

Magdalena Ogibowska

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

KIERUNKI REFORM OPODATKOWANIA DOCHODÓW PRZEDSIĘBIORSTW W KRAJACH OECD

1. Wstęp

Reformy systemu opodatkowania dochodów przedsiębiorstw muszą zmierzać w takim kierunku, aby odpowiadać obecnym i przyszłym potrzebom gospodarki światowej. Zwiększenie stopnia integracji narodowych systemów gospodarczych sprawia, iż kroki podejmowane w dziedzinie podatków w jednym kraju wymagają reakcji innych krajowych systemów podatkowych. Podatek dochodowy od przedsiębiorstw stanowi ważne źródło dochodów budżetowych, jak również ma istotne znaczenie dla zapewnienia atrakcyjnych warunków inwestycyjnych.

Celem niniejszego opracowania jest przedstawienie głównych kierunków reform w zakresie opodatkowania dochodów przedsiębiorstw w krajach OECD dokonywanych w ciągu ostatniego dwudziestopięcioletnia. W pierwszej części zaprezentowano analizę kształtowania się stawek nominalnych i efektywnych podatku CIT oraz dochodów podatkowych z tytułu podatku CIT od roku 1981 do roku 2006. W drugiej części omówiono czynniki determinujące zmiany w systemach opodatkowania dochodów przedsiębiorstw. Ze względu na wymogi objętościowe niniejszej pracy skupiono się na wskazaniu wybranych, głównych kwestii dotyczących zmian w opodatkowaniu dochodów przedsiębiorstw oraz ich determinant.

2. Ewolucja opodatkowania dochodów przedsiębiorstw

Opodatkowanie dochodów przedsiębiorstw w formie odrębnego podatku po raz pierwszy wprowadzono w 1909 r. w Stanach Zjednoczonych. W innych krajach podatek CIT pojawił się znacznie później, dopiero po drugiej wojnie światowej. W Europie podatek ten najwcześniej wprowadzono we Francji w 1948 r., natomiast w innych państwach zaczęto go stosować w latach 60. XX wieku [Gajl 1995, s. 34].

Systemy podatkowe w rozwiniętych gospodarczo krajach zachodnich opierają się na założeniu wysokiej zdolności płatniczej osób prawnych prowadzących dzia-

łałość gospodarczą [Krajewska 2004, s. 91]. Jak obrazuje tab. 1¹, z tego właśnie względu nominalna stopa podatkowa była kilkadziesiąt, a nawet kilkanaście lat temu dosyć wysoka. W roku 1981 stawki podatku we wszystkich krajach wynosiły powyżej 30%, a aż w dziewięciu państwach kształtowały się w granicach 50%, w tym w Finlandii (61,50%), Niemczech (60%), Szwecji (57,8), Austrii (55%), Wielkiej

Tabela 1. Nominalne stawki podatku CIT w krajach OECD w latach 1981-2006 (w %)

Kraj	1981	1985	1990	1995	2000	2006
Australia	46,00	46,00	39,00	36,00	34,00	30,00
Austria	55,00	55,00	30,00	34,00	34,00	25,00
Belgia	48,00	45,00	41,00	40,17	40,20	33,99
Kanada	51,80	52,80	44,34	44,62	43,62	36,12
Czechy	b.d.*	b.d.	b.d.	41,00	31,00	24,00
Dania	40,00	50,00	40,00	34,00	32,00	28,00
Finlandia	61,50	61,75	44,50	25,00	29,00	26,00
Francja	50,00	50,00	42,00	36,66	37,76	34,43
Niemcy	60,00	60,00	54,55	55,1	52	38,90
Grecja	45,00	49,00	46,00	35,00	40,00	29,00
Węgry	b.d.	b.d.	40,00	18,00	18,00	17,33
Islandia	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	30,00	18,00
Irlandia	45,00	50,00	43,00	38,00	24,00	12,50
Włochy	36,25	46,40	46,40	53,20	37,00	33,00
Japonia	42	n.a.	49,98	49,98	40,87	39,54
Korea	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	30,80	27,50
Luksemburg	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	37,45	30,38
Meksyk	42,00	42,00	36,00	34,00	35,00	29,00
Holandia	48,00	43,00	35,00	35,00	35,00	29,60
Nowa Zelandia	45,00	45,00	33,00	33,00	33,00	33,00
Norwegia	50,80	50,80	50,80	28,00	28,00	28,00
Polska	b.d.	b.d.	b.d.	40,00	30,00	19,00
Portugalia	48,96	55,12	40,15	39,60	35,20	27,50
Słowacja	b.d.	b.d.	b.d.	40,00	29,00	19,00
Hiszpania	33,00	35,00	35,00	35,00	35,00	35,00
Szwecja	57,80	56,60	53,00	28,00	28,00	28,00
Szwajcaria	33,05	31,87	30,60	28,47	24,93	21,32
Turcja	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	33,00	20,00
Wielka Brytania	52,00	40,00	34,00	33,00	30,00	30,00
Stany Zjednoczone	49,70	49,79	38,65	39,61	39,34	39,30

* b.d. – brak danych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych OECD.

¹ Nominalne stawki podatku od dochodów przedsiębiorstw z uwzględnieniem podatków lokalnych.

Brytanii (52%), Kanadzie (51,8%), Norwegii (50,8), Francji (50%) i w Stanach Zjednoczonych (49,7%). Dopiero w połowie lat 90. XX wieku odnotowano wyraźne obniżanie się stopy podatku od dochodów przedsiębiorstw.

Niemal we wszystkich krajach stawki podatku od przedsiębiorstw w ciągu badanych lat wykazywały tendencję spadkową. Jedynie w Hiszpanii stawka podatku uległa zwiększeniu o 2% – z 33% w roku 1981 do 35% w 2006 r. W 2006 r. cztery kraje charakteryzowały się stawkami powyżej 35%, z czego najwyższe odnotowano w Japonii (39,5%) i Stanach Zjednoczonych (39,3%). Większość krajów OECD wykazywała stawki CIT poniżej 30%. Najniższymi stawkami charakteryzowały się Irlandia (12,5%), Węgry (17,33%), Islandia (18%), Polska (19%) i Słowacja (19%). Średnia stawka podatku CIT w 1981 r. wynosiła 45,2%, a w roku 2006 28,1%. W ciągu badanych lat nominalne stawki CIT zostały najbardziej zmniejszone w krajach europejskich, w tym w Finlandii (o 35,5%), Irlandii (o 32,5%), Austrii (o 30%) i w Szwecji (o 29,8%).

Możemy zaobserwować, iż większe kraje nakładają wyższe stawki podatku CIT aniżeli mniejsze kraje. Poniższa tabela prezentuje średnie stawki podatku CIT w podziale na małe, średnie i duże kraje w zależności od ich poziomu PKB.

Tabela 2. Stawki podatku CIT w krajach OECD w latach 2000, 2005 i 2006 (w %)

Wyszczególnienie*	Nominalne stawki podatku CIT (w %)		
	2000	2005	2006
Duże kraje OECD	39,5	35,9	35,9
Średnie kraje OECD	35,7	31,7	31,2
Małe kraje OECD	30,9	25,2	24,9
OECD	33,6	28,6	28,4

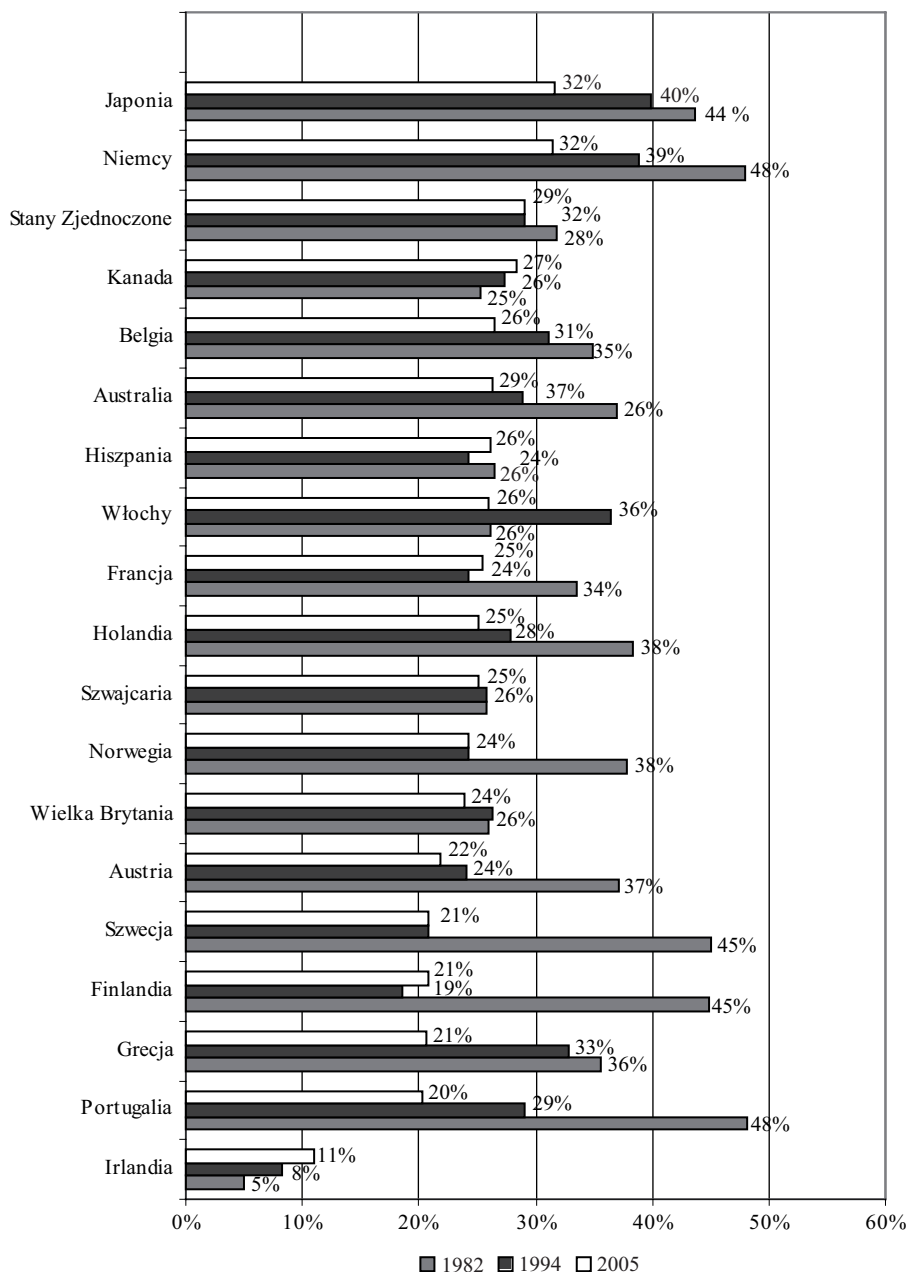
* Do dużych krajów zaliczamy: USA, Japonię, Niemcy, Wielką Brytanię, Francję, Włochy; grupę średnich krajów tworzą: Kanada, Hiszpania, Korea, Meksyk, Australia, Holandia, a grupę małych krajów: Belgia, Szwajcaria, Turcja, Szwecja, Austria, Polska, Norwegia, Grecja, Dania, Irlandia, Finlandia, Portugalia, Czechy, Węgry, Nowa Zelandia, Słowacja, Luksemburg i Islandia.

Źródło: [Fundamental... 2007, s. 22].

W 2006 r. przeciętna stawka podatku CIT w dużych krajach była o 4,7% wyższa niż w grupie krajów zaliczanych do średnich, a z kolei stawka podatku w średnich krajach była o 6,3% wyższa od stawki w krajach małych.

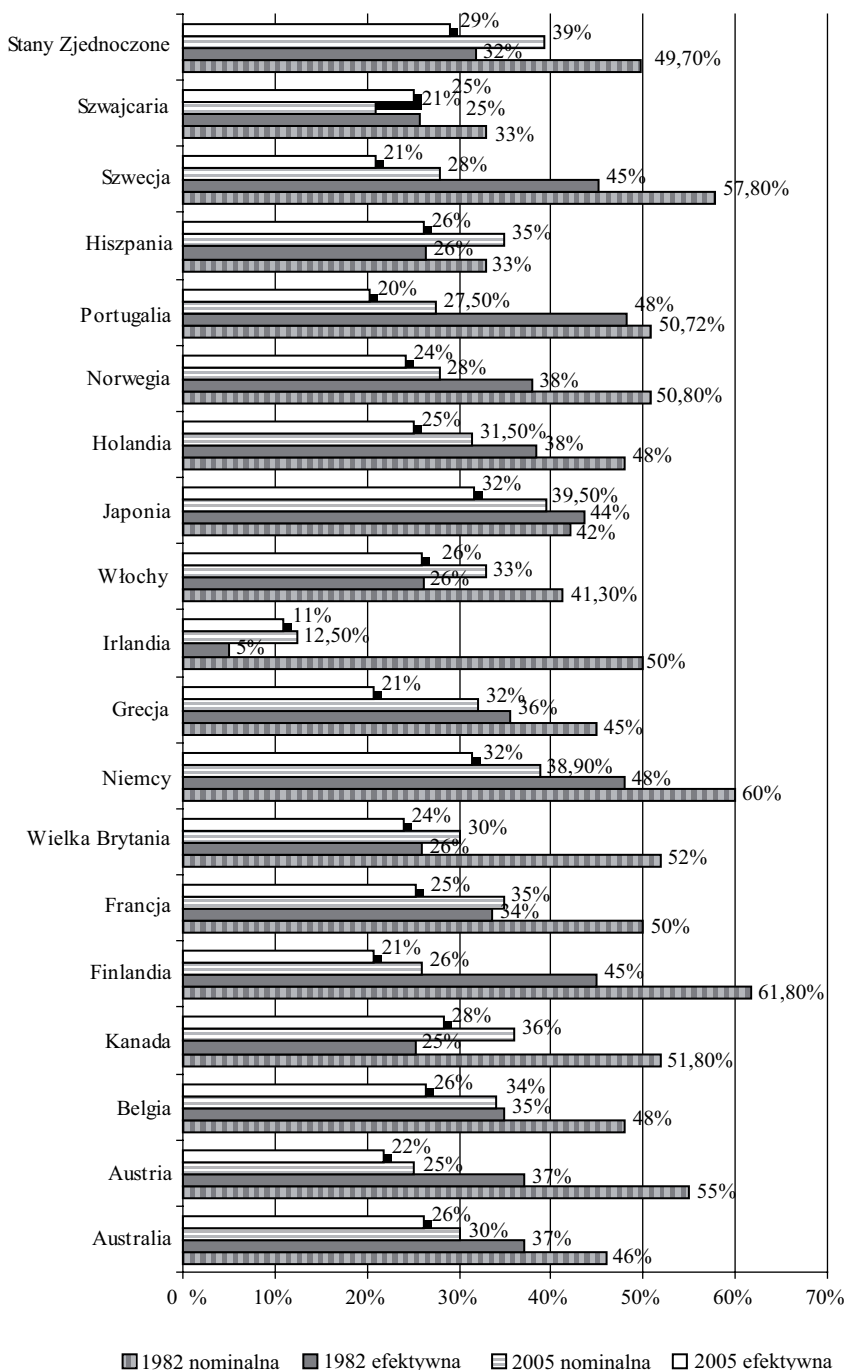
Nominalne stawki są jednym ze środków mierzących obciążenia podatkowe przedsiębiorstw. Przy ocenie rzeczywistego ciężaru warto porównać również stawki efektywne.

W literaturze ekonomicznej można znaleźć różne metody liczenia efektywnych stawek podatkowych. Różnice między nominalnymi a efektywnymi stawkami podatkowymi uzależnione są przede wszystkim od możliwości zaliczania wydatków do kosztów uzyskania przychodów, w tym wydatków dotyczących amortyzacji środ-



Rys. 1. Efektywne średnie stawki podatkowe (EATR) w latach 1982, 1994 i 2005 w krajach OECD

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych OECD (dane dostępne tylko dla 19 krajów OECD).

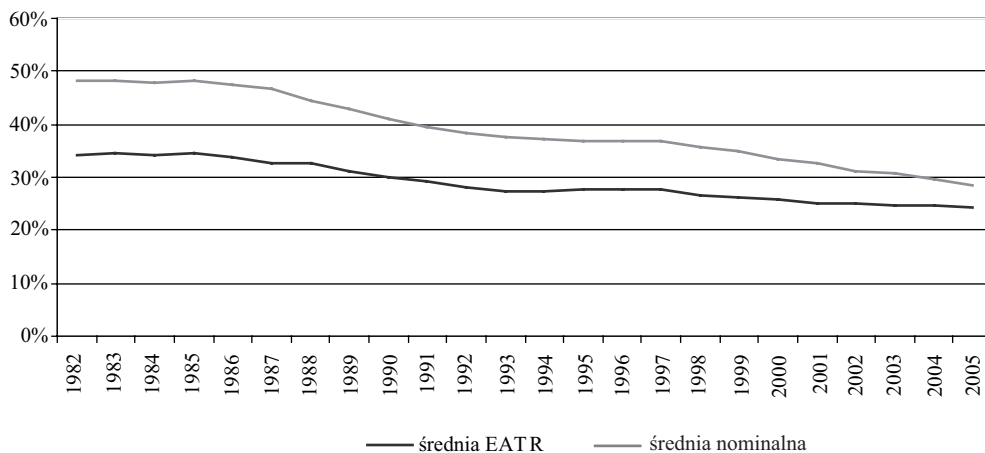


Rys. 2. Nominalne i efektywne stawki podatku CIT w 1982 i 2005 r. w krajach OECD
 Źródło: opracowanie własne na podstawie danych OECD (dane dostępne tylko dla 19 krajów OECD).

ków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, traktowania strat, a także od zasad określania przychodów, ulg i zwolnień podatkowych. Efektywne stawki podatkowe mogą być kalkulowane na podstawie danych z przeszłości lub też w odniesieniu do przyszłości na podstawie hipotetycznych przyszłych projektów inwestycyjnych lub hipotetycznej działalności przedsiębiorstwa w przyszłości. W zależności od rodzaju inwestycji i jej rentowności można wyróżnić efektywną marginalną stawkę podatkową (*Effective Marginal Tax Rate* – EMTR) oraz efektywną średnią stawkę podatkową (*Effective Average Tax Rate* – EATR). Stawka EMTR, odnosząca się generalnie do pojedynczej inwestycji, mierzy dodatkowy podatek w odniesieniu do dodatkowego (krańcowego) projektu inwestycyjnego (tzn. takiego, w którym stopa zwrotu jest równa kosztowi kapitału). Z kolei stawka EATR dotyczy działalności przedsiębiorstwa (*model-firm approach*) z uwzględnieniem specyficznej dla niego kombinacji jego inwestycji (aktywów) oraz źródeł ich finansowania [Oręziak 2007, s. 216].

Rysunek 1 pokazuje, iż w większości krajów również efektywne stawki (EATR) uległy obniżeniu. Największa redukcja miała miejsce w Portugalii (o 28%), Szwecji (o 24%), Finlandii (o 24%) i w Niemczech (o 16%). Natomiast średnia efektywna stawka wzrosła tylko w Irlandii (o 6%) i w Kanadzie (o 3%).

W badanym okresie zmniejszyły się również różnice pomiędzy wysokościami stawek nominalnych i efektywnych w poszczególnych krajach (rys. 2).



Rys. 3. Średnia efektywna i nominalna stawka podatku CIT w krajach OECD w latach 1982-2005

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych OECD (dla EATR dane dostępne dla 19 krajów OECD).

W 19 krajach OECD średnia efektywna stawka podatku CIT (EATR) uległa obniżeniu z 34% w 1982 r. do 24% w roku 2005. Efektywna marginalna stawka podatkowa (EMTR) również została zmniejszona. Fakt ten wskazuje, iż redukcja nominalnych

stawek miała większy wpływ na wielkość obciążeń z tytułu podatku CIT aniżeli środki podjęte w celu poszerzenia podstawy opodatkowania [Fundamental... 2007, s. 28-29].

Pomimo silnego zmniejszania nominalnych i efektywnych stawek CIT w badanym okresie zarówno dochody budżetowe z podatku CIT w całości wpływów z tytułu podatków, jak i wielkość obciążeń z tytułu podatku CIT w relacji do PKB wykazywały tendencję rosnącą.

W tabeli 3 przedstawiono średni udział obciążeń podatkowych z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych w PKB. Średnia wielkość tego wskaźnika wzrosła z 2,3% w 1980 r. do 3,9% w roku 2006.

Tabela 3. Średnia wielkość obciążeń podatkowych z tytułu podatku CIT w krajach OECD (w % PKB)

Rok	1965	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2006
OECD średnia	2,2	2,3	2,2	2,3	2,6	2,6	2,7	3,6	3,7	3,9

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Revenue... 2008, s. 101].

Tabela 4. Wielkość wpływów podatkowych z tytułu podatku CIT w krajach OECD w latach 1980-2006 (w % ogólnych wpływów podatkowych)

Kraj	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2006
1	2	3	4	5	6	7	8
Kanada	11,6	8,2	7	8,2	12,2	10,5	11
Meksyk	b.d.*	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.
Stany Zjednoczone	10,8	7,5	8,9	10,3	8,7	11,1	11,8
Australia	12,2	9,4	14,1	14,8	20,2	19,4	21,7
Japonia	21,8	21	22,4	15,9	13,8	15,5	17
Korea	11	11,4	13,5	12,3	14,1	6	14,3
Nowa Zelandia	7,8	8,3	6,5	11,9	12,4	16,8	15,8
Austria	3,5	3,5	3,6	3,3	4,6	5,2	5,2
Belgia	4,7	4,9	4,8	5,4	7,2	7,7	8,3
Czechy	b.d.	b.d.	b.d.	12,2	9,8	12	13
Dania	3,2	4,8	3,7	4,8	6,6	7,6	8,7
Finlandia	3,4	3,4	4,5	5	12,5	7,6	7,7
Francja	5,1	4,5	5,3	4,9	6,9	5,5	6,7
Niemcy	5,5	6,1	4,8	2,8	4,8	4,9	5,9
Grecja	3,8	2,7	5,5	6,3	12,1	10,3	8,5
Węgry	b.d.	b.d.	b.d.	4,5	5,7	5,7	6,3
Islandia	2,5	3,1	2,8	3	3,3	4,9	5,8

Tabela 4, cd.

1	2	3	4	5	6	7	8
Irlandia	4,5	3,2	5	8,5	11,7	11,2	12
Włochy	7,8	9,2	10	8,7	6,9	6,8	8,1
Luksemburg	16,2	17,7	15,8	17,7	17,8	15,4	13,8
Holandia	6,6	7	7,5	7,5	10,1	9,8	8,5
Norwegia	13,3	17,2	9	9,2	20,9	27	29,4
Polska	b.d.	b.d.	b.d.	7,7	7,6	6,4	7,1
Portugalia	b.d.	b.d.	8	7,5	11,4	8	8,4
Słowacja	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	7,7	8,7	9,9
Hiszpania	5,1	5,1	8,8	5,4	9,1	10,9	11,5
Szwecja	2,5	3,5	3,1	5,8	7,6	7,5	7,5
Szwajcaria	6,4	6,8	7,6	6,6	9	8,9	10,1
Turcja	4,1	9,5	6,7	6,7	7,3	7,1	6
Wielka Brytania	8,4	12,6	9,9	8,1	9,8	9,3	10,8
OECD średnia	7,6	7,9	8	8	10,1	10,3	10,7

*b.d. – brak danych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Revenue... 2008, s. 101].

Jak zaprezentowano w tab. 4, dochody podatkowe z tytułu CIT wzrastały w ciągu badanych lat w większości krajów. Ich spadek odnotowano jedynie w Japonii (o 4,8%), Luksemburgu (o 2,4%) i w Kanadzie (o 0,6%). Największy wzrost dochodów podatkowych z tytułu CIT nastąpił w Norwegii (o 16,1%), jak również w Australii (o 9,5%), Nowej Zelandii (o 8%), Irlandii (o 7,5%) i Hiszpanii (o 6,4%).

Dochody podatkowe w mniejszych i średnich krajach zwiększyły się bardziej niż w dużych krajach. Większy wzrost dochodów podatkowych w małych i średnich krajach, charakteryzujących się niższymi stawkami CIT, może być spowodowany napływem inwestycji czy transferem zysku z krajów o wyższym opodatkowaniu. Przykładem może być Irlandia, która we wczesnych latach 80. nałożyła 10-procentową stawkę podatku na działalność wytwórczą. Jedną z konsekwencji tych działań był silny wzrost w napływie inwestycji, co z kolei spowodowało wzrost wpływów podatkowych z tytułu podatku od przedsiębiorstw [Devereux, Birch Sorensen 2005, s. 15].

3. Czynniki determinujące zmiany w systemach opodatkowania dochodów przedsiębiorstw

Do niedawna redukcja stawek CIT kompensowana była przez rozszerzenie podstawy opodatkowania. W większości krajów OECD zasadnicze reformy dotyczące rozszerzenia podstawy opodatkowania przeprowadzono pod koniec lat 80. i na

początku 90. XX wieku. W Australii, Austrii, Finlandii, Hiszpanii, Niemczech, na Islandii, w Irlandii, Portugalii i w Stanach Zjednoczonych ograniczono lub zniesiono różnorodne programy zachęt podatkowych, w tym programy celowe skierowane do poszczególnych regionów lub branż gospodarki, ulgi inwestycyjne lub rozwiązania zapewniające niższe należności z tytułu podatku od nieruchomości. Zasady amortyzacji podatkowej zostały zamienione w celu przybliżenia ich tempa amortyzacji w całej gospodarce [Wyciątek 2000, s. 66].

Do utrzymania stabilnego poziomu dochodów podatkowych z tytułu CIT przyczyniły się również inne czynniki. Przeprowadzone badania wskazują, iż zyskowność sektora przedsiębiorstw prywatnych zwiększyła się w rezultacie globalizacji i wzrostu znaczenia sektora finansowego. Jednak istnieje obawa, iż dalsze obniżanie stawek podatku CIT przyczyni się do ograniczania wpływów budżetowych z tytułu tego podatku.

Główną siłą napędową reform podatkowych realizowanych w ciągu ostatniego dwudziestopięcioletnia przez kraje członkowskie OECD jest cała sfera zmian gospodarczych, określanych jako globalizacja. Podczas gdy kilkanaście lat temu zagadnienia podatkowe rozważane były jako kwestie wewnętrzne poszczególnych krajów, dziś centrum uwagi przesunęło się ku „kwestiom międzynarodowym”, który to termin obejmuje zarówno konsekwencje międzynarodowe krajowej polityki fiskalnej, jak i – w ujęciu bardziej tradycyjnym – konsekwencje transakcji między podmiotami o różnych krajach pochodzenia [Wyciątek 2000, s. 35].

W latach 80. reformom systemów podatkowych w krajach OECD towarzyszyły ważne zmiany w zasadach funkcjonowania rynków finansowych. Liberalizacja tych rynków, osiągnięta drogą likwidacji mechanizmów kontroli wymiany walutowej oraz zniesieniem barier regulujących między różnymi rodzajami instytucji finansowych, w połączeniu z rewolucją technologii komunikacyjnych, doprowadziła do rozkwitu innowacyjnych instrumentów finansowych. Oprócz udostępniania nowych instrumentów liberalizacja rynków finansowych pozwoliła przedsiębiorstwom wielonarodowym oraz instytucjom finansowym na opracowanie i stosowanie globalnych strategii finansowania, stojących ponad regionalnymi barierami handlowymi [Wyciątek 2000, s. 37].

Zasadnicze kwestie dotyczące kierunku reform podatku CIT w krajach OECD odnoszą się do zagadnień, takich jak:

- 1) utrzymanie stabilnego poziomu dochodów z tytułu podatku CIT, pomimo redukcji stawek CIT,
- 2) zapewnienie atrakcyjnych warunków do inwestycji krajowych i zagranicznych,
- 3) zmniejszenie ekonomicznych „zniekształceń” wywołanych przez podatek CIT w zakresie decyzji inwestycyjnych i finansowych,
- 4) zredukowanie wzrastającego skomplikowania systemu opodatkowania dochodów przedsiębiorstw [Fundamental... 2007, s. 9].

Jedną z przyczyn zmniejszania stawek CIT jest większa mobilność inwestycji. Przeprowadzone do tej pory badania empiryczne nad wpływem wzrastającej mobilności kapitału na proces obniżania stawek CIT (czyli tzw. *race to the bottom*) nie wykazują jednoznacznego dowodu, iż zjawisko obniżania stawek CIT powodowane było rosnącą mobilnością kapitału [Devereux, Birch Sorensen 2005, s. 17]. Jednak warto przytoczyć wyniki badań, które zostały przeprowadzone przez H. Winner w 2005 r., odnoszących się do lat 1965-2000 oraz dotyczących 23 krajów OECD, z których wynika, że mobilność kapitału wpływa na obniżenie jego opodatkowania i przyczynia się do zwiększenia podatków obciążających siłę roboczą [Oręziak 2007, s. 90]. Natomiast z badań autorów M. Devereux, B. Lockwood i M. Redoano z 2004 r. wynika, iż stawka nominalna CIT w jednym kraju jest determinowana przez stawki w innych krajach [*Fundamental...* 2007, s. 36].

Obniżanie wysokości stawek podatku CIT jest rezultatem wzrastającej konkurencji podatkowej oraz wzrastającego znaczenia międzynarodowego planowania podatkowego.

Badania dowodzą, że konkurencja podatkowa między krajami OECD uległa silnej intensyfikacji od połowy lat 80. J. Wilson, a także G. Zodrow i P. Mieszkowski w 1986 r., na podstawie stworzonych przez siebie modeli konkurencji podatkowej, doszli do wniosku, że konkurencja podatkowa między odrębnymi jurysdykcjami o mobilną bazę podatkową (*mobile tax base*) prowadzi do równania w dół stawek podatkowych [Oręziak 2007, s. 88]. Większość krajów rozwiniętych stała przed koniecznością zmniejszania podatków po tym, jak w latach 80. w Stanach Zjednoczonych podatki zostały obniżone za rządów Ronalda Reagana.

Redukcje podatków uznane zostały za niezbędne w celu zachowania atrakcyjności ich rynków dla inwestycji. W dzisiejszych czasach konkurencja podatkowa jest instrumentem jeszcze silniej działającym niż wtedy [Oręziak 2007, s. 88-90]. Wpływ na to ma rosnąca liczba korporacji międzynarodowych, postępująca integracja rynków finansowych oraz rewolucja technologiczna, pozwalająca na zarządzanie aktywnością przedsiębiorstwa w różnych regionach świata z uwzględnieniem m.in. korzyści podatkowych [Oręziak 2007, s. 203].

Na kierunki zmian w podatku CIT wpływa również wykorzystywanie przez przedsiębiorstwa możliwości stworzonych przez strategie optymalizacji podatkowych. Firmy coraz bardziej angażują się w stosowanie instrumentów międzynarodowego planowania podatkowego (niedopasowanie regulacji prawnych pomiędzy krajami i związane z tym instrumenty hybrydowe, ceny transferowe czy niedostateczna kapitalizacja). Z tego względu konieczne jest podjęcie kroków mających na celu przeciwdziałanie zjawisku unikania opodatkowania i uchylania się od niego.

Rządzący muszą utrzymać stawki podatkowe na rozsądnym poziomie, aby powstrzymać krajowe przedsiębiorstwa przed przenoszeniem działalności do państw oferujących korzystniejsze warunki opodatkowania, a także aby przyciągnąć do siebie inwestorów z zagranicy.

Podatki od przedsiębiorstw zniekształcają bowiem działanie mechanizmów rynkowych, mają wpływ na decyzje gospodarcze firm, zarówno w płaszczyźnie instytucjonalnej (wybór formy prawnej, miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, metody restrukturyzacji), jak i w płaszczyźnie funkcjonalnej (decyzje dotyczące wyboru projektu inwestycyjnego bądź źródeł jego finansowania, polityka kształtowania i podziału dochodu, polityka cen transferowych). Jednymi z głównych zniekształceń wywoływanych przez obecny system są wybór między finansowaniem długiem a finansowaniem kapitałem własnym, jak również alokacja zysków czy strat [*Fundamental... 2007*, s. 58-72].

Wiele możliwości optymalizacji podatkowej i uchylania się od opodatkowania stwarzanych jest przez rosnące skomplikowanie systemów opodatkowania dochodów przedsiębiorstw. Rozbudowane i złożone systemy podatku CIT skutkują wysokimi kosztami dostosowań do wymogów prawnych dla firm, a także powodują wysokie koszty związane z administracją fiskalną i egzekwowaniem prawa podatkowego. Złożoność w tym zakresie może być zmniejszona m.in. przez zgodność prawa podatkowego z rachunkowym, mniejszą częstotliwość wprowadzania zmian w prawie podatkowym, tworzenie mniej skomplikowanych przepisów prawnych.

4. Zakończenie

Przyczyną reform podatku dochodowego od osób prawnych było zapewnienie bardziej konkurencyjnego otoczenia fiskalnego. Łatwość przepływu kapitału, konkurencja podatkowa, jak również międzynarodowe planowanie podatkowe, będące skutkiem postępującego procesu globalizacji gospodarki, odgrywają znaczną rolę w kształtowaniu systemu opodatkowania przedsiębiorstw. Pomimo iż niektóre z przedstawionych czynników mogły utrzymać wysokie dochody z tytułu CIT, nie należy oczekiwać, że trend ten będzie kontynuowany, jeżeli stawki podatku CIT w dalszym ciągu będą obniżane.

Istnienie jurysdykcji nakładających niskie podatki wywiera presję na obniżanie nominalnych stawek CIT. Jest wysoce prawdopodobne, iż małe systemy gospodarcze będą liderami w zmniejszaniu stawek CIT. W odpowiedzi na to duże kraje również będą zmuszone do redukcji stawek.

Systemowi opodatkowania dochodów przedsiębiorstw przypisywanych jest wiele wad. Obawy o stabilne wpływy z tytułu podatku CIT, ekonomiczne zniekształcenia wywoływane przez podatek CIT, jak również rosnące skomplikowanie i rozbudowanie obecnych systemów opodatkowania przedsiębiorstw stanowią bodźce do opracowywania fundamentalnych reform. Reformy te wykraczają poza kwestie związane z rozszerzeniem podstawy opodatkowania i ze zmianami wysokości stawek podatkowych. Dotyczą one sposobu nakładania podatku dochodowego od osób prawnych. Sugeruje się wprowadzenie systemu opodatkowania dochodów przedsiębiorstw opartego na zupełnie nowych zasadach. Jedną z propozycji jest *corporate cash-flow tax system* – system opodatkowania dochodów przedsiębiorstw oparty na

zasadzie kasowej. Opracowano również inne alternatywne rozwiązania, mogące zastąpić obecny system opodatkowania dochodów przedsiębiorstw.

Literatura

- Devereux M.P., Birch Sorensen P., *The Corporate Income Tax: International Trends and Options for Fundamental Reform*, Working Party No. 2 of the Committee on Fiscal Affairs of the OECD, October 2005.
- Fundamental Reform of Corporate Income Tax*, OECD Tax Policy Studies, OECD 2007.
- Gajl N., *Modele podatkowe. Podatki dochodowe*, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 1995.
- Krajewska A., *Podatki. Unia Europejska. Polska. Kraje Nadbałtyckie*, PWE, Warszawa 2004.
- Oreżniak L., *Konkurencja podatkowa i harmonizacja podatków w ramach Unii Europejskiej. Implikacje dla Polski*, Oficyna Wydawnicza Wyższej Szkoły Handlu i Prawa im. Ryszarda Łazarskiego, Warszawa 2007.
- Revenue Statistics 1965-2007, OECD 2008
- Wyciśłok J., *Reforma systemów podatkowych krajów członkowskich OECD i Unii Europejskiej oraz ich harmonizacja*, VIDEOGRAF II, Katowice 2000.

THE TRENDS OF THE REFORM OF THE CORPORATE INCOME TAXATION IN OECD COUNTRIES

Summary

The purpose of this paper is to present the main trends in the taxation of corporate income in OECD countries in the last 25 years. The aim of the analysis is to show the directions of statutory corporate income tax rates, average effective tax rates and corporate tax revenues. This paper also describes the main drivers of corporate income tax in OECD countries.