

Małgorzata Mazurek-Chwiejczak^{*}

PODATKI EKOLOGICZNE¹

1. WSTĘP

Głównym źródłem nieefektywności generowanych przez system podatkowy pozostaje fakt, iż podatki obciążają zazwyczaj zjawiska o charakterze pozytywnym, takie jak podejmowanie działalności gospodarczej czy pracy zarobkowej, gromadzenie oszczędności, podejmowanie ryzyka itd. W tym kontekście interesującą propozycję stanowią tzw. podatki korekcyjne (podatki Pigou), których istota polega na oddziaływaniu zmierzającym do korygowania niesprawności rynku. Tradycyjnie do tych konstrukcji zaliczane są tzw. „podatki od grzechu”, obciążające konsumpcję alkoholu, papierosów, czy innych substancji o zgubnym wpływie na zdrowie człowieka. Współcześnie podatki korekcyjne są wykorzystywane przede wszystkim jako tzw. podatki ekologiczne lub „zielone”, których głównym zadaniem pozostaje wywołanie reakcji dostosowawczych (tzw. efektów alokacyjnych) po stronie różnych uczestników życia gospodarczego (konsumentów, producentów, państwa) zgodnie z potrzebami ochrony środowiska. Wywołują one dwójakiego rodzaju pozytywny efekt – z jednej strony zwiększają dochody budżetowe, zaś z drugiej poprawiają alokację zasobów w gospodarce. Skutkiem tego pojawia się tzw. „podwójna dywidenda”. Należy jednak podkreślić, że główną ideą podatków tego typu pozostaje realizacja określonych zamierzeń o charakterze ekologicznym, zaś efekt fiskalny występuje tutaj jako uboczny rezultat.

Celem artykułu jest wyjaśnienie istoty podatków ekologicznych w kontekście koncepcji podatku Pigou oraz dokonanie przeglądu rozwiązań podatkowych stosowanych współcześnie w ramach polityki ekologicznej w wybranych państwach Unii Europejskiej (UE) oraz Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD).

^{*} Mgr, Katedra Finansów Publicznych, UMCS w Lublinie.

¹ Projekt został sfinansowany ze środków Narodowego Centrum Nauki przyznanych na podstawie decyzji nr DEC-2012/05/N/HS4/00481.

2. KONCEPCJA PODATKU PIGOU

Koncepcję teoretyczną podatków ekologicznych stworzył i opublikował w 1920 r. A. C. Pigou. Odegrała ona istotne znaczenie, stając się podstawą empirycznych poszukiwań konkretnych rozwiązań podatkowych. Punkt wyjścia do rozważań stanowiło rozróżnienie indywidualnych kosztów produkcji (wykazywanych przez przedsiębiorców w rachunku zysków i strat) od społecznych kosztów działalności gospodarczej, znacznie przewyższających pierwsze z wymienionych. Różnica pomiędzy kosztami społecznymi a indywidualnymi to tzw. efekt zewnętrzny (zanieczyszczenia środowiska, hałas itd.). Przez Pigou jest on traktowany jako koszt zastosowania przez producenta czynnika wytwórczego, jakim jest środowisko, bowiem zmniejsza on wartość użytkową środowiska naturalnego, ograniczając tym samym możliwość realizacji dobrobytu. Koszt ten wyróżnia się spośród innych, gdyż nie jest on wliczany do indywidualnych kosztów przedsiębiorstwa, ale podlega przerwuceniu na ogół społeczeństwa. Dlatego można go inaczej zdefiniować jako koszt działania przypadający w udziale innym ludziom niż ci, którzy są bezpośrednio zaangażowani w dane działanie [Frank 2007: 639].

Ideę podatku Pigou stanowi internalizacja kosztów efektów zewnętrznych, tj. przypisanie ich konkretnemu przedsiębiorcy, który je wygenerował. Kwota podatku powinna być równa kosztom zużycia środowiska spowodowanym przez dany podmiot gospodarczy. W efekcie suma indywidualnych kosztów przypisanych przedsiębiorstwom zrównałaby się ze społecznymi kosztami wytwarzania. Koncepcja ta stanowi próbę harmonizacji indywidualnych celów prywatnych podmiotów gospodarczych, jakimi pozostaje maksymalizacja zysku, z celami ogólnospołecznymi rozumianymi jako maksymalizacja dobrobytu [Stiglitz 2004: 550–575].

Podatek Pigou niesie ze sobą trojaki rodzaj dywidendę. Po pierwsze, przynosi skutki o charakterze ekologicznym, których miernik stanowią rozmiary efektów alokacyjnych. Po drugie, przyczynia się do zmiany efektywności ekonomicznej systemu podatkowego mierzonej rozmiarami strat w dobrobycie – z jednej strony poprzez zmianę cen względnych przyczynia się do ich wzrostu, zaś z drugiej – dzięki uzyskaniu wpływów fiskalnych je zmniejsza. Rozmiary drugiej dywidendy można wyznaczyć dokonując kompensacji korzyści i strat. Po trzecie, dochody uzyskane z podatku korekcyjnego mogą zostać wykorzystane w celu obniżenia kosztów zatrudnienia, co może przyczynić się do pozytywnych zmian na rynku pracy.

Koncepcja podatku Pigou była rozwijana poprzez tworzenie teoretycznych modeli tego typu konstrukcji (standardowy podatek emisyjny, podatek emisyjny, podatek energetyczny). W praktyce znalazły one zastosowanie przede wszystkim w odniesieniu do efektów zewnętrznych związanych z paleniem papierosów oraz zanieczyszczeniami środowiska [Gradalski 2006: 86].

3. ISTOTA PODATKÓW EKOLOGICZNYCH I EKOLOGICZNEJ REFORMY PODATKOWEJ

Instrumenty stosowane w polityce ekologicznej można najogólniej sklasyfikować wyróżniając grupę instrumentów o charakterze prawno-administracyjnym (w postaci określonych regulacji) oraz o charakterze ekonomicznym. Przedmiotem tego opracowania będą narzędzia drugiego typu (tj. rynkowe), w szczególności dostarczane poprzez system podatkowy.

Współcześnie zaczynają one odgrywać coraz większą rolę. Tego rodzaju instrumenty wykorzystują działanie mechanizmu rynkowego – ich rola polega na zniekształceniu sygnałów cenowych poprzez nałożenie określonego ciężaru finansowego na jednostkę zanieczyszczeń. Tym samym mogą zostać wykorzystane w roli ekonomicznego bodźca, stymulatora lub co najmniej wskazówki o charakterze cenowo-kosztowym skłaniającej konsumentów do zakupu dóbr przyjaznych dla środowiska. W UE rekomenduje się stosowanie tego typu instrumentów, głównie ze względu na ich wysoką efektywność polegającą na minimalizacji kosztów ponoszonych w celu osiągnięcia konkretnych celów polityki ekologicznej (tzw. efektywność statyczna). Ponadto rynkowe instrumenty skłaniają podmioty gospodarcze do poszukiwania innowacji i inwestowania w technologie mniej szkodliwe dla środowiska naturalnego. Oddziaływanie takie określa się mianem efektywności dynamicznej [Graczyk 2005: 135–140].

Niewątpliwą zaletę podatków ekologicznych stanowi ich zdolność do gromadzenia dochodów budżetowych. Środki uzyskane z ich poboru mogą zostać wykorzystane na kilka sposobów. Po pierwsze, mogą one służyć finansowaniu określonych przedsięwzięć ekologicznych, w szczególności poprzez zasilenie funduszy ochrony środowiska. Druga możliwość polega na zasileniu finansowym osób najuboższych, które ucierpią w wyniku prowadzonej polityki środowiskowej, mającej regresywny charakter. Trzecia możliwość wydaje się najbardziej interesująca – przy założeniu niezwiększania sumarycznego obciążenia gospodarki podatkami dochody osiągane z podatków ekologicznych pozwolą zmniejszyć obciążenie podatkami wpływającymi negatywnie na wzrost gospodarczy, tj. przede wszystkim podatkami nakładanymi na dochody osób fizycznych i przedsiębiorstw. Aspekt ten wydaje się szczególnie istotny wobec faktu, że o postępach reformy podatkowej w krajach wysoko rozwiniętych decyduje przekonanie, że nie powinna ona stwarzać dodatkowego obciążenia fiskalnego dla podatników [Małecki 2006: 8–11].

W większości krajów decydujących się na ekologiczną reformę podatkową przyjęto założenie o dochodowej neutralności opodatkowania, a w niektórych z nich (Szwecja, Dania, Niemcy) zdecydowano się na zmniejszenie całkowitego ciężaru podatkowego. Przesunięcie ciężaru opodatkowania z pracy i kapitału na zanieczyszczenie środowiska i użytkowanie zasobów naturalnych pozostaje istotą ekologicznej reformy podatkowej. Jak pokazują dotychczasowe doświad-

czenia krajów OECD najczęściej redukcje dotyczą składek na ubezpieczenie społeczne (*Social Security Contributions*), jak również opodatkowania dochodów indywidualnych (*Personal Income Tax*) i dochodów przedsiębiorstw (*Corporate Income Tax*). Pierwsze dwa wymienione rodzaje ciężarów fiskalnych w szczególności negatywny sposób wpływają na gospodarkę hamując rozwój przedsiębiorczości oraz ograniczając tworzenie nowych miejsc pracy. Z kolei opodatkowanie kapitału zniechęca do inwestowania oraz wprowadzania postępu technicznego [Bakker 2009].

Z zagadnieniem ekologicznej reformy podatkowej ściśle wiąże się pojęcie tzw. podwójnej dywidendy (ang. *double dividend*). Wynika ona z hipotezy, że zarówno środowisko naturalne, jak i gospodarka mogą zyskać dzięki przesunięciu obciążeń podatkowych na czynniki szkodzące środowisku, takie jak emisja gazów i ścieków, przy jednoczesnym odciążeniu czynników tradycyjnie podlegających opodatkowaniu, jak praca czy kapitał [Markandya 2004: 39]. Istota podwójnej dywidendy polega na tym, że przesunięcie opodatkowania na czynniki środowiskowe może korzystnie wpłynąć na środowisko naturalne, jak również poprawić efektywność ekonomiczną (dzięki zwiększeniu zatrudnienia czy produkcji). W literaturze wyróżnia się jej dwa rodzaje. Występowanie pierwszego z nich – tzw. dywidendy w dobrobycie brutto – wynika z faktu, iż zmiany podatków ograniczają skalę zaburzeń w wyborach konsumentów wywołanych przez podatki konsumpcyjne, w tym przede wszystkim VAT. Drugi rodzaj dywidendy – tzw. dywidenda w zatrudnieniu – wiąże się z możliwością zmniejszenia, dzięki uzyskaniu wpływów z podatków ekologicznych, obciążeń nakładanych na płace, tj. składek na ubezpieczenie społeczne oraz podatków obciążających dochody osobiste. Ich ograniczenie może wywołać wzrost zatrudnienia, jednak o tym czy tak się stanie decyduje sytuacja na rynku pracy. Jeśli podaż pracy przewyższa popyt na nią, wówczas zwiększenie zatrudnienia będzie możliwe poprzez wzrost popytu na pracę. Redukcja kosztów zatrudnienia (m. in. w postaci SSC czy PIT) może się do tego przyczynić. Jeżeli z kolei wzrost zatrudnienia można osiągnąć poprzez zwiększenie podaży pracy, konieczne staje się zastosowanie bodźca w postaci wzrostu dochodu pozostającego do dyspozycji. W takiej sytuacji korzystne może okazać się zmniejszenie podatków obciążających dochody osobiste.

4. WADY INSTRUMENTÓW PODATKOWYCH WYKORZYSTYWANYCH W REALIZACJI POLITYKI EKOLOGICZNEJ

Mimo niewątpliwych zalet podatków ekologicznych w niektórych przypadkach bardziej skuteczne może okazać się stosowanie instrumentów administracyjno-prawnych w postaci bezpośrednich regulacji. Uważa się, że do sytuacji takiej dochodzi wtedy, gdy źródło szkód środowiskowych jest specyficznie po-

łożone, ewentualnie gdy szkody te różnią się w zależności od rodzaju zanieczyszczeń. Wówczas bardziej efektywne może okazać się stosowanie instrumentów ilościowych, ograniczających ilość zanieczyszczeń wprowadzanych do środowiska lub stosowanie kombinacji narzędzi administracyjnych i podatkowych.

Ze stosowaniem podatków ekologicznych wiążą się niewątpliwie pewne zagrożenia. Pierwsze z nich stanowi regresywny charakter tego typu podatków wynikający z faktu, iż są one nakładane na artykuły pierwszej potrzeby, takie jak elektryczność czy transport. Dobra te mają relatywnie duży udział w koszyku gospodarstw o niskich dochodach. Prowadzone badania dowodzą, że podatki nakładane na wydatki przeznaczone na elektryczność czy ogrzewanie mają regresywny charakter, ponieważ mniej zamożne gospodarstwa domowe przeznaczają na te cele stosunkowo większy odsetek swoich wydatków niż gospodarstwa lepiej sytuowane. Odwrotnie wygląda sytuacja w przypadku podatków nakładanych na koszty transportu (m. in. paliwa). Nałożenie tych dwóch przeciwstawnych efektów powoduje umiarkowanie regresywne oddziaływanie podatków ekologicznych, co może doprowadzić do zaostrzenia problemów dystrybucyjnych w społeczeństwie. W pewnym stopniu efekt ten może zostać zniwelowany dzięki redukcji składek na ubezpieczenie społeczne oraz podatku dochodowego. Chodzi w szczególności o przypadek, w którym zmniejszenie ciężarów fiskalnych obciążających płace będzie stymulować wzrost zatrudnienia, co z kolei przełoży się na wzrost dochodów pozostających do dyspozycji gospodarstw domowych o najniższych dochodach [Konosen 2012: 13–17].

Stosowanie podatków ekologicznych może doprowadzić do pogorszenia pozycji konkurencyjnej krajowych podmiotów gospodarczych na rynku międzynarodowym. Szczególnie niebezpieczne wydaje się jednostronne nałożenie podatków obciążających energię. Skutkiem może okazać się utrata udziału w rynku na rzecz zagranicznych konkurentów lub nawet zmiana miejsca prowadzenia działalności na rzecz państw o bardziej korzystnych ustawodawstwach podatkowych. Tego typu zagrożenie dotyczy przede wszystkim przedsiębiorstw energochłonnych, o dużym udziale sprzedaży na rynku międzynarodowym oraz przy braku możliwości przrzućcia ekonomicznego ciężaru opodatkowania na odbiorców. Z tego właśnie powodu państwa przeprowadzające najbardziej ambitne reformy podatkowe prowadziły często działania mające na celu ochronę przed utratą konkurencyjności sektorów szczególnie na takie zjawisko narażonych. Polegały one m. in. na zwolnieniu przedsiębiorstw z określonych ciężarów fiskalnych.

Pojawiają się również głosy, że efekt podwójnej dywidendy może okazać się dyskusyjny biorąc pod uwagę fakt, że podatki ekologiczne charakteryzują się stosunkowo wąską bazą podatkową, która pozwala na uzyskanie wpływów w wysokości kilku procent ogółu dochodów budżetowych.

5. PODATKI BEZPOŚREDNIE I POŚREDNIE W ROLI INSTRUMENTÓW OCHRONY ŚRODOWISKA

Ze względu na generowane koszty administracyjne korzystniejszym rozwiązaniem wydaje się wprowadzanie do już istniejących podatków rozwiązań, które wywołają ekologiczne oddziaływanie zamiast implementacji nowych konstrukcji podatkowych określanych jako tzw. „zielone podatki”.

Fiskalne instrumenty stosowane współcześnie w państwach OECD można sklasyfikować w ramach trzech grup wyróżniając: subwencje, zachęty wprowadzane do konstrukcji podatków dochodowych (w formie ulg lub zwolnień podatkowych), zróżnicowanie stawek stosowanych w podatkach pośrednich (VAT lub akcyza).

Narzędziem, które może znaleźć zastosowanie w polityce ekologicznej jest nakładanie obniżonych stawek podatku VAT w odniesieniu do przyjaznych dla środowiska lub energooszczędnych dóbr. Uważa się, że wprowadzenie zredukowanej stawki w wysokości 12% lub 5% na tego rodzaju produkty może skutkować niższą konsumpcją wyrobów energetycznych. Pewne zagrożenie stanowi fakt, że nabywaniu produktów klasy energetycznej A lub wyższej towarzyszy często zastępowanie ich urządzeniami o większych rozmiarach niż początkowo zaplanowano, co skutkuje większą konsumpcją energii oraz obniża skuteczność prowadzonej polityki. Efekt ten ulega ograniczeniu, jeżeli kupowane sprzęty mają klasę energetyczną co najmniej A.

W wielu państwach stosuje się zredukowane stawki VAT do dostaw różnego rodzaju wyrobów energetycznych. W szczególności zjawisko takie jest rozpowszechnione w krajach Unii Europejskiej ze względu na brzmienie art. 102 Dyrektywy 2006/112/WE regulującej kwestie opodatkowania podatkiem od wartości dodanej. Przepis ten umożliwia nakładanie obniżonych stawek podatku VAT na dostawy gazu ziemnego, elektryczności oraz energii grzewczej bez obaw o naruszenie reguł konkurencji na rynku wspólnotowym. Od wielu lat w takiej właśnie postaci przyznawana jest znaczna pomoc. Szczegółowe dane na ten temat zaprezentowano w poniższej tabeli. Wynika z nich, że zjawisko to dotyczy w szczególności dostaw elektryczności oraz gazu ziemnego.

Ze względu na wysokość przyznawanej pomocy oraz konflikt między wspieraniem sektora energetycznego a celami ekologicznymi pojawia się pomysł, aby odejść od stosowania obniżonych stawek podatku VAT w odniesieniu do wyrobów energetycznych. Stanowisko takie rekomenduje *Copenhagen Economics*. Szacuje się, że w przypadku wprowadzenia podstawowej stawki VAT w państwach wskazanych w powyższej tabeli konsumpcja gazu ziemnego spadłaby o 4%, zaś elektryczności – o 3%, co stanowi istotny odsetek i sprzyja osiągnięciu celów polityki ochrony środowiska. Jednocześnie działanie takie mogłoby doprowadzić do wzrostu dochodów budżetowych z podatku VAT, który na poziomie całej Unii Europejskiej osiągnąłby kwotę 3,4 mld euro (wzrost o 0,03% dochodu narodowego).

Tabela 1

Wysokość wsparcia przyznanego gospodarstwom domowym w postaci obniżonych stawek podatku VAT na wyroby energetyczne w wybranych państwach OECD w 2004 r.

Państwo	Produkt	Obniżona stawka VAT (%)	Podstawowa stawka VAT (%)	Łączna wysokość dotacji (w mln euro)
Belgia	paliwa stałe	12	21	6,7
Estonia	paliwa stałe	5	18	6,7
Grecja	gaz ziemny	9	19	4,3
Grecja	elektryczność	9	19	239
Węgry	paliwa stałe	15	20	1,2
Irlandia	paliwa stałe	13,5	21	11,5
Irlandia	olej opałowy	13,5	21	30,6
Irlandia	gaz ziemny	13,5	21	52,9
Irlandia	elektryczność	13,5	21	152,1
Włochy	paliwa stałe	10	20	0,3
Włochy	gaz ziemny	10	20	114,2
Włochy	elektryczność	10	20	1532,9
Luksemburg	paliwa stałe	12	15	0
Luksemburg	olej opałowy	12	15	2,7
Luksemburg	elektryczność	6	15	25,9
Portugalia	paliwa stałe	12	21	26,5
Portugalia	gaz ziemny	5	21	39
Portugalia	elektryczność	5	21	556,7
Wielka Brytania	paliwa stałe	5	17,5	45,3
Wielka Brytania	olej opałowy	5	17,5	54,4
Wielka Brytania	gaz ziemny	5	17,5	1907,8
Wielka Brytania	elektryczność	5	17,5	2491,6
Łącznie	paliwa stałe	.	.	654,9
Łącznie	gaz ziemny	.	.	2118,2
Łącznie	elektryczność	.	.	4441,5
Łącznie	olej opałowy	.	.	87,7
Łącznie	łącznie	.	.	7302,3

Źródło: Konosen i Nicodème [2009].

W poszczególnych państwach stosowane są również proekologiczne bodźce podatkowe wbudowane w system podatków dochodowych. Przybierają one zazwyczaj postać ulg podatkowych przyznawanych w związku z nabywaniem energooszczędnych urządzeń. Rozwiązanie takie ma miejsce we Włoszech, gdzie ulga podatkowa towarzyszy zakupowi proekologicznych chłodziarek czy

zamrażarek. Nabywanie oszczędzających energię bojlerów jest promowane we Francji oraz w Austrii. W wielu państwach Unii Europejskiej powstają specjalne programy zachęcające do zakupu energooszczędnych świetlówek. W większym stopniu stosowanie tego typu instrumentów jest rozpowszechnione w Stanach Zjednoczonych. Zachęty są tam przyznawane w formie ulg podatkowych skierowanych do przedsiębiorców wykorzystujących energooszczędne urządzenia, ewentualnie właścicieli obiektów o komercyjnym przeznaczeniu w związku z instalacją energooszczędnego wyposażenia. Wiele amerykańskich stanów oferuje ulgi w podatku dochodowym w związku z inwestycjami, które sprzyjają ochronie środowiska i zmniejszają wykorzystanie energii.

W tab. 2 zaprezentowano zestawienie rozwiązań podatkowych w zakresie podatków bezpośrednich stosowane w wybranych państwach OECD w ramach prowadzonej przez nie polityki ekologicznej.

Tabela 2

Rozwiązania podatkowe w zakresie podatków bezpośrednich stosowane w wybranych państwach OECD w ramach polityki ekologicznej

Lp.	Instrument podatkowy	Australia	Kanada	Niemcy	Japonia	Holandia	Hiszpania	Szwecja	Wielka Brytania	USA
1.	zwolnienia podatkowe dla zysków osiągniętych w sektorach surowcowym i rolnym	X		X		X				X
2.	przyspieszona lub jednorazowa amortyzacja	X	X		X	X	X	X		X
3.	zachęty podatkowe (ulgi lub zwolnienia) z tytułu nabywania energooszczędnych lub przyjaznych dla środowiska dóbr	X	X		X	X	X	X	X	X
4.	zachęty podatkowe (ulgi lub zwolnienia) przyznawane z tytułu inwestowania w przyjazne dla środowiska projekty	X	X				X		X	X
5.	inne	X		X	X	X	X	X	X	X

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Faber [2009].

Jak pokazuje tabela w kilku państwach (m. in. Holandia) zwolnieniu podlegają zyski (zazwyczaj do pewnego pułapu) osiągnięte w sektorach rolnym i surowcowym. Z kolei w Niemczech funkcjonuje kwota wolna od podatku z tytułu środków osiągniętych ze sprzedaży gospodarstwa agroturystycznego lub leśnego. W Australii potrąceniu od dochodu podlegają wydatki poniesione na zakup urządzeń wodnych czy roślin ogrodniczych. Często zastosowanie znajduje przyspieszona lub jednorazowa amortyzacja podatkowa. Objęte nią zostały urządzenia podnoszące stan środowiska naturalnego (w Australii – urządzenia wodne,

w Kanadzie – urządzenia produkujące energię ze źródeł nieodnawialnych, w Japonii – sprzęty służące do recyklingu, w Hiszpanii – sprzęt wydobywczy oraz z dziedziny B+R, zaś w Holandii i w Stanach Zjednoczonych – cała gama przyjaznych dla środowiska naturalnego urządzeń). Najczęściej stosowane rozwiązanie stanowi przyznawanie ulg lub zwolnień podatkowych w związku z nabywaniem sprzętów przyjaznych dla środowiska (m. in. specjalnie zaprojektowane samochody czy sprzęty służące produkcji energii odnawialnej w Hiszpanii i Stanach Zjednoczonych, energooszczędne domy, paliwa oparte na alkoholu lub biodieselu w Stanach Zjednoczonych, instalacje służące wytwarzaniu energii wodnej w Australii) lub z tytułu inwestowania w tego typu projekty. Inne instrumenty obejmują m. in. możliwość potrącenia z opodatkowanego dochodu wydatków ponoszonych na prace badawczo-rozwojowe (m. in. Holandia, Hiszpania).

Instrumenty podatkowe zaliczane do opodatkowania bezpośredniego i pośredniego stosowane w polityce ekologicznej charakteryzują się w tej roli określonymi wadami i zaletami. Ich zestawienie zaprezentowano w tab. 3.

Tabela 3

Zalety i wady podatków bezpośrednich i pośrednich stosowanych w roli instrumentów polityki ekologicznej

Zalety	
Instrumenty fiskalne typu bezpośredniego (w tym podatki dochodowe)	<ul style="list-style-type: none"> – możliwość skierowania instrumentu do konkretnej grupy konsumentów, – ograniczenie ryzyka pogłębienia dysproporcji w podziale dochodu narodowego, – brak problemu tzw. wolnych jeźdźców (osób, które odnoszą korzyści z danego instrumentu, a do których instrument ten nie jest adresowany), – w większym stopniu przemawiają do świadomości konsumentów, – korzyść podatnika jest bardziej oczywista, – mogą być dostosowane do cech produktu, którego dotyczą, – w przypadku, gdy cena produktu przyjaznego dla środowiska jest znacząco wyższa w stosunku do produktu standardowego są w stanie w większym stopniu zniwelować różnicę w cenie w porównaniu z podatkami pośrednimi, – jeśli są skierowane wyłącznie do krajowych nabywców w równym stopniu co obniżone stawki VAT zniekształcają konkurencję na rynku międzynarodowym
Podatki pośrednie	<ul style="list-style-type: none"> – zarządzanie i administrowanie nimi jest mniej skomplikowane i generuje niższe koszty w porównaniu z instrumentami o charakterze bezpośrednim, – w krajach Unii Europejskiej rozwiązania dotyczące podatków pośrednich podlegają harmonizacji, co sprawia, że instrumenty stosowane w polityce ekologicznej nie są w poszczególnych państwach tak zróżnicowane jak ma to miejsce w przypadku podatków bezpośrednich oraz w mniejszym stopniu wpływają na konkurencyjność krajowych firm w ujęciu międzynarodowym

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Konosen i Nicodème [2009].

Główną cechą podatków bezpośrednich jest większa możliwość personalizacji – dostosowania ciężaru do indywidualnej sytuacji podatnika. Stanowi to ich niewątpliwą zaletę w tej roli. Z kolei instrument w postaci obniżonych stawek podatków pośrednich charakteryzuje pozytywny aspekt w postaci większej prostoty, co skutkuje niższymi kosztami ich stosowania.

6. ZAKOŃCZENIE

Współcześnie zaobserwować można rosnące znaczenie instrumentów rynkowych w realizacji polityki ekologicznej, czego powodem jest przede wszystkim ich wysoka efektywność w tej roli. Do wskazanej grupy instrumentów klasyfikowane są m. in. tzw. podatki ekologiczne, których atrakcyjność podwyższa dodatkowo ich zdolność do gromadzenia dochodów budżetowych. Dzięki zastosowaniu tego typu podatków możliwe staje się obniżenie ciężarów nakładanych na kapitał i siłę roboczą, wywierających szczególnie negatywny wpływ na wzrost gospodarczy. Najczęściej praktykowanym rozwiązaniem w krajach UE czy OECD jest wprowadzanie do już istniejących podatków rozwiązań sprzyjających ochronie środowiska (zamiast przyjmowania nowych podatków o charakterze ekologicznym), co pozwala obniżyć koszty administracyjne związane z implementacją i stosowaniem nowych konstrukcji podatkowych. Stosowane instrumenty obejmują redukcje obciążeń z tytułu podatków dochodowych, ewentualnie stosowanie obniżonych stawek podatku VAT. Pierwsze z wymienionych rozwiązań dotyczą w szczególności przyznawania zwolnień w podatkach dochodowych w związku z zakupem energooszczędnych urządzeń, ewentualnie prowadzeniem inwestycji mających służyć ochronie środowiska. Zaletą tego typu instrumentów stanowi możliwość ich dostosowania do cech konkretnego produktu czy odbiorcy. Jednocześnie w większym stopniu przemawiają one do świadomości konsumentów, a ponadto nie wykazują regresywnego charakteru co ma miejsce w przypadku opodatkowania pośredniego. Z kolei redukcje stawek VAT odnoszą się przede wszystkim do wyrobów energetycznych, w szczególności energii elektrycznej i gazu ziemnego. Wśród zalet tego typu instrumentów należy wskazać ich większą prostotę, która skutkuje łatwością zarządzania i administrowania.

BIBLIOGRAFIA

- Bakker A. J., 2009, *Policy Frameworks and International Organizations*, [w:] A. J. Bakker (red.), *Tax and environment: A world of possibilities*, International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam.
- Faber B., 2009, *Summary*, [w:] A. J. Bakker (red.), *Tax and environment: A world of possibilities*, International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam.

- Frank R. H., 2007, *Mikroekonomia jakiej jeszcze nie było*, Gdańskie Wydawnictwo Psychologiczne, Gdańsk.
- Graczyk A., 2005, *Ekologiczne koszty zewnętrzne. Identyfikacja, szacowanie, internalizacja*, Wydawnictwo Ekonomia i Środowisko, Białystok.
- Grądański F., 2006, *System podatkowy w świetle teorii optymalnego opodatkowania*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.
- Konosen K., Nicodème G., 2009, *The role of fiscal instruments in environmental policy*, Taxation Paper, Working Paper No. 19, European Commission, Luxembourg.
- Konosen K., 2012, *Regresivity of environmental taxation: Myth or reality?*, Taxation Paper, Working Paper No. 32, European Commission, Luxembourg.
- Małecki J., 2006, *Podatki i opłaty ekologiczne*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków.
- Markandya A., 2004, *Ekologiczna reforma podatkowa: podstawy teoretyczne*, [w:] J. Śleszyński (red.), *Ekologiczna reforma podatkowa: wyzwanie dla polskiej polityki ochrony środowiska*, Wydawnictwo Ekonomia i Środowisko, Białystok.
- Stiglitz J., 2004, *Ekonomia sektora publicznego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.

Małgorzata Mazurek-Chwiejczak

PODATKI EKOLOGICZNE

Korzystny stan środowiska naturalnego leży w interesie całego społeczeństwa. Aby osiągnąć ten cel konieczne jest skoordynowane działanie na wielu obszarach. Jeden z nich stanowi polityka fiskalna, w tym w szczególności podatkowa, która znajduje szczególne zastosowanie w dziedzinie ochrony środowiska w wielu państwach OECD. W artykule dokonano przeglądu rozwiązań podatkowych stosowanych zarówno w zakresie podatków pośrednich, jak i bezpośrednich w wybranych państwach UE i OECD w ramach polityki ekologicznej, wraz ze wskazaniem ich zalet i ewentualnych wad w tej roli.

ENVIRONMENTAL TAXES

Taxes and other fiscal instruments are widely used as an instrument of environmental policy in OECD countries. Their main advantage is their efficiency and the fact that they can raise revenues that can be used to reduce distorting taxes e.g. taxes on labour or capital. The most popular tax instruments implement in OECD countries to achieve environmental goals are tax credits or exemption in the construction of income taxes and reduced VAT rates.