

## Korzyści podatkowe jako element wspierający podmioty ekonomiczne w okresie walki z COVID-19: aspekt porównawczy i prawny

Oksana Shevchuk\*, Nataliya Mentuh\*\*

Niniejszy artykuł stanowi analizę porównawczą ukraińskiego systemu podatkowego oraz jego odpowiedników w innych krajach. Ma ona na celu ustalenie konkurencyjności Ukrainy na światowych rynkach towarowych i inwestycyjnych oraz wskazanie głównych kierunków reform systemu podatkowego w dobie kryzysu ekonomicznego wywołanego zastosowaniem środków związanych z kwarantanną. Rozważaniom oraz analizie poddano wpływ liberalizacji systemu podatkowego na rozwój społeczno-ekonomiczny Ukrainy oraz innych krajów. Dokonano porównań w następujących obszarach: poziom ogólnego ciężaru podatkowego, rozłożenie go pomiędzy główne rodzaje podatków i grup płatników oraz skuteczność fiskalna systemów podatkowych. Po przeanalizowaniu danych pochodzących z krajów europejskich autorki porównały je z kilkoma parametrami opisującymi duże gospodarki świata, takie jak Stany Zjednoczone, Chiny czy Singapur.

Wykazano, iż UE nieco gorzej radzi sobie niż USA pod względem preferencyjnego administrowania wymiarem podatku oraz z procesami płatniczymi, a także w zakresie wypełniania zeznań podatkowych przez podatników. Jednakże w krajach UE są stosunkowo niskie stawki podatku od osób prawnych (w porównaniu do Chin i USA). Mimo iż Chiny oraz Singapur znacznie zmniejszyły stawki tego podatku, ich poziom nadal pozostał powyżej średniej w UE. Aby usprawnić funkcjonowanie systemu podatkowego na Ukrainie, autorki zalecają skoncentrować wysiłki na dynamicznej transformacji, którą można zaobserwować w nowych państwach członkowskich UE – stanowiących jednocześnie głównych konkurentów Ukrainy na światowych rynkach towarowych i kapitałowych – by opierając się na ich doświadczeniach, pracować nad poprawą warunków podatkowych, co przyczyni się do lepszego wypełniania obowiązków podatkowych w sensie regulacyjnym i fiskalnym.

Autorki dochodzą do wniosku, że zmiany ustawodawstwa podatkowego na Ukrainie w obliczu konieczności ochrony podmiotów ekonomicznych w dobie pandemii COVID-19 są skuteczne, wystarczające i spójne ze światową praktyką prawną. Zatem liberalizacja systemu podatkowego jest jednym z decydujących czynników światowego rozwoju społeczno-ekonomicznego.

**Słowa kluczowe:** system podatkowy, COVID-19, kwarantanna, pandemia, stawka podatkowa, podatnik, polityka podatkowa, ustawodawstwo podatkowe

**JEL Classification:** K34

\* Doktor nauk prawnych • Tarnopolski Narodowy Uniwersytet Ekonomiczny •  
✉ yashchushchak@gmail.com • ORCID: 0000-0001-6453-355X

\*\* Doktor nauk prawnych • Tarnopolski Narodowy Uniwersytet Ekonomiczny •  
✉ n.mentuh@gmail.com • ORCID: 0000-0002-1016-7635

## **Wprowadzenie**

Jeszcze przed ogłoszeniem pandemii koronawirusa naukowcy nie wykluczali, że nastąpi globalny kryzys ekonomiczny, na który Ukraina powinna się zawnoczu przygotować. Nieoczekiwane zmiany wywołał COVID-19, jako że od momentu ogłoszenia kwarantanny na Ukrainie działalność podmiotów gospodarczych zwołniła lub zamarła, szczególnie średniej wielkości firm, a świadczenia socjalne wzrosły. Jeżeli państwo dziś nie zapewni przedsiębiorcom wsparcia, nie będzie komu wypełnić budżetu państwowego i utrzymać kursu hrywny, a przemysł czeka zapaść w obliczu restrykcji nakładanych na europejskie rynki.

W związku z tym liberalizacja systemu podatkowego jest jednym z decydujących czynników światowego rozwoju społeczno-ekonomicznego. Tworzenie współczesnej, konkurencyjnej i społecznej gospodarki rynkowej, zintegrowanej z UE i gwarantującej stabilny wzrost gospodarczy, oraz wdrażanie zrównoważonej polityki społecznej i budżetowej nie jest możliwe bez skutecznej polityki podatkowej, która zapewnia podatnikowi wsparcie.

Problematyka tworzenia mechanizmów usprawniania wsparcia prawnego udzielanego w ramach systemu podatkowego znajduje się w centrum zainteresowania badawczego naukowców, takich jak: H. Friedrich-Vache, D. Endres-Reich, L. Demidenko, K. Kang, V. Nagrebelny, L.K. Voronova, N.I. Khimicheva, A. Krisovaty, M. Kucheryavenko, I. Lunina, O. Romanenko i inni. Badacze analizują problematykę prawnego uregulowania systemu podatkowego na Ukrainie, rozłożenie ciężaru podatkowego pomiędzy główne rodzaje podatków i grupy płatników oraz metody poboru podatków w różnych krajach świata. Jednakże szczegółowy sposób tworzenia skutecznego systemu podatkowego w nowych warunkach kryzysu ekonomicznego, który nadciąga w konsekwencji globalnej pandemii, nie jest obecnie badany w wystarczającym stopniu.

Celem artykułu jest analiza doświadczeń innych krajów, dzięki której będzie możliwe usprawnienie systemu ustawodawstwa podatkowego oraz wskazanie głównych kierunków reform systemu

podatkowego na Ukrainie w warunkach restrykcji związanych z kwarantanną.

Ukraiński i europejski system opodatkowania funkcjonuje na podstawie odmiennych zasad, w wyniku czego pobór podatków odbywa się inaczej i w innych celach.

## **Metody i materiały**

W poprzedniej części artykułu zaprezentowano temat, cel oraz znaczenie badania. W niniejszej części szczegółowo opisano jego podstawy metodologiczne. Ponieważ badanie weryfikuje związki pomiędzy różnymi systemami podatkowymi funkcjonującymi na świecie, przedsiębiorstwami oraz pandemią, dokonano analizy koncepcyjnej w celu sprawdzenia skuteczności ulg podatkowych dla firm w walce z globalnym kryzysem gospodarczym wywołanym przez COVID-19.

Metoda logiczno-językowa posłużyła do stworzenia aparatu koncepcyjnego, w tym terminów „ulgi podatkowe”, „pandemia COVID-19” oraz „państwo jako podmiot zapobiegający pandemii”. Informacje na temat skuteczności preferencyjnej polityki podatkowej oraz ustawodawstwa antykryzysowego zebrano i przetworzono z wykorzystaniem specyficznych metod socjologicznych (analiza opinii ekspertów, internetowe ankiety wśród obywateli). Zastosowanie metody prawno-porównawczej pozwoliło na przeanalizowanie standardów międzynarodowych oraz doświadczeń innych krajów w zakresie angażowania społeczeństwa w walkę z epidemią.

W kontekście tych badań naukowych na szczególną uwagę zasługuje analiza koncepcyjna, ponieważ wykorzystano ją w celu wyodrębnienia istniejących koncepcji polityki podatkowej oraz proponowania nowej koncepcji opodatkowania preferencyjnego w związku z niekorzystną sytuacją ekonomiczną. Naszym celem jest ustalenie:

1. Czy należy zastosować zwolnienia z podatku w okresie walki z COVID-19?
2. Czy narusza to zasady prawa podatkowego?
3. Czy możliwe będzie ocalenie firm i miejsc pracy wyłącznie dzięki zastosowaniu preferencyjnej polityki podatkowej?

## Wyniki

Na Ukrainie system podatkowy jest regulowany przez ukraiński Kodeks podatkowy nr 2755 VI z dnia 2 grudnia 2010 r., ze zmianami<sup>1</sup> (dalej KP).

Zgodnie z art. 8 ukraińskiego KP system podatkowy państwa jest dwupoziomowy, a zatem obowiązują podatki i opłaty państwowe oraz lokalne.

Aby usprawnić funkcjonowanie systemu podatkowego na Ukrainie, zaleca się skoncentrować wysiłki na dynamicznej transformacji, którą zaobserwować można w nowych państwach członkowskich UE – stanowiących jednocześnie głównych konkurentów Ukrainy na światowych rynkach towarowych i kapitałowych – by na podstawie ich doświadczenia pracować nad poprawą warunków podatkowych oraz usprawnić realizację fiskalnych i regulacyjnych funkcji podatków.

Analizując przepisy podatkowe obowiązujące obecnie na Ukrainie, można zauważyć, że ukraińskie prawo podatkowe jest projektowane zgodnie z zasadami europejskiego prawa podatkowego. Niewątpliwie system podatkowy musi promować inwestycje, rozwój gospodarczy, zatrudnienie oraz konkurencyjność.

Należy zauważyć, że główne czynniki, które przyczyniają się do obecnego niekorzystnego obrazu sytuacji finansowej Ukrainy, obejmują: szarą strefę gospodarki, nieskuteczną politykę podatkową, niepewne i kontrowersyjne ustawodawstwo podatkowe, odpływ kapitału narodowego za granicę itp. Powszechnie wiadomo, że możliwości finansowe każdego kraju wyznacza ilość posiadanych zasobów finansowych.

Podzielamy opinię tych autorów, którzy uważają, iż największą wadą obecnego systemu podatkowego jest fakt, że wysiłki są w nim skoncentrowane na wypełnianiu luki budżetowej poprzez uszczuplanie dochodów podmiotów gospodarczych. Na Ukrainie brakuje powiązań między systemem podatkowym a podatnikami i rozwojem gospodarczym. Przedsiębiorstwa interesuje ge-

<sup>1</sup> Tax Code of Ukraine № 2755 VI, dated 02.12.2010, www.rada.gov.ua.

nerowanie minimalnych zysków, ponieważ w ten sposób chcą uniknąć nadmiernych obciążeń podatkowych (Vakhnovskaya, 2009; Boyko, 2016). Należy podkreślić, że polityka podatkowa, która zmierza do zasilania budżetu na różne sposoby w odpowiedzi na potrzeby administracji, nie tworzy, lecz niszczy kapitał narodowy.

Ciekawa wydaje się perspektywa porównania specyfiki zmian w ustawodawstwie podatkowym w okresie kwarantanny, wprowadzanych w najbardziej stabilnych krajach członkowskich UE, których doświadczenie stanowi przedmiot zainteresowania także Ukrainy.

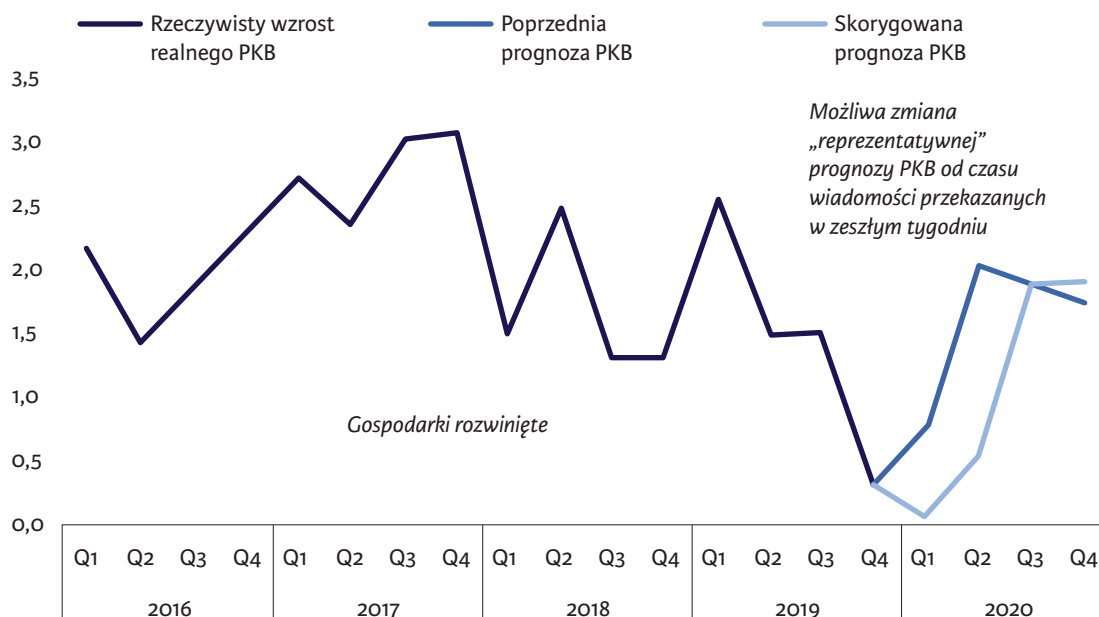
Różnice pomiędzy systemami podatkowymi w krajach Europy tworzą warunki dla tak zwanej konkurencji podatkowej pomiędzy poszczególnymi jurysdykcjami, która polega na dążeniu do stworzenia najbardziej atrakcyjnych warunków dla kapitału prywatnego. W związku z czym wybór kraju zależy nie tylko od obowiązującego w nim poziomu ciężaru podatkowego, ale także od wygody korzystania z jego administracji podatkowej oraz transparentności i stabilności systemu podatkowego.

Analizując ustawodawstwa krajów europejskich, autorki badania porównały je z kilkoma parametrami opisującymi duże gospodarki świata, takie jak USA, Singapur czy Chiny.

## Amerykański system podatkowy

Od ponad stu lat najbardziej stabilną gospodarką na świecie jest gospodarka Stanów Zjednoczonych Ameryki. Tę stabilność zapewnia jej silny system bankowy, silna giełda oraz fakt wykorzystywania zaawansowanych technologii w niemal każdym sektorze gospodarki, w tym w rolnictwie. W wyniku znacznego zaangażowania we wszelkie obszary działalności gospodarczej oraz posiadania odpowiednich dla tych obszarów innowacyjnych technologii Stany Zjednoczone wywierają największy wpływ na resztę świata (rysunek 1). W 2020 r. amerykańska gospodarka nominalnie opiewała na 21,44 biliony dolarów.

Rysunek 1. Gospodarki rozwinięte: wzrost realnego PKB (w ujęciu rocznym, kwartał do kwartału, %)



Źródło: Fulcrum Asset Management.

Podczas gdy świat ogarniała panika wywołana epidemią koronawirusa, a kraje takie jak Chiny, Francja, Niemcy, Włochy, Hiszpania i wiele innych zdecydowanie odizolowywały swoich obywateli w walce z wirusem, Stany Zjednoczone nie reagowały.

Jednakże rosnąca liczba zarażonych osób w 50 stanach zmusiła Prezydenta Donalda Trumpa do podjęcia działań. Obniżenie podatków pozwala firmom wdrażać programy pomocowe dla pracowników, a ogłoszenie stanu wyjątkowego oznacza wydłużenie terminów płatności podatków.

Począwszy od 18 marca 2020 r. każdy, kto ucierpiał w związku z epidemią COVID-19, powinien skontaktować się z wydziałem skarbowym oraz urzędem skarbowym, by złożyć wiosek 2020-17 o odroczenie płatności niektórych federalnych podatków dochodowych. 20 marca 2020 r. wydano Zawiadomienie 2020-18 w sprawie pomocy podatnikom poszkodowanym w wyniku trwającej pandemii choroby wywołanej koronawirusem w 2019 r. W przeciwieństwie do środków związanych ze zwalczaniem pożarów, które automatycznie stosowano w konkretnych regionach geogra-

ficznych, środki pomocowe dla podmiotów, które ucierpiały w związku z epidemią COVID-19, nie będą przysługiwały automatycznie.

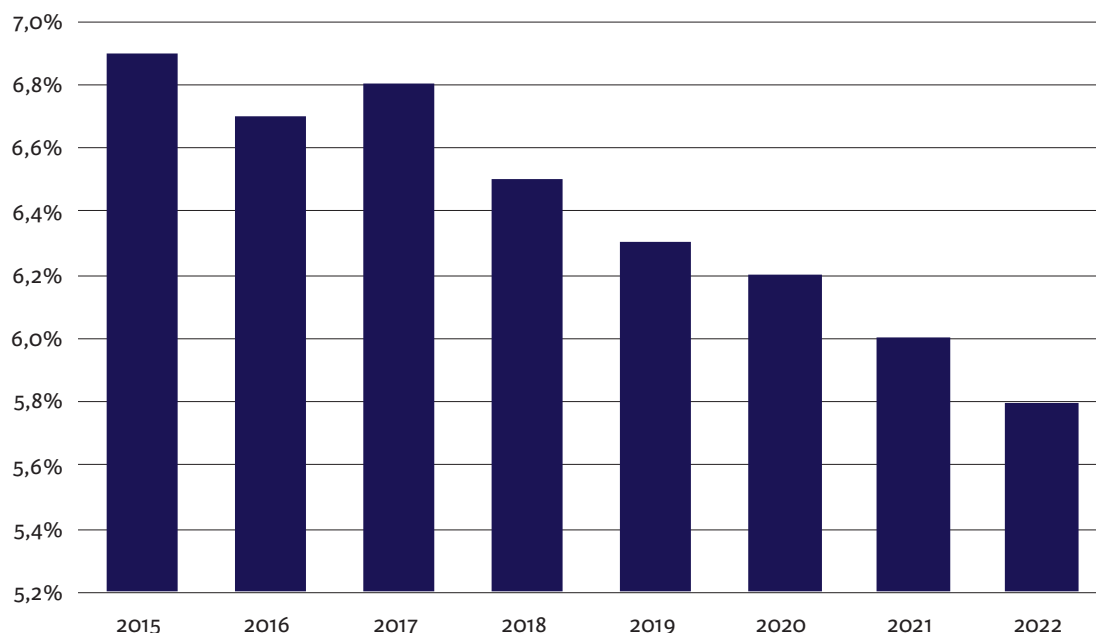
Każdej osobie składającej zeznanie dotyczące podatku dochodowego lub zeznanie dotyczące federalnego podatku dochodowego do 15 kwietnia 2020 r. przysługuje status „poszkodowanego podatnika”.

Termin „podatnik” obejmuje osobę fizyczną, trust, nieruchomość, spółkę, stowarzyszenie, firmę lub przedsiębiorstwo.

W przypadku poszkodowanych podatników termin składania zeznania dotyczącego federalnego podatku dochodowego oraz wniosku o ulgę w federalnym podatku dochodowym, przypadający na 15 kwietnia 2020 r., zostaje automatycznie przedłużony do 15 lipca 2020 r. Kwota odroczenia płatności nie podlega ograniczeniom, inaczej niż w przypadku poprzedniego zawiadomienia.

W związku z odroczeniem, za okres od 15 kwietnia 2020 r. do 15 lipca 2020 r. nie będą naliczane żadne odsetki, kary ani dodatkowy podatek płatny za niezłożenie zeznania dotyczącego federalnego podatku dochodowego lub odroczonego federalnego podatku dochodowego. Odsetki, kary

Rysunek 2. Wzrost gospodarczy w Chinach od 2015 r. do 2020 r. (PKB)



i dodatkowe podatki, przysługujące za odroczone zeznanie, oraz płatności federalnego podatku dochodowego będą naliczane od 16 lipca 2020 r. (Friedrich-Vache, Endres-Reich, 2020).

## Chiński system podatkowy

Gospodarka Chin jako pierwsza stanęła w obliczu globalnej pandemii. W tym kraju gospodarkę napędza przemysł, rolnictwo i technologia. A dodatkowo eksport niemal w każdym kierunku. Zgodnie z szacunkami ekspertów w 2020 r. gospodarka Chin odnotowała wzrost na poziomie 6,2% (rysunek 2). Gdy Chiny zaczynają dźwigać się po najgorszym okresie panoszenia się wirusa, Państwowa Administracja Podatkowa (PAP) wdraża środki ochrony wszystkich podatników, by poradzić sobie ze społecznymi i ekonomicznymi skutkami koronawirusa.

Z zapewnień PAP wynika, że ochroną są objęte wszelkie obszary, które tego wymagają z punktu widzenia podatnika, na przykład firmom udziela się zatwierdzonych przez rząd ulg podatkowych oraz wsparcia gospodarczego. Chiński urząd skarbowy ustanowił także wskaźnik przestrzegania

przepisów prawa podatkowego, pokazując tym samym, iż rozumie, że wiele firm dysponuje obecnie uszczuploną siłą roboczą, co odbija się na ich możliwościach przestrzegania przepisów prawa podatkowego (Kang, 2020).

## Systemy podatkowe w Unii Europejskiej

Trzy państwa o największych wpływach w Unii Europejskiej (Niemcy, Francja, Włochy) nie zwiększyły podatku dochodowego od osób prawnych (a Niemcy i Włochy nawet go obniżyły), co pozwoliło, między innymi, utrzymać ich atrakcyjność inwestycyjną na tym samym poziomie i zapobiec ucieczce kapitału.

**Niemcy** udzielają rządowych poręczeń kredytowych dla firm. Zarezerwowano także 550 miliardów euro na pożyczki.

Kraj ten przygotowuje co najmniej 500 miliardów euro w ramach gwarancji kredytowych i deklaruje zapewnienie nieograniczonej płynności firmom poszkodowanym w wyniku pandemii. Wdrożenie tego typu środków zapowiedział minister finansów, Olaf Scholz (Brovins'ka, 2020).

Państwo ułatwi także firmom dostęp do pożyczek z państwowego banku rozwoju oraz odroczy płatności podatku firmom, znajdującym się w trudnej sytuacji.

We **Włoszech**, które najdotkliwiej ucierpiały w wyniku epidemii koronawirusa, rząd zaaprobował dekret opiewający na 25 miliardów euro, które mają zostać przeznaczone na pokrycie strat i opłacenie specjalnych środków, mających ocalić gospodarkę (Brovins'ka, 2020).

Rząd **Francji** także gotów jest ratować firmy w obliczu epidemii i udzielić przedsiębiorstwom oraz pracownikom ekonomicznego wsparcia w kwocie 45 miliardów euro (Brovins'ka, 2020).

Przewiduje się, że kryzys wywołany przez COVID-19 bardzo niekorzystnie odbije się na UE oraz strefie euro. Szacuje się, że bezpośrednim tego wynikiem, wywołanym przez wszelkie kanały oddziaływania, będzie spadek wzrostu realnego PKB o 2,5 punktu procentowego w 2020 r. w porównaniu do sytuacji, jaka miałyby miejsce, gdyby pandemia nie wybuchła. Zważywszy na fakt, że wzrost realnego PKB przywidywano na 1,4% dla UE w 2020 r., oznaczałoby to, że wskaźnik ten mógłby spaść do poziomu nieco powyżej -1% PKB w 2020 r. i w znacznym stopniu, choć nie całkowicie, powrócić do poprzedniego stanu w 2021 r.

## Systemy podatkowe w niektórych innych krajach

Jako międzynarodowe centrum biznesu **Singapur** szybko zareagował na efekty oddziaływania COVID-19 na biznes. Jeśli chodzi o turystykę, w raporcie budżetowym minister finansów, Heng Swi Keith, zapowiedział wprowadzenie serii środków, które mają pomóc firmom w zakresie przepływów środków pieniężnych oraz kosztów operacyjnych, na które negatywnie wpłynęła epidemia COVID-19. Ernst & Young na Twitterze określił budżet Singapuru na 2020 r. mianem Szkoły Nauki i Technologii; proponuje on środki stabilizacyjne, mające zniwelować niszczący wpływ epidemii COVID-19, zapewnia wsparcie firmom i pracownikom w walce ze spowolnieniem gospodarczym

oraz zapowiada inicjatywę transformacyjną dotyczącą firm i pracowników w przyszłości.

Chris Wu, szef działu podatkowego w PwC Singapore, dodał także, że, jak w bajce o Złotowłosej i trzech misiach, wicepremier próbuje znaleźć „nie za ciepły i nie za zimny” budżet, który zapewni równowagę pomiędzy krótkoterminowymi potrzebami oraz koniecznością zastosowania długofalowych rozwiązań (Weingarten, 2020).

W niektórych regionach **Azji i Pacyfiku**, w **Australii, Nowej Zelandii, Japonii i Malezji** są podejmowane środki kontroli podatkowej w celu przedłużenia mandatu służby podatkowej.

Tymczasem **kraje afrykańskie** nie uniknęły masowej paniki, jako że pojawiają się doniesienia o wprowadzeniu surowych restrykcji w Kenii oraz pojawieniu się utrudnień ekonomicznych w Afryce Południowej.

Koronawirus odbija się nie tylko na społeczeństwie, ale i firmy zmagają się z jego niekorzystnymi skutkami. W związku z tym Komisja Europejska ogłosiła już, że utworzy inicjatywę opiewającą na 25 miliardów euro, z zamiarem udzielenia wsparcia poszkodowanym firmom.

Australijska służba skarbową podejmie wiele kroków administracyjnych, by wesprzeć Australijczyków, którzy doświadczają trudności finansowych w związku z wybuchem epidemii COVID-19. Komisarz ds. podatków, Chris Jordan, zachęca firmy dotknięte epidemią koronawirusa, by kontaktowały się z urzędem podatkowym w celu omówienia opcji pomocy.

Środki wspomagające mogą obejmować odroczenie niektórych płatności, szybszy zwrot podatku od towarów i usług oraz opcje wdrażania niskoprocentowanych planów spłacania obecnych i przyszłych zaległości podatkowych (tabela 1).

Warto zauważyć, że pandemia koronawirusa, która znajduje się w centrum uwagi Europy, zmusiła wszystkie państwa do zadbania o wsparcie dla firm, co ma na celu za wszelką cenę zapobiec masowym bankructwom.

By powstrzymać rozprzestrzenianie się koronawirusa i złagodzić jego negatywne społeczno-ekonomiczne skutki, Unia Europejska przekazała 37 miliardów euro państwu członkowskim w ra-

Tabela 1. Dostępne opcje pomocy dla firm uszkodzonych w związku z epidemią COVID-19

1	Odroczenie terminu płatności wynikających ze sprawozdań biznesowych (w tym w ratach), wyliczeń podatku dochodowego oraz świadczeń i akcyzy nawet o sześć miesięcy
2	Umożliwienie firmom, które rozliczają podatek od towarów i usług kwartalnie, przejście na rozliczenie miesięczne, by mogły szybciej uzyskać zwrot podatku od towarów i usług, do którego mogą być uprawnione
3	PAYG umożliwi firmom dokonanie zmiany w zakresie wielkości płatności za pierwszy kwartał 2020 r. Firmy, które zmienią płatność PAYG na zero, mogą także ubiegać się o zwrot wszelkich wkładów poniesionych od września do grudnia 2019 r.
4	Przeszacowanie wszelkich odsetek i kar naliczonych od 23 stycznia 2020 r. w związku z opóźnieniami w płatnościach zobowiązań podatkowych
5	Współpraca z uszkodzonymi firmami w celu udzielenia im pomocy w opłaceniu istniejących i bieżących zobowiązań podatkowych w ramach nisko oprocentowanych planów spłaty
6	Pracodawcy nadal muszą wypełniać swoje bieżące zobowiązania zabezpieczające pracowników
7	Świadczenie usług online dostosowanych do potrzeb społeczeństwa, a także dialog z podatkami i ich agentami podatkowymi w celu przystosowania rodzaju wsparcia do ich indywidualnej sytuacji
8	Oprócz udzielania wsparcia dla firm urzędy podatkowe będą pracowały także z osobami, znajdującymi się w niekorzystnej sytuacji finansowej oraz ich agentami podatkowymi, i zastosują ulgi podatkowe w poważnych i wyjątkowych okolicznościach, na przykład gdy osoby takie nie są w stanie zapłacić za żywność czy lokum mieszkalne (Halm, 2020)

mach Inicjatywy inwestycyjnej w odpowiedzi na koronawirusa.

Jednakże poszczególne kraje UE nie czekają na pomoc z Brukseli, lecz opracowują także własne plany ratowania firm.

**Słowacja** stanęła w obliczu epidemii w momencie przekazywania władzy i zmiany rządu po wyborach parlamentarnych. Jak dotąd, władze wydłużyły termin składania zeznań podatkowych o dwa miesiące dla osób zobowiązanych do złożenia deklaracji dochodowych. Zastosowanie innych środków rekompensaty oraz wprowadzenie przywilejów na Słowacji jest obecnie jedynie przedmiotem dyskusji, a w najbliższej przyszłości przedsiębiorcy nie liczą na pomoc państwa: muszą prosić banki o kredyty oraz prowadzić rozmowy z organami podatkowymi (Halyts'kyy, 2020).

Rząd słowacki proponuje wprowadzenie odroczeń spłaty pożyczek oraz wydłużenie terminu składania zeznań podatkowych. Minister gospodarki wystąpił z propozycją umorzenia płatności składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne dla osób samozatrudnionych na trzy miesiące i wyrównanie ich w ciągu kolejnych 18 miesięcy.

Ponadto rząd Słowacji prowadzi także rozmowy, mające na celu zamrożenie płatności odsetek oraz kwoty głównej kredytu w przypadku

firm i osób fizycznych. W ramach rekompensaty rząd nie będzie pobierał opłaty bankowej od banków. Władze obiecują także promować krótkoterminowe nisko oprocentowane pożyczki dla firm w niektórych sektorach gospodarki (np. catering) (Brovins'ka, 2020).

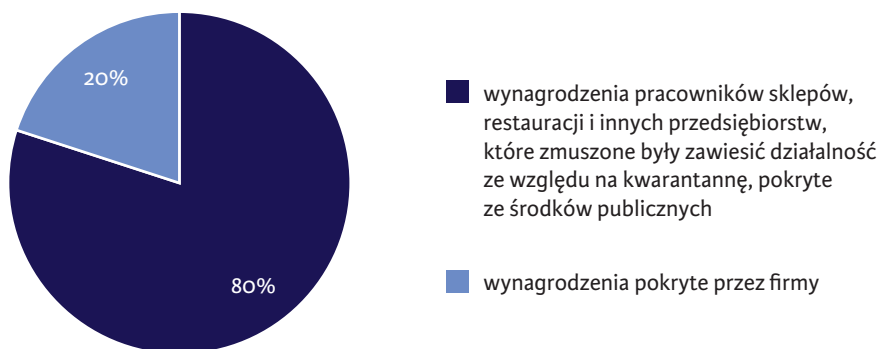
Władze **Czech** opracowały już pakiet środków ochrony małych firm i przedsiębiorców prywatnych. Najważniejszą innowacją jest nieoprocentowana pożyczka COVID na opłacenie pensji w czasie, gdy firma ma przestój.

Czeskie Ministerstwo Finansów wprowadziło trzymiesięczne odroczenie terminu składania zeznań dotyczących podatku dochodowego oraz płatności podatkowych dla małych firm oraz osób fizycznych.

Propozycja Ministerstwa Pracy, by udzielić pomocy finansowej pracodawcom, którzy muszą zamknąć firmę z uwagi na brak pracowników, obecnie jest przedmiotem dyskusji. Pakiet opracowano z uwzględnieniem okresu sześciu miesięcy, a może on opiewać na kwotę 17 miliardów koron (około 630 milionów euro) (Halyts'kyy, 2020).

Czechy wdrażają jeden z najbardziej szczegółowych programów wsparcia. Ze środków publicznych zostanie pokryte 80% wysokości wynagrodzeń pracowników sklepów, restauracji i innych

Rysunek 3. Redystrybucja wynagrodzeń w czeskim sektorze usługowym



przedsiębiorstw, które były zmuszone zawiesić działalność ze względu na kwarantannę. Pozostałe 20% wysokości wynagrodzeń powinno zostać opłacone przez firmy (rysunek 3). Jak stwierdził czeski minister pracy i spraw socjalnych, Jan Malachow, dzięki temu władze czeskie chcą uniknąć zwolnień pracowników.

Ponadto rząd Czech rozważa także udzielenie wsparcia firmom, które nie zostały poddane kwarantannie, lecz ucierpiały w wyniku epidemii. Są to firmy, które miały ograniczony dostęp do niezbędnych materiałów ze względu na zastosowane środki w ramach kwarantanny oraz firmy, które odnotowały spadek popytu i obecnie płacą pracownikom 60–80% wysokości wynagrodzeń bez wsparcia ze strony rządu. Czeski rząd obiecuje pokryć 50% wysokości wynagrodzeń pracowników poszkodowanych firm (Brovins'ka, 2020).

Nim rząd Czech podejmie działania, firmy mogą szukać pomocy w zakresie wypłacania wynagrodzeń w czasie przestoju w Czesko-Morawskim Banku Gwarancji i Rozwoju, który opracował nieoprocentowaną pożyczkę COVID. Bank ogłosił, że będzie udzielał pożyczek w wysokości od 1,5 do 15 milionów koron czeskich (5,5–55 mln EUR) z terminem zapadalności do dwóch lat.

Rząd **Danii** obiecał pokryć trzy czwarte funduszu płac prywatnych firm, które ucierpiały w wyniku nałożonych obostrzeń. Jednakże tylko jeśli nie dojdzie w nich do redukcji etatów. Przez trzy miesiące do 9 czerwca państwo pokryje 75% wysokości wynagrodzeń (do 3077 euro) miesięcznie, a pozostałe 25% firma opłaci samodzielnie.

Parlament **Estonii** rozważa możliwość obniżenia akcyzy na gaz, energię elektryczną i paliwo, refinansowania pożyczek przy udziale państwa, wydłużenia terminów płatności podatkowych i wykorzystania rezerw.

W Estonii na wsparcie gospodarki zostaną przeznaczone 2 miliardy euro, co stanowi 8% PKB tego kraju. Estoński premier, Yuri Ratas, zapowiedział, że pieniądze zostaną wykorzystane do złagodzenia skutków najtrudniejszych, początkowych etapów kryzysu, udzielenia wsparcia firmom oraz zredukowania liczby bankructw (Brovins'ka, 2020).

Kolejne 250 milionów euro posłuży do zwalczania bezrobocia: państwo zapłaci za pierwsze trzy dni zwolnienia chorobowego pracowników w marcu, kwietniu i maju.

Pracodawcy, których obroty spadły o co najmniej 30% w porównaniu do poprzedniego roku i którzy są zmuszeni do zwolnienia 30% pracowników lub obniżenia ich wynagrodzeń o 30%, otrzymają wsparcie od państwa.

Rządy **Litwy** i **Łotwy** również zaaprobowaly plan wsparcia gospodarki i niebawem przedstawią konkretny plan działań, mających na celu udzielenie pomocy firmom, które znalazły się w trudnej sytuacji w związku z epidemią COVID-19.

Łotwa zamierza zastosować nawet bardziej drastyczne środki i przyznać poszkodowanym firmom roczną ulgę podatkową.

Litwa obiecała firmom, iż będą ratowane miejsca pracy, a płatności podatkowe rozkładane zgodnie z ustalonym harmonogramem.



Parlament **norweski** zaakceptował pakiet kryzysowy, który ma chronić pracowników, w tym osoby samozatrudnione i freelancerów, którym ma przysługiwać tymczasowa ochrona dochodu w wysokości co najmniej 80% średniego dochodu w ostatnich trzech latach przy limicie 600 000 koron norweskich (52 000 euro) rocznie (Halyts'kyi, 2020).

Bank centralny **Szwecji** przekaże firmom szwedzkim do 500 miliardów koron szwedzkich (47 miliardów euro) za pośrednictwem banków, by zapewnić im dostęp do kredytów w trakcie epidemii koronawirusa.

Rząd Szwecji ogłosił, że przeznaczy 300 milionów koron szwedzkich (27,3 miliony euro), by wesprzeć agencje odpowiedzialne za zapobieganie rozprzestrzenianiu się koronawirusa, a także częściowo pokryć zasiłki chorobowe pracowników (Halyts'kyi, 2020).

Zatem nowy kryzys gospodarczy zaskoczył wszystkie kraje UE.

W sytuacji gdy brakuje dokładnych danych, brak możliwości oszacowania długości najbardziej dotkliwej fazy pandemii, a zatem niemożność przewidzenia, jak długo potrwa kryzys gospodarczy, sprawia, że władze różnych krajów nie mogą polegać na wspólnych zaleceniach bez konieczności poświęcenia czasu na wypracowanie własnych sposobów ratowania gospodarki krajowej.

## Dyskusja

Nadzieje na to, że gospodarka światowa samodzielnie poradzi sobie z wyzwaniami, jakie spowodowała pandemia koronawirusa, bez podejmowania radykalnych działań, ostatecznie się rozwiały. Tymczasowo zostały zamknięte niektóre firmy, ograniczono działanie sprzedawców detalicznych, zamknięto firmy cateringowe na czas nieokreślony, doszło do upadku hoteli i przemysłu rozrywkowego, a także linii lotniczych w wyniku zamknięcia granic. Niestety długo można by dodawać pozycje do tej listy, a także obliczać już powstałe i przewidywane straty wywołane epidemią COVID-19. Rządy krajów uciekają się do podejmo-

wania bezprecedensowych decyzji, które mają na celu złagodzenie społeczno-ekonomicznych skutków światowej pandemii.

Parlament ukraiński podjął pewne kroki, by wesprzeć firmy, które z ledwością są w stanie przetrwać w warunkach kwarantanny, uchwalając kilka ustaw w ramach walki z koronawirusem.

Na **Ukrainie** są podejmowane środki ochrony poszkodowanych podmiotów gospodarczych, w szczególności ukraińska Ustawa nr 533-IX z dnia 17 marca 2020 r. w sprawie nowelizacji kodeksu podatkowego Ukrainy i innych ustaw ukraińskich dotyczących wsparcia podatników w okresie wdrażania środków zapobiegających zarażeniom chorobą wywoływaną przez koronawirusa (COVID-19) oraz jej rozprzestrzenianiu się<sup>2</sup>.

Naruszenie przepisów prawa podatkowego w okresie od 1 marca do 31 maja 2020 r. nie będzie karane, z wyjątkiem:

- naruszenia wymogów długoterminowego ubezpieczenia na życie lub niepaństwowych umów o ubezpieczenie emerytalne, w szczególności ubezpieczenie w zakresie emerytury dodatkowej,
- zbycia nieruchomości, na której ustanowiono zastaw podatkowy, bez zgody organu kontrolnego,
- naruszenia ogólnych zasad rachunkowości, produkcji i obrotu paliwem lub etanolem w składach akcyzowych,
- naruszenia w zakresie naliczania, deklarowania i opłacania podatku VAT, akcyzy i czynszu.

W okresie od 1 marca do 31 maja 2020 r. na podatników nie są nakładane kary, lecz naliczone i nieopłacone kary są w tym okresie płatne.

Wymóg stosowania kas fiskalnych został przesunięty do 1 stycznia 2021 r. oraz 1 kwietnia 2021 r., z wyjątkiem przedsiębiorców należących do odrębnie zdefiniowanych grup.

Odłożono w czasie:

- zwiększanie kwoty sankcji za naruszenie wymogu prawnego w zakresie korzystania

<sup>2</sup> zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-20.

z kas rejestrujących transakcje płatnicze od 1 października 2020 r. do 1 stycznia 2021 r.,

- wejście w życie ukraińskiej ustawy w sprawie nowelizacji prawa ukraińskiego dotyczącego stosowania kas fiskalnych w handlu, cateringu i usługach oraz innych ustaw ukraińskich w sprawie ukrywania rozliczeń w usługach i handlu do 1 sierpnia 2020 r. (wcześniej wejście w życie proponowanych nowelizacji było planowane na 19 kwietnia 2020 r.) oraz opóźnienie wejścia w życie ich oddzielnych przepisów do 1 stycznia 2021 r. (zamiast 1 października 2020 r.)<sup>3</sup>.

## Wnioski

Z przedstawionej analizy wynika, że zmiany w ukraińskim ustawodawstwie podatkowym podyktowane koniecznością ochrony podmiotów ekonomicznych w dobie pandemii COVID-19 są skuteczne, wystarczające i spójne ze światową praktyką prawną. Zdaniem niektórych bada-

<sup>3</sup> zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-20.

czy środki pomocowe wdrażane przez parlament są w stanie złagodzić skutki kryzysu gospodarczego. Jednakże, jeśli sytuacja będzie się dalej pogarszać, a kwarantanna przedłużać, władze Ukrainy będą musiały podjąć bardziej radykalne kroki na wzór programów antykryzysowych wdrażanych w zachodnich krajach rozwiniętych. Przede wszystkim: wydłużenie obowiązywania ulg podatkowych lub opracowanie specjalnego harmonogramu dokonywania płatności podatkowych, wprowadzenie wakacji kredytowych i finansowo możliwych do udźwignięcia specjalnych programów pożyczek i płatności dla firm (Shvets', 2020).

Biorąc pod uwagę ukraińskie realia, wdrażanie takich środków złagodzi skutki pandemii COVID-19 dla firm, ale będzie stanowić niełatwy egzamin z profesjonalizmu dla władz. Niestety nie ma innych sposobów na ratowanie firm.

Nie wolno zapominać, że zgodnie z praktyką międzynarodową siła wyższa, a więc również kwarantanna, nie zwalnia automatycznie z konieczności wywiązywania się ze zobowiązań. Ponadto zachodzi także potrzeba okazania zrozumienia tego, w jaki sposób konkretne okoliczności, w tym kwarantanna, ograniczają pewne zobowiązania.

## Abstract

### **Tax Benefits as an Element of Supporting Economic Entities in the COVID-19 Fighting Period: Comparative and Legal Aspects**

This article provides an analysis of the tax system of Ukraine in comparison with its counterparts in foreign countries to determine the competitiveness of Ukraine in the world market of goods and investments and to choose the main directions of reforming the tax system in the conditions of economic crisis caused by quarantine measures. The influence and liberalization of the tax system on the socio-economic development of Ukraine and foreign countries is considered and analyzed. Comparisons were made in the following areas: by the level of the overall tax burden, its distribution between the main types of taxes and payer groups, and the fiscal efficiency of tax systems. Having analyzed the data of European countries, the authors of the study compared them from a number of parameters with such major economies of the world as the US, China, Singapore.

It has been shown that the EU is somewhat inferior to the US in terms of preferential administration of tax calculation and payment processes, as well as filing tax reporting by taxpayers. However, the EU shows relatively low corporate tax rates (compared to China and the US). Even though China and Singapore have these rates significantly reduced these rates, they remain above the EU average. In order to improve the functioning of the tax system of Ukraine, the authors consider, it advisable to focus on the dynamic transformations observed in the new member states of the EU, which, in turn, are one of the main

competitors of Ukraine in the world markets of goods and capital, taking their experience to improve the tax climate and improve fiscal and regulatory tax compliance.

The authors conclude that the amendments to the tax legislation of Ukraine due to the need to protect economic entities in the period of the kovid 19 pandemic are effective, sufficient and consistent with the world's legal practice. That is why the liberalization of the tax system is one of the determining factors in the socio-economic world development today. Formation of a modern competitive, social, market economy, integrated in the EU, guaranteeing stable economic growth, implementation of a balanced budgetary and social policy is impossible without the implementation of an effective tax policy to ensure support of the taxpayer.

**Keywords:** tax system, COVID-19, quarantine, pandemic, tax rate, taxpayer, tax policy, tax legislation

**JEL Classification:** K 34

## Bibliografia

- Boyko, O. (2016). *Spetsyfika podatkovykh system Ukrayiny i krayin Yevropeys'koho soyuzu ta yikh porivnyal'nyy analiz*, [www.lvivacademy.com/vidavniststvo\\_1/edu\\_49/fail/38.pdf](http://www.lvivacademy.com/vidavniststvo_1/edu_49/fail/38.pdf).
- Brovins'ka, M. (2020). *Zarobitna plata za derzhavni rakhunky, pil'hy dlya bat'kiv, deshevi pozyky ta vidstrochka podatkov. Za te, shcho shche hotovi zaplatty vladi riznykh krayin, shchob dopomohty biznesu*, [biz.liga.net/all/all/article/perejit-krizis-na-kakie-mery-idut-v-mire-chtoby-spasti-ekonomiku-keysy-15-stran](http://biz.liga.net/all/all/article/perejit-krizis-na-kakie-mery-idut-v-mire-chtoby-spasti-ekonomiku-keysy-15-stran).
- Friedrich-Vache, H., Endres-Reich, D. (2020). *EU SURVEY: Tax measures in the EU and other countries against the effects of coronavirus (SARS-CoV-2)*, [www.roedl.com/insights/covid-19/vat-tax-eu-commission-survey-measures-initiative-against-coronavirus](http://www.roedl.com/insights/covid-19/vat-tax-eu-commission-survey-measures-initiative-against-coronavirus).
- Halm, D. (2020). *Vplyv koronnoyi kryzy na transaktsiyi MiO*, [www.roedl.com/insights/covid-19/corona-crisis-transactions-effects-due-diligence](http://www.roedl.com/insights/covid-19/corona-crisis-transactions-effects-due-diligence).
- Halyts'kyy, V. (2020). *Kredyty, hroshi na zarplaty i podatkovi kanikuly: yak v YES ryatuyut' biznes vid koro-*
- nakryzy. Yevropeys'ka pravda*, [www.eurointegration.com.ua/articles/2020/03/17/7107626/](http://www.eurointegration.com.ua/articles/2020/03/17/7107626/).
- Kang, K. (2020). *Kytay tymchasovo znyzhuye stavku PDV dlya malykh platnykiv PDV*, [www.roedl.com/insights/covid-19/corona-vat-small-rate-vat-payer-china](http://www.roedl.com/insights/covid-19/corona-vat-small-rate-vat-payer-china).
- Podatkovyy kodeks Ukrayiny № 2755 VI vid 02.12.2010 r., [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
- Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrayiny ta inshykh zakoniv Ukrayiny shchodo pidtrymky platnykiv podatkov na period zdiysnennya zakhodiv, spryamovanykh na zapobihannya vynyknennyu i poshyrennyu koronavirusnoyi khvoroby (COVID-19): Zakon Ukrayiny vid № 533-IX vid 17 bereznya 2020 roku. [zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-20](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-20).
- Shvets', N. (2020). *Podatky v epokhu COVID-19*, [yur-gazeta.com/publications/practice/podatkova-praktika/podatki-v-epohu-covid19.html](http://yur-gazeta.com/publications/practice/podatkova-praktika/podatki-v-epohu-covid19.html).
- Vakhnovs'ka, N.A. (2009). *Reformuvannya podatkovoyi systemy Ukrayiny v konteksti vdoskonalennya podatkovoho zakonodavstva*, [www.politcom.ru/8018.html](http://www.politcom.ru/8018.html).
- Weingarten, P. (2020). *Sinhapurs'kyy byudzhet stiykosti do 2020 roku*, [www.roedl.com/insights/covid-19/corona-singapore-resilience-budget-2020](http://www.roedl.com/insights/covid-19/corona-singapore-resilience-budget-2020).



Centrum Analiz i Studiów Podatkowych  
Centre for Analyses and Studies of Taxation

· WYDAWCA ·

CENTRUM ANALIZ I STUDIÓW PODATKOWYCH SGH · Warszawa 02-554 · Al. Niepodległości 162  
DOMINIK J. GAJEWSKI (redaktor naczelny) · GRZEGORZ GOŁĘBIOWSKI · TOMASZ GRZYBOWSKI (sekretarz redakcji)

· KONTAKT ·

analysesandstudies@sgh.waw.pl · analysesandstudies.sgh.waw.pl · casp.sgh.waw.pl