



Magdalena Jarczok-Guzy

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach
Wydział Finansów i Ubezpieczeń
Katedra Finansów
magdalena.guzy@ue.katowice.pl

ZJAWISKO KONKURENCJI PODATKOWEJ W OBSZARZE OPODATKOWANIA DOCHODÓW KORPORACYJNYCH

Streszczenie: Niniejszy artykuł ma na celu analizę zmian stawek podatku dochodowego od osób prawnych w państwach Unii Europejskiej w latach 2000-2015 oraz ocenę konkurencyjności stawek tego podatku w państwach tworzących Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD). Problemem badawczym jest zjawisko konkurencji podatkowej w obszarze Unii Europejskiej oraz państw OECD w zakresie opodatkowania dochodów korporacyjnych. Hipoteza badawcza w niniejszej pracy zakłada, iż stawka podatku dochodowego od osób prawnych jest istotnym instrumentem w międzynarodowej konkurencji podatkowej. W pracy poruszono również zagadnienie rajów podatkowych i harmonizacji podatkowej w obszarze Unii Europejskiej oraz państw OECD.

Słowa kluczowe: konkurencja podatkowa, podatek dochodowy od osób prawnych, harmonizacja podatkowa, raje podatkowe.

Wprowadzenie

Celem niniejszego artykułu jest analiza zmian stawek podatku dochodowego od osób prawnych – dalej p.d.o.p., w państwach Unii Europejskiej na przestrzeni lat 2000-2015 oraz ocena konkurencyjności pod względem stawek tego podatku państw tworzących Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (Organization for Economic Co-operation and Development) – dalej OECD. Analizie poddano również zakres obowiązujących regulacji prawnych harmonizujących p.d.o.p. w państwach Unii Europejskiej. Unia Europejska to najbliższy Polsce twór będący wynikiem integracji w związku z czym konkurencja podat-

kowa w tym obszarze zostanie omówiona szerzej. Hipoteza badawcza postawiona w niniejszej pracy brzmi następująco: „stawka p.d.o.p. jest istotnym instrumentem w międzynarodowej konkurencji podatkowej”.

W ramach artykułu zostanie przedstawione pojęcie konkurencji podatkowej w aspekcie globalizacji, pojęcie rajów podatkowych oraz przepisy prawne regulujące kwestie p.d.o.p. w ramach Unii Europejskiej oraz OECD. W części empirycznej natomiast analizie zostanie poddany ranking państw OECD pod względem atrakcyjności stawek p.d.o.p. oraz zestawienie zmian stawek p.d.o.p. w państwach członkowskich Unii Europejskiej. Ten typ podatku ma ogromne znaczenie dla inwestorów przy podejmowaniu decyzji o alokacji swojego kapitału.

1. Pojęcie konkurencji podatkowej w aspekcie globalizacji

Na początku lat 90 XX wieku na światowej scenie gospodarczej główną rolę zaczęły odgrywać dwa procesy: globalizacja, która wykreowała i zintensyfikowała zjawisko konkurencji podatkowej, oraz transformacja ekonomiczna państw Europy Środkowo-Wschodniej [Gałuszka, 2010, s. 133]. Niezależnie od przedstawianych poglądów należy stwierdzić, że różnice w systemach podatkowych poszczególnych państw mogą wpływać na decyzje inwestycyjne przedsiębiorstw. Postępujący proces globalizacji, a w szczególności wzrost mobilności kapitału, powoduje, że rządy państw muszą liczyć się z zagrożeniem ucieczki czynników produkcji do innego kraju, jeżeli oferowane tam warunki okażą się korzystniejsze [Bryndziak, 2013, s. 111].

Konkurencja podatkowa jest zjawiskiem związanym bezpośrednio z procesami globalizacyjnymi. Liberalizacja przepływów kapitałowych i spadek kosztów transakcyjnych spowodowały, że inwestorzy szukają atrakcyjnych lokat nie tylko w kraju, ale i za granicą. Chcąc zwiększyć inwestycje w swoich krajach, rządy starają się uczynić je jak najbardziej atrakcyjnymi z perspektywy przedsiębiorców, co mogą czynić między innymi poprzez obniżanie podatków. Teoretycznie, obniżenie stawek podatkowych nie musi spowodować spadku wpływów budżetowych, ponieważ w wyniku napływu inwestorów wzrośnie baza podatkowa. Jeśli jednak wszystkie kraje zdecydują się na obniżanie podatków, to względna atrakcyjność państw dla inwestorów pozostanie niezmienną, natomiast ich wpływy budżetowe ulegną obniżeniu. Spadek dochodów podatkowych spowodowany obniżeniem stawek przy niezmienną bazie powoduje, że państwo może przeznaczyć mniej środków na realizację swoich zadań w zakresie dostarczania dóbr publicznych. Ten model przedstawia jedynie ogólną koncep-

cję konkurencji podatkowej, w praktyce jej mechanizm jest znacznie bardziej złożony i niejednoznaczny. Taki proces obniżania stawek podatkowych skutkujący nadmierną redukcją wpływów budżetowych zwany jest często wyścigiem do dna *race to the bottom* [www 2].

Minimalne obciążenie fiskalne jest główną determinantą wzrostu gospodarczego i atrakcyjności dla inwestorów. To główna przyczyna, dla której państwa stosują konkurencję podatkową [Sosnowski, 2015, s. 14]. Obserwacja tego zjawiska pozwala wyodrębnić jego dwie formy: pełzającą konkurencję podatkową (*crawling tax competition*), oraz stosując terminologię Komisji Europejskiej, nieuczciwą konkurencję podatkową (*unfair tax competition*). Pierwszy rodzaj jest długoterminowym, stosunkowo powolnym procesem, który polega na tym, że określone państwa jako inicjatorzy lub wskutek reakcji na podobne działania innych państw redukują stopniowo stawki podatkowe. Nieuczciwa konkurencja podatkowa polega natomiast na wyizolowanych działaniach pojedynczych państw, mających na celu „odciągnięcie” potencjalnych inwestorów zagranicznych od innych państw za pomocą niskich stawek podatkowych i skierowanie ich na własne terytorium [Krajewska, Krajewski, 2007, s. 6].

W ramach konkurencji podatkowej łatwo ocenić różnice między państwami w stawkach nominalnych podatku. Natomiast trudno określić siłę wpływu różnic stawek efektywnych, które są główną oznaką występowania „konkurencji podatkowej” na zjawiska, jakie uważane są za jej efekty. Nie można na przykład jednoznacznie ustalić, jaki odsetek ogółu spadku wpływów z p.d.o.p. w danym kraju spowodowany jest zmianą efektywnej stawki tego podatku w innym państwie. Ponadto, siła oddziaływania zjawiska konkurencji podatkowej na dany kraj zależy od jego specyfiki, na przykład stopnia otwarcia gospodarki, a także od charakterystyki „konkurenta podatkowego”. W końcu nawet jeżeli w jakimś kraju zostaną radykalnie obniżone podatki, ale ryzyko prowadzenia działalności gospodarczej pozostaje w nim bardzo duże, prawdopodobieństwo przyciągnięcia podatników z zagranicy jest niewielkie [Burak, 2005, s. 3]. W niniejszym artykule przedmiotem badania nie jest jednak wpływ konkurencji podatkowej na dochody państw. Jest to problem, który zostaje jedynie zasygnalizowany.

1.1. Raje podatkowe

Pojęcie konkurencji podatkowej można odnosić do stosunkowo różnorodnych zjawisk. Po pierwsze, może chodzić o zjawisko polegające na obniżaniu podatków dochodowych w celu uatrakcyjnienia kraju jako miejsca do prowadzenia działalności gospodarczej. Ma to na celu spowodowanie faktycznej, fi-

zycznej relokacji działalności gospodarczej. Odmiennym aspektem zjawiska jest konkurowanie o prawa podatkowe. W tej formie przedmiotem konkurencji państwa nie jest rzeczywista działalność na terenie firm, czyli inwestycje bezpośrednie, lecz samo dokonywanie przez firmy rozliczeń z urzędem skarbowym. Ta forma konkurencji jest domeną tzw. rajów podatkowych. Jej efektem jest sytuacja, w której podmiot mający siedzibę i działający w danym kraju nie płaci w nim podatków, czyli należnego udziału w finansowaniu dóbr publicznych, z których korzysta [Burak, 2005, s. 5].

Możliwość alokowania zysku za granicą w tzw. rajach (oazach) podatkowych jest przykładem stosowania agresywnej strategii podatkowej przedsiębiorstw. W polskich przepisach nie ma ustawowej definicji rajów podatkowych. Optymalizacja podatkowa z wykorzystaniem rajów podatkowych stosowana jest na szeroką skalę pod każdą szerokością geograficzną [Mikrut, Poznańska, 2009, s. 234]. Zarówno pod względem podatku dochodowego od osób fizycznych, jak i prawnych, na liście państw stosujących szkodliwą konkurencję podatkową znalazły się m.in. Księstwo Andory, Wspólnota Bahamów, Barbados, Grenada, Księstwo Monako, Republika Seszeli [Rozporządzenie Ministra Finansów poz. 599, 2015, §1; Rozporządzenie Ministra Finansów poz. 600, 2015, §1].

1.2. Harmonizacja podatkowa w państwach OECD i Unii Europejskiej

OECD stanowi najważniejsze forum współpracy w kwestiach podatkowych między krajami rozwiniętymi. W opublikowanym w 1998 roku raporcie tej organizacji na temat konkurencji podatkowej wskazuje się, że szkodliwa konkurencja podatkowa, będąca jednym z efektów procesu globalizacji, może prowadzić do zakłóceń w handlu i inwestycjach. Akceptując wskazany raport, kraje OECD zobowiązały się, że będą działać wspólnie, a także indywidualnie, aby eliminować stosowane przez te kraje szkodliwe praktyki podatkowe. W tym celu działający w ramach OECD Komitet ds. Podatkowych określił w 1998 roku pewne kryteria do stwierdzenia tego, czy stosowane przez niektóre kraje członkowskie preferencyjne systemy podatkowe są szkodliwe, a także wytyczne co do sposobu postępowania w przypadku stwierdzenia szkodliwych praktyk. Wskazano następujące kryteria [Oręziak, s. 76]:

- w ramach systemu podatkowego danego kraju stosowane są niskie podatki od dochodu, albo nie stosuje się takich podatków w ogóle,
- system podatkowy jest oddzielony od gospodarki wewnętrznej kraju,
- nie jest zapewniona przejrzystość systemu,
- brak jest efektywnej wymiany informacji dotyczących systemu między władzami krajowymi a OECD.

Dyskusja na temat zasadności koordynacji czy harmonizacji polityki podatkowej poszczególnych państw i regionów w UE oraz na świecie toczy się już od dawna. Już w 1953 roku powstał raport Tinbergena rekomendujący zacieśnienie koordynacji polityki podatkowej w zachodniej Europie w celu zmniejszenia zniekształceń powodowanych przez różne systemy podatkowe. Podobnego zdania były również raporty Neumarka z 1962 roku, van Tempela z 1970 roku i Rudinga z 1992 roku. Wobec sprzeciwu części krajów członkowskich, rekomendacje wszystkich tych raportów nigdy nie weszły w życie [Piątkowski, 2010, s. 53].

Ostatnio problem konkurencji podatkowej pojawił się w debacie nad harmonizacją podatków w UE w kontekście rozszerzenia: część państw piętnastki obawiała się, że dużo niższe podatki nowych krajów członkowskich spowodują masową migrację kapitału ze „starej” do „nowej” Unii. Oficjalnie wspólną polityką objęte są jedynie podatki pośrednie: VAT (Value Added Tax) i akcyza [Bura, 2005, s. 6].

Proces harmonizacji podatków bezpośrednich jest o wiele trudniejszy, co po części wynika z niechęci państw członkowskich do dalszej utraty suwerenności w sferze polityki podatkowej i w dużej mierze związane jest z odmiennością konstrukcji tych podatków w państwach członkowskich. Pojawiające się koncepcje ujednoczenia podstawy opodatkowania w podatkach korporacyjnych, od najmniej ingerujących we władztwo podatkowe państw członkowskich (np. Home State Taxation) po najbardziej radykalną (European Union Corporate Income Tax), która zakłada istnienie jednego, ogólnounijnego podatku zasilającego budżet Unii, są raczej mało realne w obecnej sytuacji politycznej. W związku z tym polityka podatkowa państw członkowskich Unii Europejskiej polega obecnie na próbie wzbudzenia zainteresowania inwestorów zagranicznych poprzez systematyczne konkurowanie w zakresie obniżania stawek p.d.o.p. [Bryndziak, 2013, s. 114].

Po wprowadzeniu wspólnej waluty przez niektóre państwa UE podatek stał się jedną z ostatnich „zmiennych gospodarczych” zależnych tylko od lokalnych i centralnych organów prawodawczych, które mogą być wymiernym bodźcem dla krajowych i zagranicznych inwestorów oraz czynnikiem oddziałującym na działalność gospodarczą na danym terytorium [Sosnowski, 2011, s. 105].

2. Konkurencja podatkowa państw OECD – analiza stawek podatku dochodowego od osób prawnych

Stawka p.d.o.p. jest bardzo ważną determinantą wzrostu gospodarczego i konkurencyjności gospodarki. Raport „International Tax Competitiveness Index” z 15 września 2014 roku przedstawia ranking 34 państw OECD pod względem atrakcyjności w obszarze p.d.o.p., a także ogólne miejsce w rankingu pod wzglę-

dem analizy wszystkich rodzajów podatku [Pomerleau, Lundeen, 2014, s. 4]. Ranking ilustruje tabela 1. W niniejszym artykule przedmiotem analizy jest atrakcyjność wyłącznie pod względem p.d.o.p.

Jak wynika z poniższego zestawienia, Estonia ma najbardziej konkurencyjny system podatkowy wśród państw OECD, posiadając najniższą stawkę p.d.o.p. Oprócz Estonii w pierwszej dziesiątce państw o najbardziej atrakcyjnej stawce p.d.o.p. znalazły się: Irlandia, Szwecja, Słowenia, Chile, Czechy, Szwajcaria, Polska, Finlandia oraz Turcja. Na ostatnich miejscach listy w rankingu pojawiły się Stany Zjednoczone i Japonia. Szczególnie interesujący jest fakt, iż Stany Zjednoczone widnieją jako kraj o nieatrakcyjnej stawce p.d.o.p. będąc jednocześnie państwem z bardzo mocno rozwiniętą gospodarką.

Tabela 1. Ranking konkurencyjności podatkowej państw OECD

Państwo	Ogólne miejsce	Miejsce pod względem stawki podatku dochodowego od osób prawnych
Estonia	1	1
Nowa Zelandia	2	22
Szwajcaria	3	7
Szwecja	4	3
Australia	5	24
Luksemburg	6	31
Holandia	7	18
Słowacja	8	16
Turcja	9	10
Słowenia	10	4
Finlandia	11	9
Austria	12	17
Norwegia	13	20
Korea	14	13
Irlandia	15	2
Czechy	16	6
Dania	17	14
Węgry	18	11
Meksyk	19	32
Niemcy	20	25
Wielka Brytania	21	21
Belgia	22	28
Kanada	23	19
Islandia	24	12
Japonia	25	34
Polska	26	8
Grecja	27	15
Izrael	28	26
Chile	29	5
Hiszpania	30	27
Włochy	31	23
Stany Zjednoczone	32	33
Portugalia	33	29
Francja	34	30

Źródło: [www4].

W ciągu ostatnich lat wiele państw dokonało reorganizacji systemów podatkowych, wprowadzając reformy, by uczynić system podatkowy bardziej konkurencyjnym. Stany Zjednoczone są dobrym przykładem niekonkurencyjnego systemu podatkowego. Reformy w roku 1986 redukujące p.d.o.p. z 46% do 34% nie wystarczyły. Państwa OECD w latach 80. XX wieku również obniżyły p.d.o.p. ze średnio 47,5% do 25% [Pomerleau, Lundeen, 2015, s. 4]. W rezultacie Stany Zjednoczone uzyskały jedną z najwyższych stawek i znalazły się na 33. miejscu w rankingu.

3. Konkurencja podatkowa państw Unii Europejskiej – analiza stawek podatku dochodowego od osób prawnych

Nowe kraje członkowskie Unii Europejskiej z regionu Europy Środkowo-Wschodniej w ciągu ostatnich kilkunastu lat znacznie obniżyły stawki p.d.o.p. Spadek stawki tego podatku był spowodowany z jednej strony – czynnikami globalnymi – rosnącą mobilnością kapitału związaną z eliminacją barier dla przepływu kapitału, a z drugiej strony – z czynnikami lokalnymi, związanymi z rosnącą regionalną konkurencją o bezpośrednie inwestycje zagraniczne i chęcią poprawy warunków działalności gospodarczej dla rodzimych inwestorów [Piątkowski, 2010, s. 51].

Zmiany stawek p.d.o.p. w państwach Unii Europejskiej na przestrzeni lat 2000-2015 ilustrują tabele 2. i 3. Już w pierwszej tabeli można łatwo zaobserwować, iż w większości państw członkowskich stawki p.d.o.p. zaczynają być sukcesywnie obniżane. Największą obniżką tego podatku w okresie pomiędzy rokiem 2000 a 2007 charakteryzują się Niemcy oraz Portugalia. W Niemczech stawkę tę obniżono o 13,24%, natomiast w Portugalii o 12,4% w stosunku do roku 2000. Na niezmiennym poziomie stawki pozostały tylko w Szwecji i Wielkiej Brytanii. W drugim analizowanym okresie, tj. w latach 2008-2015, jak wynika z tabeli 3., tak spektakularnych obniżek już nie zanotowano. Największe zmiany zaobserwowano w Wielkiej Brytanii i Szwecji, gdzie dopiero w 2009 roku rozpoczęto obniżać stawkę p.d.o.p. Wielka Brytania obniżyła stawkę o 10%, a Szwecja o 6% w stosunku do roku 2008.

Analizę zmiany stawek p.d.o.p. w Unii Europejskiej należy uzupełnić o porównanie stawek wszystkich jej członków w latach 2005-2015. W roku 2004 miało miejsce największe rozszerzenie Unii Europejskiej i ten historyczny fakt będzie początkowym okresem porównania. W związku z tym, że w roku 2004 nie wszystkie państwa podały dane dotyczące stawek p.d.o.p., porównania dokonano dla lat 2005 i 2015. Wybór tych lat do analizy wydaje się najbardziej miarodajny. Wyniki przedstawia tabela 4.

Tabela 2. Stawki podatku dochodowego od osób prawnych w % w państwach UE w latach 2000-2007

Państwo	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Austria	34	34	34	34	34	25	25	25
Belgia	40,17	40,17	40,17	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99
Bułgaria						15	15	10
Chorwacja		20	20	20,32	20,32	20,32	20,32	20
Cypr		28	28	15	15	10	10	10
Czechy	31	31	31	31	28	26	24	24
Dania	32	30	30	30	30	28	28	25
Estonia						24	23	22
Finlandia	29	29	29	29	29	26	26	26
Francja	36,66	35,33	34,33	34,33	34,33	33,83	33,33	33,33
Grecja	40	37,5	35	35	35	32	29	25
Hiszpania	35	35	35	35	35	35	35	32,5
Holandia	35	35	34,5	34,5	34,5	31,5	29,6	25,5
Irlandia	24	20	16	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5
Litwa						15	15	15
Luksemburg	37,45	37,45	30,38	30,38	30,38	30,38	29,63	29,63
Łotwa						15	15	15
Malta						35	35	35
Niemcy	51,6	38,36	38,36	39,58	38,29	38,31	38,34	38,36
Polska	30	28	28	27	19	19	19	19
Portugalia	37,4	35,2	33	33	27,5	27,5	27,5	25
Rumunia		25	25	25	25	16	16	16
Słowacja		29	25	25	19	19	19	19
Słowenia						25	25	23
Szwecja	28	28	28	28	28	28	28	28
Węgry	18	18	18	18	16	16	16	16
Wielka Brytania	30	30	30	30	30	30	30	30
Włochy	41,25	40,25	40,25	38,25	37,25	37,25	37,25	37,25

Źródło: [www1].

Tabela 3. Stawki podatku dochodowego od osób prawnych w % w państwach UE w latach 2008-2015

Państwo	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Austria	25	25	25	25	25	25	25	25
Belgia	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99
Bułgaria	10	10	10	10	10	10	10	10
Chorwacja	20	20	20	20	20	20	20	20
Cypr	10	10	10	10	10	12,5	12,5	12,5
Czechy	21	20	19	19	19	19	19	19
Dania	25	25	25	25	25	25	24,5	23,5
Estonia	21	21	21	21	21	21	21	20
Finlandia	26	26	26	26	24,5	24,5	20	20
Francja	33,33	33,33	33,33	33,33	33,33	33,33	33,33	33,33
Grecja	25	25	24	20	20	26	26	26
Hiszpania	30	30	30	30	30	30	30	28
Holandia	25,5	25,5	25,5	25	25	25	25	25
Irlandia	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5
Litwa	15	20	15	15	15	15	15	15
Luksemburg	29,63	28,59	28,59	28,8	28,8	29,22	29,22	29,22

cd. tabeli 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Łotwa	15	15	15	15	15	15	15	15
Malta	35	35	35	35	35	35	35	35
Niemcy	29,51	29,44	29,41	29,37	29,48	29,55	29,58	29,65
Polska	19	19	19	19	19	19	19	19
Portugalia	25	25	25	25	25	25	23	21
Rumunia	16	16	16	16	16	16	16	16
Słowacja	19	19	19	19	19	23	22	22
Słowenia	22	21	20	20	18	17	17	17
Szwecja	28	26,3	26,3	26,3	26,3	22	22	22
Węgry	16	16	19	19	19	19	19	19
Wielka Brytania	30	28	28	26	24	23	21	20
Włochy	31,4	31,4	31,4	31,4	31,4	31,4	31,4	31,4

Źródło: [www3].

Tabela 4. Porównanie stawek podatku dochodowego od osób prawnych w UE

Państwo	Różnica między stawką p.d.o.p. w roku 2005 i 2015
Austria	0
Belgia	0
Bułgaria	-5
Chorwacja	-0,32
Cypr	2,5
Czechy	-7
Dania	-4,5
Estonia	-4
Finlandia	-6
Francja	-0,5
Grecja	-6
Hiszpania	-7
Holandia	-6,5
Irlandia	0
Litwa	0
Luksemburg	-1,16
Łotwa	0
Malta	0
Niemcy	-8,66
Polska	0
Portugalia	-6,5
Rumunia	0
Słowacja	3
Słowenia	-8
Szwecja	-6
Węgry	3
Wielka Brytania	-10
Włochy	-5,85

Źródło: Opracowanie na podstawie tabeli 2 i 3.

Z tabeli 4. wynika, iż krajem, który najbardziej obniżył stawkę p.d.o.p. od roku 2005 była Wielka Brytania. Stawkę obniżono aż o 10%. Również znaczne obniżki zaobserwowano w Niemczech – 8,66% oraz na Słowenii – 8%. Czechy

i Hiszpania także mocno zredukowały stawki podnosząc swoją konkurencyjność (7%). Spośród wszystkich 27 analizowanych państw członkowskich tylko w dziesięciu nie obniżono stawki p.d.o.p. Należy oczywiście pamiętać, że nie tylko stawka p.d.o.p. przeświadcza o atrakcyjności inwestowania w danym państwie, ale również inne czynniki i inne podatki. Jednak już na podstawie kilkunastu państw europejskich uwidoczniła zostaje tendencja do obniżania stawek podatku od dochodów korporacyjnych. Warto zauważyć w tym miejscu, iż obecnie najatrakcyjniejszą stawkę p.d.o.p. stosuje Bułgaria (10%), Cypr (12,5%), Irlandia (12,5%), Łotwa i Litwa (15%).

Podsumowanie

Podatki są bardzo istotnym narzędziem w konkurowaniu państw o inwestorów zagranicznych. Porównanie stawek podatku dochodowego od osób prawnych w państwach Unii Europejskiej ukazało, iż stawka tego podatku jest niewątpliwie instrumentem konkurowania pomiędzy państwami członkowskimi o inwestorów. Niniejszym hipoteza postawiona na początku pracy została udowodniona. Jak już wspomniano, podatki konsumpcyjne w UE są harmonizowane dosyć szczegółowo i dąży się do tego, aby w ich zakresie nie dochodziło do konkurencji, zatem pozostaje konkurowanie podatkami bezpośrednimi. Jednym z nich jest właśnie podatek dochodowy od osób prawnych, który został zanalizowany w niniejszej pracy.

Analiza atrakcyjności pod względem stawek p.d.o.p. państw OECD wykazała jednoznacznie, iż nawet mniejsze państwo może stworzyć bardzo korzystne warunki dla inwestorów reformując odpowiednio swój system podatkowy. Przykładem jest tutaj Estonia, która osiągnęła szczyt rankingu zarówno w stawce p.d.o.p., jak i ogólnym zestawieniu, zostawiając inne państwa w tyle. Właśnie dzięki procesowi globalizacji i internacjonalizacji przedsiębiorstw to konkurowanie ma sens.

Literatura

- Bryndziak S. (2013), *Konkurencja podatkowa wśród krajów Unii Europejskiej na przykładzie podatku dochodowego od osób prawnych* [w:] „Acta Universitatis Lodzianensis Folia Oeconomica 279”, Łódź.
- Burak K. (2005), *Konkurencja podatkowa* [w:] „Informacja Kancelarii Sejmu” Biuro Studiów i Ekspertyz, Wydział Studiów Budżetowych, Nr 1152, http://biurose.sejm.gov.pl/teksty.pdf_05/in-1152.pdf (dostęp: 20.07.2015).

- Gałaszka J. (2010), *Podatek liniowy w aspekcie konkurencji podatkowej* [w:] Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 585, Ekonomiczne problemy usług nr 50, Szczecin.
- Krajewska A., Krajewski S. (2007), *Is Corporate Income Tax Harmonization Possible in an Enlarged European Union?* [w:] „Bulletin Scientific”, International Society for Intercommunication of New Ideas, http://www.comparative.unilodz.pl/attachements/12/01_full.pdf (dostęp: 24.07.2015).
- Mikrut A., Poznańska A. (2009), *Strategia podatkowa przedsiębiorstwa* [w:] „Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie”, nr 2 (13), t. 2, Tarnów.
- Orędziaś L. (2007), *Konkurencja podatkowa a międzynarodowe przepływy kapitału* [w:] „Zeszyty Naukowe nr 21 Kolegium Gospodarki Światowej”, Warszawa 2007.
- Piątkowski M. (2010), *Polityka podatkowa w Europie Środkowo-Wschodniej – konkurować czy harmonizować?* [w:] „Gospodarka Narodowa” nr 1-2/2010, http://gospodarkanarodowa.sgh.waw.pl/p/gospodarka_narodowa_2010_01-02_04.pdf (dostęp: 26.07.2015).
- Pomerleau K., Lundeen A. (2014), *International Tax Competitiveness Index*, Principled Insightful Engaged, <http://taxfoundation.org/article/2014-international-tax-competitiveness-index> (dostęp: 19.07.2015).
- Sosnowski M. (2011), *Problemy konkurencji podatkowe w Unii Europejskiej* [w:] „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 667, Finanse, rynki finansowe, ubezpieczenia”, nr 40, Szczecin.
- Sosnowski M. (2015), *Tax Competition and the Relocation Proces* [w:] B. Polszakiewicz, J. Boehlke (red.), „Ekonomia i Prawo. Economics and Law”, Vol. 14, nr 1/2015.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 kwietnia 2015 r. w sprawie określenia krajów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, Dz. U. poz. 599.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 kwietnia 2015 r. w sprawie określenia krajów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, Dz. U. poz. 600.
- [www 1] http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm (dostęp: 20.07.2015).
- [www 2] http://www.ifs.org.uk/economic_review/fp202.pdf (dostęp: 23.07.2015).
- [www 3] <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/corporate-tax-rates-table.aspx> (dostęp: 19.07.2015).
- [www 4] <http://taxfoundation.org/article/2014-international-tax-competitiveness-index>.

**EFFECT OF TAX COMPETITION AS
AN ELEMENT OF GLOBALISATION**

Summary: This article aims to analyze the changes in the rates of corporate income tax in the European Union countries in the period 2000-2015 and an evaluation of the competitiveness of rates of this tax in the countries from the Organization for Economic Cooperation and Development. The research problem is the phenomenon of tax competition in the European Union and OECD countries in the taxation of corporate income. Research hypothesis in this paper assumes that tax rate of corporate income is an important instrument in international tax competition. The study also raised the issue of tax havens and tax harmonization within the European Union and OECD countries.

Keywords: tax competition, corporate income tax, tax harmonization, tax havens.