

Jacek ZIEMIECKI

Analiza systemów podatkowych w krajach Unii Europejskiej i Norwegii

Rozwój ekonomiczny krajów świata w XXI w. charakteryzuje zjawisko rosnącego udziału finansów w gospodarce. Jak wykazał kryzys z lat 2007—2009, zjawisko to jest nie w pełni rozpoznawalne. Tymczasem wielkość podatków w sposób bardzo znaczący wpływa na równowagę finansową. Udział podatków w PKB jest zbliżony do poziomu z okresu przedkryzysowego (a dokładniej — nieco mniejszy), bo zmiany w podatkach dokonywane są z reguły bardzo powoli i podlegają tendencji utrwalania poprzednich wielkości. Nieliczne są prace oceniające skuteczność opodatkowania w krajach świata. Dokonano tego w opracowaniu Eurostatu dotyczącym systemów podatkowych krajów Unii Europejskiej (UE). W Polsce na początku 2013 r. taką analizę przeprowadziło Ministerstwo Finansów.

Podstawowym celem artykułu jest analiza wpływu opodatkowania w krajach UE i Norwegii na stabilizację finansową i równowagę społeczno-gospodarczą. Podejmowanie kolejnych podobnych analiz może doprowadzić do zmniejszania zagrożeń kryzysem finansowym.

WPLYW AKTYWNOŚCI SYSTEMÓW PODATKOWYCH NA STABILIZACJĘ FINANSOWĄ

Tradycyjny system podatkowy zmierzał do jak najmniejszego udziału wartości podatku w PKB. Z jednej strony chodziło o zapewnienie niezbędnego minimum w zakresie: ochrony socjalnej i zdrowotnej, wykształcenia ludności, bezpieczeństwa osobistego i narodowego, a z drugiej strony o umożliwienie zarówno inwestowania, jak i nie zmniejszania popytu wewnętrznego kraju i jego konkurencyjności ekonomicznej. Po kryzysie finansowym w latach 2007—2009 cele te uległy modyfikacji. Dla wielu rozwiniętych krajów świata najbardziej istotna jest ocena skali obciążenia podatkowego, niepowodująca ponoszenia nadmiernych kosztów długu publicznego w danym kraju. Tym samym powstaje nowa alternatywa ekonomiczna.

Dążenie do stopniowej równowagi w warunkach dużego zadłużenia wysoko rozwiniętych krajów UE oraz Stanów Zjednoczonych powoduje konieczność nowych porównań, a w szczególności zbadanie, czy emisja obligacji rządowych związanych ze wzrostem długu publicznego jest bardziej kosztownym narzędziem

dziem niż dyscyplina budżetów państw oraz zwiększanie opodatkowania. Emisja obligacji państwowych tworzy wzrost w dużym stopniu jałowy. Dostarcza ona zysku firmom i osobom, które stały się właścicielami obligacji państwowych, ale nie skutkuje bezpośrednio wzrostem produkcji czy wzrostem zatrudnienia. Pieniądze nie są w obiegu, gdyż są okresowo zamrożone. Ponadto państwo ponosi koszty związane ze spłatą obligacji i ich obsługą. Umiarkowane podniesienie podatku powoduje po krótkim okresie pogorszenie koniunktury, podtrzymanie popytu wewnętrznego, gdyż Państwo zamiast spłacać obligacje, część z nich przeznacza pośrednio na rynek wewnętrzny, a część umarza. Zmniejsza to dług publiczny i wielkość spłat w przyszłości.

Dlatego też w ocenie systemu podatkowego danego kraju ważne jest przede wszystkim, jak system podatkowy zapewnia równowagę finansową. Na użytek analizy wprowadzono pojęcie hipotetycznego obciążenia podatkami PKB. Jest to wielkość, która wskazuje, jakie obciążenie podatkami PKB jest potrzebne, by uzyskać niezbędne minimum równowagi finansowej danego kraju. Do jego konstrukcji wykorzystano instrumentarium stosowane w UE, tj. 60% wielkości długu publicznego w stosunku do PKB oraz 3% deficytu budżetu państwa wobec PKB. Założono też 10-letni okres obniżania udziału długu publicznego w PKB, gdyż wielkość zadłużenia wysoko rozwiniętych krajów UE oraz Stanów Zjednoczonych jest zbyt duża, by uzyskać tę obniżkę w ciągu jednego roku lub nawet w okresie kilku lat.

Oto formuła obliczeniowa hipotetycznego obciążenia PKB podatkami:

$$HOP = ROP - \{[(UDP - 60\%) : 10] + (UDB + 3\%)\}$$

gdzie:

HOP — hipotetyczne obciążenie podatkami w % PKB,

ROP — obciążenie rzeczywiste,

UDP — udział długu publicznego w wartości PKB w %,

UDB — udział wielkości salda budżetu państwa w % PKB.

W Polsce w 2010 r. hipotetyczne obciążenie podatkami polskiego PKB (na podstawie danych tabl. 1) wynosiło:

$$HOP = 31,8\% - [(60\% - 54,8\%) : 10] + (-7,8\% + 3) = 36,1\%$$

Obliczenie to wynika ze stosowania niezbędnego minimum równowagi finansowej jako jednego z celów systemu podatkowego. Nawet w okresie po 2010 r. podatki stały się tym narzędziem tylko w nielicznych rozwiniętych krajach świata. Oczywiście są też i inne narzędzia uzyskiwania równowagi finansowej, np. sprzedaż majątku państwowego, ograniczanie wydatków z budżetu państwa, zwiększenie udogodnień eksportowych, zachęty do uruchamiania biznesu itp.

TABL. 1. RELACJA WIELKOŚCI PODATKU RZECZYWISTEGO I HIPOTETYCZNEGO DO PKB

K r a j e	PKB w mld USD	W % PKB						
		dług publiczny	saldo budżetu państwa	korekta długu publicz- nego	korekta salda budżetu państwa	korekta razem	podatek rzeczy- wisty	podatek hipote- tyczny
2000								
Austria	192,1	66,2	-1,7	-0,6	1,3	0,7	43,0	42,3
Belgia	232,7	107,8	0,0	-4,8	3,0	-1,8	45,1	46,9
Bułgaria	12,9	72,5	-0,5	-1,3	2,5	1,2	31,5	30,3
Cypr	9,2	59,6	-2,3	0,0	0,7	0,7	29,9	29,2
Czechy	58,8	17,8	-3,6	4,3	-0,6	3,6	33,8	30,2
Dania	160,1	52,4	2,3	0,8	5,3	6,1	49,4	43,3
Estonia	5,7	5,1	-0,2	5,5	2,8	8,3	31,0	22,7
Finlandia	121,8	43,8	6,9	1,6	9,9	11,5	47,2	35,7
Francja	1326	57,3	-1,5	0,3	1,5	1,8	44,2	42,4
Grecja	125,9	103,4	-3,7	-4,3	-0,7	-5,0	34,6	39,6
Holandia	385,1	53,8	2,0	0,6	5,0	5,6	39,9	34,3
Hiszpania	580,3	59,4	-0,9	0,1	2,1	2,2	34,1	31,9
Irlandia	97,5	37,5	4,7	2,3	7,7	10,0	31,3	21,3
Litwa	11,5	23,6	-3,2	3,6	-0,2	3,4	29,9	26,5
Luksemburg	20,3	6,2	6,0	5,4	9,0	14,4	39,1	24,7
Łotwa	7,8	12,4	-2,8	4,8	0,2	5,0	29,7	24,7
Malta	4,0	54,9	-5,8	0,5	-2,8	-2,3	27,9	30,2
Niemcy	1886,0	60,2	1,1	0,0	4,1	4,1	41,3	37,2
Polska	171,3	36,8	-3,0	2,3	0,0	2,3	32,6	30,3
Portugalia	117,3	48,5	-2,9	1,2	0,1	1,3	31,1	29,8
Rumunia	37,3	22,5	-4,7	3,8	-1,7	2,1	30,2	28,1
Słowacja	20,4	50,3	-12,3	1,0	-9,3	-8,3	34,1	42,4
Słowenia	20,0	26,3	-3,7	3,4	-0,7	2,7	37,3	34,6
Szwecja	247,3	53,9	3,6	0,6	6,6	7,2	51,5	44,3
Węgry	46,4	56,1	-3,0	0,4	0,0	0,4	39,8	39,4
Wielka Brytania	1477,0	41,0	3,6	1,9	6,6	8,5	36,7	28,2
Włochy	1104,0	108,5	-0,8	-4,9	2,2	-2,7	41,5	44,2
UE średnia ważona	8662,0	61,0	-0,7	-0,1	2,3	2,2	40,4	38,2
UE średnia arytmetyczna	8662,0	49,5	-1,0	1,1	2,0	3,1	37,0	33,9
Norwegia	168,3	.	.	.	0,3	9,0	42,6	33,6
2010								
Austria	379,0	71,8	-4,4	-1,2	-1,4	-2,6	42,0	44,6
Belgia	469,3	96,2	-4,1	-3,6	-1,1	-4,7	43,9	48,6
Bułgaria	47,7	16,3	-3,1	4,4	-0,1	4,3	27,4	23,1
Czechy	197,7	37,6	-4,8	2,2	-1,8	0,4	33,8	33,4
Cypr	23,0	61,5	-5,3	-0,2	-2,3	-2,5	35,7	38,2
Dania	312,0	43,7	-2,6	1,6	0,4	2,0	47,6	45,6
Estonia	19,0	6,7	0,2	5,3	3,2	8,5	34,2	25,7
Finlandia	238,0	48,3	-2,5	1,2	0,5	1,7	42,1	40,4
Francja	2560,0	82,3	-7,1	2,2	-4,1	-6,3	42,5	48,8
Grecja	301,1	144,9	-10,6	-8,5	-7,6	-16,1	31,0	47,1
Hiszpania	1392,0	61,0	-9,3	-0,1	-6,3	-6,4	31,9	38,3
Holandia	779,3	62,9	-5,1	-0,3	-2,1	-2,4	38,8	41,2
Irlandia	206,6	92,5	-31,3	-3,3	-28,3	-31,6	28,2	59,8
Litwa	36,5	38,0	-7,0	2,2	-4,0	-1,8	27,1	28,9
Luksemburg	53,3	19,1	-1,1	4,1	1,9	6,0	37,1	31,1
Łotwa	24,0	44,7	-8,3	1,5	-5,3	-3,8	27,3	31,1

TABL. 1. RELACJA WIELKOŚCI PODATKU RZECZYWISTEGO I HIPOTETYCZNEGO DO PKB (dok.)

K r a j e	PKB w mld USD	W % PKB						
		dług publiczny	saldo budżetu państwa	korekta długu publicz- nego	korekta saldo budżetu państwa	korekta razem	podatek rzeczy- wisty	podatek hipote- tyczny
2010								
Malta	8,2	69,0	-3,6	-0,9	-0,6	-1,5	33,3	34,8
Niemcy	3280,0	80,2	-4,3	-2,0	-1,3	-3,3	38,1	41,4
Polska	469,6	54,8	-7,8	0,5	-4,8	-4,3	31,8	36,1
Portugalia	228,6	93,3	-9,8	-3,3	-6,8	-10,1	31,5	41,6
Rumunia	161,6	31,0	-6,9	2,9	-3,9	-1,0	27,2	28,2
Słowacja	87,3	41,0	-7,7	1,9	-4,7	-2,8	28,1	30,9
Słowenia	46,9	38,8	-5,8	2,1	-2,8	-0,7	38,0	38,7
Szwecja	458,6	39,7	0,2	2,0	3,2	5,2	45,8	40,6
Węgry	128,6	81,3	-4,2	-2,1	-1,2	-3,3	37,7	41,0
Wielka Brytania	2262,0	79,9	-10,3	-2,0	-7,3	-9,3	35,6	44,9
Włochy	2061,0	118,4	-4,6	-5,8	-1,6	-7,4	42,3	49,7
UE średnia ważona	16231,0	79,6	-6,6	-2,0	-3,6	-5,6	38,4	44,0
UE średnia arytmetyczna	16231,0	61,3	-6,3	-0,1	-3,3	-3,4	35,6	39,0
Norwegia	417,5	42,9	11,5	1,7	14,5	16,2	42,9	26,7

Źródło: *World Development Indicators 2012* (2012), The World Bank, Washington; *Rocznik Statystyki Międzynarodowej 2012* (2012), GUS; *International Debt Statistics* (2013), The World Bank, Washington; *Eurostat statistical books. Taxation trends in the European Union* (2012), Eurostat.

Z informacji zamieszczonych w tabl. 1 nasuwa się kilka wniosków:

1. Wysoki lub niski udział wielkości podatków w PKB nie ma decydującego wpływu na poziom bogactwa mierzonego PKB na mieszkańca. Wysoki udział podatków dotyczy np. krajów skandynawskich, należących do czołówki krajów świata pod względem poziomu bogactwa narodowego. Niski udział podatków w PKB mają takie kraje, jak: Bułgaria, Litwa, Słowacja i Rumunia.
2. W latach 2000—2010 nastąpił wielki przyrost udziału długu publicznego w PKB, zwłaszcza w wielu krajach wysoko rozwiniętych. Rozważając tę zmianę według wzorca hipotetycznego to w 2000 r. na 27 krajów UE po 2008 r. 22 kraje miały ten wskaźnik niższy od udziału rzeczywistego. W 2010 r. sytuacja ta uległa zmianie — w 20 krajach hipotetyczny udział podatku był wyższy od rzeczywistego. Oznacza to, że niezbędna jest tam poprawa bilansu finansowego, w tym także poprzez podatki.
3. Tradycyjny na ogół i ustabilizowany przez wieloletnia system podatkowy, zwłaszcza krajów rozwiniętych, wymaga znacznych zmian. W przypadku takich krajów, jak: Irlandia, Grecja, Francja, Włochy i Wielka Brytania zmiany podatkowe mogą być niewystarczające dla utrzymania stabilizacji finansowej.
4. Kraje przyjęte w 2004 r. do UE miały w analizowanych latach znacznie korzystniejszy hipotetyczny udział podatku w PKB niż kraje „starej” Unii, co wynikało z konieczności uporządkowania finansów jako jednego z warunków

- ków przystąpienia do Wspólnoty. W szczególności dotyczyło to: Estonii, Czech i Bułgarii.
5. W przypadku Szwecji, Danii, Finlandii oraz Norwegii hipotetyczny wskaźnik udziału podatków był także wyższy od rzeczywistego. Należy przy tym pamiętać, że kraje te miały bardzo wysoki udział wielkości podatków w PKB.
 6. Hipotetyczny udział podatku w PKB w Polsce jest wyższy od udziału rzeczywistego. Wiąże się to z potrzebą zmniejszania wysokiego deficytu budżetu państwa.
 7. UE jako całość była pod względem równoważenia finansów w sytuacji znacznie gorszej. Powrót do takich relacji, jakie występowały w 2000 r. (występowała wówczas względna równowaga finansowa oraz był dość znaczny wzrost tempa PKB) jest jednak możliwy, choć wymaga wieloletnich starań.
 8. W Polsce wielkość rzeczywistego opodatkowania w przeliczeniu na USD w 2010 r. wynosiła 149,3 mld. W grupie państw UE wielkość ta plasuje nasz kraj na 10 miejscu, przed Polską znalazły się kraje w kolejności: Niemcy (1249,8 mld), Francja (1087,9 mld), a następnie Włochy, Wielka Brytania, Hiszpania, Holandia, Szwecja, Belgia i Austria.
 9. Dodatkowo, na podstawie dostępnych źródeł, wiadomo, że Stany Zjednoczone miały wskaźnik hipotetyczny udziału podatków w PKB w 2010 r. znacznie wyższy od rzeczywistego.

ZNACZENIE STRUKTURY PODATKÓW DLA STABILIZACJI FINANSOWEJ

Poprawę sytuacji finansowej rozpatrywanych krajów może przynieść także zmiana w rodzaju i strukturze opodatkowania podatkami konsumpcyjnymi, zatrudnieniowymi (wraz z kompensatą socjalną) oraz kapitałowymi.

Prawidłowością w rozwoju krajów świata jest rosnący udział finansów i banków, a malejący udział gospodarki tradycyjnej. Podtrzymywanie tradycyjnego systemu podatkowego prowadzi tym samym do bardzo wysokich dochodów finansistów i banków. Sfera kapitałowa oraz konsumpcji indywidualnej nie ma bowiem wkomponowanych takich mechanizmów antymonopolowych (lub ma je w niewielkim zakresie), jaką ma sfera produkcji. W produkcji firmy mają określone górne limity udziału w danym rodzaju produkcji, których nie mogą przekraczać. Firmy bankowe i finansowe tego mechanizmu nie mają. Tworzą się zatem tak duże instytucje finansowe i banki, że w sytuacji wystąpienia kryzysu nie mogą upaść. Lobby finansowe jest potężną siłą, a brak mechanizmu antymonopolowego tak bardzo osłabia system gospodarczy, że praktycznie uniemożliwia dojście do równowagi finansowej nawet najbardziej rozwiniętym krajom świata (obecnie kraje skandynawskie stanowią wyjątek). Ponadto powstanie prawa antymonopolowego dotyczącego banków i instytucji finansów prowadziłoby w okresie występowania kryzysu do sytuacji uzdrawiającej, czyli upadłości części najgorszych firm, nieradzących sobie z rzeczywistością, jak dzieje się to w gospodarce pozafinansowej.

Dlatego też podział podatków według rodzajów, zwłaszcza wyszczególnienie w nim podatku od kapitału, jest bardzo ważną informacją dla analizy tego zagadnienia.

**TABL. 2. UDZIAŁ PODATKÓW OD KONSUMPCJI, PRACY I KAPITAŁU W PKB
ORAZ W PODSTAWIE OPODATKOWANIA**

K r a j e	Podatek w % PKB od			Podatek w % podstawy opodatkowania od		
	konsumpcji	pracy	kapitału	konsumpcji	pracy	kapitału
2000						
Austria	12,3	23,9	6,8	22,2	40,1	27,2
Belgia	11,3	24,2	9,5	21,8	43,6	29,5
Bułgaria	13,2	14,0	4,4	18,5	38,1	.
Cypr	10,3	9,6	10,0	12,6	21,6	24,7
Czechy	10,1	17,8	5,9	18,8	41,2	18,7
Dania	15,7	26,6	7,2	33,4	41,0	36,0
Estonia	11,7	17,5	1,8	19,5	37,8	5,8
Finlandia	13,6	23,3	10,4	28,5	44,0	38,1
Francja	11,6	23,0	9,9	21,1	41,9	37,8
Grecja	12,4	12,4	9,8	16,5	34,5	17,9
Hiszpania	10,0	15,6	9,1	15,8	30,5	30,8
Holandia	11,7	20,7	7,5	23,8	35,0	20,0
Irlandia	12,0	11,3	7,9	25,5	28,5	14,7
Litwa	11,7	16,2	2,3	18,0	41,2	7,1
Luksemburg	10,7	15,1	13,3	23,0	29,9	.
Łotwa	11,4	15,4	2,9	18,7	36,7	11,5
Malta	11,8	10,4	5,6	15,6	21,8	.
Niemcy	10,6	24,0	6,6	19,2	39,1	27,0
Polska	11,3	14,2	7,2	17,8	33,6	20,5
Portugalia	11,8	11,5	7,9	18,2	22,3	31,6
Rumunia	11,5	13,2	5,5	17,0	33,6	.
Słowacja	12,2	15,0	6,9	21,7	36,3	22,9
Słowenia	13,8	20,2	3,3	23,3	37,6	17,2
Szwecja	12,4	30,7	8,4	26,3	46,8	42,7
Węgry	15,8	19,4	4,6	27,2	41,4	18,5
Wielka Brytania	11,8	14,3	10,6	18,9	25,9	43,3
Włochy	10,9	19,7	10,9	17,8	41,8	29,5
UE średnia ważona	11,4	20,2	8,9	20,0	36,7	31,7
UE średnia arytmetyczna	12,0	17,8	7,3	20,8	35,8	25,0
Norwegia	12,7	17,2	12,7	31,2	37,1	42,2
2010						
Austria	11,8	23,8	6,4	21,4	40,5	24,1
Belgia	10,9	23,8	9,1	21,4	42,5	29,5
Bułgaria	14,5	9,0	3,9	22,8	24,4	.
Cypr	13,5	12,7	9,5	18,8	27,0	31,1
Czechy	10,9	17,7	5,2	21,1	39,0	16,7
Dania	15,0	24,6	8,1	31,5	34,8	39,0
Estonia	13,6	18,4	2,2	25,6	37,0	9,1
Finlandia	13,1	22,5	6,5	25,2	39,3	28,4
Francja	10,9	23,1	8,8	19,3	41,0	37,2
Grecja	12,1	12,4	6,5	15,8	31,3	16,5
Hiszpania	8,7	16,7	7,4	14,6	33,0	28,4

**TABL. 2. UDZIAŁ PODATKÓW OD KONSUMPCJI, PRACY I KAPITAŁU W PKB
ORAZ W PODSTAWIE OPODATKOWANIA (dok.)**

K r a j e	Podatek w % PKB od			Podatek w % podstawy opodatkowania od		
	konsumpcji	pracy	kapitału	konsumpcji	pracy	kapitału
2010						
Holandia	12,0	21,3	5,4	27,0	36,9	12,5
Irlandia	10,0	11,7	6,5	21,6	26,1	14,0
Litwa	11,5	13,4	2,3	18,2	31,7	6,8
Luksemburg	9,9	16,1	11,1	27,3	32,0	.
Łotwa	10,8	14,4	2,2	17,3	32,5	7,4
Malta	13,2	10,7	9,4	18,9	21,7	.
Niemcy	10,8	21,4	5,9	19,8	37,4	20,7
Polska	12,3	11,5	8,1	20,2	30,1	20,5
Portugalia	11,7	12,9	6,9	17,4	23,4	30,7
Rumunia	11,5	11,3	4,4	18,9	27,4	.
Słowacja	10,1	12,2	5,8	17,7	32,0	15,9
Słowenia	14,2	19,7	4,2	24,1	35,0	22,5
Szwecja	13,3	25,9	6,7	28,1	39,0	34,9
Węgry	14,8	18,2	4,7	27,2	39,4	17,5
Wielka Brytania	11,2	14,3	10,1	18,4	25,7	36,9
Włochy	10,2	21,8	10,2	16,8	42,6	34,9
UE średnia ważona	11,0	19,6	7,8	19,7	36,0	28,8
UE średnia arytmetyczna	11,9	17,1	6,8	21,3	33,4	23,3
Norwegia	11,6	17,8	13,5	29,1	36,1	44,9

Ź r ó d ł o: Eurostat statistical books. Taxation trends in the European Union (2012), Eurostat.

W tabl. 2 podano informacje o wielkości opodatkowania w % PKB według rodzaju opodatkowania czynników tworzenia i podziału dochodu narodowego: konsumpcji, pracy i kapitału. Oto niektóre wnioski wynikające z tych danych:

1. Najbardziej podatkotwórczym czynnikiem jest praca. W 2010 r. jedynie w 5 krajach UE (Polska, Bułgaria, Cypr, Malta i Rumunia) opodatkowanie konsumpcji tworzyło większy podatek niż opodatkowanie pracy.
2. Największe różnice między krajami występowały w opodatkowaniu kapitału. Najwyższy udział tego opodatkowania w PKB dotyczył w 2010 r. Norwegii, kraju spoza UE (13,5%), następnie Luksemburga (11,1%), a najmniejszy Estonii i Łotwy — po 2,2%, czyli 6-krotność rozpiętości badanego udziału. Najmniejszy udział w PKB miało opodatkowanie konsumpcji, dla którego UE określiła granice rozpiętości podatku VAT. W 2010 r. najwyższy udział w PKB tego opodatkowania notowano na Węgrzech (14,8%), a najniższy w Hiszpanii (8,7%). Rozpiętość stanowiła więc 1,7 razy. W 2010 r. najwyższy udział w opodatkowaniu pracy wystąpił w Szwecji (25,9%), a najniższy w Bułgarii (9%). W tym przypadku rozpiętość stanowiła 2,9 razy. Badanie rozpiętości jest pomocne przy ocenie skuteczności tworzenia jednolitego mechanizmu ekonomiczno-finansowego w UE.
3. W 2000 r. rozpiętość w udziale opodatkowania w PKB wynosiła w przypadku konsumpcji 1,6 razy (Węgry 15,8%, Hiszpania 10,0%), pracy 3,2 ra-

zy (Szwecja 30,7%, Cypr 9,6%) oraz kapitału 7,4 razy (Luksemburg 13,3%, Estonia 1,8%).

4. Zróżnicowanie udziału opodatkowania między krajami unijnymi w % PKB zmniejszyło się z wyjątkiem opodatkowania konsumpcji. Hiszpania planowała zapewne uzyskanie większych dochodów z turystyki zagranicznej opodatkowując nisko towary i usługi, co stanowiło zachętę do taniego wypoczynku i turystyki dla cudzoziemców. Z kolei Węgry, kraj potencjalnej turystyki zagranicznej, zniechęcały do niej wysokim opodatkowaniem.
5. Udział opodatkowania w krajach UE według średniej ważonej w zakresie omawianych tu rodzajów opodatkowania w 2010 r., w odniesieniu do 2000 r., zmniejszył się (w największym stopniu opodatkowanie kapitału).
6. Różnice udziału opodatkowania między krajami są znaczne, z wyjątkiem opodatkowania konsumpcji. Wspólna polityka ekonomiczna w UE dotyczy więc nielicznych dziedzin gospodarki.
7. Polska taktyka opodatkowania to udziały poszczególnych składników podatkowych zbliżone do średniej arytmetycznej i średniej ważonej 27 krajów UE. Wyjątkiem jest opodatkowanie pracy, w tym przypadku udział polskiego opodatkowania jest znacznie mniejszy.
8. Mniej rozwinięte kraje UE mają na ogół bardzo niskie opodatkowanie kapitału, a kraje bardziej rozwinięte wysoki udział opodatkowania pracy (największe kraje skandynawskie). Kraje wysoko rozwinięte mają na ogół wysoki udział cudzoziemców w zatrudnieniu, zatem wysoki udział opodatkowania pracy rekompensuje w pewnym stopniu transfery części dochodów zatrudnionych nierezydentów do krajów macierzystych. Polska w 2010 r. uzyskała dzięki nim ponad 7 mld US dolarów, czyli 1,5% PKB.
9. Ostatnie 3 kolumny tabl. 2 dotyczą domniemanego udziału podatków w stosunku do podstawy opodatkowania w danych krajach. O ile są to dane wiarygodne przy obliczeniu wielkości podstawy opodatkowania w odniesieniu do konsumpcji i pracy, to w odniesieniu do kapitału mogą być bardzo mylące. W przypadku odniesienia do kapitału występują ulgi i zwolnienia podatkowe stosowane w wielu krajach, zwłaszcza w Stanach Zjednoczonych. Wiele też rodzajów kapitału nie podlega w ogóle opodatkowaniu. Znaczna liczba krajów tworzy ulgi podatkowe w celu przeznaczania części zysków z kapitału na inwestycje rozszerzające działalność.
10. Skrajne zróżnicowanie między krajami udziału opodatkowania do podstawy było w znacznym stopniu zbliżone do sytuacji opodatkowania udziału podatków różnego rodzaju w wielkości PKB.
11. W przypadku kilku krajów obserwowano udział podatków do podstawy opodatkowania konsumpcji wyższy niż dozwolony w krajach UE (górny limit 25%). Wynika to z tego, że po pierwsze wliczane są do podatku cła eksportowe i importowe, a po drugie kooperacja firm przy wytwarzaniu produktu końcowego do konsumpcji dodaje pośrednie podatki VAT, przy jednokowej bazie produktu końcowego.

TABL. 3. PODSTAWA OPODATKOWANIA W % PKB WEDŁUG RODZAJÓW OPODATKOWANIA

K r a j e	Podstawa opodatkowania w % PKB w odniesieniu do					
	konsumpcji	pracy	kapitału	konsumpcji	pracy	kapitału
	2000			2010		
Austria	55,4	59,6	25,0	55,1	58,8	26,6
Belgia	51,8	55,5	32,2	50,9	56,0	30,8
Bułgaria	71,4	36,7	.	63,6	36,9	.
Cypr	81,7	44,4	40,5	71,8	47,0	30,5
Czechy	53,7	43,2	31,6	51,7	45,4	31,1
Dania	47,0	64,9	20,0	47,6	70,7	20,8
Estonia	60,0	46,3	31,0	53,1	49,7	24,2
Finlandia	47,7	53,0	27,3	52,0	57,3	22,9
Francja	55,0	54,9	26,2	56,5	56,3	23,7
Grecja	75,2	35,9	54,7	76,6	39,6	39,4
Hiszpania	63,3	51,1	29,5	59,6	50,6	26,1
Holandia	49,2	59,1	37,5	44,4	57,7	43,2
Irlandia	47,1	39,6	53,7	46,3	44,8	46,4
Litwa	65,0	39,3	32,4	63,2	42,3	33,8
Luksemburg	46,5	50,5	.	36,3	50,3	.
Łotwa	61,0	42,0	25,2	62,4	44,3	29,7
Malta	75,6	47,7	.	69,8	49,3	.
Niemcy	55,2	61,4	24,4	54,5	57,2	28,5
Polska	63,5	42,3	35,1	60,9	38,2	39,5
Portugalia	64,8	51,6	25,0	67,2	55,1	22,5
Rumunia	67,6	39,3	.	60,8	41,2	.
Słowacja	56,2	41,3	30,1	57,1	38,1	36,5
Słowenia	59,2	53,7	19,2	58,9	56,3	18,7
Szwecja	47,1	65,6	19,7	47,3	66,4	19,2
Węgry	58,1	46,9	24,9	54,4	46,2	26,9
Wielka Brytania	62,4	55,2	24,5	60,9	55,6	27,4
Włochy	61,2	47,1	36,9	60,7	51,2	29,2
UE średnia ważona	57,0	55,0	28,1	55,8	54,4	27,1
UE średnia arytmetyczna	57,7	49,7	29,2	55,9	51,2	29,2
Norwegia	40,7	46,4	30,1	39,9	49,3	30,1

Ź r ó ł o: obliczenia własne na podstawie danych z tabl. 2.

Dane dotyczące podstawy opodatkowania, odnoszące się do konsumpcji oraz kapitału (tabl. 3), zawiązują wartość łączną powyżej 100%. Wyjaśnieniem jest to, że podstawą opodatkowania w odniesieniu do konsumpcji jest produkcja globalna łącznie ze zużyciem pośrednim, ok. 2-krotnie przekraczająca dane o PKB. Podstawą dla kapitału jest na ogół zasób a nie strumień roczny inwestycji zakończonych. Z kolei w wielkości konsumpcji mieści się również część podstawy dotycząca pracy, tj. zarobki i świadczenia, które są wydawane w części na zakup towarów i usług. Mimo to z danych tablicy można wyciągnąć interesujące wnioski:

1. Najwyższą podstawę podatkową konsumpcji relacjonowanej wielkością PKB w 2010 r. miały kraje zagrożone kryzysem finansowym — Grecja i Cypr. Zagrożone są nim również Portugalia i Malta. Najniższy udział dotyczy Luksemburga — kraju, mającego najbardziej komfortową sytuację w UE pod względem zagrożenia kryzysem finansowym.

2. Najwyższy udział podstawy podatkowej pracy notowano w Danii i Szwecji, gdzie wysokim zarobkom towarzyszy też wysokie opodatkowanie. Dzięki temu zagrożenie kryzysem finansowym jest tam stosunkowo niskie.
3. Największy udział podstawy podatkowej kapitału w PKB miała w omawianych latach Irlandia. Jest to jedyny z krajów UE, gdzie podstawa podatkowa kapitału ma wyższy udział niż konsumpcji i pracy. Jednak stopa opodatkowania kapitału w Irlandii jest bardzo niska. W ten sposób firmy płaciły stosunkowo niskie podatki. Irlandia jest jednym z krajów, który dotkliwie odczuwa skutki kryzysu finansowego.

SYSTEM PODATKOWY WSPOMAGAJĄCY ZWALCZANIE UBÓSTWA

Nierówność społeczna może być jedną z przyczyn zmniejszania się popytu wewnętrznego w danym kraju. Ludzie mający mało pieniędzy nie kupują nawet wielu podstawowych towarów. Z kolei krezusi część dochodów przeznaczają na wieloletnie lokaty, które w skali roku przynoszą jedynie część wzrostu PKB lub zysku za granicami kraju, a pozostała część jest zamrażana na wiele lat.

TABL. 4. SKUTECZNOŚĆ ZWALCZANIA UBÓSTWA PRZEZ SYSTEM PODATKOWY ORAZ LICZBA EMIGRANTÓW I IMIGRANTÓW W NIEKTÓRYCH KRAJACH

K r a j e	Stopa ubóstwa w %						Migracja w latach 2000—2010 w tys. osób	
	z rekom- pensatą socjalną	bez rekom- pensaty socjalnej	różnica	z rekom- pensatą socjalną	bez rekom- pensaty socjalnej	różnica		
	2005			2010			emigracja	imigracja
Austria	24,4	12,3	12,1	24,1	12,1	12,0	598	1310
Belgia	28,3	14,8	13,5	26,7	14,6	12,1	455	1466
Bułgaria	17,0	14,0	3,0	27,1	20,7	6,4	1201	107
Cypr	21,7	16,2	5,5	22,7	16,2	6,5	170	154
Czechy	21,2	10,4	10,8	18,1	9,0	9,1	371	453
Dania	29,9	11,8	18,1	29,1	13,3	15,8	260	483
Estonia	24,2	18,7	5,5	24,9	15,8	9,1	170	183
Finlandia	27,9	11,7	16,2	27,0	13,1	13,9	330	226
Francja	26,0	13,2	12,8	25,0	13,5	11,5	1742	6685
Grecja	22,6	19,5	3,1	23,8	20,1	3,7	1210	1133
Hiszpania	24,0	20,5	3,5	28,1	20,7	7,4	1373	6901
Holandia	21,7	10,7	11,0	21,1	10,3	10,8	993	1753
Irlandia	32,3	19,7	12,6	37,5	15,0	22,5	737	899
Litwa	26,1	20,7	5,4	31,8	20,2	11,6	440	129
Luksemburg	23,8	13,7	10,1	29,1	14,5	14,6	58	173
Łotwa	25,7	19,8	5,9	29,1	21,3	7,8	273	335
Malta	19,7	13,9	5,8	22,9	15,5	7,4	108	16
Niemcy	23,1	12,2	10,9	24,2	15,6	8,6	3541	10758
Polska	29,8	20,5	9,3	24,4	17,6	6,8	3103	828
Portugalia	25,7	19,4	6,3	26,4	17,9	8,5	2230	919
Rumunia	30,9	24,8	6,1	27,5	21,1	6,4	2769	133
Słowacja	21,9	13,5	8,4	19,8	12,0	7,8	520	131
Słowenia	25,9	12,2	13,7	24,2	12,7	11,5	132	164
Szwecja	28,7	9,5	19,2	26,7	12,9	13,8	318	1306

TABL. 4. SKUTECZNOŚĆ ZWALCZANIA UBÓSTWA PRZEZ SYSTEM PODATKOWY ORAZ LICZBA EMIGRANTÓW I IMIGRANTÓW W NIEKTÓRYCH KRAJACH (dok.)

K r a j e	Stopa ubóstwa w %						Migracja w latach 2000—2010 w tys. osób	
	z rekom- pensatą socjalną	bez rekom- pensaty socjalnej	różnica	z rekom- pensatą socjalną	bez rekom- pensaty socjalnej	różnica		
	2005			2010			emigracja	imigracja
Wielka Brytania	30,6	19,0	11,6	31,0	17,1	13,9	4668	6956
Węgry	29,4	13,5	15,9	28,4	12,3	16,1	463	368
Włochy	23,4	18,9	4,5	23,3	18,2	5,1	3482	4463
Norwegia	.	.	.	.	.	.	184	485

Ź r ó d ł o: Eurostat statistical books. *Taxation trends in the European Union* (2012), Eurostat; *Migration and remittances Factbook 2011* (2011), second edition, The World Bank, Washington; *World Development Indicators 2012* (2012), The World Bank.

Wnioski wynikające z danych tabl. 4:

1. Jednym z celów systemów podatkowych jest polepszanie sytuacji życiowej tych osób, które bardzo niekorzystnie odczuwają skutki konkurencji ekonomicznej, tworzącej znaczne nierówności dochodów. Do zmierzenia skuteczności realizacji tego celu wykorzystano dane Eurostatu. Porównanie zagrożenia ubóstwem przed wtórnym podziałem dochodu narodowego i po jego podziale odzwierciedla w dużym stopniu tę skuteczność. Jako osoby zagrożone ubóstwem w krajach UE przyjęto 60% i mniej wartości mediany, ustalonej według rangi dochodów osobistych przypadających na mieszkańca, poczynszyszy od najmniejszego do największego. Choć jest to sztuczne założenie, gdyż 60% mediany kraju bogatego to zdecydowanie więcej niż kraju biednego, jednak porównanie danych przed i po redystrybucji dochodów odzwierciedla ten cel w dużym stopniu.
2. W 2005 r. największą skuteczność w osiąganiu tego celu uzyskały kraje skandynawskie: Szwecja — 19,2%, Dania — 18,1% oraz Finlandia — 16,2%. Najmniejszą zaś Bułgaria — 3,0% oraz Grecja — 3,1%. Rozpiętość między skrajnymi wielkościami wynosiła 6,4 razy.
3. W 2010 r. sytuacja ta zmieniła się. Największą skutecznością charakteryzowała się Irlandia (22,5%), przed Węgrami (16,1%). Oba te kraje są zagrożone skutkami kryzysu finansowego z lat 2007—2009. W przypadku Irlandii występuje ponadto duża dysproporcja między bogatymi i biednymi warstwami ludności i jest ona najwyższa wśród krajów UE (mierzona zarówno współczynnikiem Giniego, jak i proporcją 20% najwyższych dochodów do 20% najniższych). Można postawić pytanie, czy system podatkowy tych krajów nie okazał się mało elastyczny i czy nie zwiększył zagrożenia kryzysem. Najmniej skuteczny w wyrównywaniu dysproporcji dochodów w 2010 r. okazał się system podatkowy Grecji (3,7%), a w kolejności Włoch (5,1%). Rozpiętość między minimum a maksimum wynosiła 6,1 razy.
4. Porównując dysproporcje w systemie redystrybucji podatków w 27 krajach UE w latach 2005—2010 obserwujemy, że w 14 krajach zmniejszyły się,

- a w 13 zwiększyły, zatem system redystrybucji dochodów był w miarę skuteczny wobec reakcji na kryzys finansowy. Jednak w przypadku Irlandii z punktu widzenia celu stabilizacji finansowej system redystrybucji podatków nie był skuteczny.
5. Polski system redystrybucji dochodów wykazał względnie dużą skuteczność, ponieważ kryzys finansowy go nie naruszył. W 2005 r. w wyniku redystrybucji podatku nierówności dochodowe zmniejszyły się o 9,3%, ale w 2010 r. pierwotna wielkość dochodów (bez redystrybucji) na poziomie 60% mediany zmniejszyła się o 5,4%.
 6. W tabl. 4 przedstawiono także dane o liczbie migracji w 2010 r., chociaż bez porównań tych danych do liczby ludności w poszczególnych krajach. Dane o przepływie migracji zazwyczaj podawane są w danym roku. Dane w tabl. 4 obliczono inaczej, tj. coroczną kumulację napływających i wypływających strumieni migracji pokazano poczynając od 2000 r. aż do 2010 r. Odnosząc te dane do systemów podatkowych imigracja cudzoziemców do danego kraju tworzy z nich niepełnych konsumentów, gdyż znaczna część dochodów jest transferowana do krajów macierzystych. Zwiększa jednak podatki od konsumpcji i od pracy. Popyt wewnętrzny zatem rośnie. Zwiększa też stopę bezrobocia, czyli zapotrzebowanie na wzrost podatków. Emigracja rodaków z kraju macierzystego zmniejsza potencjalnie stopę bezrobocia oraz podatki od konsumpcji i od pracy.
 7. Udział ludności migrującej w ramach UE jest bardzo wysoki. Przyjmując jako miernik udział emigracji i imigracji w liczbie ludności danego kraju można wyróżnić grupy krajów, których udział przekracza 30%, są to: Luksemburg, Irlandia, Cypr i Malta, czyli najmniejsze kraje. Krajami o największej stabilizacji liczby ludności (o udziale migracji 15% i mniejszym), w kolejności od najmniejszego udziału migracji, są: Czechy, Węgry, Finlandia, Polska, Słowacja, Włochy, Dania, Francja i Rumunia.
 8. Liczba polskich emigrantów, wynosząca 3103 tys. osób w latach 2000–2010, okazała się w porównaniach międzynarodowej migracji nie tak wysoka. Największa w świecie imigracja dotyczy Stanów Zjednoczonych, tj. ponad 42,8 mln osób. Tym samym globalizacja w znacznym stopniu zniekształca działanie systemów podatkowych.

Warto też, jak sądzę, podać wnioski bardziej ogólne. Oto one:

1. W krajach UE oraz niektórych pozaeuropejskich krajach wysoko rozwiniętych kryzys finansowy z lat 2007–2009 doprowadził do zdecydowanego pogorszenia sytuacji finansowej. System podatkowy powinien być jednym z najważniejszych instrumentów stopniowego równoważenia finansów. Jest to wybór *ex post*, czyli dalszego zadłużania i pogarszania w latach następnych obciążenia gospodarki spłatą długu publicznego i zmniejszeniem tempa wzrostu gospodarczego, podczas gdy system podatkowy w równoważeniu gospodarki niemal nie uczestniczy lub też z wyboru *ex ante*, gdy system podatkowy selektywnie, choć stopniowo współuczestniczy w równoważeniu finansów.

Taki alternatywny rachunek warto zastosować przed podejmowaniem decyzji strategicznych niemal w każdym kraju UE. Coraz więcej ekonomistów jest przeświadczonych, że rozwój danego kraju z uwzględnieniem dużego długu publicznego i konieczności sprzedaży obligacji państwa jest wzrostem w dużym stopniu jałowym — prawie nie generuje konsumpcji wewnętrznej w kraju ani też pracy.

2. Analizując rodzaje opodatkowania: konsumpcji, pracy i kapitału można zauważyć, że większe opodatkowanie konsumpcji i pracy ogranicza wewnętrzny rynek danego kraju niemal od razu po wejściu w życie tych przepisów. Większe opodatkowanie kapitału w sytuacji dużej liczby ulg dla tego rodzaju podatku oraz możliwości inwestowania z innych nieopodatkowanych źródeł tworzenia kapitału wcale nie zawęży rynku wewnętrznego. Uważam, że trend ten pogłębi się w wyniku zmian demograficznych już w latach trzydziestych XXI w. Według danych *Rocznika Statystyki Międzynarodowej 2012* (GUS) oraz *World Population Prospects 2010* (Eurostat) wskaźnik obciążenia demograficznego dla Europy wzrośnie z 46,3% w 2010 r. do 60,7% w 2030 r. Wskaźnik ten stanowi udział liczby ludności w wieku 14 lat i mniej oraz 65 lat i więcej do liczby ludności w wieku 15—64 lata. W Polsce udział ten wzrośnie jeszcze bardziej, z 40% do 59%. Większy udział ludności w wieku poprodukcyjnym w ogólnej liczbie ludności to znaczne zawężenie rynku wewnętrznego danego kraju, zwłaszcza w sytuacji względnie wysokiej stopy bezrobocia. Są to ważne przesłanki przemawiające za tym, by posłużyć się podatkiem od kapitału. W 2010 r. najwyższe opodatkowanie podstawy podatkowej od kapitału dotyczyło Norwegii (44,9%), a kraj ten jest we względnie dobrej sytuacji finansowej.
3. Mniej ulg podatkowych dla kapitału oraz większe jego opodatkowanie w niektórych krajach może zmniejszyć nierówności społeczne.
4. Należy traktować kilka wybranych celów opodatkowania (w rzeczywistości jest ich więcej) jako jeden zbiorczy rachunek dla alternatywy opodatkowania. Niektóre z nich tworzą bowiem przeciwstawne trendy, jak podany już przykład Irlandii.
5. Istnieje konieczność usprawnienia rejestracji danych statystycznych dotyczących zwłaszcza podstawy opodatkowania kapitałowego oraz wielkości ulg z nim związanych. Wskazana jest też większa przejrzystość gospodarki „rajów podatkowych”. Ponadto zbyt mało jest też prac analitycznych związanych z przepływem migracyjnym i jego wpływu na wielkość podatków krajowych.

Sądzę, że statystyka może być pomocna nie tylko w ocenie przeszłej sytuacji ekonomiczno-finansowej, ale też w zakresie przyszłych wyborów. Tym samym artykuł ten należy traktować jako przyczynek do dyskusji nad alternatywami opodatkowania.

SUMMARY

Tax systems in some countries only serve to prevent the onset of the financial crisis and excessive public debt and budget deficit in relation to GDP. The article presents the author's analysis of the impact of taxes scale on financial stability and economic sustainability of countries. The concept of a hypothetical share of tax on GDP for the analysis of social inequality is introduced. An assessment of fiscal policy in the European Union and Norway between 2000 and 2010 was prepared. Usefulness of higher taxation (consumption, labor and capital) in the context of the need to reduce public debt in many countries was estimated, too.

РЕЗЮМЕ

Налоговые системы в некоторых странах служат предотвращению выступления финансового кризиса, а также чрезмерного государственного долга и бюджетного дефицита в отношении к ВВП. В статье был представлен анализ влияния масштаба налогов на финансовую стабильность и экономическую устойчивость страны. Было введено понятие (определение) гипотетической доли налога в ВВП, позволяющей исследовать социальное неравенство. В статье представляется оценка налоговой политики в странах Европейского союза и в Норвегии в 2000 и 2010 гг. Была оценена пригодность увеличения налогообложения потребления, труда и капитала с целью сокращения государственного долга во многих странах.