

DOŚWIADCZENIA PAŃSTW „PIĘTNASTKI” W REALIZACJI EKOLOGICZNEJ REFORMY PODATKOWEJ A SYSTEM PODATKOWY W POLSCE

DARIUSZ KIEŁCZEWSKI*

Akcesja Polski do Unii Europejskiej wiąże się z koniecznością podjęcia wielu inicjatyw związanych z funkcjonowaniem różnorodnych sfer gospodarki i jej układu instytucjonalnego. W sferze polityki środowiskowej jedną z takich inicjatyw jest podjęcie problematyki opłat i podatków ekologicznych, w tym zapewne także zainicjowanie działań zmierzających do wdrożenia tak zwanej ekologicznej reformy podatkowej. Wynika to przede wszystkim z rekomendacji V Programu Środowiskowego Unii Europejskiej zalecającej powszechne stosowanie instrumentów ekonomicznych ochrony środowiska. To sprawia, że prawdopodobnie również w Polsce wzrastać będzie ranga tych podatków. Ekologiczna reforma jest stopniowo realizowana w krajach „Piętnastki”. Przedmiotem artykułu jest przedstawienie istoty ekologicznej reformy podatkowej, stanu jej realizacji w krajach „Piętnastki” ze szczególnym uwzględnieniem Danii oraz opis perspektyw tej reformy w Polsce.

1. ISTOTA EKOLOGICZNEJ REFORMY PODATKOWEJ

Koncepcja ekologicznej reformy podatkowej została zaproponowana przez ekonomistów z nurtu tak zwanej ekonomii ekologicznej. Stanowi propozycję zintegrowanego rozwiązania dwóch najbardziej istotnych wyzwań współczesności, którymi są bezrobocie oraz degradacja środowiska przyrodniczego.

Przesłanką ekologicznej reformy podatkowej jest pogląd, że współcześnie występuje z jednej strony nadmierne zużycie kapitału naturalnego wynikające z niedoszacowania jego wartości przekładającego się na bardzo wysoki popyt, a z drugiej niewykorzystanie kapitału ludzkiego spowodowane głównie przez wysokie koszty pracy ograniczające popyt na nią. Zasadna byłaby w tej sytuacji zmiana relacji polegająca na zmniejszeniu zużycia zasobów naturalnych przy równoczesnym wzroście wykorzystania zasobów ludzkich za pośrednictwem pełniejszego zatrudnienia. Środkiem służącym tej zmianie powinno być zmniejszenie opodatkowania dochodów i pracy głównie przez zniesienie lub obniżenie podatków dochodowych oraz redukcję podatków i obciążeń socjalnych pracy, a zwiększenie opodatkowania zanieczyszczeń, szkód ekologicznych i zużycia

* Dr Dariusz Kięlczewski, Uniwersytet w Białymstoku.

kapitału naturalnego (przez silne opodatkowanie dóbr, których wytwarzanie i konsumpcja są związane z zanieczyszczeniem, szkodami ekologicznymi i zużyciem zasobów). Skutkiem tego działania byłby spadek ceny pracy oraz wzrost cen czynników produkcji i środków konsumpcji pozyskiwanych z kapitału naturalnego. Owocowałoby to wzrostem popytu na zasoby pracy oraz spadkiem popytu na zasoby środowiska przyrodniczego, a tym samym przejściem z przyrodochłonnej w kierunku pracochłonnej ścieżki rozwojowej.

Z powyższych zmian w popycie na poszczególne kategorie zasobów wynika, że efektem ekologicznej reformy podatkowej byłyby przede wszystkim dwie kategorie dywidendy określane w literaturze jako dywidenda zielona oraz dywidenda różowa [Killinger, 2001, Gorres 2003].¹ Dywidendę zieloną mają stanowić osiągnięte cele ekologiczne w postaci zmniejszonej emisji zanieczyszczeń i bardziej efektywnego wykorzystania zasobów kapitału naturalnego, co będzie skutkiem restrykcyjnego traktowania dóbr uciążliwych dla środowiska przyrodniczego. Dywidendę różową stanowiłby wzrost liczby nowych miejsc pracy, który byłby skutkiem relatywnego obniżenia ceny pracy ze względu na fakt, że przychody z ekopodatków mogłyby posłużyć do obniżenia podatku dochodowego i narzutów na płace.

Podkreśla się, że będące skutkiem reformy obniżenie kosztów pracy prowadziłoby do generowania nowych miejsc pracy. Jak podają Carley i Spapens z wykonanego w *Wielkiej Brytanii studium proponującego podnoszenie podatku od paliw samochodowych co roku o 17,6%* wynika, że dzięki wykorzystaniu przychodów uzyskanych jako efekt spadku płaconych przez pracodawców składek na powszechne ubezpieczenie zatrudnienie może wzrosnąć o 1,275 mln osób w ciągu około dziesięciu lat [Carley, Spapens 1999, s. 215] przy równoczesnym wymuszeniu obniżenia surowcochłonności procesów produkcji i konsumpcji.

2. EKOLOGICZNA REFORMA PODATKOWA W KRAJACH „PIĘTNASTKI”

W krajach „Piętnastki” zaawansowanie procesów ekologicznej reformy podatkowej jest bardzo różne. Przyjmowane rozwiązania cechują się następującymi właściwościami:

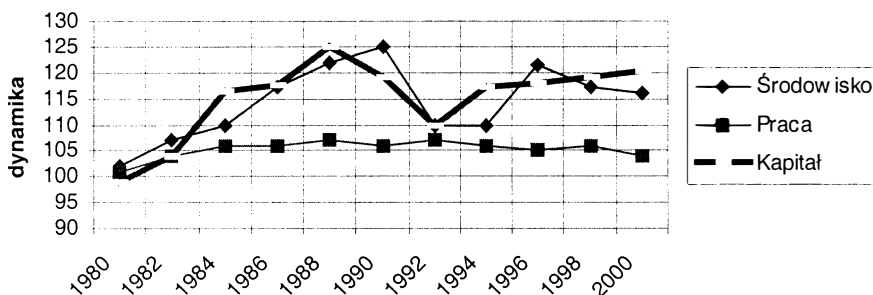
- następuje przenoszenie obciążeń podatkowych z pracy i kapitału na zanieczyszczenia;
- w wyniku wprowadzania podatków ekologicznych następuje obniżenie pozapłatowych kosztów pracy, głównie w formie redukcji wysokości stawek ubezpieczenia społecznego płaconych przez pracodawcę;
- podatki ekologiczne dotyczą głównie sektora energetycznego jako najwłaściwszego miejsca dla nowych, „zielonych” podatków; jest to głównie wynikiem rosnącego niepokoju globalnym ociepleniem będącym skut-

¹ w tym ostatnim artykule rozwijana jest hipoteza o dziesięciu dywidendach możliwych do uzyskania wskutek reformy.

kiem nadmiernej emisji gazów cieplarnianych pochodzących ze spalania paliw kopalnych;

- finansowe znaczenie ekologicznej reformy podatkowej jest zróżnicowane- od skromnego we Włoszech i Wielkiej Brytanii do znaczącego w Danii [Giergiczny, Śleszyński 2003, s. 130- 131].

Wprowadzaniu podatków ekologicznych towarzyszy wzrost opodatkowania kapitału. Ilustruje to rysunek 1.



Rys. 1. Dynamika dochodów budżetu państw „Piętnastki” z poszczególnych składników systemu podatkowego

Źródło: *Recent Developments in the use of Environmental Taxes in the European Union*, EEA, Copenhagen 2000.

Zauważalna jest wysoka dynamika wzrostu opodatkowania kapitału oraz, zwłaszcza w okresie 1980-1988 i od roku 1996, wysoka dynamika wzrostu opodatkowania działalności uciążliwej dla środowiska. Cechą charakterystyczną systemu podatkowego w krajach „Piętnastki” staje się tym samym rosnący udział podatków ekologicznych w dochodach budżetowych poszczególnych państw. Ilustruje to tabela 1.

Tabela 1. Udział podatków ekologicznych w budżecie wybranych krajów „Piętnastki” w wyniku zastosowania rozwiązań z zakresu ekologicznej reformy podatkowej

Kraj	Uzyskany dochód podatkowy
Szwecja (1990)	2,4% całkowitych dochodów podatkowych
Dania (1994)	6% całkowitych dochodów podatkowych (3% PKB w roku 2002)
Holandia (1996)	0,5% całkowitych dochodów podatkowych
Wielka Brytania (1996)	0,1% całkowitych dochodów podatkowych
Finlandia (1997)	0,5% całkowitych dochodów podatkowych
Niemcy (1999)	1,0% całkowitych dochodów podatkowych
Włochy (1999)	0,1% całkowitych dochodów podatkowych

Źródło: [Giergiczny, Śleszyński, 2003, s. 131].

Znaczące różnice dotyczą także przedmiotu podatków ekologicznych (tabela 2). Powszechnie opodatkowane są tylko energia i transport.

Tabela 2. Zróżnicowanie przedmiotu opodatkowania w krajach „Piętnastki”

	A	B	DK	FI	FR	GE	GR	IRL	IT	L	NL	P	SP	SW	UK
Energia	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Siarka w paliwie			+											+	
Transport	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
CO			+	+	+	+			+		+			+	+
NO					+				+					+	
Ścieki	+	+	+	+	+	+		+	+		+			+	
Odpady	+		+	+	+		+		+		+			+	+
Odpady niebezpieczne				+		+									

Źródło: Jak w rysunku 1.

Okazuje się zatem, że w krajach „Piętnastki” nie ma konsensusu odnośnie wdrażania podatków ekologicznych. Poszczególne kraje realizują założenia ekologicznej reformy podatkowej w bardzo różnym zakresie. Do tej pory nie udało się wdrożyć żadnego podatku ekologicznego, który byłby wprowadzony na poziomie Unii Europejskiej. Propozycja wprowadzenia powszechnego podatku energetycznego została zawetowana przez Hiszpanię. Stawia to pod znakiem zapytania możliwości realizacji reformy na poziomie unijnym. Nie wyklucza jednak możliwości jej wdrożenia w poszczególnych krajach.

3. GOSPODARKA DUŃSKA JAKO MODELOWY PRZYKŁAD REALIZACJI EKOLOGICZNEJ REFORMY PODATKOWEJ

Zgodnie ze wskazaniem tabeli 1 najbardziej znaczące rezultaty we wdrażaniu ekologicznej reformy podatkowej osiągnęły dwa kraje skandynawskie: Dania i Szwecja.

Giergiczny i Śleszyński wskazują, że przebieg ekologicznej reformy podatkowej w Danii można podzielić na trzy etapy [Giergiczny, Śleszyński, 2003, s. 131- 136].

Pierwszy etap był realizowany w latach 1994- 98. Obejmował on głównie gospodarstwa domowe. Zostały przeprowadzone następujące działania:

- dokonano redukcji stawek podatku dochodowego od osób prywatnych;
- podwyższono stawki podatków na paliwa kopalne (benzynę, olej napędowy, węgiel) oraz na elektryczność i odpady;
- wprowadzono podatek na pobór wody i odprowadzanie ścieków;
- wprowadzono rozwiązania finansowe ochraniające osoby o niskich dochodach, w przypadku których obniżenie podatku dochodowego prawdopodobnie nie kompensowałoby zwiększonych wydatków w związku z płaceniem podatków (gospodarstwa domowe emerytów i rencistów oraz matek samotnie wychowujących dzieci).

Efektem reformy było uproszczenie systemu podatkowego. Podatki dochodowe uległy do roku 1998 obniżeniu o 2,2% PKB. Spadek wpływów z tych podatków został całkowicie zrekomensowany przez wpływy z podatków środowiskowych.

Drugi etap obejmował lata 1996- 2000. Wiodącą rolę odgrywało w nim wprowadzenie podatku węglowego. Przesłankami wprowadzenia takiego rozwiązania były:

- chęć doprowadzenia do redukcji emisji dwutlenku węgla przez przemysł;
- zmniejszenie asymetrii w płaceniu podatków ekologicznych przez gospodarstwa domowe i przedsiębiorstwa; wcześniejsze rozwiązania przenosiły ciężar odpowiedzialności za redukcję emisji na gospodarstwa domowe.

Reforma była przeprowadzana w sposób bardzo ostrożny. Przewidziano szereg rozwiązań, które ułatwiały dostosowanie się do nowych rozwiązań podatkowych. Przedsiębiorstwa mogły uzyskiwać subwencje w celu zwiększenia efektywności wykorzystania energii. Stworzono też fundusz wspierający małe i średnie przedsiębiorstwa oraz gospodarstwa rolne.

W trzecim etapie obniżenie podatków dochodowych nie następowało już kosztem wzrostu podatków ekologicznych, lecz podnoszono podatki od dochodów z kapitału. Jedynymi wyjątkami były podwyższone stawki podatku na benzynę i elektryczność.

Efektem przeprowadzenia reformy było w latach dziewięćdziesiątych w Danii przesunięcie opodatkowania w kierunku podatków ekologicznych i kapitałowych łącznie o około 2,5% PKB [*Energy Taxes*, 1998]. Podatki ekologiczne stanowią 6 % całkowitych dochodów podatkowych i 3% PKB w roku 2002. Nastąpił także bardzo niewielki wzrost zatrudnienia spowodowany z jednej strony zmniejszeniem składek na ubezpieczenia społeczne, z drugiej zaś wzrostem liczby przedsiębiorstw oferujących proekologiczne dobra i usługi umożliwiające ograniczenie płacenia podatków ekologicznych. Stwierdza się jednak, że o ile efekt środowiskowy jest znaczący, o tyle dla zmian na rynku pracy znaczenie reformy okazuje się minimalne [*Energy Taxes*, 1998].

4. MOŻLIWOŚCI REALIZACJI EKOLOGICZNEJ REFORMY PODATKOWEJ W POLSCE

Podatki ekologiczne stanowią w Polsce składową systemu podatkowego. Funkcję tę spełniają głównie wykorzystywane w kraju opłaty ekologiczne, głównie emisyjne oraz podatek akcyzowy płacony od paliw. Warto zaznaczyć, że ten ostatni podatek jest w Polsce traktowany negatywnie jako jeden z przejawów nadmiernego fiskalizmu państwa. Wynika to z braku istnienia przejrzystego systemu podatkowego i zapewne raku jakiegokolwiek racjonalnego porządku w tej sferze. Tym samym obecnie w żadnym wypadku nie można mówić o przejawach realizacji w kraju ekologicznej reformy podatkowej. Świadczą o tym następujące fakty:

- istnieje tendencja do podwyższania podatków dochodowych: wyraża się to między innymi wprowadzeniem w nowym roku podatkowym czwartej stawki podatku PIT oraz kolejnym ograniczeniem możliwości korzystania z ulg i zwolnień podatkowych;
- dąży się do zmiany sposobu naliczania kosztów uzyskania dochodu, co stanowi swoistą „ukrytą” podwyżkę podatków dochodowych;
- istnieje tendencja do dalszego podwyższania obowiązkowych składek ubezpieczenia społecznego przez samozatrudnionych.

Tendencje te są jednoznacznie sprzeczne z ideą ekologicznej reformy podatkowej. Prowadzą one bowiem do dalszego wzrostu ceny pracy, a tym samym mogą przyczyniać się do dalszego nasilania problemu bezrobocia. Wzrostowi opodatkowania dochodów osobistych towarzyszy przy tym tendencja do wzrostu i rozszerzenia zakresu opodatkowania dochodów kapitałowych.

Oznacza to więc, że w Polsce realizuje się politykę podatkową przeciwną wobec idei ekologicznej reformy podatkowej. Można nawet otwarcie mówić o wzroście fiskalizmu państwa. Wprowadzanie kolejnych podatków ekologicznych zapewne oznaczałoby więc wyłącznie wzrost obciążeń podatkowych w kraju i byłoby negatywnie odbierane przez ogół podatników. Tymczasem istnieją przesłanki, by działania z zakresu ekologicznej reformy podatkowej były podjęte.

Pierwszą przesłanką jest sytuacja na rynku pracy. Wysokie koszty pracy przyczyniają się do dwóch negatywnych zjawisk. Pierwszym z nich jest wysokie bezrobocie. Drugie stanowi zjawisko ubogich pracujących. Znaczna część pracowników w Polsce osiąga dochody, które nie zapewniają możliwości zaspokojenia podstawowych potrzeb materialnych. Bez wątpienia konieczne wydaje się podjęcie działań zmierzających do obniżenia kosztów pracy i podatków dochodowych. Jednakże wieloletnie dyskusje na ten temat nie prowadzą do żadnych pozytywnych działań w tej sferze.

Drugą przesłanką jest ochrona środowiska. Gospodarka polska charakteryzuje się relatywnie wysoką materiało- i energochłonnością procesów produkcji i konsumpcji. Zastępowanie podatków osobistych przez ekologiczne mogłoby przyczynić się do poprawy standardów energetycznych. W sferze konsumpcji pewne przesłanki racjonalizacji zachowań związanej z wysokimi cenami wybranych paliw są już dostrzegalne. Przykładami są między innymi:

- wzrost popularności biomasy jako paliwa wykorzystywanego do ogrzewania domów;
- popularność gazu ziemnego jako paliwa samochodowego;
- wzrost wydatków gospodarstw domowych na poprawę parametrów energetycznych mieszkań (ocieplanie ścian, wymiana okien, instalowanie nowoczesnych energooszczędnych systemów grzewczych itp.).

Podjęcie działań z zakresu ekologicznej reformy podatkowej mogłoby więc przyczynić się do racjonalizacji systemu podatkowego w Polsce. Wynikające z niej ukierunkowanie obciążeń fiskalnych mogłoby bowiem do pewnego stop-

nia przyczyniać się i do ograniczenia problemu bezrobocia oraz niedostatku, i do dalszej racjonalizacji materialno-energetycznej procesów produkcji i konsumpcji. Możliwości te nie są jednak wykorzystywane i, co gorsza, nie wydaje się, by działania z zakresu ekologicznej reformy podatkowej miałyby być w najbliższej perspektywie w ogóle podjęte.

Problem ekologicznej reformy podatkowej świadczy o szerszym problemie związanym z dysfunkcją systemu podatkowego w Polsce. Jest to problem braku klarownej polityki podatkowej państwa. Podjęcie działań z zakresu opisanej w artykule reformy mogłoby bez wątpienia stanowić krok w kierunku uczynienia tego systemu bardziej klarownym. Tym bardziej, że nie wydaje się realna „ucieczka” od rozszerzenia zakresu stosowania instrumentów ekonomicznych w ochronie środowiska. Zasadne wydaje się więc skoordynowanie działań zmierzających w stronę ekonomizacji ochrony środowiska z realizacją celów społecznych. Ekologiczna reforma podatkowa bez wątpienia mogłaby taką koordynację umożliwić.

LITERATURA

1. Killinger S., *International Environmental Externalities and the Double Dividend*, EE Publishing, Northampton 2001.
2. Gorres, *Forget Double Dividend: Ecotaxes Have at Least Ten Dividends to Offer*, dokument elektroniczny [www.foes-ev.de].
3. Carley M., Spapens P., *Dzielenie się światem*, Instytut na rzecz Ekorozwoju, Białystok- Warszawa 1999.
4. *Recent Developments in the use of Environmental Taxes in the European Union*, EEA, Copenhagen 2000.
5. *Energy Taxes: the Danish Model*, Danish Ministry of Taxation, Copenhagen 1998.
6. Giergiczny M., Śleszyński J., *„Zielone podatki” jako instrument polityki ochrony środowiska w krajach Unii Europejskiej*, [w:] *Zarządzanie środowiskiem. Terazniejszość i przyszłość*, red. B. Poskrobko, wyd. Politechniki Białostockiej, Białystok 2003.