

Instrumenty fiskalne polityki środowiskowej w Polsce

ARTUR OCHOT

Stan środowiska naturalnego stanowi fundamentalny warunek rozwoju społeczno-gospodarczego, jednak postępujący rozwój cywilizacyjny, szczególnie od czasu rewolucji przemysłowej, doprowadził do intensywnej eksploatacji zasobów naturalnych i degradacji ekosystemów, których skutki są dziś w dużej mierze nieodwracalne. W odpowiedzi na narastający kryzys ekologiczny wzrosło znaczenie ochrony środowiska w politykach publicznych, zwłaszcza w obszarze finansów publicznych, których instrumenty umożliwiają zarówno redystrybucję zasobów, jak i internalizację kosztów środowiskowych. Realizacja celów środowiskowych wymaga jednak kompleksowego i długookresowego podejścia, gdyż efekty działań ochronnych są trudne do jednoznacznego pomiaru i często ujawniają się dopiero po wielu latach. Współczesne systemy fiskalne, w tym system polski, cechują się znaczną inercją instytucjonalną oraz historycznym uwarunkowaniem, co sprawia, że zmiany mają najczęściej charakter reaktywny i sektorowy, a stosowane instrumenty fiskalne nie tworzą spójnego, zintegrowanego mechanizmu wspierającego realizację celów środowiskowych na poziomie całego systemu gospodarczego.

W Polsce pożądanym kierunkiem zmian wydaje się proekologiczna reforma fiskalna, której elementy odnoszące się do systemu podatkowego postulowano już na przełomie XX i XXI wieku. Jednocześnie w kolejnych latach system fiskalny podlegał stopniowym przekształceniom wynikającym zarówno z uwarunkowań instytucjonalnych, jak i procesów integracji prawnej w ramach Unii Europejskiej, co istotnie zmieniało kontekst jego funkcjonowania. W tym ujęciu zauważalny pozostaje brak badań, które w sposób kompleksowy łączyłyby: (1) analizę polskiego systemu fiskalnego w perspektywie międzynarodowej, (2) ocenę jego potencjału proekologicznego w wymiarze instytucjonalnym oraz (3) empiryczną weryfikację zależności pomiędzy instrumentami fiskalnymi a stanem środowiska. Niniejsza praca stanowi próbę wypełnienia tej luki badawczej poprzez integrację podejścia systemowego i empirycznego.

W celu wypełnienia zidentyfikowanej luki badawczej sformułowano główny cel rozprawy, którym jest wykazanie, że prośrodowiskowa transformacja polskiego systemu

fiskalnego jest zarówno pożądana, jak i możliwa. W pracy za zasadne uznano wyszczególnienie celów częściowych, niezbędnych do osiągnięcia celu głównego, którymi są:

1. identyfikacja środowiska naturalnego jako dobra publicznego,
2. systematyzacja kierunków rozwoju zielonych finansów publicznych oraz identyfikacja odpowiadających im instrumentów polityki fiskalnej,
3. opracowanie metodyki badawczej służącej ocenie polityki fiskalnej państwa i jednostek samorządu terytorialnego w obszarze ochrony środowiska,
4. ocena podatkowych instrumentów fiskalnych ochrony środowiska w Polsce w ujęciu porównawczym względem innych państw członkowskich Unii Europejskiej,
5. ocena działań fiskalnych jednostek samorządu terytorialnego w obszarze ochrony środowiska z uwzględnieniem zależności pomiędzy dochodami i wydatkami ekologicznymi a stanem środowiska.

W celu operacjonalizacji przyjętych celów badawczych sformułowano hipotezy badawcze przyporządkowane poszczególnym etapom analizy.

1. Środowisko naturalne jest dobrem publicznym i powinno być chronione przez państwo.
2. System fiskalny w Polsce w umiarkowanym stopniu wykorzystuje instrumenty podatkowe w realizacji celów ochrony środowiska na tle innych państw Unii Europejskiej.
 - a. Struktura oraz zakres wykorzystania ekologicznych podatków i opłat w Polsce są zbliżone do rozwiązań stosowanych w innych państwach Unii Europejskiej.
 - b. Zakres wykorzystywania preferencji podatkowych w podatkach niezaliczanych powszechnie do ekologicznych w Polsce jest zbliżony do rozwiązań stosowanych w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej.
 - c. Gminy w Polsce prowadzą aktywną politykę proekologiczną z wykorzystaniem instrumentów podatkowych.
3. Stan lokalnego środowiska naturalnego nie wpływa znacząco na stosowanie ekologicznych instrumentów fiskalnych przez władze samorządowe.

Treść i układ pracy podporządkowano założonym celom częściowym oraz weryfikacji przyjętych hipotez badawczych. Rozprawa składa się z pięciu rozdziałów, a jej strukturę zaprojektowano w sposób zapewniający spójność między celami częściowymi a układem poszczególnych części pracy. Przyjęty układ ma charakter sekwencyjny, od rozważań teoretycznych do analiz empirycznych, co umożliwia konsekwentną realizację celów badawczych oraz weryfikację hipotez. Hipoteza pierwsza, odnosząca się do rozważań teoretycznych, została zweryfikowana w rozdziale pierwszym, natomiast hipotezy druga i trzecia – w rozdziałach empirycznych (rozdziały czwarty i piąty).

Rozdział pierwszy poświęcony jest relacji między środowiskiem naturalnym a państwem. W jego ramach dokonano identyfikacji środowiska naturalnego jako dobra publicznego oraz określono przesłanki uzasadniające interwencjonizm państwowy w zakresie jego ochrony, wraz z zakresem stosowanych instrumentów. Rozdział ten realizuje pierwszy cel cząstkowy i stanowi podstawę weryfikacji hipotezy pierwszej.

Rozdział drugi dotyczy problematyki finansów publicznych w ochronie środowiska. Określono w nim miejsce zrównoważonych finansów publicznych w naukach finansowych, scharakteryzowano teoretyczne podstawy oraz mechanizmy oddziaływania danin ekologicznych, a także określono znaczenie wydatków publicznych związanych z ochroną środowiska we współczesnych uwarunkowaniach instytucjonalnych. W rozdziale zrealizowano drugi cel cząstkowy pracy.

Rozdział trzeci służy opracowaniu podejścia badawczego przyjętego w dalszej części rozprawy. Zawiera opis postępowania badawczego, stanowiąc jednocześnie jego pierwszy etap oraz realizuje trzeci cel cząstkowy pracy. W rozdziale wyznaczono okres badawczy dla analiz empirycznych, obejmujący lata 2010–2024. W części dotyczącej polityki samorządów wykorzystano przegląd literatury w celu identyfikacji wskaźników służących jej ocenie. Ponadto określono zakres kategorii ekologicznych dochodów i wydatków budżetowych wykorzystywanych w dalszych badaniach empirycznych. Ich wstępna analiza, uzupełniona o weryfikację zadań administracyjnych samorządów w obszarze ochrony środowiska, stanowiła podstawę wyboru populacji badawczej.

Rozdział czwarty ma charakter empiryczny i obejmuje analizę proekologicznej polityki podatkowej Polski na tle innych państw członkowskich UE w latach 2010–2024. Rozdział ten, stanowiąc drugi etap postępowania badawczego, służy realizacji czwartego celu cząstkowego rozprawy oraz weryfikacji drugiej hipotezy badawczej. Struktura rozdziału została podporządkowana autorskiej klasyfikacji proekologicznych instrumentów podatkowych. W pierwszej części dokonano porównania zakresu przedmiotowego, potencjalnego oddziaływania na środowisko oraz znaczenia fiskalnego poszczególnych podkategorii podatków i opłat ekologicznych w Polsce i w pozostałych państwach Unii Europejskiej. Drugą część poświęcono analizie mechanizmów wspierających ochronę środowiska, stosowanych w ramach podatków nieujmowanych jako ekologiczne. W celu uzupełnienia oceny instrumentów podatkowych wyodrębniono część trzecią, w której analizie poddano instrumenty polityki lokalnej. Część ta stanowi uzupełnienie wcześniejszych analiz w odniesieniu do rozwiązań stosowanych w Polsce i nie odnosi się bezpośrednio do pozostałych państw członkowskich.

Rozdział piąty poświęcono analizie i ocenie funkcjonowania instrumentów fiskalnych ochrony środowiska na poziomie lokalnym. Rozdział ten, stanowiący trzeci etap postępowania badawczego, realizuje piąty cel cząstkowy i umożliwia weryfikację trzeciej hipotezy badawczej. W rozdziale przeprowadzono analizę trendów dotyczących udziału wydatków inwestycyjnych w wydatkach ekologicznych oraz zbadano zależności pomiędzy dochodami i wydatkami ekologicznymi a stanem środowiska naturalnego. Na potrzeby tej analizy opracowano zbiorczy, zintegrowany wskaźnik stanu środowiska na poziomie lokalnym. Zastosowane podejście badawcze w odniesieniu do wydatków wynika z ograniczonej porównywalności międzynarodowej tej kategorii, co skutkowało rezygnacją z pogłębionej analizy porównawczej na poziomie państw członkowskich Unii Europejskiej. W związku z istotnym zróżnicowaniem instytucjonalnym i kompetencyjnym w zakresie wydatków publicznych analizę ograniczono do poziomu lokalnego, przyjmując dwa ujęcia badawcze.

Szeroki zakres zagadnień poruszanych w pracy determinował zastosowanie zróżnicowanych metod badawczych, niezbędnych do osiągnięcia zamierzonych celów oraz weryfikacji postawionych hipotez. W rozprawie wykorzystano krytyczną i postulatywną analizę literatury przedmiotu, analizę krajowych i międzynarodowych aktów prawnych, analizę opisową, analizę typologiczno-porównawczą, analizę dynamiki i struktury zjawisk, analizę ekonometryczną trendów, analizę korelacji, analizę danych panelowych oraz metody opisowo-statystyczne. Wnioskowanie prowadzono z wykorzystaniem zarówno metody dedukcyjnej, jak i indukcyjnej, w zależności od etapu rozważań.

Zebrany materiał badawczy wykorzystany w analizach na poziomie krajowym i międzynarodowym pochodzi z baz danych Eurostat oraz Komisji Europejskiej, a także ze sprawozdań finansowych i sprawozdań z wykonania działalności podmiotów sektora finansów publicznych związanych z analizowanymi zagadnieniami. Wykorzystano również bazy danych z zakresu prawa, w szczególności LEX, Internetowy System Aktów Prawnych oraz EUR-Lex. W badaniach na poziomie lokalnym źródła danych stanowiły dzienniki urzędowe województw, sprawozdania budżetowe jednostek samorządu terytorialnego oraz Bank Danych Lokalnych Głównego Urzędu Statystycznego. Przyjęty stan prawny obejmuje regulacje obowiązujące na dzień 31 grudnia 2024 r., z komentarzem uwzględniającym zmiany wprowadzone do dnia zakończenia opracowania rozprawy.

Wnioski przedstawione w pierwszym rozdziale rozprawy pozwalają na pozytywną weryfikację pierwszej hipotezy badawczej. Współczesny kryzys środowiskowy stanowi przesłankę do dalszego wzmacniania oraz rozszerzania instrumentarium ochrony środowiska. Należy wskazać na postulaty zmiany paradygmatu w naukach ekonomicznych, zgodnie

z którymi dobry stan środowiska naturalnego jest traktowany jako podstawowy warunek dobrostanu człowieka i powinien być uwzględniany jako integralny element rozwoju społeczno-gospodarczego. Stanowi to również podstawę dalszej ewolucji zadań państwa w kierunku pełniejszego uwzględnienia złożoności naturalnych ekosystemów w procesach decyzyjnych.

Ważnym współczesnym procesem jest rozwój literatury dotyczącej zrównoważonych finansów publicznych. Szczególne znaczenie mają kierunki badań związane z rolą sektora publicznego w finansowaniu ochrony środowiska oraz interdyscyplinarne ujęcie przyrodniczych podstaw finansów publicznych. Istotnym elementem tych badań pozostaje rozwój instrumentów fiskalnych ukierunkowanych na realizację celów środowiskowych. Pomimo tego, że wydatki na ochronę środowiska należą do relatywnie mniej priorytetowych obszarów w strukturze wydatków publicznych, można wskazać na ich szeroki zakres instytucjonalny, związany z procesami debudżetyzacji sektora publicznego, a także na zjawisko częściowej recentralizacji wydatków w tym obszarze. Równocześnie obserwuje się, że kraje Europy Środkowo-Wschodniej wydatkują środki europejskie na ochronę środowiska w znacznie wyższym stopniu niż wysokodochodowe kraje Europy Zachodniej. Samo znaczenie finansowania unijnego wspierającego realizację celów środowiskowych rośnie w każdej kolejnej wieloletniej perspektywie budżetowej.

W oparciu o przegląd literatury przedmiotu oraz analizę dotychczasowych badań empirycznych dokonano wyboru zestawu wskaźników wykorzystywanych w dalszej części rozprawy do oceny polityki fiskalnej w obszarze ochrony środowiska. Na tej podstawie określono również kryteria doboru populacji badawczej, uwzględniające zakres kompetencji władz samorządowych oraz dostępność danych statystycznych. Przyjęte rozwiązania metodologiczne stanowiły podstawę konstrukcji analiz empirycznych przeprowadzonych w kolejnych rozdziałach rozprawy.

W części empirycznej dotyczącej danin proekologicznych częściowo pozytywnie zweryfikowano drugą hipotezę badawczą. Wynik ten uzyskano w oparciu o weryfikację trzech hipotez cząstkowych: 2a – zweryfikowano pozytywnie, 2b – zweryfikowano negatywnie, 2c – zweryfikowano negatywnie.

Pomimo ogólnego podobieństwa konstrukcji oraz zakresu przedmiotowego polskiego systemu do systemów fiskalnych innych państw UE, w wielu analizowanych podkategoriach podatków i opłat ekologicznych występuje istotny potencjał rozszerzenia zakresu opodatkowania oraz poprawy ich wydajności fiskalnej. Wykazano, że w przypadku podatków konsumpcyjnych i dochodowych w Polsce w niewielkim stopniu stosuje się mechanizmy

wspierające cele środowiskowe, natomiast w podatkach od nieruchomości funkcjonujące rozwiązania mają w przeważającej mierze charakter pasywny.

Kształtowanie bardziej proaktywnej polityki w obszarze opodatkowania nieruchomości, a także ekologicznego opodatkowania transportu i turystyki, pozostawiono w dużej mierze władzom gminnym, jednak przeprowadzone badania nie wykazały prowadzenia aktywnej polityki podatkowej w tym zakresie.

Drugą część empiryczną rozprawy poświęcono badaniu polityki fiskalnej na poziomie samorządowym, ze szczególnym uwzględnieniem wydatków ekologicznych. W jej ramach pozytywnie zweryfikowano trzecią hipotezę badawczą. Przeprowadzone analizy wykazały brak istotnej zależności pomiędzy poziomem dochodów ekologicznych a stanem środowiska.

W odniesieniu do wydatków ekologicznych stwierdzono natomiast występowanie zależności odmiennej od oczekiwanej – wraz ze wzrostem degradacji środowiska obserwowany jest spadek poziomu wydatków przy jednoczesnym wzroście udziału wydatków inwestycyjnych w ich strukturze, przy czym zależność ta ma charakter dwukierunkowy.

Ponadto analiza trendów udziału wydatków inwestycyjnych w wydatkach ekologicznych, niepowiązanych ze stanem środowiska, wskazuje na występowanie ogólnych zjawisk systemowych, sprzyjających intensyfikacji działań inwestycyjnych, a następnie przejściu do fazy działań organizacyjnych, wykonawczych i nadzorczych.

Przeprowadzone analizy w ujęciu przekrojowym wskazują na niespójność systemu fiskalnego w zakresie realizacji celów środowiskowych. Z jednej strony obserwuje się istnienie instrumentów fiskalnych o potencjale proekologicznym, zarówno po stronie dochodowej, jak i wydatkowej, z drugiej jednak ich zastosowanie ma charakter fragmentaryczny i niewystarczająco powiązany z rzeczywistymi uwarunkowaniami środowiskowymi. Wyniki badań empirycznych potwierdzają, że mechanizmy fiskalne w ograniczonym stopniu korelują ze zmianami stanu środowiska, co znajduje odzwierciedlenie zarówno w strukturze dochodów ekologicznych, jak i w kierunkach wydatkowania środków publicznych. W konsekwencji należy stwierdzić, że system fiskalny w Polsce nie funkcjonuje obecnie jako spójne narzędzie realizacji polityki środowiskowej, lecz raczej jako zbiór rozproszonych rozwiązań o zróżnicowanej skuteczności. Brak wyraźnych powiązań pomiędzy instrumentami fiskalnymi a stanem środowiska wskazuje na konieczność ich lepszej integracji oraz ukierunkowania na osiągnięcie mierzalnych efektów ekologicznych.

Przeprowadzone badania stanowią wkład w rozwój nauk o finansach publicznych oraz ekonomii ekologicznej poprzez integrację podejścia teoretycznego i empirycznego w analizie próśrodowiskowej funkcji systemu fiskalnego. Do najważniejszych osiągnięć pracy należy

zaliczyć opracowanie autorskiej klasyfikacji proekologicznych instrumentów fiskalnych, umożliwiającej ich systematyczną analizę w ujęciu porównawczym, a także konstrukcję zintegrowanego wskaźnika stanu środowiska na poziomie lokalnym. Dokonano systematyzacji kierunków rozwoju literatury światowej dotyczącej zrównoważonych finansów publicznych oraz polską literaturę dotyczącą styku tematyki ochrony środowiska i samorządowej polityki fiskalnej. Istotnym elementem wkładu jest również przeprowadzenie wielowymiarowej analizy empirycznej obejmującej porównanie Polski z innymi państwami UE w latach 2010–2024 oraz badanie zależności pomiędzy instrumentami fiskalnymi a stanem środowiska na poziomie samorządów lokalnych. W pracy dokonano ponadto połączenia analizy instytucjonalnej z podejściem ilościowym, w tym z wykorzystaniem metod analizy trendów oraz danych panelowych, co pozwoliło na bardziej kompleksową ocenę funkcjonowania instrumentów fiskalnych w obszarze ochrony środowiska.

Uzyskane wyniki oraz zidentyfikowane ograniczenia systemowe wskazują na potrzebę silniejszej integracji polityki fiskalnej i środowiskowej poprzez rozszerzenie zakresu opodatkowania ekologicznego, większe zróżnicowanie stawek i preferencji podatkowych zależnie od wpływu na środowisko oraz zwiększenie środków przeznaczanych na cele środowiskowe. Istotnym kierunkiem zmian jest również wzmocnienie roli samorządów terytorialnych poprzez częściową decentralizację proekologicznej polityki fiskalnej i rozwój lokalnego potencjału instytucjonalnego, umożliwiającego skuteczniejszą identyfikację oraz ograniczanie problemów środowiskowych. Uzupełnieniem proponowanych reform powinna być implementacja zielonej klasyfikacji budżetowej pozwalającej oceniać wpływ wydatków publicznych na środowisko. Na poziomie międzynarodowym zasadne pozostaje natomiast dalsze ujednocnianie metodologii dotyczących podatków ekologicznych, poprawa jakości danych statystycznych oraz rozważenie wykorzystania podatku VAT jako potencjalnego instrumentu realizacji celów środowiskowych.

Badania przeprowadzone w poszczególnych rozdziałach pracy prowadziły do zrealizowania kolejnych celów cząstkowych. Osiągnięte rezultaty badań stanowią empiryczne potwierdzenie zasadności oraz możliwości przeprowadzenia prośrodowiskowej transformacji systemu fiskalnego w Polsce i pozwalają na spójne podsumowanie realizacji celu głównego niniejszej rozprawy. Tym samym rozprawa wpisuje się w szerszą dyskusję nad kierunkami rozwoju współczesnych systemów fiskalnych w warunkach narastających wyzwań środowiskowych.