

Jolanta Galuszka

Akademia Ekonomiczna w Katowicach

GLOBALNE DETERMINANTY POLITYKI PODATKOWEJ

Streszczenie: Globalizacja i harmonizacja jako podstawowe determinanty procesów ekonomicznych, społecznych i politycznych wyznaczają nowe kanony we współczesnych finansach publicznych. Gospodarki poszczególnych państw tworzą jeden wspólny rynek wymiany towarów i usług. Określa on nowe standardy gry rynkowej, której głównym uczestnikiem są podmioty prywatne podporządkowujące swoim strategiom działania rządy państw na całym świecie. Polityka taka ma swoje konsekwencje w zakresie realizacji funkcji finansów publicznych, które muszą łączyć dobro ogółu publicznego z surowymi wymaganiami rynku. Problem nowego wymiaru finansów publicznych – szczególnie w państwach europejskich – leży we właściwej konstrukcji podatku, który w swej specyfice musi efektywnie pogodzić to, co z punktu widzenia finansów publicznych jest niezbędne, ale niekoniecznie ekonomicznie uzasadnione, z rentownością podejmowanych przedsięwzięć podmiotów prywatnych.

Słowa kluczowe: polityka fiskalna, globalizacja, harmonizacja, polityka podatkowa.

1. Zjawisko konkurencji podatkowej w warunkach harmonizacji i globalizacji procesów rynkowych

O skuteczności określonej polityki gospodarczej kraju świadczą nie cele i założenia, lecz efekty, które dadzą najlepsze świadectwo przyjętej architektury życia ekonomicznego i społecznego. W tym też celu ustawodawcy poszczególnych państw tworzą szeroki wachlarz ekonomicznych instrumentów, m.in. w zakresie polityki podatkowej, które w ostateczności składają się na model mający zapewnić trwałe perspektywy rozwoju gospodarczego z jednoczesną gwarancją dobrobytu społeczeństwa. Jednakże z czasem rzeczywistość weryfikuje doktrynę, a praktyka gospodarcza wyznacza swoje kierunki i środki ich realizacji, burząc tym samym fikcję polityków i zmuszając ich do podejmowania decyzji ekonomicznych, a nie politycznych. W takich okolicznościach po przeciwnych stronach stoją dwa procesy – globalizacja oraz harmonizacja, która najbardziej rozwiniętą formę przyjęła w Unii Europejskiej.

Globalizacja jednoczy poszczególne gospodarki, a nawet regiony świata w jedną całość według zasad podyktowanych przez ekonomikę rynku, które raczej wolne są

od nakazów i zakazów. Z kolei harmonizacja w swych założeniach ma mieć podobne działanie, lecz w efekcie oznacza przyjęcie narzuconych rozwiązań, które mają moc wiążącą wobec swych adresatów i nakazują dostosowanie porządku prawnego państwa adresata do prawa wspólnotowego. Zasadnicza różnica między tymi procesami opiera się na suwerenności i swobodzie stanowienia prawa. Ta swoboda jest szczególnie istotna w polityce podatkowej, która może przeważać o pozycji konkurencyjnej danego państwa wobec innych.

Harmonizacja na gruncie polityki podatkowej kształtowana jest przez ogół dyrektyw UE stanowiących materię prawną wyznaczającą zblizony, a czasem wręcz taki sam mianownik dla wszystkich państw członkowskich, sztywno trzymając się przyjętych zasad realizacji wspólnego rynku. Na przełomie lat 50. i 60. trudno było współtwórcom idei jedności europejskiej przewidzieć, że harmonizacja życia gospodarczego w postaci dostosowania norm prawa wewnętrznego kraju członkowskiego tak, aby były zgodne i nie stały w kolizji z normami prawa wspólnotowego, może osłabić pozycję konkurencyjną państw wchodzących w skład ugrupowania, a w perspektywie nawet całego ugrupowania. *Acquise communautaire* narzuca pewien schemat realizacji narodowych polityk podatkowych. Dowolność rozwiązań podatkowych ma ograniczenia prawne, ale i instytucjonalne, które wpływają na elastyczność, a także na szybkość podejmowanych decyzji.

Członkostwo w danej organizacji obliguje do określonych zachowań oraz do cesji swoich uprawnień na poziom wyższych instancji, jak chociażby Parlament Europejski, Rada Europy czy Komisja Europejska. Globalizacja ani takich struktur organizacyjnych nie ukształtowała, ani nie wyznaczyła kryteriów konwergencji umożliwiających korzystanie z pozytywnych efektów internacjonalizacji procesów rynkowych oraz przynależności do określonych struktur organizacyjnych. Wręcz przeciwnie, wyostroszyła specyficzne (globalne) „zaproszenie”, któremu nie sposób odmówić. Z kolei suwerenność narodowych rozwiązań legislacyjnych dyktują warunki konkurencji.

W literaturze przedmiotu problematyka konkurencji podatkowej ma swój rodowód w teorii Ch. Tiebouta, według którego konkurencja między władzami lokalnymi w ramach mobilności gospodarstw domowych poprawia dobrobyt społeczeństwa. Tiebout wskazuje na konkurencję w lokalnych strukturach administracji publicznej, która poprzez właściwie prowadzoną politykę fiskalną – cięcia w wydatkach, podatkach, powinna stworzyć zaplecze dla dobrobytu lokalnej społeczności. Sytuacja ta ma wyeliminować migrację osób fizycznych do innych jurysdykcji lokalnych w poszukiwaniu bardziej przychylnych rozwiązań odpowiadających zgłaszanym potrzebom. Konkurencja ma dać obywatelowi wybór między kosztownymi wydatkami rządowymi i ich ceną w postaci wysokich podatków a niskimi podatkami i ograniczonym katalogiem dóbr publicznych [Tiebout 1956, s. 416-24].

Teoria Tiebouta odnosi się do poziomu władzy lokalnej, ale z punktu widzenia globalizacji rządy państw można potraktować jako odpowiedniki władzy lokalnej. Skala problemu ma jednak inny wymiar, rządy poszczególnych państw mają więk-

szy monopol w realizacji polityki fiskalnej w stosunku do rezydentów. Nie należy mimo to lekceważyć wyboru, którym dysponują podatnicy w ramach alternatywnych rozwiązań stawianych do dyspozycji przez konkurujące rządy innych państw.

Wolność i wybór, który daje globalizacja są przedmiotem krytyki ze strony przeciwników globalizacji, którzy ostro sprzeciwiają się wolnemu handlowi, swobodnym przepływom kapitału oraz międzynarodowym korporacjom. Są natomiast zwolennikami ograniczania konkurencji podatkowej, promując szeroko rozumiany interwencjonizm i kontrolę gospodarki międzynarodowej, co ma być bardziej efektywnym działaniem [Edwards, Mitchell 2008, s. 134].

Ogólny sprzeciw przeciwko globalizacji, która odpowiada za zjawisko konkurencji podatkowej, zamyka się w dwóch zasadniczych kwestiach. Pierwsza dotyczy negatywnego oddziaływania konkurencji podatkowej na efektywność sektora prywatnego, gdyż przesuwają dochody z państw o wysokim poziomie fiskalizmu do tych, które oferują przychylne i stosunkowo niskie obciążenia. W tym kontekście jakiegokolwiek działania o charakterze podatkowym przyciągające kapitał, inwestycje oraz wykwalifikowanych pracowników należy uważać za ekonomicznie szkodliwe. Drugi argument przeciwko konkurencji podatkowej to niekorzystny wpływ na sektor publiczny. Podstawowe zjawisko, które ma tu miejsce, to dążenie do jak najniższego poziomu obciążeń podatkowych. Jeżeli to będzie kontynuowane, może się okazać, że rządy nie będą dysponowały wystarczającymi środkami na pokrycie potrzeb publicznych, co więcej, może to ograniczyć zdolność rządów do redystrybucji dochodów. Przykłady takich konsekwencji można już obserwować – niemiecki system podatkowy powszechnie uważany za fiskalny ma być powodem ucieczki usług finansowych do Londynu, holdingi przenoszą swoją działalność do Holandii, niemieckie oszczędności trafiają do Luksemburga, a niemiecka działalność gospodarcza preferuje nisko opodatkowaną Irlandię [Field 2003, s. 2045]. W kontekście tych tendencji również Polska jest beneficjentem przepływu kapitału w postaci inwestycji ze względu na dwa podstawowe czynniki. Po pierwsze, Polska oferuje bardzo preferencyjne opodatkowanie działalności gospodarczej (stawki 18%, 32% oraz 19% podatek liniowy zarówno w podatku PIT, jak i CIT), po drugie, koszt siły roboczej w porównaniu z rynkiem niemieckim jest ciągle zdecydowanie niższy, a przez to i bardziej konkurencyjny.

Globalizacja, która niesie za sobą szereg zarówno pozytywnych, jak i negatywnych aspektów z pewnością zapoczątkowała zmiany w relacjach rząd – podatnik. Pracownicy, inwestorzy, biznesmeni, którzy podlegają specyficznej umowie fiskalnej zawartej ze swoim rządem, mogą się domagać innych, korzystniejszych warunków w innym państwie. Opcja taka sprowokowała reformy podatkowe. Zmiany w narodowych systemach fiskalnych są efektem powstałych zależności, skoro poszczególne gospodarki na całym świecie są ze sobą powiązane w sposób bardziej lub mniej bezpośredni, to także ich systemy fiskalne będą podlegały takim współzależnościom.

2. Tendencje w światowej polityce podatkowej

Od początku lat 80. obserwuje się tendencje w kierunku stopniowego obniżania obciążeń podatkowych, które swym zakresem objęły wynagrodzenia, zyski kapitałowe, dywidendy, odsetki, zyski przedsiębiorstw oraz majątek [Owens]. Ogół podejmowanych fiskalnych przedsięwzięć podyktowany jest obniżeniem kosztów prowadzonej działalności gospodarczej, co ma przynieść wymierne korzyści ekonomiczne i społeczne. Z jednej strony redukcja kosztów ma się przyczynić do poprawy wyników finansowych przedsiębiorstw, z drugiej powinno to pozytywnie oddziaływać na poziom wynagrodzeń, co w konsekwencji ma podwyższyć poziom dobrobytu społeczeństwa.

Przełożenie powyższych założeń na rzeczywistość nie zawsze znajduje aprobatę, gdyż taka reakcja łańcuchowa wcale nie musi nastąpić. Wręcz przeciwnie, cięcia podatkowe zmniejszają dochody budżetowe, co generuje określone skutki dla redystrybucji dochodów budżetowych. Z tego względu rządy poszczególnych państw, widząc szereg zagrożeń dla bezpieczeństwa swoich finansów publicznych, podejmują działania, które jeśli nie hamują, to przynajmniej ograniczają negatywne skutki redukcji obciążeń fiskalnych. W Ameryce Łacińskiej niektóre rządy znacjonalizowały działalność gospodarczą, w Europie próbuje się stłumić konkurencję podatkową m.in. poprzez harmonizację niektórych obszarów opodatkowania, z kolei w USA protekcjonizm pozostaje bardzo popularny [Edwards, Ruy 2002, s. 6-7].

Globalizacja i ekonomiczna wolność jednak dominują, podporządkowując sobie najbardziej zagorzałych przeciwników. Podejmowane działania obejmują prowzrostowe instrumenty, jak: prywatyzacja, eliminacja barier wymiany handlowej oraz reformy podatkowe, które – poza obniżaniem stawek podatkowych – rewidują dotychczasową strukturę źródeł dochodów podatkowych.

Tabela 1. Zmiany w stawkach podatkowych oraz w strukturze tytułów podatkowych w latach 2007-2008

Obniżenie stawki podatkowej w podatku od zysków kapitałowych	Albania, Bośnia i Hercegowina, Kanada, Chiny, Czechy, Dania, Dominikana, Gruzja, Niemcy, Włochy, Madagaskar, Malesja, Maroko, Nowa Zelandia, Samoa, Tajlandia
Uproszczenie zasad płatności podatku	Azerbejdżan, Białoruś, Chiny, Kolumbia, Dominikana, Francja, Grecja, Honduras, Malesja, Mozambik, Tunezja, Ukraina
Wylimitowanie z systemu podatkowego niektórych obciążeń podatkowych	Białoruś, Dominikana, Gruzja, Madagaskar, Malesja, Meksyk, RPA, Urugwaj
Zmiana prawa podatkowego	Bośnia i Hercegowina, Bułgaria, Maroko, Mozambik, Zambia
Zmniejszenie stawek podatków obciążających pracę oraz świadczeń z tytułu ubezpieczenia społecznego	Francja, Mongolia, Ukraina

Źródło: [Paying Taxes 2009..., s. 11].

W ciągu ostatnich dwóch lat w większości państw na całym świecie wspólny obszar podejmowanych działań dotyczył albo redukcji, albo likwidacji niektórych tytułów podatkowych – por. tab. 1.

Z kolei w ciągu ostatnich czterech lat w 126 państwach przeprowadzono zmiany, które objęły przede wszystkim zmniejszenie stawek podatkowych ewentualnie zmniejszenie czasu lub kosztów związanych z płaceniem podatków, z czego w 60 państwach najbardziej popularna zmiana dotyczyła redukcji stawek w podatku dochodowym od osób prawnych – por. tab. 2. Polska ze stawką 19-procentową zalicza się do grupy tych państw, które oferują bardzo przychylnie obciążenie fiskalne w tej kategorii, na podobnym poziomie swoje stawki mają m.in. Singapur (18%) czy Hongkong (17%), czyli państwa o wyjątkowo przychylnych systemach podatkowych.

Tabela 2. Redukcja stawek w podatku dochodowym od osób prawnych w latach 2007-2008

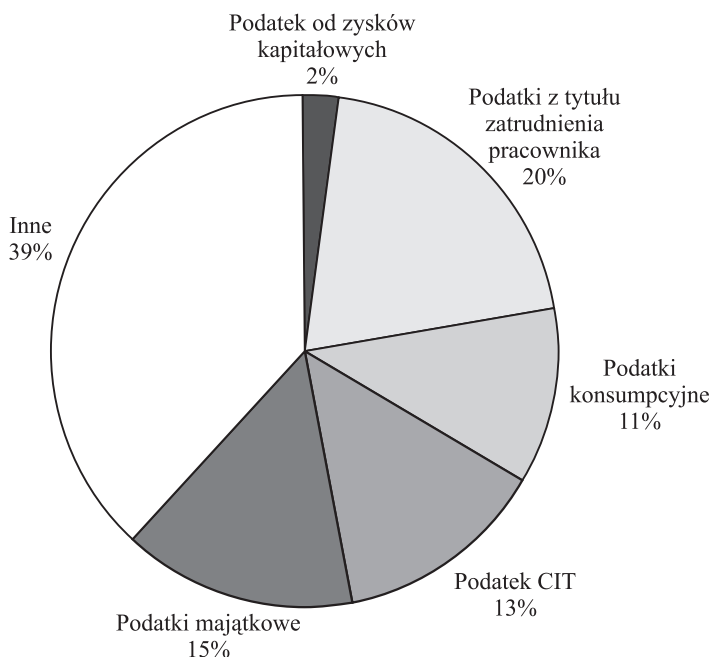
Region	Poziom zmniejszenia stawki podatkowej (w %)
OECD	Kanada z 22,1 na 19,5 Czechy z 24 na 21 Dania z 28 na 25 Niemcy z 25 na 15 Włochy z 33 na 27.5 Nowa Zelandia z 33 na 30
Azja Wschodnia i Pacyfik	Chiny z 33.3 na 25 Malezja z 27 na 25 Samoa z 29 to 27 Tajlandia z 30 to 25
Europa Wschodnia i Centralna	Albania z 20 na 10 Bośnia i Hercegowina z 30 na 10 Gruzja z 20 na 15 Macedonia z 12 na 10
Ameryka Łacińska i Karaiby	Antigua i Barbuda z 30 na 25 Dominikana z 30 na 25 St. Vincent z 40 na 37.5
Afryka	Burkina Faso z 35 na 30 Lazurowe Wybrzeże z 27 na 25 Madagaskar z 30 na 25 Maroko z 35 na 30

Źródło: [Paying Taxes 2009..., s. 11].

Należy jednak pamiętać, że podatek dochodowy od osób prawnych jest jednym z wielu obciążeń podatkowych i quasi-podatkowych, którym podlega przedsiębiorca (por. rys. 1). W ostatecznej ocenie sama wysokość stawki podatkowej nie będzie miała przeważającego wpływu na alokację danej inwestycji w danym kraju. Na przykład liczba podatków obciążających przedsiębiorcę w Unii Europejskiej waha

się od 5 w przypadku Szwecji do 16 w Austrii [Paying Taxes 2009..., s. 18]. Całokształt czynników decydujących o przeniesieniu inwestycji czy migracji kapitału oraz siły roboczej obejmuje także pozafiskalne preferencje i udogodnienia.

W większości krajów europejskich przesłanki do redukcji stawek w podatku dochodowym od osób prawnych wynikają z dwóch podstawowych kwestii. W mniejszych państwach zmniejszenie stawki ma się przyczynić do przyciągnięcia zagranicznych inwestorów, w dużych państwach działanie takie ma ograniczyć odpływ kapitału [Bénassy-Quéré, Gopalraja, Trannoy 2008, s. 3].



Rys. 1. Średni udział obciążeń podatkowych dotyczących działalności gospodarczej

Źródło: [Paying Taxes 2009..., s. 18].

Revolucja podatkowa nie ominęła także innych tytułów podatkowych. Drugim podatkiem, który może decydować o fiskalnej atrakcyjności danego kraju, jest podatek dochodowy od osób fizycznych. Między rokiem 1986 a 2007 wystąpił dramatyczny spadek średnich stawek podatkowych (w USA z 55% na 39%, w 20 państwach Europy z 65% na 44%, w 18 państwach Afryki z 63% na 36%, w 20 państwach Azji z 57% na 35% oraz w 20 państwach Ameryki Łacińskiej z 53% na 29%), który potęguje dodatkowo fakt, że w 25 państwach świata opodatkowanie dochodów opiera się na tzw. podatku liniowym, który w 2007 r. kształtował się średnio na poziomie 17% [Lawson, Gwartney 2009, s. 59-190]. Te ogólnoświatowe tendencje znalazły potwierdzenie również w polskim systemie podatkowym. Ogół problematyki kom-

plikują państwa, które powszechnie uważane są za raje podatkowe, ewentualnie kraje stosujące praktyki charakterystyczne dla tzw. terroryzmu finansowego, oferujące szczególne udogodnienia podatkowe.

Konkurencja podatkowa, która z jednej strony zintensyfikowała zjawisko redukcji obciążeń podatkowych, szczególnie w podatkach bezpośrednich, wygenerowała tym samym zmianę w wysokości podatków w innych kategoriach fiskalnych. Ostatnie dwa lata wyjątkowo dotkliwie dały się odczuć rządowi na całym świecie, które w procesy rynkowe płynnie musiały wkomponować instrumenty redystrybucji budżetowej, aby niwelować skutki kryzysu ekonomicznego. Spowodowało to wzrost wydatków publicznych przy jednoczesnym spadku dochodów podatkowych. W większości państw stabilności w realizacji określonego poziomu dochodów podatkowych w perspektywie długookresowej poszukuje się w podatkach pośrednich, które – jak zauważył J. Sobiech – należą do arsenału automatycznych stabilizatorów koniunktury gospodarczej [Sobiech 2000, s.161].

W ciągu ostatnich kilku lat charakterystycznym kierunkiem zmian w polityce podatkowej w większości krajów jest zwiększenie obciążenia z tytułu podatków pośrednich, co ma zrekomensować utratę dochodów z opodatkowania bezpośredniego. Zdaniem J. Sobiecha „zaletą podatków pośrednich jest to, że ci, którzy ponoszą ich ciężar, nie zdają sobie zazwyczaj z tego sprawy. Podwyższenie tego ciężaru nie powoduje żadnych reakcji, przynajmniej tak długo, jak długo ciężar ten może być przerzucany na osoby trzecie. W niektórych krajach pojawiła się koncepcja ceny przezroczystej, mimo wszystko podatki te powodują tzw. znieczulenie podatkowe i są wygodne dla władzy publicznej” [Sobiech 2000, s. 164].

Dodatkowo działania takie są w pełni zrozumiałe przez konstrukcję podatków pośrednich, obciążających konsumpcję dóbr i usług, która zdecydowanie jest mniej mobilna i mniej niestabilna niż dochody z opodatkowania pracy czy zysków przedsiębiorstw. Podatki takie jak VAT/GST obciążają poza tym raczej wartość brutto niż zysk netto, przez co stanowią bardziej stabilne źródło dochodów podatkowych, które w mniejszym stopniu podatne są na zjawisko unikania podatku oraz cykliczności zmian ekonomicznych.

Innym argumentem przemawiającym na rzecz podatków pośrednich jest fakt, że podatki te związane są z dokonywanymi transakcjami, co daje większą pewność uzyskania dochodu podatkowego na bieżąco w trakcie trwania roku podatkowego. Większa wydajność podatku VAT/GST ze stosunkowo niskimi kosztami poboru w porównaniu z innymi podatkami dodatkowo implikuje zmiany w rozłożeniu ciężarów podatkowych między opodatkowanie bezpośrednie i pośrednie.

Metody, jakimi te zmiany są realizowane, przyjmują różne formy. Po pierwsze, stawka podatku VAT/GST albo pozostaje bardzo stabilna, niezmienna, albo podlega trendom zwykłowym przy jednoczesnym obniżaniu stawki w podatku dochodowym od osób prawnych. W sytuacji gdy rozwój gospodarczy wzrasta, efektem netto jest wzrost dochodów podatkowych. Po drugie, dynamika rozwoju gospodarczego na

całym świecie wymusiła zmiany w strukturze podatków składających się na system podatkowy danego kraju, stąd w krajach, w których podatku VAT/GST nie było, poszerzono katalog tytułów podatkowych o ten właśnie podatek. Rozwiązanie takie wprowadzono np. w Chinach, regionie Zatoki Perskiej i Indiach. Obecnie jest 150 państw, które podatek VAT/GST posiadają. Po trzecie, państwa, które powszechnie stosują podatki pośrednie, rozszerzają reżim tego podatku, chroniąc zakres przedmiotowy, a także rozszerzają podstawę opodatkowania. Działania takie są szczególnie widoczne w Unii Europejskiej, która poprzez swoje prawodawstwo rozszerza zakres podatku VAT na podaż usług z państw spoza ugrupowania [Paying Taxes 2009..., s. 4].

Wysokość stawki w podatku VAT/GST wśród 115 państw w 2009 r. kształtuje się średnio na poziomie 15,25%. Wzrost stawki z 15,22% w 2008 r. spowodowany został wzrostem stawki w Estonii, na Węgrzech, Irlandii, Izraelu oraz Wenezueli. Na poziomie regionalnym poziom tego obciążenia wzrósł z 19,5% w 2008 r. do 19,8% w 2009 r. Prawdopodobnie wzrost ten byłby większy, gdyby nie spadek stawki podatku VAT w Wielkiej Brytanii o 2,5% oraz w Portugalii o 1%. W obu przypadkach obniżenie stawki tego podatku miało być instrumentem służącym do pobudzenia wydatków i szacuje się, że od 1 stycznia 2010 r. stawka wyniesie 17,5% jako rozwiązanie tymczasowe, gdyż w ciągu kolejnych miesięcy przewidywany jest wzrost tej stawki. Najprawdopodobniej w 2010 r. (ewentualnie w 2011 r.) średnia stawka podatku VAT w ramach Unii Europejskiej będzie się kształtowała na poziomie 20% [Paying Taxes 2009..., s. 5].

W regionie Azji i Pacyfiku ogólny trend, który obserwuje się od sześciu lat, to utrzymywanie średniej wysokości stawki podatku VAT/GST w granicach 10,6-10,9%. W 2009 r. średnia jest na poziomie 10,8% i jest to najniższy poziom na całym świecie w zakresie podatków pośrednich. Wynik taki nie jest zaskoczeniem, szczególnie gdy dokonuje się porównania w relacji do Unii Europejskiej, która w tym obszarze opodatkowania charakteryzuje się specyficznym dla siebie reżimem fiskalnym. Należy także podkreślić, że niektóre państwa regionu Azji i Pacyfiku na arenie międzynarodowej albo uważa się za raje podatkowe, albo zarzuca się im stosowanie terroryzmu finansowego, co w obu przypadkach oznacza szereg przywilejów¹, które obejmują także system podatkowy [Unger, Ferweda 2008, s. 3-8].

Podobnie kształtuje się sytuacja w krajach Ameryki Łacińskiej, w których przez ostatnie sześć lat średnia stawka VAT/GST utrzymywała się na stabilnym poziomie 15,9-16,6%. Istotny wzrost stawki odnotowano w Wenezueli, która podniosła stawkę podstawową z 9 na 12%, co miało bezpośredni wpływ na wzrost ogólnej średniej w regionie.

¹ Na przykład w Hongkongu, Makao nie stosuje się podatku VAT/GST ani żadnych podobnych w tym względzie rozwiązań. Z kolei na Tajwanie stawka podstawowa to zaledwie 5%, w Singapurze i Tajlandii 7%.

W krajach OECD również można mówić o stabilności rozwiązań w zakresie podatku VAT/GST. Zmiany, w ramach których podwyższono stawki, odnotowano na Węgrzech oraz w Irlandii, z kolei spadek nastąpił w Portugalii i Wielkiej Brytanii. Działania te w ostateczności wpłynęły na nieznaczne obniżenie średniej w regionie państw OECD – z 17,7% w 2008 r. na 17,6% w 2009 r., przy czym niewykluczone, że średnia ta powróci do poziomu z 2008 r., a być może nieznacznie wzrośnie od 2010 r., chociażby przez zmiany, które zapowiada Wielka Brytania. Z kolei w Polsce miała co prawda miejsce próba podwyższenia stawki podstawowej w podatku VAT z 22 na 24%, porzeczono jednak na fазie propozycji w tym zakresie. Na podkreślenie zasługuje fakt, że jedynym państwem wśród państw OECD, w którym nie funkcjonuje narodowy system podatku VAT/GST, są Stany Zjednoczone², które coraz poważniej biorą pod uwagę wprowadzenie takiego rozwiązania. Ze względu chociażby na zarzuty o stosowaniu praktyk charakterystycznych dla rajów podatkowych w stosunku do niektórych stanów USA (m.in. Delaware, Floryda, Newada, Wyoming), upowszechnienie systemu opodatkowania pośredniego w postaci podatku VAT/GST byłoby uważane na arenie międzynarodowej za najbardziej znaczące wydarzenie podatkowe. Niestety, decyzja ta w USA ma wymiar bardziej polityczny niż ekonomiczny [KPMG's... 2009, s. 6].

Zmiana w kierunku przerzucenia ciężaru generowania dochodów podatkowych na podatki pośrednie, jak VAT/GST mocno zweryfikuje proces alokacji inwestycji, mobilności kapitału oraz siły roboczej. Ucieczka do państw, które przyciągają szeregiem przyjaznych bussinesowi inicjatyw oznacza także konieczność oszacowania ryzyka oraz adekwatności rozwiązań fiskalnych do korzyści, jakie można dzięki temu uzyskać. W sytuacji gdy w coraz większym stopniu przerzuca się konsekwencje załamania gospodarczego na finanse publiczne, nie należy oczekiwać, że polityka podatkowa oferowana w danym momencie będzie mogła być kontynuowana w dłuższym okresie. Zmienność warunków jest szczególnym ryzykiem, które będzie przybierać na sile. To, co na dany moment spełnia oczekiwania podmiotów indywidualnych i instytucjonalnych, dając temu wyraz w rachunku ekonomicznym, w przyszłości może się okazać pułapką szczególnie dla finansów publicznych, które nie sprostają wagnerowskiej teorii wzrostu wydatków publicznych. Najlepszym przykładem jest Irlandia, która poprzez dogodne warunki inwestycyjne w postaci subwencji, grantów, ulg i zwolnień podatkowych, taniej siły roboczej przyciągnęła inwestorów zagranicznych, zwłaszcza z za oceanu, pokonując kluczowe problemy ekonomiczne kraju i przynosząc tym samym oczekiwany sukces gospodarczy. Jednak obecnie Irlandia musi weryfikować swoją politykę podatkową, szczególnie relacje między opodatkowaniem bezpośrednim – bardzo korzystnym a pośrednim, stosując tu instrumenty, które na tle innych państw Unii nie mają już tak „liberalnego”

² W USA funkcjonuje system opodatkowania sprzedaży, ale na poziomie władzy lokalnej, a stawki kształtują się w przedziale od 5 do 10,25%.

charakteru. Wydaje się, że z perspektywy czasu również niemiecka gospodarka będzie musiała sprostać wyzwaniom procesu globalizacji gospodarki światowej. Pierwsze objawy coraz słabszego „organizmu” już są widoczne. Z punktu widzenia polityki podatkowej niemieckiego systemu podatkowego nigdy nie można było uznać za przychylny, jednak nastające konsekwencje z tytułu dość redystrybucyjnej polityki społecznej kraju są widoczne w poszukiwaniu nowych, bardziej wydajnych źródeł, jak np. podwyższenie podstawowej stawki podatku VAT z 16 do 19%, przy jednoczesnym obniżeniu stawki w podatku dochodowym od osób prawnych z 38 na 35%. Działanie takie potwierdza ogólne tendencje w globalnej polityce podatkowej.

3. Zakończenie

Globalizacja wyznacza nowe zasady w międzynarodowej polityce podatkowej, które także wyznaczają granice finansowania dobrobytu społecznego. Na straży tego dobrobytu stoi polityka ekonomiczno-społeczna państwa, która kształtowana przez konkurencję podatkową, weryfikuje zasady realizacji dotychczasowych funkcji finansów publicznych. Należy podkreślić, że z jednej strony globalizacja czyni świat jednym wspólnym rynkiem, z drugiej ogranicza zakres swobody w polityce gospodarczej kraju, co ma swoje szczególne odbicie w polityce społecznej. Globalizacja, poprzez wpływ na politykę fiskalną państwa, zaczyna dzielić międzynarodową społeczność na coraz bogatszych i coraz biedniejszych. S. Talbott napisał, że „to już nie jest żelazna kurtyna między Wschodem a Zachodem. Jest to linia między stabilnością a niestabilnością, dobrobytem a nędzą” [Kuźniar 2000, s. 11]. Obecnie państwo dobrobytu społecznego stoi wobec ekonomiki konkurencji podatkowej, chociaż pierwsze zwiastuny tego problemu globalnego pojawiły się już w latach 70. poprzedniego stulecia, a więc przed globalnym umiędzynarodowieniem gospodarki światowej. Wydaje się, że państwa Grupy Wyszehradzkiej na tle ogólnych tendencji podyktowanych z jednej strony liberalizacją procesów gospodarczych, z drugiej harmonizacją dobrze wykorzystują klimat, który oba procesy współtworzą. Przykładem może być podatek liniowy, którego idea była szeroko postulowana w USA, przy czym powszechne jej zastosowanie widoczne jest przede wszystkim w państwach Europy Wschodniej, które w rozwiązaniu tym zauważyły możliwość uzyskania przewagi konkurencyjnej nad gospodarkami wysoko uprzemysłowionymi. Podatek ten okazał się siłą napędową rozwoju gospodarczego, płynnie łącząc interes finansów prywatnych i publicznych. Niewątpliwie taki rozwój sytuacji był efektem konkurencji, która wymusiła implementację doktrynalnych rozwiązań w prawie podatkowym przez niemal wszystkie państwa regionu. Prekursorem podatku liniowego była Słowacja i to ona nadała w pewnym stopniu kierunek zmian, dzieląc się tym samym sukcesem gospodarczym z innymi państwami, w tym również z Polską.

Literatura

- Bénassy-Quéré A., Goyalraja N., Trannoy A., *Tax and public input competition*, CEPII, Working Paper 2008, no 2005.
- Edwards Ch., Mitchell D.J., *Global Tax Revolution. The Rise of Tax Competition and the Battle to Defend It*, CATO Institute, Washington 2008.
- Edwards Ch., Ruy V., *International tax competition. A 21st-century restraint on government*, "Policy Analysis" no 431, April 12, 2002.
- Field Th., *Tax competition in Europe and America*, "Tax Notes", March 31, 2003.
- KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2009, www.kpmg.com/Global/IssuesAndInsights/ArticlesAndPublications/Pages/Driving-indirect-tax-performance.aspx.
- Kuźniar R., *Globalizacja, geopolityka i polityka zagraniczna*, „Sprawy Międzynarodowe”, styczeń-marzec 2000.
- Lawson R., Gwartney J., *Economic Freedom of the World 2009 Annual Report*, Fraser Institute, 2009.
- Owens J., *Fundamental Tax Reform: an International Perspective*, OECD's Centre for Tax Policy and Administration, www.oecd.org/ctp.
- Sobiech J., *Wzajemne powiązania pomiędzy opodatkowaniem bezpośrednim a opodatkowaniem pośrednim* [w:] *Finanse, Banki i Ubezpieczenia w Polsce u progu XXI wieku – t. VI. Opodatkowanie*, red. E. Czerwińska, E. Denek, A. Janc, T. Sangowski, J. Sobiech, AE, Poznań 2000.
- Tiebout Ch., *A Pure Theory of Local Expenditures*, „Journal of Political Economy” 1956, no 64 [w:] D.J. Mitchell, Ch. Edwards, *Global Tax Revolution. The Rise of the Tax Competition and the Battle to Defend It*, CATO Institute Washington, D.C. 2008.
- Unger B., Ferweda J., *Regulating money laundering and tax havens: The Role of Blacklisting*, Discussion Paper Series no 08-12, 2008, Tjalling C.Koopmans Research Institute Utrecht University.
- Paying Taxes 2009. The Global Picture. IFC, World Bank www.doingbusiness.org.

GLOBAL CHALLENGES FOR TAX POLICY

Summary: Globalization, defined as increasing trade and financial openness, has increased significantly over the past two decades. However, globalization and financial deepening can have consequences that require appropriate policy responses if higher growth is to materialize, and the ability to respond in part depends on how these developments affect the government's policy choices, including its fiscal policy options. Over the last two decades, almost all OECD countries have undertaken structural changes to their tax systems which have significantly altered the way these systems function and their economic and social impacts. These tax reforms have been driven by the need to provide a more competitive fiscal environment. A particular concern is that there could be increasing pressure for all countries to lower tax rates - especially corporate tax rates. But globalization has an impact not only on tax revenue but also on the demand for public spending. While any downward pressure on revenue would be expected to spill over to expenditure, two trends are likely to work in the opposite direction. Second, to better succeed in a more competitive environment, many countries will have to invest in economic and social infrastructure. In such a case there are two problems in opposite sides – tax competition and the resources of effective tax revenue.