

Jolanta Szolno-Koguc

Małgorzata Twarowska

Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

KIERUNKI ZMIAN POKRYZYSOWYCH W SYSTEMACH PODATKOWYCH W KRAJACH UNII EUROPEJSKIEJ

Wprowadzenie

Ostatni kryzys finansowy spowodował, iż polityka fiskalna, w tym podatkowa znalazła się w centrum uwagi tak polityków, jak i ekonomistów. Konieczność przeciwdziałania rosnącemu zadłużeniu wymaga poszukiwania nowych źródeł dochodów publicznych lub reformowania istniejących, w celu zwiększenia ich wydajności fiskalnej. Kryzys zwrócił również uwagę na konieczność zapewnienia stabilności sektora finansowego. Funkcje te mają spełniać instrumenty antykryzysowe, m.in. w formie dodatkowego opodatkowania sektora finansowego.

Podatek antykryzysowy jest definiowany jako specjalne obciążenie publiczno-prawne, nakładane na podmioty gospodarcze, w trakcie lub po kryzysie w celu dezaktywacji kryzysu lub prewencji kryzysowej¹.

Celem artykułu jest analiza zmian w polityce i systemach podatkowych państw UE w wyniku kryzysu gospodarczo-finansowego oraz przedstawienie propozycji wprowadzenia podatków antykryzysowych.

1. Znaczenie systemu podatkowego w czasie kryzysu finansowego

Kryzys gospodarczo-finansowy rozpoczęty w 2008 r. spowodował pogorszenie sytuacji fiskalnej wszystkich krajów członkowskich UE. System podatkowy jako najważniejsze narzędzie fiskalne odgrywa ważną rolę w czasie kryzysu, przyczynia się do przeciwdziałania recesji i wyjścia z kryzysu. Wielu

¹ S. Schulmeister, M. Schratzenstaller, O. Picek, *A General Financial Transaction Tax: Motives, Revenues, Feasibility and Effects*, Oesterreichisches Institut fuer Wirtschaftsforschung Working Paper, Vienna 2009.

ekonomistów wskazuje jednakże również na umożliwianie przez system podatkowy przed wybuchem kryzysu zachowań podmiotów gospodarczych, które przyczyniły się do narastania nierównowag leżących u podstaw kryzysu². Międzynarodowy Fundusz Walutowy wskazał następujące cechy systemu podatkowego, które sprzyjały powstawaniu nierównowag prowadzących do kryzysu. Wśród nich szczególnie zostały podkreślone:

- ulgi i zwolnienia podatkowe dla nabywców nieruchomości mieszkaniowych,
- progresywny charakter podatków dochodowych w połączeniu z podatkowym uprzywilejowaniem alternatywnych form wynagradzania, stosowanych wobec kadry zarządzającej,
- występujące w systemach podatkowych wielu krajów uprzywilejowanie finansowania dłużnego w stosunku do kapitałowego, sprzyjające nadmiernemu zadłużaniu się przedsiębiorstw³.

Tabela 1

Udział dochodów podatkowych w PKB w krajach UE (w %)

| Kraj/Lata | 1995 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 |
| Belgia | 43,8 | 45,1 | 45,1 | 45,2 | 44,7 | 44,8 | 44,8 | 44,4 | 43,9 | 44,2 | 43,4 | 43,8 | 44,1 |
| Bułgaria | 30,9 | 31,5 | 30,8 | 28,5 | 31,0 | 32,5 | 31,3 | 30,7 | 33,3 | 32,3 | 29,0 | 27,5 | 27,2 |
| Czechy | 35,5 | 33,8 | 33,7 | 34,6 | 35,4 | 35,9 | 35,7 | 35,3 | 35,9 | 34,4 | 33,4 | 33,5 | 34,4 |
| Dania | 48,8 | 49,4 | 48,5 | 47,9 | 48,0 | 49,0 | 50,8 | 49,6 | 48,9 | 47,8 | 47,8 | 47,4 | 47,7 |
| Niemcy | 39,8 | 41,3 | 39,4 | 38,9 | 39,1 | 38,3 | 38,3 | 38,6 | 38,7 | 38,9 | 39,3 | 37,9 | 38,7 |
| Estonia | 36,3 | 31,0 | 30,2 | 31,0 | 30,8 | 30,6 | 30,6 | 30,7 | 31,4 | 31,9 | 35,9 | 34,1 | 32,8 |
| Irlandia | 32,7 | 31,3 | 29,6 | 28,4 | 28,8 | 30,0 | 30,6 | 32,1 | 31,6 | 29,8 | 28,3 | 28,3 | 28,9 |
| Grecja | 29,1 | 34,6 | 33,2 | 33,7 | 32,1 | 31,3 | 32,2 | 31,7 | 32,5 | 32,1 | 30,5 | 31,7 | 32,4 |
| Hiszpania | 32,1 | 34,1 | 33,7 | 34,2 | 33,9 | 34,7 | 35,9 | 36,8 | 37,1 | 33,0 | 30,7 | 32,1 | 31,4 |
| Francja | 42,7 | 44,2 | 43,8 | 43,3 | 43,1 | 43,3 | 43,8 | 44,1 | 43,4 | 43,2 | 42,1 | 42,5 | 43,9 |
| Włochy | 39,8 | 41,5 | 41,1 | 40,5 | 41,0 | 40,4 | 40,1 | 41,7 | 42,7 | 42,7 | 43,0 | 42,5 | 42,5 |
| Cypr | 26,9 | 30,0 | 30,7 | 30,9 | 32,2 | 33,0 | 35,0 | 35,8 | 40,1 | 38,6 | 35,3 | 35,6 | 35,2 |
| Łotwa | 33,1 | 29,7 | 28,9 | 28,6 | 28,6 | 28,6 | 29,2 | 30,6 | 30,6 | 29,2 | 26,6 | 27,2 | 27,6 |
| Litwa | 27,5 | 30,0 | 28,6 | 28,3 | 28,0 | 28,1 | 28,4 | 29,2 | 29,5 | 30,1 | 29,2 | 27,0 | 26,0 |
| Luksemburg | 37,1 | 39,2 | 39,8 | 39,3 | 38,1 | 37,3 | 37,6 | 35,9 | 35,6 | 37,5 | 39,2 | 37,5 | 37,2 |
| Węgry | 41,0 | 39,8 | 38,7 | 38,0 | 38,0 | 37,7 | 37,4 | 37,3 | 40,4 | 40,3 | 40,1 | 37,9 | 37,0 |
| Malta | 26,3 | 27,3 | 28,9 | 30,0 | 30,4 | 31,3 | 32,9 | 33,0 | 33,9 | 33,0 | 33,3 | 32,6 | 33,5 |
| Austria | 41,4 | 43,0 | 44,9 | 43,6 | 43,4 | 43,0 | 42,1 | 41,5 | 41,7 | 42,7 | 42,4 | 41,9 | 42,0 |
| Polska | 37,1 | 32,6 | 32,2 | 32,7 | 32,2 | 31,5 | 32,8 | 33,8 | 34,8 | 34,3 | 31,8 | 31,8 | 32,4 |
| Portugalia | 29,5 | 31,1 | 30,8 | 31,4 | 31,6 | 30,5 | 31,4 | 32,1 | 32,8 | 32,8 | 31,0 | 31,5 | 33,2 |
| Rumunia | 27,5 | 30,2 | 28,6 | 28,1 | 27,7 | 27,2 | 27,8 | 28,5 | 29,0 | 28,0 | 26,9 | 26,7 | 28,2 |

² P. Cizkowicz, P. Opala, A. Rzońca, *Rola systemu podatkowego przed, w trakcie i po kryzysie finansowym*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny”, Rok LXXIV, 2012, z. 1, s. 125.

³ International Monetary Fund, *Debt Bias and Other Distortions: Crisis-Related Issues in Tax Policy*, 2009, s. 26.

cd. tabeli 1

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 |
|------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Holandia | 40,2 | 39,9 | 38,3 | 37,7 | 37,4 | 37,5 | 37,6 | 39,0 | 38,7 | 39,2 | 38,2 | 38,8 | 38,4 |
| Słowenia | 39,0 | 37,3 | 37,5 | 37,8 | 38,0 | 38,1 | 38,6 | 38,3 | 37,7 | 37,3 | 37,3 | 37,8 | 37,2 |
| Słowacja | 40,3 | 34,1 | 33,1 | 33,0 | 32,9 | 31,5 | 31,3 | 29,3 | 29,3 | 29,3 | 28,9 | 28,1 | 28,5 |
| Finlandia | 45,7 | 47,2 | 44,8 | 44,7 | 44,1 | 43,5 | 43,9 | 43,8 | 43,0 | 42,9 | 42,8 | 42,5 | 43,4 |
| Szwecja | 47,9 | 51,5 | 49,4 | 47,5 | 47,8 | 48,0 | 48,9 | 48,3 | 47,3 | 46,4 | 46,5 | 45,4 | 44,3 |
| Wlk. Bryt. | 34,3 | 36,8 | 36,5 | 35,2 | 34,8 | 35,2 | 35,8 | 36,6 | 36,1 | 37,6 | 34,6 | 35,4 | 36,1 |
| UE 27 | 39,3 | 40,4 | 39,5 | 38,9 | 38,8 | 38,7 | 39,0 | 39,5 | 39,4 | 39,3 | 38,4 | 38,3 | 38,8 |

Źródło: European Commission, *Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway*, Eurostat Statistical Books 2013, s. 172.

W latach 2008-2010 w większości krajów UE wystąpił spadek dochodów podatkowych większy niż spadek PKB, w wyniku czego obniżył się udział dochodów podatkowych w PKB (por. tab. 1). W 2010 r. doszło do wyraźnych zmian polityki fiskalnej, większego zakresu konsolidacji fiskalnej w UE, ograniczania wydatków i zwiększania dochodów podatkowych. Analizy B. Samojlika potwierdzają, że w 2010 r. nastąpił istotny zwrot w polityce podatkowej – większość państw zwiększyła dochody podatkowe głównie dzięki poszerzeniu bazy podatkowej⁴.

W czasie kryzysu system podatkowy odgrywa rolę stabilizującą, dzięki oddziaływaniu automatycznych stabilizatorów koniunktury oraz dyskrecjonalnych zmian w systemach podatkowych.

Automatyczne stabilizatory koniunktury w okresie szybkiego wzrostu gospodarczego spowalniają tempo wzrostu zagregowanego popytu, w czasie recesji natomiast zmniejszają jego spadek. Ograniczają skalę wahań produkcji samoczynnie, bez ingerencji władz. Przykładem automatycznych stabilizatorów są progresywne podatki dochodowe, oddziałujące na przychodową stronę polityki fiskalnej oraz świadczenia społeczne wpływające na stronę wydatkową⁵. Do ważnych cech automatycznych stabilizatorów koniunktury można zaliczyć po pierwsze, ich zwiększające się znaczenie wraz ze wzrostem roli państwa w gospodarce, gdyż wzrost relacji podatków i wydatków sektora finansów publicznych do PKB przyczynia się do wzrostu stabilizacyjnej roli systemu podatkowego. Po drugie, zależność siły wpływu automatycznych stabilizatorów koniunktury od elastyczności dochodowej popytu gospodarstw domowych na towary i usługi oraz trwałości, w ich ocenie, spadku dochodów. Po trzecie, automatyczne stabilizato-

⁴ B. Samojlik, *O potrzebie elastyczności systemu podatkowego ze względu na jego funkcje stabilizacyjne w dobrych i złych czasach* [w:] *Eseje o stabilności finansowej*, red. A. Alińska, CeDeWu, Warszawa 2012, s. 314.

⁵ M. Fernandez, J. Gonzales, *Stabilization Policy in EMU. The Case for More Active Fiscal Policy*, „Serie de Coleccion de Informes del Observatorio de Economia Europea del Instituto de Estudios Europeos” 2004, No. 3, Madrid 2004, s. 18.

ry nie posiadają wad dyskrecjonalnych metod stymulacji fiskalnej, nie występuje problem opóźnionej reakcji, a ich działanie ulega automatycznemu odwróceniu w momencie zmiany sytuacji rynkowej⁶.

Dyskrecjonalna polityka fiskalna jest stosowana w warunkach głębszej recesji, kiedy występuje potrzeba silniejszego pobudzenia popytu⁷. Polityka fiskalna w UE opiera się na mechanizmie automatycznych stabilizatorów koniunktury, chociaż w latach 2009-2010 były realizowane antykryzysowe pakiety fiskalne. Instrumenty dyskrecjonalne zwiększają efekty mnożnikowe instrumentów fiskalnych, ich stosowanie jest uzasadnione przede wszystkim wówczas, gdy recesja jest głęboka i brak jest symptomów poprawy koniunktury⁸.

2. Polityka podatkowa w zakresie podatków *corporate income tax*, *personal income tax* i *value added tax*

Kryzys gospodarczo-finansowy wywarł negatywny wpływ na stan finansów publicznych we wszystkich krajach UE. Wynikało to zarówno z działania automatycznych stabilizatorów koniunktury, jak i polityki dyskrecjonalnej, mającej na celu stymulowanie gospodarki oraz dofinansowanie instytucji, głównie z sektora finansowego, narażonych na ryzyko bankructwa⁹.

Pogodzenie celów konsolidacji budżetowej sektora publicznego oraz celów wzrostu gospodarczego jest trudne. Zdolność kraju do utrzymania stabilności finansowej wymaga tworzenia tzw. dodatkowej przestrzeni fiskalnej w okresie dobrej koniunktury, aby móc poprzez ograniczanie podatków i wzrost wydatków w okresie recesji osiągać ponowny wzrost PKB. W 2008 r. w UE było tylko osiem krajów z pewnymi nadwyżkami dochodów nad wydatkami¹⁰.

Trudna sytuacja fiskalna wielu państw członkowskich UE doprowadziła do wzrostu obciążeń podatkowych. Biorąc pod uwagę potrzebę konsolidacji fiskalnej wiele państw zwiększyło obciążenia podatkowe, obejmujące podatki bezpośrednie i pośrednie, jak również składki na ubezpieczenia społeczne¹¹. Zmiany w systemach podatkowych w krajach UE przedstawiono w tab. 2.

⁶ P. Ciżkowicz, P. Opala, A. Rzońca, op. cit., s.132-134.

⁷ T. Davig, E. Leeper, *Monetary Fiscal Policy Interaction and Fiscal Stimulus*, „European Economic Review” 2011, Vol. 55, No. 2, s. 212.

⁸ L. Christiano, M. Eichenbaum, S. Rebello, *When is the Government Spending Multiplier Large*, „Journal of Political Economy” 2011, Vol. 119, No. 1, s. 79.

⁹ P. Ciżkowicz, P. Opala, A. Rzońca, op. cit., s. 136.

¹⁰ P. Dec, P. Masiukiewicz, *Podatek bankowy*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2013, s. 60.

¹¹ European Commission, *Tax Reforms in EU Member States 2013. Tax Policy Challenges for Economic Growth and Fiscal Sustainability*, „Taxation Papers”, Working Paper 2013, No. 38, s. 10.

Tabela 2

Zmiany w systemach podatkowych w krajach UE w latach 2012 i 2013

| Wyszczególnienie | | Kierunek zmian | Stawki ustawowe | Baza podatkowa lub specjalne reżimy |
|---|---|---|---|---|
| PIT | | Wzrost | Bułgaria ⁹ , Grecja, Francja, Cypr, Luksemburg, Portugalia, Słowenia, Słowacja, Finlandia ¹ | Belgia, Czechy, Estonia, Irlandia, Grecja, Hiszpania, Francja, Luksemburg, Holandia, Austria, Polska, Finlandia, Wlk. Brytania, Portugalia |
| | | Spadek | Łotwa, Malta | Belgia, Dania, Niemcy, Włochy, Węgry, Malta, Holandia, Austria, Słowenia, Finlandia, Szwecja, Wlk. Brytania |
| CIT | | Wzrost | Grecja, Cypr, Luksemburg, Portugalia, Słowacja, Węgry | Grecja, Hiszpania, Francja, Luksemburg, Austria, Finlandia, Portugalia, Belgia, |
| | | Spadek | Dania, Estonia, Słowenia ³ , Finlandia ⁴ , Szwecja, Wlk. Brytania ³ | Irlandia, Grecja, Hiszpania, Francja ⁵ , Chorwacja, Włochy ⁵ , Litwa, Luksemburg, Węgry, Holandia, Rumunia, Słowenia, Finlandia, Szwecja, Wlk. Brytania, Czechy |
| Składki na ubezpieczenie społeczne | | Wzrost | Cypr ⁴ , Węgry ⁸ , Holandia, Austria | Czechy, Estonia, Irlandia, Austria, Słowacja |
| | | Spadek | Estonia, Chorwacja | Belgia, Węgry, Portugalia |
| VAT | | Wzrost | Czechy, Hiszpania, Francja ⁷ , Chorwacja, Włochy ⁶ , Cypr, Holandia, Słowenia, Finlandia | Belgia, Hiszpania, Łotwa, Luksemburg, Polska, Portugalia |
| | | Spadek | Grecja, Chorwacja, Łotwa | Litwa, Luksemburg, Szwecja |
| Akcyza | Wyroby energetyczne i energia elektryczna | Wzrost | Bułgaria, Estonia, Grecja, Hiszpania, Chorwacja, Włochy, Cypr, Litwa, Luksemburg, Węgry, Malta, Polska, Portugalia | Bułgaria, Czechy, Hiszpania, Łotwa, Austria |
| | | Spadek | - | Szwecja |
| | Tytoń, alkohol, cukier itd. | Wzrost | Estonia, Irlandia, Grecja, Hiszpania, Chorwacja, Cypr, Litwa, Luksemburg, Węgry, Malta, Holandia, Austria, Polska, Portugalia, Rumunia, Słowenia, Wlk. Brytania | - |
| | | Spadek | - | Dania |
| Podatki ekologiczne (bez akcyzy na energię) | Wzrost | Dania, Irlandia, Hiszpania, Węgry, Włochy, Chorwacja, Malta, Holandia, Rumunia, Słowacja, Wlk. Brytania | Włochy, Luksemburg, Chorwacja, Holandia, Wlk. Brytania | |
| | Spadek | Austria, Malta, Dania | - | |
| Opodatkowanie nieruchomości | Wzrost | Czechy, Irlandia, Włochy, Cypr, Finlandia, Słowenia, Wlk. Brytania | Łotwa, Litwa, Rumunia, Słowenia, Portugalia | |
| | Spadek | Estonia, Portugalia, Szwecja | - | |

Uwagi: Tabela obejmuje zmiany podatkowe wprowadzone w 2012 r. i w pierwszej połowie 2013 r., w tym zmiany tymczasowe. Wprowadzenie nowych środków zostało uwzględnione jako zwiększenie stawek ustawowych. Zmiany progów podatkowych zostały uwzględnione jako zmiany bazy podatkowej. Wzrost stawek obniżonych VAT jest klasyfikowany jako wzrost stopy ustawowej, podczas gdy środki ustawowe rozciągające stosowanie podstawowej stawki VAT są traktowane jako rozszerzenie podstawy. Podwyżki akcyzy mogą wynikać z waloryzacji. Kraj może pojawić się więcej niż raz w kategorii podatkowej, jeżeli podjął działania zmierzające w innym kierunku.

¹ Tymczasowo.

² Tymczasowo, nie wpływając na reformy, które mają zostać wprowadzone w 2015 r., powodujące obniżenie opodatkowania dochodów z pracy.

³ Stopniowe zmniejszanie stawki CIT (w toku).

⁴ Reforma obowiązuje od 1 stycznia 2014 r.

⁵ Działania w celu zmniejszenia opodatkowania dochodów z pracy.

⁶ W dniu 1 października 2013 r. stawka wzrosła z 21% do 22%.

⁷ Od 2014 r.

⁸ Od sierpnia 2013 r. nowa składka na opiekę zdrowia 6% od przychodów odsetkowych.

⁹ Wzrost PIT dotyczy tylko przychodów odsetkowych.

Źródło: G. Garnier, A. Gburzynska, E. György, M. Mathé, D. Prammer, S. Ruà, A. Skonieczna, *Recent Reforms of Tax Systems in the EU: Good and Bad News*, „Taxation Papers”, European Commission, Working Paper No. 39/2013, s. 8 oraz European Commission: *Tax Reforms in EU Member States 2013. Tax Policy Challenges for Economic Growth and Fiscal Sustainability*, „Taxation Papers”, Working Paper 2013, No. 38, s. 20.

Zmiany w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych skupiały się przede wszystkim na zawężeniu bazy podatkowej w odpowiedzi na wpływ kryzysu na inwestycje sektora prywatnego¹². Zmiany stawek podatku CIT obrazuje tab. 3. Kraje o najniższych stawkach podatku dochodowego to Bułgaria, Cypr, Irlandia, Łotwa i Litwa. Do krajów o największych obniżkach stawek CIT w latach 2006-2013 należy natomiast zaliczyć Niemcy, Słowenię, Wielką Brytanię, Szwecję, Włochy i Hiszpanię.

Tabela 3

Nominalne stawki podstawowe podatku CIT w państwach UE oraz średnia w krajach OECD i na świecie w latach 2006-2013 (w %)

| Kraj/Lata | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 |
|-----------|-------|-------|-------|-------|-------|------|-------|-------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Austria | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 |
| Belgia | 33,99 | 33,99 | 33,99 | 33,99 | 33,99 | 34 | 33,99 | 33,99 |
| Bułgaria | 15 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 |
| Chorwacja | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| Cypr | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 12,5 |

¹² European Commission, *Tax Reforms...*, op. cit., s. 10.

cd. tabeli 3

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
|----------------------|-------|-------|-------|-------|-------|------|-------|-------|
| Czechy | 24 | 24 | 21 | 20 | 19 | 19 | 19 | 19 |
| Dania | 28 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 |
| Estonia | 23 | 22 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| Finlandia | 26 | 26 | 26 | 26 | 26 | 26 | 24,5 | 24,5 |
| Francja | 33,33 | 33,33 | 33,33 | 33,33 | 33,33 | 33,3 | 33,33 | 33,33 |
| Grecja | 29 | 25 | 25 | 25 | 24 | 20 | 20 | 26 |
| Hiszpania | 35 | 32,5 | 30 | 30 | 30 | 30 | 30 | 30 |
| Holandia | 29,6 | 25,5 | 25,5 | 25,5 | 25,5 | 25 | 25 | 25 |
| Irlandia | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 | 12,5 |
| Litwa | 15 | 15 | 15 | 20 | 15 | 15 | 15 | 15 |
| Luksemburg | 29,63 | 29,63 | 29,63 | 28,59 | 28,59 | 28,8 | 28,8 | 29,22 |
| Łotwa | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 |
| Malta | 35 | 35 | 35 | 35 | 35 | 35 | 35 | 35 |
| Niemcy | 38,34 | 38,36 | 29,51 | 29,44 | 29,41 | 29,4 | 29,48 | 29,55 |
| Polska | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 |
| Portugalia | 27,5 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 |
| Rumunia | 16 | 16 | 16 | 16 | 16 | 16 | 16 | 16 |
| Słowacja | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 23 |
| Słowenia | 25 | 23 | 22 | 21 | 20 | 20 | 18 | 17 |
| Szwecja | 28 | 28 | 28 | 26,3 | 26,3 | 26,3 | 26,3 | 22 |
| Węgry | 16 | 16 | 16 | 16 | 19 | 19 | 19 | 19 |
| Wielka Brytania | 30 | 30 | 30 | 28 | 28 | 26 | 24 | 23 |
| Włochy | 37,25 | 37,25 | 31,4 | 31,4 | 31,4 | 31,4 | 31,4 | 31,4 |
| UE (średnia) | 24,83 | 23,97 | 23,17 | 23,11 | 22,93 | 22,7 | 22,51 | 22,75 |
| Kraje OECD (średnia) | 27,67 | 27 | 25,99 | 25,64 | 25,7 | 25,4 | 25,15 | 25,32 |
| Świat (średnia) | 27,5 | 26,95 | 26,1 | 25,38 | 24,69 | 24,5 | 24,4 | 24,08 |

Źródło: European Commission, <http://ec.europa.eu> [15.04.2014].

W latach 2012-2013 wiele państw wprowadziło zmiany w podatku dochodowym od osób fizycznych, często poprzez podwyższenie stawki podatku. Wybrane kraje UE zwiększyły stawki podatku PIT w najwyższym progu podatkowym (por. tab. 4), wprowadzono opłaty dodatkowe lub wzrosła podstawa opodatkowania. Pomimo ogólnego wzrostu podatku dochodowego od osób fizycznych, w wielu krajach występowała tendencja do obniżania obciążeń podatkowych osób o niskich dochodach, zwiększając stawki podatkowe od wyższych dochodów w celu zwiększenia progresywności systemu podatkowego¹³.

¹³ European Commission, *Tax Reform...*, op. cit., s. 10.

Tabela 4

Stawki podatku PIT (w najwyższym progu podatkowym) w państwach UE oraz średnia w krajach OECD i na świecie w latach 2006-2013 (w %)

| Kraj/Lata | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 |
|----------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Austria | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 |
| Belgia | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 |
| Bułgaria | 24 | 24 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 | 10 |
| Chorwacja | 45 | 45 | 45 | 45 | 40 | 40 | 40 | 40 |
| Cypr | 30 | 30 | 30 | 30 | 30 | 35 | 35 | 35 |
| Czechy | 32 | 32 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 22 |
| Dania | 59 | 59 | 62,3 | 62,3 | 55,4 | 55,4 | 55,4 | 55,6 |
| Estonia | | | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| Finlandia | 51,4 | 51 | 50,7 | 49,8 | 49,6 | 49,2 | 49 | 51,1 |
| Francja | 40 | 40 | 40 | 40 | 41 | 41 | 45 | 45 |
| Grecja | 40 | 40 | 40 | 40 | 45 | 45 | 45 | 42 |
| Hiszpania | 45 | 43 | 43 | 43 | 43 | 45 | 52 | 52 |
| Holandia | 52 | 52 | 52 | 52 | 52 | 52 | 52 | 52 |
| Irlandia | 42 | 41 | 41 | 46 | 47 | 48 | 48 | 48 |
| Litwa | 33 | 27 | 24 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 |
| Luksemburg | 39 | 39 | 39 | 39 | 39 | 42 | 41,3 | 43,6 |
| Łotwa | 25 | 25 | 25 | 23 | 26 | 25 | 25 | 24 |
| Malta | 35 | 35 | 35 | 35 | 35 | 35 | 35 | 32 |
| Niemcy | 42 | 45 | 45 | 45 | 45 | 45 | 45 | 45 |
| Polska | 40 | 40 | 40 | 32 | 32 | 32 | 32 | 32 |
| Portugalia | 42 | 42 | 42 | 42 | 45,9 | 46,5 | 46,5 | 48 |
| Rumunia | 16 | 16 | 16 | 16 | 16 | 16 | 16 | 16 |
| Słowacja | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 |
| Słowenia | 50 | 41 | 41 | 41 | 41 | 41 | 41 | 50 |
| Szwecja | 56,8 | 56,8 | 56,7 | 56,7 | 56,6 | 56,6 | 56,6 | 56,6 |
| Węgry | 36 | 36 | 36 | 36 | 32 | 16 | 16 | 16 |
| Wielka Brytania | 40 | 40 | 40 | 40 | 50 | 50 | 50 | 45 |
| Włochy | 43 | 43 | 43 | 43 | 43 | 43 | 43 | 43 |
| UE (średnia) | 39,9 | 39,3 | 37,6 | 37 | 37,3 | 37,1 | 37,5 | 37,8 |
| Kraje OECD (średnia) | 41,9 | 41,4 | 40,4 | 40,3 | 40,8 | 40,4 | 40,9 | 41,5 |
| Świat (średnia) | 32,7 | 32 | 31,4 | 31 | 31,3 | 30,9 | 31,5 | 31,4 |

Źródło: Ibid.

Znaczna część państw członkowskich UE wprowadziła w latach 2012-2013 reformy podatku VAT. Większość z nich opierała się na zwiększeniu stawek podatku, nie zaś rozszerzaniu podstawy opodatkowania¹⁴. Niektóre państwa człon-

¹⁴ G. Garnier, A. Gburzynska, E. György, M. Mathé, D. Prammer, S. Ruà, A. Skonieczna, *Recent Reforms of Tax Systems in the EU: Good and Bad News*, „Taxation Papers”, European Commission, Working Paper 2013, No. 39, s. 7.

kowskie (np. Belgia, Hiszpania, Łotwa, Luksemburg, Portugalia i Polska) rozszerzyły bazy podatku VAT poprzez rozszerzenie stosowania podstawowej stawki VAT. W Hiszpanii stawka w wysokości 21% została zastosowana do sektorów lub kategorii usług, które wcześniej były przedmiotem obniżonych stawek VAT-u (np. dzieła artystyczne, kino, teatr). W Szwecji zmniejszono natomiast w 2012 r. stawkę VAT-u dla restauracji i usług gastronomicznych, ze względu na tworzenie nowych miejsc pracy. Rząd zlecił szczegółową analizę skutków reformy, której wyniki zostaną przedstawione na początku 2016 r. Badania takie są potrzebne, aby ocenić skuteczność stosowania obniżonych stawek VAT-u dla realizacji konkretnych celów politycznych¹⁵. Podstawowe stawki podatku VAT w krajach UE w latach 2006-2013 przedstawiono w tab. 5.

Tabela 5

Stawki podstawowe podatku VAT w państwach UE oraz średnia w krajach OECD i na świecie w latach 2006-2013 (w %)

| Kraj/Lata | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 |
|------------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Austria | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| Belgia | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| Bułgaria | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| Chorwacja | 22 | 22 | 22 | 22 | 23 | 23 | 25 | 25 |
| Cypr | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 17 | 18 |
| Czechy | 19 | 19 | 19 | 19 | 20 | 20 | 20 | 21 |
| Dania | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 |
| Estonia | 18 | 18 | 18 | 18 | 20 | 20 | 20 | 20 |
| Finlandia | 22 | 22 | 22 | 22 | 23 | 23 | 23 | 24 |
| Francja | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 | 19,6 |
| Grecja | 19 | 19 | 19 | 19 | 23 | 23 | 23 | 23 |
| Hiszpania | 16 | 16 | 16 | 16 | 18 | 18 | 21 | 21 |
| Holandia | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 21 | 21 |
| Irlandia | 21 | 21 | 21 | 21,5 | 21 | 21 | 23 | 23 |
| Litwa | 18 | 18 | 18 | 19 | 21 | 21 | 21 | 21 |
| Luksemburg | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 | 15 |
| Łotwa | 18 | 18 | 18 | 21 | 21 | 22 | 21 | 21 |
| Malta | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 | 18 |
| Niemcy | 16 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 |
| Polska | 22 | 22 | 22 | 22 | 22 | 23 | 23 | 23 |
| Portugalia | 21 | 21 | 21 | 20 | 21 | 23 | 23 | 23 |
| Rumunia | 19 | 19 | 19 | 19 | 24 | 24 | 24 | 24 |
| Słowacja | 19 | 19 | 19 | 19 | 19 | 20 | 20 | 20 |
| Słowenia | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 22 |
| Szwecja | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 | 25 |

¹⁵ European Commission: *Tax Reforms...*, op. cit., s. 21.

cd. tabeli 5

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
|----------------------|-------|-------|-------|-------|-------|------|-------|------|
| Węgry | 20 | 20 | 20 | 20 | 25 | 25 | 27 | 27 |
| Wielka Brytania | 17,5 | 17,5 | 17,5 | 15 | 17,5 | 20 | 20 | 20 |
| Włochy | 20 | 20 | 20 | 20 | 20 | 21 | 21 | 22 |
| UE (średnia) | 19,47 | 19,58 | 19,58 | 19,61 | 20,54 | 20,8 | 21,27 | 21,5 |
| Kraje OECD (średnia) | 17,73 | 17,76 | 17,73 | 17,64 | 18,26 | 18,6 | 18,88 | 19,1 |
| Świat (średnia) | 15,69 | 15,6 | 15,55 | 15,39 | 15,7 | 15,3 | 15,5 | 15,8 |

Źródło: Ibid.

Biorąc pod uwagę obecną sytuację fiskalną większości krajów wysoko rozwiniętych oraz tzw. gospodarek wschodzących, należy spodziewać się istotnego zacieśnienia fiskalnego w nadchodzących latach, wzmocnianego negatywnymi konsekwencjami starzenia się społeczeństwa, a także, co się z tym wiąże, koniecznością zwiększania wydatków emerytalnych i zdrowotnych¹⁶.

Zacieśnienie fiskalne będzie dotyczyło ograniczenia skali wydatków publicznych, ale również zwiększenia obciążeń podatkowych, ponieważ redukcja wydatków sektora finansów publicznych przynosi zazwyczaj znaczące rezultaty z pewnym opóźnieniem, a co więcej, skala możliwej konsolidacji po stronie wydatków jest niewystarczająca do przywrócenia stabilności fiskalnej¹⁷.

Tabela 6

Szacunkowy, potencjalny wzrost dochodów budżetowych w wybranych krajach wysoko rozwiniętych (w % PKB)

| Wyszczególnienie | Uszczelnienie podatku VAT ¹ | Wzrost przychodów z opodatkowania nieruchomości ² | Wzrost akcyzy na papierosy i alkohol ³ | Wzrost akcyzy na paliwo ⁴ | Pełny aukcjonowanie lub opodatkowanie emisji CO ₂ |
|------------------|--|--|---|--------------------------------------|--|
| Francja | 3,8 | 1,0 | 0,1 | 0,3 | 0,2 |
| Niemcy | 2,4 | 1,0 | 0,2 | 0,3 | 0,6 |
| Włochy | 3,1 | 1,0 | 0,3 | 0,3 | 0,5 |
| Japonia | 0,3 | 1,0 | 0,9 | 0,3 | 0,0 |
| Wlk. Brytania | 3,3 | 0,0 | 0,0 | 0,2 | 0,5 |
| USA | 0,0 | 0,0 | 0,3 | 0,6 | 0,8 |

¹ Ograniczenie o połowę wyłączeń i preferencyjnych stawek podatku VAT.

² Wzrost udziału przychodów z podatku od nieruchomości w relacji do PKB do średniego poziomu z USA, Kanady i Wielkiej Brytanii.

³ Wzrost akcyzy pośredniego poziomu z 2006 r. w sześciu analizowanych krajach.

⁴ Wzrost o 10 centów na litr.

Źródło: International Monetary Fund, *From Stimulus to Consolidation: Revenue and Expenditure Policies in Advanced and Emerging Economies*, Fiscal Affairs Department, April 2010, s. 32.

¹⁶ C. Cottarelli, A. Schaechter, *Long-Term Trends in Public Finances in the G-7 Economies*, IMF Staff Position Note, SPN/10/13, International Monetary Fund, 2010, s. 43.

¹⁷ P. Ciżkowicz, P. Opala, A. Rzońca, op. cit., s. 138.

Międzynarodowy Fundusz Walutowy przedstawił szacunki potencjalnych możliwości zwiększenia dochodów podatkowych w wybranych krajach wysoko rozwiniętych¹⁸. Na podstawie tych szacunków można wnioskować, że największe zwiększenie dochodów budżetowych zapewniłoby uszczelnienie systemu podatkowego w obszarze VAT-u, polegające na ograniczeniu zwolnień i stawek preferencyjnych. Działanie takie mogłoby skutkować zwiększeniem dochodów podatkowych w relacji do PKB o 3,8 p.p. we Francji, 3,3 p.p. w Wielkiej Brytanii i 3,1 p.p. we Włoszech. Istotny wpływ na poziom dochodów budżetowych we Francji, Niemczech, Włoszech i Japonii miałyby zwiększenie podatku od nieruchomości. Warto również zauważyć, że stosunkowo dużą rolę może odegrać pełny aukcjonowanie pozwoleń na emisję dwutlenku węgla lub ich opodatkowanie¹⁹. W ostatnich latach coraz szerzej jest również dyskutowane wprowadzanie specjalnych podatków antykrzysowych.

3. Podatki antykrzysowe

3.1. Opodatkowanie sektora finansowego

Podatki antykrzysowe nie są pomysłem nowym, ich propozycje przedstawili m.in. J.M. Keynes w pracy opublikowanej w 1936 r. oraz J. Tobin w pracy z 1978 r. Doświadczenia dotyczące podatków kryzysowych rodzą wiele wątpliwości dotyczących m.in. ich typu, konstrukcji i okresu obowiązywania. Praktyka kryzysu *subprime* wskazuje, że dodatkowych obciążeń publiczno-prawnych nie należy wprowadzać w okresie kryzysu, lecz po poprawie sytuacji gospodarczej²⁰. W wyniku kryzysu pojawiły się działania rządów i Komisji Europejskiej mające na celu zwiększenie obciążeń dla instytucji finansowych, przede wszystkim:

- wzrost opłat na fundusze gwarancji depozytów,
- wprowadzenie podatku bankowego dla wszystkich lub dla dużych banków (lub opłaty na fundusze naprawcze prowadzone w ramach systemów gwarancji depozytów),
- wprowadzenie okresowego lub stałego podatku dochodowego od wysokich wynagrodzeń menedżerów instytucji finansowych – będącego podatkiem dochodowym od osób fizycznych,
- przygotowanie projektu powszechnego podatku od transakcji finansowych (FTT) w UE²¹.

¹⁸ International Monetary Fund, *From Stimulus to Consolidation: Revenue and Expenditure Policies in Advanced and Emerging Economies*, Fiscal Affairs Department, April 2010, s. 32.

¹⁹ P. Ciżkowicz, P. Opala, A. Rzońca, op. cit., s. 138.

²⁰ P. Masiukiewicz, *Crisis Taxes – Threats and Opportunities*, Baltic Rim Economies, Research Paper, University of Turku, Finland 2013, No. 5.

²¹ P. Dec, P. Masiukiewicz, op. cit., s. 63.

Tabela 7

Nowe podatki antykryzysowe dla instytucji finansowych w Unii Europejskiej

| L.p. | Typ podatku (opłaty) dla instytucji finansowych | Liczba krajów, które wprowadziły dany instrument |
|------|--|--|
| 1 | Podatek FAT dla wszystkich banków* | 9 |
| 2 | Podatek FAT dla dużych banków | 2 |
| 3 | Opłata bankowa | 4 |
| 4 | Specypodatek bankowy od nadmiernie wysokich wynagrodzeń top menedżerów | 3** |

Uwagi:

* w niektórych krajach dotyczy także innych instytucji finansowych, np. ubezpieczeń,

** podatek dodatkowy w krajach, które wprowadziły inne podatki bankowe.

Źródło: P. Masiukiewicz, *Podatki antykryzysowe*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, Warszawa 2013, s. 4.

Podstawowe typy opodatkowania sektora finansowego to podatek od działalności finansowej (*Financial Activity Tax – FAT*), podatek od transakcji finansowych (*Financial Transaction Tax – FTT*) oraz podatek bankowy (*Bank Levy*), naliczany od aktywów banków²². Po kryzysie *subprime* podatki lub opłaty antykryzysowe wprowadziło wiele krajów z UE (tab. 7). Podatek od transakcji finansowych (w różnej formie) został także wprowadzony w niektórych krajach pozaeuropejskich (m.in. w Brazylii, Indiach, Korei Południowej i Tajlandii)²³. Stan wdrożenia podatku bankowego (głównie FAT lub opłaty) w krajach członkowskich UE przedstawia tab. 8.

Tabela 8

Planowany lub wprowadzony podatek bankowy w krajach UE

| L.p. | Kraj | Planowany lub wprowadzony krajowy podatek bankowy (opłata) |
|------|-----------------|--|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Wielka Brytania | wprowadzony |
| 2 | Niemcy | wprowadzony |
| 3 | Francja | wprowadzony |
| 4 | Włochy | w trakcie konsultacji |
| 5 | Hiszpania | przygotowano projekt ustawy |
| 6 | Holandia | wprowadzony |
| 7 | Polska | przygotowano projekt ustawy |
| 8 | Irlandia | przygotowano projekt ustawy |
| 9 | Belgia | wprowadzony |
| 10 | Austria | wprowadzony |
| 11 | Luksemburg | - |
| 12 | Dania | przygotowano projekt ustawy |

²² T. Siudek, *Podatek bankowy – konsekwencje dla sektora bankowego w Polsce*, „*Ekonomika i Org. Gosp. Żywnościowej*” 2011, nr 92, s. 67.

²³ R. Płókarz, *Globalne rynki finansowe*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa, 2013, s. 346.

cd. tabeli 8

| 1 | 2 | 3 |
|----|------------|-----------------------|
| 13 | Szwecja | wprowadzony |
| 14 | Portugalia | wprowadzony |
| 15 | Czechy | - |
| 16 | Rumunia | - |
| 17 | Węgry | wprowadzony |
| 18 | Finlandia | wprowadzony |
| 19 | Słowacja | wprowadzony |
| 20 | Słowenia | wprowadzony |
| 21 | Litwa | - |
| 22 | Bułgaria | - |
| 23 | Łotwa | - |
| 24 | Estonia | - |
| 25 | Malta | - |
| 26 | Cypr | wprowadzony |
| 27 | Grecja | w trakcie konsultacji |
| 28 | Chorwacja | - |

Źródło: P. Dec, P. Masiukiewicz, op. cit., s. 61-62.

Jedną z rozważanych propozycji jest wprowadzenie podatku od transakcji finansowych, który miałby realizować trzy funkcje. Po pierwsze, dzięki zwiększeniu kosztów transakcyjnych i związanym z tym ograniczeniem spekulacji przyczyniłby się do zwiększenia stabilności rynków finansowych. Po drugie, pozwoliłby istotnie zwiększyć dochody podatkowe bez generowania nadmiernych zaburzeń w gospodarce. Po trzecie, pozwoliłby na przynajmniej częściowe odzyskanie środków, które zostały przeznaczone na ratowanie instytucji finansowych²⁴.

Komisja Europejska prowadzi prace nad wspólnotowym podatkiem od transakcji finansowych (FTT), który obok funkcji fiskalnej, pełniłby funkcję stabilizacji finansowej. Jak podkreśla wielu autorów, wprowadzenie w życie unijnej dyrektywy w sprawie FTT może oznaczać w konsekwencji występowanie w wielu krajach dwóch podatków bankowych (krajowego i unijnego), co pogorszy konkurencyjność banków i zwiększy ceny kredytów. Argumentami za wprowadzeniem FTT są m.in. potrzeba zgromadzenia dodatkowych środków publicznych na wypadek konieczności udzielenia wsparcia kryzysowego oraz poprawę stabilności finansowej, jak też ograniczenie transakcji o wysokim ryzyku²⁵.

²⁴ T. Hemmelgarn, G. Nicodeme, *The 2008 Financial Crisis and Taxation Policy*, Taxation Papers, European Commission, 2010, s. 28.

²⁵ P. Masiukiewicz, *Podatki antykryzysowe*, op. cit., s. 4.

Podatek od transakcji finansowych nie jest jednak pozbawiony wad. Po pierwsze, istnieje ryzyko, że spadek liczby transakcji wywołany wzrostem kosztów doprowadzi do ograniczenia funkcji arbitrażowej rynku kapitałowego, prowadząc do większej zmienności cen. Po drugie, instytucje finansowe mogą koszty związane z podatkiem przenieść na inne sektory gospodarki. Po trzecie, poziom skomplikowania niektórych transakcji kapitałowych jest tak duży, że trudno jest dokładnie przewidzieć wszystkie konsekwencje wprowadzenia podatku. Po czwarte, istnieje ryzyko, że część transakcji kapitałowych będzie przenoszona do krajów, w których podatek od transakcji finansowych nie zostanie wprowadzony²⁶.

3.2. Opodatkowanie dużych korporacji

Kryzys *subprime* spowodował zakwestionowanie zalet dużych podmiotów dla stabilności gospodarczej. Korporacje międzynarodowe są także ważnymi podmiotami na rynku kapitałowym i w konsekwencji mają swój udział w kreowaniu ryzyka finansowego. Wielkość aktywów niektórych podmiotów przekracza PKB kraju siedziby. Na fali krytyki wielkich korporacji niejednokrotnie są formułowane postulaty zwiększenia kontroli i regulacji dotyczących korporacji. Wśród propozycji instrumentów fiskalnych, służących do ograniczania ryzyka systemowego wielkich korporacji są wymieniane:

- opłaty komunalne (regionalne),
- podatek od aktywów lub podatek od sprzedaży,
- podatek od nadmiernych wynagrodzeń,
- opłata na fundusz wypłat wynagrodzeń w upadłych firmach,
- opłaty stabilizacyjne na krajowy fundusz restrukturyzacji i naprawy przedsiębiorstw²⁷.

W niedalekiej przyszłości można przewidywać wprowadzanie specjalnych podatków dla dużych korporacji. Niektóre kraje UE wprowadziły już do swoich systemów podatkowych pewne formy dodatkowego opodatkowania korporacji. W Portugalii od 2011 r. wprowadzono nadzwyczajny podatek od płac – dla wszystkich pracowników osiągających dochody wyższe od płacy minimalnej obowiązuje 50% podatek od czternastej pensji²⁸. Rząd Węgier nałożył dodatkowy podatek dochodowy na firmy funkcjonujące w sektorze usług, tj. przedsię-

²⁶ P. Ciżkowicz, P. Opala, A. Rzońca, op. cit., s. 143.

²⁷ P. Masiukiewicz, *Podatki antykryzysowe*, op. cit., s. 6.

²⁸ D. Millet, E. Toussaint, *Kryzys zadłużenia i jak z niego wyjść*, Instytut Wydawniczy Książka i Prasa, Warszawa 2012, s. 86.

biorstwa energetyczne, wielkie sieci handlowe, telekomunikację, korporacje bankowe i ubezpieczeniowe. Celem wprowadzenia tego dodatkowego podatku było ratowanie budżetu w czasie kryzysu. Dodatkowo rząd obniżył podatek dochodowy do 10% dla małych przedsiębiorstw, których obroty nie przekraczają 500 mln forintów. W Belgii ok. 1 tys. przedsiębiorstw, które zadeklarowały największe zyski w 2010 r. zapłaciło efektywny podatek dochodowy w wysokości 5,73% zysków, podczas gdy nominalna stopa podatkowa wynosiła w tym okresie 33,99%. Pod wpływem krytyki społecznej rząd Belgii rozważa wprowadzenie specpodatku dla wielkich korporacji, tzw. podatku uczciwości (*faimess* lub *minimum tax*)²⁹.

Podsumowanie

Przeprowadzone analizy zmian w polityce i systemach podatkowych w krajach UE pozwoliły na wyciągnięcie kilku wniosków. Po pierwsze, niektóre cechy systemu podatkowego, chociaż nie były główną przyczyną kryzysu finansowego, to umożliwiały powstawanie nierównowag prowadzących do kryzysu.

Po drugie, w czasie kryzysu system podatkowy pełnił funkcję stabilizacyjną dzięki działaniu automatycznych stabilizatorów koniunktury oraz narzędzi dyskrecjonalnych.

Po trzecie, pogorszenie sytuacji budżetowej i wzrost zadłużenia we wszystkich krajach UE wymaga podjęcia działań zmierzających do konsolidacji fiskalnej. W tym celu, poza ograniczaniem wydatków publicznych, konieczne jest zwiększenie dochodów budżetowych poprzez wzrost obciążeń podatkowych.

Po czwarte, w najbliższych latach można spodziewać się wzrostu obciążeń fiskalnych, w tym wprowadzania nowych form dodatkowego opodatkowania sektora finansowego oraz dużych korporacji.

Literatura

Christiano L., Eichenbaum M., Rebello S., *When is the Government Spending Multiplier Large*, „Journal of Political Economy” 2011, Vol. 119, No. 1.

Ciżkowicz P., Opala P., Rzońca A., *Rola systemu podatkowego przed, w trakcie i po kryzysie finansowym*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny”, Rok LXXIV, 2012, z. 1.

²⁹ P. Masiukiewicz: *Podatki antykryzysowe*, op. cit., s. 6.

- Cottarelli C., Schaechter A., *Long-Term Trends in Public Finances in the G-7 Economies*, IMF Staff Position Note, SPN/10/13, International Monetary Fund, 2010.
- Davig T., Leeper E., *Monetary Fiscal Policy Interaction and Fiscal Stimulus*, „European Economic Review” 2011, Vol. 55, No. 2.
- Dec P., Masiukiewicz P., *Podatek bankowy*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2013.
- European Commission: *Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway*, Eurostat Statistical Books 2013.
- European Commission: *Tax Reforms in EU Member States 2013. Tax Policy Challenges for Economic Growth and Fiscal Sustainability*, „Taxation Papers”, Working Paper 2013, No. 38.
- Fernandez M., Gonzales J., *Stabilization Policy in EMU. The Case for More Active Fiscal Policy*, „Serie de Coleccion de Informes del Observatorio de Economia Europea del Instituto de Estudios Europeos” 2004, No. 3, Madrid 2004.
- Garnier G., Gburzynska A., György E., Mathé M., Prammer D., Ruà S., Skonieczna A., *Recent Reforms of Tax Systems in the EU: Good and Bad News*, „Taxation Papers”, European Commission, Working Paper 2013, No. 39.
- Gawlikowska-Fyk A., *Europejski system handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych – próby zreformowania*, Polski Instytut Spraw Międzynarodowych, Biuletyn Nr 74 (1050), 2013.
- Hemmelgarn T., Nicodeme G., *The 2008 Financial Crisis and Taxation Policy*, Taxation Papers, European Commission, 2010.
- Hemmelgarn T., Teichmann D., *Tax Reforms and Capital Structure of Bank*, „Taxation Papers”, European Commission, Working Paper No. 37/2013.
- International Monetary Fund, *Debt Bias and Other Distortions: Crisis-Related Issues in Tax Policy*, 2009.
- International Monetary Fund, *From Stimulus to Consolidation: Revenue and Expenditure Policies in Advanced and Emerging Economies*, Fiscal Affairs Department, April 2010.
- Klus S., *Działania polskich instytucji w zakresie polityki fiskalnej i monetarnej w reakcji na kryzys finansowy w 2008 roku*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 689 Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia nr 50/2012.
- Masiukiewicz P., *Crisis Taxes – Threats and Opportunities*, Baltic Rim Economies, Research Paper, University of Turku, Finland 2013, No. 5.
- Masiukiewicz P., *Podatki antykryzysowe*, IX Kongres Ekonomistów Polskich, Warszawa 2013.
- Millet D., Toussaint E., *Kryzys zadłużenia i jak z niego wyjść*, Instytut Wydawniczy Książka i Prasa, Warszawa 2012.
- Płókarz R., *Globalne rynki finansowe*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2013.

Samojlik B., *O potrzebie elastyczności systemu podatkowego ze względu na jego funkcje stabilizacyjne w dobrych i złych czasach* [w:] *Eseje o stabilności finansowej*, red. A. Alińska, CeDeWu, Warszawa 2012.

Schulmeister S., Schratzenstaller M., Picek O., *A General Financial Transaction Tax: Motives, Revenues, Feasibility and Effects*, Oesterreichisches Institut fuer Wirtschaftsforschung Working Paper, Vienna 2009.

Siudek T., *Podatek bankowy – konsekwencje dla sektora bankowego w Polsce*, „Ekonomia i Org. Gosp. Żywnościowej” 2011, nr 92.

Weber T., Fookan J., Herrmann B., *Behavioural Economics and Taxation*, „Taxation Papers”, European Commission, Working Paper 2014, No. 41.

THE POST-CISIS TAX SYSTEM CHANGES IN EUROPEAN UNION COUNTRIES

Summary

The aim of the paper is to analyze changes in the taxes as a result of economic and financial crisis. The paper presents the changes in the tax policy and the proposals for anti-crisis taxes. Some features of the tax system, although they were not the main cause of the financial crisis, it allowed the formation of the imbalances leading to the crisis. During the crisis the tax system fulfils the stabilization function, through the automatic stabilizers as well as through discretionary changes of tax burdens. The deterioration of the budgetary situation and the increase in public debt in EU requires the fiscal consolidation. For this purpose, in addition to reduction in public expenditure, it is necessary to increase budget revenues through an increase in the tax burden. In the coming years it is expected an increase in the fiscal burden and the new forms of additional taxation of the financial sector and the large corporations.