



PODATKI MIĘDZYNARODOWE **PRZEGLĄD ORZECZEŃ I INTERPRETACJI** **– JESIEŃ 2023 NEWSLETTER**

Spis treści

1. Nowy projekt objaśnień dotyczący zasad poboru WHT	2
2. Coraz bliżej do implementacji dyrektywy <i>Unshell</i> w Polsce	4
3. Wypłaty należności na rzecz zagranicznego trustu a mechanizm LTA (<i>look through approach</i>)	6
4. Płatnik WHT nie może zasłaniać się nieznaną tożsamością odbiorcy należności ...	7
5. Rzeczywisty właściciel należności nie zawsze skorzysta z korzystniejszych stawek WHT wynikających z DTT	8
6. Kredyt podatkowy wynikający z DTT tylko do wysokości stawki przewidzianej w umowie międzynarodowej	8
7. Konwencja MLI. Na co warto zwrócić uwagę w 2023 r.?	9

Wykaz skrótów

WSA – Wojewódzki Sąd Administracyjny

NSA – Naczelny Sąd Administracyjny

Dyrektor KIS – Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

ustawa o PIT – ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych

ustawa o CIT – ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych

DTT – umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania

podatek u źródła/WHT – zryczałtowany podatek dochodowy (PIT i CIT)

1. Nowy projekt objaśnień dotyczący zasad poboru WHT

28 września 2023 r. to data, która zainteresuje każdego płatnika podatku dochodowego. Tego dnia Ministerstwo Finansów opublikowało długo oczekiwane objaśnienia dotyczące poboru WHT na gruncie przepisów ustawy o CIT oraz ustawy o PIT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2022 r. Nowe objaśnienia mają na celu – przynajmniej w założeniu – ułatwienie interpretacji pojęcia rzeczywistego właściciela do celów WHT, a także ograniczenie wykorzystywania tzw. mechanizmu LTA (*look-through approach*).

Rzeczywisty właściciel... czyli kto?

Objaśnienia zawierają wskazówki co do tego, jak interpretować pojęcie rzeczywistego właściciela do celów WHT. Zgodnie z przepisami ustawy o CIT oraz ustawy o PIT rzeczywisty właściciel to podmiot, który otrzymuje należność dla własnej korzyści, nie jest pośrednikiem zobowiązanym do przekazania jej innemu podmiotowi oraz prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą, jeżeli należności są uzyskiwane w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Zgodnie z nowymi objaśnieniami przesłanki prowadzenia rzeczywistej działalności gospodarczej nie będą spełniały zarówno struktury podatkowe cechujące się całkowitą sztucznością, jak i częściową sztucznością. W konsekwencji kryterium rzeczywistej działalności gospodarczej nie zostanie spełnione w przypadku wyłącznego istnienia substratu majątkowo-osobowego (wynajęta przestrzeń biurowa, pracownik) bez rzeczywistego wykorzystania go do prowadzenia działalności.

Co ze spółkami holdingowymi?

W objaśnieniach odniesiono się również do prowadzenia rzeczywistej działalności gospodarczej przez zagraniczne spółki holdingowe. Spółki takie – co do zasady – wykorzystują przestrzeń, maszyny i personel w mniejszym stopniu niż przedsiębiorstwa handlowe czy produkcyjne. Wymagają natomiast większego zaangażowania kapitału inwestycyjnego.

Ministerstwo wskazało jednak wyraźnie, że sam fakt spełnienia formalnych wymogów co do substratu majątkowo-osobowego nie oznacza samo w sobie braku możliwości przypisania strukturze sztucznego (bądź częściowo sztucznego) charakteru.

Zdaniem Ministerstwa istnieją pewne uniwersalne kryteria prowadzenia rzeczywistej działalności pozostające aktualne zarówno w przypadku przedsiębiorstw handlowych lub produkcyjnych, jak i spółek holdingowych. Do takich zaliczono – poza posiadaniem biura i personelu – przykładowo samodzielne opłacanie rachunków związanych z działalnością, zatrudnianie osób posiadających wiedzę i doświadczenie w zakresie transakcji finansowych oraz brak istnienia różnego charakteru przesłanek świadczących o tym, że spółka jest jedynie „administratorem” powierzonego jej przez współnika majątku.

Patrzeć dalej, czyli mechanizm LTA

W objaśnieniach Ministerstwo odniosło się także do zasad stosowania mechanizmu LTA (*look-through approach*). Zgodnie z koncepcją LTA płatnik WHT wypłacający należności może opierać się o postanowienia DTT właściwe dla rzeczywistego właściciela wypłacanej należności, a nie DTT właściwej dla bezpośredniego, formalnego odbiorcy. Ministerstwo podkreśliło, że organy podatkowe nie są zobowiązane do stosowania mechanizmu LTA.

Możliwość jego zastosowania będzie ograniczona do przypadków, w których łącznie spełnione są trzy następujące przesłanki:

- wykorzystanie spółki pośredniczącej pomiędzy państwem rezydencji płatnika WHT a państwem rezydencji rzeczywistego właściciela nie skutkuje obniżeniem WHT pobieranym w państwie płatnika;
- występuje tożsamość płatności co do rodzaju w relacji płatnik–zagraniczna spółka pośrednicząca–rzeczywisty właściciel;
- sposób działania nie jest sztuczny, co oznacza, że podmioty działające rozsądnie i kierujące się zgodnymi z prawem celami zastosowałyby wykorzystanie podmiotu pośredniczącego w dominującej mierze z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych.

Podsumowanie

Pomimo długich oczekiwań nowe objaśnienia zasad stosowania przepisów dotyczących WHT zamiast wyjaśnić dotychczasowe wątpliwości – wprowadzają kolejne. Ministerstwo Finansów pominęło całkowicie to, jak powinno wyglądać dochowywanie należytej staranności przez płatników.

Zaprezentowany projekt wychodzi poza treść ustawy o CIT oraz ustawy o PIT i przedstawia wykładnię przepisów w sposób niekorzystny dla podatnika. Ma to swój wyraz przede wszystkim w zaostrzeniu wymagań dotyczących uznania danego podmiotu za rzeczywistego właściciela należności.

Wydaje się zatem, że na w pełni kompleksowe i niebudzące wątpliwości objaśnienia trzeba będzie jeszcze trochę poczekać. Być może do trzech razy sztuka...?

2. Coraz bliżej do implementacji dyrektywy *Unshell* w Polsce

W 2021 r. Komisja Europejska przedstawiła projekt dyrektywy ATAD3 mającej zapobiegać wykorzystywaniu w optymalizacji podatkowej tzw. spółek fasadowych (ang. *shell company*), czyli podmiotów nieposiadających wystarczającego substratu majątkowo-osobowego w państwie swojej siedziby, które korzystają z preferencyjnych zasad opodatkowania wynikających z DTT. Obecnie trwają prace nad dyrektywą *Unshell*, której ostateczne brzmienie nie jest jeszcze znane.

Dyrektywa ma zostać ostatecznie uchwalona w styczniu 2024 r., lecz obecnie nie wiadomo, czy rzeczywiście do tego dojdzie. Należy również mieć na uwadze, że po uchwaleniu dyrektywy *Unshell* państwa członkowskie UE będą miały określony termin na implementację jej postanowień do krajowych porządków prawnych.



Treść dyrektywy oraz jej wejście w życie jest szczególnie ważną informacją dla podmiotów realizujących transakcje transgraniczne, których zyski stanowią przede wszystkim przychody pasywne (na przykład dywidendy, odsetki lub dochody ze sprzedaży udziałów). Na takie podmioty zostaną bowiem nałożone dodatkowe obowiązki raportowe. W związku z tym krajowe organy podatkowe będą dysponowały wiedzą umożliwiającą kontrolę struktur, w których znajdują się takie podmioty.

Podmioty wysokiego ryzyka, czyli jakie?

Dyrektywa *Unshell*, poza pewnymi włączeniami, dotyczyć będzie każdego podmiotu gospodarczego – niezależnie od formy prawnej – posiadającego siedzibę w jednym z państw

członkowskich UE. W myśl dyrektywy podmioty gospodarcze będą zobowiązane do tego, żeby samodzielnie skontrolować, czy spełniają łącznie trzy kryteria przesądzające o tym, że mamy do czynienia z tzw. podmiotami wysokiego ryzyka. Z taką kwalifikacją z kolei wiąże się obowiązek raportowania wskaźników minimalnego poziomu substratu majątkowo-osobowego w rocznych zeznaniach podatkowych oraz podleganie systemowi automatycznej wymiany informacji między państwami członkowskimi UE.

Wskaźniki ryzyka są następujące:

- ponad 65% przychodów osiągniętych przez dany podmiot w ciągu dwóch ostatnich lat podatkowych stanowi przychód kwalifikowany, tj. przychody pasywne;
- co najmniej 55% przychodu kwalifikowanego pochodzi z transakcji transgranicznych lub ponad 55% wartości nieruchomości lub ruchomości (innych niż pieniądze, akcje, udziały lub papiery wartościowe), z których podmiot osiąga przychód kwalifikowany, znajdowało się poza państwem siedziby podmiotu w ciągu ostatnich dwóch lat podatkowych;
- w ciągu ostatnich dwóch lat podatkowych podmiot zlecił w drodze outsourcingu zarządzanie bieżącą działalnością i podejmowanie decyzji w sprawie istotnych funkcji.

Podmiot podwyższonego ryzyka będzie mógł ubiegać się o zwolnienie z raportowania, jeśli jest w stanie udowodnić, że jego istnienie nie zmniejsza zobowiązań podatkowych beneficjenta rzeczywistego lub grupy, w której skład wchodzi ten podmiot.

Wymogi odnośnie do substratu majątkowo-osobowego

Jeśli zaś chodzi o zobowiązanie do raportowania wymienionych wcześniej wskaźników minimalnego substratu majątkowo-osobowego, autorzy dyrektywy zakładają dodatkowe oświadczenie, które taka spółka będzie musiała złożyć wraz z zeznaniem rocznym. W oświadczeniu tym wskazać należało będzie następujące okoliczności:

- posiadanie przez podmiot lokalu w państwie jego rezydencji podatkowej (tytuł własności lokalu lub wyłączne prawo do użytkowania lokalu);
- posiadanie własnego aktywnego rachunku bankowego w banku z siedzibą w UE;
- zatrudnienie przynajmniej jednej osoby na stanowisku dyrektorskim będącej rezydentem podatkowym w państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba podmiotu lub mieszkającej wystarczająco blisko, aby wykonywać swoje obowiązki lub zatrudnianie większości pełnowymiarowych pracowników będących rezydentami podatkowymi w państwie członkowskim, gdzie znajduje się siedziba podmiotu.

Podmiot spełniający powyższe kryteria objęty zostanie domniemaniem minimalnego substratu majątkowo-osobowego, a nałożone na niego obowiązki będą ograniczały się jedynie do wspomnianego obowiązku corocznego raportowego oraz automatycznej wymiany danych.

W przypadku zaś, gdy spełnienie powyższych kryteriów nie jest możliwe, podmiot zostanie uznany za tzw. podmiot fasadowy, a w konsekwencji – transparentny podatkowo. Organy podatkowe odmówią mu wydania certyfikatu rezydencji i nie będzie on mógł korzystać z postanowień DTT oraz unijnych przepisów umożliwiających zwolnienie z WHT od dywidend, odsetek i należności licencyjnych.

Dyrektywa *Unshell* przewiduje również kary w wysokości 2 lub 4% rocznego przychodu podmiotu za, odpowiednio, niespełnienie obowiązków – odpowiednio – w zakresie raportowania substratu majątkowo-osobowego lub złożenie fałszywej deklaracji w tym zakresie.

Na razie nic nie wskazuje na to, aby prace nad dyrektywą *Unshell* miały się przedłużyć. Zatem możliwe jest, że wejdzie ona w życie z planowaną datą 1 stycznia 2024 r. Ostateczne brzmienie dyrektywy prawdopodobnie zostanie przedstawione w listopadzie 2023 r.

3. Wyплаты należności na rzecz zagranicznego trustu a mechanizm LTA (*look through approach*)

Dyrektor KIS w interpretacji podatkowej z 28 lutego 2023 r. (znak: 0114-KDIP2-1.4010.241.2022.2.KS) uznał za prawidłowe stanowisko polskiego płatnika, zgodnie z którym polska spółka wypłacająca odsetki może – jako płatnik – zastosować przy poborze WHT preferencyjną stawkę wynikającą z DTT właściwej dla konkretnego rzeczywistego właściciela będącego podatnikiem podatku dochodowego i jednocześnie beneficjentem trustu.

Trust, będący instytucją prawa anglosaskiego, jest co do zasady porozumieniem transparentnym podatkowo, na podstawie którego założyciel przenosi własność lub posiadanie wartości majątkowych na powiernika w celu sprawowania zarządu powierniczego oraz udostępniania tych wartości beneficjentom trustu na zasadach określonych w umowie trustu.

W związku z tym to beneficjenci – przy założeniu, że są podatnikami podatku dochodowego w państwach swojego zamieszkania bądź siedziby – mogą być potraktowani jako rzeczywisci właściciele należności wypłacanych formalnie na rzecz trustu.

Dyrektor KIS potwierdził, że jeżeli beneficjenci trustu są podatnikami podatku dochodowego w państwach swojego zamieszkania bądź siedziby i jednocześnie przy dokonaniu należytej staranności spółka wypłacająca należności na rzecz trustu ustali, że beneficjenci otrzymują wszelkie wypłaty z trustu dla własnej korzyści, nie są pośrednikami zobowiązanymi do przekazania wypłat innym podmiotom oraz prowadzą rzeczywistą działalność gospodarczą w państwie swojego zamieszkania bądź siedziby, to wówczas spółka – jako płatnik – jest uprawniona do zastosowania stawki WHT wynikającej z DTT właściwej dla konkretnego beneficjenta trustu przy zastosowaniu mechanizmu LTA.

Powyższemu mechanizmowi uwagę poświęciło Ministerstwo Finansów w najnowszych objaśnieniach dotyczących zasad poboru WHT z 28 września 2023 r. Należy się spodziewać, że możliwość zastosowania LTA, uwzględniając specyfikę trustu, będzie ograniczona do przypadków, w których łącznie spełnione są trzy następujące przesłanki:

- wykorzystanie trustu pomiędzy państwem rezydencji płatnika WHT a państwem rezydencji rzeczywistego właściciela nie skutkuje obniżeniem WHT pobieranym w państwie płatnika;
- występuje tożsamość płatności co do rodzaju w relacji płatnik–trust–rzeczywisty właściciel;
- sposób działania nie jest sztuczny, co oznacza, że podmioty działające rozsądnie i kierujące się zgodnymi z prawem celami zastosowałyby wykorzystanie podmiotu pośredniczącego w dominującej mierze z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych.



4. Płatnik WHT nie może zasłaniać się nieznaną tożsamością odbiorcy należności

NSA w wyroku z 8 marca 2023 r. (sygn. II FSK 2110/20) wskazał, że brak znajomości tożsamości podatnika w związku z wypłacanymi przez podmiot z siedzibą w Polsce odsetek nie zwalnia tego podmiotu z obowiązków płatnika polegających na poborze WHT w Polsce.

W stanie faktycznym będącym podstawą omawianego orzeczenia bank z siedzibą w Polsce będący emitentem obligacji nie znał tożsamości obligatariuszy uprawnionych do odsetek od wspomnianych obligacji. NSA jednoznacznie podkreślił, że pomimo trudności, jakie mogą wynikać z ustalenia tożsamości podatnika (może on bowiem okazać się zagraniczną osobą prawną bądź osobą fizyczną, jak również polskim rezydentem podatkowym), to tego rodzaju operacyjne aspekty po stronie podmiotów obsługujących płatności odsetkowe nie mogą stanowić podstawy dla wyłączenia polskiego podmiotu z obowiązków płatnika.

Od banku jako podmiotu profesjonalnego należy oczekiwać, że emitując obligacje, będzie brał pod uwagę konsekwencje (w tym podatkowe) takich transakcji. W związku z tym nie może on zostać zwolniony z ciążącego na nim obowiązku poboru WHT od wypłacanych odsetek, a tym samym uniknąć sankcji nałożonych na płatników niedochowujących nałożonych na nich obowiązków, tylko z uwagi na brak wiedzy co do tożsamości odbiorcy odsetek.

5. Rzeczywisty właściciel należności nie zawsze skorzysta z korzystniejszych stawek WHT wynikających z DTT

WSA w Warszawie w wyroku z 13 września 2022 r. (sygn. III SA/Wa 217/22) stanął na stanowisku, że podmiot z siedzibą w Polsce wypłacający odsetki na rzecz spółki z USA, która jest rzeczywistym właścicielem tych należności, ale z uwagi na swoją transparentność podatkową nie może korzystać z postanowień DTT zawartej pomiędzy Polską i USA, jest zobowiązany do pobrania jako płatnik WHT w Polsce według stawki 20%. Nie może on z kolei zastosować korzystniejszej stawki wynikającej z DTT.

Kluczowym elementem jest transparentność podatkowa spółki z siedzibą w USA. Z uwagi na to, że spółka ta nie jest podatnikiem podatku dochodowego, wszelkie przychody i koszty przypisuje się wspólnikom tej spółki, którzy są podatnikami podatku dochodowego – proporcjonalnie do udziału w zyskach spółki.

WSA w Warszawie uznał, że w sytuacji, w której bezpośredni odbiorca odsetek posiada wprawdzie status ich rzeczywistego właściciela, ale jednocześnie nie jest on podatnikiem podatku dochodowego, polski podmiot wypłacający odsetki nie może zastosować postanowień DTT. Nie może on również zastosować mechanizmu LTA (*look-through approach*), tj. zastosować postanowień DTT właściwych dla wspólników transparentnej spółki z uwagi na to, że rzeczywistym właścicielem odsetek jest ich bezpośredni odbiorca, czyli amerykański podmiot niebędący podatnikiem podatku dochodowego.

6. Kredyt podatkowy wynikający z DTT tylko do wysokości stawki przewidzianej w umowie międzynarodowej

Dyrektor KIS w interpretacji podatkowej z 7 lutego 2023 r. (znak: 0113-KDIPT2-3.4011.921.2022.1.NM) umacnia stanowisko organów podatkowych, zgodnie z którym maksymalna kwota tzw. kredytu podatkowego, czyli podatku zapłaconego za granicą od osiągniętego tam przychodu (dochodu), który polski podatnik może odliczyć od podatku obliczonego od tego samego przychodu (dochodu) zgodnie z polskimi przepisami, nie może przekroczyć stawki przewidzianej w konkretnej DTT, której stroną jest Polska.

Na kanwie omawianej interpretacji podatkowej rozpatrywano sprawę polskiego rezydenta podatkowego osiągającego dochody z tytułu dywidend wypłacanych przez niemiecką spółkę. Na podstawie DTT zawartej pomiędzy Polską i Niemcami osiągany przez Polaka dochód podlega opodatkowaniu zarówno w Polsce, jak i w Niemczech. Jednakże kwota WHT w Niemczech nie może przekroczyć 15% kwoty dywidendy brutto.

WHT pobrany od wspomnianych dywidend w Niemczech wyniósł 34% dywidendy brutto. Dyrektor KIS zgodził się z podatnikiem, że może on odliczyć od 19-proc. podatku od zysków kapitałowych w Polsce kwotę WHT zapłaconego w Niemczech, jednak odliczenie to nie wyniesie 19%, lecz maksymalnie 15%

7. Konwencja MLI. Na co warto zwrócić uwagę w 2023 r.?

Przypominamy, że *Konwencja wielostronna implementująca środki traktatowego prawa podatkowego mające na celu zapobieganie erozji podstawy opodatkowania i przenoszeniu zysku* (konwencja MLI) to międzynarodowy instrument prawny będący efektem prac nad działaniami przeciwko unikaniu opodatkowania w ramach projektu BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*).

Ma ona duże znaczenie dla polskich podatników uzyskujących przychody za granicą oraz nierezydentów uzyskujących przychody w Polsce, bowiem celem konwencji MLI jest automatyczna modyfikacja zawartych już DTT między państwami, które ją podpisały, bez konieczności prowadzenia długotrwałych bilateralnych negocjacji.

Zmiana metody unikania podwójnego opodatkowania

Zastosowanie konwencji MLI oznacza automatyczną zmianę metody unikania podwójnego opodatkowania z wyłączenia z progresją (zwolnienia) na metodę odliczenia proporcjonalnego (kredytu).

Oznacza to w praktyce, że dochód uzyskany za granicą przez polskiego rezydenta podatkowego będzie opodatkowany również w Polsce. Dotychczas część DTT dopuszczała – w uproszczeniu – możliwość zwolnienia takich dochodów z opodatkowania w Polsce. Dochody te wpływały jednak w pewnym zakresie na wysokość stawki podatku od pozostałych dochodów, które w Polsce podlegały opodatkowaniu na zasadach ogólnych. Wprowadzenie metody kredytu nie pociąga za sobą podwójnego opodatkowania, gdyż od podatku do zapłaty w Polsce będzie możliwe odliczenie WHT zapłaconego w drugim państwie. Odliczenie takie jest jednak w wielu przypadkach mniej korzystne od zwolnienia. Zwłaszcza jeżeli WHT jest niższy od podatku do zapłaty w Polsce.

Klauzula nieruchomościowa

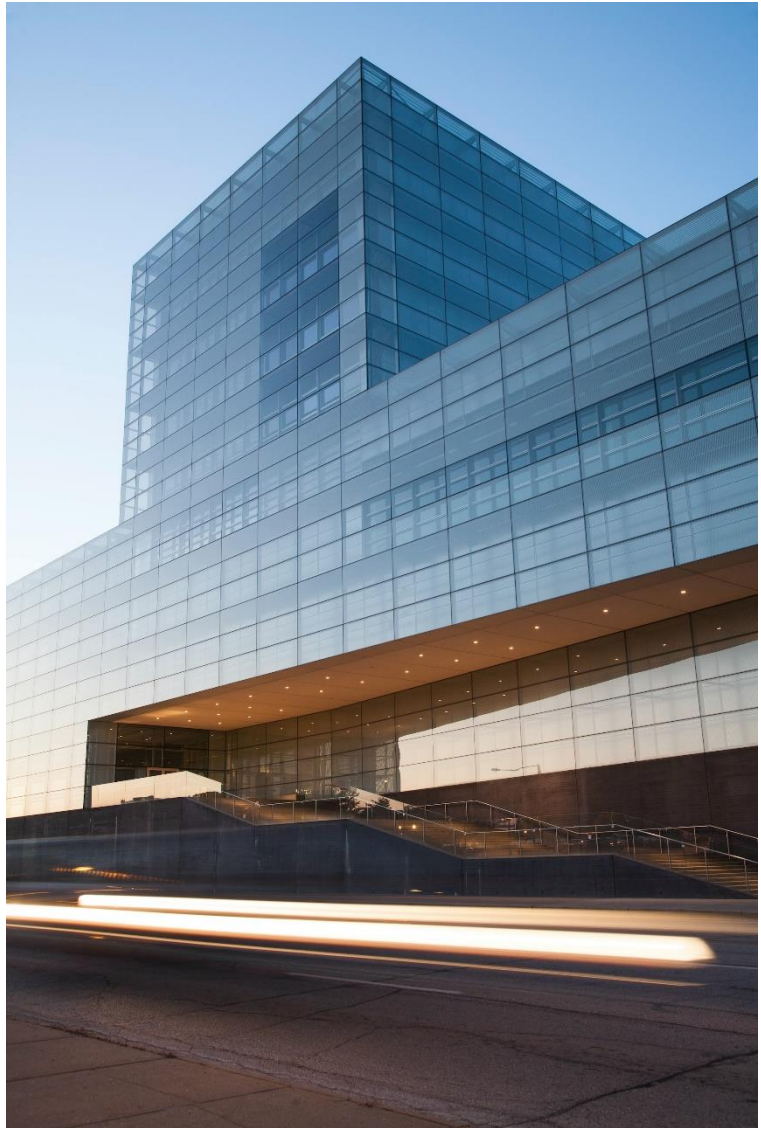
Zmiana metody unikania podwójnego opodatkowania ma zastosowanie nie tylko do polskich rezydentów wykonujących pracę czy prowadzących działalność osobistą za granicą, ale również osiągających dochody z innych tytułów, m.in. z majątku nieruchomego, w tym z tytułu najmu.

Niektóre z dotychczas zawartych przez Polskę DTT zawierały tzw. klauzulę nieruchomościową, zgodnie z którą zyski z tytułu przeniesienia własności udziałów (akcji), których wartość w więcej niż 50% pochodzi bezpośrednio lub pośrednio z majątku

nieruchomego położonego w drugim umawiającym się państwie, mogą być opodatkowane w tym drugim państwie.

Konwencja MLI wprowadza klauzulę nieruchomościową do DTT, w których nie była ona dotychczas zamieszczona. Treść klauzuli została również rozszerzona o możliwość zastosowania jej w jakimkolwiek momencie w okresie 365 dni poprzedzających przeniesienie własności. Do tej pory weryfikacja statusu „spółki nieruchomościowej” była dokonywana na moment ostatniego dnia miesiąca poprzedzającego transakcję.

Dodatkowo, zyski objęte klauzulą zostały rozszerzone o te wynikające z przeniesienia własności praw porównywalnych do udziałów (akcji), takich jak ogół praw i obowiązków w spółkach osobowych lub w truście.



Uszczelnienia poboru WHT od dywidend

Zgodnie z art. 8 ust. 1 konwencji MLI warunki zwolnienia lub obniżonej stawki WHT wynikające z brzmienia DTT znajdą zastosowanie tylko wówczas, gdy minimalny wymagany udział w spółce wypłacającej dywidendę jest spełniony przez okres 365 dni, który obejmuje dzień wypłaty dywidendy. Na potrzeby obliczania tego okresu są będą brane pod uwagę zmiany własnościowe bezpośrednio wynikające z reorganizacji, takich jak połączenie lub podział spółki, która posiada udziały lub akcje bądź spółki, która wypłaca dywidendy.

W praktyce omawiana zmiana będzie miała znaczenie w przypadku zastosowania obniżonej stawki podatku wynikającej z DTT w sytuacji, kiedy nie jest możliwe skorzystanie ze zwolnienia wynikającego z ustawy o CIT. Oznacza to, że w razie niespełnienia warunku minimalnego okresu posiadania udziałów wynikającego z nowego brzmienia DTT, zmodyfikowanego konwencją MLI, płatnik podatku będzie zobowiązany do opodatkowania dywidendy podstawową stawką WHT.

Polska zastrzegła, że te postanowienia konwencji MLI nie będą stosowane do niektórych DTT, w których znajdują się już minimalne „okresy posiadania udziałów” – przykładowo DTT z

Cyprem, Luksemburgiem czy Wielką Brytanią. W stosunku do innych DTT Polska zastrzegła, że będzie stosować wspomniany okres 365 dni jako warunek dla skorzystania ze zwolnienia lub niższej stawki z WHT – przykładowo DTT z Francją lub Irlandią.

Klauzula PPT (*principal purpose test*)

Zgodnie z art. 7 ust. 1 konwencji MLI korzyść przewidziana w DTT nie zostanie przyznana w odniesieniu do dochodu lub majątku, jeżeli – mając na względzie całokształt okoliczności – można racjonalnie przyjąć, że uzyskanie tej korzyści było jednym z głównych celów utworzenia struktury lub dokonania transakcji, chyba że przyznanie korzyści w danych okolicznościach jest zgodne z przedmiotem oraz celem odpowiednich postanowień.

Zastosowanie tej klauzuli w praktyce oznacza brak możliwości uzyskania korzyści podatkowej, przykładowo obniżonej stawki WHT, w sytuacji braku ekonomicznego uzasadnienia dokonywanej transakcji.

DTT, które zostały objęte MLI w 2023 r.

Polscy rezydenci podatkowi, którzy w 2023 r. osiągają przychody (dochody) z pracy wykonywanej na terytorium Estonii, Hiszpanii lub Tajlandii, będą zobowiązani do rozliczenia ich na nowych zasadach w związku z objęciem DTT zawartych z tymi państwami postanowieniami konwencji MLI. W 2024 r. do ich grona dołączą podatnicy osiągający przychody zagraniczne w Bułgarii i Chinach.

Zapraszamy do kontaktu



**Aldona
Leszczyńska-Mikulska**

radca prawny,
partner w GWW

[Aldona.Leszczyńska-
Mikulska@gww.pl](mailto:Aldona.Leszczyńska-Mikulska@gww.pl)



Tomasz Piejak

adwokat w GWW

[Tomasz.Piejak
@gww.pl](mailto:Tomasz.Piejak@gww.pl)



Natalia Uchmanowicz

adwokat w GWW

[Natalia.Uchmanowicz
@gww.pl](mailto:Natalia.Uchmanowicz@gww.pl)



Michał Zieliński

aplikant adwokacki
w GWW

[Michal.Zielinski
@gww.pl](mailto:Michal.Zielinski@gww.pl)



Kacper Skalkowski

prawnik w GWW

Kacper.Skalkowski@gww.pl



Jakub Dziadur

prawnik w GWW

Jakub.Dziadur@gww.pl