



Warszawa, dnia 19 grudnia 2016 r.

Opinia do ustawy o zasadach unikania podwójnego opodatkowania oraz zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu stosowanych przez Rzeczpospolitą Polską i terytorium, do którego stosuje się prawo podatkowe należące do właściwości Ministra Finansów Tajwanu

(druk nr 392)

I. Cel i przedmiot ustawy

Ustawa ma na celu uregulowanie zasad unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w stosunkach polsko-tajwańskich.

Ustawa ma wejść w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia i znaleźć zastosowanie od dnia 1 stycznia 2017 r.

II. Przebieg prac legislacyjnych

Sejm uchwalił ustawę na 32. posiedzeniu w dniu 15 grudnia 2016 r. w oparciu o przedłożenie rządowe (druk sejmowy nr 889 – z dnia 14 grudnia 2016 r.).

Pierwsze czytanie projektu odbyło się na posiedzeniu Sejmu w dniu 14 grudnia 2016 r.

Projekt stanowił następnie przedmiot prac sejmowej Komisji Finansów Publicznych. Komisja wprowadziła do projektu poprawki mieszczące się w meritum przedłożenia. W trakcie drugiego czytania (na posiedzeniu Sejmu) nie zgłoszono dodatkowych poprawek.

Ustawa została przekazana do Senatu w dniu 16 grudnia 2016 r.

III. Uwagi szczegółowe

1. Z uwagi na złożony międzynarodowo prawny status Tajwanu nie jest możliwe uregulowanie kwestii unikania podwójnego opodatkowania w umowie międzynarodowej. Stąd przyjęta w opiniowanej ustawie koncepcja włączenia do polskiego porządku prawnego porozumienia pomiędzy polskim „Warszawskim Biurem Handlowym w Tajpej” a tajwańskim „Biurem Gospodarczym i Kulturalnym Tajpej w Warszawie” jako instytucjami powołanymi *de facto* do utrzymywania stosunków międzynarodowych na poziomie niższym niż stosunki pomiędzy państwami.

Takie rozwiązanie jest rozwiązaniem szczególnym, do tej pory niestosowanym w praktyce legislacyjnej, a uzasadnionym właśnie niejednoznacznością pozycją Tajwanu jako podmiotu prawa międzynarodowego.

Tym samym należy zgodzić się, że optymalnym sposobem prawnego uregulowania sprawy unikania podwójnego opodatkowania w stosunkach polsko-tajwańskich jest transpozycja do polskiego porządku prawnego przedmiotowego porozumienia.

Wątpliwość może budzić jedynie forma transpozycji – w drodze załącznika do ustawy, a nie poprzez „przełożenie” tekstu porozumienia na część artykułowaną ustawy, z uwzględnieniem instytucji polskiego systemu prawnego.

Inaczej mogą powstawać wątpliwości interpretacyjne co do pojęć jakie zawiera załącznik, z natury rzeczy posługujący się językiem właściwym umowom międzynarodowym, łączącym różne systemy prawne, a nie językiem ustaw.

Wątpliwość może też budzić, ujęcie w załączniku, a więc w normatywnej części ustawy, tekstu porozumienia również w języku angielskim. Tym samym powszechnie obowiązujące przepisy rangi ustawowej (przepisy uchwalone w drodze ustawy) – nie będą przepisami wyrażonymi w języku polskim. Jeśli tak, to załącznik do ustawy należy skonfrontować z art. 2 Konstytucji i wywiedzionym z niego nakazem dostatecznej jasności przepisów oraz art. 27 Konstytucji, który stanowi, że językiem urzędowym w Polsce jest język polski.

Wnioskodawcy projektu ustawy nie odnieśli się do powyższych kwestii i nie przedstawili argumentów przemawiających za wprowadzeniem załącznika do tekstu ustawy, a nie faktycznym przełożeniu jego postanowień na artykułowany tekst ustawy.

Wprowadzenie protokołu jako załącznika do ustawy niesie także za sobą wiele innych, drobnych niezręczności legislacyjnych, takich jak (na przykład) pozostawienie w tekście załącznika pieczętki „za zgodność tłumaczenia z oryginałem”.

Pomimo powyższych wątpliwości można założyć, iż w praktyce opiniowana ustawa spełni zakładany cel, a załącznik do ustawy, będzie traktowany *de facto* jak umowa międzynarodowa o unikaniu podwójnego opodatkowania, ze wszystkimi konsekwencjami dotyczącymi terminologii i obcojęzycznej wersji językowej (jednak formalnie w hierarchii źródeł prawa o pozycji równej ustawie). Odnotować też trzeba, iż za koncepcją polegającą na transpozycji porozumienia do polskiego porządku prawnego, w drodze załącznika do ustawy opowiedziała się Rada Legislacyjna przy Prezesie Rady Ministrów w opinii w sprawie sposobu prawnego uregulowania unikania podwójnego opodatkowania w stosunkach polsko-tajwańskich z dnia 23 lutego 2015 r.¹

2. Opiniowaną ustawę ma stosować się od dnia 1 stycznia 2017 r. Jednocześnie zgodnie z załącznikiem do ustawy porozumienie ma mieć zastosowanie do dochodów osiągniętych od 1 stycznia roku kalendarzowego następującego po roku, w którym porozumienie wejdzie w życie (dodatkowym warunkiem stosowania ustawy jest stosowanie porozumienia na terytorium Tajwanu). Jeśli przyjąć, że datą wejścia w życie porozumienia jest data wejścia w życie ustawy, to celem wyeliminowania wątpliwości interpretacyjnych, opiniowana ustawa powinna zostać ogłoszona w Dzienniku Ustaw jeszcze w 2016 r.

Odrębną kwestią dotyczącą *vacatio legis* jest jej odpowiedniość. Zgodnie z wypracowanym w praktyce standardem konstytucyjnym okres spoczywania ustawy powinien wynosić co najmniej 14 dni, a odstępnie od tej reguły wymaga odpowiedniego uzasadnienia. Dodatkowo, jeśli ustawa ma być stosowana (zgodnie z art. 4) od dnia 1 stycznia 2017r., to późniejsze jej wejście w życie w istocie oznaczać będzie retroaktywność przepisów. Takie rozwiązanie można uznać za zasadne jedynie jeżeli ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie aktu normatywnego i zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie (art. 4 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych).

3. Zgodnie z art. 28 porozumienia może ono zostać wypowiedziane na co najmniej sześć miesięcy przed końcem każdego roku kalendarzowego rozpoczynającego się po upływie 5 lat

¹ <http://radalegisacyjna.gov.pl/dokumenty/opinia-z-13-lutego-2015-r-w-sprawie-sposobu-prawnego-uregulowania-unikania-podwojnego>

od dnia, w którym porozumienie weszło w życie. W tym kontekście rozważyć trzeba wprowadzenie przepisu, do części artykułowanej ustawy, który przewidywać będzie urzędową formę podania do publicznej wiadomości informacji, o wypowiedzeniu porozumienia.

Szymon Giderewicz

Główny legislator