

RYNKI EXIT TAX I JEGO KONSEKWENCJE

EUROPA WALCZY Z PODATKOWĄ TURYSTYKĄ

Na razie exit tax wprowadzono w kilkunastu krajach Unii, ale zgodnie z dyrektywą ATAD musi on obowiązywać we wszystkich państwach członkowskich od początku 2020 roku.

Zródło: Kancelaria Paczuski Taudul



Adieu i goodbye, ale najpierw nam zapłacisz

Exit tax w polskim wydaniu może się okazać potężnym ciosem dla firm działających na rynkach zagranicznych i utrapieniem dla posiadaczy akcji. Ustawa o tzw. podatku od wyjścia jest tak restrykcyjna, że istnieje poważna obawa, iż narusza unijne swobody

PAWEŁ STRAWIŃSKI

Broda, słońce, wiara, pokój, wygrane mecze. W porównaniu z niektórymi przedmiotami opodatkowania, jakie zna historia, podatek od wyjazdu ociera się o nudę. A co więcej, nie opiera się na chimerach rządzących, jak choćby niechęć cara Piotra Wielkiego do zarostu, ale na zupełnie racjonalnym planie ograniczenia turystyki podatkowej.

Podatek od dochodów z niezrealizowanych zysków przewidziano w unijnej dyrektywie regulującej działania na rzecz walki z unikaniem opodatkowania z 2016 roku, tzw. dyrektywie ATAD. Wymaga ona, aby exit tax zaczął obowiązywać we wszystkich państwach członkowskich od początku 2020 roku. Podatek stosowany jest już obecnie w kilkunastu krajach Unii, a nawet w pozostającej poza UE Szwajcarii.

Po miesiącach spekulacji i przecieków pod koniec sierpnia również polski resort finansów przedstawił projekt nowelizacji przepisów podatkowych, który dostosowałby je do wymogów dyrektywy.

Zarówno w przypadku osób fizycznych, jak i prawnych exit tax będzie należny, jeśli podatnik przeniesie za granicę składnik majątku – może to być nawet całe przedsiębiorstwo – albo zmieni rezydencję podatkową, a działania te będą skutkować dla Polski uszczerbkiem w budżecie.

– W przypadku polskich osób prawnych głównym zdarzeniem opodatkowanym będzie w prak-



Aby zapłacić podatek, przedsiębiorca nierzadko będzie musiał sięgnąć do zgromadzonych oszczędności, środków przeznaczonych na bieżącą działalność lub szukać finansowania zewnętrznego

prof. dr hab. Adam Mariński, przewodniczący **Krajowej Rady Doradców Podatkowych**, prezes Stowarzyszenia Polskich Firm Rodzinnych i ekspert BCC



tyce przeniesienie składników majątkowych za granicę, ponieważ w przypadku tego typu podmiotów zmiany rezydencji są zdarzeniami raczej wyjątkowymi – mówi Rafał Ciołek, partner w KPMG w Polsce i szef zespołu ds. podatku dochodowego od osób prawnych. Przy czym należy zwrócić uwagę, że exit tax dotknie nie tylko polskie biznesy – opodatkowanie może także wystąpić w sytuacji, gdy to zagraniczny podatnik przeniesie poza Polskę składniki majątku.

Ciołek zaznacza jednak, że na podstawie projektu ustawy nowelizującej trudno określić pelen katalog przypadków, kiedy opodatkowanie się pojawi – np. prawnicy mają wątpliwości, jak będą traktowane transfery aktywów związane z transgranicznymi połączeniami spółek, a więc działania reorganizacyjne, które do tej pory uznawane były za neutralne podatkowo.

– W przypadku osób fizycznych większe znaczenie może mieć natomiast opodatkowanie związane ze zmianą rezydencji. Opodatkowaniu mają podlegać także wskazane w ustawie składniki majątku, m.in. udziały w spółkach oraz akcje i inne papiery wartościowe, nawet wówczas, jeżeli nie są związane z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą, a był on polskim rezydentem podatkowym przez okres dłuższy niż pięć lat przed zmianą rezydencji. W konsekwencji opodatkowa-

niu może podlegać także określony majątek osobisty osób fizycznych – za- uważa Ciołek.

W przypadku podatników płacących CIT stawka wyniesie 19 proc. Podatek nie będzie jednak naliczany od całej wartości rynkowej, ale od przyrostu wartości majątku. Będzie on więc płacony od nadwyżki nad wartością podatkową, czyli kwotą, jaka zostałaby przyjęta przez firmę jako koszt uzyskania przychodu przy sprzedaży w Polsce. Innymi słowy, exit tax to podatek od hipotetycznego dochodu, który firma osiągnęłaby, gdyby sprzedała swój majątek.

Z kolei osoby fizyczne mają być opodatkowane według dwóch stawek – 19 proc. lub 3 proc. Niszą stawkę fiskus zastosuje, gdy nie będą ustalane koszty nabycia danego składnika majątku. Na razie nie jest do końca jasne, o jakich sytuacjach mowa. Jakkolwiek exit tax w przypadku osób fizycznych będzie pobierany tylko wtedy, gdy wartość majątku, którego Polska nie będzie mogła już opodatkować, przekroczy 2 mln zł. Jeśli chodzi o podatników CIT, takiego progu nie ma.

Reakcja większości prawników na projekt ustawy była jednoznaczna: polski rząd się zapędził. Przede wszystkim jeśli chodzi o to, kogo podatkiem obłożono. Paweł Kula, doradca podatkowy z kancelarii prawnej Russell Bedford Poland, uważa wręcz, że rządzący źle zrozumieli cele unijnej dyrektywy i ustawę napisali, bazując właśnie na tym błędnym rozumieniu.

– Dyrektywa nakreślała pewien kierunek, jednak miała dotyczyć spółek, a nie osób fizycznych, jak w przypadku polskiej ustawy. Co więcej, dyrektywa jest wymierzona przeciwko agresywnym optymalizacjom podatkowym. Trudno byłoby zakładać, że jej celem jest sankcja za sam fakt przeprowadzki do innego kraju. Polska ustawa jest zatem bardziej restrykcyjna, niż nakazują postanowienia unijnej dyrektywy – uważa. Podobnego zdania jest Andrzej Paczuski, partner w kancelarii podatkowej Paczuski Taudul.



Idea co do zasady wydaje się dobra, obawiam się jednak, że będzie to kolejne narzędzie dla inspektorów kontroli skarbowej do nękania przedsiębiorców

Ryszard Florek,
właściciel Fakro, jeden z najbogatszych Polaków

– Opodatkowanie podatkiem od wyjścia osób fizycznych, wbrew postanowieniom dyrektywy, wydaje się ograniczać traktatową swobodę przepływu osób, przedsiębiorczości czy kapitału. W tym zakresie przepisy nowelizacji mogą zostać w przyszłości zakwestionowane przez Trybunał Sprawiedliwości UE jako stanowiące przeszkodę w przemieszczaniu się pomiędzy państwami członkowskimi Unii – przekonuje.

Część prawników podkreśla, że podatek dla wielu osób może się okazać końcem marzeń o wyjeździe. Wyjeździe, który – co istotne – wcale nie musi być motywowany zmianą rezydencji podatkowej. Przykład to choćby emeryci, którzy swoją jesień życia chcą spędzić w cieplejszych krajach. Exit tax może być dla nich barierą nie do przejścia, ponieważ mógłby oznaczać znaczący uszczerbek majątkowy. Inni z kolei argumentują, że inijne swobody mają charakter teoretyczny oraz abstrakcyjny, a Polska nie jest pierwszym krajem, który by obłożył

podatkiem od wyjścia osoby fizyczne. Zwykli obywatele płacą tę daninę m.in. we Francji, Portugalii czy Holandii.

Niemniej TSUE w dotychczasowym orzecznictwie chronił swobodę przepływu osób, podważając szczegółowe rozwiązania stosowane przez niektóre państwa. Stwierdził na przykład, że nie można uzależniać możliwości zmiany miejsca zamieszkania od obowiązku przedłożenia fiskusowi zabezpieczenia zapłaty podatku, a to przewidują polskie przepisy w przypadku osób, które będą chciały zapłacić exit tax w ratach.

Resort zapewnia, że uwzględnił orzecznictwo TSUE, być może więc urzędnicy mieli za mało czasu na jego głębszą analizę. Narzucili sobie bowiem iście mordercze tempo. Podatek ma zacząć obowiązywać od początku przyszłego roku, choć moglibyśmy poczekać jeszcze rok. Ten pośpiech ma oczywiście swój powód, którego nie ukrywa nawet ministerstwo. Im dłużej Polska by zwlekala z wprowadzeniem exit taxu, tym więcej osób by spakowało walizki i zamknęło za sobą drzwi przed jego wejściem w życie. Ale ten pośpiech może się jednak odbić czkawką.

– Biorąc pod uwagę przelomowość i doniosłość wprowadzanych regulacji, uzasadnione byłoby zastosowanie w tym zakresie odpowiednio długiego okresu vacatio legis. Ustawodawca mógłby zatem rozważyć dostosowanie terminów wdrożenia do przepisów dyrektywy i wydłużyć ten proces o rok.

Dałoby to czas na dopracowanie brzmienia niektórych przepisów projektu, w tym w ramach szerokiej konsultacji społecznych – mówi Andrzej Paczuski i wlicza niejasności, które znalazły się w projekcie.

Na przykład projekt nie reguluje odrębnie sytuacji podatników, którzy uzyskali status polskiego rezydenta tylko na pewien czas. Nie określa, czy podlegają oni podatkowi od wyjścia,

**19
PROC.**

**wyniesie bazowa
stawka exit tax.**

**Tylko
w określonych
przypadkach
będzie to 3 proc.**

.....

a jeżeli tak, to w jakim zakresie. Taki wymóg – konieczność zamieszkiwania w Polsce przez pięć lat – zawarto jedynie jeśli chodzi o osoby fizyczne.

Nowelizacja wprowadzająca exit tax może się okazać jednak nie tylko prawnym bublek, ale i ciosem w polski biznes.

– Sama idea podatku od wyjścia wydaje się słuszna. Nie ulega wątpliwości, że zwalczanie agresywnego planowania podatkowego jest działaniem zasadnym i potrzebnym. Taki sposób optymalizacji pozbawia bowiem budżet państwa należnych mu wpływów, jak również godzi w zasady uczciwej konkurencji – mówi Łukasz Czucharski, ekspert podatkowy Pracodawców RP, jednej z największych organizacji zrzeszających polskich przedsiębiorców. – Jednak ministerstwo ujęło przepisy o podatku od wyjścia tak, że exit tax może oddziaływać na osoby fizyczne i przedsiębiorstwa, których celem wcale nie jest ucieczka z majątkiem – dodaje.

Dla potrzeb exit tax przyjmuje się fikcję prawną, która zakłada, że gdy się przenosimy za granicę, sprzedajemy nasze aktywa. Ta fikcja może być jednak groźna, bo w związku ze zmianą rezydencji firmy tak naprawdę nie wyzbywają się składników swojego majątku i nie uzyskują żadnych środków, które mogłyby przekazać fiskusowi.

– W takiej sytuacji aby zapłacić podatek, przedsiębiorca nierzadko będzie musiał sięgnąć do zgromadzonych oszczędności, środków przeznaczonych na bieżącą działalność lub szukać finansowania zewnętrznego. Może to negatywnie odbić się na płynności finansowej przedsiębiorstw – mówi prof. dr hab. Adam Mariański, wykładowca Uniwersytetu Łódzkiego, a zarazem przewodniczący Krajowej Rady Doradców Podatkowych i partner w Mariański Group.

Szczególnie że resort przewidział tylko siedmiodniowy termin na zapłatę podatku, liczony od dnia przeniesienia aktywów za granicę czy zmiany rezydencji. Dla wielu firm

zgromadzenie należnej fiskusowi kwoty w takim terminie może się okazać zadaniem wykraczającym poza ich możliwości. Opcja rozłożenia spłaty podatku na raty na okres maksymalnie pięciu lat została z kolei opisana tak, że jej zastosowanie zależy będzie wyłącznie od dobrej woli urzędnika. Nie należy się więc spodziewać, że będzie to powszechnie stosowany przepis.

Podatek może także zagrażać ekspansji zagranicznej polskiego biznesu.

– Konieczność zapłaty tak wysokiego podatku znacznie obniży rentowność zagranicznych projektów realizowanych przez polskich przedsiębiorców, a w wielu przypadkach przesądzi o wyco-

ILE ZA WYPROWADZKĘ?

Pan X dziesięć lat temu nabył akcje firmy Y za 3 mln zł. Obecnie ich wartość wynosi 5 mln zł. Teraz X chce się wyprowadzić do innego kraju. Przy wyjeździe musi zapłacić 380 tys. zł podatku od wyjścia, a więc 19 proc. od 2 mln zł, czyli przyrostu wartości akcji firmy Y. Jeśli X mieszkałby w Polsce krócej niż pięć lat, podatku by nie zapłacił. Exit tax nie byłby także należny, gdyby wartość akcji firmy Y była niższa niż 2 mln zł.

faniu się z zagranicznych inwestycji – zauważa prof. Mariański. – Ministerstwo twierdzi, że zaproponowana stawka jest niska na tle stawek w innych krajach, przytaczając jako przykład Hiszpanię z 23-proc. stawką czy Szwajcarię ze stawką 35-proc. Resort pomija jednak fakt, iż kraje te stosują zwykle wyższy próg zwolnienia z podatku. W Hiszpanii może on wynieść nawet 4 mln euro, a według polskiego projektu jedynie 2 mln zł – dodaje.

Podatek najmocniej uderzy w firmy, które dobrze sobie radzą na rynkach zagranicznych. Albo te, które szukają oszczędności np. poprzez niższe koszty pracy w innych krajach. Różnie można oceniać takie działania, ale karkołomnym wyzwaniem byłoby powiązanie ich z agresywną optymalizacją.

Prof. Mariański, który jest jednocześnie prezesem Stowarzyszenia Polskich Firm Rodzinnych i ekspertem Business Centre Club ds. restrukturyzacji i sukcesji biznesu, zwraca uwagę na jeszcze jeden wątek, dotychczas często pomijany.

W Polsce brakuje rozwiązań, które ułatwiłyby sukcesję w biznesie. Dlatego właściciele firm rodzinnych zakładają za granicę fundacje prywatne, bo w Polsce taka konstrukcja prawna po prostu nie istnieje. Od teraz transfery do takich fundacji mają być opodatkowane podatkiem od wyjścia. Ale to nie koniec. Planowane rozszerzenie przepisów o zagranicznych spółkach kontrolowanych w stosunku do fundacji oznaczałoby konieczność zapłacenia podatku przy rzeczywistej – już nie hipotetycznej – sprzedaży aktywów. A tu już mamy do czynienia z podwójnym opodatkowaniem.

Ryszard Florek, właściciel Fakro, jednej z najbardziej umiędzynarodowionych polskich firm, zauważa, że przepisy o podatku od wyjścia – szkodzić polskiemu biznesowi – mogą zaszkodzić całej gospodarce.

– Idea co do zasady wydaje się dobra, obawiam się jednak, że będzie to kolejne narzędzie dla inspektorów urzędu kontroli skarbowej do nękania przedsiębiorców bądź realizowania indywidualnych celów inspektorów. Tak jak to ma miejsce dzisiaj przy, słusznym w założeniach, szukaniu nadużyć w podatku VAT. Niejednokrotnie wskutek złego stosowania prawa niszczy się uczciwe firmy, a tym samym szkodzi gospodarce kraju – mówi.

Z odpowiedzią na pytanie, czy tak się rzeczywiście stanie, należy poczekać chociaż do przyjęcia ostatecznej ustawy przez parlament w najbliższych tygodniach. Choć nie wszyscy chcą czekać, szczególnie że resort nie zamierza się wycofywać z najważniejszych rozwiązań. Walizki pakuje coraz więcej firm i osób fizycznych, które chcą pomachać chusteczką, zanim droga na lotnisko zacznie wieść przez urząd skarbowy. **I**