ضروری است؛ بهره‌گیری از الزامات و اصول کنوانسیون آرهوس می‌تواند راهبردی مؤثر برای اصلاح این وضعیت باشد و زمینه‌گذار از گفتمان پراکنده و اداری به سمت گفتمان مشارکتی و پاسخگو را فراهم آورد.

References:

- Abadi, S. R. (2015). Participatory tax regulation: A new model in the United States tax system. *Legal Research Quarterly*, 18(71), 207. <https://havoshbook.com/book/5837>. (In Persian)
- Abdollahi, H., & Molabigi, G. (2022). *Tax law (Analytical-applied approach)* (2nd ed.). Jangal Publications. (In Persian)
- Amin Rashti, N. (2005). *Green taxes with emphasis on gasoline consumption* (PhD thesis). Islamic Azad University, Tehran. (In Persian)
- Andreoni, V. (2019). Environmental taxes: Drivers behind the revenue collected. *Journal of Cleaner Production*, 221, 17–26. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.02.216>
- Baumol, W., & Oates, W. (1971). The use of standards and prices for protection of the environment. *The Swedish Journal of Economics*, 73(1), 42–54. https://doi.org/10.1007/978-1-349-01379-1_4
- Böttcher, C. F., & Müller, M. (2015). Drivers, practices, and outcomes of low-carbon operations: Approaches of German automotive suppliers to cutting carbon emissions. *Business Strategy and the Environment*, 24(6), 477–498. <https://doi.org/10.1002/bse.1832>
- Bovenberg, A. L., & Heijdra, B. J. (1998). Environmental tax policy and intergenerational distribution. *Journal of Public Economics*, 67(1), 1–24. [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(97\)00064-9](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(97)00064-9)
- Braithwaite, J. (2011). The essence of responsive regulation. *UBC Law Review*, 44(3), 476. https://heinonline.org/hol-cgi-bin/get_pdf
- Braithwaite, V. (2007). Responsive regulation and taxation: Introduction. *Law and Policy*, 29(1), 1. https://heinonline.org/hol-cgi-bin/get_pdf
- Camba, A. A. (2015). Participatory governance in the EU: Enhancing or endangering democracy and efficiency? https://heinonline.org/hol-cgi-bin/get_pdf
- Dadgar, Y. (2012). *An introduction to the economic analysis of law*. Noor Alam Publishing. (In Persian)
- De Sadeleer, N. (1999). *Les principes du pollueur payeur, de prévention et de précaution*. Bruylant. https://tradeenvironment.eu/wp-content/uploads/2024/03/precaution_cde_2001.pdf
- Does pricing carbon mitigate climate change? Firm-level evidence from the European Union Emissions Trading System. (n.d.). <https://academic.oup.com/restud/article/92/3/1625/7681739>
- Etasi, S., Arashpour, A., & Poorkhaghan Shahrezaei, Z. (2024). The role of green taxation in sustainable development and environmental protection in Iranian and international law. *Interdisciplinary Studies in Society, Law, and Politics*, 3(5), 74–83. <https://doi.org/10.61838/kman.isslp.3.5.8> (In Persian)
- Hansford, A., Hasseldine, J., & Woodward, T. (2004). The UK climate change levy: Good intentions but potentially damaging to business. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 11(4), 196–210. <https://doi.org/abs/10.1002/csr.66>
- Jalalian, K., & Pejooian, J. (2009). Investigating the effect of green taxes and good governance on the environment in OECD countries. *Quarterly Journal of Financial Economics*, 3(7), 14. (In Persian)
- Kaman, M., & Stagel, S. (2010). *An introduction to ecological economics* (E. Salehi, A. Habibi, & F. P. Sangachin, Trans.). University of Tehran Press.
- Kolstad, C. D. (2000). *Environmental economics*. Oxford University Press.
- Lu, Y., Wang, Y., Zhang, W., Hubacek, K., Bi, F., Zuo, J., & Xue, W. (2019). Provincial air pollution responsibility and environmental tax of China based on interregional linkage indicators. *Journal of Cleaner Production*, 235, 337–347. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.06.293>
- McLaughlin, C., Elamer, A. A., Glen, T., AlHares, A., & Gaber, H. R. (2019). Accounting society's acceptability of carbon taxes: Expectations and reality. *Energy Policy*, 131, 302–311. <https://doi.org/10.1016/j.enpol.2019.05.008>
- Mohammadi, N., & Danaeifard, H. (2019). Participatory governance model for Iran's renewable energy development: An institutional ap-



- proach. *Strategic Studies in Public Policy*, 9(30). (In Persian)
22. Nasser, M., & Hassanloo, H. (2023). Green tax and its role in public environmental law. *Report of the Specialized Meeting No. 26*, 10. (In Persian)
23. OECD. (2010). *Taxation, innovation and the environment*. <https://www.oecd.org/.../9789264087637-en.pdf>
24. OECD. (2019). *Environmental taxation: Guidelines and principles*. OECD Publishing.
25. Ogus, A. I. (1995). *Regulation: Legal form & economic theory*. Clarendon Press.
26. Parvin, K., & Taheri, A. (2022). A reflection on the effects of regulatory states and the right to sustainable development. *Bi-Quarterly Encyclopedia of Economic Law*, 29(22), 50. (In Persian)
27. Perman, R., et al. (2008). *Environment economics and natural resources* (H. R. Arbab, Trans.). Ney Publishing.
28. Pourasghar Sangachin, F., Bahrami, S., & Hamidzadeh, H. (2019). The role and application of economic tools in reducing environmental consumption. *Development Strategy Quarterly*, 15(2), 173-199. (In Persian)
29. Ramazani Ghavam Abadi, M. H. (2010). The content of the principle of public participation in international environmental law. *Quarterly Journal of Legal Research*, 12(29), 88-111. (In Persian)
30. Ramazani Ghavam Abadi, M. H., et al. (2016). A comparative study of free access to environmental information in Iran's statutory laws and the Aarhus Convention. *Quarterly Journal of International Relations Research*, 1(21), 234-259. https://www.iisajournals.ir/article_46941.html (In Persian)
31. Ramezani Ghavamabadi, M. H. (2014). Green economy: A step towards realizing sustainable development in international environmental law. *BiQuarterly Encyclopedia of Economic Law*, 21(6), 117-120. <https://doi.org/10.22067/le.v21i6.45080> (In Persian)
32. Safavi, R., & Kermani Habibabadi, H. R. (2015). Environmental tax and pollution charges in environmental management and sustainable development. *International Conference on Management and Economics in the 21st Century*, 7. (In Persian)
33. Safia, Z. A.-M. (2013). *Environmental protection within the framework of sustainable development in light of the provisions of international law* (PhD thesis). Mouloud Mammeri University. (In Arabic)
34. Schmitter, P. C., Grote, J., & Gbikpi, B. (2002). *Participatory governance: Political and societal implications*. Leske & Budrich.
35. Tarraf, A. M. (1998). *Environmental dangers and the international system* (1st ed.). University Foundation for Studies, Publishing and Distribution. (In Arabic)
36. UNEP. (2021). *Fiscal policy for environment: Integrating green taxes*. United Nations Environment Programme.
37. United Nations Economic Commission for Europe. (n.d.). Aarhus Convention: Introduction. <https://unece.org/environment-policy/public-participation/aarhus-convention/introduction>
38. United Nations Economic Commission for Europe. (n.d.). Aarhus implementation guide. https://unece.org/fileadmin/DAM/env/pp/Publications/Aarhus_Implementation_Guide_interactive_eng.pdf