

MICHAŁ SOSNOWSKI

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

## PROBLEMY KONKURENCJI PODATKOWEJ W UNII EUROPEJSKIEJ

### Wprowadzenie

Problematyka związana ze zjawiskiem konkurencji podatkowej w Unii Europejskiej, ale też między krajami UE a krajami trzecimi, jest często obecna w debacie publicznej i rozpatrywana przez gremia polityczne, gospodarcze i naukowe. Przedmiotowemu zjawisku towarzyszy często łączone z nim zagadnienie ujednoczania (harmonizacji) polityk podatkowych w ramach Unii Europejskiej, a dyskusja o opodatkowaniu dochodów przedsiębiorstw działających na obszarze Unii Europejskiej toczy się, z różnym natężeniem, od początku lat 60. XX wieku<sup>1</sup>.

Konkurencję podatkową należy rozpatrywać jako przejaw swoistej walki o potencjalnych inwestorów i kapitały służące rozwojowi danego państwa. Mobilne czynniki produkcji (np. kapitał) mogą być w łatwy sposób lokowane w krajach o niskich stawkach podatkowych, co ogranicza możliwość podnoszenia ich opodatkowania<sup>2</sup>. *Clou* konkurencji podatkowej to często przekonanie, że niewielkie ciężary podatkowe są głównym faktorem determinującym rozwój danego terytorium i postrzeganie go jako miejsce atrakcyjne dla lokalizacji inwestycji. Zdaniem R.W. McGee, kraje o najniższych stawkach podatkowych mają tendencję do uzyskiwania najwyższego wzrostu gospodarczego, bowiem niższe podatki to większe pole działania dla kapitału prywatnego, który z reguły funkcjonuje

---

<sup>1</sup> Np. Raporty: Neumarka z 1962 r. i van den Tempła z 1970 r.

<sup>2</sup> Por. G.R. Zodrow, *Capital Mobility and Source-Based Taxation of Capital Income in Small Open Economies*, „International Tax and Public Finance” 2006, May, Vol. 13, Iss. 2–3, s. 269.

w sposób bardziej efektywny<sup>3</sup>. Stwarzanie zachęt do inwestowania jest szczególnie ważne w krajach, w których dokonuje się transformacja gospodarki ze względu na istotny wpływ bezpośrednich inwestycji zagranicznych (FDI) na ten proces<sup>4</sup>. Ponieważ ogólny poziom konkurencyjności i atrakcyjności inwestycyjnej zawiera oczywiście element podatkowy, dlatego trudno odebrać poszczególnym państwom prawa do kształtowania własnego systemu podatkowego adekwatnego do swoich możliwości i potrzeb. Należy przypuszczać, że postęp procesu harmonizacji podatkowej będzie tę konkurencję mniej lub bardziej ograniczać.

W artykule zaprezentowano problematykę konkurencji podatkowej w Unii Europejskiej, również w kontekście koncepcji ujednoczenia (harmonizacji) podatków dochodowych od korporacji, co jest przyczynkiem do odpowiedzi na wciąż aktualne pytanie, w jakim zakresie konkurencja podatkowa byłby dla transformujących się gospodarek szansą oraz czy harmonizacja podatków dochodowych w postulowanym zakresie mogłaby okazać się pewną barierą ograniczającą rozwój społeczno-gospodarczy i wzrost poziomu konkurencyjności w globalizującym się świecie?

## 1. Istota konkurencji podatkowej

Konkurencja podatkowa (*tax competition*) przejawia się w redukcji stawek podatkowych i wprowadzaniu preferencji podatkowych w celu stymulacji aktywności krajowych podmiotów gospodarczych oraz przyciągania inwestycji zagranicznych<sup>5</sup>. Oznacza to wykorzystywanie przez władze publiczne instrumentów polityki podatkowej, które mają za zadanie zwiększać atrakcyjność własnego terytorium. Trzeba zauważyć, że po wprowadzeniu wspólnej waluty przez niektóre państwa UE, podatek stał się jedną z ostatnich „zmiennych gospodarczych” zależnych tylko od lokalnych i centralnych organów prawodawczych, które mogą być wymiernym bodźcem dla krajowych i zagranicznych inwestorów oraz czynnikiem oddziałującym na działalność gospodarczą na danym terytorium. Konku-

---

<sup>3</sup> R.W. McGee, *The Philosophy of Taxation and Public Finance*, Kluwer Academic Publishers, Boston–Dordrecht–London 2004, s. 105–107.

<sup>4</sup> M. Sedmihradsky, S. Klazar, *Tax Competition for FDI in Central-European Countries*, CESifo Working Paper 2002, No. 647 (1).

<sup>5</sup> Por. A. Krajewska, S. Krajewski, *Wpływ systemu podatkowego w Polsce, transformujących się gospodarkach i Unii Europejskiej na konkurencyjność gospodarki*, w: *Konkurencyjność gospodarki Polski*, red. R. Piasecki, SWSPiZ, Łódź 2005, s. 101–103.

renca podatkowa może być postrzegana jako zjawisko pozytywne i przypominać – *per analogiam* do konkurencji między przedsiębiorstwami – konkurencję doskonałą<sup>6</sup>, w której państwa lub regiony konkurują między sobą o mobilne czynniki produkcji.

Obserwacja tego zjawiska pozwala wyodrębnić jego dwie formy: pełzającą konkurencję podatkową (*crawling tax competition*) oraz, stosując terminologię Komisji Europejskiej, nieuczciwą konkurencję podatkową (*unfair tax competition*)<sup>7</sup>. Pierwszy rodzaj jest długoterminowym, stosunkowo powolnym procesem, który polega na tym, że określone państwa jako inicjatorzy lub wskutek reakcji na podobne działania innych państw, redukują stopniowo stawki podatkowe. To z kolei oznacza więcej środków finansowych na inwestycje oraz na wprowadzenie przez przedsiębiorstwa postępu technicznego. Taka konkurencja podatkowa odnosi się do stabilnych systemów podatkowych i zazwyczaj dotyczy wszystkich inwestorów, zarówno krajowych, jak i zagranicznych<sup>8</sup>.

Nieuczciwa konkurencja podatkowa polega natomiast na wyizolowanych działaniach pojedynczych państw, mających na celu „odciągnięcie” potencjalnych inwestorów zagranicznych od innych państw za pomocą niskich stawek podatkowych i skierowanie ich na własne terytorium. Takie działanie w literaturze nazywa się często „dumpingiem podatkowym”<sup>9</sup>. Znane są też poglądy, że taka konkurencja podatkowa prowadzić może do swoistego „wyścigu w dół” (*race to the bottom*) w obniżaniu stawek podatkowych. Państwa konkurujące ze sobą podatkami sukcesywnie je obniżają, aby móc przeciwdziałać ucieczce mobilnych czynników produkcji z krajów o wysokich podatkach do krajów o niższych podatkach<sup>10</sup>. Zda-

---

<sup>6</sup> C. Tiebout, *A Pure Theory of Local Expenditures*, „Journal of Political Economy” 1956, Vol. 64, s. 416–424.

<sup>7</sup> J. Sepp, R.M. Wróbel, *Tax Competition and EU Enlargement: Strategies within a Developing Political-Economic Environment*, w: *Essays in Estonian Transformation Economics*, red. U. Ennuste, L. Wilder, Estonian Institute of Economics at Tallinn Technical University, Tallinn 2003.

<sup>8</sup> A. Krajewska, S. Krajewski, *Is Corporate Income Tax Harmonization Possible in an Enlarged European Union?*, „Buletin Stiintific” 2007, International Society for Intercommunication of New Ideas, s. 154.

<sup>9</sup> H.G. Grigat, *Verlagerung von Unternehmensgewinnen in das Ausland und Steuerdumping*, w: WSI-Mitteilungen 1997, No. 6, s. 404–414.

<sup>10</sup> A. Razin, E. Sadka, *International Tax Competition and Gains from Tax Harmonization*, „Economics Letters” 1991, Vol. 37, Iss. 1, s. 69–76.

niem H.W. Sinna „wyścig w dół”, który w skrajnym przypadku doprowadzałby do zerowej stawki podatkowej, stałby się rujnujący dla danej gospodarki<sup>11</sup>.

Nie bez znaczenia pozostaje fakt, że przedsiębiorstwa transnarodowe<sup>12</sup> kierują się w głównie zasadą, aby prowadzona przezeń działalność gospodarcza była możliwie w jak najmniejszym stopniu obciążona podatkami. Dlatego też będą one w znacznym stopniu wrażliwe na występujący w danym państwie poziom opodatkowania takiej działalności<sup>13</sup> i naturalnie bardziej skłonne do migracji podatkowej (delokalizacji)<sup>14</sup>, czyli przeniesienia działalności do innego państwa<sup>15</sup>.

W wyniku suwerennych decyzji poszczególnych państw w ciągu ostatnich dekad obserwuje się, zarówno w krajach OECD, jak i Unii Europejskiej, wyraźną tendencję do redukcji poziomu opodatkowania działalności gospodarczej przedsiębiorstw, co wskazuje na potrzebę osiągnięcia lub utrzymania przez te państwa przewagi konkurencyjnej w globalizującym się świecie. Przeciętny poziom stawek w podatku dochodowym od osób prawnych w latach 1995–2010 dla krajów UE zmalał o 12,3 pkt proc. (tj. o niemal o 35%) w ciągu 15 lat. Oprócz Finlandii i Malty we wszystkich krajach UE nastąpił spadek stawki CIT, przy czym największa zmiana *in minus* dotyczyła Bułgarii (30 pkt proc.), Irlandii (27,5 pkt proc.) i Niemiec (27,4 pkt proc.). Najmniejszy spadek stawek zaobserwowano na Węgrzech (0,6 pkt proc.), Szwecji (1,7 pkt proc.) i we Francji (3,4 pkt proc.) – zobacz tabelę 1. Szczególny przypadek dotyczy Węgier, gdzie po podwyższeniu

---

<sup>11</sup> H.W. Sinn, *How Much Europe? Subsidiarity, Centralization and Fiscal Competition*, „Scottish Journal of Political Economy” 1994, Vol. 41, Iss. 1, s. 85–107. Por. też H. Siebert, *The Harmonization Issue in Europe: Prior Agreement or a Competitive Process*, w: *The Completion of the Internal Market*, Tübingen 1990, s. 53–84.

<sup>12</sup> Zob. P. Dicken, *Global Shift: Transforming the World Economy*, Paul Chapman Publishing, London 1998.

<sup>13</sup> Zob. M.P. Devereux, R. Glenn Hubbard, *Taxing Multinationals*, NBER, Working Paper 7920, Cambridge, September 2000.

<sup>14</sup> Zob. E.E. Leamer, *The Effects of Trade in Services, Technology Transfer and Delocalisation on Local and Global Income Inequality*, „Asia-Pacific Economic Review” 1996, s. 44–60.

<sup>15</sup> Jak wskazują Sleuwaegen i in., natura delokalizacji zmienia się w czasie. Kilkadziesiąt lat temu zjawisko to niejako odzwierciedlało model cyklu życia produktu. Produkcja określonych dóbr po osiągnięciu szczytowej fazy wzrostu w cyklu była transferowana z państw lepiej rozwiniętych do państw słabiej rozwiniętych, co przedłużało tym produktom długość życia i zapewniało zyskowność. Natomiast obecnie rośnie znaczenie efektów skali, a proces globalizacji i większa swoboda w działaniu przedsiębiorstw skutkują tworzeniem się transnarodowych korporacji. Zob. L. Sleuwaegen i in., *Relocation, an Element of Industrial Dynamics, Synthesis Report. Part of DWTC Programme for Future-oriented, Socio-economic Research*, Universities of KUL, UCL, Federal Planning Bureau, December 2000, s. 4–5; E. Pennings, L. Sleuwaegen, *International Relocation: Firm and Industry Determinants*, Economics Letters 2000, Elsevier, Vol. 67 (2), s. 179–186.

stawki CIT w 2007 roku z poziomu 19,6% do 21,3% obniżono ją w 2009 roku do 16% i ponownie zwiększono w 2010 roku do 19%. Wynikało to w głównej mierze z trudności w realizacji polityki fiskalnej tego państwa.

Proste porównywanie nominalnych stawek CIT w celu oceny stopnia uciążliwości danego systemu podatkowego nie oddaje w pełni efektywnych ciężarów podatkowych ponoszonych przez przedsiębiorcę. Jest tak dlatego, że poszczególne kraje posługują się różnymi metodami ustalania podstawy opodatkowania. Dopiero różnice w poziomie stawek efektywnych mogą być podstawą decyzji o przenoszeniu działalności do innych krajów.

Tabela 1

Poziom stawek CIT w krajach UE oraz atrakcyjność krajów UE według globalnego indeksu konkurencyjności (GCI) w wybranych latach

Kraj	Pozycja w rankingu według GCI					Stawka CIT					
	2008	2009	2010	zmiana 2008 –2009	zmiana 2008 –2010	1995	2008	2009	2010	różnica 1995 –2010	różnica 2008 –2010
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Austria	14	17	18	–3	–4	34,0	25,0	25,0	25,0	–9,0	0
Belgia	19	18	19	1	0	40,2	34,0	34,0	34,0	–6,2	0
Bułgaria	76	76	71	0	5	40,0	10,0	10,0	10,0	–30	0
Cypr	40	34	40	6	0	25,0	10,0	10,0	10,0	–15	0
Dania	3	5	9	–2	–6	34,0	25,0	25,0	25,0	–9	0
Estonia*	32	35	33	–3	–1	26,0	21,0	21,0	21,0	–5	0
Finlandia	6	6	7	0	–1	25,0	26,0	26,0	26,0	1	0
Francja**	16	16	15	0	1	36,7	34,4	33,3	33,3	–3,4	–1,1
Grecja	67	71	83	–4	–16	40,0	25,0	25,0	24,0	–16	–1
Hiszpania	29	33	42	–4	–13	35,0	30,0	30,0	30,0	–5	0
Holandia	8	10	8	–2	0	35,0	25,5	25,5	25,5	–9,5	0
Irlandia	22	25	29	–3	–7	40,0	12,5	12,5	12,5	–27,5	0
Litwa	44	53	47	–9	–3	29,0	15,0	20,0	15,0	–14	0
Luksemburg	25	21	20	4	5	40,9	29,6	28,6	28,6	–12,3	–1
Łotwa	54	68	70	–14	–16	25,0	15,0	15,0	15,0	–10	0
Malta	52	52	50	0	2	35,0	35,0	35,0	35,0	0	0
Niemcy**	7	7	5	0	2	56,8	29,8	29,4	29,4	–27,4	–0,4
Polska	53	46	39	7	14	40,0	19,0	19,0	19,0	–21	0
Portugalia	43	43	46	0	–3	39,6	26,5	25,0	25,0	–14,6	–1,5
Rep. Czeska	33	31	36	2	–3	41,0	21,0	20,0	19,0	–22	–2
Rumunia	68	64	67	4	1	38,0	16,0	16,0	16,0	–22	0
Słowacja	46	47	60	–1	–14	40,0	19,0	19,0	19,0	–21	0
Słowenia	42	37	45	5	–3	25,0	22,0	21,0	20,0	–5	–2
Szwecja	4	4	2	0	2	28,0	28,0	26,3	26,3	–1,7	–1,7

cd. tab. 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Węgry	62	58	52	4	10	19,6	21,3	16,0	19,0	-0,6	-2,3
Wlk. Brytania	12	13	12	-1	0	33,0	30,0	28,0	28,0	-5	-2
Włochy**	49	48	48	1	1	52,2	31,4	31,4	31,4	-20,8	0
EU-27***	-	-	-	-	-	35,3	23,6	23,2	23,0	-12,3	-0,6

\* W Estonii stawka podatkowa od zysków reinwestowanych wynosi 0%.

\*\* Stawka podatku zawiera też lokalny podatek od działalności gospodarczej.

\*\*\* Średnia arytmetyczna.

Źródło: KPMG's Corporate and Indirect Tax Survey and The Global Competitiveness Report.

Wśród motywów skłaniających przedsiębiorców do przenoszenia produkcji do innego kraju kwestie obciążeń podatkowych są jednym z wielu i to nie najważniejszym. Główny czynnik to niezmiennie koszt i jakość pracy oraz rynki zbytu i bliskość głównych klientów<sup>16</sup>. Brak różnic między tymi niepodatkowymi czynnikami sprawia, że zróżnicowanie obciążeń podatkowych staje się szczególnie istotne. Zestawiając dane dotyczące stawek podatku dochodowego od korporacji (CIT) z rankingiem konkurencyjności gospodarek, łatwo zauważyć, że to nie tylko poziom opodatkowania, ale też inne czynniki (np. efektywność instytucji publicznych, transparentność działania władzy publicznej, jakość środowiska naturalnego) sprawiają, że dany kraj zajmuje wysoką pozycję w rankingu<sup>17</sup>. *Per exemplum*, w rankingu gospodarek według poziomu stawek CIT najmniejsze stawki mają w kolejności Cypr, Bułgaria i Irlandia, a największe Malta, Belgia i Francja. Na podstawie globalnego indeksu konkurencyjności (GCI) można natomiast stwierdzić, że najbardziej konkurencyjne są gospodarki Szwecji, Niemiec i Finlandii, a najmniej Grecji, Bułgarii i Łotwy (zob. tab. 1).

## 2. Konkurencja podatkowa a harmonizacja podatków dochodowych od korporacji

Harmonizacja polityki podatkowej jest konsekwencją szerszego procesu, jakim była niewątpliwie postępująca integracja gospodarcza krajów członkowskich Unii Europejskiej. Jak stwierdza J. Głuchowski, harmonizacja podatkowa

<sup>16</sup> Poza tym istotne są: poziom świadczeń socjalnych, koszt transportu, poziom infrastruktury, edukacji, stan środowiska naturalnego. Zob. Opinion of the Economic and Social Committee on Direct company taxation, ECO/091, CES 850/2002, Brussels 17.07.2002.

<sup>17</sup> Zob. Global Competitiveness Report 2010–2011, World Economic Forum, Geneva 2010.

„oznacza kompromis między niskim stopniem koordynacji a idealnym poziomem standaryzacji (taki sam system podatkowy, bardzo podobne podstawy opodatkowania i stawki)”<sup>18</sup>. Zdaniem L. Oręziak, harmonizację podatkową można również zdefiniować jako „rozwiązanie pośrednie między luźną, niewiążącą koordynacją krajowych przepisów podatkowych a ich ujednoczeniem we wszystkich krajach członkowskich”<sup>19</sup>.

Wyraźny kierunek harmonizacji podatków bezpośrednich został zarysowany w raporcie Komisji Rudinga z marca 1992 roku<sup>20</sup>. Raport ten zwracał uwagę na znaczne różnice w opodatkowaniu dochodów przedsiębiorstw między krajami i ich wpływ na powstawanie zakłóceń w funkcjonowaniu wewnętrznego rynku. Zróżnicowane systemy podatkowe oznaczają dodatkowe koszty i niejednokrotnie niepotrzebne straty. Jak obliczyli K. Lanoo i M. Levin, z The Centre for European Policy Studies (CEPS), ponoszone przez przedsiębiorstwa koszty dostosowania się do odrębnych, narodowych przepisów osiągają poziom nawet 2–4% wartości podatku, zaś w skali całej UE – od 4 do 8,6 mld EUR<sup>21</sup>.

Od czasu raportu Komisji Rudinga podjęto tylko pewne kroki w celu ujednoczenia opodatkowania przedsiębiorstw, wydając określone dyrektywy<sup>22</sup>. Ważnym

---

<sup>18</sup> B. Brzeziński, J. Głuchowski, C. Kosikowski, *Harmonizacja prawa podatkowego Unii Europejskiej i Polski*, PWE, Warszawa 1998, s. 15.

<sup>19</sup> L. Oręziak, *Konkurencja podatkowa i harmonizacja podatków w ramach Unii Europejskiej. Implikacje dla Polski*, Wyższa Szkoła Handlu i Prawa im. Ryszarda Łazarkiewicza w Warszawie, Warszawa 2007, s. 141.

<sup>20</sup> *Report of the Committee of Independent Experts on Company Taxation*, Commission of the European Communities Office for Official Publications of the European Communities, Luxembourg 1992.

<sup>21</sup> K. Lanoo, M. Levin, *An EU Company without an EU Tax? A Corporate Tax Action Plan for Advancing the Lisbon Process*, CEPS Research Report, April 2002.

<sup>22</sup> Dotychczas wspólnie wypracowane stanowisko państw członkowskich w sprawie harmonizacji prawa podatkowego znalazło wyraz w kilku dyrektywach UE. W dyrektywie 90/434/EEC (Merger Directive) określono wspólny system opodatkowania dla przypadku fuzji, podziałów, wniesienia majątku i zamiany udziałów w spółkach różnych państw Unii. Zob. Council Directive 90/434/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States. (OJ L 225, 20.8.1990). Dyrektywa 90/435/EEC (Parent-Subsidiary Directive) odnosi się do wspólnego systemu opodatkowania w relacjach między spółkami-matkami i spółkami-córkami w różnych krajach Unii, zwłaszcza jeśli wiąże się to z wypłatą dywidend i unikaniem zjawiska podwójnego opodatkowania. Zob. Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States (OJ L 225, 20.8.1990). Wydano również dyrektywę dotyczącą sposobu pokrywania strat zakładów i spółek-córek oraz wspólnego systemu opodatkowania odsetek i należności licencyjnych. Zob. Council Directive 2003/49/EC of 3 June 2003 on a common system of taxation applicable to interest and royalty payments made between associated companies of different Member States (OJ L 157, 26.6.2003).

działaniem podjętym na rzecz lepszej koordynacji polityki państw członkowskich w zakresie opodatkowania przedsiębiorstw było, z jednej strony, przyjęcie przez Radę UE *Code of Conduct for business taxation*, który jest zbiorem wytycznych (zaleceń) mającym na celu ograniczanie zjawiska szkodliwej konkurencji podatkowej, a zwłaszcza unikania opodatkowania i oszustw podatkowych. Z drugiej strony, wyjściem z inicjatywą wprowadzenia koncepcji określania wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania przedsiębiorstw – CCCTB (*Common Consolidated Corporate Tax Base*)<sup>23</sup>. Według tej koncepcji, jeżeli przedsiębiorstwo osiągnie zyski w jednym kraju, lecz poniesie straty w innym kraju, będzie miało możliwość skompensowania tych strat z zyskami, a jego podatek naliczony zostanie wyłącznie od kwoty zysku netto<sup>24</sup>. Zaakceptowanie w ramach UE koncepcji CCCTB czyniłoby ze stawek podatkowych podstawowy i transparentny element ogólnej oceny przez inwestorów poziomu atrakcyjności danego terytorium.

Nowy układ miałby też zasadniczy wpływ na wielkość przychodów z podatku CIT dla poszczególnych państw, dlatego budżety niektórych krajów mogłyby zyskać, a innych stracić. Z symulacji zawartych w raporcie Ernst & Young z lutego 2011 roku wynika, że najwięcej straciłaby Dania (8,3%), Holandia (7,5%) i Irlandia (5,5%). Dla Polski harmonizacja podatków zgodnie z koncepcją CCCTB oznaczałaby tylko minimalny spadek dochodów podatkowych. Z kolei najwięcej zyskałaby Francja (6,0%), Grecja (4,0%) i Łotwa (3,8%). Według tego raportu nowy system doprowadzi też do zmiany lokalizacji wielu zakładów z poważnym

---

Z kolei Konwencja Arbitrażowa 90/436/EEC określa procedury rozwiązywania sporów powstałych w związku ze stosowaniem cen transferowych i korektą zysków przedsiębiorstw niepowiązanych. Zob. Convention 90/436/EEC on the elimination of double taxation in connection with the adjustment of profits of associated enterprises (OJ L 225, 20.8.1990).

<sup>23</sup> Zob. European Commission, *Towards an Internal Market without tax obstacles A strategy for providing companies with a consolidated corporate tax base for their EU-wide activities*, COM(2001) 582 final, Brussels, 23.10.2001 and European Commission, *An Internal Market without company tax obstacles achievements, ongoing initiatives and remaining challenges*. COM(2003) 726 final, Brussels, 24.11.2003.

<sup>24</sup> Należy zauważyć, że dla małych i średnich przedsiębiorstw, które działają na obszarze więcej niż jednego państwa Wspólnoty zaproponowano wprowadzenie metody ustalania podstawy opodatkowania dla wszystkich uzyskiwanych z tej działalności dochodów zgodnie z zasadami panującymi w państwie macierzystym (HST – *Home State Taxation*), a więc tam, gdzie jest zarejestrowana siedziba przedsiębiorstwa. Należałoby tu jednak dokonać proporcjonalnego podziału tak określonej podstawy między poszczególne kraje, gdzie ta działalność była prowadzona, a następnie częściowe podatki byłyby liczone wedle stawek obowiązujących w danym państwie i tam odprowadzane. Koncepcja HST została po raz pierwszy przedstawiona w pracy S.O. Lodina i M. Gammiego. Zob. S.O. Lodin, M. Gammie, *The Taxation of the European Company*, European Taxation 1999 (8), s. 286–294. S.O. Lodin, M. Gammie, *Home State Taxation*, IBFD Publications, Amsterdam 2001.



uszczerbkiem zatrudnienia. Najwięcej stracą Irlandia (wzrost bezrobocia o 1,2%), Luksemburg (1,1%) i Polska (1%, tj. ok. 160 tys. miejsc pracy). Zyskają Francja (zatrudnienie zwiększy się tu o 0,4%), Hiszpania (0,1%) i Belgia (0,1%)<sup>25</sup>.

## Uwagi końcowe

Elastyczność i swoboda, jaką dziś ma władza publiczna każdego kraju członkowskiego Wspólnoty Europejskiej w stanowieniu stawek podatków dochodowych jest gwarantem kreowania przyjaznego klimatu dla działalności gospodarczej i zdrowej rywalizacji między krajami, na której skorzystać mogą w perspektywie wszyscy uczestnicy tej gry rynkowej pod warunkiem, że wykończą swoją szansę.

Konkurencyjna gra o inwestorów nie jest grą o sumie zerowej, w której ktoś musi zyskać, a ktoś inny stracić, zwłaszcza w dłuższym horyzoncie czasowym. Zdrowa konkurencja podatkowa między państwami, oprócz stopniowej obniżki stawek podatków, powinna wymuszać działania sanacyjne w sferze finansów publicznych i czynić kraje z mniejszymi obciążeniami bardziej atrakcyjnymi dla inwestorów. Oczywiście należy pamiętać, że nie tylko wysokość podatków, ale też niskie koszty pracy, infrastruktura, jakość siły roboczej, aparatu administracyjnego, transparentność przepisów prawa, w tym prawa podatkowego i gospodarczego, określają atrakcyjność inwestycyjną danego regionu czy państwa i konkurencyjność przedsiębiorstw tam funkcjonujących. Jednak na pewno różnorodność warunków prowadzenia działalności gospodarczej w poszczególnych krajach i istnienie korzyści komparatywnych pobudza rozwój wymiany międzynarodowej, co stymuluje rozwój społeczno-ekonomiczny danego obszaru.

Obecnie, dla polskiej gospodarki oraz krajów, które wstąpiły do UE w 2004 i 2007, roku istotne jest osiąganie możliwie najwyższego tempa wzrostu gospodarczego, w czym kluczową rolę odgrywać muszą przedsiębiorstwa, którym władza publiczna musi stworzyć warunki sprzyjające rozwojowi ich aktywności ekonomicznej. Poważnym błędem byłoby dążenie do ujednoczenia polityk podatkowych państw Unii tylko na zasadzie zrównania stawek podatkowych, czy też określenia tak zwanych widełek. W praktyce oznaczałoby to dla nowych członków UE podniesienie obciążeń podatkowych. Takie destymulujące rozwój przedsię-

---

<sup>25</sup> *European Commission and the CCCTB. Hard Work Ahead, Tax Policy and Controversy Briefing, Issue 6, Ernst & Young 2011, s. 4.*

biorczości działanie niewątpliwie pogorszyłyby konkurencyjność przedsiębiorstw i znacząco spowalniałyby rozwój społeczno-gospodarczy w tych krajach.

## Literatura

- An Internal Market without Company Tax Obstacles Achievements, Ongoing Initiatives and Remaining Challenges*. COM(2003) 726 final, European Commission, Brussels, 24.11.2003.
- Brzeziński B., Głuchowski J., Kosikowski C., *Harmonizacja prawa podatkowego Unii Europejskiej i Polski*, PWE, Warszawa 1998.
- Council Directive 90/434/EEC of 23 July 1990 on the Common System of Taxation Applicable to Mergers, Divisions, Transfers of Assets and Exchanges of Shares Concerning Companies of Different Member States (OJ L 225, 20.8.1990).
- Council Directive 90/435/EEC of 23 July 1990 on the Common System of Taxation Applicable in the Case of Parent Companies and Subsidiaries of Different Member States (OJ L 225, 20.8.1990).
- Convention 90/436/EEC on the Elimination of Double Taxation in Connection with the Adjustment of Profits of Associated Enterprises (OJ L 225, 20.8.1990).
- Council Directive 2003/49/EC of 3 June 2003 on a Common System of Taxation Applicable to Interest and Royalty Payments Made Between Associated Companies of Different Member States (OJ L 157, 26.6.2003).
- Devereux M.P., Glenn Hubbard R., *Taxing Multinationals*, NBER, Working Paper 7920, Cambridge, September 2000.
- Dicken P., *Global Shift: Transforming the World Economy*, Paul Chapman Publishing, London 1998.
- European Commission and the CCCTB. Hard work ahead*, Tax Policy and Controversy Briefing, Issue 6, Ernst & Young 2011 ([www.ey.com/IE/en/home](http://www.ey.com/IE/en/home)).
- Grigat H.G., *Verlagerung von Unternehmensgewinnen in das Ausland und Steuerdumping*, w: WSI-Mitteilungen 1997, No. 6.
- KPMG's Corporate and Indirect Tax Survey KPMG International ([www.kpmg.com](http://www.kpmg.com)).
- Global Competitiveness Report 2010–2011, World Economic Forum, Geneva, 2010 ([www.weforum.org](http://www.weforum.org)).
- Krajewska A., Krajewski S., *Wpływ systemu podatkowego w Polsce, transformujących się gospodarkach i Unii Europejskiej na konkurencyjność gospodarki*, w: *Konkurencyjność gospodarki Polski*, red. R. Piasecki, SWSPiZ, Łódź 2005.

- Krajewska A., Krajewski S., *Is Corporate Income Tax Harmonization Possible in an Enlarged European Union?*, „Buletin Stiintific” 2007, International Society for Intercommunication of New Ideas.
- Lanoo K., Levin M., *An EU Company without an EU Tax? A Corporate Tax Action Plan for Advancing the Lisbon Process*, CEPS Research Report, April 2002.
- Leamer E.E., *The Effects of Trade in Services, Technology Transfer and Delocalisation on Local and Global Income Inequality*, „Asia-Pacific Economic Review” 1996.
- Lodin S.O., Gammie M., *The Taxation of the European Company*, European Taxation 1999(8).
- Lodin S.O., Gammie M., *Home State Taxation*, IBFD Publications, Amsterdam 2001.
- McGee R.W., *The Philosophy of Taxation and Public Finance*, Kluwer Academic Publishers, Boston–Dordrecht–London 2004.
- Opinion of the Economic and Social Committee on Direct company taxation, ECO/091, CES 850/2002, Brussels 17.07.2002.
- Oręziak L., *Konkurencja podatkowa i harmonizacja podatków w ramach Unii Europejskiej. Implikacje dla Polski*, Wyższa Szkoła Handlu i Prawa im. Ryszarda Łazarkiewicza w Warszawie, Warszawa 2007.
- Pennings E., Sleuwaegen L., *International Relocation: Firm and Industry Determinants*, Economics Letters 2000, Elsevier, Vol. 67 (2).
- Razin A., Sadka, E., *International Tax Competition and Gains from Tax Harmonization*, w: Economics Letters 1991, Vol. 37, Issue 1.
- Report of the Committee of Independent Experts on Company Taxation*, Commission of the European Communities Office for Official Publications of the European Communities, Luxembourg 1992.
- Sedmihradsky M., Klazar S., *Tax Competition for FDI in Central-European Countries*, CESifo Working Paper 2002, No. 647 (1).
- Sepp, J., Wróbel, R.M., *Tax Competition and EU Enlargement: Strategies within a Developing Political-Economic Environment*, w: *Essays in Estonian Transformation Economics*, red. U. Ennuste, L. Wilder., Estonian Institute of Economics at Tallinn Technical University, Tallinn 2003.
- Siebert H., *The Harmonization Issue in Europe: Prior Agreement or a Competitive Process*, w: The Completion of the Internal Market, Tübingen 1990.
- Sinn H.W., *How Much Europe? Subsidiarity, Centralization and Fiscal Competition*, „Scottish Journal of Political Economy” 1994, Vol. 41, Issue 1.
- Sleuwaegen L. i in., *Relocation, an Element of Industrial Dynamics, Synthesis Report. Part of DWTC Programme for Future-oriented, Socio-economic research*, Universities of KUL and UCL and Federal Planning Bureau, December 2000.

Tiebout C., *A Pure Theory of Local Expenditures*, „Journal of Political Economy” 1956, Vol. 64.

*Towards an Internal Market without Tax Obstacles. A Strategy for Providing Companies with a Consolidated Corporate Tax Base for their EU-wide Activities*, COM(2001) 582 final, European Commission Brussels, 23.10.2001.

Zodrow G.R., *Capital Mobility and Source-Based Taxation of Capital Income in Small Open Economies*, „International Tax and Public Finance” (Boston), maj 2006, Vol. 13, Issue 2–3.

## **PROBLEMS OF TAX COMPETITION IN THE EUROPEAN UNION**

### **Summary**

In this article the author discusses the problem of tax competition in terms of efforts to establish uniform rules for the taxation of corporate profits in the European Union. He also discusses how taxation harmonization could limit such tax competition and affect the development of national economies and the competitive potential of enterprises. The conclusion is that any harmonization of direct taxation, especially done through harmonization of tax rates, might bring significant negative outcomes if it gave rise to increased taxation in the countries which joined the European Union only recently.

*Translated by Michał Sosnowski*