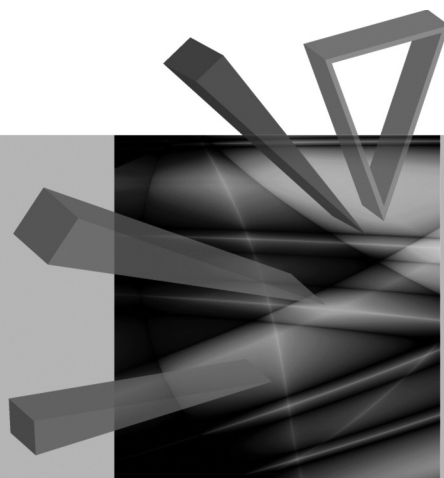


Kształtowanie zrównoważonego rozwoju w reakcji na kryzys globalny



pod redakcją
Andrzeja Graczyka



Recenzenci: Józefa Famielec, Ryszard Janikowski, Dariusz Kielczewski

Redaktor Wydawnictwa: Jadwiga Marcinek

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Justyna Mroczkowska

Łamanie: Adam Dębski

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna na stronie www.ibuk.pl

Streszczenia publikowanych artykułów są dostępne w międzynarodowej bazie danych The Central European Journal of Social Sciences and Humanities <http://cejsh.icm.edu.pl> oraz w The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com, a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie wymaga pisemnej zgody Wydawnictwa

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2011

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-127-0

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
-------------	---

Część 1. Identyfikacja problemów zrównoważonego rozwoju w warunkach kryzysu globalnego

Bogusław Fiedor: Trwały rozwój a koncepcja społecznej gospodarki rynkowej	13
Stanisław Czaja: Wybrane informacyjne ograniczenia realizacji strategii zrównoważonego rozwoju	30
Zbigniew Dokurno: Procykliczne i antycykliczne oddziaływania kapitału naturalnego w zrównoważonym rozwoju.....	45
Bogdan Piątkowski: Gospodarowanie zasobami odnawialnymi na przykładzie rybołówstwa wolnego dostępu.....	59
Ivan Telega: Rozwój zrównoważony regionów Polski – próba oceny	77
Łukasz Popławski: Rolnictwo ekologiczne w opinii mieszkańców obszarów chronionych województwa świętokrzyskiego	93
Jacek Juzwiszyn: Wirowe modelowanie sprawiedliwości międzypokoleniowej a kryzys globalny	110

Część 2. Kształtowanie lokalnych koncepcji zrównoważonego rozwoju

Zbigniew Brodziński: Zrównoważony rozwój obszarów wiejskich w strategiach partnerstw terytorialnych	131
Joanna Czerna-Grygiel: Problemy zrównoważenia konsumpcji w globalnej gospodarce opartej na wiedzy	144
Agnieszka Sobol: Partnerstwo publiczno-prywatne jako instrument realizacji lokalnego rozwoju zrównoważonego w dobie kryzysu światowego	158
Anetta Zielińska: Zrównoważony rozwój na obszarach przyrodniczo cennych – szansa czy zagrożenie?	172

Część 3. Zastosowanie instrumentów ekonomicznych na rzecz równoważenia rozwoju

Zbigniew Jakubczyk: Powiązania pomiędzy podsystemem pozyskiwania środków a podsystemem instytucjonalno-prawnym w systemie finansowania przedsięwzięć ekologicznych.....	185
Anna Dubel: Ubezpieczenia od skutków klęsk żywiołowych	196

Piotr P. Małecki: Preferencje podatkowe z zakresu ochrony środowiska w polskim prawodawstwie	213
---	-----

Część 4. Kształtowanie zrównoważonego rozwoju na poziomie mikroekonomicznym

Elżbieta Lorek: Znaczenie struktur klastrowych jako narzędzi wzmacniających konkurencyjność i innowacyjność gospodarki	231
Bożena Ryszawska-Grzeszczak: Zrównoważona konsumpcja jako jedna z szans przełamania kryzysu globalnego	247
Irena Rumianowska: Instytucje nieformalne kształtujące relacje człowiek-środowisko przyrodnicze a wybory i postawy konsumentów polskich....	265
Ewa Jastrzębska, Paulina Legutko-Kobus: Edukacja w zakresie rozwoju zrównoważonego na kierunkach ekonomicznych	281
Mariusz Treła: Inicjatywy na rzecz zrównoważonego transportu drogowego .	308
Krzysztof Posłuszny: Odpowiedzialność środowiskowa jako czynnik przewagi konkurencyjnej w warunkach kryzysu	325
Joanna Ejdyś, Halina Kiryluk: Kryzys globalny a rozwój turystyki na przykładzie województwa podlaskiego	336
Justyna Muweis: Znaczenie ekologizacji działalności przedsiębiorstw dla ograniczania skutków kryzysu	351
Dorota Bargiel: Rola społecznej odpowiedzialności biznesu i zrównoważonego rozwoju w ograniczaniu zjawisk kryzysowych	365
Małgorzata Śliczna: Wybrane sposoby stymulowania rozwoju rynku budynków przyjaznych środowisku	374

Summaries

Bogusław Fiedor: Sustainable development and the concept of social market economy	29
Stanisław Czaja: Chosen informative limitations of the realization of the sustainable development strategy	44
Zbigniew Dokurno: Pro-cyclical and countercyclical impact of natural capital on the economic growth.....	58
Bogdan Piątkowski: Management of renewable resources in an open access fishery	76
Ivan Telega: Sustainable development of Polish regions – an attempt to assess	92
Łukasz Popławski: Organic farming in the opinion of the inhabitants of protected areas of Świętokrzyskie Voivodeship.....	109

Jacek Juzwiszyn: Rotary modelling of the justice between generation and global crisis.....	130
Zbigniew Brodziński: Sustainable development of rural areas in territorial partnership strategies.....	143
Joanna Czerna-Grygiel: Problems of sustainable consumption in the knowledge based economy.....	157
Agnieszka Sobol: Public-private partnership as an instrument of local sustainable development in the time of global crisis.....	171
Anetta Zielińska: Sustainable development in the natural valuable areas – a chance or a threat?.....	184
Zbigniew Jakubczyk: The sub-system of acquisition of means and the institutional-legal sub-system within the system of financing of ecological enterprises.....	195
Anna Dubel: Insurance against natural disasters.....	212
Piotr P. Małecki: Tax preferences for environmental conservation in Polish legislation.....	230
Elżbieta Lorek: The importance of cluster structures as tools for enhancing the competitiveness and innovation of economy.....	246
Bożena Ryszawska-Grzeszczak: Sustainable consumption as a chance to overcome a global crisis.....	264
Irena Rumianowska: Informal institutions shaping the relationships: human - natural environment and choices and attitudes of polish consumers.....	280
Ewa Jastrzębska, Paulina Legutko-Kobus: Education for sustainable development on economic studies.....	293
Mariusz Trela: Initiatives for sustainable road transport.....	324
Krzysztof Posłuszny: Environmental responsibility as a factor of competitive advantage during the financial crisis.....	335
Joanna Ejdys, Halina Kiryluk: Development of tourism in Poland and Podlasie Voivodeship during crisis.....	350
Justyna Muweis: The significance of ecologization of enterprises' activity for the limitation results of economic crisis.....	364
Dorota Bargiel: The role of Corporate Social Responsibility and sustainable development in limiting the crisis phenomena.....	373
Małgorzata Śliczna: Chosen aspects of stimulating environment friendly buildings market development.....	385

Piotr P. Malecki

Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

PREFERENCJE PODATKOWE Z ZAKRESU OCHRONY ŚRODOWISKA W POLSKIM PRAWODAWSTWIE

Streszczenie: Artykuł jest poświęcony obowiązującym w Polsce proekologicznym preferencjom podatkowym, według stanu z września 2010 r. Zalicza się do nich: zwolnienia i ulgi podatkowe w postaci odliczeń, obniżeń (zróżnicowań) stawek oraz zwrotów mających związek z ochroną środowiska w zakresie podatków: akcyzowego, VAT, dochodowego od osób prawnych i fizycznych (na szczeblu centralnym), jak też od środków transportowych, rolnego, leśnego i od nieruchomości (na szczeblu samorządowym). Występują one jako: zróżnicowanie stawek i zwolnienia w podatku akcyzowym od energii, wyrobów energetycznych i samochodów; od środków transportowych; zwolnienia i ulgi w podatku rolnym; zwolnienia i obniżenie stawek podatku leśnego; obniżenia stawek i zwolnienia w podatku VAT; zwolnienia i ulgi w podatku dochodowym; zwolnienia w podatku od nieruchomości.

Słowa kluczowe: podatki, ochrona środowiska, preferencje.

1. Wstęp

Polityka ekologiczna prowadzona przez państwo polskie ma na celu wspieranie działań na rzecz ochrony środowiska naturalnego, m.in. poprzez stosowanie określonych instrumentów ekonomiczno-prawnych. Należą do nich przede wszystkim liczne opłaty za korzystanie ze środowiska i pozostałe opłaty ekologiczne. Inna forma narzędzi ekonomicznych wspierających ochronę środowiska to podatki ekologiczne. Ich liczba jest jednak nieznaczna. Obok podatków ekologicznych *sensu stricto* funkcjonują także w Polsce inne instrumenty fiskalnego wsparcia polityki ochrony środowiska w postaci proekologicznych preferencji podatkowych.

Preferencje fiskalne w ochronie środowiska, jakie obowiązują w Polsce, są w dużej mierze efektem odpowiedniego sformułowania w ustawie – Prawo ochrony środowiska (art. 283) [*Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. ...*]. Stanowi ono mianowicie, że stawki podatków i innych danin publicznych powinny być różnicowane, z uwzględnieniem celów służących ochronie środowiska. Omawiane preferencje występują zatem w dużej mierze w postaci zróżnicowania i obniżenia stawek podatkowych, ale także ulg, zwolnień oraz zwrotów. Celem niniejszego artykułu jest zidentyfikowanie i prezentacja możliwie wszystkich obowiązujących w Polsce

proekologicznych preferencji podatkowych zgodnie z obecnym stanem prawnym, to jest z września 2010 r.

2. Zakres preferencji podatkowych w ochronie środowiska w Polsce

Na preferencje fiskalne składają się głównie określone zwolnienia i ulgi podatkowe. Zwolnienia polegają na całkowitym lub częściowym pominięciu przychodów uzyskiwanych z niektórych źródeł przy ustalaniu podstawy opodatkowania. W konsekwencji obniżenie wielkości podatku wynika z tego, że podstawa opodatkowania jest niższa od rzeczywiście osiągniętego dochodu. Ulgi podatkowe polegają na zmniejszeniu wielkości podatku już po dokonaniu wymiaru [Majchrzycka-Guzowska 1997, za: Kożuch 2007, s. 116]. Natomiast zgodnie z ustawą – Ordynacja podatkowa [*Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r...*] pod pojęciem ulg podatkowych rozumie się przewidziane w przepisach prawa podatkowego zwolnienia, odliczenia, obniżki albo zmniejszenia, których zastosowanie powoduje obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku. Zwolnienia i ulgi podatkowe w zakresie ochrony środowiska mają w założeniu stymulować podatników do zachowań proekologicznych.

Proekologiczne preferencje fiskalne w Polsce przejawiają się w dużej części w postaci zróżnicowania stawek podatkowych w odniesieniu do towarów i usług wywierających w sposób istotny wpływ na stan środowiska naturalnego. Dotyczy to m.in. paliw i samochodów. Na przykład w odniesieniu do benzyn silnikowych obowiązują wyższe stawki podatku akcyzowego niż do oleju napędowego, którego spalanie wywiera w mniejszym stopniu negatywny wpływ na środowisko. Podobnie wyższe stawki podatku od środków transportowych nakładane są na samochody ciężarowe o dużej dopuszczalnej masie całkowitej, powodujące znaczną emisję szkodliwych substancji do powietrza oraz hałasu. To zróżnicowanie stawek wynika przede wszystkim z ustawy – Prawo ochrony środowiska, ale konkretne regulacje w tym względzie zawarte są w innych regulacjach prawnych.

Przepisy ustawy – Prawo ochrony środowiska w odniesieniu do zróżnicowania stawek podatków mają jednak charakter postulatyczny i stanowią wyrażenie woli ustawodawcy, by stawki te ustalane były z uwzględnieniem oddziaływania podatników na środowisko [*Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r...*, za: Ptak 2007, s. 451]. W art. 283 tej ustawy w szczególny sposób wyeksponowana została rola podatku akcyzowego nakładanego na paliwa – w postaci wyraźnych wskazówek co do wysokości stawek. Zgodnie z zawartymi w niej sformułowaniami stawki podatku akcyzowego powinny być kalkulowane tak, aby zapewnić niższą cenę rynkową:

- benzyny bezołowiowej – w stosunku do benzyny zawierającej ołów,
- olejów napędowego i opałowego o niższej zawartości siarki – w stosunku do olejów o wyższej zawartości siarki,

- olejów napędowego i smarowego wytwarzanych z udziałem komponentów uzyskiwanych z regeneracji olejów zużytych – w stosunku do olejów wytwarzanych bez udziału tych komponentów,
- biopaliw opartych na wykorzystaniu biomasy – w stosunku do paliw pochodzących ze źródeł nieodnawialnych.

Obowiązujące w Polsce prawo podatkowe sprzyja korzystaniu ze stosunkowo niewielkiej liczby preferencji podatkowych służących ochronie środowiska; zresztą nie zostały one stworzone z myślą o realizacji celów polityki ekologicznej. Mogą przy tym dotyczyć [Famielec 1999]:

- podmiotu – podatnika (poprzez obiektywne, wynikające z ustawy, i subiektywne, wynikające z decyzji urzędników, zwolnienia podmiotowe podatników),
- podstawy opodatkowania (np. zwiększone odpisy amortyzacyjne, rezerwy zmniejszające podstawę opodatkowania),
- podatku (ulgi podatkowe).

W Polsce nie istnieje jak dotąd system preferencji fiskalnych (w podatkach zasilających budżet państwa i budżety samorządowe) w zakresie ochrony środowiska [Famielec 2005b, s. 74]. Obowiązują natomiast określone zwolnienia lub ulgi podatkowe w postaci odliczeń, obniżen (zróznicowań) stawek, jak również zwrotów w stosunku do poszczególnych rozwiązań fiskalnych.

Proekologiczne zwolnienia i ulgi podatkowe występują zarówno w podatkach pobieranych na rzecz budżetu państwa, jak i budżetów samorządowych. Można je również spotkać w samych podatkach uznanych za ekologiczne, jak i pozostałych. Niektóre z preferencji fiskalnych wynikają wprost z regulacji prawnych i nie wymagają odrębnych decyzji administracyjnych, ale są też i takie, których stosowanie warunkują rozstrzygnięcia ze strony odpowiedniego organu podatkowego. Szczegółowe regulacje w tym zakresie zawierają przepisy polskiego prawa podatkowego.

Działania polegające na zróznicowaniu stawek są praktycznym wyrazem wykorzystania funkcji bodźcowej podatków. Przykładowo niższe (obniżone) stawki niektórych podatków na produkty i usługi o mniejszej szkodliwości dla środowiska (niż alternatywne produkty i usługi) pobudzają zarówno przedsiębiorców, jak i gospodarstwa domowe do zachowań przyjaznych środowisku lub przynajmniej ograniczających zainteresowanie działaniami uważanymi za niepożądane z punktu widzenia wymagań środowiska naturalnego.

Proekologiczne preferencje fiskalne odnoszą się do podatków: akcyzowego, od towarów i usług (VAT), dochodowego od osób prawnych oraz dochodowego od osób fizycznych (pobieranych na szczeblu centralnym), jak też od środków transportowych, rolnego, leśnego oraz od nieruchomości (pobieranych na szczeblu lokalnym). Zgodnie z obecnym stanem prawnym występują one w następującej postaci:

- zróznicowanie stawek i zwolnienia w podatku akcyzowym od energii, wyrobów energetycznych i samochodów,
- zróznicowanie stawek i zwroty w zakresie podatku od środków transportowych,

- zwolnienia i ulgi w podatku rolnym,
- zwolnienia i obniżenie stawek podatku leśnego,
- obniżenia stawek i zwolnienia w podatku VAT,
- zwolnienia i ulgi w podatku dochodowym od osób prawnych oraz w podatku dochodowym od osób fizycznych,
- zwolnienia w podatku od nieruchomości.

Obowiązujących w polskim prawodawstwie form preferencji fiskalnych związanych z ochroną środowiska jest niewiele, a ponadto ich liczba wyraźnie się zmniejsza. Jeszcze w 2006 r. było ich znacznie więcej. Obowiązywało więcej przypadków obniżenia stawek, a także zwolnień dla wybranych towarów i usług mających pozytywny wpływ na stan środowiska naturalnego [por. Małecki 2006, s. 44].

3. Proekologiczne preferencje fiskalne w podatkach ekologicznych

3.1. Podatki ekologiczne obowiązujące w Polsce

Zdefiniowanie podatku ekologicznego jest rzeczą trudną. Zgodnie z interpretacją Eurostatu za podatek taki uważa się świadczenie pieniężne, którego podstawą (przedmiotem) opodatkowania jest jednostka naturalna (bądź jej odpowiednik) pewnego zjawiska lub działania, które wywiera udowodniony i szczególnie negatywny wpływ na środowisko. Uznaje się przy tym, że wszystkie podatki od energii i środków transportu (z wyjątkiem podatku VAT, ze względu na jego specyficzny charakter) zawierają się w powyższej definicji [*Environmental taxes...* 2001, s. 9]. Z kolei OECD określa podatek ekologiczny jako obowiązkową, bezzwrotną płatność na rzecz państwa, nakładaną na przedmiot (podstawę) opodatkowania, przy czym przedmiot ten winien mieć szczególnie istotny wpływ na środowiska naturalne [*Les taxes...* 2001, s. 16].

Jak widać, przy definiowaniu podatku ekologicznego kładzie się wyraźny nacisk na to, że musi być on przede wszystkim określony poprzez przedmiot jego opodatkowania, który ma wyraźnie negatywny wpływ na środowisko naturalne. Tym niemniej jednak to negatywne oddziaływanie nie jest jednoznacznie określone, co powoduje trudności w uznaniu danego podatku za ekologiczny. Proponuje się przyjąć, że podatek ekologiczny to taki podatek, dla którego przedmiotem opodatkowania jest zjawisko (np. emisja gazów do powietrza, składowanie odpadów) lub rzecz (np. torba plastikowa, akumulator do rozruchu silników spalinowych) oddziałujące w sposób negatywny na środowisko naturalne, z wyjątkiem podatku od towarów i usług (VAT).

Zgodnie z zaproponowaną definicją w Polsce obowiązują cztery rodzaje podatków, które można uznać za ekologiczne. Są to:

- podatek akcyzowy na wyszczególnione (szkodliwie dla środowiska) dobra konsumpcyjne,
- podatek od środków transportowych.

- podatek rolny,
- podatek leśny.

3.2. Zróżnicowanie stawek i zwolnienia w podatku akcyzowym na szkodliwie dla środowiska dobra konsumpcyjne

Podatek akcyzowy obowiązuje na mocy ustawy o podatku akcyzowym [*Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. ...*]. Niektóre z objętych nim dóbr konsumpcyjnych wpływają negatywnie na środowisko naturalne. Są to: wyroby energetyczne (tj. różnego rodzaju paliwa), energia elektryczna oraz samochody osobowe.

Podatek akcyzowy w części dotyczącej wymienionych szkodliwych dla środowiska dóbr konsumpcyjnych, zgodnie z przyjętą definicją, został uznany za podatek ekologiczny. Dodatkowo jednak występują różne proekologiczne ulgi i zwolnienia od tego podatku. Wynikają one wprost z ustawy o podatku akcyzowym [*Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. ...*] bądź też z rozporządzenia Ministra Finansów [*Rozporządzenie z dnia 24 lutego 2009 r. ...*]. Wiele z nich jest też efektem obowiązujących w Polsce przepisów prawa Wspólnoty Europejskiej.

Nałożenie podatku akcyzowego na wyroby energetyczne oraz samochody osobowe pobudza do działań proekologicznych. Ale sprzyja temu również zróżnicowanie stawek podatkowych uzależnione od stopnia ich negatywnego wpływu na środowisko naturalne. Ustalenie zróżnicowania stawek podatku akcyzowego, które można uznać za związane z ochroną środowiska, jest rzeczą trudną. Zużywanie wyrobów energetycznych, czyli spalanie różnych paliw, oddziałuje negatywnie na stan środowiska naturalnego, zwłaszcza powietrza. Przy czym bez wątpienia procesy energetyczne z wykorzystaniem koksu i węgla są wyraźnie szkodliwsze dla środowiska niż wykorzystywanie pozostałych paliw. Gdyby uszeregować te paliwa pod kątem szkodliwości od najbardziej do najmniej uciążliwych, będą to kolejno: benzyna, olej opałowy i napędowy, gaz ziemny i płynny, biopaliwa. Uszeregowanie takie stanowi pewne uproszczenie, gdyż rzeczywista szkodliwość dla środowiska jest wypadkową kilku czynników. Obok rodzaju paliwa jest nim głównie sam proces energetyczny.

Stawki podatku akcyzowego od paliw obowiązujące w 2010 r. zaprezentowano w tabeli 1. Są one mocno zróżnicowane, również pod względem wpływu poszczególnych rodzajów paliw na środowisko naturalne. Zawierające ołów benzyny lotnicze mają wyraźnie wyższą stawkę akcyzy niż benzyny silnikowe, które nie zawierają ołowiu. Jeszcze niższa stawka obowiązuje dla mniej szkodliwego ekologicznie oleju napędowego. Biokomponenty stanowiące samoistne paliwa mają stawkę wielokrotnie niższą. Porównanie stawek akcyzy dla pozostałych paliw jest bardzo utrudnione ze względu na stosowanie różnych jednostek (litry, kilogramy, gigadżule).

Warto jeszcze zwrócić uwagę (tab. 1) na wyraźnie niższe stawki akcyzy dla oleju opałowego i innych paliw wykorzystywanych do ogrzewania. Wynika to jednakże z innych powodów niż ochrona środowiska.

W dwu przypadkach ustawa o podatku akcyzowym określa bezpośrednio obniżenie stawki ze względów ekologicznych. Dotyczy to wyrobów powstałych ze zmie-

szania benzyn silnikowych oraz olejów napędowych z biokomponentami. W przypadku benzyn stawka akcyzy obniżona jest o 1,565 PLN, a w przypadku olejów o 1,048 PLN od każdego litra dodanego biokomponentu. Jest to jednak obwarowane dodatkowymi warunkami, m.in. tym, że udział biokomponentów w mieszankach musi być wyższy niż 2%.

Tabela 1. Stawki podatku akcyzowego na ważniejsze wyroby energetyczne obowiązujące w Polsce w 2010 r.

Wyszczególnienie	Stawka podatku akcyzowego
Benzyny silnikowe	1565,00 PLN za 1000 l
Benzyny lotnicze	1822,00 PLN za 1000 l
Paliwa do silników odrzutowych	1401,00 PLN za 1000 l
Olej napędowy	1048,00 PLN za 1000 l
Olej napędowy przeznaczony do celów opałowych	232,00 PLN za 1000 l
Olej opałowy	232,00 PLN za 1000 l
Gaz płynny przeznaczony do napędu pojazdów silnikowych	695,00 PLN za 1000 kg
Gaz ziemny przeznaczony do napędu pojazdów silnikowych	11,04 PLN za GJ
Gaz ziemny przeznaczony do celów opałowych	1,28 PLN za GJ
Gaz ziemny (mokry) i pozostałe węglowodory gazowe przeznaczone do celów opałowych	1,28 PLN za GJ
Węgiel i koks przeznaczony do celów opałowych	1,28 PLN za GJ
Biokomponenty stanowiące samoistne paliwa ¹⁾	10,00 PLN za 1000 l
Pozostałe paliwa silnikowe	1822,00 PLN za 1000 l
Pozostałe paliwa opałowe	232,00 PLN za 1000 l ²⁾ 64,00 PLN za 1000 kg ²⁾

¹⁾ – wyprodukowane w składzie podatkowym; ²⁾ – stawka uzależniona od gęstości.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r....].

Wyraźnie proekologiczny charakter ma także zróżnicowanie stawek podatku akcyzowego od samochodów. Obowiązują bowiem w tym zakresie dwie stawki, znacznie różniące się co do wysokości i uzależnione od pojemności silnika. Wynoszą one w stosunku do podstawy opodatkowania:

- 3,1% – dla samochodów osobowych o pojemności silnika do 2000 cm³;
- 18,6% – dla samochodów osobowych o pojemności silnika powyżej 2000 cm³.

Małe silniki powodują mniejsze zużycie paliwa, a co za tym idzie – obniżoną emisję zanieczyszczeń do powietrza. Stąd też zróżnicowanie to jest bez wątpienia bodźcem do działań przyjaznych środowisku naturalnemu w postaci zachęty do nabywania pojazdów z silnikami o mniejszej pojemności, ale wydaje się, że podział na zaledwie dwie grupy jest niewystarczający.

Występują także liczne zwolnienia od akcyzy, które można uznać za związane z ochroną środowiska. Odnoszą się one do niektórych rodzajów energii elektrycznej oraz do określonych wyrobów energetycznych, które powodują relatywnie mniejsze zagrożenia dla środowiska naturalnego niż inne wyroby tego typu. Zwolnienia te

niekiedy obwarowane są pewnymi dodatkowymi warunkami. W niektórych przypadkach są one tylko częściowe.

Generalnie zwalnia się od podatku akcyzowego:

- energię elektryczną wytwarzaną z odnawialnych źródeł energii,
- zużycie energii elektrycznej w procesach skojarzonej produkcji w elektrociepłowniach (bardziej efektywne jednoczesne wytwarzanie energii cieplnej i elektrycznej),
- biokomponenty przeznaczone do paliw lub biopaliw ciekłych,
- benzyny silnikowe nieetylizowane zawierające powyżej 2% biokomponentów (w wysokości 1,50 PLN od każdego litra biokomponentów),
- oleje napędowe zawierające powyżej 2% biokomponentów (w wysokości 1 PLN od każdego litra biokomponentów),
- biokomponenty stanowiące samoistne paliwo (w wysokości 1680 PLN od 1000 litrów).

3.3. Zróżnicowanie stawek i zwroty w zakresie podatku od środków transportowych

Podatek od środków transportowych obowiązuje na mocy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych [*Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r...*]. Opodatkowaniu tym podatkiem podlegają następujące grupy pojazdów:

- samochody ciężarowe,
- ciągniki siodłowe i balastowe,
- przyczepy i naczepy,
- autobusy.

W przypadku samochodów ciężarowych, ciągników siodłowych i balastowych oraz przyczep i naczep występuje dodatkowo rozgraniczenie na pojazdy o dopuszczalnej masie całkowitej do 12 t i powyżej.

Proekologiczne preferencje fiskalne w odniesieniu do podatku od środków transportowych występują w dwóch formach. Po pierwsze, obowiązuje znaczne zróżnicowanie jego stawek ze względu na skalę negatywnego oddziaływania danego środka transportowego na środowisko. Po drugie, w określonych sytuacjach istnieje możliwość częściowego bądź całkowitego zwrotu zapłaconego podatku.

Podstawą proekologicznego zróżnicowania stawek podatku od środków transportowych jest na ogół wielkość pojazdu. To od jego masy bowiem zależy stopień negatywnego wpływu na środowisko naturalne, gdyż zasadniczo im większy pojazd, tym większa emisja spalin i hałasu. W przypadku samochodów ciężarowych, ciągników siodłowych i balastowych, jak też przyczep i naczep wysokości stawek podatku są uzależnione od ich dopuszczalnej masy całkowitej. Jedynie w odniesieniu do autobusów są one zróżnicowane w zależności od liczby miejsc.

W ustawie o opłatach i podatkach lokalnych określone są, zróżnicowane w zależności od wielkości i rodzaju pojazdu, stawki maksymalne podatku od środków transportowych. Prezentuje je tabela 2.

Obowiązujące w danym roku stawki podatku od środków transportowych ustalają, zgodnie z ustawą o opłatach i podatkach lokalnych, rady gmin. Stawki te nie mogą jednak przekraczać określonych w ustawie stawek maksymalnych (jak też być niższe od określonych w załącznikach do ustawy stawek minimalnych). Jednakże rady gmin mają dodatkowo możliwość jeszcze większego zróżnicowania rzeczywistych stawek podatku ze względu na wpływ środka transportowego na środowisko naturalne oraz na rok produkcji (albo liczbę miejsc do siedzenia).

Tabela 2. Maksymalne roczne stawki podatku od środków transportowych obowiązujące w Polsce w 2010 r. (w PLN)

Rodzaj pojazdu	Stawki maksymalne
Samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 t i poniżej 12 t	676,20 ¹⁾ 1028,00 ¹⁾ 1233,60 ¹⁾
Samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej równej lub wyższej niż 12 t	2354,12
Ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów od 3,5 t i poniżej 12 t	1439,20
Ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów równej lub wyższej niż 12 t	1819,56 ¹⁾ 2354,12 ¹⁾
Przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 t i poniżej 12 t ²⁾	1233,60
Przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 t ²⁾	1439,20 ¹⁾ 1819,56 ¹⁾
Autobusy	1439,20 ³⁾ 1819,56 ³⁾

¹⁾ – w zależności od dopuszczalnej masy całkowitej pojazdu; ²⁾ – z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego; ³⁾ – w zależności od liczby miejsc.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r....].

Przyznanie radom gmin uprawnień do większego zróżnicowania wysokości stawek podatku od środków transportowych ma wyraźnie proekologiczny charakter, zależy bowiem wprost od wpływu pojazdu na środowisko naturalne. Niższe stawki podatku mogą obowiązywać dla pojazdów powodujących mniejszą emisję substancji lotnych do powietrza czy hałasu. Również zróżnicowanie stawek podatku ze względu na wiek pojazdu stanowi istotny czynnik z punktu widzenia uwarunkowań ekologicznych. Motywuje to bowiem lokalnych przedsiębiorców do stopniowej wymiany posiadanego taboru. Nowsze konstrukcje są na ogół oszczędniejsze, jeśli idzie o wielkość zużycia paliwa, a co za tym idzie – bardziej przyjazne dla środowiska. Ponadto wyposażane są w silniki o zmniejszonej emisji spalin.

Zróżnicowanie stawek podatku od środków transportowych występuje w różnej postaci w poszczególnych gminach. Niektóre z nich wykorzystują normy czystości

spalin EURO celem zróżnicowania wysokości stawek podatku. Na przykład w Krakowie rada miasta przyjęła dwukrotnie niższe stawki podatku dla pojazdów posiadających dokument poświadczający, że spełniają one warunki normy czystości spalin EURO. I tak, w grupie samochodów ciężarowych o dopuszczalnej masie całkowitej od 3,5 do 12 t stawki podatku dla niespełniających norm EURO kształtują się w wysokości od 516 do 1136 PLN (w zależności od wielkości), a dla spełniających te normy – od 258 do 568 PLN [Załącznik nr 1... 2009]. Warto też podkreślić, że Rada Miasta Krakowa zastosowała bardziej szczegółowy podział w zakresie zróżnicowania stawek – więcej grup klasyfikacyjnych ze względu na dopuszczalną masę całkowitą, niż wynika z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Rozwiązanie takie w jeszcze większym stopniu sprzyja ochronie środowiska.

Inną formą proekologicznej preferencji fiskalnej w zakresie podatku od środków transportowych jest dopuszczalność częściowego lub całkowitego zwrotu podatku. Dotyczy to sytuacji, gdy omawiany podatek został zapłacony od przewozów w transporcie kombinowanym¹. Podstawą zwrotu jest tu liczbajazd (z ładunkiem lub bez) wykonanych przez środek transportu w przewozie kolejją. Zwrot podatku jest ściśle uzależniony od liczby takich jazd i przysługuje w wysokości:

- 25% kwoty podatku – w przypadku jazd w liczbie 20-49,
- 50% kwoty podatku – w przypadku jazd w liczbie 50-69,
- 75% kwoty podatku – w przypadku jazd w liczbie 70-99,
- 100% kwoty podatku – w przypadku jazd w liczbie 100 i więcej.

Przywilej zwrotu zapłaconego podatku od przewozów w transporcie kombinowanym w dużym stopniu stymuluje do korzystania ze znacznie mniej szkodliwego dla środowiska środka transportu, jakim jest kolej. Dlatego też ta forma preferencji fiskalnej jest szczególnie warta podkreślenia.

3.4. Zwolnienia i ulgi w podatku rolnym

Podatek rolny obowiązuje w oparciu o przepisy ustawy o podatku rolnym [Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r...]. Opodatkowaniu tym podatkiem podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej o innym charakterze niż działalność rolnicza.

Ustawa o podatku rolnym przewiduje liczne preferencje fiskalne w zakresie omawianego podatku, które mają pozytywny wpływ na środowisko naturalne. Występują dwa rodzaje takich preferencji: zwolnienia oraz ulgi.

Za najważniejszą formę preferencji fiskalnej o proekologicznym charakterze w podatku rolnym należy uznać całkowite zwolnienie podatkowe obszarów rolnych uznanych za – ustanowione w drodze uchwały rady gminy – użytki ekologiczne. Zwalnia się również z tego podatku grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach

¹ Transport kombinowany to przewozy co najmniej dwoma środkami transportu, w tym kolejją.

rolnych oraz grunty, które zostały wpisane do rejestru zabytków. Kolejnym rodzajem zwolnienia mogącego pozytywnie wpływać na stan środowiska naturalnego jest zwolnienie od podatku rolnego gruntów należących do gospodarstw rolnych, które powstały w wyniku zagospodarowania nieużytków, ale z przeznaczeniem na wyraźnie proekologiczne cele. Chodzi tu o takie gospodarstwa, które w ramach zagospodarowywania nieużytków przeznaczyły je na produkcję malwy lub wierzby energetycznej (rośliny te uważane są powszechnie za źródło energii odnawialnej o wysokiej wydajności). Zwolnienie podatkowe tego typu przysługuje jednak tylko przez pięć lat.

Zapisy ustawy o podatku rolnym upoważniają także do pewnych ulg inwestycyjnych, które oddziałują pozytywnie na stan środowiska naturalnego. Przysługują one podatnikom tego podatku, jeśli ponieśli oni wydatki inwestycyjne na:

- budowę lub modernizację obiektów służących ochronie środowiska,
- zakup i zainstalowanie urządzeń do wykorzystywania na cele produkcyjne naturalnych źródeł energii, takich jak wiatr, biogaz, słońce czy spadek wód.

Wymienione ulgi polegają na możliwości odliczenia od należnego podatku jednej czwartej wydatków inwestycyjnych. Nie mogą one być jednak stosowane przez okres dłuższy niż 15 lat.

Rady gmin mogą, w drodze podjęcia stosownej uchwały, poszerzyć liczbę proekologicznych zwolnień w zakresie podatku rolnego. Dotyczy to także ulg podatkowych mających pozytywny wpływ na stan środowiska naturalnego. Rady gmin muszą jednak uwzględnić przy tym lokalne potrzeby i uwarunkowania.

3.5. Zwolnienia i obniżenie stawek podatku leśnego

Zasady obowiązywania podatku leśnego regulują przepisy ustawy o podatku leśnym [*Ustawa z dnia 30 października 2002 r. ...*]. Opodatkowaniu tym podatkiem podlegają wszystkie obszary leśne, z wyjątkiem lasów zajętych na wykonywanie działalności o typowo gospodarczym charakterze.

W zakresie podatku leśnego występują preferencje podatkowe, które można potraktować jako element wsparcia działań na rzecz ochrony środowiska. Obowiązują dwa rodzaje takich preferencji: zwolnienia – w odniesieniu do określonych podstaw opodatkowania – oraz obniżenia stawki podatkowej.

Podobnie jak w przypadku podatku rolnego, najważniejszą formą proekologicznej preferencji w zakresie podatku leśnego jest całkowite zwolnienie podatkowe w stosunku do obszarów – tu leśnych – uznanych za użytki ekologiczne. Ponadto od podatku leśnego zwolnione są lasy młodsze, czyli takie, których drzewostan ma nie więcej niż 40 lat. Przywilej zwolnienia podatkowego przysługuje także lasom, które zostały wpisane indywidualnie do rejestru zabytków.

Jeśli chodzi o obniżenia stawki podatkowej w zakresie podatku leśnego, to odnosi się to do dwu rodzajów lasów: lasów ochronnych oraz takich, które wchodzą w skład rezerwatów przyrody i parków. W takich przypadkach następuje obniżenie stawki należnego podatku o połowę.

Należy też dodać, że samorząd gminny ma uprawnienia do poszerzenia katalogu proekologicznych zwolnień fiskalnych w odniesieniu do podatku leśnego, przy uwzględnieniu lokalnych potrzeb i uwarunkowań. Wymaga to jednak podjęcia odpowiedniej uchwały przez radę danej gminy.

4. Proekologiczne preferencje fiskalne w podatkach innych niż ekologiczne

4.1. Obniżenia stawek i zwolnienia w podatku VAT

Podatkiem od towarów i usług (VAT) opodatkowane są m.in. różnego rodzaju towary i usługi mające wpływ na środowisko naturalne, jakkolwiek samego podatku VAT na te towary i usługi nie uznaje się, zgodnie z przytoczoną we wstępie definicją, za podatek ekologiczny. Istnieją natomiast liczne przypadki obniżenia stawek, jak też zwolnienia w zakresie podatku VAT, co można uznać za formę preferencji fiskalnej na rzecz ochrony środowiska. Przejawia się to w postaci obniżonej stawki lub całkowitego zwolnienia od tego podatku w odniesieniu do towarów i usług o proekologicznym charakterze.

Podstawowa stawka opodatkowania podatkiem od towarów i usług to 22%. Stosuje się ją do wszystkich towarów i usług z wyjątkiem tych, które są zwolnione przedmiotowo od podatku, oraz tych, które są objęte stawkami obniżonymi. Wśród ulg i zwolnień w zakresie podatku VAT znajdują się także i takie, które dotyczą towarów i usług mogących wywierać pozytywny wpływ na stan środowiska naturalnego, jakkolwiek jednoznaczne stwierdzenie tego wpływu jest trudne.

Analiza obowiązujących aktów prawnych regulujących zagadnienia obowiązywania podatku VAT pod kątem występowania ulg bądź zwolnień w jego zakresie (ustawy o podatku od towarów i usług oraz rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług) [Ustawa z dnia 11 marca 2004 r....; Rozporządzenie z dnia 24 grudnia 2009 r....] umożliwiła zidentyfikowanie nieznaczonej liczby towarów oraz usług, które mogą oddziaływać pozytywnie na stan środowiska i jednocześnie są objęte obniżeniami stawek bądź zwolnieniami. Przedstawia to tabela 3. Jak widać, występują trzy wielkości obniżonych stawek (niekiedy jedynie okresowo), to jest: 7%, 3% lub do 0%. W jednym przypadku natomiast obowiązuje całkowite zwolnienie od podatku VAT.

Należy podkreślić, że w porównaniu z latami ubiegłymi liczba proekologicznych preferencji w zakresie podatku od towarów i usług wyraźnie się zmniejszyła. Dowodzą tego zestawienia zawarte we wcześniejszych publikacjach poświęconych temu zagadnieniu [np. Famielec 2005a, s. 62; Małecki 2006, s. 44].

4.2. Zwolnienia i ulgi w podatku dochodowym od osób prawnych oraz w podatku dochodowym od osób fizycznych

Zwolnienia i ulgi w podatku dochodowym dotyczą zarówno osób prawnych, jak i fizycznych. Wynikają one z odpowiednich zapisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych [*Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r....*] oraz ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych [*Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r....*]. Jedną z obowiązujących form preferencji fiskalnej w zakresie podatku dochodowego jest zwolnienie od obowiązku jego poniesienia przez NFOŚiGW oraz wojewódzkie fundusze ochrony środowiska i gospodarki wodnej. Ponadto zwolnienie dotyczy także dochodów takich podatników, dla których celem statutowym jest działalność w zakresie ochrony środowiska. Odnosi się to jednakże tylko do części ich działalności, przeznaczonej na ten właśnie cel.

Tabela 3. Proekologiczne preferencje fiskalne w zakresie podatku VAT obowiązujące w 2010 r.

Forma preferencji	Przedmiot preferencji
Obniżenie stawki do 7%	zapory pływające i sprzęt do likwidacji zagrożeń ekologicznych i chemicznych ¹⁾ sprzęt i środki do uszczelniania i ograniczania przemieszczania się materiałów niebezpiecznych ¹⁾ drewno opałowe ¹⁾ usługi związane z gospodarką ściekami ¹⁾ usługi związane z wywozem i unieszkodliwianiem odpadów ¹⁾ usługi sanitarne i pokrewne ¹⁾
Obniżenie stawki do 3%	usługi związane z leśnictwem i pozyskiwaniem drewna
Obniżenie stawki do 0%	świadczenie oraz import usług nabywanych za środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej – w części dotyczącej ochrony środowiska usługi związane z ochroną środowiska morskiego
Zwolnienia	nieodpłatne świadczenie usług uprzednio sfinansowanych ze środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej – w części dotyczącej ochrony środowiska

¹⁾ – do końca 2010 r. obowiązuje przejściowo stawka w wysokości 3%.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [*Ustawa z dnia 11 marca 2004 r....*; *Rozporządzenie z dnia 24 grudnia 2009 r....*].

Zwolnione od podatku dochodowego są też nagrody przyznane osobom fizycznym za wybitne osiągnięcia w dziedzinie nauki, kultury i sztuki oraz z tytułu działalności na rzecz praw człowieka, jeśli zostaną przekazane na określone działania o charakterze proekologicznym. Działania te są określone w ustawie o działalności pożytku publicznego i wolontariacie [*Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r....*] jako zadania z zakresu ekologii i ochrony zwierząt oraz ochrony dziedzictwa przyrodniczego.

Jeszcze inną formę proekologicznych preferencji fiskalnych stanowi możliwość odliczenia od dochodu, przez podatników podatku dochodowego (zarówno od osób prawnych, jak i osób fizycznych), darowizn przekazanych pozarządowym organiza-

cjom pożytku publicznego na prowadzenie działań proekologicznych, czyli wspomnianych już wcześniej zadań z zakresu ekologii i ochrony zwierząt oraz ochrony dziedzictwa przyrodniczego. Jednakże w przypadku osób prawnych odliczenie to jest ograniczone do wysokości nieprzekraczającej 10% dochodu.

W ostatnich kilku latach, w wyniku nowelizacji prawa, nastąpiło dość znaczne ograniczenie preferencji w dziedzinie ochrony środowiska w podatkach dochodowych od osób prawnych i fizycznych. Zlikwidowane zostały również ulgi w podatku dochodowym z tytułu inwestycji w ochronie środowiska. W ich miejsce wprowadzono nowe rozwiązania w zakresie odpisów amortyzacyjnych [Kozuch 2007, s. 119].

4.3. Zwolnienia w podatku od nieruchomości

Zapisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przewidują, w odniesieniu do podatku od nieruchomości, kilka zwolnień, które mają pozytywny wpływ na stan środowiska naturalnego. Zalicza się do nich zwolnienia następujących przedmiotów opodatkowania:

- gruntów położonych na obszarach objętych ochroną ścisłą, czynną lub krajobrazową,
- budynków i budowli trwale związanych z gruntem, służących bezpośrednio osiągnięciu celów z zakresu ochrony przyrody – w parkach narodowych oraz w rezerwatach przyrody,
- gruntów pokrytych wodami jezior o ciągłym dopływie lub odpływie wód powierzchniowych,
- gruntów stanowiących użytki ekologiczne oraz zadrzewionych i zakrzewionych (z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej).

Obok zwolnień przewidzianych ustawowo w podatku od nieruchomości mogą występować także inne zwolnienia przedmiotowe, wprowadzane w drodze uchwał rad gmin. Z takich zwolnień korzystają niekiedy nieruchomości (lub ich części) stanowiące ujęcia wody pitnej czy też nieruchomości zajęte na potrzeby oczyszczalni ścieków [Hanusz, Czerski, s. 48].

5. Zakończenie

W polskim prawodawstwie występuje stosunkowo niewiele form preferencji fiskalnych związanych z ochroną środowiska, które odnoszą się zarówno do podatków uważanych za ekologiczne, jak i niektórych pozostałych. Ponadto ich liczba w ostatnich latach wyraźnie się zmniejszyła. Patrząc wyłącznie z punktu widzenia ochrony środowiska, ograniczanie tych preferencji wydaje się tendencją szkodliwą. Jednoznaczna ocena wymaga jednak szczegółowego zbadania, czy i w jakim zakresie są one rzeczywiście zasadne. Wiadomo natomiast, że stosowanie niektórych z ich form może stać w sprzeczności z dopuszczalnością korzystania z pomocy publicznej państwa przez podmioty prywatne.

Na szczególne podkreślenie zasługuje kilka z przedstawionych form proekologicznych preferencji podatkowych. Jedną z nich jest przywilej zwrotu zapłaconego podatku od środków transportowych od przewozów w transporcie kombinowanym, który w dużym stopniu stymuluje do korzystania ze znacznie mniej szkodliwego dla środowiska środka transportu, jakim jest kolej. Inna to znaczne zróżnicowanie stawek podatku akcyzowego od paliw w zależności od szkodliwości powodowanej przez ich spalanie. Także zróżnicowanie stawek podatku akcyzowego od samochodów w zależności od wielkości silnika jest bez wątpienia mocnym bodźcem do działań przyjaznych środowisku naturalnemu w postaci zachęty do nabywania pojazdów z silnikami o mniejszej pojemności, które powodują też mniejszą emisję. Wydaje się jednak, że podział na zaledwie dwie grupy jest niewystarczający. Warto też podkreślić uprawnienia samorządu gminnego do poszerzenia, przy uwzględnieniu lokalnych potrzeb i uwarunkowań, liczby proekologicznych zwolnień fiskalnych w odniesieniu do podatku rolnego i leśnego.

Literatura

- Environmental taxes – A statistical guide*, Eurostat, Luxembourg 2001.
- Famielec J., *Instrumenty fiskalne*, „EkoFinanse” 1999, nr 12.
- Famielec J. (red.), *Obciążenia ekologiczne a konkurencyjność przedsiębiorstw w Polsce*, Katedra Polityki Przemysłowej i Ekologicznej, Kraków 2005a (badania statutowe AE).
- Famielec J. (red.), *System finansowania ochrony środowiska w Polsce w warunkach integracji z Unią Europejską*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2005b.
- Hanusz A., Czernski P., *Gminne podatki i opłaty budżetowe*, Kantor Wydawniczy Zakamycze, Kraków 2004.
- Jendrośka J. (red.), *Ustawa – Prawo ochrony środowiska. Komentarz*, Centrum Prawa Ekologicznego, Wrocław 2001.
- Kozuch M., *Preferencje podatkowe jako element systemu finansowania ochrony środowiska w Polsce*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie”, nr 732, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2007.
- Les taxes liées à l’environnement dans les pays d’OCDE. Problèmes et stratégies*, OCDE, Paris 2001.
- Majchrzycka-Guzowska A., *Finanse i prawo finansowe*, Wydawnictwo Prawnicze PWN, Warszawa 1997.
- Małecki P.P., *Podatki i opłaty ekologiczne*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2006.
- Ptak M., *Polski system podatkowy a ochrona środowiska*, [w:] A. Graczyk (red.), *Zrównoważony rozwój w teorii ekonomii i praktyce*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, nr 1190, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2007.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego*, DzU 2009, nr 32, poz. 228.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2009 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług*, DzU 2009, nr 224, poz. 1799.

- Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym*, DzU 2006, nr 136, poz. 969 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych*, DzU 2010, nr 95, poz. 613 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych*, DzU 2010, nr 51, poz. 307 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych*, DzU 2000, nr 54, poz. 654 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa*, DzU 1997, nr 137, poz. 926 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. – Prawo ochrony środowiska*, DzU 2001, nr 62, poz. 627 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym*, DzU 2002, nr 200, poz. 1682 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie*, DzU 2003, nr 96, poz. 873 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług*, DzU 2004, nr 54, poz. 535 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym*, DzU 2009, nr 3, poz. 11 z późn. zm.
- Załącznik nr 1* do uchwały nr LXXXIV/1098/09 Rady Miasta Krakowa z dnia 4 listopada 2009 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych.

TAX PREFERENCES FOR ENVIRONMENTAL CONSERVATION IN POLISH LEGISLATION

Summary: This article discusses tax preferences for environmental conservation in Polish legislation as it stands as of September 2010. These preferences include exemptions and tax reliefs in the form of deductions, reductions (differentiation) of rates, as well as refunds which have a bearing on protecting the environment. Such tax preferences apply to the following taxes: excise duty, VAT, corporate and personal income tax (charged at central level), and – tax on means of transport, agricultural, forestry and real estate tax (charged at local level). They occur as: differentiation in rates and exemptions from excise duties on energy, energy products and cars; differentiation in rates and refunds of tax on means of transport; exemptions or reliefs in the agricultural tax; exemptions and reduction of rates in the forestry tax; reduction of rates and exemptions from VAT; exemptions and reliefs in the corporate income tax and personal income tax; exemptions from the real estate tax.

Keywords: taxes, environmental protection, preferences.