

Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wpływu terytorialnego zasięgu przepisów podatkowych na przemiany w przemyśle

(2008/C 120/14)

Dnia 16 lutego 2007 r. Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny postanowił, zgodnie z art. 29 ust. 2 regulaminu wewnętrznego, sporządzić opinię w sprawie:

wpływu terytorialnego zasięgu przepisów podatkowych na przemiany w przemyśle.

Komisja Konsultacyjna ds. Przemian w Przemysle, odpowiedzialna za przygotowanie prac Komitetu w tej sprawie, przyjęła opinię dnia 13 listopada 2007 r. Sprawozdawcą był Robert SCHADECK, współsprawozdawcą Bernard GAY.

Na 440 sesji plenarnej w dniach 12–13 grudnia 2007 r. (posiedzenie z 13 grudnia 2007 r.) Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny stosunkiem głosów 102 do 7 — 6 osób wstrzymało się od głosu — przyjął następującą opinię:

Część pierwsza — Wnioski i zalecenia

A. Gospodarka europejska jest ściśle połączona z gospodarką światową. Integracja ta może być silniejsza lub słabsza w zależności od branży. Jest ona szczególnie widoczna w dziedzinach działalności przemysłowej najbardziej otwartych na globalizację. W związku z powyższym polityka gospodarcza, a także fiskalna Unii Europejskiej (UE) również musi zostać określona w stosunku do rozwoju sytuacji na świecie. Nawet jeśli nasza opinia zajmuje się wpływem terytorialnego zasięgu przepisów podatkowych na przemiany w przemyśle w UE, nie należy rozważać tego zagadnienia poza kontekstem światowym.

B. Na UE i każdym państwie członkowskim spoczywa odpowiedzialność za prowadzenie polityki gospodarczej, finansowej, społecznej i ochrony środowiska naturalnego, których wymogi w tym zakresie wykraczają poza mechanizm rynkowy. Należy wobec tego zadbać o to, by zasięg terytorialny przepisów podatkowych miał pozytywny wpływ na przemiany przemysłowe na szczeblu europejskim, które muszą oczywiście być reakcją na rozwój sytuacji rynkowej, jednak ujęcie ich w szerszym kontekście wyżej wymienionych obszarów polityki jest dla nich korzystne. Proces lizboński przebiega zgodnie z logiką równowagi pomiędzy różnymi osiami tej strategii (konkurencyjność, wymiar społeczny, ochrona środowiska naturalnego). Ten stan równowagi musi być przedmiotem troski również w zakresie konkurencji podatkowej pomiędzy państwami członkowskimi⁽¹⁾.

C. Komitet stwierdza, że konkurencja podatkowa jest jednym ze zjawisk na rynku wewnętrznym, które może doprowadzić do powstania zakłóceń konkurencji. Zakłada ona pewne zasady przejrzystości oraz rozpoznawanie ewentualnych nadużyć i szkodliwych praktyk⁽²⁾. Przyjmuje również istnienie pewnych

wskaźników stanowiących użyteczne mierniki sytuacji w zakresie konkurencji podatkowej. EKES pragnie jednak zauważyć, że system podatkowy nie stanowi czynnika decydującego przy inwestycjach w małe i średnie przedsiębiorstwa. Odgrywa dużo większą rolę w przypadku bardziej mobilnych przedsiębiorstw międzynarodowych.

D. Konkurencja podatkowa nie dotyczy jedynie opodatkowania przedsiębiorstw. Z powodu rosnącej mobilności aktywów finansowych, dotyka ona również sferę dochodów kapitałowych osób fizycznych, jak również opodatkowanie majątku.

E. Komitet jest zdania, że koordynacja wytycznych podatkowych wydawanych przez różne administracje może być czynnikiem pobudzającym lepsze funkcjonowanie rynku wewnętrznego poprzez znoszenie nieprawidłowości oraz kosztów związanych z ujednolicaniem przepisów podatkowych, zwłaszcza w regionach przygranicznych. EKES podtrzymuje zalecenia przedstawione w swej niedawnej opinii w sprawie Fiscalis 2013⁽³⁾.

F. W opinii Komitetu, brak koordynacji między państwami członkowskimi w sferze bezpośredniego opodatkowania na szczeblu krajowym prowadzi do sytuacji braku opodatkowania⁽⁴⁾, nadużyć, a nawet zniekształceń w funkcjonowaniu jednolitego rynku. Podobnie, taki stan rzeczy wywołuje destabilizację, a nawet erozję globalnych wpływów z podatków UE.

G. Niczym nieograniczona konkurencja podatkowa w obrębie UE grozi z jednej strony zwiększeniem obciążeń czynnikami wchodzącymi w skład podstawy opodatkowania podmiotów najmniej mobilnych, takich jak małe przedsiębiorstwa lub usługodawcy nie mający możliwości delokalizacji

⁽³⁾ Dz.U. C 93 z 27.4.2007.

⁽⁴⁾ Podwójny brak opodatkowania może być wynikiem braku koordynacji między krajowymi systemami podatkowymi. „Rozbieżności mogą pojawić się również na przykład w związku z klasyfikacją kapitału dłużnego i zakładowego w poszczególnych państwach członkowskich. Jedno państwo członkowskie może uznawać transakcję za wkład kapitałowy (a nie za pożyczkę) i w związku z tym nie traktować dochodu od kapitału jako podlegającego opodatkowaniu, podczas gdy w innym państwie członkowskim transakcja zostanie uznana za pożyczkę, co pozwoli danemu przedsiębiorstwu odliczyć płacone odsetki przy określaniu dochodu podlegającego opodatkowaniu. Skutkiem tego może być odliczenie w jednym państwie członkowskim, któremu nie odpowiada żadne odpowiednie opodatkowanie w innym państwie. Inna kwestia dotyczy istnienia mieszanych (hybrydowych) podmiotów, tzn. podmiotów, które w jednym państwie członkowskim uznawane są za spółki kapitałowe (nietransparentne), natomiast w innym państwie za spółki osobowe (transparentne)”. Ta różnica w kwalifikacji może prowadzić do przypadków podwójnego zwolnienia z podatku lub podwójnego odliczenia. (Źródło: komunikat Komisji: „Koordynowanie systemów podatków bezpośrednich w państwach członkowskich w ramach wspólnego rynku”, COM(2006)823 wersja ostateczna, punkt 3).

⁽¹⁾ Z konkurencją podatkową mamy do czynienia wtedy, gdy decyzje podejmowane przez jedną administrację (krajową, regionalną lub lokalną) mają bezpośredni wpływ na możliwości działania innych administracji, oraz gdy mechanizmy rynkowe okazują się niewystarczające, by uregulować tego rodzaju oddziaływanie (źródło: OECD): więcej informacji znajduje się w załączniku 1.

⁽²⁾ Szkodliwe środki podatkowe zdefiniowano ogólnie w Kodeksie postępowania w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej jako takie, „które w istotny sposób wpływają lub mogą wpływać na decyzje o lokalizacji prowadzenia działalności gospodarczej we Wspólnocie”. Następnie definiuje się w kodeksie jako „potencjalnie szkodliwe” środki „łącznie z zerową stawką podatku, powodujące znacznie niższy poziom rzeczywistego opodatkowania niż ten zazwyczaj obowiązujący w określonych państwach członkowskich” (zob. [http://www1.ukie.gov.pl/hlp/mointintgr.nsf/0/EAAE2F1637C27003-C1256E75005614DD/\\$file/ME2106PL.pdf?Open](http://www1.ukie.gov.pl/hlp/mointintgr.nsf/0/EAAE2F1637C27003-C1256E75005614DD/$file/ME2106PL.pdf?Open))

swoich usług, a z drugiej strony, do redystrybucji obciążeń podatkowych pomiędzy podatnikami a konsumentami w celu pokrycia wydatków publicznych i kosztów transferów społecznych. To ostatnie mogłoby w konsekwencji mieć szkodliwy wpływ na spójność społeczną.

H. Małe i średnie przedsiębiorstwa oraz firmy usługowe są słabiej wyposażone do korzystania z konkurencji podatkowej. Komitet zaleca wdrożenie środków wspomagających, programów szkoleniowych dla kierownictw tych przedsiębiorstw (jak i dla urzędników administracji publicznej), a także utworzenie odpowiednich baz danych, zwłaszcza w regionach przygranicznych i peryferyjnych UE, w celu wsparcia tych przedsiębiorstw w podejmowanych przez nie działaniach w kierunku wchodzenia na rynek międzynarodowy.

I. Komitet uważa, że walka z oszustwami podatkowymi powinna być priorytetem i przywołuje tutaj wnioski zawarte w swej niedawnej opinii na ten temat ⁽⁵⁾.

J. Przeniesienie obciążeń podatkowych na najmniej mobilne czynniki produkcji może prowadzić do obniżenia konkurencyjności dotkniętych tym zjawiskiem przedsiębiorstw i tworzonych przez nie miejsc pracy w stosunku do zagranicznych konkurentów. Ów transfer będzie miał szkodliwy wpływ na stopę wzrostu krajowego PKB, co może doprowadzić do obniżenia zdolności w zakresie inwestycji publicznych wobec braku nowych wpływów budżetowych.

K. Konkurencja podatkowa prowadzi każde państwo członkowskie do skuteczniejszej kontroli swych wydatków publicznych. Komitet domaga się, by nie odbiło się to negatywnie na ofercie i jakości swych usług publicznych. Te ostatnie mają kluczowe znaczenie dla utrzymania i pobudzenia działalności produkcyjnej odpowiedzialnej za tworzenie dobrobytu, miejsc pracy i w ostatecznym rachunku, podstawy opodatkowania. Konkurencja podatkowa nie powinna utrudniać finansowania i pokrycia zbiorowych zabezpieczeń społecznych.

L. Komitet popiera wysiłki państw członkowskich zmierzające do wyeliminowania szkodliwej konkurencji podatkowej oraz ich zaangażowanie na rzecz zniesienia szeregu szkodliwych systemów podatkowych najpóźniej do 2010 roku, takich jak przedstawione w kodeksie postępowania przyjętym w 1997 r. ⁽⁶⁾. Ponadto, wzywa on Komisję do kontynuowania wysiłków podejmowanych w tym kierunku od tego czasu.

M. Komitet popiera również politykę Komisji zmierzającą do tego, by pomoc publiczna, w tym przywileje podatkowe przyznawane wybiórczo przedsiębiorstwom, służyły osiągnięciu celów zrównoważonego rozwoju, takich jak przemiany w przemyśle i rozwój terytorialny przy poszanowaniu zasad polityki konkurencji w obrębie UE.

N. Komitet domaga się wprowadzenia wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych (ang. *Common Consolidated Corporate Tax Base* — CCCTB) ⁽⁷⁾ zgodnie z zasadą uproszczenia, sprawiedliwości i przejrzystości praktyk podatkowych stosowanych między państwami członkowskimi. Pozwoliłoby to

na możliwie najpełniejsze wykorzystanie potencjału rynku wewnętrznego przy zachowaniu suwerenności budżetowej i podatkowej państw członkowskich i wyeliminowaniu ryzyka niezgodności tych praktyk z postanowieniami Traktatu. Zważywszy, że CCCTB będzie prawdopodobnie wprowadzona na podstawie wzmocnionej współpracy, Komitet pragnąłby, by została ona przyjęta przez możliwie jak największą liczbę państw.

O. Komitet domaga się dokładniejszych informacji na temat zawartości, trybu stosowania i zmian w projekcie CCCTB przed ponownym opracowaniem opinii w tej złożonej i strategicznej kwestii; w chwili obecnej Komitet pragnie ograniczyć się do przypomnienia swojej opinii rozpoznawczej z 2006 r., sporządzonej na wniosek komisarza László KOVÁCSA ⁽⁸⁾.

P. Niemniej Komitetowi nasuwa się szereg refleksji i pytań związanych z CCCTB. Uważa za słuszne, aby ten fakultatywny projekt został przyjęty przez jak największą liczbę państw członkowskich (nawet, jeśli oznacza to wprowadzanie środków przejściowych) i aby po okresie współistnienia państwa członkowskie ostatecznie zastosowały jeden system podstawy opodatkowania dla wszystkich podatników. Ponadto należałoby zbadać, czy wspólna podstawa dla przedsiębiorstw działających na rynkach zewnętrznych powinna zostać powierzona instancji ponadnarodowej. I wreszcie należy zadać sobie pytanie, co do skutków takiej podstawy na rozbieżność stóp opodatkowania, która może się pogłębić. Przyjmując taką hipotezę, należałoby ustalić dolny pułap opodatkowania, który mógłby sytuować się nieco poniżej średniej stopy opodatkowania, jaka w tej chwili obowiązuje w nowych państwach członkowskich.

Q. Komitet zaleca Komisji, by intensywniej monitorowała praktyki podatkowe stosowane w niektórych obszarach „chronionych”, mające na celu przechwytywanie dochodów, które zgodnie z przepisami podatkowymi państw członkowskich podlegają opodatkowaniu.

Cześć druga — Uzasadnienie

1. Kontekst opinii

1.1 System podatkowy (poziom obciążenia podatkowego i pobierane kwoty podatków) jest często wymieniany jako jeden z czynników oceny stopnia atrakcyjności danego regionu pod kątem lokalizacji działalności przemysłowej, finansowej i handlowej. Nie ma natomiast zgody, co do wagi tego kryterium w porównaniu do innych, takich jak lokalny potencjał rynkowy, koszty produkcji, dostępność wykwalifikowanego personelu, infrastruktura i obiekty publiczne, pomoc publiczna itd.

1.2 Systemy podatkowe są bardzo złożone i nie jest łatwo porównać je między sobą. Dlatego ważna jest możliwość oceny, czy zachęty podatkowe różnych władz osiągają wyznaczone im cele, oceny wpływu decyzji mających na celu stworzenie sprzyjających warunków do pozytywnych przemian w przemyśle na ich terytorium i porównać je z szacunkowymi kosztami.

1.3 Opinia Komitetu mogłaby przynieść wskazówki pozwalające na przewidywanie przemian w przemyśle i zarządzania nimi, na wzrost konkurencyjności europejskiej w ramach celów lizbońskich i ustanowienie prawdziwego wewnętrznego rynku, cechującego się zdrową konkurencją, w ramach której nie dochodzi do zakłóceń, lub przynajmniej, jest ona „dopuszczalna” (zgodna z zasadami rynku wewnętrznego).

⁽⁵⁾ Opinia w sprawie komunikatu Komisji w sprawie konieczności opracowania skoordynowanej strategii w celu poprawy walki z oszustwami podatkowymi, Dz.U. C 161 z 13.7.2007, s. 8.

⁽⁶⁾ Dostępny na stronie http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/index_en.htm#code_conduct. W polskiej wersji na stronie UKIE [http://www1.ukie.gov.pl/hlp/mointgr.nsf/0/EAAE2F1637C27003C1256E75005614DD/\\$file/ME2106PL.pdf?Open](http://www1.ukie.gov.pl/hlp/mointgr.nsf/0/EAAE2F1637C27003C1256E75005614DD/$file/ME2106PL.pdf?Open). Zob. także załącznik 4.

⁽⁷⁾ Patrz niedawny komunikat Komisji pt. „Realizacja wspólnotowego programu poprawy wzrostu i zatrudnienia oraz konkurencyjności przedsiębiorstw w UE: Dalsze postępy w 2006 r. i kolejne działania zmierzające do przedstawienia wniosku w sprawie ustanowienia wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB)” (COM(2007) 223 wersja ostateczna z 2.5.2007).

⁽⁸⁾ ECO/165 — CESE 241/2006, Dz.U. C 88 z 11.4.2006.

2. Konkurencja podatkowa i mobilność czynników gospodarczych

2.1 Mobilność ta jest przyspieszona w obrębie UE z następujących przyczyn:

- wielkie przedsiębiorstwa uważają wewnętrzny rynek europejski za jeden rynek, ich rynek krajowy;
- handel elektroniczny nie zna granic krajowych;
- czynniki produkcji i dystrybucji coraz bardziej rozbijają swoje łańcuchy wartości, których poszczególne elementy są coraz bardziej mobilne⁽⁹⁾;
- poprawa infrastruktury transportu oraz obniżenie kosztów wynikające z przegrupowania transportu towarowego umożliwiają rozproszenie geograficzne przedsiębiorstw i ich filii;
- coraz więcej jest wielonarodowych przejęć i fuzji przedsiębiorstw;
- rozszerzenie UE również przyczynia się do mobilności inwestycji ekonomicznych, osób i kapitału;
- podwyższenie poziomu wiedzy i nauka języków zbiegają się z większą mobilnością osób.

2.2 Każde państwo członkowskie wykorzystuje wszystkie elementy swego systemu podatkowego, strukturalne bądź inne specyficzne dla niego instrumenty, by przyciągnąć na swój obszar inwestycje i działalność gospodarczą zwiększając w ten sposób swój potencjał zatrudnienia i podstawę opodatkowania.

Ze swej strony podatnicy (przedsiębiorstwa i osoby prywatne) szukają poza krajem możliwości optymalizacji swojej sytuacji ekonomicznej. Obciążenia podatkowe, które różnią się w zależności od krajowych systemów fiskalnych, stanowią w sposób nieunikniony czynnik strategiczny.

2.3 Ta konkurencja podatkowa mająca na celu przyciągnięcie inwestycji jest zjawiskiem występującym także w obrębie każdego państwa.

2.4 Nie łatwo jest ocenić jej intensywność i rzeczywisty wpływ na mobilność czynników produkcji i kapitału. Istnieje wiele badań na ten temat, brak jest jednak zbieżności wniosków z nich wypływających, z wyjątkiem tego, że kryterium podatkowe jest jednym tylko z czynników przesądzających o lokalizacji inwestycji ruchomych. Punkt ten będzie omówiony bardziej szczegółowo w dalszej części tekstu.

2.5 Dzięki rozszerzeniu z 15 do 27 państw członkowskich, Unia Europejska bezsprzecznie zyskała na różnorodności. Każde z nowych państw członkowskich charakteryzuje się swym odrębnym kontekstem geograficznym, historycznym, kulturowym, społecznym, politycznym i gospodarczym. Wnosi ono swą specyficzną strukturę przemysłową, jak i odrębne przepisy podatkowe.

3. Wpływ podatków na przemiany w przemyśle

a) Opodatkowanie pracy i opodatkowanie zainwestowanego kapitału

3.1 W odniesieniu do całej Unii Europejskiej opłaty z tytułu podatków i ubezpieczeń społecznych wynoszą średnio około

39 % europejskiego PKB. Poniżej podajemy rozkład tychże obciążeń⁽¹⁰⁾:

Podatek dochodowy od przedsiębiorstw	10 %
Podatek dochodowy od osób fizycznych	25 %
Składki na ubezpieczenia społeczne	26 %
Podatki pośrednie	30 %
Inne podatki	9 %
RAZEM opłaty podatkowe i na ubezpieczenia społeczne	100 %

3.2 Podatki pośrednie to przede wszystkim ogólne podatki od konsumpcji, a mianowicie podatek od wartości dodanej (VAT), który został ujednoczony na poziomie UE, jak i niektóre podatki i opłaty pobierane w obrocie pewnymi dobrami i usługami, jak np. akcyzy, które są częściowo ujednoczone w Unii. Ponieważ podatki pośrednie odgrywają drugorzędą rolę w lokalizacji przedsiębiorstw, opinia nasza skupi się głównie na opodatkowaniu dotyczącym pracy (punkt 3.2.1) oraz kapitału zainwestowanego przez przedsiębiorstwa (punkt 3.2.2).

3.2.1 **Podatek od dochodu pracowników oraz wszystkie opłaty wynikające ze składek na ubezpieczenia społeczne** sięgają razem około połowy wszystkich obciążeń podatkowych i parapodatkowych. Są one bezpośrednio powiązane z pracą, stąd też zwiększają one koszty siły roboczej pracowników. Koszt siły roboczej jest czynnikiem finansowym o pierwszorzędym znaczeniu dla przemysłu, można więc stwierdzić, że obciążenia podatkowe i parapodatkowe — w tym na ubezpieczenia społeczne — dochodów pracowników mogą mieć bezpośredni lub pośredni wpływ na konkurencyjność przedsiębiorstw przemysłowych w UE. Wpływ ten jest bezpośredni wtedy, kiedy władze publiczne ściągają od przedsiębiorstw podatki lub składki na ubezpieczenia społeczne płacone przez pracodawcę. W sytuacji, kiedy opłaty te ściągane są z dochodów pracowników, obniżają one dochód netto pracowników. Mogą mieć następnie bezpośredni wpływ na negocjacje dotyczące ich dochodu brutto, a wręcz być przyczyną migracji ku innym regionom i zniechęcać do rozwijania innej działalności niż działalność wytwórcza o niskich kosztach wynagrodzeń.

3.2.1.1 Wzrost kosztu siły roboczej naturalnie zachęca przedsiębiorstwa do zwiększania wydajności pracy poprzez intensyfikację zainwestowanego kapitału. Jest to szczególnie wyraźne w państwach członkowskich, gdzie koszt czynnika pracy jest wyższy. Z kolei względny koszt czynnika pracy jest zmienną (jedną z wielu) zachęcającą przedsiębiorstwa do lokalizacji ich pracochłonnych inwestycji raczej w państwach członkowskich, gdzie siła robocza jest tańsza. W związku z tym, że obciążenia podatkowe i składki na ubezpieczenia społeczne są raczej wyższe w państwach członkowskich, w których poziom wynagrodzeń dla pracowników (w tym składek na ubezpieczenia społeczne płacone przez pracodawcę i obciążeń podatkowych) wykracza poza średnią europejską, ciężar opodatkowania pracy zwiększa różnicę kosztów siły roboczej i zachęca do tworzenia miejsc pracy w państwach członkowskich, gdzie struktura kosztów jest bardziej konkurencyjna.

⁽⁹⁾ Patrz opinia Komitetu „Rozwój łańcucha wartości i dostaw w perspektywie europejskiej i światowej” (CCMI/037) — Dz.U. C 168 z 20.7.2007, s. 7.

⁽¹⁰⁾ Źródło OECD „Revenue Statistics 1965–2005, 2006 Edition”. Dane dotyczą UE-15.

3.2.1.2 Z punktu widzenia konsumenta ostateczna cena produktu przemysłowego zależy oczywiście od każdego elementu kosztu, w tym od systemu podatkowego. Na etapie sprzedaży produktu konsumentom podatki pośrednie mają neutralny wpływ. VAT jest taki sam w państwie członkowskim konsumenta, bez względu na to, czy produkt powstał w przedsiębiorstwie położonym w tym państwie, w innym państwie członkowskim czy poza UE. Z kolei opodatkowanie pobierane w Unii na różnych etapach produkcji, zwłaszcza obciążenia podatkowe i paropodatkowe związane z kosztem pracy, to obciążenia czysto krajowe dotyczące produktów w miejscu ich wytwarzania. Wynika z tego, że konsument może wybrać pomiędzy produktami, mniej lub bardziej obciążonymi opodatkowaniem w zależności od państwa członkowskiego, w którym zostały one wytworzone. Co więcej, nawet jeśli obciążenia podatkowe i z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne zostałyby ujednoczone wewnątrz UE, konsument i tak będzie miał do wyboru produkty wytworzone w jej obrębie, mniej lub bardziej obciążone podatkami czy składkami na ubezpieczenia społeczne, oraz produkty pochodzące spoza UE, obciążone innymi, nawet znacznie niższymi kosztami. Zatem ważne jest nie tylko skoordynowanie struktury opodatkowania pracy w obrębie Unii w zakresie obciążeń podatkowych i składek z tytułu ubezpieczeń społecznych, lecz również uwzględnienie w analizie aspektów związanych z handlem między UE a resztą świata.

3.2.1.3 Komitet zaleca Komisji intensywniejsze monitorowanie praktyk podatkowych stosowanych w niektórych obszarach „chronionych” mających na celu przechwytywanie dochodów, które podlegają opodatkowaniu zgodnie z przepisami podatkowymi państw członkowskich.

3.2.2 Opodatkowanie **zainwestowanego kapitału** dotyczy najpierw przedsiębiorstwa a następnie inwestora, czyli zasadniczo akcjonariusza.

3.2.2.1 Podatek od zysku przedsiębiorstwa jest pobierany według stawek nominalnych⁽¹⁾, które znacznie różnią się pomiędzy państwami członkowskimi (patrz tabela w załączniku 2). W Belgii, Niemczech, Hiszpanii i na Maltcie wynoszą one od 34–38 %, natomiast na Cyprze, w Irlandii, na Litwie i Łotwie mieszczą się one w przedziale 10–15 %.

Ogólnie rzecz biorąc w nowych państwach członkowskich podatki są wyraźnie niższe niż w starych państwach

⁽¹⁾ Nominalna stawka opodatkowania (statutory tax rate) to ustawowo nałożona stawka.

Efektywna stawka opodatkowania (effective tax rate) to kwota podatków jaką płaci osoba fizyczna lub prawna po zsumowaniu wszystkich innych rządowych opłat lub ulg podatkowych i ich podzieleniu na łączny dochód osoby fizycznej lub prawnej lub jej dochód podlegający opodatkowaniu.

Ukryte stawki podatkowe określane są dla każdej funkcji gospodarki. Obliczane są jako stosunek łącznych dochodów podatkowych danej kategorii (konsumpcja, praca, kapitał) do przybliżonej wartości potencjalnej podstawy opodatkowania określonej na podstawie rachunków produkcji i przychodów z rachunków narodowych.

Łączna ukryta stawka podatku od kapitału obliczana jest jako stosunek przychodów ze wszystkich podatków kapitałowych do (zasadniczo) całości podlegających opodatkowaniu dochodów kapitałowych i biznesowych w gospodarce. Jej celem jest zobrazowanie średniego obciążenia podatkowego dochodów kapitałowych.

(Źródło powyższych definicji: Komisja Europejska, DG TAXUD — Zob. Structures of the taxation systems in the EU, 1995–2004, Komisja Europejska).

W załącznikach 2 i 3 przedstawiono tabele porównawcze nominalnych i ukrytych stawek podatku od kapitału w krajach unijnych. Ze względu na rozbieżności metod wyliczania stawek efektywnych, nie można przedstawić podobnej tabeli dla tych stawek.

członkowskich: średnia dla UE-15 wynosi 29,5 %, natomiast dla UE-10 — 20,3 %⁽¹²⁾.

3.2.2.2 Niemniej nominalne stawki opodatkowania nie są wskaźnikiem w pełni odzwierciedlającym obciążenia podatkowe. W istocie w obciążeniach podatkowych należy uwzględnić sposób wyliczenia dochodu podlegającego opodatkowaniu oraz różne techniki kalkulacji na etapie ustalania kwoty podatku. Dlatego też celowe wydaje się również odnieść do efektywnej stawki opodatkowania kapitału, porównującej podatek pobierany od przedsiębiorstw z nadwyżką operacyjną⁽¹³⁾. (patrz tabela w załączniku 3).

3.2.2.3 Rozbieżność między tymi dwoma instrumentami pomiarów jest uderzająca:

— Niektóre państwa członkowskie stosują bardzo wysoką nominalną stawkę opodatkowania, niemniej wydaje się, że w rzeczywistości nakładają stosunkowo lekkie obciążenia na swe przedsiębiorstwa.

— Inne państwa członkowskie stosują „atrakcyjną” nominalną stawkę podatku (bardzo niską), niemniej wydaje się, że w rzeczywistości nakładają stosunkowo duży podatek od dochodów przedsiębiorstw.

— Wynika z tego jasno, że niektóre państwa członkowskie stosują w praktyce wysoką stawkę przy wąskiej podstawie opodatkowania, podczas gdy inne stosują mniej wygórowaną stawkę przy szerszej bazie opodatkowania. Efektywne obciążenie podatkowe jest ewidentnie wynikiem owych dwóch zmiennych tak, że nie sposób jest ograniczyć badania do analizy oficjalnie stosowanych stawek. Teza ta znajduje potwierdzenie w danych odnoszących się przykładowo do Irlandii i Niemiec⁽¹⁴⁾.

3.2.2.4 Same tylko przedstawione wyżej statystyki ilustrują złożoność zagadnień podatkowych⁽¹⁵⁾. Wstrzymamy się od wyciągania — zresztą przedwczesnych — wniosków z powyższych danych i ograniczymy się jedynie do wskazania różnicy pomiędzy państwami członkowskimi, którą w konkretnej sytuacji może napotkać przedsiębiorstwo prowadzące działalność przemysłową na rynku europejskim w związku obciążeniami podatkowymi — w tym składkami na ubezpieczenia społeczne — które mogą się bardzo różnić pomiędzy poszczególnymi państwami członkowskimi.

b) Łańcuch tworzenia wartości w przedsiębiorstwie

3.3 Małe i średnie przedsiębiorstwa (MŚP) są coraz bardziej otwarte na globalizację rynków — czy to uczestnicząc w tym zjawisku, czy to podporządkowując się jemu. Dotyczy to zwłaszcza przedsiębiorstw usytuowanych w regionach przygranicznych i peryferyjnych UE. Często zakładane jako przedsiębiorstwa na bazie kapitału osobistego lub rodzinnego, owe MŚP nie odnoszą takich samych korzyści z konkurencji podatkowej co duże przedsiębiorstwa wielonarodowe. Nie dysponują one

⁽¹²⁾ Źródło: Komisja Europejska: Structures of the taxation system in the European Union: 1995–2004, s. 83 (dok. TAXUD E4/2006/DOC/3201). Dane dotyczące Bułgarii i Rumunii nie są dostępne na dzień dzisiejszy.

⁽¹³⁾ Dokładniejsza analiza metodologiczna oraz szczegółowe przedstawienie danych: patrz op.cit., s. 84–87.

⁽¹⁴⁾ Jeśli chodzi o Niemcy i Irlandię, to jeszcze inny wskaźnik zdaje się potwierdzać odnotowany wyżej paradoks. Rzeczywisty udział opodatkowania kapitału w ogólnym obciążeniu podatkowym w Niemczech wynosi 15 %, podczas gdy w Irlandii 28 % (źródło: Structures of the taxation systems in the EU, 1995–2004, European Commission., table C.3 T).

⁽¹⁵⁾ W ramach niniejszej opinii nie będzie możliwa analiza ani dokładna interpretacja danych w odniesieniu do każdego państwa członkowskiego ani też zestawienie wskaźników statystycznych ze wskaźnikami pochodzącymi z innych baz danych.

odpowiednimi formami organizacyjnymi ani formami zarządzania, ani środkami, ani wiedzą, by odnosić największe możliwe korzyści z tej konkurencji. Przeciwnie, ujednolicanie deklaracji podatkowych pomiędzy państwami, zróżnicowanie podstaw opodatkowania, stawek i zwolnień podatkowych oraz zasad amortyzacji itp. stanowią dla nich dodatkowe koszty utrudniające dostęp do rynków zewnętrznych. A tymczasem ów segment międzynarodowych MŚP (lub które można by było umiędzynarodowić) reprezentuje jeden z najlepszych atutów wzrostu pod względem tworzenia dobrobytu, wartości dodanej, innowacyjności i rzecz jasna miejsc pracy, zgodnie z procesem lizbońskim. Wynika z tego jasno potrzeba utworzenia struktur, w ramach których przedsiębiorstwa otrzymywałyby pomoc w załatwianiu różnych formalności. W tym celu zarówno kierownictwo tych przedsiębiorstw, jak i urzędnicy administracji publicznej, powinni przechodzić szkolenia w zakresie wspierania procesu zmian.

3.4 Wiele przedsiębiorstw mających znaczący wpływ na wewnątrzspółnotową wymianę handlową, a tym bardziej przedsiębiorstwa obecne w handlu międzynarodowym, poza UE, działają według innego modelu gospodarczego, a mianowicie:

- przedsiębiorstwa takie posiadają status spółki kapitałowej, a akcjonariusze niekoniecznie zamieszkują w regionie lub w państwie członkowskim, w którym znajduje się główna siedziba przedsiębiorstwa;
- mają one zwykle formę spółki-matki i spółek zależnych, tworzących razem grupę spółek silniej lub słabiej zintegrowanych;
- poszczególne podmioty w grupie działają w kilku państwach członkowskich; oraz
- poszczególne jednostki w grupie mają konkretną funkcję; każda jednostka uczestniczy w tworzeniu wartości, a łańcuch tworzenia wartości jest wyraźnie podzielony pomiędzy poszczególnymi spółkami, przy czym każda spółka wykonuje konkretną funkcję jako logiczny element całości.

3.5 Nowoczesne grupy przemysłowe wykonują cały szereg nakładających się na siebie funkcji gospodarczych (zarządzanie łańcuchami wartości i dostaw, organizacja różnych etapów produkcji, jak najlepsze wykorzystanie aktywów niematerialnych, takich jak specjalistyczna wiedza, patenty, marki itd.) celem pomyślnego wprowadzania produktów na rynek zgodnie ze strategią opartą na systematycznych analizach rynku. Umiejętowanie wspomnianych funkcji gospodarczych odpowiada logice całości, której jedną ze zmiennych jest opodatkowanie.

3.6 W takiej strukturze grupy należy zbadać jednocześnie każdy podmiot prawny z osobna oraz grupę jako całość. Grupa przyznaje funkcje gospodarcze swym poszczególnym jednostkom w zależności od sytuacji gospodarczej na rynku, optymalizując efektywność i rentowność całej grupy w globalnej perspektywie. Jest uzasadnione, że państwa członkowskie udoskonalają swoje systemy podatkowe w celu pobudzenia działalności gospodarczej. Jest również jak najbardziej zasadne, że przedsiębiorstwa traktują obciążenia podatkowe w ten sam sposób jak pozostałe obciążenia.

3.7 Każdy podmiot prawny podlega prawu podatkowemu stosowanemu w miejscu, w którym działa, natomiast dane

podatkowe są integrowane zgodnie z logiką zarządzania całą grupą w ten sam sposób, co inne zmienne decyzyjne.

3.8 Zatem realia, w których działają grupy przemysłowe na rynkach UE są bardzo złożone. Zamiast omawiać kwestię lokalizacji, delokalizacji, relokalizacji grupy, lepszym odzwierciedleniem rzeczywistości byłoby dokonanie funkcjonalnej analizy struktury przemysłowej i określenie czynników lokalizacji przejawiających się na poziomie różnych funkcji gospodarczych w danym państwie członkowskich, w skali UE, a nawet wykraczając poza jej granice. Niektóre czynniki natury gospodarczej są bardziej mobilne od innych, a w wypadku niektórych czynników mobilnych opodatkowanie jest istotniejszym kryterium lokalizacji niż w wypadku innych czynników.

4. Konkurencja między państwami członkowskimi w zakresie opodatkowania przedsiębiorstw

4.1 Konkurencja podatkowa w obrębie UE jest obecnie uregulowana w ramach trzech rodzajów środków:

- kodeks postępowania oraz system powiadamiania o zmianach w prawodawstwie podatkowym, wprowadzone w 1997 r., ustanowiły aktywny dialog na szczeblu ministerstw finansów w celu zapewnienia, że środki ustawodawcze nie zachęcają do szkodliwej konkurencji podatkowej (ust. 4.2–4.4);
- europejskie prawo w dziedzinie konkurencji, a zwłaszcza prawodawstwo w zakresie pomocy państwowej, ma na celu uniknięcie sytuacji, w której wprowadzenie pewnych systemów podatkowych lub stosowanie określonego prawa podatkowego w odniesieniu do konkretnych sytuacji prowadzi do korzystania przez pewne przedsiębiorstwa z pomocy państwowej niezgodnej z prawidłowym funkcjonowaniem wspólnego rynku (ust. 4.5–4.7);
- większość państw członkowskich podjęła środki prawne w celu zapobiegania tworzeniu sztucznych i prowadzących do nadużyć mechanizmów mających umożliwić przedsiębiorstwom odnoszenie korzyści z uprzywilejowanych systemów opodatkowania (ust. 4.8).

4.2 **Kodeks postępowania**, niewiążący z prawnego punktu widzenia, zobowiązuje państwa członkowskie do przestrzegania zasad zdrowej konkurencji podatkowej. W związku z tym procesem określono szereg instrumentów podatkowych mających charakter legislacyjny, normatywny lub administracyjny, które mają lub mogą mieć, odczuwalny wpływ na lokalizację działalności gospodarczej przedsiębiorstw w UE. Zainteresowane państwa członkowskie zgodziły się i podjęły konkretne zobowiązania na rzecz zmiany tych systemów w takim kierunku, by elementy szkodliwej konkurencji podatkowej zostały wyeliminowane najpóźniej do 2010 r., bez wyjątku ⁽¹⁶⁾.

4.3 Komitet wyraża zadowolenie z rezultatów wspomnianego kodeksu postępowania, gdyż poprzez eliminowanie szkodliwych praktyk podatkowych ⁽¹⁷⁾ państwa członkowskie wzmacniają zdrową konkurencję podatkową w obrębie UE i przyczyniają się do urzeczywistnienia rynku wewnętrznego.

Komitet zachęca Komisję do kontynuowania powyższej inicjatywy poprzez rozszerzenie zakresu kodeksu postępowania i analizę pewnych określonych systemów podatkowych wprowadzonych na przestrzeni ostatnich lat.

⁽¹⁶⁾ W odniesieniu do niektórych systemów ustalono termin sięgający nawet do 2016 r.

⁽¹⁷⁾ Zob. definicja w przypisie 2.

4.4 Równolegle, ustanowiony został **system przekazu informacji** między państwami członkowskimi a Komisją celem weryfikacji, czy zmiany w prawie podatkowym są zgodne z polityką Unii. Państwa członkowskie zobowiązały się nie wprowadzać nowych instrumentów podatkowych uznanych za szkodliwe dla interesów Unii.

4.5 Już w traktacie rzymskim można znaleźć **zapisy zabraniające państwom członkowskim udzielania przedsiębiorstwom pomocy**, w tym również w formie korzyści podatkowych, fałszującej konkurencję lub niosącej takie ryzyko, na jednolitym rynku oraz przyznające Komisji odpowiedzialność za prowadzenie kontroli i monitorowania w tym zakresie. W 1997 r. podejmując prace dotyczące kodeksu postępowania ministrowie finansów na posiedzeniu rady Ecofin wyraźnie upoważnili Komisję do prowadzenia swych działań w zakresie pomocy publicznej oraz w celu zwalczania przepisów podatkowych w państwach członkowskich sprzecznych ze wspomnianymi przepisami traktatowymi.

4.6 W ostatnich dziesięciu latach Komisja stopniowo wzmacniała swe działania w tym obszarze. Komisja nie tylko rozpoczęła proces wyjaśniania — w konsultacji z państwami członkowskimi — w ramach którego określiła wytyczne dla swych działań w wielu dziedzinach, ale również podjęła określone kroki w odniesieniu do konkretnych środków podatkowych przyjętych przez niektóre państwa członkowskie.

4.7 W odróżnieniu od kodeksu postępowania, mającego charakter polityczny i niewiążący, prawo dotyczące pomocy publicznej jest prawnie wiążące. Komisja posiada znaczne kompetencje i może zakazać wprowadzenia w życie formy pomocy niezgodnej z tym prawem, zmodyfikować ją, a nawet nakazać danemu państwu członkowskiemu odzyskanie pomocy udzielonej niezgodnie z zasadami wspólnego rynku, jeśli nie była ona zgłoszona przed jej wprowadzeniem. W tej sytuacji przedsiębiorstwa korzystające z takiej pomocy są zobowiązane zwrócić przyznaną im korzyść podatkową.

4.8 Większość państw członkowskich posiada **przepisy podatkowe mające na celu przeciwdziałanie unikaniu płacenia podatków oraz transferowi działalności** do obszarów uprzywilejowanych podatkowo. Wszystkie państwa członkowskie chcą przyciągnąć do siebie działalność gospodarczą, uzyskiwać wpływy z podatków z jej tytułu oraz unikać transferu podstawy opodatkowania za granicę.

4.8.1 Chociaż instrumenty prawne przyjęte w poszczególnych państwach członkowskich różnią się, pojawia się niekiedy pytanie, czy takie przepisy są w zgodzie z rynkiem wewnętrznym i swobodnym przepływem w obrębie UE, zważywszy, że prawo podatkowe stosowane przez wszystkie państwa członkowskie jest zgodne z prawem wspólnotowym Trybunał Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich miał okazję sprzecyzować swoje stanowisko w tej kwestii: ogólnie rzecz biorąc przepisy mające na celu zwalczanie procederu unikania płacenia podatków i przenoszenia dochodów na inne obszary, gdzie stosowane są korzystniejsze przepisy podatkowe, są w zasadzie sprzeczne z ideą swobodnego przepływu w UE; przepisy te mogą jednak być uzasadnione, jeśli ograniczają się do odpowiedniego przeciwdziałania tworzeniu sztucznych mechanizmów prowadzących do nadużyć.

4.9 Komitet uważa, że walka z oszustwami podatkowymi powinna być priorytetem i przywołuje tutaj wnioski zawarte w swej niedawnej opinii na ten temat ⁽¹⁸⁾.

4.10 Traktat rzymski przewiduje w swym art. 93, że Rada, stanowiąc jednomyślnie, „[...] uchwała przepisy dotyczące harmonizacji ustawodawstw odnoszących się do podatków obrotowych (...) w zakresie, w jakim harmonizacja ta jest niezbędna do zapewnienia ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego [...]”.

4.11 Komisja Europejska podjęła szereg interesujących inicjatyw mających na celu udoskonalanie wspólnego rynku poprzez środki dotyczące opodatkowania przedsiębiorstw. W szczególności w dniu 3 maja 2007 r. Komisja potwierdziła zamiar kontynuowania swych prac zmierzających do wprowadzenia wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB). Komisarz odpowiedzialny za kwestie podatkowe zamierza przedstawić w pierwszej połowie 2008 r. wniosek w sprawie stosownej dyrektywy, by umożliwić wprowadzenie CCCTB do 2010 r. Komitet podziela przekonanie Komisji, że CCCTB może przyczynić się w zasadniczy sposób do sukcesu wspólnego rynku, nawet jeśli oznacza ona większą przejrzystość, a tym samym bardziej aktywną konkurencję podatkową. Komitet wzywa Komisję do kontynuowania swych prac pomimo złożoności przedmiotowej kwestii. Niemniej na obecnym etapie dokładniejszy opis projektu wydaje się przedwczesny, tym bardziej że Komisja nie przedstawiła jeszcze szczegółowego modelu pozwalającego zdefiniować wspólną jednolitą podstawę opodatkowania i wprowadzić jednolity system stosowania jej na szczeblu 27 państw członkowskich UE. Niemniej Komitetowi nasuwa się szereg refleksji i pytań związanych z projektem CCCTB, dotyczącym opodatkowania przedsiębiorstw.

5. Niektóre refleksje i pytania Komitetu w sprawie projektu wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB)

5.1 Zważywszy, że CCCTB mogłaby być dla państw członkowskich fakultatywna (jej podstawą będzie prawdopodobnie wzmocniona współpraca), Komitet pragnąłby, by przyjęło ją możliwie jak najwięcej państw, nawet jeśli oznacza to wprowadzanie środków przejściowych.

5.2 Jeżeli projekt CCCTB będzie dla przedsiębiorstw fakultatywny, to będzie to oznaczać, że każda administracja zainteresowanego państwa członkowskiego będzie miała do czynienia z dwoma systemami deklaracji podatkowej i dwoma systemami opodatkowania. Czy jest to wyobrażalne w momencie, gdy większość państw członkowskich angażuje się w zwiększanie wydajności swych służb publicznych?

5.3 Jeżeli projekt CCCTB będzie przyjęty przez wielonarodowe przedsiębiorstwa, czy nie grozi to zakłóceniami w traktowaniu przedsiębiorstw (formalności, systemy księgowo i podatkowe) w obrębie tego samego państwa członkowskiego będącego zwolennikiem wprowadzenia CCCTB?

⁽¹⁸⁾ Opinia w sprawie komunikatu Komisji w sprawie konieczności opracowania skoordynowanej strategii w celu poprawy walki z oszustwami podatkowymi (ECO/187 — Dz.Ź. C 161 z 13.7.2008, s. 8).

5.4 W odniesieniu do dwóch poprzednich punktów, czy nie byłoby pożądane stopniowe zastosowanie jednego systemu wobec wszystkich podatników w obrębie tego samego państwa członkowskiego?

5.5 Jeżeli projekt CCCTB ma doprowadzić do większej przejrzystości, to czy wspólna deklarowana podstawa powinna zostać powierzona instancji ponadnarodowej?

5.6 Przyjęcie projektu CCCTB oznaczać będzie, że różnice w opodatkowaniu, ukryte przy kalkulacji podstaw opodatkowania, znajdą odzwierciedlenie w stawkach stosowanych przez państwa członkowskie, które wybiorą CCCTB. Czy stosowanie wspólnej podstawy opodatkowania nie przełoży się na zwiększenie rozpiętości stawek (przynajmniej stawek nominalnych?). Istnieje ryzyko, że konkurencja podatkowa nasili się na poziomie deklaracji stawek. Badanie przeprowadzone przez Komisję (2001 r.)

ujawniło, że zróżnicowanie stawek nominalnych było głównym czynnikiem odpowiedzialnym za zakłócenia gospodarcze powodowane konkurencją podatkową!

5.7 Jeżeli różnice w stawkach opodatkowania między państwami członkowskimi, które wybiorą CCCTB będą się utrzymywać (wbrew najnowszej tendencji do ich zmniejszania), a nawet zwiększać, czy nie można byłoby przewidzieć wprowadzenia dolnego progu stawki opodatkowania w obrębie tych państw członkowskich? Próg ten mógłby sytuować się nieco poniżej progu stawki przyjętej na przykład przez nowe państwa członkowskie. Sytuacja owych państw jeśli chodzi o napływ kapitału obcego nie uległaby zmianie. Co się tyczy pozostałych państw członkowskich, to mogłyby one przyjąć wyższą stawkę opodatkowania bez obawiania się zbyt agresywnej zewnętrznej polityki podatkowej wobec ich kapitału ekonomicznego.

Bruksela, 13 grudnia 2007 r.

Przewodniczący
Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego
Dimitris DIMITRIADIS

Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wpływu regulacji europejskich dotyczących ochrony środowiska na przemiany w przemyśle

(2008/C 120/15)

Dnia 16 lutego 2007 r. Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny postanowił, zgodnie z art. 29 ust. 2 regulaminu wewnętrznego, sporządzić opinię w sprawie:

wpływu regulacji europejskich dotyczących ochrony środowiska na przemiany w przemyśle.

Komisja Konsultacyjna ds. Przemian w Przemysle, której powierzono przygotowanie prac Komitetu w tej sprawie, przyjęła swoją opinię 13 listopada 2007 r. Sprawozdawcą był Antonello PEZZINI, a współsprawozdawcą Maciej NOWICKI.

Na 440. sesji plenarnej w dniach 12 i 13 grudnia 2007 r. (posiedzenie z dnia 12 grudnia) Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny stosunkiem głosów 137 do 1 — 1 osoba wstrzymała się od głosu — przyjął następującą opinię:

1. Wnioski i zalecenia

1.1 Polityka w dziedzinie ochrony środowiska jest obecnie jednym z głównych wyzwań społecznych dla władz publicznych i dla zarządzających gospodarką. Powolne tempo rozwiązywania problemów ekologicznych w skali globalnej nie może już służyć jako wymówka do odkładania na później zmian legislacyjnych i zmian postępowania koniecznych do realizacji podstawowego celu UE, tzn. urzeczywistnienia zrównoważonego rozwoju.

1.2 Przemysł europejski dysponuje dużym potencjałem w zakresie zrównoważonej gospodarki, lecz jego powodzenie zależeć będzie w coraz większym stopniu od zdolności innowacyjnych i umiejętności wykorzystania ich w przemianach przemysłowych, które stały się konieczne wraz z otwarciem rynków, procesem globalizacji oraz przemianami technologicznymi i poznawczymi, przyspieszonymi przez coraz większe uwrażliwienie na zasady ochrony środowiska i zasobów naturalnych.

1.3 Komitet uważa, że zarówno wszystkie podmioty gospodarcze i społeczne, publiczne i prywatne, jak i decydenci polityczni oraz władze publiczne muszą być w pełni świadomi konfrontacji z nową rewolucją przemysłową, która za priorytet rozwoju uznaje jakość życia i środowiska oraz narzuca nowy, zintegrowany sposób planowania, produkcji, konsumpcji, gospodarki zasobami naturalnymi i ich ochrony.

1.4 Zdaniem Komitetu pilnie potrzebne jest przejście od postawy obronnej i reaktywnej do zdecydowanego i proaktywnego podejścia, dzięki któremu na szczeblu UE i państw członkowskich wypracowano by na przyszłość, uwzględniając zasady rozwoju zrównoważonego, jasne i stabilne ramy pozytywnych działań mogących przyspieszyć:

— rozwój oraz zastosowanie czystych technologii procesu i produktu,