

PODATKI I OPŁATY EKOLOGICZNE JAKO INSTRUMENTY POLITYKI ŚRODOWISKOWEJ

<https://doi.org/10.18559/978-83-8211-116-3/10>

Wojciech Małolepszy

absolwent Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu
wojciech.malolepszy@icloud.com

Ecological taxes and fees as environmental policy instruments

Abstract

Purpose: Contemporary world's challenges related to the emerging environmental issues imply a necessity of developing an appropriate set of environmental management tools. The aims of the chapter are to present general principles of ecological taxation and to demonstrate the role of ecological taxes and fees as instruments that contribute effectively to the achievement of environmental protection policy objectives.

Design/methodology/approach: The chapter presents a critical review of the academic and institutional research on ecological taxation and the results of a data analysis on environmental taxes in the European Union countries in 2019. It has been divided into four sections. The first and the second ones were devoted to the theoretical, functional and developmental aspects of ecological taxes and fees. Then, the indicators showing size of environmental tax burden in European Union countries were evaluated. The last section focused on a wide range of tax mechanisms and tools that would potentially improve environmental policy around the world.

Findings: Ecological taxes and fees play a leading role when it comes to the use of the economic instruments for environmental policy. It is indicated that appropriately designed and implemented ecological tax system can provide comprehensive and effective support for achieving environmental objectives. It is essential to create new ecological tax mechanisms, as well as to modify existing ones to adapt them to the upcoming climate, environmental and energy challenges.

Keywords: ecological taxes, ecological fees, environmental policy, ecologisation of the tax system.

Wstęp

Rozwój gospodarczy i cywilizacyjny oprócz korzyści o charakterze społecznym i ekonomicznym przynosi także szkody w środowisku naturalnym. Znaczna część

Sugerowane cytowanie:

Małolepszy, W. (2022). Podatki i opłaty ekologiczne jako instrumenty polityki środowiskowej. W: E. Małecka-Ziemińska (red.), *Podatki w ujęciu retrospektywnym i perspektywnym* (s. 189–209). Poznań: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. <https://doi.org/10.18559/978-83-8211-116-3/10>



Ta książka jest udostępniana na licencji Creative Commons – Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 4.0 Międzynarodowe

problemów środowiskowych ma swoje źródło w działalności antropogenicznej. Człowiek wykorzystując i przetwarzając nieodnawialne zasoby naturalne w sposób niezrównoważony i ograniczając zdolności środowiska do regeneracji, przyczynia się do ciągłego pogarszania stanu środowiska. Zmiany zachodzące w ekosystemach bezpośrednio wpływają na dobrostan społeczeństwa, dlatego istotne jest uwzględnianie bezpieczeństwa ekologicznego w działaniach inicjowanych przez władze publiczne. Kryzys ekologiczny stanowi obecnie jedno z największych wyzwań dla współczesnych gospodarek, toteż konieczne jest podejmowanie działań służących środowisku i wdrażanie odpowiednich narzędzi wspierających ekorozwój.

Wszelka aktywność państwa polegająca na kompleksowej ochronie środowiska naturalnego i regulowaniu wykorzystywania jego komponentów w sposób racjonalny skupia się wokół polityki ekologicznej¹. Jest ona nastawiona przede wszystkim na rozwiązywanie problemów środowiskowych, a jej umiejscowienie w ogólnej polityce państwa różni się między poszczególnymi krajami. Zróżnicowane nastawienie wobec ekopolityki jest związane z podejściem władz publicznych do kwestii środowiskowych.

W zdecydowanej większości przypadków działalność środowiskowa jest prowadzona w ramach polityki gospodarczej i społecznej, jednak coraz częstszą praktyką państw na całym świecie jest regulowanie stanu środowiska naturalnego za pomocą oddzielnej polityki. Wyeksponowanie polityki ekologicznej nadaje jej wysoką rangę w ogólnej polityce państwa danego kraju, a jednocześnie zastosowanie skoordynowanego i wieloobszarowego systemu zarządzania procesami ochrony środowiska umożliwia poprawę stanu otoczenia przyrodniczego i ograniczanie zagrożeń ekologicznych.

Polityka ekologiczna służy wyznaczaniu obszarów ochrony środowiska i doborze odpowiednich instrumentów jej realizacji. Głównymi uczestnikami tej polityki są władze państwowe, władze samorządowe i podmioty gospodarcze. Działania podejmowane w ramach polityki ekologicznej mają charakter celowy i świadomy. Wśród nich wymienia się wszelkie czynności związane z kształtowaniem ekosystemów lub wybranych elementów biosfery i gospodarowaniem środowiskiem, a więc użytkowaniem jego zasobów i walorów (Górka, Poskrobko i Radecki, 2001, s. 64). Celem polityki środowiskowej jest stworzenie odpowiednich warunków funkcjonowania środowiska przyrodniczego i niezakłócania jego procesów ewolucyjnych. Oprócz tego dąży się do wypracowania odpowiedniego systemu pozyskiwania korzyści z bogactw naturalnych, zgodnego z prawami przyrody, ekonomicznymi i społecznymi (Niedźwiedz, 2020, s. 103).

¹ W literaturze przedmiotu można spotkać również takie pojęcia jak: polityka środowiskowa, polityka ochrony środowiska, polityka ekorozwoju, ekopolityka. Ich znaczenie jest jednak tożsame i w niniejszym rozdziale terminy te są stosowane zamiennie.

Chęć zahamowania negatywnego wpływu działalności antropogenicznej na ekosystem, próba poprawy stanu środowiska naturalnego i zachęcenie społeczeństwa do podejmowania działań przyjaznych środowisku wymagają odpowiedzialnego i racjonalnego prowadzenia polityki ekologicznej. Przez skuteczną politykę środowiskową rozumie się wyznaczanie możliwych do spełnienia celów, przestrzeganie przyjętych zasad, określanie i wdrażanie narzędzi służących realizacji celów tej polityki. Efektywnie prowadzona polityka środowiskowa powinna opierać się na (Kozuch, 2008, s. 85–86):

- jednakowym znaczeniu polityki ekologicznej, gospodarczej i społecznej;
- warunkowaniu procesów gospodarczych i pozagospodarczych od potencjału i pojemności środowiska naturalnego oraz jego zdolności do regeneracji;
- ujednocnianiu i upowszechnieniu praw do korzystania ze środowiska dla wszystkich podmiotów;
- powszechnym obowiązku dbania o stan środowiska naturalnego;
- wykorzystaniu ekonomicznych instrumentów rynkowych w celach środowiskowych.

Realizowanie celów środowiskowych, będących przedmiotem zainteresowania polityki ekologicznej, jest możliwe przez zastosowanie różnego rodzaju instrumentów, oddziałujących na zachowania podmiotów gospodarczych i skłaniających jednostki do częstszych działań o charakterze proekologicznym (tabela 1). Wśród instrumentów polityki ekologicznej największe znaczenie przypisuje się instrumentom ekonomicznym. Są one szczególnie wykorzystywane ze względu na ich działanie pośrednie o charakterze rynkowym. Instrumenty ekonomiczne oddziałują na podmioty gospodarcze poprzez internalizację negatywnych efektów zewnętrznych, a więc poprzez uwzględnianie kosztów ochrony środowiska w cenie sprzedaży produktów i usług. Oprócz tego stanowią bodziec cenowy i dlatego mogą wpływać na decyzje jednostek gospodarczych, gospodarstw domowych i instytucji publicznych, ograniczając zachowania szkodliwe dla środowiska i zachęcając do inicjatyw proekologicznych. W przeciwieństwie do instrumentów prawnoadministracyjnych, instrumenty ekonomiczne nie wskazują na określony sposób zachowania. Ich elastyczność umożliwia podmiotom gospodarczym dostosowanie się do określonej rzeczywistości i indywidualne dopasowanie konsumpcji lub produkcji.

W ramach instrumentów ekonomicznych polityki środowiskowej szczególną rolę przypisuje się podatkom i opłatom ekologicznym. Jako narzędzia pośrednie wchodzi one w skład zorganizowanego systemu rynkowych zachęt, a więc wpływają na zachowania i preferencje producentów i konsumentów. Odpowiednio zaprojektowany i skutecznie wdrożony system podatkowy umożliwia jednocześnie realizowanie celów środowiskowych, społecznych i ekonomicznych. W związku z tym opodatkowanie ekologiczne może wspomagać politykę środowiskową w sposób istotny i stwarzać warunki dla rozwoju gospodarczego zgodnego z koncepcją zrównoważoności.

Tabela 1. Instrumenty polityki ekologicznej

| Instrumenty prawno-administracyjne | Instrumenty ekonomiczne | Instrumenty dobrowolnego stosowania | Instrumenty społecznego oddziaływania |
|--|--|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> – standardy emisji – standardy imisji – normy związane z zanieczyszczeniami powstającymi przy procesie produkcji – normy techniczno-technologiczne – pozwolenia prawno-administracyjne | <ul style="list-style-type: none"> – podatki i opłaty ekologiczne – subwencje ekologiczne – depozyty ekologiczne – zastawy ekologiczne – ubezpieczenia ekologiczne – handel uprawnieniami do korzystania ze środowiska | <ul style="list-style-type: none"> – zalecenia ekologiczne – dobrowolne umowy ekologiczne – oświadczenia | <ul style="list-style-type: none"> – formalna i nieformalna edukacja ekologiczna – nacisk społeczny – programy inicjatyw ochronnych i wdrażania rozwiązań ekologicznych – programy rozwojowe |

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Bartniczak i Ptak, 2011, s. 40–41; Molak, 2004, s. 787–788).

Stale pogarszający się stan otoczenia przyrodniczego, postępująca utrata bioróżnorodności oraz wzrastająca intensywność i częstotliwość ekstremalnych zjawisk pogodowych to tylko niektóre z wyzwań, z którymi współcześnie mierzyć się musi człowiek. Próba ograniczenia negatywnych zmian w ekosystemach naturalnych i chęć adaptacji do zmian klimatycznych polegają przede wszystkim na doborze odpowiednich narzędzi zarządzania środowiskiem. Stąd celem rozdziału jest zaprezentowanie doktrynalnych założeń opodatkowania ekologicznego, a także wykazanie roli podatków i opłat ekologicznych jako instrumentów polityki ochrony środowiska. Problem badawczy koncentruje się na odpowiedzi na pytanie: czy odpowiednio skonstruowany system podatkowy może stanowić wsparcie dla działań podejmowanych w ramach polityki środowiskowej? Realizacji założonego celu i próby odpowiedzi na pytanie badawcze dokonano za pomocą krytycznej analizy literatury przedmiotu i badania empirycznego, polegającego na ocenie wskaźników obrazujących wielkość ekologicznych obciążeń podatkowych w państwach Unii Europejskiej.

1. Podatki i opłaty ekologiczne – geneza, pojęcie i istota

Środowisko naturalne stanowi podstawę rozwoju życia społecznego i kulturowego. Ze względu na jego charakter działania ochronne i minimalizujące zagrożenia ekologiczne powinny być podejmowane zarówno przez władze publiczne, podmioty gospodarcze, jak i jednostki. Przeciwdziałanie szkodliwym zmianom

w środowisku naturalnym i jego ochrona są jednymi z kluczowych zadań realizowanych przez państwo. Wśród nadrzędnych funkcji państwa wymienia się także zapewnienie bezpieczeństwa ekologicznego obywateli, związanego przede wszystkim ze stworzeniem odpowiednich warunków, umożliwiających rozwój społeczeństwa przy jednoczesnym uwzględnianiu kwestii środowiskowych (Korzeniowski, 2012, s. 53). Zdecydowana większość celów środowiskowych może być skutecznie osiągnąta za pomocą systemu podatków i opłat ekologicznych², dlatego coraz częściej narzędzia te są uwzględniane w polityce rozwojowej, strategiach krajowych czy programach ochrony środowiska poszczególnych państw.

Koncepcja wykorzystania instrumentów podatkowych w ochronie środowiska przyrodniczego była już postulowana i wdrażana z początkiem XX w. Podstawy teoretyczne i metodyczne podatków ekologicznych zostały po raz pierwszy sformułowane przez brytyjskiego ekonomistę Arthura Cecila Pigou. W pracy *Ekonomika dobrobytu* w sposób prekursorski dokonał oceny degradacji ekologicznej, wynikającej z oddziaływania czynników zewnętrznych (Pigou, 2009). Tym samym zaproponował stosowanie podatków wobec sprawców szkód środowiskowych w myśl zasady „zanieczyszczający płaci” (Głuchowski, 2002, s. 18). Punktem wyjścia do rozważań nad rolą polityki fiskalnej w ochronie środowiska były obserwowane w ciągu lat nierekompensowane straty w lasach, powstałe w wyniku pożarów wywoływanych przez iskry przejeżdżających pociągów (Pigou, 2009, s. 134).

Ważnym aspektem związanym z opodatkowaniem ekologicznym jest wyraźne rozróżnienie między społecznymi kosztami działalności gospodarczej a wykazywanymi w rachunku zysków i strat indywidualnymi kosztami przedsiębiorstwa. Pigou zauważył, że koszty społeczne znacznie przewyższają koszty produkcji, a powstająca między tymi wielkościami różnica świadczy o efektach zewnętrznych działalności gospodarczej. Do efektów tych zalicza się przede wszystkim hałas oraz zanieczyszczenie gleby, powietrza i wody. Zgodnie z koncepcją podatku Pigou, efekty zewnętrzne są traktowane jako koszt zastosowania przez przedsiębiorcę czynnika wytwórczego w postaci środowiska. W przeciwieństwie do nakładów pracy i kapitału, koszt ten nie jest wliczany do indywidualnego rachunku przedsiębiorstwa, lecz jest przerzucany na ogół społeczeństwa. Dochodzi tym samym do procesu eksternalizacji, czyli zaangażowania konsumentów w ponoszenie kosztów środowiskowych i jednoczesnego ograniczania możliwości osiągnięcia przez nich dobrobytu (Grądalski, 2002, s. 28).

Opodatkowanie ekologiczne według Pigou powinno powodować internalizację kosztów efektów zewnętrznych, prowadząc do przypisania kosztów środowiskowych przedsiębiorcy, który jest bezpośrednio odpowiedzialny za ich powstanie. Kwota podatku powinna w sposób adekwatny odzwierciedlać koszty

² Instrumenty te nazywane są także podatkami (opłatami) środowiskowymi, ekopodatkami (ekoopłatami), „zielonymi” podatkami (opłatami) i podatkami (opłatami) powiązаныmi ze środowiskiem.

zużycia środowiska przez dany podmiot gospodarczy. Rolą podatku ekologicznego jest korygowanie rozbieżności między indywidualnymi kosztami przedsiębiorstwa a społecznymi kosztami wytworzenia. Pełna internalizacja efektów zewnętrznych zakłada, że obie wielkości zostaną zrównane. Koncepcja podatku Pigou wskazuje również na potrzebę harmonizacji celów przedsiębiorstwa (maksymalizacja zysku) z celami społecznymi (maksymalizacja dobrobytu) (Mazurek-Chwiejczak, 2014, s. 60). Rozważania Pigou nad znaczeniem instrumentów podatkowych w ochronie środowiska stały się podstawą rozbudowy koncepcji ekologicznej reformy podatkowej oraz rozwoju systemu podatków i opłat ekologicznych na świecie.

Jednoznaczne określenie terminologiczne podatków ekologicznych jest bardzo trudne. Brak jednolitej i powszechnie obowiązującej definicji i różne spojrzenia na problem opodatkowania ekologicznego w literaturze przedmiotu sprawiają, że próba wyjaśnienia znaczenia podatków ekologicznych w spójny i zrozumiały sposób często kończy się niepowodzeniem. Aby zrozumieć istotę podatków ekologicznych, można posłużyć się definicjami tworzonymi zarówno przez ekspertów w dziedzinie ekonomii środowiska, jak i instytucje międzynarodowe (tabela 2).

Tabela 2. Definicje podatków ekologicznych

| Autor / Instytucja | Definicja podatków ekologicznych |
|--|---|
| Famielec (2000, s. 69) | Podatki ekologiczne to płatności za każdą jednostkę wprowadzonych do środowiska zanieczyszczeń lub za każdą jednostkę zanieczyszczenia środowiska. |
| Śleszyński (2000, s. 208) | Podatki ekologiczne to obciążenia finansowe powstające w wyniku bezpośredniego zanieczyszczenia środowiska lub w przypadku produktów, których użytkowanie i wytwarzanie przyczyniają się do degradacji środowiska naturalnego. |
| Głuchowski (2002, s. 21–22) | Podatki ekologiczne to przymusowy ciężar fiskalny, oddziałujący na zachowania podatników poprzez połączenie nakazu rozważnego korzystania z dóbr środowiska oraz zakazu szkodliwego oddziaływania. |
| Małecki (2011, s. 80) | Podatki ekologiczne to obciążenia finansowe nakładane przez władze publiczne na gospodarstwa domowe i przedsiębiorstwa w sytuacji zaistnienia zjawiska lub rzeczy, które negatywnie oddziałują na środowisko przyrodnicze. Podatki te trafiają do budżetu państwa bez kontrświadczenia. |
| Giergiczny i Śleszyński (2003, s. 125) | Podatki ekologiczne obciążają te formy działalności gospodarczej i społecznej, które wywierają negatywny wpływ na środowisko przyrodnicze. |
| OCDE (2001, s. 16). | Podatek ekologiczny to obowiązkowa i bezzwrotna płatność na rzecz państwa, która nakładana jest na przedmiot opodatkowania znacząco oddziałujący na środowisko przyrodnicze. |
| Eurostat (2013, s. 9) | Podatek ekologiczny to świadczenie pieniężne, którego podstawą jest jednostka naturalna (lub jej odpowiednik) pewnego zjawiska lub działania, które skutkuje uzasadnionym i dowiedzionym negatywnym wpływem na środowisko naturalne. |

Źródło: opracowanie własne na podstawie publikacji wymienionych w tabeli.

Elementem wspólnym wszystkich definicji podatków ekologicznych jest ich stosunek do zmian zachodzących w środowisku naturalnym. Aby można było uznać podatek za ekologiczny, musi on wiązać się z wystąpieniem niekorzystnego oddziaływania na gospodarkę naturalną i ekosystem. Warto również zaznaczyć, że podatek ekologiczny obejmuje te zjawiska, czynności i przedmioty, co do których istnieje pewność lub zgoda, że mają szkodliwy wpływ na przyrodę.

Kolejnym instrumentem polityki ochrony środowiska są opłaty ekologiczne. Ich główną funkcją jest wywieranie pośredniego wpływu na podmioty, które zanieczyszczają i degradują środowisko naturalne. Wprowadzona i egzekwowana opłata może zostać uznana za skuteczną w sytuacji, gdy zachowania negatywnie wpływające na otoczenie przyrodnicze zostaną ograniczone, a podejmowanie inicjatyw proekologicznych stanie się powszechniejsze. Oprócz oddziaływania na decyzje podmiotów opłaty mogą stanowić ważne źródło finansowania funduszy służących ochronie środowiska (Kastrau, 2011, s. 97). W ten sposób może zwiększyć się liczba realizowanych projektów i przedsięwzięć mających na celu ogólną poprawę stanu ekosystemów naturalnych, zwiększanie świadomości ekologicznej wśród społeczeństwa czy ograniczanie działań wyniszczających środowisko przyrodnicze i nadmiernie wyczerpujących bogactwa naturalne.

Podatki i opłaty są zaliczane do danin publicznych o charakterze pieniężnym. Obie kategorie łączy przymusowy i bezzwrotny charakter, natomiast różnicuje ekwiwalentność. Zrozumienie różnicy konstrukcyjnej między opłatą a podatkiem środowiskowym stanowi istotę opodatkowania ekologicznego. W przypadku opłaty występuje bezpośrednie świadczenie zwrotne ze strony władz publicznych w zamian za nałożone na podmiot obciążenie finansowe, przy podatku zaś takie kontrświadczenie nie występuje. Celem podatku ekologicznego nie jest zapewnienie transferu ze strony władz publicznych, dlatego nie powinno się go identyfikować ze świadczeniem usługi. Według Małeckiego (2011, s. 81), aby odróżnić podatek od opłaty ekologicznej, należy oszacować wartość świadczenia wzajemnego względem zaistniałego obciążenia. Można mówić o podatku ekologicznym w sytuacji, gdy kontrświadczenie jest nieproporcjonalnie małe w stosunku do wysokości powstałego obciążenia. Jeżeli jednak obie wielkości są sobie równe lub ich wartość jest do siebie zbliżona, mamy do czynienia z opłatą ekologiczną. W wielu przypadkach ustalenie tej relacji może być bardzo problematyczne, co wiąże się z płynną granicą określającą faktyczne wystąpienie lub niewystąpienie świadczenia ze strony państwa.

Należy zaznaczyć, że podatki ekologiczne są zdecydowanie praktyczniejszym instrumentem w realizacji celów polityki środowiskowej. W przeciwieństwie do opłat, które oddziałują na zachowania podmiotów jedynie w sposób pośredni, podatki ekologiczne poprzez zniekształcanie sygnałów cenowych bezpośrednio wpływają na zmianę struktury konsumpcji konsumentów. Niekwestionowaną zaletą podatków ekologicznych jest również ich powszechność. Pozwalają one

na masowe obciążenie produktów, które są użytkowane w sposób rozproszony i zdekoncentrowany (Ogonowska, 2016, s. 267). Opłaty ekologiczne natomiast mają ograniczony zasięg stosowania, co wynika z obejmowania przez nie jedynie produkcji skoncentrowanej w większych przedsiębiorstwach. Ponadto podatki o charakterze ekologicznym zapewniają efektywniejszą ochronę środowiska, co ma związek z tworzeniem i wdrażaniem ich na podstawie nowej filozofii ekonomii ekologicznej. Oznacza to, że przedmiotem opodatkowania nie są bezpośrednio wytworzone produkty, lecz negatywne efekty zewnętrzne (Ogonowska, 2016, s. 267).

2. Rola i perspektywy opodatkowania ekologicznego

Podstawowym elementem determinującym działania państwa i społeczności jest system prawny. Analizując porządek prawny w obszarze ochrony środowiska, należy zwrócić szczególną uwagę na jego dynamiczny i adaptacyjny charakter. W związku ze stale pojawiającymi się zagrożeniami i wyzwaniem środowiskowymi oraz koniecznością dostosowania się do nowej rzeczywistości obowiązujące dotychczas prawa i zasady zmieniają się. Istotną rolą systemu prawnego jest kształtowanie pożądanego zachowań w społeczeństwie, a więc określanie wzorca odpowiedniego podejścia. W kontekście ochrony środowiska prawo kreuje oczekiwane zachowania i ogranicza postępowanie szkodliwe dla ekosystemów. Mając to na uwadze, należy zaznaczyć, że decyzje władz publicznych znacząco oddziałują na podmioty korzystające ze środowiska naturalnego. Zarządzanie ochroną środowiska staje się coraz ważniejszą częścią polityki państwa, dlatego wszelkie decyzje w tym obszarze powinny symultanicznie uwzględniać aspekty społeczne i gospodarcze. Jednym z elementów składowych systemu prawnego jest prawo podatkowe. Wskazuje się, że odpowiednio zaprojektowany i wdrożony system podatkowy, mający na względzie problemy środowiskowe, może efektywnie przyczynić się do poprawy stanu otoczenia przyrodniczego i nie pogarszać przy tym sytuacji ekonomicznej podmiotów prowadzących działalność gospodarczą (Więckowska, 2014, s. 419–420). Głuchowski (2002) trafnie zauważa, że ekologiczny system podatkowy nie powinien ograniczać dobrowolności procesu decyzyjnego jednostek, i podkreśla jednocześnie kluczowe znaczenie interesu społecznego przy konstruowaniu prawa podatkowego (s. 22).

Podatki odgrywają fundamentalną rolę w życiu publicznym i dlatego przypisuje się im określone funkcje. Podobnie do ogólnego systemu prawnego podlegają one ciągłej ewolucji. Zmiany w funkcjach podatków są związane z przemianami systemu podatkowego, bezpośrednio wynikającymi z procesów

dostosowawczych porządku prawnego do zmieniającego się otoczenia. Obecnie podatki ekologiczne spełniają wiele funkcji. Z jednej strony stanowią pokrycie zapotrzebowania na dochód publiczny, a z drugiej umożliwiają osiąganie celów środowiskowych zgodnych z polityką ekologiczną państwa.

Najstarszą i zarazem najważniejszą funkcją podatków jest funkcja fiskalna. Zgodnie z nią rola podatków polega na zaopatrywaniu władzy administracji państwowej i samorządowej w środki finansowe, będące podstawą do realizacji zadań publicznych (Jaszczyński, 2017, s. 219). W związku z tym strumień wartości pieniężnych ulega transformacji własności – pieniądź o charakterze prywatnym jest oddawany do całkowitej dyspozycji władzy publicznej. Istotą funkcji fiskalnej jest uzależnienie wielkości dochodów podatkowych nie tylko od zapotrzebowania budżetowego, lecz także od możliwości dochodowej podatników. W ten sposób można uniknąć nadmiernego fiskalizmu podatkowego, polegającego na systematycznym spadku dochodów z opodatkowania w wyniku obniżenia aktywności gospodarczej jednostek (Olejniczak, 2010, s. 223).

Grądałski (2002, s. 25) podkreśla, że realizacja celów środowiskowych powinna być podstawowym założeniem każdego podatkowego instrumentu ekologicznego. W związku z tym traktowanie funkcji fiskalnej jako podstawowej funkcji podatków i opłat ekologicznych może mijać się z pierwotną przesłanką ich nałożenia. Pojawiające się zatem dochody podatkowe z tych instrumentów powinny stanowić „produkt uboczny” (Ogonowska, 2016, s. 263). W odniesieniu do opodatkowania ekologicznego zdecydowanie większe znaczenie przypisuje się funkcjom нефiskalnym, często determinującym próśrodowiskowy charakter instrumentu. Wśród nich wymienia się funkcję stymulacyjną, funduszwą i informacyjną.

Ochrona środowiska naturalnego to zasadniczy cel podatków i opłat ekologicznych. Dlatego za najważniejszą funkcję tych instrumentów uznać można funkcję stymulacyjną (bodźcową, motywacyjną). Wyraża się ona w stanowieniu zachęty do podejmowania działań sprzyjających ekosystemom naturalnym, a także motywowaniu do przestrzegania zasad ochrony środowiska czy eksploataowania otoczenia przyrodniczego w sposób zrównoważony. Bogacka-Kisielska (1992) wskazuje, że istotnym aspektem podatków i opłat ekologicznych jest ich zdolność do oddziaływania na podmioty gospodarcze, a więc zmuszania ich „do racjonalnego i oszczędnego korzystania z zasobów naturalnych, do stosowania technologii przyjaznych dla środowiska i instalowania urządzeń ochronnych” (s. 75). Funkcja stymulacyjna może być realizowana poprzez wprowadzenie nowego podatku lub wykorzystanie technik podatkowych, wśród których wyróżnić można stosowanie ulg i zwolnień czy różnicowanie stawek podatkowych (Walczak, 2010, s. 426).

W literaturze przedmiotu wyodrębnia się gospodarczy i pozagospodarczy stymulacyjny charakter podatków (Głuchowski, 2002, s. 21). Stymulacja gospodarcza

odpowiada za zmiany w ramach struktury gospodarki narodowej, rozmieszczenie i rodzaje prowadzonych działalności gospodarczych czy kształtowanie funkcji akumulacji i konsumpcji (Olejniczak, 2010, s. 223). Stosowanie sankcji i instrumentów ochronnych wobec określonych grup społecznych lub preferencji względem poszczególnych działalności rzemieślniczych i artystycznych wynika ze stymulacji pozagospodarczej (Głuchowski, 2002, s. 21–22). Jeżeli chodzi o podatki o charakterze ekologicznym, to spełniona zostaje gospodarcza funkcja stymulacyjna. Należy jednak zaznaczyć, że postępujący stymulacyjny charakter podatków będzie prowadził do regularnego zmniejszenia wielkości dochodów podatkowych. Będzie to wynikać ze zmian zachowań podatników i próby dostosowania się do wzorca proponowanego przez władze publiczne.

Funkcja funduszowa jest spełniona, gdy środki finansowe gromadzone za pomocą podatków ekologicznych są przeznaczane na finansowanie (współfinansowanie, dofinansowanie) przedsięwzięć, programów i działań o charakterze środowiskowym, inicjowanych i realizowanych przez podmioty publiczne lub prywatne (Bartniczak i Ptak, 2011, s. 53). Funkcja ta polega na wtórnym podziale uzyskanych środków budżetowych i przeznaczeniu ich na cele związane z funduszami ekologicznymi. Wsparcie finansowe może dotyczyć ich działalności statutowej, intensyfikacji działań na rzecz ochrony środowiska czy poszerzenia zakresu organizacji pracy. Środki mogą zostać również przeznaczone na tworzenie nowych pozabudżetowych funduszy celowych, ukierunkowanych na rozwiązywanie problemów środowiskowych i podejmowanie inwestycji ekologicznych. Umożliwia to rozszerzenie działalności służącej środowisku naturalnemu, zwiększenie liczby i jakości realizowanych projektów prośrodowiskowych czy rozbudowanie oferty edukacji ekologicznej. Jeszcze innym sposobem na wykorzystanie środków pozyskanych z ekopodatków jest rozdysponowanie ich wśród osób ubogich, których sytuacja ekonomiczna pogorszyła się na skutek wprowadzenia podatków środowiskowych (Jaszczyński, 2017, s. 222). Takie podejście wchodzi jednak w zakres funkcji redystrybucyjnej finansów publicznych (Olejniczak, 2010, s. 223).

Funkcja informacyjna podatków ekologicznych jest związana ze zdolnościami tych instrumentów do dostarczania wiadomości na temat zmieniającego się otoczenia. Struktura i wysokość dochodów z tytułu podatków w określonym czasie mogą wskazywać na procesy zachodzące w danej gospodarce narodowej. Podatki ekologiczne mogą również sygnalizować zagrożenia środowiskowe, a także wskazywać na potrzebę dostosowania zachowań podmiotów do określonej sytuacji (Bartniczak i Ptak, 2011, s. 54). Funkcja informacyjna podatków ekologicznych pozwala wyznaczać cele polityki środowiskowej zgodnie z zastaną sytuacją, a więc przy uwzględnieniu zarówno rzeczywistości gospodarczej, jak i problemów otoczenia przyrodniczego.

Stosowanie instrumentów podatkowych w ramach polityki ekologicznej staje się coraz bardziej powszechne. Działania podejmowane przez władze publiczne w obszarze ochrony środowiska są ukierunkowane na korygowanie niedoskonałości rynkowych, takich jak niewielki udział inwestycji w zakresie badań i rozwoju czy ekologiczne efekty zewnętrzne. Skutecznie zaprojektowany system podatkowy może stanowić ważne narzędzie w procesie stymulowania innowacyjności i przedsiębiorczości, a także poprawić jakość życia społeczeństwa. Podatki i opłaty ekologiczne dzięki bazowaniu na mechanizmach rynkowych stają się ekonomicznym bodźcem lub stymulatorem. Narzędzia te mają zdolność do wpływania nie tylko na proces produkcyjny, lecz również na wybory konsumentów. Za ich sprawą podmioty gospodarcze chętniej wybierają rozwiązania proekologiczne i częściej rezygnują z działalności szkodzących środowisku, a jednostki uwzględniają uwarunkowania środowiskowe w swoich decyzjach.

Perspektywy wdrożenia podatków środowiskowych należy wiązać z ekologiczną reformą podatkową (*environmental tax reform, green tax reform*). Jej głównym założeniem jest przekierowanie całego systemu podatkowego na działania prośrodowiskowe, z czym wiąże się całkowita lub częściowa modyfikacja struktury obowiązujących podatków (Bartniczak i Ptak, 2011, s. 84). W długim okresie ekologiczna reforma podatkowa polega na stopniowym ograniczaniu opodatkowania pracy, kapitału i konsumpcji oraz zwiększeniu obciążeń podatkowych względem zachowań szkodliwych dla środowiska (emisje zanieczyszczeń, nieracjonalne wykorzystanie bogactw naturalnych). W ramach tego procesu wskazuje się także na zmniejszenie fiskalnych obciążeń pracodawcy (obniżenie składek na ubezpieczenia społeczne), czego efekt społeczny można upatrywać w zwiększeniu liczby miejsc pracy (Burzyńska, 2007, s. 34).

Prawidłowo przeprowadzona reforma podatkowa w zakresie ochrony środowiska pozwala osiągnąć korzyści nie tylko w obszarze środowiskowym, lecz również gospodarczym. Jest to związane z hipotezą podwójnej dywidendy (Bartniczak i Ptak, 2011, s. 86). Dywidenda o charakterze ekonomicznym wynika z obniżenia kosztów tradycyjnego systemu opodatkowania, a dywidenda ekologiczna pozwala na poprawę stanu środowiska naturalnego (Kudelko i Pękala, 2008, s. 17). W konsekwencji może dojść do ograniczenia negatywnego oddziaływania na otoczenie przyrodnicze (np. przez zmniejszenie zanieczyszczeń atmosferycznych) przy jednoczesnym stabilnym wzroście gospodarczym. Wprowadzenie ekologicznej reformy podatkowej niesie zatem za sobą poprawę wielu obszarów ważnych dla gospodarki narodowej i życia społecznego. Należy jednak zaznaczyć, że przeprowadzenie tej reformy nie polega jedynie na restrukturyzacji systemu podatkowego. Głuchowski postuluje (2002):

- likwidację lub ograniczenie subwencji i dotacji niekorzystnych z punktu widzenia polityki ekologicznej,
- współdziałanie ze związkami zawodowymi, grupami biznesu i lobbystami,

- nowelizowanie przepisów prawnych w obszarze ochrony środowiska i aktualizowanie ich zgodnie z zaleceniami ekspertów w dziedzinie ekologii,
- przeprowadzanie akcji informacyjnych w związku ze zmianami w obszarze prawnopodatkowym,
- inicjowanie działań dostosowawczych i restrukturyzacyjnych najbardziej energochłonnych sektorów gospodarki (s. 176).

Główną przesłanką ekologizacji systemu podatkowego jest stworzenie takiego zestawu instrumentów rynkowych, który będzie umożliwiał jednoczesne osiągnięcie celów środowiskowych, społecznych i ekonomicznych. Takie założenie jest bezpośrednio powiązane z koncepcją zrównoważonego rozwoju. Integralną częścią tej filozofii jest podejmowanie działań z myślą o przyszłych pokoleniach, co wiąże się z nieograniczaniem ich możliwości do zaspokajania potrzeb bytowych i nieumniejszaniem szans rozwojowych. Wskazuje się, że zrównoważony rozwój wymaga integrowania polityk poszczególnych obszarów gospodarki z celami i wymaganiami środowiskowymi (Poczta-Wajda i Sapa, 2017, s. 132–133). Uwzględnianie wzrostu gospodarczego, postępu społecznego i ładu środowiskowego na tym samym poziomie może zostać osiągnięte przez stworzenie odpowiedniego systemu regulacji pośrednich. Kluczowym elementem wspomagającym realizację założeń zrównoważonego rozwoju jest system podatkowy.

3. Ekologiczne obciążenia podatkowe w państwach Unii Europejskiej

W 2020 r. odnotowano najwyższe średnie temperatury powietrza w Europie, dlatego też rok ten został uznany za najcieplejszy w historii pomiarów tego regionu (Copernicus Climate Change Service, 2021). Wpływ na taki stan rzeczy mogła mieć zwiększona emisja gazów cieplarnianych, będąca wynikiem szkodliwej działalności antropogenicznej. Nadmierne uwalnianie zanieczyszczeń do atmosfery należy wiązać ze zjawiskiem globalnego ocieplenia. Obserwuje się jego gwałtowny wzrost, a związane z tym ekstremalne zjawiska pogodowe stają się bezpośrednim zagrożeniem dla człowieka i gatunków zwierząt. W związku z tym Unia Europejska zaczyna kłaść szczególny nacisk na ograniczanie negatywnego oddziaływania człowieka na środowisko naturalne i zaostrzanie polityki klimatycznej. Jednym z działań Wspólnoty jest zachęcanie państw członkowskich do przeprowadzania ekologicznej reformy podatkowej, a więc zastępowania tradycyjnych form opodatkowania typowymi podatkami środowiskowymi.

Mimo że Unia Europejska dąży do harmonizacji systemów podatkowych państw do niej należących, opodatkowanie ekologiczne w poszczególnych pań-

stwach członkowskich nadal jest zróżnicowane. Rozbieżności w funkcjonowaniu podatków i opłat ekologicznych są naturalne i wynikają przede wszystkim z nierównomiernego rozwoju gospodarczego. Co więcej, różnice mogą być także związane ze stopniem postępu społecznego, świadomością ekologiczną i moralnością podatkową społeczeństwa oraz odmiennymi kierunkami strategii krajowych (Małecki, 2016, s. 6).

Dochody budżetowe z tytułu podatków ekologicznych w państwach członkowskich Unii Europejskiej wyniosły w 2019 r. niecałe 390 mld euro (tabela 3). Według danych Eurostatu (2021) największe znaczenie fiskalne miały podatki energetyczne – ponad 77% całości dochodów z ekologicznych instrumentów podatkowych pochodziło z podatków oddziałujących na obszar energetyczny i paliwowy. Natomiast za prawie 20% ogółu wpływów odpowiedzialne były podatki transportowe, stanowiąc tym samym dochód w wysokości ok. 76 mld euro. Podatki związane z emisjami zanieczyszczeń i wykorzystywaniem zasobów naturalnych, mimo największej korelacji z problematyką ochrony środowiska, miały najmniejszy udział w całości dochodów z podatków ekologicznych. Relatywnie wysokie obciążenia z tytułu tych podatków występowały w Holandii, Estonii, na Malcie i na Węgrzech (Eurostat, 2021). Może to wynikać z krajowej polityki redystrybucji, wskazującej na bezpośredni przydział dochodów z tego tytułu organizacjom lub instytucjom odpowiedzialnym za działania służące ochronie i poprawie stanu środowiska naturalnego.

Interpretacja odpowiednio dobranych miar względnych umożliwia przeprowadzenie analizy porównawczej opodatkowania ekologicznego obowiązującego w poszczególnych państwach członkowskich Unii Europejskiej (Małecki, 2016, s. 5). W tym celu wykorzystuje się głównie wskaźniki makroekonomiczne, które pozwalają przeprowadzić badanie w sposób rzetelny i zgodny z sytuacją gospodarczą. Jedną z popularniejszych metod jest zestawianie wpływów z podatków środowiskowych z ogólnymi dochodami podatkowymi i produktem krajowym brutto (tabela 3). Pozwala to ocenić poziom fiskalizmu ekologicznego, a mianowicie wskazać na zakres wykorzystania rozwiązań podatkowych w obszarze ochrony środowiska naturalnego.

W 2019 r. stosunek podatków ekologicznych do produktu krajowego brutto (mierzony średnią arytmetyczną) w państwach Unii Europejskich wyniósł 2,4%. Tym samym ekopodatki stanowiły 6% ogólnych dochodów podatkowych. Dla porównania – wskaźniki te w 1999 r. wynosiły odpowiednio 2,7% i 6,9% (Eurostat, 2021). Obniżenie się wartości tych mierników na przestrzeni lat może świadczyć o spadku znaczenia opodatkowania ekologicznego w ogólnej polityce państw i podejmowaniu działań niezgodnych z koncepcją ekologizacji systemów podatkowych.

Najmniejszy udział środków z podatków ekologicznych w dochodach podatkowych ogółem w 2019 r. występował w Niemczech, Luksemburgu i Szwecji,

Tabela 3. Dochody z podatków ekologicznych w państwach Unii Europejskiej w 2019 roku

| Państwo | Dochody z podatków ekologicznych ogółem (mln euro) | Dochody z podatków ekologicznych jako odsetek dochodów z podatków ogółem | Dochody z podatków ekologicznych jako odsetek produktu krajowego brutto |
|-----------------|--|--|---|
| | | (%) | |
| Austria | 9 150 | 5,4 | 2,3 |
| Belgia | 12 559 | 6,1 | 2,6 |
| Bułgaria | 1 904 | 10,3 | 3,1 |
| Chorwacja | 1 922 | 9,2 | 3,5 |
| Cypr | 578 | 7,3 | 2,6 |
| Czechy | 4 595 | 5,7 | 2,1 |
| Dania | 10 237 | 7,1 | 3,3 |
| Estonia | 890 | 9,6 | 3,2 |
| Finlandia | 6 730 | 6,6 | 2,8 |
| Francja | 56 207 | 5,1 | 2,3 |
| Grecja | 7 085 | 9,8 | 3,9 |
| Hiszpania | 22 050 | 5,1 | 1,8 |
| Holandia | 27 439 | 8,6 | 3,4 |
| Irlandia | 5 019 | 6,4 | 1,4 |
| Litwa | 921 | 6,3 | 1,9 |
| Luksemburg | 1 094 | 4,4 | 1,7 |
| Łotwa | 900 | 9,6 | 3,0 |
| Malta | 346 | 8,3 | 2,6 |
| Niemcy | 61 111 | 4,4 | 1,8 |
| Polska | 14 070 | 7,5 | 2,6 |
| Portugalia | 5 410 | 7,3 | 2,5 |
| Rumunia | 4 732 | 8,1 | 2,1 |
| Słowacja | 2 246 | 7,0 | 2,4 |
| Słowenia | 1 605 | 8,9 | 3,3 |
| Szwecja | 9 779 | 4,8 | 2,1 |
| Węgry | 3 299 | 6,2 | 2,3 |
| Wielka Brytania | 58 830 | 6,9 | 2,3 |
| Włochy | 58 701 | 7,8 | 3,3 |
| UE-28 | 389 409 | 6,0* | 2,4* |

* Średnia arytmetyczna.

Źródło: opracowanie własne na podstawie (European Commission, 2021).

a największy w pięciu krajach – Bułgarii, Grecji, Łotwie, Estonii i Chorwacji. Wskaźnik ten przekroczył 10% jedynie w przypadku Bułgarii. Jeśli chodzi o stosunek podatków ekologicznych do produktu krajowego brutto, to zdecydowanie najwyższą wartość wskaźnika wykazują Grecja, Chorwacja i Holandia. Najniższy udział ekopodatków w produkcji krajowym brutto odnotowano w Irlandii, Luksemburgu i Niemczech. Na podstawie tych danych można stwierdzić, że opodatkowanie ekologiczne ma największe znaczenie w krajach bałtyckich i państwach Półwyspu Bałkańskiego. Zastanawiające są jednak niskie wartości analizowanych wskaźników w Niemczech. Kraj ten na arenie międzynarodowej wyróżnia się szczególnymi działaniami na rzecz ochrony środowiska i promocji innowacji proekologicznych, dlatego dziwi fakt niewielkiego wykorzystania podatkowych instrumentów ekologicznych. W przypadku Polski wartości wskaźników obrazujących znaczenie opodatkowania ekologicznego były zbliżone do średniej unijnej.

4. Nowe rozwiązania w zakresie opodatkowania ekologicznego

Współcześnie istotne znaczenie w ochronie środowiska przypisuje się rozwiązaniom ekonomiczno-rynkowym. Potrzeba znalezienia nowych narzędzi w tym obszarze jest nadal bardzo silna, co wiąże się z dynamicznym charakterem zmian zachodzących w środowisku naturalnym. W odniesieniu do koncepcji zrównoważonego rozwoju poszukiwania skupiają się również nad wypracowaniem mechanizmów, które oprócz realizowania celów ekologicznych będą uwzględniały potrzeby społeczne i uwarunkowania gospodarcze.

Ciekawym rozwiązaniem regulującym problem zanieczyszczenia atmosferycznego jest zaproponowany przez Jamesa E. Hansena podatek w formule „opłata i 100% dywidendy”³ (2015, s. 640–641). Kwota obciążenia podatkowego jest bezpośrednio związana z emisją dwutlenku węgla, powstałą przy wytworzeniu konkretnego produktu lub usługi. Taki mechanizm umożliwia oddziaływanie na ceny poszczególnych towarów i usług w zależności od ich szkodliwości środowiskowej. Podatek sprawia, że produkty lub usługi, których wytworzenie wiąże się z niską emisją, są korzystniejsze cenowo. Elementem różniącym ten instrument od innych podatków, jest sposób jego redystrybucji. Wpływy z tego podatku są dzielone między wszystkich obywateli danego państwa. W ten spo-

³ To rozwiązanie podatkowe zostało po raz pierwszy wprowadzone w Szwajcarii i Kanadzie, gdzie skutecznie przyczyniło się do redukcji emisji dwutlenku węgla i zyskało uznanie na arenie międzynarodowej (Johnson, 2019).

sób faworyzowane są zachowania konsumpcyjne odpowiadające za relatywnie mniejszą ilość emisji zanieczyszczeń. Mechanizm ten przyczynia się do poprawy jakości życia obywateli, popularyzuje zachowania konsumenckie przyjazne środowisku i ogranicza emisję dwutlenku węgla do atmosfery.

Obecnie ważną rolę w kształtowaniu praktyk w obszarze ochrony środowiska odgrywają instytucje międzynarodowe. Jedną z nich jest Unia Europejska, uznawana za światowego lidera w zakresie wysiłków na rzecz poprawy jakości środowiska naturalnego oraz przeciwdziałania zmianom klimatu. Szczegółne znaczenie przypisuje się jej w kształtowaniu międzynarodowego systemu zarządzania klimatem, motywowania gospodarek światowych do poszukiwania innowacyjnych rozwiązań proekologicznych i wykorzystywania nowatorskich środków w celach środowiskowych. Mimo że Unia Europejska nie uczestniczy bezpośrednio w kreowaniu polityki podatkowej państw członkowskich, to wśród jej zaleceń często znaleźć można modyfikację struktury systemu podatkowego i wprowadzanie ekologicznych instrumentów podatkowych.

Jednym z narzędzi związanych z próbą transformacji gospodarki w kierunku niskoemisyjności i koniecznością przeciwdziałania zjawisku ucieczki emisji jest mechanizm dostosowawczy ceny dwutlenku węgla na granicy (*carbon border adjustment mechanism*). Rozwiązanie to, popularnie nazywane cłem węglowym lub granicznym podatkiem węglowym, ma zacząć obowiązywać w Unii Europejskiej od 2026 r. Podstawowym zadaniem tego mechanizmu jest ograniczenie przenoszenia produkcji charakteryzującej się wysoką emisją dwutlenku węgla z regionów o wysokich standardach regulacji środowiskowych do obszarów o niższych standardach (United Nations Conference on Trade and Development, 2021, s. 8–10). Zostanie to osiągnięte poprzez wyrównanie cen emisji w Unii Europejskiej i poza nią. W ramach cła węglowego planowane jest wdrożenie opłaty na import towarów, co do których istnieje wysokie ryzyko ucieczki emisji: produkty żelazne i stalowe, cement, nawozy, aluminium i energia elektryczna. Cena płacona przez importerów spoza państw Unii Europejskiej będzie zależeć od ilości dwutlenku węgla wyemitowanego podczas produkcji poszczególnego towaru i od różnicy ceny wynikającej z unijnego systemu handlu uprawnień do emisji (EU ETS) oraz systemu opłat węglowych w kraju produkcji (Dumitru, Kölbl i Wijffelaars, 2021). Z granicznego podatku węglowego będą zwolnione państwa należące do Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu, co wynika z ich uczestnictwa lub powiązania z EU ETS. Węglowy mechanizm dostosowawczy jest zatem elementem wspomagającym realizację celów klimatycznych Unii Europejskiej przy jednoczesnym zapewnianiu równych szans w handlu międzynarodowym.

Jeszcze innym instrumentem Unii Europejskiej, którego wprowadzenie również można wiązać z celami polityki ochrony środowiska, jest opłata od opakowań plastikowych niepoddawanych recyklingowi (*plastic tax, plastic levy*), okre-

ślana także podatkiem od plastiku. Opłata dotyczy plastiku wykorzystywanego do produkcji tworzyw sztucznych, który nie został objęty procesem recyklingu. Zgodnie z założeniami mechanizm tego instrumentu pozwala na realizację zasady „zanieczyszczający płaci”, co w konsekwencji zmotywuje społeczeństwo do selektywnej gospodarki odpadami i recyklingu tworzyw sztucznych⁴.

W debacie międzynarodowej coraz częściej poruszonym tematem jest negatywny wpływ produkcji mięsa i produktów odzwierzęcych na środowisko naturalne. Wskazuje się przede wszystkim na znaczne obciążanie ekosystemów przez nieracjonalne zużywanie zasobów naturalnych, nieumiarkowane karczowanie lasów i duże emisje gazów cieplarnianych (Godfray i in., 2018, s. 4–5). Nadmierne spożycie mięsa może również negatywnie wpływać na zdrowie, dlatego obserwuje się stopniowe ograniczanie jego konsumpcji w poszczególnych państwach⁵. Podatek mięsny przyczyniłby się do redukcji spożycia mięsa i w konsekwencji ograniczyłby jego produkcję. Oprócz tego opodatkowanie umożliwiłoby regulowanie zachowań konsumenckich w taki sposób, aby zdrowsze alternatywy były chętniej wybierane. W związku z tym popularniejsze stałyby się diety wegetariańskie i wegańskie, bardziej przyjazne środowisku naturalnemu. Kwota podatku byłaby zależna od rodzaju mięsa oraz jego śladu węglowego. Wprowadzenie podatku od mięsa pozwoliłoby zredukować emisję dwutlenku węgla i poprawić ogólną zdrowotność społeczeństwa. Zwolennikami takiego rozwiązania są obecnie jedynie organizacje proekologiczne i „zielone” partie polityczne. Wprowadzenie podatku od mięsa wiąże się z wieloma kontrowersjami, jednak największym zarzutem jest ograniczanie swobody wyboru.

Podsumowanie

Katastrofa klimatyczna i wyzwania ekologiczne to dwa terminy, które będą towarzyszyły społeczeństwu przez najbliższe dekady. Zmiany zachodzące w środowisku naturalnym stały się jednym z głównych przedmiotów zainteresowania władz publicznych na całym świecie, dlatego coraz większe znaczenie przypisuje się polityce ekologicznej państwa. Jej zasadniczym celem jest przeciw-

⁴ Według Ministerstwa Klimatu i Środowiska (2021) nałożenie podatku od plastiku sprawiło, że roczne zużycie toreb foliowych w Polsce zmniejszyło się 30-krotnie. Skala odejścia od plastikowych toreb świadczy o prośrodowiskowym charakterze opłaty.

⁵ Spadek konsumpcji mięsa jest szczególnie obserwowany w Niemczech. Dane Federalnego Instytutu Rolnictwa i Wyżywienia w Niemczech wskazują (Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, 2021, s. 16), że w 2020 r. średnie spożycie mięsa na mieszkańca było mniejsze o 750 g niż w roku poprzednim. Ze wstępnych analiz wynika, że tendencja ta będzie się utrzymywała.

działanie negatywnemu wpływowi działalności antropogenicznej na środowisko przyrodnicze, a także poprawa stanu ekosystemów naturalnych i przywrócenie różnorodności biologicznej. Współcześnie prowadzona polityka ekologiczna wykorzystuje szeroki wachlarz instrumentów ekonomicznych, wśród których fundamentalną rolę odgrywa system podatków i opłat ekologicznych. Odpowiednio zaprojektowany może stanowić kompleksowe i efektywne wsparcie dla wysiłków podejmowanych w ramach ochrony środowiska.

Opodatkowanie ekologiczne, rozumiane jako narzędzie wykorzystywane do stymulowania wynalazczości i przedsiębiorczości proekologicznej oraz wpływanie na wybory przedsiębiorców i zachowania konsumentów, stanowi innowacyjny instrument realizujący cele środowiskowe. Zadaniem podatkowych instrumentów ekologicznych jest zachęcanie do podejmowania działań korzystnych z punktu widzenia ochrony środowiska, wspieranie realizacji projektów proekologicznych i dostarczanie środków, które mogą zostać wykorzystane na realizację przedsięwzięć służących poprawie jakości ekosystemów naturalnych.

W toku przeprowadzonych rozważań nad koncepcją zrównoważonego rozwoju istotna okazała się ekologizacja systemu podatkowego. Zgodnie z jej założeniami modyfikacja struktury systemu podatkowego powinna oprócz uwarunkowań środowiskowych uwzględniać także potrzeby gospodarcze i społeczne. Takie podejście umożliwia przeprowadzenie zmian w obszarze prawnopodatkowym, które będą akceptowane społecznie i nie spotkają się z powszechną krytyką.

W związku z ciągłym występowaniem zagrożeń środowiskowych i pojawianiem się nowych wyzwań katalog ekologicznych instrumentów podatkowych nie jest zamknięty. Wskazuje się na potrzebę projektowania i wdrażania nowych narzędzi, najbardziej odpowiadającym wymaganiom polityki środowiskowej. Współcześnie tworzone instrumenty są ukierunkowane przede wszystkim na walkę ze skutkami zmian klimatycznych, a także na naprawę powstałych szkód środowiskowych. Kluczowe jest także modyfikowanie istniejących już mechanizmów i dostosowanie ich do potrzeb współczesnego świata. Wśród takich praktyk można wyróżnić wprowadzanie nowych ulg i zwolnień, zarówno przedmiotowych, jak i podmiotowych oraz różnicowanie stawek podatkowych.

Bibliografia

- Bartniczak, B. i Ptak, M. (2011). *Opłaty i podatki ekologiczne. Teoria i praktyka*. Wrocław: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.
- Bogacka-Kisiel, E. (1992). *Finansowe aspekty działalności państwa na rzecz ochrony środowiska*. Wrocław: Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu.

- Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung. (2021). *Bericht zur Markt- und Versorgungslage mit Fleisch 2021*. Bonn: Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung. Pobrano z: https://www.ble.de/SharedDocs/Downloads/DE/BZL/Daten-Berichte/Fleisch/2021BerichtFleisch.pdf?__blob=publicationFile&v=2
- Burzyńska, D. (2007). Ekopodatki podstawą reformy systemu podatkowego. *Acta Universitatis Lodzensis*, (208), 25–38.
- Copernicus Climate Change Service. (2021, 8 stycznia). *Copernicus: 2020 warmest year on record for Europe; globally, 2020 ties with 2016 for warmest year recorded*. Pobrane z <https://climate.copernicus.eu/2020-warmest-year-record-europe-globally-2020-ties-2016-warmest-year-recorded>
- Dumitru, A., Kölbl, B. i Wijffelaars, M. (2021, 16 lipca). *The carbon border adjustment mechanism explained*. Rabobank. Pobrane z <https://economics.rabobank.com/publications/2021/july/cbam-carbon-border-adjustment-mechanism-eu-explained/>
- European Commission. (2021). *Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland, Norway and United Kingdom*. Luxembourg: Publications Office of the European Union. <https://doi.org/10.2778/732541>
- Eurostat. (2013). *Environmental taxes – a statistical guide*. Luxemburg: Publications Office of the European Union. <https://doi.org/10.2785/47492>
- Eurostat. (2021). *Environmental tax revenues*. Pobrane z https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=env_ac_tax&lang=en
- Famielec, J. (2000). Instrumenty polityki ekologicznej w krajach OECD. *Ekonomia i Środowisko*, 1(16), 65–75.
- Giergiczny, M. i Śleszyński, J. (2003). „Zielone podatki” jako instrument polityki ochrony środowiska w krajach Unii Europejskiej. W: Poskrobko B. (red.), *Zarządzanie środowiskiem – teraźniejszość i przyszłość* (s. 125–148). Białystok: Wydawnictwo Politechniki Białostockiej.
- Głuchowski, J. (2002). *Podatki ekologiczne*. Warszawa: Dom Wydawniczy ABC.
- Godfray, H. C. J., Aveyard, P., Garnett, T., Hall, J. W., Key, T. J., Lorimer, J., Pierrehumbert, R. T., Scarborough, P., Springmann, M. i Jebb, S. A. (2018). Meat consumption, health, and the environment. *Science*, 361(6399), 1–8. <http://dx.doi.org/10.1126/science.aam5324>
- Górka, K., Poskrobko, B. i Radecki, W. (2001). *Ochrona środowiska*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
- Grądalski, F. (2002). Teoretyczne podstawy proekologicznego systemu podatkowego. *Gospodarka Narodowa. The Polish Journal of Economics*, 179(10), 25–51. <https://doi.org/10.33119/GN/113864>
- Hansen, J. E. (2015). Environment and development challenges: the imperative of a carbon fee and dividend. W: L. Bernard i W. Semmler (red.), *The Oxford handbook of the macroeconomics of global warming*. (s. 639–646). Oxford: Oxford University Press. <https://doi.org/10.1093/oxfordhb/9780199856978.013.0026>
- Jaszczyński, M. (2017). Funkcje podatków w gospodarce. *Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku. Nauki Ekonomiczne*, 25, 215–230. [https://doi.org/10.19251/ne/2017.25\(14\)](https://doi.org/10.19251/ne/2017.25(14))
- Johnson, S. (2019, 19 stycznia). *Proposed carbon tax plan would return proceeds to people once goals are met*. Big Think. Pobrane z <https://bigthink.com/politics-current-affairs/carbon-tax-climate-dividends>

- Kastrau, E. (2011). Ewolucja przepisów dotyczących opłat za składowanie odpadów w polskim prawie ochrony środowiska. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu. Ekonomia*, 5(17), 95–109.
- Korzeniowski, P. (2012). *Bezpieczeństwo ekologiczne jako instytucja prawna ochrony środowiska*. Łódź: Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego.
- Kożuch, M. (2008). Rozwój polityki ekologicznej w warunkach gospodarki rynkowej w Polsce. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie*, (771), 83–98.
- Kudelko, M. i Pękała, E. (2008). Ekologiczna reforma podatkowa – wyzwania i ograniczenia. *Problemy Ekologii*, 12(1), 17–24.
- Małecki, P.P. (2011). Podatki ekologiczne w Polsce w latach 2002–2008. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie*, (875), 79–90.
- Małecki, P.P. (2016). Podatki ekologiczne w Polsce na tle innych krajów Unii Europejskiej. *Optimum Studia Ekonomiczne*, 2(80), 3–15. <https://doi.org/10.15290/ose.2016.02.80.01>
- Mazurek-Chwiejczak, M. (2014). Podatki ekologiczne. *Acta Universitatis Lodziensis. Folia Oeconomica*, 1(299), 59–69.
- Ministerstwo Klimatu i Środowiska. (2021). *Ocena funkcjonowania ustawy (OSR EX-POST). Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r. o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowaniowymi*. Pobrane z <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs//6/12349652/12807391/dokument515620.pdf>
- Molak, D. (2004). Propedeutyka polityki środowiskowej. *Studia Ecologiae et Bioethicae*, 2(1), 783–796. <https://doi.org/10.21697/seb.2004.2.1.51>
- Niedźwiedz, M. (2020). Wybrane aspekty współczesnej polityki ekologicznej Rzeczypospolitej Polskiej. *Facta Simonidis*, (13), 99–114.
- OCDE. (2001). *Les taxes liées à l'environnement dans les pays de l'OCDE: Problèmes et stratégies*. Paris: Organisation de Coopération et de Développement Économiques. <https://doi.org/10.1787/9789264293656-fr>
- Ogonowska, A. (2016). Ekologiczne aspekty w polskim systemie prawnym. W: W. Bożek (red.), *System podatkowy w Polsce. Jego rola i znaczenie w procesach gospodarowania* (s. 263–277). Szczecin: Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Szczecińskiego.
- Olejniczak, A. (2010). Pojęcie, funkcje i klasyfikacja podatku. W: M. Podstawka (red.), *Finanse. Instytucje, instrumenty, podmioty, rynki i regulacje* (s. 221–227). Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Pigou, A.C. (2009). *Economics of Welfare*. New Jersey: Transaction Publishers.
- Poczta-Wajda, A. i Sapa, A. (2017). Paradygmat rozwoju zrównoważonego – ujęcie krytyczne. *Progress in Economic Sciences*, (4), 131–141. <https://doi.org/10.14595/PES/04/009>
- Śleszyński, J. (2000). *Ekonomiczne problemy ochrony środowiska*. Warszawa: Agencja Wydawnicza ARIES.
- United Nations Conference on Trade and Development. (2021). *A European Union Carbon Border Adjustment Mechanism: Implications for developing countries*. UNCTAD. Pobrane z https://unctad.org/system/files/official-document/oginf2021d2_en.pdf
- Walczak, B. (2010). Podatki ekologiczne jako instrumenty polityki państwa w zakresie ochrony środowiska. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Ekonomiczne Problemy Usług*, (60), 424–433.

-
- Więckowska, M. (2014). Wykorzystanie mechanizmów systemu podatkowego w finansowaniu inwestycji proekologicznych w Stanach Zjednoczonych. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, (65), 419–427.