

## مالیات سبز (مالیات‌های زیست‌محیطی)

جواد پور غفار دستجردی

مدرس دانشگاه آزاد اسلامی واحد تبریز، دانشکده مدیریت، اقتصاد و حسابداری، گروه حسابداری، تبریز، ایران

[pourghaffar@gmail.com](mailto:pourghaffar@gmail.com)

دستیابی به رشد و توسعه اقتصادی متضمن استفاده صحیح و کارا از منابع است. بر این اساس حفظ و صیانت از منابع تجدیدناپذیر و کاهش اثرات زیست‌محیطی فعالیت‌های اقتصادی از اهمیت خاصی برخوردار است. در نظریه‌های مختلف رشد اقتصادی، طیف گسترده‌ای از وظایف برای دولت بر شمرده می‌شود. دولت برای تأمین مالی این فعالیت‌ها گزینه‌های متنوعی را پیش رو دارد که یکی از این گزینه‌ها مالیات است. مالیات یکی از ابزارهای سیاست‌های مالی است و در رشد و توسعه پایدار و تأمین عدالت اجتماعی نقش دارد. کشور ایران می‌تواند با طراحی و اجرای مالیات سبز (مالیات‌های زیست‌محیطی) به‌عنوان یکی از پایه‌های مالیاتی رایج در کشورهای منطقه سهم درآمدهای مالیاتی خود را افزایش دهد.

**واژه‌های کلیدی:** پایه‌های مالیاتی، نرخ مالیاتی، مالیات سبز، توسعه پایدار، مالیات پیگو.

### ۱. مقدمه

هدف سیستم اقتصادی در هر جامعه‌ای دستیابی به حداکثر رفاه اجتماعی است و در نظام مالیاتی هر جامعه، ترکیب منابع و سهم نسبی هر یک از انواع درآمدهای مالیاتی یکی از مهم‌ترین موضوعات و مباحث مورد توجه سیاستگذاران و مجریان به‌شمار می‌رود، به‌طوری‌که می‌توان گفت چگونگی شکل‌گیری این ترکیب و سهم نسبی هر یک از انواع درآمدهای مالیاتی عموماً نشانگر تمایلات و گرایش‌های عمده سیاستگذاران به ترجیحات اقتصادی-اجتماعی می‌باشد. به‌عنوان مثال هنگامی که در یک سیستم مالیاتی مالیات بر پایه مصرف سهم بیشتری نسبت به مالیات بر پایه درآمد به خود اختصاص می‌دهد، بیانگر این اصل است که سیاستگذاران مالیاتی در این جامعه حمایت جدی از بخش تولید را مورد توجه قرار داده‌اند و لذا فشار مالیاتی را بر روی مصرف‌آحاد جامعه استوار ساخته‌اند. گسترش پایه‌های مالیاتی بهترین گزینه برای افزایش درآمدهای مالیاتی به‌ویژه از طریق مالیات زیست‌محیطی است. در واقع، استفاده از مالیات‌های زیست‌محیطی روشی نوین برای تخصیص بهینه منابع در راستای افزایش رفاه اجتماعی است (پایتختی اسکویی و ناهیدی، ۱۳۸۶).

ایده گسترش پایه‌های مالیاتی از طریق طرح مالیات بر آلودگی، نخستین بار توسط پیگو،<sup>۱</sup> اقتصاددان انگلیسی، در سال ۱۹۲۰ مطرح گردید. وی به شدت اعتقاد داشت که آلوده‌کننده می‌بایست بر اساس

1. Pigou

مقدار خسارتی که در اثر انتشار آلودگی به محیط‌زیست وارد می‌کند، مالیات جبرانی پیردازد. این مالیات که در حقیقت حکم نوعی جریمه را دارد تحت‌عنوان مالیات پیگویی وارد ادبیات اقتصادی شد.

## ۲. مالیات سبز

امروزه محیط‌زیست به‌عنوان یکی از مهم‌ترین ارکان توسعه پایدار قلمداد می‌شود و توسعه سایر بخش‌های اقتصادی و اجتماعی در گروی پایداری و کارکرد صحیح آن معنا و مفهوم پیدا می‌کند. به همین دلیل نیز طی سال‌های گذشته و به‌ویژه از اوایل دهه ۱۹۹۰ و همزمان با برگزاری کنفرانس سران در سال ۱۹۹۲ در ریودوژانیروی برزیل، توجه جامعه جهانی بیش‌ازپیش به موضوع حفاظت از محیط‌زیست معطوف و به همین دلیل نیز تفاهم‌نامه‌های منطقه‌ای و بین‌المللی متعددی برای حفاظت از محیط‌زیست در جامعه جهانی منعقد شد. تحولات زیست‌محیطی در سطح بین‌المللی از یک سو و گسترش فرایندهای تخریب محیط‌زیست در داخل کشور مانند بسیاری از کشورها موجب گردیده است تا موضوع حفاظت از محیط‌زیست بیش از گذشته در کانون توجه سیاست‌گذاران و تصمیم‌گیران قرار گیرد. به همین دلیل سیر تحولات سیاست‌ها و برنامه‌های محیط‌زیست در خلال سال‌های گذشته روند تکاملی را نشان می‌دهد و از ارتقای جایگاه محیط‌زیست در نظام برنامه‌ریزی کشور و توجه بخش‌های مختلف به رعایت ملاحظات زیست‌محیطی حکایت دارد. بر این اساس، طی سال‌های گذشته اقدام‌های زیادی برای حفاظت از محیط‌زیست صورت گرفته است، اما این اقدام‌ها نیازمند تداوم و پیگیری دقیق برای تحقق اهداف است.

مالیات سبز (زیست‌محیطی) یکی از پایه‌های مهم مالیاتی است. این مالیات به‌عنوان ابزار سیاستی مالی آثار تخصیصی در پی دارد. مالیات‌های سبز به ۲ گروه تقسیم می‌شوند:

- مالیات‌های مستقیم

- مالیات‌های غیرمستقیم زیست‌محیطی

در سند چشم‌انداز جمهوری اسلامی ایران به برخورداری آحاد مختلف جامعه از سلامت، رفاه، امنیت غذایی، تأمین اجتماعی، فرصت‌های برابر، توزیع مناسب درآمد، نهاد خانواده به دور از فقر و فساد و بهره‌مندی از محیط‌زیست مطلوب تأکید شده است. بنابراین، به کارگیری مالیات‌های سبز دولت را در تأمین اهداف این سند یاری می‌کند.

- مالیات‌های مستقیم زیست‌محیطی (مالیات‌های پیگویی)

این مالیات‌ها دارای نرخ معین هستند به طوری که نسبت به هر واحد انتشار آلاینده یا تخریب زیست‌محیطی وضع می‌شوند. نرخ مالیات با هزینه نهایی اجتماعی در سطح کارآمد اجتماعی انتشار آلودگی برابر است. سطح کارآمد اجتماعی انتشار آلودگی زمانی رخ می‌دهد که منافع نهایی منتج از رفع

مالیات سبز (مالیات‌های زیست‌محیطی) ۱۳۷

آلودگی برای شرکت‌ها برابر هزینه نهایی اجتماعی انتشار آلاینده‌ها باشد. به‌طور کلی مالیات‌های پیگویی با بالا بردن قیمت‌های آلودگی از طریق افزایش هزینه‌های اجتماعی موجب می‌شود که آلوده‌کنندگان با هزینه‌های اجتماعی و شخصی اقدامات خود مواجه گردند. این نوع مالیات تنها در مقیاس محدود و به‌طور عمده در اروپا مورد استفاده قرار می‌گیرد (شمیرانی و شعبانی، ۱۳۸۷).

- مالیات‌های غیرمستقیم زیست‌محیطی

مالیات‌های غیرمستقیم زیست‌محیطی با استفاده از مکانیزم قیمتگذاری تشویقی موجب می‌شود تا تولیدکنندگان و مصرف‌کنندگان رفتارهای دفع و انتشار آلودگی خود را تغییر دهند. در این نوع مالیات به‌جای دریافت مالیات تقسیم بر حسب واحد آلودگی، مالیات را بر نهاده‌های تولیدی یا کالاهای مصرفی وضع می‌کنند که استفاده از آنها منجر به آسیب‌پذیری محیط‌زیست می‌شود. این نوع مالیات‌ها در کشورهای صنعتی به‌طور گسترده مورد استفاده قرار می‌گیرد، اما کشورهای در حال گذار و کشورهای در حال توسعه از این ابزار استفاده نمی‌کنند. از نمونه‌های مالیات غیرمستقیم زیست‌محیطی می‌توان به این موارد اشاره نمود، مالیات‌های خاص انرژی که به‌وسیله برخی از کشورهای اروپایی اجرا می‌شوند، عوارض کودهای شیمیایی و مالیات بر ظروف نوشیدنی.

## ۲-۱. قابلیت کاربرد مالیات سبز در بخش‌های مختلف

مالیات‌های سبز نسبت به انواع فرایندهای آلوده‌کننده محیط‌زیست وضع می‌شود. مهم‌ترین آنها با توجه به میزان آلاینده‌گی و اهمیت اقتصادی هر بخش به‌شرح زیر است:

### ۲-۱-۱. مالیات سبز در بخش کشاورزی

به‌موجب قانون مالیات‌های مستقیم ماده (۸۱) "درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهیگیری، نوغان‌داری، احیای مراتع و جنگل‌ها، باغات، اشجار از هر قبیل و نخیلات، از پرداخت مالیات معاف است" و حمایت از این بخش جزء سیاست‌های کلان توسعه کشور محسوب می‌شود، اما برقراری مالیات بر نوع فعالیت‌هایی که موجب تخریب محیط‌زیست می‌شود، امکان‌پذیر است.

### ۲-۱-۱-۱. مالیات بر میزان مصرف کود و سم در واحد زمین

استفاده بی‌رویه از نهاده‌های کشاورزی کود و سم، موجب آلودگی آب و خاک و هوا و تأثیر بر رویش و حیات سایر گیاهان و جانوران مفید و نابودی گونه‌های کمیاب گیاهی و جانوری می‌شود.

#### ۲-۱-۱-۲. مالیات بر آب مصرف شده در واحد زمین

هرچند آب یکی از منابع تجدیدپذیر محسوب می‌شود، اما منابع آب شیرین و پاک بسیار محدود و دارای پراکندگی نامتعادلی است. به طوری که بسیار از مناطق کشور از منابع کافی آن برخوردار نیستند. استفاده بیش از حد از آب به خصوص برداشت غیرعلمی و خارج از توان جایگزینی به ویژه از سفره‌های زیرزمینی، موجب پایین رفتن سطح آب در اکثر سفره‌های زیرزمینی کشور می‌شود، به طوری که در دشت‌های کشور وضع خطرناک اعلام شده است. تغییر در میزان املاح و شوری و تغییر pH آب از مهم‌ترین عوارض آن است. اکنون حیات اجتماعی و اقتصادی بسیاری از دشت‌های کشاورزی به دلیل بحران آب به مخاطره افتاده است.

#### ۲-۱-۱-۳. مالیات بر تغییر زیست‌بوم منطقه

تبدیل عرصه‌های جنگلی و مراتع باغات و کشتزارها و تغییر نوع گیاهان و ورود گیاهان غیربومی باعث نابودی گونه‌های کمیاب جانوری و گیاهان، افزایش فرسایش خاک، رانش زمین و تغییر ناهمواری‌های منطقه می‌شود. با اعمال مالیات بر فعالیت‌هایی با چنین نتایج زیانبار می‌توان تغییرات رفتاری نامطلوب را تضعیف نمود.

#### ۲-۱-۲. مالیات سبز در بخش حمل و نقل

بخش حمل و نقل بیشترین حجم آلودگی را در فضای شهری ایجاد می‌کند پس باید مقابله با آن اولویت مبارزه قرار گیرد. انواع این مالیات در این بخش عبارتند از:

#### ۲-۱-۲-۱. مالیات بر میزان دودهای خروجی از اگزوز اتومبیل‌ها، هواپیماها، قطارها و کشتی‌ها

بر این اساس با اعمال حد استاندارد دود خروجی برای هر نوع وسیله نقلیه با عبور از حد مجاز، مالیاتی بر آن در نظر گرفته می‌شود.

#### ۲-۱-۲-۲. مالیات بر میزان سوخت ناقص حاصل از نوع و عملکرد موتور وسیله نقلیه

در این مورد کارکرد ناقص موتور موجب کاهش قدرت موتور و افزایش گازهای بسیار مضر به ویژه CO می‌شود.

#### ۲-۱-۲-۳. مالیات بر حجم موتور و میزان سوخت مصرفی

بزرگی موتور وسیله نقلیه و قدرت موتور یکی از عوامل مؤثر در میزان مصرف سوخت است. این مورد مستقل از میزان آلایندگی خواهد بود و بیشتر به میزان مصرف بستگی دارد.

**۲-۱-۲. مالیات بر نوع سوخت مصرفی و درجه کیفیت سوخت مصرفی**

وسایل نقلیه‌ای که با سوخت‌های آلاینده کار می‌کنند مالیات بیشتری نسبت به سوخت‌های پاک پرداخت خواهند کرد. به‌عنوان مثال موتورهای گازی-بنزینی بیشتر از گازی و بیشتر از الکتریکی می‌بایست مالیات بر سوخت مصرفی پرداخت نمایند.

**۲-۱-۲. مالیات بر میزان آلاینده‌ی صوتی و لرزشی وسایل نقلیه**

این مالیات اکثر وسایل نقلیه سبک و سنگین، زمینی، ریلی دریایی و هوایی را شامل می‌شود. مهم‌ترین آلودگی‌ها از این نوع هنگام نشستن و پرواز هواپیماها، بزرگراه‌ها و ایستگاه‌های قطار ایجاد می‌شود.

**۲-۱-۲. مالیات بر ساخت و درجه فرسودگی وسیله نقلیه**

با افزایش عمر وسیله نقلیه، کیفیت و کارکرد آن دچار نقصان و کاهش رانندمان خواهد شد. افزایش مصرف سوخت، تولید گازهای مضر بیشتر، تولید صدای ناهنجار و کاهش ایمنی از مهم‌ترین عوارض وسایل نقلیه فرسوده است. با اعمال این نوع مالیات می‌توان به‌کارگیری وسایل نقلیه فرسوده را کاهش داد.

**۲-۱-۳. مالیات سبز در بخش صنعت و معدن**

کشور ایران به‌عنوان کشوری شناخته می‌شود که اقتصاد آن وابسته به درآمدهای بخش معدن به‌ویژه نفت است. بسیاری از صنایع کشور در جهت کشف و استخراج، فرآوری، نگهداری و در نهایت حمل و نقل مواد معدنی شکل گرفته است. مهم‌ترین موارد قابل اعمال مالیات سبز به‌قرار زیر است:

**۲-۱-۳-۱. مالیات بر نوع مواد و ذرات جامد خروجی از دودکش کارخانجات**

ذرات بر اساس میزان آلودگی و درصد پایداری مشمول مالیات می‌شوند.

**۲-۱-۳-۲. مالیات بر میزان گازها و بخارات خروجی از دودکش کارخانجات**

ذرات بر اساس میزان آلودگی و درصد پایداری مشمول مالیات می‌شوند.

**۲-۱-۳-۳. مالیات بر میزان گازها و بخارات خروجی از دودکش کارخانجات و پالایشگاه‌ها**

میزان حجم دود و بخارات خروجی پایه ارزیابی میزان مالیات است. در این راستا سازمان‌های ذیربط مقدار مشخصی را به‌عنوان مجاز در نظر گرفته و افزون بر آن را مشمول مالیات قرار می‌دهند.

**۲-۱-۳-۴. مالیات بر مواد رها شده در آب‌های جاری، سفره‌های زیرزمینی و خاک**

دامنه شمول این مالیات بسیار گسترده است و گروه کثیری از فعالیت‌های صنعتی و معدنی را شامل می‌شود مانند پساب استخراج کانی‌های معدنی، عملیات حفاری چاه نفت و گاز، حمل و نقل نفت خام و فرآورده‌های آن توسط خطوط انتقال، کشتی‌ها، قطار و نفتکش‌ها، صنایع تبدیلی مواد خوراکی

(صنایع قند و روغن)، صنایع ساختمان، صنعت فولاد و گروه فلزات غیر آهنی، فرآوری ذغال سنگ (استخراج و شست‌وشو)، صنعت پارچه، چاپ و رنگ.

#### ۲-۱-۳-۵. مالیات بر تغییر دمای آب‌های جاری و دریاها

صنایعی که از آب به‌عنوان خنک‌کننده دستگاه‌ها و محصولات خود استفاده می‌کنند و یا آب به‌عنوان بخشی از چرخه تولید آنهاست در این گروه قرار می‌گیرند. مانند نیروگاه‌های سیکل ترکیبی، اتمی، صنایع ذوب فلزات صنایع شیمیایی و پالایشگاه‌ها.

#### ۲-۱-۳-۶. مالیات بر تخریب و تغییر محیط‌زیست منطقه‌ای

در نتیجه فعالیت‌های معدنی بسیاری از معادن در نقاطی واقع شده‌اند که از نظر زیست محیطی حائز اهمیت هستند و انجام فعالیت‌های معدنی بدون ملاحظات زیست محیطی اثرات جبران‌ناپذیری بر محیط اطراف خواهد داشت. مانند قطع درختان و نابودی پوشش گیاهی برای برداشت معادن روباز و ایجاد سینه کار و ترانشه، احداث راه‌های ارتباطی و خطوط راه آهن، ایجاد خطوط انتقال نیرو، لوله‌های آب، گاز و نفت، برداشت معدن شن و ماسه و تغییر حریم رودها.

#### ۲-۱-۳-۷. مالیات بر مواد تولید شده صنعتی و مصرفی با دوره بازگشت طولانی به محیط‌زیست

نمونه بارز آن مواد پلاستیکی، پوشش‌های آلومینیومی، مواد زائد فعالیت‌های معدنی و سرباره‌های ذوب و تغلیظ و مواد زائد خط تولید می‌باشند.

#### ۲-۲. زیرساخت‌های قانونی مالیات سبز

- قانون حفاظت و بهسازی محیط‌زیست مصوب ۱۳۵۳/۳/۲۸ مشتمل بر ۲۱ ماده
- قانون نحوه جلوگیری از آلودگی هوا مصوب ۱۳۷۴/۲/۳ مشتمل بر ۳۶ ماده
- سیاست‌ها و برنامه‌های محیط‌زیست در برنامه اول توسعه (۱۳۷۲-۱۳۶۸)
- سیاست‌ها و برنامه‌های محیط‌زیست در برنامه دوم توسعه (۱۳۷۸-۱۳۷۴)
- سیاست‌ها و برنامه‌های محیط‌زیست در برنامه سوم توسعه (۱۳۸۳-۱۳۷۹)
- سیاست‌ها و برنامه‌های محیط‌زیست در برنامه چهارم توسعه (۱۳۸۸-۱۳۸۴)
- سند چشم‌انداز بیست‌ساله توسعه اقتصادی، اجتماعی جمهوری اسلامی ایران
- قانون مدیریت پسماندها مصوب ۱۳۸۳
- ملاحظات زیست محیطی در قوانین بودجه (سال‌های ۱۳۸۳ و ۱۳۸۶)
- قانون چگونگی محاسبه و وصول حقوق گمرکی، سود بازرگانی و مالیات انواع خودرو

- در قوانین مالیاتی موردی که بتوان آن را به مالیات سبز مرتبط ساخت مشاهده نشد تنها در بخش معافیت‌های مالیاتی تمهیداتی برای مؤسسات و شرکت‌هایی که صنایع خود را از شهرهای بزرگ به مناطق کمتر توسعه یافته منتقل کنند در نظر گرفته شده است

- قانون چگونگی محاسبه و وصول حقوق گمرکی، سود بازرگانی و مالیات انواع خودرو ...

- قانون مدنی

- قانون مجازات اسلامی، تعزیرات

در فرایند تدوین قوانین برای محیط‌زیست مشکلاتی وجود دارد که مهم‌ترین آنها عبارتند از:

• برخی خلأهای قانونی در موضوعات محیط‌زیست که همچنان وجود دارد

• قوانین متداخل و موازی در زمینه محیط‌زیست

• نحوه تدوین قوانین، آیین‌نامه‌ها، ضوابط و استانداردهای زیست‌محیطی

لازم به توضیح است خلأهای قانونی در محیط‌زیست ممکن است موجب معطل ماندن وظیفه عرفی و حتمی شود و یا برعکس به دلیل نبود قوانین، چند نهاد موضوع را از وظایف خود بدانند و وظیفه یکسانی انجام دهند که در هر ۲ حالت باعث خسارات زیست‌محیطی و یا هدر رفتن سرمایه‌های ملی شود. به عنوان مثال وظیفه اندازه‌گیری آلودگی هوا، در قانون نحوه جلوگیری از آلودگی هوا، تعیین نگردیده است و مکسورات مانده از این بابت خلأ قانونی دارد، به این لحاظ مشاهده می‌شود که علاوه بر سازمان حفاظت محیط‌زیست که الزاماً و بنا به وظایفی که عهده‌دار است باید نسبت به اندازه‌گیری آلاینده‌های هوا در شهرها اقدام کند، چند نهاد دیگر دولتی و نیمه‌دولتی بدون اینکه وظایفی در خصوص کنترل و جلوگیری از آلودگی هوا به عهده داشته باشند، همین فعالیت را انجام می‌دهند. قوانین متداخل نیز دارای اثرات تهدیددی است. به عنوان مثال در ماده (۱۶) قانون حفاظت و بهسازی محیط‌زیست، عرصه کلیه تالاب‌های متعلق به دولت تحت اختیار سازمان محیط‌زیست قرار گرفته و مفهوم آن کاملاً روشن است، اما مطابق ماده (۲) و بند "۳" ماده قانون حفاظت و بهره‌برداری از منابع آبی (مصوب ۱۳۷۴)، وظیفه آبی‌داری نمودن کلیه آب‌های تحت حاکمیت کشور اعم از آب‌های داخلی، مرزی و دریایی به عهده شرکت سهامی شیلات ایران می‌باشد. گرچه در تبصره ماده (۶) همین قانون پیش‌بینی شده که وظایف و اختیارات شرکت سهامی شیلات ایران نافی وظایف و اختیارات سازمان حفاظت محیط‌زیست نخواهد بود، اما در عمل تداخل قانونی سال‌ها موجبات اختلاف نظر را فراهم آورده است. در گذشته کم‌وبیش شاهد برقراری راهکارهای موقتی برای حل مشکلات قوانین موازی و متداخل در امور محیط‌زیست بوده‌ایم نظیر تشکیل کمیته‌های مشترک یا کمیته‌های هماهنگی و یا تفاهم‌نامه‌های همکاری بین ۲ یا چند نهاد، اما این راهکارها ناپایدار و در طول زمان پر از فراز و نشیب‌های فراوان بوده است (حاج‌محمدی، ۱۳۸۸).

## ۲-۳. آثار و پیامدهای اجرای مالیات زیست‌محیطی بر آلاینده‌ها

با توجه به بار مالی مالیات‌های سبز برای بنگاه‌ها و اشخاص و نیز به دلیل جدید بودن موضوع اعمال این مالیات‌ها اجرای آنها با مقاومت‌هایی روبرو خواهد شد. از سوی دیگر تمام بخش‌های اقتصادی که به‌نحوی از کمک‌ها، معافیت‌ها، و یارانه‌های دولتی استفاده می‌نمایند و حیات آنها وابسته به حمایت دولت است در مقابل این پایه جدید مالیاتی واکنش نشان می‌دهند. البته بسیاری از مقاومت‌ها می‌تواند دلایلی غیر اقتصادی داشته و در عمل به مسائل اجتماعی، فرهنگی و مدیریتی مربوط شود. همچنین، برآورد صحیح و دقیق هزینه آلودگی امکان‌پذیر نبوده و به‌خوبی نیز شناخته شده نیست. روند طرح و اجرای مالیات‌های سبز در کشورها متفاوت است.

## جدول ۱. تاریخچه مختصر روند مالیات سبز در کشورهای OECD

کشور	توضیحات
استرالیا	مالیات بر زباله در سال ۱۹۸۹ در این کشور به اجرا درآمد و مالیات بر انرژی گاز و الکتریسیته در سال ۱۹۹۶ معرفی شد. نرخ مالیات بر الکتریسیته در اواسط سال ۲۰۰۰ افزایش یافت.
بلژیک	در سال ۱۹۹۳ بلژیک مالیات جدیدی را نسبت به فرآورده‌های انرژی معرفی نمود.
دانمارک	در سال ۱۹۹۲ مالیات بر دی اکسید کربن سوخت‌ها معرفی شد و اصلاح کلی سیستم مالیاتی با تکامل مستمر مالیات‌های انرژی تا سال ۲۰۰۲ برنامه‌ریزی شد. اهداف اصلی اصلاحات عبارتند از کاهش نرخ‌های نهایی مالیاتی در کلیه طبقات درآمدی، رفع مفرهای قانون مالیاتی و انتقال تدریجی درآمد مالیاتی از درآمد و کار به منابع آلودگی و زیست‌محیطی جدید. البته بسیاری از این مالیات‌ها از معافیت بی‌شمار و ساختار پیچیده‌ای که ممکن است اثربخشی محیط‌زیست را کاهش دهند، برخوردارند.
فنلاند	فنلاند نخستین کشوری است که مالیات‌هایی را معرفی نمود که به‌طور ویژه انتشار دی اکسید کربن را هدفگیری نمود. مالیات بر کربن سوخت‌های فسیلی در سال ۱۹۹۰ معرفی شد.
فرانسه	در سال ۱۹۹۰ تجدید ساختار مالیات‌های مرتبط زیست‌محیطی آغاز شد که شامل گسترش مالیات عمومی بر فعالیت‌های آلاینده مالیات بر سوخت‌های فسیلی و الکتریسیته بود.
آلمان	اصلاح مالیات اکولوژیکی را در اوایل ۱۹۹۹ به اجرا درآورد. هدف اصلی از این اصلاحات ایجاد تشویقاتی جهت ذخیره انرژی و تسهیل تغییر صنعتی، تأمین بودجه برنامه‌های انرژی تجدیدشدنی و افزایش کار از طریق کاهش بار مالیات بر کار بود. این اصلاحات مشتمل بر افزایش نرخ برای مالیات الکتریسیته و نفت بود.
ایتالیا	در سال ۱۹۹۸ مالیات‌های زیست‌محیطی مشتمل بر مالیات بر CO <sub>2</sub> سوخت‌های فسیلی معرفی شد.
هلند	هلند در سال ۱۹۹۸ مالیات عمومی سوخت و در سال‌های ۱۹۹۵ و ۱۹۹۶ تعدادی از مالیات‌های زیست‌محیطی شامل مالیات زباله و مالیات بر سفره‌های آب زیرزمینی را معرفی نمود.
سوئد	اصلاح عمده مالیاتی در سوئد در سال ۱۹۹۱ انجام شد.
انگلیس	مالیات بر زباله در سال ۱۹۹۶ به اجرا درآمد. درآمد حاصل از مالیات برای کاهش حقوق تأمین اجتماعی تخصیص یافت و عوارض تغییر آب و هوا بر صنعت و کاربرد شغلی انرژی در سال ۲۰۰۱ معرفی شد. مالیات بر شن، ماسه و صخره‌های دست‌نخورده در سال ۲۰۰۲ معرفی شد.
نروژ	در سال ۱۹۹۱ مالیات بر CO <sub>2</sub> نفت خام معرفی شد.
سوئیس	در فروردین سال ۲۰۰۰ در این کشور برگزار گردید ۲ طرح مربوط به اصلاح مالیات سبز رد شد که عبارت بودند از: مالیات بر کلیه انرژی‌های تجدید نشدنی که عواید حاصل از آنها برای کم کردن حقوق تأمین اجتماعی استفاده می‌شد و عوارض اندک انرژی‌های تجدیدشدنی که درآمد آن جهت ارتقای منابع انرژی تجدیدشدنی و افزایش کارایی انرژی استفاده می‌شد.

مأخذ: OECD.

### ۲-۳-۱. مزایا و معایب اجرای مالیات بر انتشار آلاینده‌ها

آگاهی از نقاط ضعف و قوت مالیات پیگو زمینه را برای اجرای هدفمندانه این مالیات در چارچوب سیاست‌های مالیاتی همگام با فرایند توسعه پایدار مهیا می‌سازد. در این بخش مزایا و معایب مالیات بر انتشار آلاینده‌ها مورد بررسی قرار می‌گیرد.

#### ۲-۳-۱-۱. مزایا

- مالیات پیگویی موجب انتقال هزینه‌های زیست‌محیطی بر روی قیمت کالاها و خدمات یا فعالیت‌های آلودگی‌زا می‌شود. به عبارت دیگر استفاده از این نوع مالیات گامی در جهت داخلی نمودن هزینه‌های خارجی محیط‌زیست به شمار می‌آید.

- این مالیات برای تولیدکنندگان و مصرف‌کنندگان انگیزه ایجاد می‌نماید تا به سوی فعالیت‌های اقتصادی با آلودگی کمتر حرکت نمایند و در نهایت میزان کل انتشار آلودگی کاهش می‌یابد.

- از آنجایی که این مالیات به صورت هزینه بر واحدهای اقتصادی تحمیل می‌شود واحدهای اقتصادی به منظور حفظ کارایی تولید، سعی در کاهش هزینه‌ها و در نتیجه کاهش آلودگی محیط‌زیست خواهند داشت.

- این مالیات می‌تواند به عنوان یک مشوق ابداع و نوآوری برای واحدهای اقتصادی عمل نماید.

این واحدها برای کاهش بار مالیاتی روش‌های جدید تولید، حمل و نقل و استفاده از انرژی و مصرف آن را به کار خواهند گرفت. این موضوع هم از نظر توسعه پایدار و هم از نظر رقابت‌پذیری بین‌المللی اثرات مفیدی را ایجاد خواهد نمود.

- مالیات محیط‌زیست از طریق داخلی کردن "هزینه‌های خارجی" کارایی را دوباره به مکانیزم بازار باز می‌گرداند. از طرف دیگر با جایگزینی این مالیات به جای مالیات‌های دیگر (از آثار درآمدی برای دولت)، آثار تخریبی و اختلال‌زایی سیستم مالیاتی کاهش یافته و به عبارتی کارایی افزایش می‌یابد.

- این مالیات موجب ایجاد درآمد برای اهداف مختلف می‌گردد، مقداری می‌تواند برای بهبود محیط‌زیست مورد استفاده قرار گیرد و مقداری نیز برای کاهش مالیات بر کار به منظور افزایش اشتغال یا بهبود آثار نامطلوب درآمدی هزینه گردد.

- این مالیات می‌تواند گامی در جهت هماهنگ‌سازی سیاست‌های مالیاتی با فرایند توسعه پایدار به شمار آید.

#### ۲-۳-۱-۲. معایب

- مالیات سبز بر واحدهای اقتصادی که به شدت به انرژی وابسته‌اند تأثیر نامطلوب خواهد داشت. این مالیات از طریق افزایش هزینه سطح کارایی واحدهای اقتصادی را کاهش می‌دهد.

- رقابت بین‌المللی واحدهای اقتصادی مشمول این مالیات به مخاطره می‌افتد. این واحدها به دلیل افزایش هزینه نهایی در موقعیت رقابتی ضعیف قرار می‌گیرند.

- انتقال صنایع و واحدهای اقتصادی به کشورهایی که مالیات کمتری بر انرژی وضع می‌نمایند. به عبارت دیگر در برخی موارد، مالیات محیط‌زیست تأثیر نامطلوب فرار سرمایه را در پی خواهد داشت.

- تأثیرات نامطلوب بر توزیع درآمد در جامعه ایجاد می‌کند. مالیات محیط‌زیست از طریق افزایش قیمت و کاهش مقدار تولید کالاها و خدمات، اقشار کم‌درآمد را تحت فشار قرار می‌دهد. این مالیات به روش‌های مختلف در کشورهای جهان مورد استفاده قرار می‌گیرد؛ مالیات بر انرژی، عوارض کودهای شیمیایی، مالیات بر کربن، مالیات سوخت‌های فسیلی از روش‌های مختلف وضع مالیات غیرمستقیم زیست‌محیطی می‌باشد.

مالیات‌های غیرمستقیم زیست‌محیطی این مزیت را دارد که اغلب وضع مالیات بر آلاینده‌ها که به واسطه راه‌حل وضع مالیات پیگو ضروری می‌باشد، آسان‌تر است.

## ۲-۴. طراحی و اجرای مالیات‌های زیست‌محیطی

### ۲-۴-۱. طراحی

از آنجایی که اغلب ابعاد گسترده‌ای برای هزینه‌های اجتماعی وجود دارد، تعیین هزینه نهایی اجتماعی ارزیابی دشواری به حساب می‌آید. به‌عنوان مثال برای برآورد هزینه اجتماعی فعالیت یک آلاینده، شاید لازم باشد که در مورد اثرات آلودگی بر روی سلامت انسان و همچنین شکل عادات انسانی، پارک‌های طبیعی و ایجاد امکانات رفاهی و تنوع زیستی اطلاعاتی کسب کنیم. چنانچه اثر آلودگی بر این عوامل از نظر مکانی و زمانی تغییر کند در این صورت ارزیابی مسئله، پیچیده‌تر خواهد شد.

طراحی مالیات‌های غیرمستقیم زیست‌محیطی با مشکل دیگری نیز روبرو است. جهت تعیین نرخ این مالیات بر اساس مقدار مورد نظر لازم است در خصوص انعطاف‌پذیری فعالیت‌های مخرب در برابر مالیات و همچنین انعطاف‌پذیری آلودگی در برابر فعالیت‌های مخرب آگاهی داشت.

### ۲-۴-۲. اجرا

در اجرای مالیات پیگو، ممکن است از نظر فنی و یا عملی اندازه‌گیری و نظارت بر کمیته‌های فیزیکی آلودگی دشوار باشد. به‌عنوان مثال اندازه‌گیری آلودگی ناشی از یک منبع مانند دودکش یک کارخانه ممکن است از اجرای این مالیات در صورتی که منابع آلودگی متعدد باشد (مانند لوله‌اگزوز خودروها) نسبتاً آسان‌تر باشد.

اگر جوانب زمانی مکانی مسئله زیست‌محیطی نیز از سوی مالیات‌ها مدنظر قرار گیرد در این صورت مشکلات اجرایی بیشتری پیش خواهد آمد، چرا که اندازه‌گیری میزان آلودگی در مناطق جغرافیایی دشوار است. به‌عنوان مثال اگر قرار باشد یک مالیات کارآمد زیست‌محیطی برای انتشار

مالیات سبز (مالیات‌های زیست‌محیطی) ۱۴۵

آلودگی خودروها تنظیم شود، سازمان مالیاتی مجبور است سطوحی را برای انتشار آلودگی خودروها تنظیم نماید و سطوحی را برای انتشار آلودگی در مناطق شهری و روستایی تعیین کند تا براساس آن مالیات‌ها اعمال گردند.

به‌طور کلی، اگر مالیات غیر مستقیم زیست‌محیطی وضع گردد، بسیاری از این مشکلات اجرایی هرگز به وجود نمی‌آید. چراکه این مالیات بر اساس قیمت نهاده‌های تولیدی و یا کالاهای مصرفی محاسبه می‌شود. بنابراین می‌توان گفت اگرچه طراحی مالیات پیگو دشوارتر است، اما اجرای آن بسیار آسان‌تر می‌باشد (محرم‌نژاد، ۱۳۸۵).

## ۲-۵. شرایط ساختاری و اقتصادی

در یک کشور، شرایط ساختاری و اقتصادی می‌تواند کارایی مالیات زیست‌محیطی مؤثر را محدود سازد و همین امر می‌تواند مانعی عمده برای وضع چنین مالیات‌هایی به‌شمار آید.

### ۲-۵-۱. پایداری اقتصاد کلان

در صورت ناپایداری اقتصاد کلان، اجرای مالیات پیگو دشوار خواهد بود. به‌عنوان مثال از آنجایی که مالیات پیگو مالیات با نرخ معین است؛ نرخ‌های تورم بالا و یا متغیر کارایی این مالیات‌ها را محدود خواهند کرد. تورم، ارزش واقعی نرخ‌های مالیاتی را که در حقیقت بازتابی از هزینه‌نهایی اجتماعی هستند به‌سرعت پایین می‌آورد.

### ۲-۵-۲. شرکت‌های دولتی

از آنجایی که احتمال دارد شرکت‌های دولتی پاسخگوی علائم قیمتی ایجاد شده به‌وسیله مالیات‌های زیست‌محیطی نباشند، ممکن است در شرایطی که این شرکت‌ها نقش مهمی ایفا می‌کنند مالیات‌های غیرمستقیم زیست‌محیطی چندان کارایی نداشته باشند. این مسئله در کشورهای در حال توسعه که عمده واحدهای آلوده‌کننده محیط‌زیست (صنایع سنگین، صنایع مرتبط با بخش انرژی و غیره) دولتی هستند، بیشتر نمود پیدا می‌کند.

### ۲-۵-۳. عدم کارایی بازار

هرگاه جایگزین اقلام مشمول مالیات زیست‌محیطی به دلیل عدم کارایی بازار امکان‌پذیر نباشد، در این صورت ممکن است آسیب‌های زیست‌محیطی با اعمال مالیات شدت یابد. وضع مالیات مؤثری مانند پیگو ممکن است در حالی که یک مشکل زیست‌محیطی را برطرف می‌کند، در جای دیگر با تغییر قیمت‌های نسبی، آسیب‌های زیست‌محیطی دیگری به اشکال مختلف ایجاد نماید. مالیات‌های غیرمستقیم

زیست‌محیطی بر سوخت‌های نفتی ممکن است به دلیل عدم کارایی بازار و افزایش نسبی سوخت استفاده از سوخت‌های چوبی را گسترش داده و وضعیت تخریب جنگل‌ها را وخیم‌تر سازد.

### ۳. نتیجه‌گیری

اهمیت و نقش مالیات در دستیابی به رشد مستمر و پایداری اقتصادی، اشتغال، کاهش تورم، ثبات سطح عمومی قیمت‌ها و همچنین به‌عنوان مهم‌ترین منبع درآمدی دولت در حال حاضر پس از نفت برای همه آگاهان و مسئولان اقتصادی و سیاسی کشور آشکار و مهم می‌باشد. اجرای طرح‌های کلان در حوزه مالیات نشان‌دهنده اهمیت آن در اقتصاد کشور است، چنانچه دستیابی به سطح پوشش ۸۵ درصد هزینه‌های جاری دولت از اهداف سند چشم‌انداز جامع بیست‌ساله دولت و سازمان می‌باشد که با در نظر گرفتن دیگر سیاست دولت و سازمان، یعنی افزایش رضایت مردم (مؤدیان) یکی از راهبردهای منطقی سازمان گسترش پایه‌های مالیاتی به‌جای افزایش سطح مالیات‌ها می‌باشد. در این رهگذر استفاده از ابزارهای اقتصادی، نقش بسزایی در افزایش کارایی بازار و تخصیص بهینه منابع در دستیابی به هدف حداکثر اجتماعی ایفا می‌نماید. شاید در نظر اول وجود پایه‌های جدید را بتوان با هدف کسب درآمد برای دولت توجیه نمود، اما توجه به اثرگذاری آن بر روی جهت‌گیری‌ها حاکی از آن است که هدفی فراتر از کسب درآمد در ورای توجهات قانونگذاران به آنها وجود دارد. به‌عنوان مثال، مالیات بر آلاینده‌های زیست‌محیطی یکی از پایه‌های مالیاتی جدید است که علاوه بر اثر درآمدی، دارای آثار تخصیص بسیار مهمی است و اکنون در بسیاری از کشورهای جهان اجرا می‌شود. مالیات‌های سبز (زیست‌محیطی)، به‌عنوان یکی از محورهای توسعه پایدار در کشورها، از سیاست‌های مؤثر در زمینه کنترل عوامل زیست‌محیطی با استفاده از ابزارهای اقتصادی می‌باشد. با معرفی پایه‌های جدید که می‌بایست با مطالعات گسترده وضع قوانین مناسب و بسترسازی فرهنگی صورت پذیرد می‌توان با مقتضیات و شرایط زمان پیش رفت و نتیجه مطلوب را به‌دست آورد و از انجام اقدامات شتابزده در این زمینه خودداری نمود.

در آخر با توجه به اینکه یکی از معیارهای فرایند توسعه پایدار توجه به مسائل زیست‌محیطی و حفاظت از محیط‌زیست می‌باشد، مالیات زیست‌محیطی به‌عنوان یکی از ابزارهای اقتصادی در اختیار دولت برای رسیدن به تخصیص بهینه منابع است. به لحاظ نظری، از بعد کارایی مالیات پیگو مطلوب‌تر است در حالی که در عمل مالیات‌های غیر مستقیم زیست‌محیطی به‌طور گسترده مورد استفاده قرار می‌گیرد.

## منابع

- پایتختی اسکویی، سید علی و محمدرضا ناهیدی (۱۳۸۹)، *مالیات‌های زیست‌محیطی (مالیات‌های سبز) مبانی نظری، تجربه‌ها*.  
حاج محمدی، فرشته (۱۳۸۸)، *پایه‌های مالیاتی در کشورهای سند چشم‌انداز جمهوری اسلامی ایران*، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی.  
رسولی شمیرانی، رضا و محمد شعبانی (۱۳۸۷)، *جایگاه مالیات‌های زیست‌محیطی در اقتصاد ایران*، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی.  
گزارش OECD در زمینه مالیات‌های زیست‌محیطی در کشورهای OECD موضوعات و راهبردها (۲۰۰۱)، پاریس، صص ۵۱-۵۲.  
مالیات‌های زیست‌محیطی در کشورهای OECD (۲۰۰۱)، موضوعات و راهبردها، پاریس، صص ۵۱-۵۲.  
محرم‌نژاد، ناصر (۱۳۸۵)، *مدیریت و برنامه‌ریزی محیط‌زیست*، تهران.

