



## Alicja Brodzka

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wydział Nauk Ekonomicznych  
Katedra Finansów  
alicia.brodzka@ue.wroc.pl

# EUROPEJSKA CZARNA LISTA JAKO ELEMENT WSPÓLNEJ POLITYKI UE W STOSUNKU DO RAJÓW PODATKOWYCH

**Streszczenie:** Celem artykułu jest analiza działań krajów członkowskich i Unii Europejskiej, skierowanych na neutralizację rajów podatkowych, a także przedstawienie perspektyw skuteczności nowego instrumentu, jakim jest utworzona w 2015 r. europejska lista rajów podatkowych. W pracy zostały zaprezentowane inicjatywy wspólnotowe podejmowane w celu zmniejszenia negatywnego wpływu terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową. Przeanalizowano zestawy kryteriów, wykorzystywane przez państwa członkowskie przy sporządzaniu krajowych czarnych list, a następnie przybliżono mechanizm tworzenia paneuropejskiej listy rajów podatkowych i konsekwencje publikacji wspólnego, ponadkrajowego wykazu. Zbadano również możliwości zastosowania spójnych procedur oraz wspólnych środków ochronnych, a także dokonano oceny perspektyw wdrożenia jednolitych działań europejskich w walce z unikaniem i uchylaniem się od opodatkowania.

**Słowa kluczowe:** czarne listy rajów podatkowych, europejska polityka podatkowa, unikanie i uchylanie się od opodatkowania.

## Wprowadzenie

Oszustwa i agresywne planowanie podatkowe budzą narastające zaniepokojenie w krajach Unii Europejskiej. Zjawiska te, stymulowane przez postępującą dematerializację gospodarki, negatywnie oddziałują na wolną konkurencję i jako takie prowadzą do zakłóceń szkodliwych dla przedsiębiorstw oraz wzrostu gospodarczego w Europie. Globalizacja przepływów finansowych sprawia, iż jednostronne środki zaradcze, podejmowane przez kraje unijne, okazują się w wielu przypadkach niewystarczające, jako że nie są w stanie zapobiec przekierowywaniu przez podatników swojej działalności za pośrednictwem innej jurysdykcji

o niższym poziomie przejrzystości. Powoduje to konieczność wielokierunkowego podejścia – na szczeblu krajowym i równolegle unijnym.

Celem artykułu jest analiza działań krajów członkowskich oraz Unii Europejskiej skierowanych na neutralizację rajów podatkowych, a także przedstawienie perspektyw skuteczności nowego instrumentu, jakim jest utworzona w 2015 r. europejska lista rajów podatkowych. Zostaną przedstawione inicjatywy wspólnotowe podejmowane, aby zmniejszyć negatywny wpływ terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową. Zostaną również przeanalizowane zestawy kryteriów, wykorzystywane przez państwa członkowskie przy sporządzaniu krajowych czarnych list, a następnie – mechanizm tworzenia paneuropejskiej listy rajów podatkowych i konsekwencje publikacji wspólnego, ponadkrajowego wykazu. W końcowej części artykułu zostaną zbadane możliwości zastosowania spójnych procedur oraz wspólnych środków ochronnych, a także dokonana ocena perspektyw wdrożenia jednolitych działań europejskich w walce z unikaniem i uchylaniem się od opodatkowania.

## **1. Potrzeba skoordynowanej polityki UE w stosunku do terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową**

W praktykach unikania i uchylania się od opodatkowania biorą udział zarówno osoby fizyczne, jak i podmioty prawne. W przypadku osób fizycznych szacunki amerykańskich oraz brytyjskich urzędów podatkowych wskazują, iż jedynie ok. 5% środków lokowanych w rajach podatkowych jest zgłaszanych przez ich właścicieli w kraju ich rezydencji [Norwegian Government Commission, 2009, s. 11]. W Stanach Zjednoczonych analizy pozwalają oszacować straty z tytułu uchylania się od opodatkowania przez osoby fizyczne na 50 mld USD rocznie, a zmniejszenie dochodów podatkowych w wyniku transferu zysków do rajów podatkowych przez międzynarodowe korporacje – na 60 mld USD [Gravelle, 2009, s. 737, 741]. Waga agresywnej optymalizacji podatkowej w przypadku osób fizycznych została ostatnio potwierdzona przez tzw. *Panama Papers*. Wyniki śledztwa Międzynarodowego Konsorcjum Dziennikarzy Śledczych (International Consortium of Investigative Journalists – ICIJ), ujawnione w kwietniu 2016 r., wskazały na szeroko stosowane zjawisko ukrywania dochodów i majątku zamożnych osób fizycznych za pomocą rejestrowanych w rajach podatkowych spółek *offshore*. „Panamskie papiery” to ok. 11,5 mln dokumentów dotyczących 214 tys. firm, wskazujących, jak kancelaria Mosack Fonseca pomagała zamożnym klientom prać pieniądze, omijać sankcje oraz uchylać się od płacenia podatków. Dokumenty te sugerują, iż 140 polityków i innych osobistości z całego

świata ma powiązania z tajnymi firmami *offshore*, służące obchodzeniu przepisów podatkowych w krajach ich rezydencji podatkowej [Bilton, 2016].

Międzynarodowe korporacje również odgrywają bardzo znaczącą rolę w praktykach unikania opodatkowania za sprawą agresywnego stosowania cen transferowych (*transfer mispricing*) oraz wykorzystania struktur biznesowych w tzw. jurysdykcjach niewspółpracujących. Na skalę optymalizacji wskazują dane z raportów rocznych międzynarodowych europejskich korporacji – zgodnie z nimi przynajmniej 21% spółek zależnych w strukturach 50 największych międzynarodowych europejskich korporacji jest ulokowanych w rajach podatkowych [Eurodad, 2011, s. 8].

Globalizacja przepływów finansowych sprawia, iż krajowe środki zaradcze okazują się niewystarczające w walce z agresywnym planowaniem podatkowym. Potrzeba wypracowania ponadnarodowych mechanizmów obrony została potwierdzona przez europejskich ministrów finansów w lutym 2013 r. na szczycie G-20 w Moskwie, na którym zdecydowano o podjęciu wspólnych działań mających zaradzić unikaniu i uchylaniu się od opodatkowania.

W dniu 21 maja 2013 r. Parlament Europejski wydał Rezolucję w sprawie walki z oszustwami podatkowymi, uchylaniem się od opodatkowania i rajami podatkowymi. Ujęto w niej zalecenia wzywające państwa członkowskie do podjęcia skoordynowanego działania przeciwko terytoriom odmawiającym wdrożenia międzynarodowych standardów przejrzystości, aby zminimalizować zjawisko erozji podstawy opodatkowania i przenoszenia zysków. Parlament Europejski wezwał Komisję do przyjęcia jasnej definicji oraz wspólnego zestawu kryteriów w celu identyfikacji rajów podatkowych, a także odpowiednich środków mających zastosowanie do ww. terytoriów.

W Rezolucji zaproponowano, żeby definicja rajy podatkowej opierała się na standardach OECD dotyczących przejrzystości i wymiany informacji oraz na zasadach i kryteriach kodeksu postępowania [Komisja Europejska, 1997]. Tym samym system prawny miał zostać uznany za raj podatkowy, jeśli spełniał kilka z następujących kryteriów:

- korzyści podatkowe są przewidziane wyłącznie dla nierezydentów lub w zakresie transakcji dokonywanych z nierezydentami;
- korzyści podatkowe są wyodrębnione z rynku krajowego, a więc nie wpływają na krajową podstawę opodatkowania;
- korzyści podatkowe są przyznawane nawet w razie braku faktycznej działalności gospodarczej lub znaczącej obecności gospodarczej w opisywanym systemie prawnym;

- zasady ustalania kwoty zysku w odniesieniu do działalności w wielonarodowej grupie spółek odbiegają od powszechnie przyjętych kryteriów międzynarodowych, zwłaszcza od zasad uzgodnionych w ramach OECD;
- środki podatkowe nie są wystarczająco przejrzyste (np. na skutek niejasnych kryteriów stosowanych w decyzjach podatkowych podejmowanych na szczeblu administracyjnym);
- na terenie jurysdykcji nakłada się jedynie nominalne podatki lub nie nakłada się ich wcale;
- przepisy lub praktyki administracyjne uniemożliwiają skuteczną wymianę informacji z innymi rządami do celów podatkowych na temat podatników korzystających z braku opodatkowania lub opodatkowania nominalnego;
- system prawny tworzy nietransparentne struktury, które sprawiają, że funkcjonowanie rejestrów przedsiębiorstw i rejestracji funduszy powierniczych oraz fundacji jest nieefektywne;
- dany system prawny został sklasyfikowany przez Grupę Specjalną ds. Przeciwdziałania Praniu Pieniędzy jako kraj lub terytorium odmawiające współpracy.

W Rezolucji zaproponowano, aby wyżej wymienione kryteria zostały użyte do weryfikacji terytoriów niewspółpracujących oraz do docelowego stworzenia jednej europejskiej listy rajów podatkowych. Zestandaryzowana lista stopniowo zastąpiłaby obecnie stosowane krajowe środki białych/czarnych list. Następnymi działaniami, przewidzianymi w harmonogramie zaprezentowanym w Rezolucji, miałyby być działania zaradcze, podejmowane przez wszystkie kraje członkowskie w stosunku do „systemów prawnych znajdujących się na czarnej liście”.

Propozycje sankcji zawierały m.in: zawieszanie lub wypowiedzianie obowiązujących umów o unikaniu podwójnego opodatkowania; objęcie zakazem dostępu do zamówień publicznych w UE wszystkich przedsiębiorstw mających siedzibę na terytoriach z czarnej listy; wprowadzenie nakazu oddzielnego ewidencjonowania oraz kontrolowania zysków i strat każdej spółki holdingowej danego podmiotu prawnego UE, który działa w rajach podatkowych; zakaz utrzymywania przez instytucje finansowe UE (oraz przez doradców finansowych) filii i oddziałów w rajach podatkowych; wprowadzenie specjalnej opłaty od wszystkich transakcji dokonywanych na rzecz lub z ww. terytoriów; nieuznawanie w UE statusu prawnego spółek utworzonych w systemach prawnych z czarnej listy [Parlament Europejski, 2013].

Środki zaradcze proponowane w Rezolucji obejmowały szeroki wachlarz działań. Pierwszym jednak krokiem, do którego została zobowiązana Komisja, był szczegółowy przegląd kryteriów stosowanych przez kraje członkowskie w sporządzaniu krajowych czarnych list, a następnie wypracowanie zespołu czynników, na podstawie których miało dojść do utworzenia jednej spójnej listy terytoriów niewspółpracujących.

## 2. Czarne listy krajów niewspółpracujących – polityki krajowe wśród członków UE

Wydany w październiku 2014 r. Raport Komisji Europejskiej *The Platform For Tax Good Governance* bezpośrednio odwoływał się do dwóch dokumentów: Rezolucji Parlamentu Europejskiego [2014] oraz Rekomendacji w sprawie środków mających zachęcić kraje trzecie do stosowania minimalnych standardów dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania [Komisja Europejska, 2012]. W Raporcie zawarto przegląd sytuacji w państwach Wspólnoty, a także przeanalizowano główne kryteria, którymi kierowały się kraje członkowskie przy sporządzaniu list rajów podatkowych. Badanie wskazało, iż 18 członków UE posiadało krajowe listy rajów podatkowych, wobec których wymagano dodatkowej dokumentacji podatkowej zawieranych transakcji. Pozostałych 10 członków nie sporządzało czarnych/białych/szarych list terytoriów. Wśród elementów wyboru stosowanych przez kraje Wspólnoty znajdowały się zarówno te zaproponowane we wspomnianej Rekomendacji, jak i dodatkowe kryteria „wspomagające” [Komisja Europejska, 2014, s. 2].

Pierwszym kryterium przywołanym w Rekomendacji było stosowanie **standardów przejrzystości i międzynarodowej wymiany informacji podatkowych** – czyli istnienie podstawy do wymiany informacji podatkowych, a także pozytywna ocena Globalnego Forum Przejrzystości Podatkowej OECD, będąca wynikiem tzw. *Peer Review*. Wymiana informacji podatkowych pomiędzy dwiema jurysdykcjami przebiega zwykle na podstawie klauzul zawartych w umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania. Z reguły jednak kraje o wysoko rozwiniętej poufności bankowej nie praktykują podpisywania tego typu umów. Alternatywą jest zawarcie tzw. umów o wymianie informacji podatkowych, umożliwiających uzyskiwanie informacji na wniosek. Podstawę do współpracy międzynarodowej w zakresie wymiany informacji podatkowych może również dać przystąpienie danej jurysdykcji do Konwencji o wzajemnej pomocy administracyjnej OECD (sporządzonej w Strasburgu w dniu 25 stycznia 1988 r., obecnie modyfikowanej przez wiele jurysdykcji za pomocą protokołów lub rozszerzenia Konwencji).

Proces *Peer Review* jest dobrowolnym przeglądem, któremu może poddać się dana jurysdykcja. Dwuetapowy proces *Peer Review*, badający stopień dostosowania przepisów krajowych do międzynarodowych standardów przejrzystości i konkurencyjności podatkowej, jest dostępny zarówno dla członków Globalnego Forum, jak i państw nienależących do organizacji. Uzyskanie pozytywnej oceny (*largely compliant* lub *compliant*) w wyniku aktualnego przeglądu OECD, stanowi dla wielu krajów podstawę do usunięcia danej jurysdykcji z listy krajów niewspółpracujących. Polska również stosuje to kryterium [Ministerstwo Finansów, 2015].

Fakt wdrożenia standardów przejrzystości i międzynarodowej wymiany informacji podatkowych okazał się najczęściej stosowanym kryterium przy konstruowaniu krajowych czarnych list – przy sporządzaniu i weryfikacji wykazów ten element był brany pod uwagę przez 13 krajów członkowskich (Belgię, Bułgarię, Chorwację, Estonię, Francję, Grecję, Hiszpanię, Litwę, Łotwę, Niemcy, Polskę, Portugalię i Włochy). 4 kraje członkowskie (Cypr, Czechy, Irlandia i Szwecja) stosowały wspomniane kryterium w swoich działaniach, ale w celach innych niż konstrukcja czarnych list, które u nich nie miały zastosowania.

Kolejnym kryterium wymienionym przez Rekomendację był brak w systemach podatkowych krajów trzecich **tw. elementów szkodliwej konkurencji podatkowej**. Kryterium braku elementów szkodliwej konkurencji podatkowej w systemach krajów trzecich było uwzględniane przez 6 krajów członkowskich (Belgię, Bułgarię, Grecję, Litwę, Łotwę i Portugalię). Stosowano je łącznie z obecnością standardów przejrzystości oraz międzynarodowej wymiany informacji podatkowych. Dodatkowo 3 kraje członkowskie – Cypr, Szwecja i Węgry – odwoływały się do elementów szkodliwej konkurencji podatkowej w krajach trzecich w celach innych niż umieszczanie ww. terytoriów na czarnych listach.

Wśród czynników pozwalających na określenie krajowych list terytoriów niewspółpracujących stosowano również **niski poziom opodatkowania**. 6 krajów członkowskich (Belgia, Bułgaria, Grecja, Litwa, Łotwa i Portugalia) uwzględniały to kryterium jako uzupełniające do dwóch wyżej wymienionych, wynikających z Rekomendacji. Limit poziomu opodatkowania wyznaczany był albo jako stała wartość, albo jako stała relacja do stawek podatkowych kraju członkowskiego ustalającego czarną listę.

Inne dodatkowe elementy brane pod uwagę przez państwa członkowskie to: kryterium **istnienia umów** o unikaniu podwójnego opodatkowania, umów o wymianie informacji podatkowych i/lub przystąpienie do Konwencji o wzajemnej pomocy administracyjnej OECD, stosowane przez 13 krajów (Bułgarię, Chorwację, Estonię, Finlandię, Francję, Grecję, Hiszpanię, Łotwę, Polskę, Słowację, Słowenię, Węgry i Wielką Brytanię), kryterium **przynależności** do Unii Europejskiej lub Europejskiego Obszaru Gospodarczego, stosowane przez 8 krajów członkowskich (Bułgarię, Czechy, Finlandię, Grecję, Łotwę, Słowację, Słowenię i Węgry) czy kryterium **fikcyjności zawieranych transakcji** (Rumunia). Kryteria dodatkowe były wykorzystywane w ustalaniu czarnych list krajów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową, białych list lub do innych celów podatkowych [Komisja Europejska, 2014, s. 3].

**Tabela 1.** Kryteria stosowane przez państwa członkowskie przy sporządzaniu (i weryfikacji) krajowych list terytoriów niewspółpracujących

Państwo	Standardy przejrzystości i międzynarodowej wymiany informacji podatkowych	Elementy szkodliwej konkurencji podatkowej	Niski poziom opodatkowania	Istnienie umów umożliwiających wymianę informacji podatkowych	Przynależność do UE lub EOG	Fikcyjność zawieranych transakcji
Austria	–	–	–	–	–	–
Belgia	x	x	x	–	–	–
Bułgaria	x	x	x	x	x	–
Chorwacja	x	–	–	x	–	–
Cypr	do celów innych niż lista	do celów innych niż lista	–	–	–	–
Czechy	do celów innych niż lista	–	–	–	x	–
Dania	–	–	–	–	–	–
Estonia	x	–	–	x	–	–
Finlandia	–	–	x	x	x	–
Francja	x	–	–	x	–	–
Grecja	x	x	x	x	x	–
Hiszpania	x	–	–	x	–	–
Holandia	–	–	–	–	–	–
Irlandia	do celów innych niż lista	–	–	–	–	–
Litwa	x	x	x	–	–	–
Luksemburg	–	–	–	–	–	–
Łotwa	x	x	x	x	x	–
Malta	–	–	–	–	–	–
Niemcy	x	–	–	–	–	–
Polska	x	–	–	x	–	–
Portugalia	x	x	x	–	–	–
Rumunia	–	–	–	–	–	x
Słowacja	–	–	–	x	x	–
Słowenia	–	–	x	x	x	–
Szwecja	do celów innych niż lista	do celów innych niż lista	–	–	–	–
Węgry	–	do celów innych niż lista	–	x	x	–
Wielka Brytania	–	–	–	x	–	–
Włochy	x	–	–	–	–	–

Źródło: Opracowanie na podstawie: [Komisja Europejska, 2014, s. 2-5].

Zestawienie elementów branych pod uwagę przez państwa członkowskie wskazywało, iż pomimo zbieżnych obszarów poddanych analizie, każdy kraj UE samodzielnie kwalifikował systemy prawne terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową. W wyniku tych kryteriów, publikowane listy krajowe zawierały od 6 (Finlandia) do 85 (Portugalia) rajów podatkowych. Państwa

członkowskie wskazywały, iż posiadanie czarnej listy wspiera organy podatkowe w zapobieganiu zjawisku przenoszenia zysków oraz uchylania się od opodatkowania. Jednocześnie też przyznawały, iż brak jednej spójnej listy utrudniał postrzeganie Unii Europejskiej jako Wspólnego Rynku. Uniemożliwiał też zastosowanie jednolitych działań w stosunku do „problemowych” krajów trzecich.

### **3. Europejska lista terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową**

Kolejnym krokiem w unijnej walce z unikaniem i uchylaniem się od opodatkowania był Plan Działania Komisji na rzecz sprawiedliwego i skutecznego opodatkowania, przyjęty w czerwcu 2015 r. Proponował on przyszłe działania na rzecz większej przejrzystości podatkowej – zarówno w obrębie UE, jak i w stosunku do krajów trzecich [Komisja Europejska, 2015].

Jednym z elementów przyjętego Planu Działania była publikacja wspólnej, unijnej listy 30 rajów podatkowych. Na wykazie znalazły się te terytoria, które zostały uprzednio wymienione na krajowych czarnych listach przez minimum 10 krajów członkowskich UE. Były to: Andora, Anguilla, Antigua i Barbuda, Bahamy, Barbados, Belize, Bermudy, Brunei, Brytyjskie Wyspy Dziewicze, Grenada, Guernsey, Hongkong, Kajmany, Liberia, Lichtenstein, Malediwy, Mauritius, Monako, Montserrat, Nauru, Niue, Panama, Saint Kitts i Nevis, Saint Vincent i Grenadyny, Seszele, Turks i Caicos, Vanuatu, Wyspy Cooka, Wyspy Dziewicze USA oraz Wyspy Marshalla [EU Releases..., 2015].

Opublikowany wykaz ma służyć państwom członkowskim jako narzędzie do porównania własnych list krajowych. Europejska czarna lista w zamierzeniu ma być systematycznie aktualizowana, w zależności od stopnia współpracy w zakresie wdrażania międzynarodowych standardów przez kraje trzecie. Jurysdykcje, które nie dostosują swoich systemów do kryteriów przejrzystości i wymiany informacji podatkowych, będą też musiały się liczyć z przyszłymi sankcjami, stosowanymi na szczeblu unijnym. W dokumencie nie podano szczegółów możliwej reakcji – Komisja liczyła na efekt „listy” sprawiający, iż wymienione terytoria same zrezygnują z większości rozwiązań będących przyczyną nieuczciwej konkurencji [Szulc, 2015]. W tym kontekście Komisja przytoczyła przykład Szwajcarii, która sama zrezygnowała z większości przepisów, zdaniem UE powodujących nieuczciwą konkurencję podatkową.

„Paneuropejska lista” to w zamierzeniu rozwiązanie tymczasowe, wykorzystywane w czasie prac nad utworzeniem wspólnego unijnego systemu oceny



i kontroli procedur umieszczania na liście państw trzecich. Obecna sieć systemów krajowych ma zostać ostatecznie zastąpiona jednym spójnym podejściem, pozwalającym na efektywną identyfikację niewspółpracujących terytoriów, a także na stosowanie jednolitego stanowiska UE wobec takich jurysdykcji.

## **Podsumowanie**

Obecnie efektywne opodatkowanie w odniesieniu do państw trzecich jest osiągane głównie za pomocą krajowych środków zwalczających unikanie opodatkowania, które zazwyczaj znacznie się od siebie różnią. Do środków krajowych należą m.in.: białe, szare i czarne listy, przepisy szczegółowe dotyczące jurysdykcji, w których podatki są niskie albo w ogóle nie obowiązują, lub indywidualne przepisy przeciwko nadużywaniu systemu podatkowego. Przesłanki do podjęcia decyzji o tym, które jurysdykcje należy objąć tymi środkami i w jakim terminie, także różnią się w zależności od państwa członkowskiego.

Postępująca erozja krajowych baz podatkowych oraz okresowo ujawniane wyniki śledztw międzynarodowych, wskazujące na znaczącą rolę rajów podatkowych w unikaniu i uchylaniu się od opodatkowania, dowodzą, że istnieje potrzeba wdrożenia bardziej restrykcyjnych instrumentów skierowanych do terytoriów niewspółpracujących. Paneuropejska czarna lista może przyczynić się do neutralizacji roli rajów podatkowych, jako że docelowo ma zostać wykorzystana do kontrolowania systemów podatkowych jurysdykcji niechętnych do współpracy. Jak wskazano w planie działania z czerwca 2015 r., państwa członkowskie będą musiały zdecydować, jakiego dokładnie rodzaju środki zaradcze będą stosowały wobec jurysdykcji umieszczonych na wykazie. Członkowie UE powinni tego dokonać przed końcem 2016 r., tak aby na terytoriach pozaunijnych w pełni zdawano sobie sprawę z możliwych konsekwencji już w trakcie trwającego procesu oceny w ramach przeglądu systemów podatkowych krajów trzecich. Obecnie w rozporządzeniu finansowym UE (art. 140, ust. 4) wpisano element sankcyjny, zakazujący inwestowania środków lub przekazywania ich za pośrednictwem podmiotów zarejestrowanych w państwach trzecich niestosujących międzynarodowych standardów przejrzystości podatkowej. Parlament Europejski wniósł również o wprowadzenie mechanizmów mających zapewnić, aby środki finansowe UE nie były przekierowywane za pośrednictwem jurysdykcji, w których obowiązują niskie podatki lub brakuje opodatkowania [Komisja Europejska, 2016, s. 11].

Stworzenie jednolitych ram UE, nakierowanych na neutralizację wpływu rajów podatkowych w procesie unikania i uchylania się od opodatkowania, wy-

daje się krokiem niezbędnym dla postrzegania Unii Europejskiej jako jednolitego rynku (oraz ochrony wpływów podatkowych państw członkowskich). Spójne podejście UE w tym obszarze miałyby silny skutek odstrasżający i zapobiegłoby wykorzystywaniu przez przedsiębiorstwa rozbieżności między różnymi systemami krajowymi. Dostarczyłoby partnerom międzynarodowym jasnego obrazu dotyczącego oczekiwań Wspólnoty, a także zmniejszyłoby niepotrzebne obciążenia administracyjne (i niepewność) dla przedsiębiorców.

## Literatura

- Bilton B. (2016), *Panama Papers: Mossack Fonseca Leak Reveals Elite's Tax Havens*, BBC Panorama, 4.04.2016, <http://www.bbc.com/news/world-35918844> (dostęp: 12.04.2016).
- EU Releases World Tax Havens Blacklist* (2015), AAP Business & Financial News, 17.06.2015, <http://www.eubusiness.com/news-eu/economy-politics.120n> (dostęp: 12.04.2016).
- Eurodad (2011), *Exposing the Lost Billions: How Financial Transparency by Multinationals on a Country by Country Basis Can Aid Development*, Eurodad, Bruksela.
- Gravelle J.G. (2009), *Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion*, "National Tax Journal", Vol. LXII.
- Komisja Europejska (1997), *Code of Conduct for Business Taxation: Tax Measures Covered* [w:] Conclusions of the Council of Economics and Finance Ministers (ECOFIN) of 1 December 1997 concerning taxation policy, 98/C 2/01.
- Komisja Europejska (2012), *Zalecenie Komisji z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie środków mających na celu zachęcenie państw trzecich do stosowania minimalnych norm dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania* (2012/771/UE), 12.12.2012, L 338/37.
- Komisja Europejska (2014), *Platform For Tax Good Governance – Discussion Paper on Criteria Applied by EU Member States to Establish Lists of Non-cooperative Jurisdictions Meeting of 19 December 2014*, październik 2014, 11/2014/EN.
- Komisja Europejska (2015), *Komisja przedstawia plan działania na rzecz bardziej sprawiedliwego i bardziej wydajnego systemu opodatkowania przedsiębiorstw w UE*, Komisja Europejska – Komunikat prasowy, 17.06.2015.
- Komisja Europejska (2016), *Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie strategii zewnętrznej na rzecz efektywnego opodatkowania*, 28.01.2016, COM(2016) 24 final.
- Ministerstwo Finansów (2015), *Ocena skutków regulacji: Projekt rozporządzenia w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych*, Ministerstwo Finansów, 24.03.2015, Nr 9.44.

- Norwegian Government Commission (2009), *Tax Havens and Development – Status Analyses and Measures*, Norwegian Government Commission 2009:19, Government Publications, Oslo.
- Parlament Europejski (2013), *Rezolucja Parlamentu Europejskiego z dnia 21 maja 2013 r. w sprawie walki z oszustwami podatkowymi, uchylaniem się od opodatkowania i rajami podatkowymi*, 21.05.2013, 2013/2060(INI).
- Szulc M. (2015), *Unijna lista już straszy podatkowe raje*, Dziennik Gazeta Prawna – Prawo, 7.07.2015, <http://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/881635,szkodliwa-konkurencja-unijna-lista-juz-straszy-podatkowe-raje.html> (dostęp: 12.04.2016).

#### EUROPEAN BLACKLIST AS AN ELEMENT OF COMMON EU POLICY TOWARDS TAX HAVENS

**Summary:** The aim of the article is analysing the perspectives of pan-European blacklist – the 2015 initiative, taken at the EU level in order to neutralise the tax havens’ role in international financial flows. The article studies both: sets of criteria, used by different Member States in the process of establishing national lists of non-cooperating countries; and the mechanism to create a pan-European list of tax havens. Next, the paper moves towards the consequences of the publication of the common, over-the national blacklist. It also explores the future possibilities of implementing the European procedures and collective protection measures. In the final part the article assesses the perspectives for the implementation of unified and consistent EU actions, taken in order to combat tax avoidance and evasion.

**Keywords:** blacklist of tax havens, European tax policy, avoidance and tax evasion.