

Andrzej Komar

ROLA HARMONIZACJI PODATKÓW
W KSZTAŁTOWANIU INTEGRACJI GOSPODARCZEJ

Zagadnienie harmonizacji podatków ma istotne znaczenie teoretyczne i praktyczne. Szczególnego jednak znaczenia nabrało ono w następstwie podjęcia integracji gospodarczej w ramach Wspólnot Europejskich. Autoryzacji traktatu rzymskiego z 1957 r. o powoływaniu Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej wyraźnie zobowiązywali Komisję do zbadania możliwości harmonizacji podatku obrotowego i podatków od spożycia (art. 99 traktatu o EWG). Stanowiło to podstawę powołania przez Komisję różnych grup roboczych dla opracowania koncepcji harmonizacji podatków. Można by tu wymienić grupy robocze pod przewodnictwem Neumarka, Andela, MacDougalla, Fortego i innych. Komisja przygotowała również własne opracowanie na temat harmonizacji podatków¹. Głównym wnioskiem wynikającym z tych opracowań i dokumentów była niezbędność harmonizacji podatków dla urzeczywistnienia wspólnego rynku i zapewnienia budżetowi EWG własnych źródeł dochodów. Istnieje wprawdzie zgodność co do samej potrzeby harmonizacji podatków, ale brak jej co do sposobów wprowadzenia.

Ważne jest przede wszystkim wyjaśnienie pojęcia i zakresu harmonizacji podatków, gdyż w tych kwestiach istnieją różne punkty widzenia. Niewiele tu pomogą dywagacje językowe, gdyż termin „harmonizacja podatków” został wprowadzony do literatury stosunkowo niedawno. Poszczególni autorzy wskazują na różne cechy harmonizacji podatków i przez to różnie ją interpretują. Niektórzy autorzy uważają, że przez harmonizację podatków należy rozumieć ich wzajemne przenikanie się, ich asymilację².

¹ *Report on the Scope for Convergence of Tax Systems in the Community*, „Bulletin of the EC”, 1980, Supplement 1, s. 6 i n.

² N. Andel, *Europäische Gemeinschaften. Handbuch der Finanzwissenschaft*. Lieferung 37—38, Tübingen 1982, s. 348 i n.; A. Komar, *Probleme der Steuerharmonisierung in der EG*, „Saarbrücken” 1983, nr 21.

Inni podkreślają, że harmonizacja podatków polega na ich zbliżaniu, na wzajemnym dostosowywaniu się³. Podobnie pojęcie harmonizacji podatków definiuje Komisja⁴. Tak więc nie chodzi o uniformizację systemów podatkowych, gdyż byłoby to przedsięwzięcie niewykonalne, lecz o szukanie zbieżności w konstrukcji podatków i ewentualnym łagodzeniu istniejących różnic.

Wzajemne dostosowywanie się systemów podatkowych jest podporządkowane dwom, wspomnianym już, celom ogólnym integracji Wspólnot, jak urzeczywistnienie idei wspólnego rynku i wyposażenia budżetu we własne źródła dochodów⁵. W opracowaniu pominięty zostanie aspekt budżetowy i uwaga zostanie skupiona na roli harmonizacji podatków w kształtowaniu integracji gospodarczej. Dostosowywanie systemów podatkowych może nastąpić na zasadzie podejścia zrównoważonego (*equilization approach*) lub podejścia zróżnicowanego (*differentials approach*)⁶. Ostatnio coraz częściej postuluje się poszukiwanie punktów zbieżnych i pozostawienie różnic w systemach podatkowych poszczególnych państw członkowskich. Jeden z autorów słusznie zauważa, że może się to dokonać bądź przez pokojową konkurencję systemów podatkowych, bądź przez wojnę podatkową (analogicznie do wojny celnej)⁷. Wreszcie niektórzy autorzy kwestionują w ogóle potrzebę zbyt daleko idącej harmonizacji podatków⁸.

Wielorakość formułowanych poglądów na harmonizację podatków jest świadectwem stopnia jej złożoności. Można zatem przyjąć, że harmonizacja podatków polega na stopniowym wzajemnym ich dostosowywaniu się w ramach ugrupowania integracyjnego. Sformułowanie to jest dosyć ogólne, ale akcentuje postulat ujednolicenia podatków, zwłaszcza niektórych elementów ich konstrukcji. Jeżeli integracja polega m. in. na tworzeniu jednolitego organizmu gospodarczego na obszarze państw członkowskich, to ich systemy podatkowe nie mogą być zbyt zróżnicowane.

Zakres ujednolicania systemów podatkowych budzi wiele sporów. Tym niemniej należy przyjąć, że bez ujednolicenia systemów podatkowych pozostałyby między krajami członkowskimi granice podatkowe, które

³ W. Albers, *Steuer- und Finanzprobleme in einem Gemeinsamen Markt. Handbuch der Finanzwissenschaft*, t. 4, Tübingen 1965, s. 387 i n.

⁴ *Report on the Scope for Convergence...*

⁵ G. Krause-Junk, *Die Bedeutung der Steuerharmonisierung für die Errichtung eines Gemeinsamen Marktes*, Hauenstein 1984.

⁶ D. Dosser, *Theoretical Considerations for Tax Harmonization*, [w:] *Comparaison et Harmonisation des Systemes de Recettes Publiques*, s. 66 i n.

⁷ Krause-Junk, *Die Bedeutung der Steuerharmonisierung...*

⁸ *Stellungnahme zum Weißbuch der EG-Kommission über den Binnenmarkt*, Bonn 1986, s. 18.

zniekształcałyby konkurencję rynkową, obrót towarami i usługami oraz swobodne poruszanie się ludzi. Ponadto niezbędne byłoby wprowadzenie mechanizmów korekcyjnych stanowiących ułomną namiastkę harmonizacji podatków. Można twierdzić, że dla harmonizacji podatków nie ma alternatywy. Ponadto należy zauważyć, że harmonizacji podatków powinny towarzyszyć przedsięwzięcia z zakresu polityki walutowej i gospodarczej.

Jeżeli chodzi o zakres harmonizacji podatków, to stanowi on przedmiot intensywnych dyskusji. Postuluje się przeto, by ustalić najpierw listę podatków, które dla kształtowania integracji gospodarczej mają istotne znaczenie i te winny być harmonizowane. Dotyczy to przede wszystkim podatków pośrednich, zwłaszcza podatku od wartości dodanej i podatków od spożycia. Nie można jednak całkowicie pominąć podatków bezpośrednich, a wśród nich podatku dochodowego. Ma on bowiem wpływ na transfer siły roboczej, kapitału i inwestycji. Nie wystarczy określić tylko listy podatków przeznaczonych do harmonizacji, lecz niezbędne jest określenie tych elementów ich konstrukcji, które powinny być ujednolicone. Istnieje zgodność, że najpierw powinny być ujednolicone typy podatków, a następnie elementy ich konstrukcji.

Ważne przeto znaczenie przypada konstrukcji podatków. Niekiedy uważa się, że nie można w ogóle określać ogólnych założeń wewnętrznej harmonizacji konstrukcji podatków, gdyż zależy to od właściwości każdego z nich. Stąd też w odniesieniu do niektórych podatków przystąpiono najpierw do ujednolicania podstawy opodatkowania (np. w podatku od wartości dodanej). W odniesieniu do innych zaś postuluje się ujednolicenie stawek podatkowych (np. w podatku od spółek). To zróżnicowane podejście do ujednolicania konstrukcji poszczególnych podatków wynika z ich różnego znaczenia dla procesu integracji.

Integracja gospodarcza krajów Wspólnot Europejskich weszła obecnie w nową fazę, której rezultatem będzie powołanie do końca 1992 r. europejskiego rynku wewnętrznego. Fazę poprzedzającą stanowi wspólny rynek, którego pojęcie zostało określone w traktatach o powołaniu Europejskiej Wspólnoty Węgla i Stali, Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej⁹.

Nie ma powodu, by wracać do tych problemów, gdyż stają się one stopniowo historią. Na jedno należy zwrócić uwagę, a mianowicie na istnienie granic podatkowych między krajami członkowskimi Wspólnot Europejskich, które utrudniają pełną realizację tzw. czterech wolności:

⁹ A. Komar, *Gospodarka budżetowa Europejskich Wspólnot*, Warszawa—Poznań 1981; A. Komar, *Finanse a Wspólnoty Europejskie*, Warszawa 1983.

swobodnego przepływu ludzi, towarów i usług oraz kapitału, co stanowi przeszkodę w pełniejszym integrowaniu gospodarczym.

Nowa faza integracji gospodarczej krajów członkowskich Wspólnot Europejskich została zapoczątkowana obradami Rady Europejskiej w Mediolanie w czerwcu 1985 r. Na obrady te Komisja Wspólnot przygotowała *Białą księgę* w sprawie urzeczywistnienia rynku wewnętrznego do grudnia 1992 r.¹⁰ Warto zastanowić się choćby krótko nad treścią tego dokumentu, gdyż określa on zakres rynku wewnętrznego i sposoby jego realizacji. *Biała księga* pośrednio tylko definiuje pojęcie rynku wewnętrznego przez określenie jego cech i terminów realizacji poszczególnych decyzji. Przed grudniem 1992 r. Rada Ministrów Wspólnot wspólnie z Parlamentem Europejskim powinny podjąć 286 decyzji. Dotąd Komisja przedłożyła Radzie Ministrów już 208 projektów różnych decyzji, z czego Rada przyjęła 75 projektów, 15 dalszych jest uzgodnionych, a nad pozostałymi trwa dyskusja. Celem tych decyzji jest zniesienie wszelkich ograniczeń w swobodnym przepływie ludzi, towarów i usług oraz kapitału. Aby do tego doprowadzić niezbędne jest wykonanie następujących zadań:

- usunięcie przeszkód technicznych w wymianie handlowej,
- prawną ochronę przemysłową i autorską,
- liberalizację powierzania przedsiębiorstwom zleceń publicznych,
- regulację przedsiębiorstw łączności,
- prawo do swobodnego osiedlania się i wykonywania zawodu,
- liberalizację obrotu kapitałowego,
- powołanie wspólnego rynku usług,
- liberalizację przepisów o transporcie,
- zniesienie granic (barier) podatkowych.

Komentowanie przytoczonego tu katalogu zadań określonych przez *Białą księgę* wykracza poza ramy opracowania. Wypada zająć się tu kwestią zniesienia barier podatkowych. *Biała księga* określa listę zaleceń z tym związanych. Dotyczą one dwóch podatków: od wartości dodanej i podatków od spożycia. Dla obu rodzajów podatków określono terminarz przygotowania projektów i podjęcia decyzji, co ma mieć miejsce w dwóch etapach — I etap — w latach 1985—1986 i II etap — w latach 1987—1992.

Ograniczenie zniesienia barier podatkowych do dwóch grup podatków należy tłumaczyć ich rolą w ukształtowaniu rynku wewnętrznego. Jednolity akt europejski stanowiący nowelizację traktatu o EWG z lutego 1986 r. wyraźnie w art. 8a definiuje pojęcie tego rynku: „The internal

¹⁰ Completing the Internal Market, White Paper from the Commission of 14 June 1985, COM/85/310 Final.

market shall comprise an area without internal frontiers in which the free movement of goods, persons, services and capital is ensured in accordance with the provisions of this Treaty"¹¹. Na skutek bowiem różnic w przedmiocie opodatkowania i stawkach podatkowych między krajami członkowskimi niezbędne jest utrzymywanie kontroli granicznych wymienianych towarów i usług. Powoduje to wzrost kosztów wymiany handlowej i jej wydłużanie się w czasie. Jeżeli zaś do grudnia 1992 r. zdecydowano się znieść granice wewnętrzne między krajami członkowskimi, to zniknąć musi także kontrola podatkowa na granicach. Wymaga to wprowadzenia wspólnego postępowania w dziedzinie wymiaru i poboru podatków. Chodzi w tym wypadku o przeniesienie kontroli podatkowej z granic do wewnątrz krajów członkowskich, co byłoby możliwe przez rozwinięcie systemu clearingowego.

Konieczność zmiany opodatkowania pośredniego łączy się ze stosowaną obecnie zasadą opodatkowania towarów w kraju przeznaczenia, co powoduje, że transakcje handlowe są z punktu widzenia konkurencji neutralne, lecz jest powodem utrzymywania kontroli granicznych. Dlatego opodatkowanie według zasady kraju przeznaczenia towaru lub usługi musi być zastąpione inną zasadą. Temu nowemu systemowi stawia się kilka pytań: 1) czy ograniczy on koszty tylko do sfery wymiany handlowej, przez co niektóre zalety rynku wewnętrznego zostałyby ograniczone, 2) jak dalece nowy system wpłynie na wzrost dochodów budżetowych, 3) czy długookresowo system ten zapewni neutralność w dziedzinie konkurencji.

Inna z kolei zasada musiałaby być zastosowana w przypadku podróży, gdyż obecnie opodatkowanie przewożonych towarów następuje na zasadzie kraju pochodzenia. Stosowanie tej zasady spowodować może wydatne zwiększenie przeszkód w dziedzinie konkurencji, co może prowadzić do ożywienia wymiany handlowej w ruchu podróży, zwłaszcza gdy dostrzegą oni płynące z tego korzyści. Może to mieć szczególne nasilenie w niektórych regionach Wspólnot, jak na przykład na obszarze granicznym między Danią a RFN, trójkącie krajów w Akwizgranie, Luksemburgu i na granicy brytyjsko-irlandzkiej. Dlatego niezbędna jest harmonizacja podatków pośrednich. W przypadku podatku od wartości dodanej oznacza to harmonizację struktury i wysokości stawek podatkowych, a w przypadku podatków od spożycia niezbędna jest harmonizacja stawek podatkowych. Harmonizacja powinna być uwieńczona jednolitym systemem podatków pośrednich, który z punktu widzenia konkurencji byłby neutralny. Dlatego też zmieniony został art. 99 traktatu o EWG przez jednolity akt europejski. Na podstawie tych zmian Komisja Wspól-

¹¹ Single European Act of 28 February 1986, OJ 1987, no 1, 169/1.

not została zobowiązana do przedstawienia Radzie Ministrów projektów zmiany przepisów w dziedzinie podatków od wartości dodanej i od spożycia oraz innych podatków pośrednich w zakresie niezbędnym dla urzeczywistnienia rynku wewnętrznego. Decyzje o harmonizacji podatków muszą być na podstawie art. 99 traktatu o EWG podejmowane jedno-myślnie, co wydłuża tok decyzyjny. Ponadto należy się liczyć z oporem krajów członkowskich, których suwerenne kompetencje dotyczą m. in. podatków pośrednich.

Komisja Wspólnot przygotowała własny projekt zmiany opodatkowania pośredniego i to w kontekście z urzeczywistnieniem rynku wewnętrznego 1992 r. Jest to projekt, który odchodzi od zasady opodatkowania w kraju przeznaczenia i postuluje wprowadzenie „zasady wspólnego rynku” z zastosowaniem systemu clearingowego.

Projekt Komisji przewiduje możliwość potrącania podatku od wartości dodanej przypadającego z tytułu wymiany między krajami członkowskimi Wspólnot. Oznacza to, że towary importowane są obciążone podatkiem kraju eksportującego i są one następnie w kraju importującym potrącane. Z tego wynika przesunięcie wpływów podatkowych z kraju importującego do kraju eksportującego. Poprzednio w ramach opodatkowania na zasadzie kraju przeznaczenia kraje importera netto pobierały dochody na rzecz kraju eksportera netto, a obecnie wartość dodana będzie obciążona w kraju wytworzenia. Komisja jest zarazem zdania, że ze względu na sytuację budżetową państw członkowskich i odpowiednio do założeń podatku od wartości dodanej jako obciążającego spożycie, wpływy z niego powinny przypaść krajowi, w którym następuje ostateczne spożycie. Jednakże stosunki wymiany towarów i usług między poszczególnymi krajami zawsze są asymetryczne, powstaje problem refundacji części pobranych wpływów podatkowych na rzecz kraju pochodzenia towaru lub usługi. Refundacja ma nastąpić w ramach systemu rozliczenia clearingowego przez specjalnie do tego celu powołany organ Wspólnot Europejskich. Ma to technicznie odbywać się za pośrednictwem deklaracji podatkowych przedkładanych temu organowi, który oceni wielkość refundacji podatków. Poszczególne przedsiębiorstwa zajmujące się wymianą towarów i usług miałyby oddzielne konta clearingowe. System ten wymaga jeszcze opracowania, lecz pozwoli on na rezygnację z kontroli granicznej wymiany towarów i usług.

Komisja dokonała także analizy kosztów i korzyści ujednolicenia stawek podatku od wartości dodanej i doszła do wniosku, że najwłaściwsze byłoby zastosowanie dwóch stawek podatkowych — ulgowej i normalnej. Obecnie bowiem w podatku od wartości dodanej poszczególnych krajów stosowanych jest kilka stawek podatkowych (zerowa, normalna, podwyższona i ulgowa). Jedynym wyjątkiem jest Dania, gdzie stosowa-

na jest wyłącznie jedna stawka podatkowa, którą uzupełnia stosunkowo rozwinięty system dotacji. Komisja uznała, że przyjęcie dwóch stawek podatkowych nie spowoduje ograniczenia wpływów podatkowych, gdyż podwyższone stawki podatkowe były stosowane tylko do nielicznej grupy towarów i usług. Natomiast wprowadzenie podwyższonej stawki w krajach, które jej nie stosują, spowodowałoby uciążliwości zarówno dla podatnika, jak i administracji podatkowej, przy niewielkim lub żadnym zgoła wzroście wpływów podatkowych.

Komisja określiła także proponowany zakres zastosowania obu stawek podatkowych. Stawka ulgowa powinna mieć zastosowanie wobec następujących towarów i usług:

- artykuły żywnościowe, z wyjątkiem napojów alkoholowych,
- wyroby dla celów ogrzewania i oświetlenia,
- wyroby farmaceutyczne,
- książki, gazety i czasopisma,
- komunikacja osobowa.

Według szacunku Komisji wspomniane towary i usługi obejmują około 30% podstawy opodatkowania podatkiem od wartości dodanej. Pozostałe towary i usługi powinny być według Komisji obciążone stawką normalną¹².

Komisja wypowiedziała się również w sprawie proponowanej wysokości stawek podatkowych. Przede wszystkim Komisja wychodzi z założenia, że nie ma potrzeby ujednolicenia wysokości stawek podatkowych, lecz utrzymywania jej w pewnych określonych granicach, przy równoczesnym pozostawieniu krajom członkowskim swobody w określaniu wysokości stawek. Powoływany jest przykład Stanów Zjednoczonych, gdzie w *general sales taxes* istnieją między Stanami różnice na poziomie 5%, co nie prowadzi do zniekształcenia konkurencji gospodarczej. Dlatego Komisja proponuje dla stawki normalnej tolerancję w granicach 14—20%, a w przypadku stawek ulgowych w granicach 4—9%. Tolerancja poziomu stawek została dlatego tak określona, że w przypadku stawki normalnej 8 spośród 12 krajów mieści się w proponowanym przedziale, a w przypadku stawki ulgowej aż 9 na 12 krajów. Przy przyjęciu propozycji Komisji tylko niektóre kraje będą zobowiązane do przeprowadzenia drobnych korektur stawek. Oczywiście poszczególne kraje członkowskie muszą uwzględnić realia gospodarcze swoich partnerów handlowych, by przez zbytne różnice stawek nie wywołać zakłóceń koniunkturalnych. Jest to proces dostosowywania się do realiów rynku wewnętrznego.

¹² EG-Kommission (1987), Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Einführung eines Annährungsprozesses der Mehrwertsteuer- und Verbrauchsteuersätze, KOM/87/324 Endg./2.

W zakresie podatków od spożycia sprawa ich harmonizacji jest bardziej złożona, gdyż stanowią one zespół różnych podatków, które ukształtowały się w toku długotrwałej ewolucji. Należy zaznaczyć, że zarówno rodzaje, liczba tych podatków, jak i wysokość wpływów są w poszczególnych krajach odmienne. Charakterystyczne są różnice występujące między krajami północnymi i południowymi. Mówi się zresztą wyraźnie o południowej i północnej mentalności podatkowej. Tę pierwszą charakteryzuje przewaga podatków pośrednich, a tę drugą przewaga podatków bezpośrednich. Komisja Wspólnot dąży w procesie harmonizacji podatków do ustalenia równego parytetu obu rodzajów podatków.

Wspomniano już, że w art. 99 traktatu o EWG postuluje się harmonizację podatków od spożycia. Postulat ten został powtórzony w przytoczonej już *Białej księdze* Komisji. Trudności wyłaniają się z selekcją podatków, które powinny być harmonizowane, gdyż łączna liczba podatków od spożycia pobieranych w krajach członkowskich kształtuje się na poziomie ok. 35. Różny jest też monopol państwowy produkcji określonych dóbr. Różne są wreszcie udziały wpływów z podatków od spożycia w budżetach poszczególnych państw członkowskich. Wystarczy wskazać, że wpływy z trzech głównych podatków od spożycia, jak od napojów alkoholowych, wyrobów tytoniowych i materiałów pędnych, wahają się od 25% w Irlandii do 5% w Belgii, Francji i Holandii. W Danii wynoszą one 12%, w Wielkiej Brytanii 11%, w Grecji 10%, we Włoszech i Luksemburgu 8%, a w Republice Federalnej Niemiec 7%. Harmonizacja tych podatków wprowadziłaby pewne zmiany w budżetach państw członkowskich. Zdaniem Komisji harmonizacja podatków od spożycia powinna objąć podatki: od olejów mineralnych, tytoniu i wyrobów tytoniowych, wódek, piwa i wina¹³. Może to spowodować zmiany w akcentach społecznych, w nawykach konsumpcyjnych i w wielkościach dochodów budżetowych. Należałoby się zatem zastanowić, czy należy uchylić istniejące podatki tam, gdzie one są, czy też wprowadzić je tam, gdzie ich nie ma. W rezultacie tych zmian pewne rynki mogłyby się stać nieatrakcyjne, a inne odwrotnie.

Komisja dokonała selekcji podatków od spożycia i ujęła je w czterech grupach:

- podatków nadających się do harmonizacji,
- podatków, które nie będą harmonizowane, gdyż nie mają wpływu na wymianę towarową (np. podatek od lokali rozrywkowych),

¹³ *Vorschläge von Richtlinien des Rates auf dem Gebiet der Sonderverbrauchssteuern und den ihnen gleichzusetzenden Steuern*, „Bulletin der EG” (Beilage) 1972, nr 3.

— podatków, które powinny być włączone do podatku od wartości dodanej,

— podatków podlegających uchyleniu.

Główna uwaga Komisji skupiła się na podatkach zaliczonych do pierwszej grupy. Wynika to z nadrzędnego celu, jakim jest zniesienie granic podatkowych. W grupie podatków przewidzianych do harmonizacji należy wymienić podatek od olejów mineralnych, tytoniu i wyrobów tytoniowych, napojów alkoholowych, wina i piwa. Jak dotąd decyzja Rady dotyczy jedynie podatku od papierosów. Ułatwiły to wspólne metody wytwarzania papierosów i poziom kosztów produkcji. Natomiast o wiele trudniej harmonizować podatek od napojów alkoholowych. Sposoby wytwarzania, nawyki konsumpcyjne itp. są zróżnicowane, nie ułatwia to harmonizacji. Ponadto podatki od spożycia mają swój aspekt fiskalny dla budżetów narodowych i zarazem mają stanowić ewentualne źródło dochodów własnych budżetu Wspólnot Europejskich.

W zakresie harmonizacji podatków bezpośrednich postępy są znacznie skromniejsze. Komisja już w 1961 r. powołała grupy robocze dla przygotowania propozycji harmonizacji tych podatków. W rezultacie prac tych grup Komisja w 1967 r. przedstawiła projekt harmonizacji podatków bezpośrednich, który jednak nie wyszedł poza fazę dyskusji Rady Ministrów. W 1957 r. Komisja opracowała projekt wytycznych Rady w sprawie harmonizacji opodatkowania spółek i uregulowania opodatkowania dywidend¹⁴. Projekt ten zawierał postulat ustalenia stawek podatkowych w przedziale między 45 a 55⁰/₀, kwestie opodatkowania dywidend akcjonariuszy itp. Jednak i ten projekt nie doczekał się uchwalenia przez Radę Ministrów. W tymże samym 1957 r. Komisja przygotowała projekt wytycznych w sprawie zwalczania uchylania się od podatków bezpośrednich¹⁵.

Propozycje Komisji nie są jedynymi, jest ich więcej, ale Komisja występowała oficjalnie, przez co szanse realizacji są większe.

Większe znaczenie harmonizacji podatków pośrednich przypisać należy ich roli w wymianie handlowej, natomiast kwestie mobilności siły roboczej i kapitału nabierają dopiero większego znaczenia, stąd w następnym etapie można się spodziewać większego zainteresowania harmonizacją podatków pośrednich.

Istnieją jednak obawy, że harmonizacja podatków pośrednich w to-

¹⁴ Vorschlag einer Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Körperschaftsteuersysteme und der Regelung der Quellensteuer auf Dividenden, AB1. der EG 1975, nr C 253.

¹⁵ Die Gemeinschaftsaktion gegen die Internationale Steuerhinterziehung und Steuerflucht, KOM/84/603 endg. Brüssel 1984, AB1. der EG 1975, nr C 35.

ku realizacji rynku wewnętrznego 1992 r. może przynieść ich podwyższenie, co obciąży konsumpcję i zneutralizuje nieco korzyści wynikające z tego rynku. Trudno obecnie ustosunkować się do tych obaw, gdyż sytuacja jest zbyt płynna i wiele decyzji czeka jeszcze na ich wdrożenie. Ważne jest uświadomienie sobie roli harmonizacji podatków w kształtowaniu integracji gospodarczej.

Harmonizacja podatków jest tylko etapem przejściowym do sformułowania europejskiego systemu podatkowego¹⁶. Powołanie w przyszłości unii europejskiej z własnymi organami o ponadnarodowych kompetencjach wymagać będzie wyposażenia jej organów w kompetencje o stanowieniu podatków. Koncepcja powołania unii europejskiej jest już przez Parlament Europejski przygotowana i uchwalona¹⁷. Jest to zagadnienie, nad którym obecnie się intensywnie pracuje i to w kontekście zjednoczenia Niemiec.

Tymczasem w Polsce problematyka harmonizacji podatków w kontekście integracji europejskiej jest mało znana. Polska zajęta własnymi wewnętrznymi problemami jakby znalazła się poza nurtem przemian europejskich. Jest to zjawisko niepokojące, gdyż pogłębia i tak istniejący podział Europy i to niezależnie od deklaracji i obietnic. Jest pora, aby zastanowić się nad znaczeniem dla Polski takich dokumentów, jak *Biała księga* i jednolity akt europejski, które mogą stanowić jedną z wytycznych reform gospodarczych. W tym krótkim opracowaniu zasygnalizowano zaledwie aspekty harmonizacji podatków w kontekście integracji gospodarczej.

Uniwersytet im. Adama Mickiewicza
w Poznaniu

Andrzej Komar

THE ROLE OF TAX HARMONIZATION IN PROMOTION OF ECONOMIC INTEGRATION

The subject matter of the paper is presentation of the role of harmonization of taxes in the promotion of economic integration within the European Communities. To begin the paper the author analyses the idea and scope of harmonization of taxes. He does it by the presentation of various points of view of particular

¹⁶ Szerzej na ten temat: A. Komar, *Systemy podatkowe krajów Wspólnot Europejskich*, Warszawa 1989, s. 188 i n.

¹⁷ Europäisches Parlament, Sitzungsdokumente 1983—1984, Dokument 1-575/83/C, Luksemburg.

authors highlighting various features of tax harmonization. By the way he stresses that the diversity of formulated views shows the degree of complexity of the problem of harmonization, which means gradual adaptation between the integrating groups. Such are the conclusions which the author draws having analysed the contents of the *White Paper* being prepared by the Communities Committee. His considerations are limited to the question of removal of tax barriers of two taxes: the value-added tax and the consumption tax. The author also points to the difficulties on the way to tax harmonization and the questions associated with mobility of manpower and capital in commercial exchange. He critically presents the process of tax harmonization in Poland, indicating that neglecting that problem may widen the division of Europe, despite declarations and promises.