

System podatkowy jako narzędzie pomocy publicznej*

Renata Budlewska*

STRESZCZENIE:

Kryterium różnicującym udzielaną pomoc publiczną w państwach członkowskich Unii Europejskiej jest dobór stosowanych instrumentów pomocy, co wiąże się z określonymi konsekwencjami natury fiskalnej. Po pierwsze, efektywność wydatków publicznych realizowanych za pomocą poszczególnych form pomocy różni się, z drugiej strony rzutuje na zachowanie dyscypliny fiskalnej. Kluczowym problemem w tym względzie jest wybór instrumentów dostępnych na gruncie systemu podatkowego, tj. preferencji podatkowych, które zmniejszają wysokość obciążenia podatkowego beneficjenta pomocy publicznej (bądź przesuwają płatność podatku w czasie). Celem artykułu jest określenie form, zakresu oraz wysokości udzielanej pomocy publicznej realizowanej przez system podatkowy w krajach UE, ze szczególnym uwzględnieniem Polski. Analizę przeprowadzono głównie w oparciu o dane statystyczne publikowane przez Komisję Europejską w corocznych raportach dotyczących wysokości udzielonej pomocy publicznej w państwach członkowskich UE.

Słowa kluczowe: pomoc publiczna; wydatki publiczne; system podatkowy; tax expenditures

Wprowadzenie

W państwach członkowskich UE pomoc publiczna udzielana przedsiębiorstwom przez system podatkowy jest jednym z istotnych instrumentów polityki fiskalnej. Przez publiczne wsparcie przedsiębiorstw realizuje się różne cele, w ujęciu makroekonomicznym ukierunkowane na ogólny wzrost gospodarczy, na który składać się ma z jednej strony zapewnienie optymalnych warunków dla funkcjonowania podmiotów gospodarczych, zaś w skali mikroekonomicznej – bezpośrednie oddziaływanie na kondycję ekonomiczną poszczególnych podmiotów gospodarczych. Ze względu na określoną na gruncie Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) zasadę niezakłóconego działania wspólnotowego rynku wewnętrznego, oddziaływanie na kondycję przedsiębiorstw przez państwo członkowskie jest dopuszczalne, dopóty nie zakłóci konkurencji na wspólnotowym rynku wewnętrznym.

Znamienne jest, że pomoc państwa (na gruncie TFUE określana jako pomoc publiczna) jest aktywnie stosowana przez wszystkie państwa członkowskie, niezależnie od poziomu wzrostu gospodarczego, kondycji podmiotów gospodarczych czy innych obiektywnych

* Projekt został sfinansowany ze środków Narodowego Centrum Nauki przyznanych na podstawie decyzji numer DEC-2011/01/B/HS4/02878.

* mgr Renata Budlewska, Uniwersytet w Białymstoku Wydział Ekonomii i Zarządzania Katedra Skarbowości, Białystok, ul. Warszawska 63, e-mail: r.budlewska@uwb.edu.pl.

czynników uzasadniających zakres interwencji państwa w gospodarkę (Buelens i in. 2007: 2). Kryterium różnicującym udzielaną pomoc publiczną w państwach członkowskich jest natomiast dobór stosowanych instrumentów, co wiąże się z określonymi konsekwencjami, po pierwsze – związanymi z efektywnością wydatków publicznych realizowanych w formie pomocy publicznej, po drugie – skutkami w obszarze dyscypliny finansów publicznych. Zdaniem autorki kluczowym problemem w tym względzie jest dobór form udzielanej pomocy publicznej, przede wszystkim w zakresie instrumentów dostępnych na gruncie systemu podatkowego, tj. preferencji podatkowych, które zmniejszają wysokość obciążenia podatkowego beneficjenta pomocy publicznej (bądź przesuwają płatność podatku w czasie). Celem artykułu jest określenie form, zakresu oraz wysokości udzielanej pomocy publicznej realizowanej przez system podatkowy w krajach UE, ze szczególnym uwzględnieniem w analizach sytuacji w Polsce. Analizę przeprowadzono głównie w oparciu o dane statystyczne publikowane przez Komisję Europejską w corocznych raportach dotyczących wysokości udzielonej pomocy publicznej w państwach członkowskich UE. Dodatkowo wykorzystano informacje publikowane przez instytucje odpowiedzialne za sprawozdawczość pomocy publicznej, w Polsce oraz innych państwach członkowskich.

1. Istota, zakres i formy pomocy publicznej w Unii Europejskiej

Pomoc publiczna jest wsparciem państwa skierowanym do przedsiębiorców, realizowanym w formie transferów publicznych (Reichenbach 1991: 17). W ogólnym ujęciu odnosi się do wydatków publicznych dokonywanych w ramach polityki gospodarczej państwa, której celem jest bezpośrednie oddziaływanie na kondycję ekonomiczną podmiotów będących beneficjentami pomocy. Decydenci polityki gospodarczej posiadają pełną autonomię w określaniu wysokości, kierunków i form udzielanej pomocy państwa. Natomiast w płaszczyźnie regulacyjnej tego rodzaju wsparcie pochodzące ze środków publicznych powinno być rozpatrywane pod kątem zgodności z polityką konkurencji Unii Europejskiej. Istotą tej polityki jest konieczność zachowania zasad wolnego rynku, w myśl których interwencja publiczna naruszająca funkcjonowanie zasad rynkowych jest niedopuszczalna. W rezultacie realizowane przez państwo członkowskie UE wydatki publiczne spełniające kryteria pomocy publicznej skierowanej do przedsiębiorstw mogą być realizowane autonomicznie w takim zakresie, w jakim zostały dozwolone w prawodawstwie unijnym (Nykiel-Mateo 2009: 23-27).

Głównym założeniem, na którym opierają się przepisy prawa unijnego w zakresie pomocy publicznej, jest ogólny zakaz udzielania pomocy publicznej przez państwo członkowskie UE (lub ze źródeł państwowych). Takie stanowisko wypływa wprost z przepisów art. 107 TFUE, w którym, oprócz źródła przedmiotowej pomocy, zostały zawarte ogólne wytyczne przesądzające o charakterze tej pomocy. Za pomoc publiczną zostanie uznane wszelkiego rodzaju wsparcie wówczas, gdy:

- pomoc jest przyznawana przez państwo lub ze źródeł państwowych;
- jest udzielana na warunkach bardziej korzystnych niż oferowanych na rynku;
- ma charakter selektywny;
- grozi zakłóceniem lub zakłóca konkurencję oraz wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi UE.

Bez względu na przyjętą formę, za pomoc publiczną zostanie uznane wsparcie, które narusza lub grozi naruszeniem konkurencji na rynku wspólnotowym ze względu na

uprzywilejowanie pozycji rynkowej niektórych przedsiębiorstw lub produkcji niektórych towarów. Istotne, iż wsparcie będzie uznane za pomoc, jeśli wpływa lub ma potencjalny wpływ na wymianę handlową na wspólnotowym rynku wewnętrznym. W przypadku zaś, gdy państwo zastosuje instrument wpływający na pozycję rynkową przedsiębiorstwa, a rezultat tego działania będzie neutralny dla rynku wspólnotowego, przesłanka do uznania określonego instrumentu za niedopuszczalną pomoc publiczną nie powstanie, a zatem nie będzie podstaw do notyfikacji pomocy publicznej. Innymi słowy – zostanie udzielona dozwolona pomoc publiczna, i nie będzie ona przedmiotem postępowania z punktu widzenia polityki konkurencji Unii Europejskiej.

Rygorystycznie ujęcie dopuszczalności udzielanej pomocy zawarte w definicji traktatowej zostało złagodzone w drodze wyłączenia szeregu wydatków z procedur notyfikacyjnych. Wyłączenie te może przyjmować charakter generalnego dopuszczenia pewnych rodzajów pomocy, bezwarunkowo lub warunkowo, po spełnieniu określonych przesłanek określonych przez Komisję Europejską. Na podstawie ust. 2 i 3 art. 107 TFUE oraz rozporządzeń KE, dopuszczalna jest m.in. pomoc regionalna (pomoc kierowana do przedsiębiorców z określonych regionów), pomoc horyzontalna (przeznaczona na realizację konkretnych celów wskazanych przez KE) oraz pomoc sektorowa (skierowana wyłącznie do przedsiębiorców z wybranych sektorów gospodarki). W praktyce tego rodzaju wsparcie, uznane za naruszające lub potencjalnie naruszające zasady wolnego rynku, jest uznawane przez KE jako dopuszczalne i szeroko wykorzystywane przez państwa członkowskie, w ramach różnego rodzaju programów pomocowych dotyczących pomocy publicznej (Misiąg 2005: 15).

Szczególne regulacje na gruncie Traktatu są poświęcone wysokości udzielanej pomocy. O ile brak jest ograniczeń co do maksymalnej wartości danej interwencji, to wsparcie o małej wartości, które z mocy prawa nie oddziałuje na handel między państwami członkowskimi, jest limitowane. Wsparcie o małej wartości, tzw. pomoc *de minimis*, nie może przekroczyć na jednego beneficjenta wysokości 200 tys. EUR w okresie trzech lat kalendarzowych. Co do zasady jest więc w tym przedziale dozwolone, jednak podobnie jak w przypadku pomocy notyfikowanej przez KE, podlega monitoringowi.

Państwa członkowskie posiadają znaczną dowolność co do określania formy udzielanej pomocy. Prawodawstwo unijne nie wyklucza żadnej z form udzielania pomocy, a o kwalifikacji danego środka jako pomocowego decyduje głównie fakt przysporzenia korzyści beneficjentom pomocy. Umożliwia to elastyczny wybór najbardziej optymalnego instrumentu, realizującego określony cel.

2. Instrumenty podatkowe jako forma pomocy publicznej

Przysporzenie korzyści podmiotom w ramach udzielanej pomocy publicznej jest realizowane przede wszystkim w oparciu o bezpośrednie transfery wydatków publicznych (np. w formie dotacji lub subwencji). Są powszechnie uznawane za skuteczny i jednocześnie bardzo prosty instrument udzielania pomocy. W ostatnich latach coraz częściej stosowane są jednak niestandardowe formy pomocy, zaliczane do tzw. środków biernej pomocy publicznej. Cechą odróżniającą instrumenty bierne od instrumentów aktywnych jest brak typowego wydatku publicznego w formie dotacji lub innego bezpośredniego świadczenia ze strony organów publicznych (jak np. dopłata do oprocentowania pożyczek udzielanych przedsiębiorstwom). Z kolei zastosowanie instrumentów pasywnych wiąże się z rezygnacją państwa z egzekwowania od beneficjentów pomocy zobowiązań publiczno-prawnych, bądź też udzielaniem poręczeń

lub gwarancji ze środków publicznych. Rezultaty pomocy udzielanej w formie pasywnej są przy tym tożsame z rezultatami pomocy aktywnej, a mianowicie (Postuła, Werner 2008: 34-35):

- obie kategorie instrumentów powodują uszczuplenie puli środków publicznych; zastosowanie instrumentów pasywnych powoduje rezygnację państwa ze zgromadzenie części dochodów publicznych, zaś instrumenty aktywne utożsamia się z tradycyjnymi wydatkami publicznymi;
- instrumenty pasywne obniżają koszty ponoszone przez przedsiębiorstwo, zaś instrumenty aktywne są bezpośrednim przysporzeniem środków finansowych dla danego podmiotu.

Wśród instrumentów pasywnych przeważają te udzielane w formie różnego instrumentów podatkowych (na gruncie Traktatu określane jako środki podatkowe). Jako instrument podatkowy pomocy publicznej ogólnie rzecz biorąc traktuje się interwencję państwa za pomocą środków dostępnych na gruncie funkcjonującego systemu podatkowego, których rezultatem jest zmniejszenie obciążeń podatkowych beneficjenta pomocy lub odroczenie płatności podatku. Do środków podatkowych stanowiących pomoc publiczną można zaliczyć w szczególności:

- zwolnienia przedmiotowe/ podmiotowe;
- odliczenia od podatku;
- obniżki lub zmniejszenia, powodujące obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku;
- odroczenia lub rozłożenie na raty płatności podatku lub zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę.

Samo przysporzenie korzyści podmiotom korzystającym z pomocy publicznej w formie środków podatkowych nie budzi wątpliwości Komisji Europejskiej notyfikującej poszczególne interwencje państw członkowskich. Problemów nastrocza natomiast z pozoru najprostsze i podstawowe kryterium oceny każdej interwencji publicznej, a mianowicie zgodność środków podatkowych z przesłankami ogólnej definicji pomocy zawartej w art. 107 ust. 1 TFUE. Nie ma bowiem zgodności, co do tego czy stosowanie środków podatkowych wiąże się z przekazywaniem beneficjentom korzyści większych, niż oferowane na zasadach rynkowych (środki podatkowe niezależnie od tego czy stanowią pomoc publiczną, są kierowane do wszystkich podmiotów gospodarczych). Kolejną kwestią jest, w jaki sposób określić poziom oceny selektywności oddziaływania środków podatkowych na konkurencję pomiędzy państwami członkowskimi, gdyż już samo funkcjonowanie innych systemów podatkowych w każdym z państw członkowskich wpływa na konkurencję podatkową pomiędzy nimi. Z drugiej strony – zastosowanie podatkowego środka pomocy publicznej preferującego dany typ czy formę działalności, z założenia kierowane jest do podmiotów prowadzących działalność tylko w danym państwie członkowskim, a więc nie wpływa na konkurencję na rynku unijnym (Schön 1999: 919-934).

W celu wyjaśnienia, kiedy środek podatkowy będzie stanowić pomoc publiczną, Komisja Europejska w 1998 r. wydała *Obwieszczenie w sprawie stosowania reguł pomocy publicznej do środków związanych z bezpośrednim opodatkowaniem działalności gospodarczej*, w którym precyzuje przesłanki wynikające z ogólnego brzmienia przepisu art. 107. W myśl Obwieszczenia środek podatkowy stanowi pomoc publiczną, jeśli są spełnione następujące warunki:

- środek podatkowy przyznaje odbiorcom przywileje zwalniające ich z obciążeń, które normalnie są pobierane z ich budżetu. Przywileje mogą być zapewniane poprzez zmniejszenie obciążeń podatkowych w formie: zmniejszenia w podstawie opodatkowania, całkowitego albo częściowego zmniejszenia wartości podatku, odroczenia, umorzenia albo specjalnego ponownego wyznaczenia terminu spłaty zobowiązania podatkowego;
- korzyść musi być przyznana przez państwo albo ze środków publicznych. Strata wpływów podatkowych jest równoznaczna z konsumpcją środków publicznych w formie wydatków finansowych. Ponadto, wsparcie publiczne może być dostarczane zarówno przez podatkowe przepisy natury ustawodawczej, regulacyjnej albo administracyjnej, jak i przez praktyki władz podatkowych;
- środek musi wpływać na konkurencję i handel pomiędzy państwami członkowskimi;
- środek musi być określony albo selektywny w sposobie, w jaki preferuje „niektórych przedsiębiorców lub produkcję niektórych towarów”. Selektywna korzyść tutaj może być efektem wyjątków spod przepisów podatkowych natury ustawodawczej, regulacyjnej albo administracyjnej albo od uznaniowej praktyki ze strony władz podatkowych.

Zgodnie ze stanowiskiem Komisji Europejskiej, instrumenty systemu podatkowego generalnie są zaliczane do tzw. środków ogólnych, niestanowiących pomocy publicznej, ponieważ mają zastosowanie do wszystkich przedsiębiorstw we wszystkich sektorach gospodarki w danym kraju członkowskim. Środki podatkowe skierowane tylko do wybranych form bądź typów działalności gospodarczej są uznawane jako selektywne i wówczas podlegają ocenie KE pod kątem dopuszczalności pomocy publicznej. Wyodrębnienie tych środków, które potencjalnie stanowią pomoc publiczną jest niezwykle trudne i znajduje odzwierciedlenie w wielu wyrokach ETS. Istotne jest, że KE i ETS w orzeczeniach bierze pod uwagę nie cele będące przesłanką wprowadzenia danej preferencji, a skutki, jakie wywołują (Dziemianowicz 2012: 7).

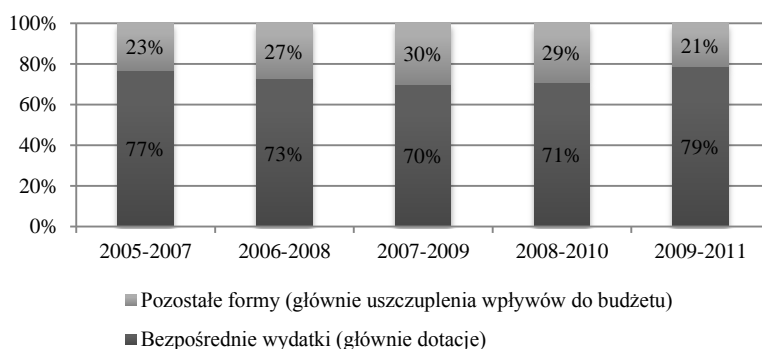
3. Pomoc publiczna udzielana za pomocą instrumentów podatkowych w Polsce i państwach UE

Komisja Europejska na gruncie TFUE zobowiązuje państwa członkowskie do publikowania informacji o udzielanej pomocy publicznej. W Polsce obowiązek ten jest realizowany przez Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów. W corocznie sporządzanych raportach przedstawiana jest wartość udzielanego wsparcia, w tym udzielonego w formie bezpośrednich wydatków oraz uszczupień wpływów budżetowych. W latach 2005-2011 wartość udzielanej pomocy publicznej (Tabela 1) systematycznie rosła (z wyjątkiem 2011 roku, w którym zanotowano spadek udzielonej pomocy). Tendencja ta jest zgodna z kierunkiem zmian w wysokości pomocy publicznej w Unii Europejskiej, mimo podejmowanych działań na rzecz ograniczenia wysokości udzielanej pomocy¹.

Pomimo wspólnych wytycznych dotyczących sposobu publikowania udzielanej pomocy, bezpośrednie porównanie danych prezentowanych przez poszczególne państwa

¹ Wytyczne dotyczące ograniczenia wysokości udzielanej pomocy publicznej były przedmiotem planowanej reformy pomocy publicznej w 2005 r. Jednym z celów zapisanych w reformie była: niższa i lepiej ukierunkowana na realizację celów pomoc publiczna (*less and better targeted State aid*), oprócz tego wskazywano na konieczność zwiększenia przejrzystości udzielanej pomocy.

członkowskie, nie jest możliwe. Pewnych informacji porównawczych dostarcza Dyrekcja Generalna ds. Konkurencji. Publikuje ona zbiorcze informacje na temat wysokości udzielanej pomocy. Zasadnicza różnica pomiędzy danymi publikowanymi przez DG, a danymi przedstawianymi przez niektóre państwa członkowskie (w tym Polskę) wynika m.in. z faktu, iż KE nie uwzględnia w wysokości pomocy publicznej środków pomocowych pochodzących z funduszy europejskich, oraz wsparcia będącego rekompensatą z tytułu realizacji zadań publicznych.



Rys. 1. Formy publicznej w Polsce w latach 2005-2011

Źródło: opracowanie własne na podstawie (*Raport o pomocy publicznej 2012*).

Instrumenty podatkowe stanowią jedną z sześciu kategorii w klasyfikacji udzielanej pomocy publicznej². Państwa członkowskie w sprawozdawczości dotyczącej udzielanej pomocy publicznej wykazują wysokość pomocy w formie instrumentów podatkowych w sposób dosyć dowolny, głównie ze względu na specyfikę instrumentów przyznawanych w danym państwie. Na przykład w Polsce, ze względu na rozbudowany system instrumentów podatkowych, zostały one zakwalifikowane do dwóch grup udzielanej pomocy publicznej, tj. ulg podatkowych [A2] oraz „miękkiego kredytowania” [C2].

Główną formą udzielanej pomocy w Polsce są instrumenty bezpośrednie. Stanowią one średnio ok. 75% ogólnej wartości pomocy, przy czym w ostatnich latach obserwuje się zwiększenie intensywności udzielania pomocy w tej formie (Rys. 1). Wśród pozostałych form pomocy przeważają instrumenty podatkowe (w 2011 r. stanowiące 12% pomocy ogółem). Poza środkami podatkowymi do bezpośrednich form pomocy zalicza się również poręczenia i gwarancje, jednak nie odgrywają większej roli w udzielanej pomocy (ich udział w 2011 r. nie przekroczył 2% wartości pomocy).

Tabela 1

Wartość pomocy publicznej w Polsce, w tym udzielonej w formie środków podatkowych w latach 2005-2011

Rok	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Wartość pomocy (w mld zł)	3,6	4,5	4,8	11,5	16,1	21,2	17,5

² Tj. dotacje, zwolnienia podatkowe, subsydia kapitałowo-inwestycyjne, gwarancje, instrumenty tzw. „miękkiego kredytowania” oraz pozostałe jak kategoria obejmująca te rodzaje interwencji, których nie można przypisać do pięciu powyższych.

Wartość pomocy (w mld zł)	0,6	0,9	1,1	2,0	2,4	2,9	2,1
Jako % pomocy ogółem	17,82	19,15	22,74	17,72	15,03	13,89	12,01

Źródło: opracowanie własne na podstawie (*Raport o pomocy publicznej 2012*).

Tabela 2

Udział poszczególnych form pomocy w ogólnej wysokości pomocy publicznej w UE w latach 2005-2011 (w relacji do średniorocznej wysokości pomocy ogółem w okresie kolejnych 3 lat)

<i>Forma pomocy publicznej</i>	<i>2005-2007</i>	<i>2006-2008</i>	<i>2007-2009</i>	<i>2008-2010</i>	<i>2009-2011</i>
Dotacje [A1]	50%	53%	50%	52%	54%
Instrumenty podatkowe [A2 + C2]	44%	43%	44%	42%	40%
Subsydia kapitałowo-inwestycyjne [B]	1%	0%	1%	1%	1%
Miękkie kredytowanie [C1]	3%	3%	3%	3%	3%
Poreczenia i gwarancje [D]	2%	1%	2%	2%	2%

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Facts and figures on State aid in the EU Member States 2012).

Udział środków podatkowych w ogólnej wartości udzielanej pomocy publicznej w Polsce kształtuje się poniżej wartości średniej dla wszystkich krajów UE. W latach 2005-2011 w UE instrumenty podatkowe stanowiły ok. 42% wartości udzielanej pomocy (Tabela 2). Podobnie jak w Polsce, tak i w UE poziom wykorzystania tego typu instrumentów nieznacznie spada, nadal jest jednak wyższy od poziomu notowanego w latach 90., gdy instrumenty podatkowe stanowiły jedynie ok. 30% ogólnej wartości udzielanej pomocy.

Tabela 3

Udział instrumentów podatkowych w ogólnej wysokości pomocy publicznej w państwach członkowskich UE w latach 2005-2011

<i>Państwo</i>	<i>2005-2007</i>	<i>2006-2008</i>	<i>2007-2009</i>	<i>2008-2010</i>	<i>2009-2011</i>
Austria	0%	1%	1%	3%	13%
Belgia	2%	14%	30%	38%	37%
Bulgaria	78%	46%	34%	23%	27%
Cypr	29%	5%	7%	4%	2%
Czechy	21%	20%	17%	14%	12%
Dania	6%	4%	4%	3%	5%
Estonia	1%	7%	9%	22%	19%
Finlandia	33%	33%	30%	30%	33%
Francja	43%	51%	57%	60%	55%
Grecja	23%	15%	13%	8%	6%
Hiszpania	40%	31%	28%	26%	23%
Holandia	15%	19%	18%	19%	17%
Irlandia	49%	44%	55%	54%	55%
Litwa	44%	24%	26%	27%	12%
Luksemburg	0%	0%	0%	0%	0%
Łotwa	19%	10%	5%	13%	28%
Malta	55%	79%	78%	75%	72%
Niemcy	54%	55%	53%	50%	38%
Polska	20%	19%	23%	25%	29%
Portugalia	92%	93%	91%	90%	92%
Rumunia	23%	17%	6%	3%	1%
Słowacja	60%	58%	75%	57%	48%
Słowenia	5%	3%	3%	2%	2%
Szwecja	82%	83%	82%	82%	84%
Węgry	61%	47%	47%	34%	37%

Wielka Brytania	34%	43%	53%	45%	47%
Włochy	17%	13%	15%	14%	10%

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Facts and figures on State aid in the EU Member States 2012).

Do interesujących wniosków prowadzi analiza stopnia wykorzystania instrumentów podatkowych w poszczególnych krajach członkowskich (Tabela 3). Stopień wykorzystania środków podatkowych jest bardzo zróżnicowany. W Luksemburgu, Rumunii, czy w Danii i Grecji środki podatkowe albo nie są stosowane, albo ich udział w ogóle udzielanej pomocy publicznej jest znikomy (nie przekracza 6% wartości udzielonej pomocy). Tylko w przypadku jednej czwartej państw członkowskich intensywność pomocy przekracza średnią unijną, zaś np. w przypadku Szwecji czy Portugalii – środki te są stosowane jako główna forma pomocy publicznej (odpowiednio 84% i 92% ogółem udzielonej pomocy).

Udział stosowania instrumentów podatkowych jest również zróżnicowany pod względem celu realizowanego przez udzielane środki pomocowe. Podczas gdy w obszarze wsparcia badań, rozwoju i innowacyjności przeważa pomoc w formie tradycyjnej, to istnieją obszary, gdzie prym wiodą instrumenty podatkowe. Ulgi podatkowe dominują w sektorze ochrony środowiska (w 2011 r. stanowiły ponad 72% pomocy ogółem). Znaczną rolę odgrywają też w udzielanej pomocy regionalnej – w latach 2008-2011 za pomocą instrumentów podatkowych udzielono blisko połowę środków pomocowych w UE.

Uwagi końcowe

Zarówno w Polsce, jak i w krajach członkowskich UE, instrumenty podatkowe są powszechną formą udzielania pomocy publicznej. Przepisy TFUE określające procedurę notyfikacyjną środków pomocowych nie odwołują się wprost do sposobu implementacji tych przepisów na grunt środków podatkowych. Instrumenty podatkowe wymagają bardziej precyzyjnych przepisów przede wszystkim ze względu na zróżnicowanie systemów podatkowych, a zatem i mnogość stosowanych instrumentów pomocowych. Obecne regulacje w zakresie środków podatkowych nie wskazują jednoznacznie różnic pomiędzy środkiem ogólnym a środkiem selektywnym. Stwarza to zatem państwom członkowskim możliwość swobody stosowania instrumentów podatkowych, które nie spełniają wprost definicji traktatowej, a pozwalają na zwiększenie konkurencyjności danego systemu podatkowego. Zastosowanie instrumentów podatkowych, które z punktu widzenia prawa pomocy publicznej będą środkami ogólnymi, pozwoli państwom członkowskim na udzielanie w większym zakresie pomocy przedsiębiorstwom, z pominięciem rygorystycznego prawa konkurencji UE.

Literatura

- Buelens C., Garnier G., Johnson M., Meiklejohn R. (2007), *The economic analysis of state aid: Some open questions*. „European Economy Economic Papers” nr 286, s. 1-31.
- Dziemianowicz R. (2012), *Ulgi i zwolnienia podatkowe jako forma pomocy publicznej*. „Studia Ekonomiczne Zeszyty Naukowe Wydziałowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” nr 108/2012, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Katowice, s. 312-321.
- Misiąg F. (2005), *Pomoc publiczna dla małych i średnich przedsiębiorstw. Mity i rzeczywistość*. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, 2005.
- Nykiel-Mateo A. (2009), *Pomoc państwa a ogólne środki interwencji w europejskim prawie wspólnotowym*. Wyd. Wolters Kluwer, Warszawa.
- Obwieszczenie z dnia 10 grudnia 1998 r. w sprawie stosowania reguł pomocy publicznej do środków związanych z bezpośrednim opodatkowaniem działalności gospodarczej, 98/C 384/03, Dz. U. Nr C 384.
- Postuła I., Werner A. (2008), *Prawo pomocy publicznej*. Wyd. LexisNexis, Warszawa.

- Reichenbach H. (1991), *Fair competition in the internal market: Community State aid policy*. „European Economy” nr 48, s. 7-114.
- Raport o pomocy publicznej w 2011 roku* (2012), Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Warszawa.
- Schön W. (1999), *Taxation and State aid law in the European Union*. „Common Market Law Review” nr 36, Kluwer Law International, s. 911-936.
- State aid Scoreboard 2012. Report on State aid granted by the EU Member States* (2012), European Commission, Bruksela.
- Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE C83/47 z 30 marca 2010 r. (wersja skonsolidowana).

TAX SYSTEM AS AN INSTRUMENT OF STATE AID

Abstract:

The choice of implemented instruments of state aid is one of the main criteria for differentiating the aid granted in the Member States of the European Union. It results then in specific consequences of a fiscal nature. First of all, the efficiency of public spending undertaken by the various forms of assistance varies a lot. On the other hand, it affects the preservation of fiscal discipline. The key issue in this regard is the choice of instruments consist in the tax system, such as tax expenditures, which reduce the tax burden of state aid beneficiaries. This article aims to determine the form, scope and the amount of aid granted by the tax system in the EU countries, in particular in Poland. The analysis is based on statistical data published by the European Commission in annual reports on the amount of state aid granted in the EU Member States.

Keywords: state aid; public spending; tax system; tax expenditures

Cytowanie

- Dziemianowicz R. (2012), *Ulgi i zwolnienia podatkowe jako forma pomocy publicznej*. „Studia Ekonomiczne Zeszyty Naukowe Wydziałowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” nr 108/2012, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Katowice, s. 312-321.