

ANDRZEJ KOMAR

PROBLEMY HARMONIZACJI SYSTEMÓW PODATKOWYCH KRAJÓW CZŁONKOWSKICH EUROPEJSKICH WSPÓLNOT

Zagadnienie harmonizacji systemów podatkowych krajów członkowskich ugrupowania integracyjnego ma nie tylko zabarwienie finansowe, lecz również gospodarcze i polityczne. Podstawową ideą ugrupowań integracyjnych jest swobodny przepływ ludzi, towarów i usług oraz kapitału między państwami członkowskimi. Istotne znaczenie w realizacji tej idei ma stopniowe znoszenie granic podatkowych między Gorajami członkowskimi. Wymaga to harmonizacji systemów podatkowych tych krajów.

Jeżeli chodzi o problem harmonizacji systemów podatkowych krajów członkowskich Europejskich Wspólnot, to dostrzegalne są dwa aspekty. Pierwszy jest związany z urzeczywistnieniem idei wspólnego rynku, a drugi z wyposażeniem budżetu Wspólnot we własne źródła dochodów. Podstawową cechą wspólnego rynku jest właśnie możliwość swobodnego przepływu ludzi, towarów i usług oraz kapitału między państwami członkowskimi. Tymczasem zróżnicowana konstrukcja podatków w poszczególnych państwach utrudnia w znacznym stopniu realizację założeń Wspólnego rynku. Harmonizacja systemów podatkowych ma ważne znaczenie dla wyposażenia budżetu Wspólnot we własne źródła dochodów. Pierwotnie budżet Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej był finansowany wyłącznie w formie wkładów państw członkowskich. W art. 201 traktatu o powołaniu EWG z 1957 r. zobowiązywał Komisję do zbadania warunków wyposażenia budżetu w dochody własne. Jedynie Europejska Wspólnota Węgla i Stali została wyposażona w prawo nakładania podatku od sprzedaży węgla i stali.

Przełom w zakresie wyposażenia budżetu Wspólnot w dochody własne stanowiła uchwała Rady Ministerialnej z kwietnia 1970 r.¹ Dotyczyła ona bowiem zastąpienia udziałów państw członkowskich dochodami własnymi i wymieniała następujące ich źródła:

¹ Beschluss des Rates vom 21. April 1970 über die Ersetzung der Finanzbeiträge der Mitgliedstaaten durch eigene Mittel der Gemeinschaften, ABl. nr L 94.

— cła rolne, premie, wpłaty dodatkowe i wyrównawcze pobierane w handlu płodami rolnymi z krajami trzecimi oraz opłaty z tytułu produkcji cukru,

— cła handlowe pobierane na podstawie wspólnej taryfy celnej,

— wpłaty z tytułu podatku od wartości dodanej w wysokości 1% podstawy opodatkowania.

Równocześnie uchwała wyraźnie precyzowała postulat stopniowego wyposażenia budżetu w dochody własne. Stąd też określiła harmonogram prac w tej dziedzinie. Ustalono, że okres przejściowy powinien zamknąć się w latach 1971 - 1975. Wynikało to w szczególności ze stopniowego przekazywania ceł na rzecz budżetu. Przyjęto, że pełne wyposażenie budżetu Wspólnot nastąpić ma od stycznia 1975 r. Dlatego utrzymano w okresie przejściowym konieczność finansowania budżetu w formie wkładów państw członkowskich. Zdawano sobie przy tym sprawę z możliwości odroczenia tego terminu na skutek harmonizacji podatku od wartości dodanej. Dostrzegano szczególne trudności z ujednoczeniem podstawy opodatkowania wartości dodanej w poszczególnych państwach,

Prace nad harmonizacją podatku od wartości dodanej inicjowały dyskusję na ten temat i stanowiły swoisty test dla harmonizacji innych podatków. Przygotowania do harmonizacji podatku od wartości dodanej rozpoczęto u schyłku lat 60-tych. Harmonogram prac nad harmonizacją podatku od wartości dodanej obejmował trzy etapy — harmonizację określonego typu podatku, podstawy opodatkowania i stawek podatkowych.

Wstępne prace rozpoczęły się w 1962 r. powołaniem grup roboczych, które zbadałyby możliwości harmonizacji podatku obrotowego. Składane przez poszczególne grupy raporty stanowiły podstawę opracowania pierwszego projektu wytycznych w sprawie harmonizacji podatku obrotowego, który w 1964 r. został przez Komisję zmodyfikowany i w kwietniu 1967 r. uchwalony przez Radę². Wytyczne te inicjowały wprowadzenie europejskiego podatku od wartości dodanej, który miał być włączony do ustawodawstw podatkowych krajów członkowskich w terminie do 1 stycznia 1970 r.

Podatek od wartości dodanej stanowi wielofazowy podatek konsumpcyjny. Koncepcja tego podatku została sformułowana przez Carla Friedricha Siemensa w 1919 r. jako tzw. uszlachetniony podatek obrotowy³. Nie znalazła ona w Niemczech szerszego zainteresowania, ale za to żywo dyskutowano ją w Stanach Zjednoczonych. W okresie okupacji Japonii Amerykanie zabiegali o uchwalenie ustawy o podatku od wartości dodanej, lecz po jej uchwaleniu nie została ona wprowadzona w życie. Re-

² Erste Richtlinien des Rates vom 11. April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer, ABl. der EG, s. 1301.

³ D. Pohmer, *Allgemeine Umsatzsteuern*, Handbuch der Finanzwissenschaft, Tübingen 1979, Lieferung 22 - 26, s. 686 i nast.

nesans tego podatku związany jest z przekształceniem francuskiego podatku produkcyjnego w kwietniu 1954 r.⁴ na podatek od wartości dodanej (la taxe sur la valeur ajoutée).

Drugie wytyczne Rady z kwietnia 1967 r. precyzowały bliżej strukturę podatku od wartości dodanej i podstawowe pojęcia z tego zakresu. Było to niezbędne dla unifikacji ustawodawstw podatkowych krajów członkowskich⁵. Przyjęto równocześnie zasadę opodatkowania towarów i usług w kraju ich przeznaczenia, co spowodowało konieczność stosowania skomplikowanego systemu granicznych rozliczeń wyrównawczych. Stawki podatkowe są bowiem nadal zróżnicowane i dlatego towary i usługi są w poszczególnych państwach w różnym stopniu obciążone podatkiem od wartości dodanej. Dlatego też przy ich sprzedaży za granicę konieczne było wyrównywanie wspomnianych różnic w obciążeniu. Najtrudniejsze okazało się dochowanie przez państwa członkowskie terminu wprowadzenia jednolitego podatku od wartości dodanej. Termin ten, jak wspomniano, został ustalony na 1 stycznia 1970 r. Dlatego też Hada trzecimi wytycznymi z grudnia 1969 r. odroczyła termin wprowadzenia jednolitego podatku od wartości dodanej do stycznia 1972 r.⁶ Podobnie uczyniła to Rada w stosunku do Belgii i Włoch w czwartych⁷ i piątych wytycznych, w których określono termin na styczeń 1973 r.⁸ Znaczniejszy postęp został dokonany szóstymi wytycznymi Rady w sprawie harmonizacji podatku od wartości dodanej z maja 1977 r.⁹ Wytyczne te zapoczątkowały drugi etap harmonizacji podatku od wartości dodanej polegający na ujednoczeniu podstawy wymiaru. Ponadto szóste wytyczne zawierają pewne wskazówki z zakresu stawek podatkowych i niektórych spraw proceduralnych. Szóste wytyczne zbyt optymistycznie zakreśliły termin ich włączenia do ustawodawstw podatkowych na koniec grudnia 1977 r. Optymizm ten był częściowo dyktowany postanowieniami uchwały Rady z kwietnia 1970 r. o zastąpieniu udziałów państw członkowskich

⁴ J. J. Philippe, *La taxe sur la valeur ajoutée*, Paris 1973, s. 31 i nast.

⁵ Zweite Richtlinie des Rates vom 11. April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Struktur und Anwendungsmodalitäten des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems, ABl. der EG, s. 1303 i nast.

⁶ Dritte Richtlinie des Rates vom 9. Dezember 1969 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer — Einführung der Mehrwertsteuer in den Mitgliedstaaten, ABl, nr L 320.

⁷ Vierte Richtlinie des Rates vom 20. Dezember 1971 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer — Einführung der Mehrwertsteuer in Italien, ABl. nr 283.

⁸ Fünfte Richtlinie des Rates vom 4. Juli 1972 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer — Einführung der Mehrwertsteuer in Italien, ABl. nr L 162.

⁹ Sixth Council Directive of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes — Common system of the value added tax: uniform basis of assessment, Official Journal of the EC nr L 145.

dochodami własnymi. Włączenie postanowień szóstych wytycznych do ustawodawstw podatkowych stanowiło warunek uczynienia z części wpływów z podatku od wartości dodanej — źródła dochodów własnych budżetu Wspólnot.

Procedura włączenia szóstych wytycznych do ustawodawstw krajów członkowskich wydłużała się ze względów politycznych i ekonomicznych. Przede wszystkim parlamenty krajów członkowskich musiały podjąć decyzję o rezygnacji z części suwerenności podatkowej, co wymagało pewnego przygotowania emocjonalnego, aby ograniczyć opozycję wobec takiej decyzji. Ważną rolę odgrywały również względy ekonomiczne. Odstąpienie części wpływów z podatku od wartości dodanej na rzecz budżetu Wspólnot musiało ograniczyć dochody budżetów narodowych. W obecnej sytuacji kryzysowej nie była to decyzja łatwa, dlatego też do stycznia 1978 r. szóste wytyczne wprowadziły do swoich ustawodawstw podatkowych tylko Belgia i Wielka Brytania. W 1979 r. nadal więc były stasowane wkłady państw członkowskich obok wpływów z cel rolnych i handlowych. Obowiązywał zatem dualistyczny system źródeł dochodów budżetowych. Dostrzegalny był także pewien postęp, gdyż w tymże roku łącznie sześć państw członkowskich włączyło szóste wytyczne do ustawodawstw podatkowych. Pozostałe państwa — Irlandia, Luksemburg, Republika Federalna Niemiec i Włochy — dokonały tego na przestrzeni 1979 r. Na skutek przedłużającej się procedury unifikacyjnej — Komisja zagroziła czterem wspomnianym państwom skargą do Trybunału o naruszenie postanowień traktatowych. Najdłużej trwała ta procedura w Republice Federalnej Niemiec, gdyż między rządzącą koalicją socjalno-liberalną a opozycją chadecką wywiązał się spór o pojęcie granic wewnętrznych państwa. We wrześniu 1979 r. Komisja złożyła do Trybunału skargę przeciwko RFN, co stanowiło istotny impuls do przyspieszenia prac Bundestagu nad nowymi przepisami podatkowymi, uwzględniającymi postanowienia szóstych wytycznych. Prace te zakończone zostały w końcu 1979 r. W rezultacie od stycznia 1980 r. wpływy z części podatku od wartości dodanej stały się źródłem własnych dochodów budżetowych Wspólnot¹⁰.

Podstawa opodatkowania podatkiem od wartości dodanej została przez szóste wytyczne określona w sposób wariantowy. Wybór określonego wariantu pozostawiono państwom członkowskim. Ustalony został okres przejściowy dla stosowania wariantowej podstawy opodatkowania na 5 lat (od stycznia 1978 r. do grudnia 1982 r.)¹¹. Po upływie tego okresu Rada ma określić jednolitą podstawę opodatkowania.

Na podstawie pierwszego wariantu — podstawa opodatkowania jest

¹⁰ E. Grabitz, T. Läufer, *Das Europäische Parlament*, Bonn 1980, s. 135 i nast.

¹¹ Verordnung Nr. 2892/77 des Rates vom 19. Dezember 1977 über die Anwendung des Beschlusses vom 21. April 1970 über die Ersetzung der Finanzbeiträge der Mitgliedsstaaten durch eigene Mittel der Gemeinschaften.

określana na podstawie zeznań podatników, przedkładanych administracji podatkowej państw członkowskich. Osiąga się przez to znaczny stopień dokładności w ujęciu tej części podatku od wartości dodanej, która stanowi dochód własny budżetu Wspólnot. Jednakże koszty wymiaru podatku są wysokie, gdyż deklaracje podatkowe są częściowo przekazywane Komisji brukselskiej.

Natomiast drugi wariant posługuje się szacunkiem wpływów z tytułu podatku od wartości dodanej. Wymaga to również stosowania szacunkowo określonej stawki podatkowej. Stosowanie tego wariantu jest o wiele tańsze z punktu widzenia kosztów wymiaru podatku. Niektórzy twierdzą, że końcowy wynik stosowania obu wariantów jest zbliżony.

Kształtowanie się wpływów z tytułu podatku od wartości dodanej jest badane przez Komisję i wyniki tych badań są przedstawiane w trzyletnim przeglądzie finansowym. W ostatnim przeglądzie Komisja oceniła, że wpływy z wspomnianego podatku będą maleć w stosunku do kształtowania się dochodu narodowego¹². Według oceny Komisji 1% wpływy z tytułu podatku od wartości dodanej ustalone na podstawie jednolitej podstawy opodatkowania odpowiadały w 1979 r. — 0,54% dochodu narodowego, a w 1981 r. — 0,53% tegoż dochodu. Jest to skutek względnego spadku spożycia indywidualnego.

Dokonana szóstymi wytycznymi harmonizacja podatku od wartości dodanej stanowiła ważną przesłankę wyposażenia budżetu Wspólnot w dochody własne i ważny etap w dziedzinie znoszenia granic podatkowych między krajami członkowskimi. Służy to również integrowaniu polityki Wspólnot w dziedzinie handlu zagranicznego, rolnictwa, transportu, rozwoju regionalnego itp.

W dziedzinie harmonizacji podatku od wartości dodanej Rada uchwaliła jeszcze wytyczne w sprawie opodatkowania osób w tzw. małym ruchu granicznym i dzieł sztuki, przedmiotów użytkowych oraz ruchomych w ruchu podróży.

Nie podjęto dotąd decyzji w sprawie harmonizacji stawek podatkowych. W tym zakresie podejmowane są trojakiemu rodzaju przedsięwzięcia — ujednoczenie liczby stawek, ujednoczenie zakresu towarów i usług podlegających opodatkowaniu według poszczególnych stawek i zbliżenie poziomu stawek podatkowych stosowanych w poszczególnych państwach członkowskich. Liczbą stawek podatku od wartości dodanej jest w poszczególnych państwach członkowskich zróżnicowana i waha się od jednej w Danii do pięciu we Włoszech. Z punktu widzenia techniki podatkowej i neutralności podatkowej więcej zalet ma stosowanie jednej tylko stawki podatkowej. Jednak z punktu widzenia polityki socjalnej i podziału dochodu oraz kształtowania spożycia — większe zalety ma system kilku stawek podatkowych. Dlatego w poszczególnych państwach człon-

¹² Dreijährige finanzielle Vorausschau 1979 - 1980 - 1981, s. 59 i nast.

kowskich zauważa się wyraźną tendencję do stosowania kilku stawek podatkowych. Zapobiega on regresywnemu oddziaływaniu podatku od wartości dodanej. Wprawdzie w przypadku stosowania jednej stawki dla zapobieżenia regresywnemu oddziaływaniu podatku od wartości dodanej stosuje się subwencjonowanie niektórych towarów, co ma miejsce w Danii. Te różne tendencje w zakresie liczby stosowanych stawek podatkowych mogą być w przyszłości trudne do ujednoczenia.

Istotne znaczenie ma ujednoczenie zakresu towarów i usług opodatkowanych według różnych stawek podatkowych. Wymaga to ustalenia reguł klasyfikowania poszczególnych towarów i usług do opodatkowania według różnych stawek. Konieczne jest przeto opracowanie klasyfikacji, która ma szansę na kompromisowe przyjęcie. Nie będzie to łatwe, gdy się zważy, że stosowanie określonych stawek do określonych towarów lub usług jest wynikiem pewnej tradycji.

Innym problemem jest stopniowe zbliżanie poziomu stawek podatkowych. Są one obecnie dosyć zróżnicowane. Osiągnięcie tego celu będzie wymagać w niektórych państwach obniżenia lub podwyższenia stawek podatkowych. Propozycje takich rozwiązań zawarte są w raporcie Komisji z marca 1980 r. w sprawie perspektyw ujednoczenia systemów podatkowych Wspólnot¹³. Propozycje Komisji są zbyt teoretyczne, aby miały szansę ich przyjęcia przez reprezentowane w Radzie państwa członkowskie.

Harmonizacja podatku od wartości stanowi jeden z przykładów, ale nie jedyny. Swobodny przepływ ludzi, towarów i usług oraz kapitału wymaga również harmonizacji podatków od spożycia. Dotyczyć ona ma pięciu następujących podatków — od olejów mineralnych, tytoniu, wódek, piwa i wina. Jednak postępy harmonizacji tych podatków są dosyć skromne. Również Komisja zabrała na ten temat głos i sformułowała swoje stanowisko¹⁴.

Stosowane w państwach członkowskich podatki od spożycia zostały sklasyfikowane w czterech następujących grupach:

— podatki nadające się do harmonizacji,

¹³ *Bericht über die Aussichten für eine Angleichung der Steuersysteme in der Gemeinschaft*, Bulletin der EG, Beilage 1980, nr 1; D. Gotz-Kozierekiewicz, *Podatki w Europejskiej Wspólnocie Gospodarczej*, Warszawa 1975, s. 88 i nast.; *Transnationale Kooperation, Steuerharmonisierung*, Bd. 3, Baden—Baden 1976, s. 69; D. Parkinson, *Value added tax in the EEC*, London 1981, s. 10 i nast.; G. Spanakakis, *Mehrwertsteuer — Eigenmittel für die EG*, Ifo-Schnelldienst 1979, nr 11/12; A. A. Tait, *Value added tax*, London 1972, s. 6 i nast.; *Die Steuerharmonisierung in der Gemeinschaft*, Stichwort Europa 1981, nr 7.

¹⁴ *Vorschläge von Richtlinien des Rates auf dem Gebiet der Sonderverbrauchssteuern und den ihnen gleichzusetzenden Steuern*, Bulletin der EG, Beilage 1972, nr 3; R. Vandamme, *Nécessité d'une harmonisation des accises au sein de la Communauté Economique Européenne et état des travaux*, Revue du Marché Commun. 1967, nr 10, s. 624 i nast.

- podatki, które nie będą harmonizowane, gdyż nie mają wpływu na wymianę towarową, na przykład podatki od lokali rozrywkowych,
- podatki, które powinny być włączone do podatku od wartości dodanej (w formie podwyższonych stawek),
- podatki podlegające uchyleciu.

Ze zrozumiałych względów Komisja zainteresowała się w szczególności podatkami pierwszej grupy. Równocześnie Komisja sformułowała warunki harmonizacji podatków od spożycia. Wspomniano, że długofalowym celem jest zniesienie granic podatkowych i dlatego w przypadku pobierania jednego ogólnego podatku od spożycia nie ma potrzeby pobierania kilku tego rodzaju podatków, których istnienie uzasadnia tylko tradycja. Uwzględniając te warunki Komisja określiła pięć podatków od spożycia, które należy harmonizować. Idea harmonizacji tych podatków wychodzi również naprzeciw życzeniom państw członkowskich, które zyskałyby okazję uchylecia wielu drobnych podatków rodem ze średniowiecza. Dotychczasowe osiągnięcia w tym zakresie są bardzo skromne. Dotąd Rada wydała wyłącznie wytyczne do harmonizacji podatku od tytoniu¹⁵. Nasuwa się pytanie o powody tak skromnych postępów harmonizacji podatków od spożycia. Istnieje przede wszystkim ścisłe powiązanie między protekcyjnym charakterem tych podatków a rodzimym przemysłem. W podatkach tych zawarte są cele nefiskalne, jak na przykład cele zdrowotne. Ważnym powodem są względy polityczne związane z wprowadzeniem niektórych podatków w państwach, które ich nie znają, na przykład wprowadzenie podatku od wina w RFN i we Włoszech lub uchYLECIE niektórych podatków, jak podatku od kawy w RFN i podatku od cukru w Belgii i Danii.

Podejmowana w szerszym zakresie harmonizacja podatków może prowadzić do zmiany struktury spożycia i zmienić wielkość wpływów podatkowych. Do tego trzeba jeszcze zauważyć ograniczenie suwerenności podatkowej państw członkowskich, co musi budzić ich opór. Dlatego też postępy w zakresie harmonizacji podatków od spożycia nie będą zbyt duże.

Komisja pracuje również nad harmonizacją podatku od spółek. Ma to istotne znaczenie, gdyż podatek od spółek wpływa na przepływ kapitału między państwami członkowskimi. Podatek ten oddziałuje również na politykę energetyczną, ochronę środowiska itp. Po dłuższych pracach Komisja przygotowała w 1075 r. projekt wytycznych w sprawie harmo-

¹⁵ ABl. nr L 338 z 1977 r.; Richtlinie des Rates vom 19. Dezember 1972 über die anderen Verbrauchsteuern als die Umsatzsteuer, ABl. nr L 303; Zweite Richtlinie des Rates vom 18. Dezember 1978 über die anderen Verbrauchsteuern auf Tabakwaren als die Umsatzsteuer ABl. nr L 10; Vorschlag der Kommission für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 72/464/EWG über die anderen Verbrauchsteuern auf Tabakwaren als die Umsatzsteuer, ABl. nr C246.

nizacji podatku od spółek i opodatkowania dywidend¹⁶. Projekt wytycznych zawierał kilka propozycji. Wśród nich Komisja zalecała ukształtowanie stawek podatkowych na poziomie od 45% do 55%. Zalecenie to ma charakter kompromisowy, gdyż w większości państw członkowskich obowiązujące stawki mieszczą się w tych granicach. Również podatek od dywidend powinien kształtować się na wspomnianym poziomie. Warunkiem stosowania tych stawek wobec akcjonariusza jest jego zamieszkiwanie na obszarze Wspólnot. Postulaty Komisji nie przewidują harmonizacji podstaw wymiaru podatku, lecz ograniczają dyskryminację podatników ze względu na ich miejsce zamieszkania. Zostanie to urzeczywistnione przez zbliżenie poziomu stawek podatkowych, jednakże trudno oczekiwać rychłego uchwalenia tych wytycznych przez Radę, gdyż w niektórych państwach konieczne byłoby podwyższenie stawek podatkowych, co w obecnej sytuacji gospodarczej jest skomplikowane.

Komisja przygotowała w 1969 r. również projekty dwóch dalszych wytycznych, które dotyczą transakcji kapitałowych w ramach fuzji przedsiębiorstw, mających siedzibę w państwach członkowskich. Pierwszy z projektów dotyczy przypadków opodatkowania wzrostu wartości kapitału na skutek dokonanej fuzji przedsiębiorstw ponadnarodowych¹⁷. Ma to na celu uniknięcie podwójnego opodatkowania w następstwie fuzji przedsiębiorstw. Drugi z projektów wytycznych odnosi się do wspólnego systemu opodatkowania spółek macierzystych i siostrzanych w różnych państwach członkowskich¹⁸. Także i w tym przypadku chodzi o zapobieżenie podwójnemu opodatkowaniu wypłacanych dywidend przez spółkę siostrzaną spółce macierzystej. Również i te projekty czekają na decyzję Rady.

Komisja w 1915 r. przygotowała wytyczne w zakresie zwalczania uchylania się od podatków bezpośrednich¹⁹. Państwa członkowskie zostały zobowiązane do wzajemnego udzielania pomocy w tego rodzaju sprawach²⁰.

Skromne są osiągnięcia w dziedzinie ujednoczenia podatku dochodowego. Pierwotnie wynikało to z przeświadczenia o małej mobilności siły roboczej w ramach Wspólnot. Tymczasem okazało się, że pojawiła się duża mobilność robotników cudzoziemskich. Osiągnięcie kompromisu w tej dziedzinie jest bardzo ograniczone. Dlatego Komisja opracowała w grudniu 1979 r. projekt wytycznych do harmonizacji podatku dochodowego tylko wobec osób zatrudnionych w tzw. małym ruchu granicznym²¹.

¹⁶ ABl. nr C 253 z 1975 r.

¹⁷ ABl. nr C 39 z 1969 r.

¹⁸ ABl. nr C 39 z 1969 r.

¹⁹ ABl. nr C 35 z 1975 r.

²⁰ ABl. nr L 336 z 1977 r.

²¹ Kommission der EG, Vorschlag einer Richtlinie des Rates über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Un-

Jednak jest to krok niewielki w zakresie harmonizacji podatku dochodowego.

Wspomniano już, że podstawowym celem harmonizacji podatków jest likwidacja istniejących granic podatkowych jako warunku urzeczywistnienia idei wspólnego rynku. Poszczególne wytyczne ograniczają się głównie do harmonizacji podstaw wymiaru podatków. Następnym etapem harmonizacji ma być zbliżenie poziomu stawek podatkowych w krajach członkowskich. Dotyczyć to będzie podatku od wartości dodanej i podatków od spożycia. Zaznacza się wyraźnie, że nie chodzi o unifikację wysokości stawek podatkowych, lecz o zbliżenie ich poziomu²². Istniejące różne wysokości stawek podatkowych, dyktowane powodami polityki budżetowej, gospodarczej i socjalnej pozostaną nadal. Jest to trudne do usunięcia, gdyż stawki podatkowe są wykorzystywane dla realizacji celów pozafiskalnych, które w poszczególnych państwach są różne. Dlatego też państwa te nie zechcą z tego zrezygnować i poddać się decyzjom Rady w tej dziedzinie. Można jednak przewidywać stopniowe dążenie do zawarcia kompromisu i to przez przejście stawek przeciętnych z ustawodawstw państw członkowskich. Jednak konieczne jest uprzednie zintegrowanie poszczególnych rodzajów działalności przez ich większą konwergencję.

Harmonizacja podatków ma istotne znaczenie dla rozwoju integracji krajów członkowskich Wspólnot. Impulsem skłaniającym do harmonizacji podatków jest także konieczność wyposażenia budżetu Wspólnot w wystarczające dochody budżetowe. Tymczasem sytuacja obecna przypomina błędne koło, gdyż z jednej strony rosną koszty prowadzenia zintegrowanej działalności, a z drugiej kurczą się wpływy. Dlatego też w listopadzie 1978 r. Komisja przygotowała opracowanie na temat nowych źródeł dochodów, które było dyskutowane przez Radę²³. Propozycje Komisji zmierzają w dwóch kierunkach. Postuluje się odpowiednie podwyższenie udziału budżetu Wspólnot w podatku od wartości dodanej z 1% do 2% podstawy opodatkowania. Postulat ten jest niepopularny i budzi sprzeciw rządów krajów członkowskich²⁴. Można by to osiągnąć w dwojaki sposób. Z jednej strony przez obniżenie udziału budżetów narodowych we wpływach z tytułu podatku od wartości dodanej, a z drugiej przez podwyższenie stawki tego podatku o 1%. Pierwsze rozwiązanie spotyka się ze sprzeciwem ministrów skarbu i deputowanych do parlamentów narodowych, natomiast drugie rozwiązanie spotyka się z oporeni społeczeń-

ternehmensteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, KOM 80/203 endg. vom 29. April 1980, s. 2.

²² *Bericht über die Aussichten für eine Angleichung der Steuersysteme in der Gemeinschaft*, Bulletin der EG, Beilage 1980, nr 1.

²³ Bulletin der EG 1978, nr 11.

²⁴ *Keine Hinweise auf eine Eindämmung der Agrarkosten*, Handelsblatt z 3 XII 1979.

nym, gdyż rozwój integracji kojarzy się ze wzrostem obciążeń podatkowych.

Komisja jest świadoma tych trudności i dlatego podejmuje inne inicjatywy, a w szczególności postuluje przekazanie na rzecz budżetu Wspólnot wpływów z innych źródeł dochodów. Dotyczyć to ma zwłaszcza podatków od spożycia, jak od olejów, tytoniu, wódek, piwa i wina. Na przeszkodzie temu stoi niski stopień harmonizacji prawa podatkowego, które nadal jest dyskutowane. Istnieje też asymetria wpływów z tych podatków, co wynika z różnic w nawykach konsumpcyjnych w krajach członkowskich. Można podać, że spożycie piwa waha się od 14 litrów na 1 mieszkańca Włoch do 151 litrów na 1 mieszkańca Danii rocznie, a wina od 6 litrów w Wielkiej Brytanii do 101 litrów we Francji.

Rozważana jest także koncepcja przekazania budżetowi Wspólnot wpływów z tytułu podatku od spółek i podatku dochodowego, jednak sama harmonizacja tego podatku jest procesem niełatwym i długotrwałym.

Postulaty Komisji w sprawie przekazania budżetowi nowych źródeł dochodów wymagają pilnej realizacji ze względu na rosnące koszty wspólnej polityki rolnej. Będą one jeszcze wyższe w następstwie przyjęcia do Wspólnot Grecji, Hiszpanii i Portugalii. Dlatego też powinna być przyśpieszona harmonizacja systemów podatkowych. Nie jest to tylko zabieg z zakresu polityki podatkowej, lecz nade wszystko zabieg polityczno-gospodarczy. Urzeczywistnienie szerokiego programu harmonizacji systemów podatkowych natrafia na bariery emocjonalno-psychologiczne i kulturowe. Po prostu tradycje poszczególnych krajów są tak zróżnicowane, że niełatwo będzie podatki sprowadzić do wspólnego mianownika. Państwa członkowskie nie zechcą wyzbyć się suwerenności podatkowej i będą nadal stosować odstępstwa od uzgodnionych założeń opodatkowania. Dotyczyć one będą realizacji przez podatki niefiskalnych celów w dziedzinie kształtowania koniunktury gospodarczej i stosunków społecznych. Stąd też oczekiwania powinny być raczej umiarkowane, chociaż samo podjęcie prac nad harmonizacją zasługuje na uwagę i bliższe zainteresowanie.

PROBLEMS OF THE HARMONIZATION OF TAXATION SYSTEMS IN THE EUROPEAN COMMUNITIES' MEMBER STATES

Summary

The article touches upon the problem of the harmonization of taxes in the European Communities' Member States. It takes into consideration the two reasons of harmonization: abolition of taxation barriers among Member States and endowment of the Communities' budget with own resources. Particularly, quite a lot

of interest has been devoted to the harmonization of value added tax because this problem is very much advanced. A lot of interest has been also devoted to the harmonization of consumption taxes. However, the results here are rather modest. As to the other taxes, the Commission has prepared only the suggestions of their harmonization. Meanwhile, they are being lively discussed. Yet, the problem of harmonization is the urgent one, considering the decreasing possibilities of financing of the European Communities' expenditures. The article underlines the difficulties which may be found in the process of the harmonization of taxation systems, although some progress has been noticed in this matter.