

Michał Ptak

KIERUNKI PRZEZNACZANIA WPŁYWÓW Z TYTUŁU OPŁAT I PODATKÓW EKOLOGICZNYCH

1. Wstęp

Opłaty i podatki ekologiczne obejmują zróżnicowane formy obciążeń finansowych ponoszonych przez podmioty gospodarcze, a zwłaszcza przedsiębiorstwa, za korzystanie z zasobów i walorów (materialnych i niematerialnych) środowiska przyrodniczego [4, s. 299]. Dzięki wymuszaniu i stymulowaniu zmian zachowań podmiotów nadmiernie obciążających środowisko, instrumenty te służą osiągnięciu celów polityki ochrony środowiska w zakresie jakości wody, powietrza, zwalczania hałasu, ochrony gleby czy zarządzania odpadami.

Zastosowanie opłat i podatków środowiskowych nie doprowadza zwykle do całkowitego zaprzestania wykonywania opodatkowanej działalności przez emitentów zanieczyszczeń. Nie powoduje to zatem zupełnego wyschnięcia danego źródła dochodów publicznych, przez co instrumenty te mogą także w pewnym zakresie pełnić funkcję fiskalną¹. Zgromadzone za ich pośrednictwem dochody mogą być wykorzystane w różny sposób. Wybór konkretnego wariantu przeznaczenia uzyskanych wpływów zależy przede wszystkim od określonej sytuacji ekonomicznej, fiskalnej i ekologicznej kraju. W wielu przypadkach wybór ten wywołuje duże zainteresowanie lobby przemysłowego oraz indywidualnych podatników i może przesądzić o dalszym funkcjonowaniu danej opłaty czy podatku.

W artykule opisane zostały podstawowe możliwości w zakresie przeznaczenia wpływów uzyskanych dzięki opłatom i podatkom ekologicznym. Teoretycznie wyodrębnione warianty przeznaczenia gromadzonych w ten sposób wpływów uzupełnione zostały przykładami przedstawiającymi doświadczenia wybranych krajów.

¹ W praktyce zdarza się jednak często, że to funkcja fiskalna danej opłaty czy podatku ekologicznego dominuje nad funkcją stymulacyjną.

2. Opłaty a podatki ekologiczne

Dalsze rozważania wymagają wyjaśnienia różnic między opłatami i podatkami ekologicznymi. W tym celu należy poddać analizie występujące w literaturze finansowej definicje opłat i podatków publicznych. Definicje te formułowane są najczęściej z użyciem pewnych podstawowych cech formalnoprawnych, jakimi charakteryzują się poszczególne typy danin publicznych.

Zgodnie z najbardziej rozpowszechnioną definicją podatek to: pieniądze, przymusowe, ogólne, nieodpłatne i bezzwrotne świadczenie na rzecz państwa lub innych związków publicznoprawnych (np. samorządów) [11, s. 154]. Opłatę można z kolei określić jako: świadczenie pieniężne o charakterze przymusowym, bezzwrotnym, odpłatnym, jednostronnie ustalone i pobierane przez władze publiczne z tytułu określonych czynności urzędowych oraz usług jednostek sektora publicznego [11, s. 162].

Jak wynika z powyższych definicji, zasadniczą cechą opłat, pozwalającą odróżnić tę kategorię danin publicznych od podatków, jest to, że ich ponoszenie przez podmioty znajdujące się poza sektorem publicznym zawsze jest związane z pewnym wzajemnym świadczeniem ze strony organów władzy i administracji publicznej lub ze strony jednostek sektora publicznego. Opłata w swej klasycznej postaci powinna odznaczać się również pełną ekwiwalentnością, co oznacza, że wartość otrzymanego kontrświadczenia musi odpowiadać wysokości pobranej opłaty. Należy podkreślić, iż w praktyce zdarza się jednak, że dochodzi do zaburzenia równości relacji poziomu świadczenia pieniężnego i świadczenia wzajemnego, co powoduje, że opłata przyjmuje w istocie rzeczy – w całości lub w części – postać podatku [20, s. 258].

Opłaty ekologiczne nie są jednorodne – niekiedy są bliskie cenom (np. opłaty za pobór wody), a niekiedy podatków (opłaty za zanieczyszczanie powietrza). Rozróżnienie omawianych instrumentów utrudnia dodatkowo fakt, że w praktyce prawodawczej liczne są przykłady nadawania określenia „opłata” typowym podatkom. Jednocześnie zdarzają się jednak przypadki odwrotne: opłata bywa nazywana podatkiem. Prowadzi to do tego, że podobne instrumenty ochrony środowiska stosowane w różnych krajach są odmiennie nazywane lub co również zdarza się stosunkowo często, określony instrument bywa nazywany zamiennie opłatą lub podatkiem.

Pewnych wskazówek pozwalających na odróżnienie opłat od podatków ekologicznych dostarcza klasyfikacja przyjęta w opracowaniach wydawanych przez OECD. Jak wynika z zawartych w nich definicji, podatki są przymusowymi i nieodpłatnymi świadczeniami na rzecz związku publicznoprawnego. Podatki są nieodpłatne w tym sensie, że korzyści świadczone przez związek publicznoprawny na rzecz podatników nie pozostają w proporcjonalnym związku do ofiary poniesionej przez podatnika [5, s. 104]. Opłaty uznaje się z kolei za świadczenia przymusowe i odpłatne, co oznacza, że pobiera się je proporcjonalnie do świadczonych korzyści (np. usług w postaci zbiórki i unieszkodliwienia odpadów

czy też oczyszczania ścieków). Stwierdza się jednak ponadto, że opłaty mogą być pobierane także na rzecz specjalnych funduszy, a dochody z nich osiąmane mogą być związane z określonym celem (ang. *earmarked*) bez konieczności bezpośredniego zachowania zasady proporcjonalności [1, s. 105].

W niektórych publikacjach z zakresu ochrony środowiska proponuje się stosowanie terminu „podatek” w odniesieniu do tych danin, które są odprowadzane do budżetu. Termin „opłata” miałby być z kolei używany wtedy, gdy dochody osiąmane z danego instrumentu są związane z określonym celem, przy czym dochody te (pozwalające sfinansować określone usługi czy zadania) nie zasilają budżetu [13, s. 4]. B. Fiedor stwierdza, że

podstawowa różnica między opłatami i podatkami ekologicznymi dotyczy sposobu wykorzystania dochodów osiąganych z tytułu ich ściągania. Teoretycznie, dochody z tytułu opłat powinny być zwrotnie przeznaczone na finansowanie szeroko rozumianych przedsięwzięć związanych z ochroną środowiska; przykładem są tutaj dochody z opłat ekologicznych gromadzone w ramach systemu funduszy ekologicznych w Polsce, w tym Funduszy Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej. Z kolei podatki ekologiczne – nakładane dla realizacji celów formułowanych w polityce ekologicznej – są ogólnym dochodem budżetowym (państwa, gminy itp.) i jako takie nie muszą, choć oczywiście mogą, być wykorzystywane do finansowania inwestycji i innych przedsięwzięć ekologicznych [4, s. 299].

3. Podstawowe warianty przeznaczenia wpływów zgromadzonych dzięki opłatom i podatkom ekologicznym²

Z punktu widzenia finansów publicznych można wyróżnić następujące możliwości w zakresie przeznaczania wpływów pochodzących z opłat i/lub podatków ekologicznych³:

1. Władze publiczne zatrzymują zgromadzone w ten sposób wpływy i włączają je do ogólnej kwoty dochodów budżetowych. Rozwiązanie to prowadzi do zmniejszenia deficytu bądź pojawienia się nadwyżki budżetowej (przypadek *a* na rys. 1).

2. Dochody przejęte dzięki opłatom i podatkom ekologicznym pozwalają na dokonanie dodatkowych wydatków publicznych. Wydatki te mogą przyjąć formę transferów łagodzących obciążenia finansowe powodowane instrumentami ochrony środowiska dla poszczególnych podmiotów. Uzyskiwane środki mogą być także wydatkowane na osiąganie celów wynikających z polityki ochrony środowiska, zwiększając w ten sposób zakres korzyści ekologicznych uzyskanych dzięki danej opłacie. W obydwu tych przypadkach środki pieniężne zgromadzone przez organy władzy włączane są do ogólnej kwoty dochodów publicznych, stanowiąc w ten sposób źródło finansowania dodatkowych wydatków (przypadek *b*). Inną możliwością jest wyodrębnienie publicznych środków pieniężnych przejętych dzięki

² Analiza oparta jest na pracy [19, s. 137-188].

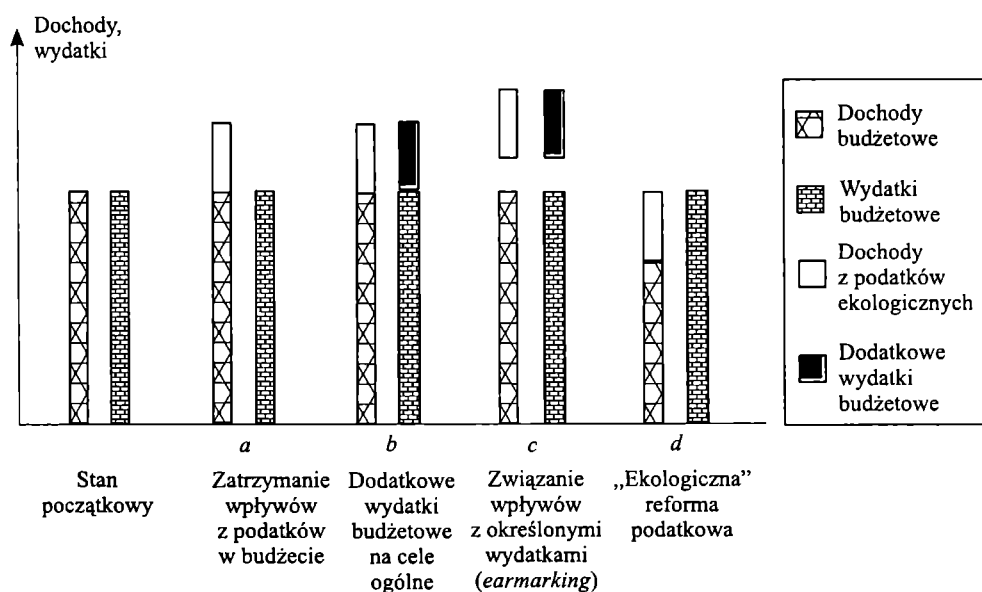
³ Zob. też [5, s. 185] oraz [14, s. 20].

opłatom ekologicznym w postaci funduszu celowego, zapewniając w ten sposób finansowanie wybranej dziedziny działalności (przyrządek c).

3. Zgromadzone dochody mogą całkowicie lub częściowo zastąpić dochody publiczne uzyskiwane do tej pory z określonych podatków lub składek na ubezpieczenia społeczne. Taki zabieg określany jest mianem „ekologicznej” reformy podatkowej (przyrządek d).

Wybór konkretnego wariantu przeznaczenia wpływów zgromadzonych za pośrednictwem opłat i podatków ekologicznych pociąga za sobą poważne konsekwencje fiskalne oraz ekologiczne. Od przeznaczenia środków pozyskiwanych dzięki tym instrumentom zależy również uzyskanie odpowiedniej akceptacji społecznej dla wprowadzanych rozwiązań. Wybór samego sposobu spożytkowania zgromadzonych dochodów może być uzależniony od następujących czynników:

- wysokości deficytu budżetowego,
- rozmiarów ciężaru opodatkowania,
- rynku kapitałowego,
- rynku pracy,
- struktury konsumpcji,
- kształtu systemu podatkowego,
- zasobów naturalnych kraju⁴



Rys. 1. Kierunki przeznaczenia wpływów z opłat (podatków) ekologicznych z punktu widzenia budżetu państwa

Źródło: [19, s. 138].

⁴ *Taxation and Environment: Complementary Policies*, OECD, Paris 1994, cyt. za [5, s. 185].

Należy zauważyć, że dochody uzyskiwane z podatków ekologicznych mogą zasilać budżet państwa, stanowiąc wspólnie z innymi dochodami budżetowymi źródło pokrycia wydatków budżetowych w całości. Alternatywnym rozwiązaniem jest łączenie poszczególnych dochodów publicznych z konkretnymi wydatkami (ang. *earmarking, hypothecation*), czyli tworzenie funduszy celowych.

Pozabudżetowe fundusze celowe są tworzone w celu finansowania takich zadań należących do organów publicznych, które mogłyby być finansowane z budżetu, lecz z pewnych względów uznano, że do ich realizacji należy stworzyć możliwości finansowania funduszowego [2, s. 89]. Wyodrębnienie pewnej części środków publicznych i przeznaczenie ich na ściśle określony cel ma pozwolić na lepszą realizację zadania związanego z tym celem. Zadania finansowane za pomocą funduszy celowych są jednocześnie wyłączone spod rutynowej procedury stosowanej w budżetowej alokacji środków, co powinno gwarantować uniknięcie „rywalizacji” z innymi zadaniami publicznymi [11, s. 131]. Uniezależnienie finansowe od bieżących decyzji politycznych, przebiegu koniunktury czy procedury corocznego uchwalania budżetu zapewnia, teoretycznie rzecz biorąc, ciągłość finansowania wybranej dziedziny działalności. Całkowite uniezależnienie poziomu finansowania określonej dziedziny występuje jednak tylko wtedy, gdy oddane do dyspozycji gestorów funduszy celowych źródła dochodów są odpowiednio wydajne.

Alternatywną formą dla pozabudżetowego funduszu celowego jest podatek celowy (opłata celowa). Istota takiego podatku polega na tym, że dochody dzięki niemu uzyskiwane są związane z określonym celem, a wszystko to dokonuje się w ramach budżetu [11, s. 133]. Łączenie dochodów z wydatkami nie musi zatem koniecznie polegać na kierowaniu zgromadzonych środków do określonej instytucji – dochody te mogą być pewnym dodatkiem do budżetu władz centralnych czy też budżetu samorządu terytorialnego [16, s. 41].

Należy zauważyć, że nadanie określonym dochodom cechy celowości narusza dobrze już wykształconą zasadę jedności materialnej budżetu. Zasada ta postuluje, aby dochody tworzące budżet miały przeznaczenie ogólne, tzn. były przeznaczone na pokrycie całości wydatków budżetowych. Z kolei występowanie funduszy celowych poza budżetem jest naruszeniem zasady jedności zarówno materialnej, jak i formalnej (z której wynika, że dochody i wydatki państwa nie powinny być rozproszone w wielu budżetach) [2, s. 58-59]. W rezultacie podstawowe przesłanki tworzenia funduszy celowych mogą prowadzić do odwrotnych skutków. Omawiane rozwiązania mogą bowiem usztywniać gospodarkę finansową organów publicznych, nie pozwalając na przerzucanie środków między zadaniami czy też dokonywanie wydatków zgodnie z aktualnymi potrzebami i priorytetami [7, s. 63]. Wadą funduszy celowych (tworzonych w ramach budżetu lub poza nim) jest także możliwość nieracjonalnego wydatkowania zasobów pieniężnych, co może doprowadzać do tego, że niektóre dziedziny okazują się w rezultacie przeinwestowane.

3.1. Włączenie zgromadzonych wpływów do ogólnej kwoty dochodów budżetowych

Wybór pierwszego z przedstawionych graficznie na rys. 1 wariantów wykorzystania dochodów podatkowych oznacza, że wzrostowi wysokości ogólnych wpływów z podatków nie towarzyszy jednocześnie zwiększenie ogólnej kwoty wydatków budżetowych. Taki zabieg możliwy jest jednak w zasadzie tylko wtedy, gdy wpływy uzyskiwane dzięki podatkom ekologicznym są stosunkowo małe. W innym przypadku nadmierny wzrost poziomu opodatkowania może prowadzić do negatywnych skutków makroekonomicznych (zwłaszcza gdy gospodarka znajduje się w recesji), a także napotkać silny opór społeczny [19, s. 138-140].

W dłuższym okresie atrakcyjnym rozwiązaniem może być wykorzystanie zgromadzonych wpływów do ograniczenia długu publicznego. Zmniejszenie jego rozmiarów pozwoli częściowo uwolnić przyszłe pokolenia od oczekujących je ciężarów związanych ze spłatą pożyczek zaciągniętych na rynku wewnętrznym lub międzynarodowym. Może to przyczynić się do wzrostu zaufania do władz fiskalnych i rządu [5, s. 143]. W rzeczywistości takie rozwiązanie jest jednak mało prawdopodobne – względy polityczne powodują, że dodatkowe dochody przeznaczają się najczęściej na różne programy publiczne.

3.2. Rekompensaty dla określonych podmiotów

Podniesienie podatków jest zwykle decyzją niepopularną politycznie i spotyka się z oporem ze strony podatników. Niezbędne wówczas staje się przygotowanie pewnych mechanizmów rekompensujących straty wywołane np. wzrostem kosztów ogrzewania bądź transportu. Wykorzystanie systemu rekompensat pozwala ograniczać negatywne skutki podwyżki podatków bez nadmiernego tłumienia bodźcowego oddziaływania podatkowych instrumentów polityki środowiskowej.

Wprowadzenie wyższego opodatkowania ekologicznego może być wyrównywane zwiększonymi świadczeniami na rzecz określonych grup społecznych. Regresywny charakter niektórych obciążeń stosowanych w ramach polityki ochrony środowiska wymaga często, by rekompensaty te były wypłacane (w postaci np. dodatków ryczałtowych) biedniejszej części społeczeństwa. Zastosowanie przez państwo podatków energetycznych czy węglowych może również w dużym stopniu dotknąć gospodarstwa domowe rencistów i emerytów, w których to gospodarstwach wydatki na energię przeliczone na jedną osobę są relatywnie największe.

Rekompensaty dla przedsiębiorstw mają zwykle ochraniać krajowy przemysł przed międzynarodową konkurencją. Ich wysokość może być obliczana np. w zależności od początkowych emisji pochodzących z danego przedsiębiorstwa bądź też od liczby zatrudnionych w tym przedsiębiorstwie pracowników.

Interesujące rozwiązanie, oparte na zwrocie dochodów zgromadzonych dzięki opłacie za emisję tlenków azotu, funkcjonuje od 1992 r. w Szwecji. Opłatę

emisyjną wnoszą wyłącznie duże instalacje energetycznego spalania, tj. takie, których roczna produkcja energii wynosi co najmniej 25 GWh⁵. Zwrot zgromadzonych tą drogą środków (po potrąceniu kosztów operacyjnych w wysokości 0,6% uzyskanych dochodów) odbywa się proporcjonalnie do ilości wyprodukowanej energii. Oznacza to, że te zakłady, dla których emisje NO_x przypadające na jednostkę wyprodukowanej energii są najniższe, mogą otrzymać kwotę przekraczającą wysokość pobranej wcześniej opłaty [17, s. 5]. System ten ma służyć zapewnianiu sprawiedliwej konkurencji między dużymi i małymi obiektami energetycznego spalania.

3.3. Przeznaczenie pozyskiwanych środków na cele ochrony środowiska

Przeznaczenie dodatkowych dochodów, które pojawiają się dzięki opłatom i podatkom ekologicznym na finansowanie wydatków związanych z ochroną środowiska jest usprawiedliwione w tych przypadkach, gdy poziom opłaty (podatku) jest niższy od optymalnego. Zastosowanie takiego instrumentu przez władze odpowiedzialne za realizację polityki ochrony środowiska nie powoduje wtedy, jak wiadomo, sprowadzenia emisji określonego zanieczyszczenia do właściwych z punktu widzenia społecznego rozmiarów. Dalsze ograniczenie szkodliwych emisji i osiągnięcie optymalnego ekonomicznie poziomu zanieczyszczeń może nastąpić dzięki wykorzystaniu zgromadzonych dochodów jako źródła finansowania inwestycji ochrony środowiska w obszarze objętym daną opłatą czy podatkiem.

Okazuje się jednak, że przeznaczenie środków pozyskiwanych dzięki opłatom i podatkom ekologicznym na cele związane z ochroną środowiska jest uzasadnione także wtedy, gdy opłaty te są ustalone na poziomie optymalnym (co z reguły oznacza bardzo wysokie stawki tych opłat). Przeznaczenie zgromadzonych przez władze publiczne wpływów na rozwijanie i upowszechnianie osiągnięć naukowych i postępu technicznego, wdrażanie nowych technologii w zakresie oczyszczania ścieków, utylizacji odpadów itp. może wówczas obniżyć wymagany poziom opłaty oraz ograniczyć nadmierny spadek aktywności produkcyjnej podmiotów gospodarczych [19, s. 145-146].

Warto w tym miejscu podać przykłady celowego wykorzystywania dochodów z opłat środowiskowych na cele proekologiczne. W niektórych krajach tworzone są w tym celu fundusze celowe, finansujące działania w zakresie szeroko rozumianej ochrony środowiska (ochrony gleb, wód, powietrza itd.) albo fundusze wyspecjalizowane, powołane do finansowania konkretnego obszaru czy programu środowiskowego (np. agencje gospodarki wodnej). W tab. 1 oprócz przykładów takich rozwiązań przedstawiono również stosunkowo często występujące w praktyce przypadki celowego przeznaczania uzyskiwanych wpływów z podatków paliwowych na budowę i utrzymanie dróg.

⁵ W początkowych latach funkcjonowania opłaty próg ten ustalono na poziomie 50 GWh.

Tabela 1. Przykłady celowego przeznaczania dochodów gromadzonych dzięki opłatom i podatkom ekologicznym w zakresie ochrony środowiska oraz utrzymywania infrastruktury transportowej (październik 2005 r.)

Kraj	Nazwa opłaty bądź podatku ^{a)}	Procent wpływów przeznaczanych na określony cel	Przeznaczenie bądź adresat wpływów
Australia (Nowa Południowa Walia)	Opłata za składowanie odpadów	55	Finansowanie wydatków Funduszu Gospodarki Odpadami (pozostała część wpływów odprowadzana jest do budżetu stanu)
Austria	Podatek od składowania odpadów	100	Pokrywanie kosztów rekultywacji terenów zdegradowanych
Czechy	Opłata za zrzut ścieków do wód powierzchniowych	100	Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska (finansujący przedsięwzięcia o charakterze proekologicznym)
Czechy	Opłata za wyłączanie gruntów z produkcji leśnej	60	Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska
Dania	Opłata za wody ściekowe	100	Pokrywanie kosztów działalności komunalnych oczyszczalni ścieków
Finlandia	Podatek od odpadów olejowych	100	Pokrywanie kosztów utylizacji zużytych olejów
Japonia	Podatek od benzyny	100	Finansowanie wydatków państwa związanych z budową i utrzymaniem dróg
Japonia	Podatek od gazu płynnego (LPG)	100	Finansowanie wydatków państwa (50% wpływów) oraz prefektur (50%) związanych z budową dróg
Polska	Opłata za usuwanie drzew i krzewów	100	Gminny Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej
Portugalia	Podatek od ciężarówek	100	Pokrywanie kosztów związanych z budową i utrzymaniem dróg
Szwecja	Podatek energetyczny od paliw (z wyjątkiem benzyny)	b.d.	Stosunkowo niewielka część dochodów przeznaczana jest na pokrywanie kosztów działań zmniejszających zakwaszenie jezior i rzek

^a W opracowaniu przyjęto nazewnictwo obowiązujące w danym kraju, z pominięciem przedstawionych wcześniej wyróżników merytorycznych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie [18, s. 68-70; 15; 17, s. 5].

Wiązanie dochodów z określonymi wydatkami charakteryzuje się licznymi ograniczeniami i powinno być wykorzystywane w zasadzie tylko jako rozwiązanie przejściowe. Potwierdzają to doświadczenia empiryczne wskazujące, że rozwiązanie to nie zabezpiecza w pełni przed spadkiem wydatków na ochronę środowiska i może przyczyniać się do dalszej marginalizacji tych wydatków w systemie finansów publicznych [6, s. 9].

W niektórych opracowaniach podaje się jednak przykłady, w których *ear-marking* zdecydował o sukcesie danego instrumentu ochrony środowiska. Badania nad gospodarką wodną krajów OECD wykazały, że jednym z elementów stojących za sukcesem holenderskiego systemu opłat wodnych (w porównaniu z systemami duńskim i belgijskim) było właśnie celowe wykorzystanie dochodów gromadzonych dzięki tym opłatom. Rozwiązanie to wzmocniło współpracę między poszczególnymi emitentami oraz między emitentami a instytucjami gospodarki wodnej, co prawdopodobnie doprowadziło do obniżenia kosztów transakcyjnych i szerszego podejmowania efektywnych inwestycji ochronnych⁶

3.4. Proekologiczna reforma podatkowa

Koncepcja „ekologicznej” reformy podatkowej opiera się na takich zmianach w systemie podatkowym, które miałyby skłaniać producentów i konsumentów do oszczędniejszego gospodarowania zasobami naturalnymi. Zwiększeniu opodatkowania tych zasobów oraz produktów z nich powstających (np. paliw, energii) towarzyszy jednocześnie zmniejszanie stawek innych, istniejących już podatków czy też składek na ubezpieczenia społeczne. Taka modyfikacja systemu podatkowego może być neutralna z punktu widzenia dochodów budżetu państwa – niższe wpływy z dotychczasowych podatków zostaną w pełni zrekompensowane dodatkowymi wpływami pochodzącymi z obciążeń o charakterze proekologicznym. Można wyróżnić także inny, „niebezpośredni” wariant ekologicznej reformy podatkowej, w którym wpływy z nowych podatków ekologicznych wykorzystuje się do pokrycia pewnych wydatków publicznych, które w innym przypadku musiałyby zostać sfinansowane np. z podwyżek podatków dochodowych⁷. W takim przypadku następuje jednak zawsze wzrost ogólnej kwoty dochodów budżetowych.

Kluczowym argumentem przemawiającym za wdrażaniem reform podatkowych o orientacji proekologicznej jest możliwość uzyskania nie tylko określonych efektów ekologicznych, ale także pewnych korzyści o charakterze ekonomicznym czy społecznym. Zgodnie z tzw. mocną hipotezą podwójnej dywidendy zastąpienie niektórych obecnych podatków podatkami ekologicznymi spowoduje zmniejszenie kosztów ekonomicznych związanych z realizacją przychodów budżetowych. Zgodnie z tą hipotezą obniżenie podatków bardziej obciążających funkcjonowanie rynku miałoby być korzystne dla gospodarki, nawet jeżeli nie uwzględniłoby się uzyskanej poprawy stanu środowiska przyrodniczego. „Słaba” wersja hipotezy podwójnej dywidendy odnosi się do kwestii wykorzystania dochodów zgromadzonych dzięki podatkom ekologicznym. Wynika z niej, że spożytkowanie docho-

⁶ M. Andersen, *Governance by green taxes: Implementing clean water policies in Europe 1970-1990*, „Environmental Economics and Policy Studies” 1999, vol. 2, No 1, s. 39-63, cyt. za [3, s. 26].

⁷ Takie „ukryte” przesunięcie ciężaru podatkowego nastąpiło np. w Norwegii przed przeprowadzeniem w 1999 r. właściwej ekologicznej reformy podatkowej.

dów z podatków ekologicznych do obniżenia stawek podatków szkodliwych dla środowiska jest rozwiązaniem efektywniejszym niż przekazanie tych dochodów obywatelom w formie wypłaty ryczałtowej [9, s. 42].

Niektórzy, zwłaszcza Europejczycy, autorzy rozpatrują drugą dywidendę głównie w kategoriach wzrostu zatrudnienia, który teoretycznie można uzyskać dzięki wykorzystaniu zgromadzonych wpływów fiskalnych do obniżenia kosztów pracy. Możliwość uzyskania takiego efektu (przy spełnieniu określonych warunków) potwierdzają niektóre badania [9, s. 45-46].

Tabela 2. Proekologiczne reformy podatkowe w krajach europejskich

Kraj	Podatek obniżony	Podatek nałożony lub podwyższony
Szwecja (1990, 2001-2010)	• podatek dochodowy • składki na ubezpieczenia społeczne płacone przez pracodawców oraz samozatrudnionych	• podatki od CO₂ i SO₂ • podatek od energii elektrycznej • podatek od oleju napędowego
Dania (1993, 1995, 1998)	• podatek dochodowy • składki na ubezpieczenia społeczne pracodawcy • ulgi dla przemysłu (bodźce do realizacji energooszczędnych inwestycji i rozwoju odnawialnych źródeł energii)	• różne podatki (CO₂, SO₂, elektryczność, woda, odpady, samochody)
Holandia (1996)	• podatek dochodowy • składki na ubezpieczenia społeczne pracodawcy	• podatek od energii i CO₂
Finlandia (1997)	• podatek dochodowy • składki na ubezpieczenia społeczne płacone przez pracodawców	• podatek od CO₂ i składowania odpadów
Norwegia (1999)	• podatek dochodowy	• podatek od CO₂
Włochy (1999)	• składki na ubezpieczenia społeczne (60,5%) • podatki od paliw opałowych, kredyty podatkowe dla transportu ciężarowego (31,1%) • działania promujące efektywne wykorzystanie energii (8,4%)	• podatek od CO₂
Niemcy (1999-2003)	• składki na ubezpieczenia społeczne płacone przez pracodawców i pracowników	• podatek od energii (oleje mineralne, gaz ziemny i energia elektryczna)
Wielka Brytania (1996, 2001, 2002)	• składki na ubezpieczenia społeczne	• podatek od składowania odpadów • podatek przeciwdziałający zmianom klimatycznym • podatek od kruszywa

Źródło: [8, s. 3; 12, s. 96-97; 10, s. 19].

Pierwsze proekologiczne modyfikacje systemów podatkowych przeprowadzono na początku lat 90. XX w. w krajach skandynawskich (tab. 2). W późniejszych latach programy „ekologicznych” reform podatkowych wdrożyły inne państwa: Niemcy, Włochy, Wielka Brytania. Większość tych reform była neutralna z punktu widzenia budżetu, chociaż np. w wyniku fińskiej reformy podatkowej z 1997 r. nastąpiło niewielkie obniżenie ogólnego ciężaru podatkowego.

4. Zakończenie

Sposób spożytkowania dochodów zgromadzonych za pośrednictwem opłat i podatków ekologicznych decyduje często o uzyskaniu akceptacji społecznej dla tych instrumentów polityki środowiskowej. Odpowiednie wykorzystanie zgromadzonych wpływów może także ograniczać potencjalne negatywne skutki tego typu obciążeń prowadzące do zmniejszenia konkurencyjności krajowego przemysłu czy wzrostu zróżnicowania dochodowego gospodarstw domowych. Ogranicza się w ten sposób konieczność wprowadzania ulg i zwolnień, które mogłyby w nadmierny sposób tłumić bodźcowe oddziaływanie danej opłaty czy podatku.

Wiele kontrowersji wzbudza kwestia celowego wykorzystywania gromadzonych tą drogą wpływów. Z jednej strony podnoszone są liczne argumenty wskazujące na poważne wady tej formy działalności parabudżetowej. Z drugiej strony, dzięki powiązaniu dochodów z instrumentów podatkowych polityki środowiskowej z wybranymi celami czy zadaniami, zapewnia się alokację określonej części zasobów publicznych na wyodrębnione cele.

Wnioski płynące z dotychczasowych doświadczeń świadczą, że tworzenie funduszy celowych do sfinansowania zadań w dziedzinie ochrony środowiska nie zabezpiecza w pełni przed spadkiem wydatków publicznych na tę sferę. Spotyka się jednak również przykłady świadczące o tym, że w niektórych przypadkach rozwiązanie to zapewnia lepszą współpracę między emitentami i instytucjami odpowiedzialnymi za realizację polityki ochrony środowiska. Celowe przeznaczanie gromadzonych dochodów jest również łatwiejsze z punktu widzenia politycznego i budzi mniejszy opór wśród wyborców.

Literatura

- [1] Barde J.-P., *Environmental Taxes In OECD Countries: An Overview*, OECD, Paris 1998.
- [2] Denek E., Sobiech J., Wolniak J., *Finanse publiczne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005.
- [3] *Environmentally Related Taxes in OECD Countries. Issues and Strategies*, OECD, Paris 2001.
- [4] Fiedor B., Czaja S., Graczyk A., Jakubczyk Z., *Podstawy ekonomii środowiska i zasobów naturalnych*, C.H. Beck, Warszawa 2002.
- [5] Gluchowski J., *Podatki ekologiczne*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2002.
- [6] *Good Practices of Public Environmental Expenditure Management in Transition Economies*, United Nations, Economic Commission for Europe, Kiev 2003.

- [7] Harasimowicz J., *Finanse i prawo finansowe*, PWE, Warszawa 1988.
- [8] Hoerner A., Bosquet B., *Environmental Tax Reform: The European Experience*, Center for a Sustainable Economy, Washington 2001.
- [9] Markandya A., *Teoretyczne podstawy ekologicznej reformy podatkowej*, [w:] *Ekologiczna reforma podatkowa. Wyzwanie dla polskiej polityki ochrony środowiska*, red. J. Śleszyński, Wydawnictwo Ekonomia i Środowisko, Białystok 2004.
- [10] *National Report on Economic Reform of the Product and Capital Markets*, Ministry of Finance, Sweden 2003.
- [11] Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- [12] Speck S., Ekins P., *Evaluating environmental taxes: Recent experiences and proposals for the future*, [w:] J.P. Clinch, K. Schlegelmilch, R.-U. Sprenger, U. Triebswetter (ed.), *Greening the Budget. Budgetary Policies for Environmental Improvement*, Edward Elgar Publishing Limited, Cheltenham 2002.
- [13] *Study on the Economic and Environmental Implications of the Use of Environmental Taxes and Charges in the European Union and Its Member States. Final Report*, European Commission, Brussels 2001.
- [14] Śleszyński J., *Koncepcja ekologicznej reformy podatkowej*, [w:] *Ekologiczna reforma podatkowa. System podatkowy jako instrument zrównoważonego rozwoju w Polsce w pierwszej dekadzie XXI wieku*, red. W. Stodulski, Instytut na rzecz Ekorozwoju, Warszawa 2001.
- [15] *The OECD/EEA Database on Instruments Used for Environmental Policy and Natural Resources Management* (www2.oecd.org).
- [16] *The St Petersburg Guidelines on Environmental Funds in the Transition to a Market Economy*, OECD, Paris 1995.
- [17] *The Swedish Charge on Nitrogen Oxides Cost-effective Emission Reduction*, Swedish Environmental Protection Agency, Kalmar 2000.
- [18] Vos H., Barde J.-P., Mountford H., *Economic Instruments for Pollution Control and Natural Resources Management in OECD Countries: A Survey*, OECD, 1999.
- [19] Wallart N., *The Political Economy of Environmental Taxes*, Edward Elgar Publishing Limited, Cheltenham 1999.
- [20] Wójtowicz W. (red.), *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2002.

THE WAY OF USING THE REVENUE FROM ENVIRONMENTALLY RELATED CHARGES AND TAXES

Summary

The paper presents possible ways of using the revenue from environmentally related charges and taxes. These funds may be paid into general governmental budget and added to the other revenues of the government. Alternatively, the revenues may be earmarked for specific purposes, some of which may be environmental, especially by setting up funds or mechanisms for reallocating the revenue to environmental protection programmes.

The latter option is often chosen for reasons of political feasibility and acceptance but it also entails many drawbacks. The author presents the advantages and disadvantages of this solution.

Mgr Michał Ptak jest pracownikiem Katedry Zarządzania Jakością i Środowiskiem Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu – Wydział w Jeleniej Górze.