

ПРАВО ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Голютяк-Пенкальська М.В.
*докторант юридичних наук,
Ятеллонський Університет у м. Краків,
факультет Права і Адміністрації*

ВПРОВАДЖЕННЯ ПОДАТКУ НА ВИВЕДЕНИЙ КАПІТАЛ У ПОЛЬЩІ. НОВИЙ МЕХАНІЗМ ПОПОВНЕННЯ БЮДЖЕТУ ЧИ ШЛЯХ ДО ЕКОНОМІЧНОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ

Уряд Республіки Польща у надзвичайно швидкому темпі планує запровадження нового для цієї держави податку на виведений капітал. Це рішення призвело до обґрунтованої критики як і з боку опозиції так і з боку польських підприємців. Контраверсії виникають насамперед у зв'язку із неясно сформованими положеннями у проекті закону, як і через занадто короткий час відведений на консультації і офіційне впровадження нового податку до правового обігу.

Exit tax (з англійської мови – податок на вихід, у даному контексті – податок на виведений капітал) має бути фактично впроваджений у Польщі вже до кінця цього року, найпізніше до січня 2019 року, не дивлячись на те, що Директива 2016/1164 [1] на підставі якої Польща як держава-член Європейського Союзу має обов'язок імплементувати нові положення, передбачає набагато більше часу на цю реформу у податковому праві країн ЄС. Згідно з цією Директивою, держави-члени Європейського Союзу мають обов'язок запровадити такі зміни у своєму внутрішньому законодавстві до кінця грудня 2019 і розпочати їх застосування від 1 січня 2020 року [2].

Податок на виведений капітал існує вже в 11 країнах-членах Євросоюзу. Статистика показує, що в усіх цих державах такий

податок на даний момент можна сміливо вважати за вдале нововведення, оскільки завдяки цьому значно зросли надходження до бюджету цих країн від виведення капіталу в першу чергу найбільш заможними юридичними особами до інших країн-членів Європейського Союзу або країн, які до нього не належать, але мають преференційні ставки податків на прибуток.

Як згадувалось вище, підставою до впровадження податку на виведений капітал у всіх вищезгаданих країнах є Директива 2016/1164, що має назву ATAD [3]. Головною метою цієї Директиви є запобігання відпливу капіталу до так званих «податкових раїв», де ставки податків набагато нижчі, ніж у країні податкової резиденції даного платника податку [4]. Щоправда, таких країн, що застосовують шкідливу податкову політику з кожним роком стає все менше. Наприклад, у Польщі на даний момент у офіційному списку [5] таких держав нараховується 26, а зовсім нещодавно таких країн було більше 40. Серед цих 26 країн лише незначний відсоток складають держави, які є наближені до класичної моделі так званого «податкового раю». Переважна більшість цих країн знаходиться вже не в «чорному», а у «сірому» списку ОЕСД [6]. Щоб потрапити до такого списку, потрібно офіційно задекларувати, що дана держава погоджується на умови міжнародної співпраці у сфері обміну інформацією і має намір відмовитися від шкідливої практики, що полягає в застосуванні надмірно низьких ставок податків.

На думку експертів податкового права, у Польщі на сьогоднішній день існує вже достатньо механізмів, які запобігають відпливу капіталу за кордон. Серед таких механізмів насамперед потрібно вказати поняття трансферних цін, закордонних контрольованих товариств і клаузулу обходу права [7]. Додаткові обмеження у переміщенні капіталу можуть негативно вплинути на функціонування господарської діяльності та ринку у цілому.

Що стосується самої Директиви ATAD, то насамперед потрібно підкреслити, що всі її положення мають характер врегулювань *de minimis* [8]. Головною метою Директиви є запобігання виведенню

капіталу з окремих держав-членів ЄС насамперед до країн, що застосовують шкідливу податкову практику. Роль платника цього податку відводиться як для юридичних так і для фізичних осіб. Предметом оподаткування мають бути нереалізовані прибутки з капіталу інвестованого в країні, інакше кажучи, гіпотетичні прибутки з капіталу, які платник податку, що змінює резиденство, отримав би зі свого майна. Виняток становить ситуація, в якій майно фірми залишається під юрисдикцією країни попередньої резиденції і буде пов'язане із діяльністю постійного податкового закладу платника у цій країні [9]. Директива передбачає також можливість сплати податку на виведений капітал у 5 частинах – по одній на 5 років. Використати таку можливість можуть лише такі платники податків, які перенесли свої активи до іншої держави, яка є членом ЄС або Європейської Економічної Зони [10].

Exit tax не буде мати застосування до активів, які мають повернутися до країни попередньої резиденції у термін 12 місяців [11].

Міністерство фінансів Польщі нещодавно опублікувало довгоочікуваний проект змін у податковому законодавстві. Згідно із цим проектом, податок на виведений капітал має заплатити підприємство, яке могло б отримати прибуток у Польщі, але переноситься за кордон. У випадку звичайних емігрантів, податок буде обіймати потенціальний прибуток від цінних паперів, часток у різних товариствах і інвестиційних фондах, що належать цим особам. Базова ставка податку становитиме 19%, крім неї передбачено також нижчу, 3% ставку. Нижча ставка стосуватиметься фізичних осіб, що мають намір виїхати з Польщі, а перед цим мешкали у Польщі щонайменше 5 років. Оподаткуванню підлягатимуть цінні папери і частки в товариствах чи інвестиційних фондах, вартість яких перевищує 2 млн польських злотих. Уряд запевняє, що податок буде стосуватися тільки найбагатших осіб. Що стосується малих та середніх підприємців, що є платниками податків у формі податкової карти або єдиного евіденціонованого податку (спрощена форма), то згідно з проектом змін у законі, до

них застосовуватиметься податок зі ставкою лише 3% і додатково вони матимуть можливість платити його у 5 частинах 5 років, по одній частині на рік. Знижена буде також ставка по відношенню до малих і середніх фірм, які мають зареєстровану діяльність у формі товариства з обмеженою відповідальністю і становитиме вона 9%. Однак, одночасно із зниженою ставкою буде запроваджений ще один податок на прибуток з обороту віртуальними валютами [12].

Передбачається, що формально ці зміни будуть внесені до вже існуючих законів – до Закону про податок на прибуток фізичних осіб [13] і до Закону про податок на прибуток юридичних осіб [14].

Сама ідея запровадження такого податку, на думку багатьох експертів податкового права, є, без сумніву, обґрунтованою потребою боротьби із податковими шахрайствами і надживаннями. Однак спосіб в який законодавець має замір її втілювати є контроверсійним. У першу чергу, проект змін у законах було сформовано у надзвичайно швидкому темпі у дуже короткий час. Це з високою ймовірністю відобразилося на його якості – неконкретні, суперечливі норми, нефахові мовні конструкції, які важко зрозуміти і інтерпретувати, багато загальних понять, які потім створюватимуть широке поле для зловживання податковими органами своїми повноваженнями.

Іншим важливим аспектом є занадто інтенсивне на протязі останнього року загострення податкового законодавства Польщі у напрямку протидії шахрайством і відпливу капіталу з країни. Багато представників науки податкового права а також податкових радників вважає, що впровадження цього податку на даний момент було не потрібним додатковим асекураційним кроком. На їх думку, спочатку потрібно було проаналізувати досвід впровадження такого податку в інших державах, зваживши різні аргументи, а тоді після ретельного опрацювання, створити свій власний проект [15].

Вся ця ситуація негативно відобразилася на стабільності польської сфери бізнесу і відразу викликала бурхливу реакцію і хвилю критики зі сторони підприємців, для яких такий клімат

нестабільності означає невпевненість у праві і способі дії ринкових механізмів. Це у свою чергу може призвести до зворотної реакції і змусити їх до виведення капіталу вже зараз, поки нові і незрозумілі положення не вступили в силу. Як стверджує Марек Ковальський, голова Федерації Польських Підприємців, така невпевненість на ринку негативно впливає на рішення закордонних інвесторів, які б хотіли розвивати свій бізнес у Польщі [16].

Проект впровадження нового податку може призвести також до загрози виникнення подвійного оподаткування прибутків. Однак найбільш контроверсійним аспектом у впровадженні нового податку, на думку підприємців і представників доктрини є порушення відносно нової але фундаментальної засади вільного переміщення по ЄС, гарантованої у Трактаті про функціонування ЄС [17]. Трибунал Справедливості ЄС вже неодноразово у своїх вироках підтвердив важливість дотримання принципів недискримінації закордонного капіталу і правових норм інших країн-членів ЄС, навіть якщо в їх податковому законодавстві передбачені сприятливіші умови для підприємців [18]. Ідентична ситуація стосується фізичних осіб. Не кожний платник податку, керується у виборі місця проживання податковими вигодами але він підпадає під одну категорію з тими фізичними особами, які фактично ухиляються від сплати податку у своїй країні. Без сумніву, критерій заміру платника податку має домінувати у прийнятті конкретного рішення про оподаткування прибутку фізичної особи у такій ситуації.

Впровадження податку на виведений капітал у такій формі і у такій спосіб може тільки ускладнити відносини на лінії Варшава – Брюссель які і без того переживають на цей час кризу, адже у першу чергу такими діями уряд Польщі шкодить економіці і бізнесові своєї власної держави, оскільки прибуток з цього податку може виявитися непропорційно низьким по відношенню до користі, які могла Польща отримати від втрачених інвестицій.

Список використаних джерел:

1. Директива Ради Європейського Союзу 2016/1164 з 12 липня 2016 року про впровадження постановлень щодо протидії униканню оподаткування, яке має безпосередній вплив на функціонування внутрішнього ринку, Офіційний Журнал Європейських Співтовариств L 193/1.
2. Ibidem.
3. ATAD – Anti – Tax – Avoidance Directive.
4. www.rp.pl.
5. Dz. U. poz. 997, rozporządzenie ministra rozwoju i finansów z dnia 17 maja 2017 roku.
6. www.oecd.org.
7. www.finanse.mf.gov.pl.
8. www.e-prawnik.pl.
9. Директива Ради Європейського Союзу 2016/1164 з 12 липня 2016 року про впровадження постановлень щодо протидії униканню оподаткування, яке має безпосередній вплив на функціонування внутрішнього ринку, Офіційний Журнал Європейських Співтовариств L 193/1.
10. Анета Новак-Пехота, МОРРОД rok 2018 nr 7, Legalis.
11. Ibidem.
12. Nr projektu UC 135, <http://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12315309>.
13. Dz. U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm.
14. Dz. U. z 2018 r. poz. 1036, 1162, 1291.
15. www.rp.pl.
16. Ibidem.
17. Dz. Urzędowy UE 2016 C 202.
18. www.podatki.gazetaprawna.pl.