

Konwencja MLI

Podstawowe informacje o Konwencji MLI, zasadach jej działania i wpływie na polskie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

 16.04.2024

- [Geneza i cel konwencji MLI](#)
- [Rozwiązania przewidziane w konwencji MLI](#)
- [Mechanizm stosowania konwencji MLI](#)
 - [Jak MLI zmienia UPO](#)
 - [Jak sprawdzić czy Konwencja MLI ma zastosowanie do danej UPO](#)
 - [Jak sprawdzić czy MLI ma wpływ na konkretne postanowienie danej UPO](#)
 - [Jaki wpływ ma MLI na postanowienie danej UPO](#)
- [Wejście w życie i stosowanie konwencji MLI](#)
- [Stanowisko Polski w zakresie stosowania konwencji MLI](#)
- [Materiały informacyjne](#)

Konwencja MLI - Konwencja wielostronna implementująca środki traktatowego prawa podatkowego mające na celu zapobieganie erozji podstawy opodatkowania i przenoszeniu zysku, sporządzona w Paryżu dnia 24 listopada 2016 r., podpisana w Paryżu dnia 7 czerwca 2017 r. (dalej: „Konwencja MLI” lub „MLI”), ang. Multilateral convention to implement tax treaty-related measures to prevent base erosion and profit shifting.

Geneza i cel Konwencji MLI

Początek Konwencji MLI dały prace OECD/G20, prowadzone w ramach projektu „Base Erosion Profit Shifting” (dalej: „Projekt BEPS”). W ich trakcie wypracowano mechanizmy walki z działaniami, które powodują zmniejszenie podstawy opodatkowania oraz transfer dochodów do jurysdykcji o niskim poziomie lub braku opodatkowania.

Dotyczy to zwłaszcza przedsiębiorstw międzynarodowych, które stosują schematy agresywnej optymalizacji podatkowej. Powoduje to niepożądane konsekwencje, nie tylko dla tracących dochody budżetów państw, ale również dla indywidualnych podatników (poddawanych większym obciążeniom, aby nadrobić straty w innych obszarach opodatkowania), a także dla lokalnych przedsiębiorstw, które tracą konkurencyjność wobec międzynarodowych koncernów.

Konwencja MLI, wypracowana w ramach działania nr 15 Projektu BEPS, pozwala na szybkie wdrożenie pozostałych rozwiązań tego projektu. Jej celem jest jednorazowe zmodyfikowanie sieci umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (dalej: „UPO” lub „umowa(y)”) w zsynchronizowany sposób, bez konieczności prowadzenia czasochłonnych negocjacji bilateralnych, przy jednoczesnym uwzględnieniu różnych polityk podatkowych jej sygnatariuszy. MLI jest instrumentem elastycznym i dynamicznym. Kolejne państwa mogą do niej przystępować, obejmować nią dodatkowe UPO bądź wycofywać zgłoszone wcześniej zastrzeżenia. Wszystko to wpłynie na poszerzenie zakresu stosowania MLI.

Depozytariuszem Konwencji MLI jest OECD. Organizacja ta posiada najbardziej aktualne dane o liczbie sygnatariuszy MLI, postępach w procedurze jej ratyfikacji oraz datach jej wejścia w życie. Aktualne dane są publikowane na stronie internetowej OECD w dokumencie Signatories and Parties to the MLI.

 [Signatories and Parties to the MLI, \(PDF, 161 kB\)](#)

Rozwiązania przewidziane w Konwencji MLI

Konwencja MLI zawiera tzw. minimalny standard stosowania. Każde państwo, które przystępuje do MLI jest zobowiązane go przyjąć. Są to regulacje w zakresie:

- zapobiegania nadużyciom traktatów: przewidują one wprowadzenie klauzuli, która pozwala na nieprzyznanie korzyści traktatowych w przypadku, gdy ich uzyskanie było jednym z głównych celów utworzenia struktur/zawarcia transakcji (tzw. klauzula PPT - principal purposes test) (art. 7 – Zapobieganie nadużyciom traktatów);
- celu umowy podatkowej: w preambule UPO potwierdzany jest cel ich zawarcia, czyli uniknięcie podwójnego opodatkowania, a nie stworzenie szans na uniknięcie opodatkowania w ogóle (art. 6 – Cel Umowy Podatkowej, do której ma zastosowanie niniejsza Konwencja);
- usprawnienia procedury wzajemnego porozumiewania się: nowe standardy, rozwiązywania sporów i współpracy podatkowej państw (art. 16 – Procedura wzajemnego porozumiewania się).

Ww. rozwiązania będą włączone do **każdej UPO objętej MLI**.

W odniesieniu do pozostałych regulacji MLI, sygnatariusze mają swobodę co do ich przyjęcia. Są to postanowienia w zakresie:

- zasad opodatkowania podmiotów transparentnych podatkowo, nakierowane na ograniczenie wykorzystania niezgodności hybrydowych (hybrid mismatches) (art. 3 – Podmioty transparentne podatkowo);
- ustalania rezydencji podatkowej podmiotów, które mają siedzibę w dwóch jurysdykcjach (dual resident entities) (art. 4 – Podmioty o podwójnej siedzibie);
- uszczelnienia metod unikania podwójnego opodatkowania (art. 5 – Stosowanie metod unikania podwójnego opodatkowania);
- uszczelnienia poboru podatku u źródła od wypłat dywidend (art. 8 – Transakcje wypłat dywidend);
- klauzuli nieruchomościowej (art. 9 – Zyski z tytułu przeniesienia udziałów lub akcji lub innych praw w podmiotach, których wartość pochodzi głównie z majątku nieruchomego);
- klauzuli antyabuzywnej dot. zakładów położonych na terytoriach trzech jurysdykcji (art. 10 – Klauzula antyabuzywna dotycząca zakładów położonych na terytoriach trzech jurysdykcji);

- zastrzeżenia prawa do opodatkowania własnych rezydentów (savings clause) (art. 11 – Stosowanie przepisów Umów Podatkowych w celu zastrzeżenia prawa Strony do opodatkowania osób mających miejsce zamieszkania lub siedzibę na jej terytorium);
- przeciwdziałania sztucznemu unikaniu statusu zakładu (art. 12 – Sztuczne unikanie statusu zakładu poprzez umowy typu commissionaire arrangements i inne podobne działania; art. 13 – Sztuczne unikanie statusu zakładu poprzez wykorzystanie wyłączeń określonych form działalności z definicji zakładu; art. 14 – Podział umów; art. 15 – Definicja osoby ściśle powiązanej z przedsiębiorstwem);
- współpracy państw w zakresie korekty zysków podmiotów powiązanych (art. 17 – Korekty współzależne);
- arbitrażu (Część VI – Arbitraż).

Przy podpisywaniu MLI, a następnie przy składaniu do depozytu instrumentu ratyfikacji, sygnatariusze przedstawiają swoje stanowisko w zakresie przyjęcia Konwencji MLI (wykaz zastrzeżeń i notyfikacji - MLI Position, dalej: „Stanowisko MLI”). Aktualne stanowiska sygnatariuszy są dostępne na stronie OECD w dokumencie Signatories and Parties to the MLI.

Mechanizm stosowania Konwencji MLI

Jak MLI zmienia UPO

Aby sprawdzić czy/jak Konwencja MLI wpływa na daną UPO, można skorzystać z [bazy Stanowisk MLI \(Matching Database\) \(strona w języku angielskim\)](#), opublikowanej na stronie OECD. Należy jednak pamiętać, że prace nad bazą nie zakończyły się (wersja beta), przez co nie można wykluczyć, że może ona zawierać błędy. W związku z tym najlepiej jest przeanalizować stanowiska MLI obu stron UPO (o czym szerzej poniżej).

Ministerstwo Finansów będzie publikować wyjaśnienia dot. wpływu Konwencji MLI na daną UPO (tzw. tekst syntetyczny), w miarę wchodzenia jej w życie w odniesieniu do poszczególnych umów. Teksty syntetyczne będą dostępne w [tabeli z polskimi umowami podatkowymi](#). Zachęcamy do zapoznania się z dodatkowymi informacjami dotyczącymi [tekstów syntetycznych](#) oraz instrukcja ich czytania.

Mechanizm działania Konwencji MLI można znaleźć w dokumencie Applying the Multilateral Instrument Step by Step dostępnym na stronie OECD.

[📄 Applying the Multilateral Instrument Step by Step, \(PDF, 81 kB\)](#)

Jak sprawdzić czy Konwencja MLI ma zastosowanie do danej UPO

Zanim będzie można stwierdzić czy MLI wpływa na konkretny przepis UPO, należy najpierw określić, czy Konwencja MLI w ogóle ma zastosowanie do danej umowy.

W tym celu należy sprawdzić:

1. czy **druga strona** UPO ratyfikowała MLI:

- dla stosowania MLI do danej UPO konieczne jest zakończenie procedury ratyfikacji (zdeponowanie instrumentu ratyfikacji w OECD) przez obie strony umowy; samo podpisanie MLI nie jest wystarczające;
- aktualne informacje dot. statusu ratyfikacji MLI są dostępne na stronie OECD w dokumencie Signatories and Parties to the MLI.

Przykładowo: Polska ratyfikowała Konwencję MLI, ale Hiszpania nie zakończyła jeszcze procesu ratyfikacji - MLI nie ma jeszcze zastosowania do tej UPO.

2. czy **obie** strony danej UPO zgłosiły ją do objęcia MLI

- wymagane jest notyfikowanie danej umowy przez obie strony do objęcia MLI (na podstawie art. 2 ust. 1 lit. a) pkt ii) MLI); UPO nienotyfikowane albo notyfikowane tylko przez jedną stronę nie będą objęte MLI;
- notyfikacja ta jest zawarta w Stanowisku MLI;
- aktualne Stanowiska MLI są dostępne na stronie OECD;
- alternatywnie, można skorzystać z [bazy Stanowisk MLI \(Matching Database\)\(strona w języku angielskim\)](#), opublikowanej na stronie OECD (trzeba jednak pamiętać, że baza funkcjonuje obecnie w wersji beta, więc najlepszą metodą jest analiza notyfikacji obu stron UPO).

Przykładowo: Zarówno Polska, jak i Wielka Brytania notyfikowały UPO PL-UK do objęcia Konwencją MLI - MLI będzie mieć zastosowanie do tej UPO.

Przykładowo: Holandia nie notyfikowała UPO PL-NL do objęcia MLI, a Polska dokonała takiej notyfikacji - MLI nie będzie mieć zastosowania do tej UPO.

Przykładowo: Ani Polska ani Niemcy nie notyfikowały UPO PL-DE do objęcia Konwencją MLI - MLI nie będzie zatem mieć zastosowania do tej UPO

Jak sprawdzić czy MLI ma wpływ na konkretne postanowienie danej UPO

Jeśli dana UPO jest objęta MLI (zgodnie z zasadami wskazanymi powyżej), można przejść do etapu sprawdzenia jaki jest jej wpływ na konkretne postanowienia tej umowy.

W tym celu konieczna jest analiza Stanowisk MLI obu stron UPO. Zasadą jest przy tym, że stosowanie danego postanowienia MLI do UPO wymaga wyrażenia takiej woli **przez obie strony umowy**(tzw. „match” stanowisk; strony mogą bowiem wybrać zakres regulacji MLI, które chcą stosować, jedynie w odniesieniu do art. 6, 7 oraz 16 MLI brak jest zasadniczo możliwości ich nieprzyjęcia). Stanowiska stron mogą przybierać następujące formy:

1. zastrzeżenie („reservation”) o niestosowaniu przepisów MLI do wszystkich/konkretnych UPO z uwagi na:

- a. wybór państwa o niestosowaniu danej regulacji MLI. W takim wypadku MLI nie będzie zmieniać UPO;
- b. fakt, że UPO zawierają już regulacje takie, jak te zawarte w MLI (lub o podobnych skutkach). Również w takim wypadku MLI nie będzie zmieniać UPO;
2. notyfikacja („notification”) UPO/konkretnych przepisów UPO, do których stosowane będą regulacje MLI;
3. wybór fakultatywnych lub alternatywnych opcji („option”) przewidzianych w MLI;
4. oświadczenia („statement”) o stosowaniu rozwiązań przewidzianych w MLI.

W konsekwencji, jeśli:

- obie strony notyfikują daną UPO do objęcia MLI oraz
- żadna ze stron nie zgłosi zastrzeżenia o niestosowaniu danego przepisu MLI,

to postanowienia MLI będą mieć zastosowanie do tej UPO.

Przykładowo: MLI ma zastosowanie do UPO PL-UK. Zarówno Polska, jak i Wielka Brytania nie zgłosiły zastrzeżenia o niestosowaniu art. 4 ust. 1 MLI, zatem ten przepis będzie stosowany do UPO PL-UK.

Jaki wpływ ma MLI na postanowienie danej UPO

Zasadniczo możliwe są następujące efekty stosowania MLI do przepisów UPO:

1. stosowanie MLI **w miejsce** istniejących regulacji UPO („in place of”). Skutek ten wystąpi, gdy obie strony notyfikują ten sam istniejący przepis umowy do zmiany przez MLI;
2. regulacje MLI mają **zastosowanie do istniejących regulacji UPO**, tzn. modyfikują je („apply to” lub „modify”), ale ich nie uchylają;
3. regulacje MLI mają **zastosowanie w razie braku określonych regulacji w UPO** („in the absence of”). W praktyce regulacje MLI będą **dodane** do UPO, z uwagi na brak w dotychczasowym brzmieniu umowy określonych postanowień;
4. regulacje MLI **mają zastosowanie w miejsce istniejących regulacji UPO lub w razie braku określonych regulacji w UPO** („in place of or in the absence of”). MLI będzie zastosowana w każdym z tych przypadków, ale rodzaj skutku zależy od notyfikacji dokonanych przez strony UPO:
 - jeśli obie strony notyfikują istnienie danej regulacji w UPO, wówczas wskazany przepis zostanie **zastąpiony** („replaced”) przez MLI;
 - jeśli tylko jedna strona notyfikuje istnienie w UPO danej regulacji lub strony dokonają rozbieżnej notyfikacji (tzw. „mismatch”), wówczas MLI **znajdzie zastosowanie i zastąpi istniejące regulacje UPO w zakresie, w jakim nie da się pogodzić ich treści z przepisem MLI** („apply and supersede to the extent of incompatibility”);
 - jeśli żadna ze stron nie notyfikowała istnienia danej regulacji w UPO, wówczas MLI również znajdzie zastosowanie i zastąpi istniejące regulacje UPO w zakresie, w jakim nie da się pogodzić ich treści z przepisem MLI („apply and supersede to the

extent of incompatibility"); oznacza to w praktyce, że przepis MLI zostanie **dodany** do umowy.

Efekt zastosowania MLI do regulacji UPO (tj. zależność między przepisem MLI a UPO) jest każdorazowo wskazany w danym artykule MLI (w tzw. „compatibility clause”)(np. w art. 4 ust. 2 zd. 1 MLI wskazano: „Ustęp 1 będzie miał zastosowanie **w miejsce lub w przypadku braku postanowień Umowy Podatkowej**, do której ma zastosowanie niniejsza Konwencja, które przewidują zasady ustalania czy osoba inna niż osoba fizyczna, będzie uważana za osobę mającą siedzibę na terytorium jednej z Umawiających się Jurysdykcji, w przypadkach gdy taka osoba byłaby traktowana jako posiadająca siedzibę na terytorium więcej niż jednej Umawiającej się Jurysdykcji”).

Analiza notyfikacji obu stron UPO, w odniesieniu do danego przepisu MLI, pozwoli natomiast na określenie wpływu MLI na konkretny przepis umowy.

Przykładowo: Art. 4 MLI ma zastosowanie do UPO PL-UK. Zarówno Polska, jak i Wielka Brytania notyfikowały (na podstawie art. 4 ust. 4 MLI) art. 4 ust. 3 UPO PL-UK. W konsekwencji, art. 4 ust. 3 UPO PL-UK będzie **zastąpiony** przez art. 4 ust. 1 MLI (skutek ten został określony w art. 4 ust. 4 zd. 2 MLI).

Wejście w życie i stosowanie Konwencji MLI

Daty rozpoczęcia stosowania Konwencji MLI w odniesieniu do poszczególnych UPO zostały wskazane w tabeli dostępnej w [zakładce Stosowanie MLI](#).

Konwencja MLI **wchodzi w życie** (art. 34 MLI):

- z pierwszym dniem miesiąca następującego po upływie **trzech miesięcy** kalendarzowych, następujących po zdeponowaniu **piątego** instrumentu ratyfikacji, przyjęcia lub zatwierdzenia. W praktyce zasada ta dotyczy Austrii, Wyspy Man, Jersey, Polski i Słowenii (dla tych jurysdykcji Konwencja MLI weszła w życie 1 lipca 2018 r.);
- dla kolejnych stron (już po zdeponowaniu piątego instrumentu ratyfikacji), MLI wejdzie w życie z pierwszym dniem miesiąca następującego po upływie **trzech miesięcy** kalendarzowych po zdeponowaniu przez stronę jej instrumentu, np. Wielka Brytania zdeponowała instrument ratyfikacji 29 czerwca 2018 r., więc dla niej MLI wejdzie w życie 1 października 2018 r.

Aktualne dane dot. wejścia w życie MLI dla poszczególnych sygnatariuszy są dostępne na stronie OECD w dokumencie Signatories and Parties to the MLI.

Inne daty obowiązują dla **rozpoczęcia stosowania** Konwencji MLI do danej UPO (art. 35 ust. 1 MLI):

- w odniesieniu do **podatków pobieranych u źródła od kwot wypłacanych na rzecz nierezydentów** - gdy zdarzenie dające prawo do pobrania takiego podatku ma miejsce w pierwszym dniu lub po pierwszym dniu kolejnego roku kalendarzowego, który rozpoczyna się w dniu lub po dniu późniejszej z dat, z którą MLI wchodzi w życie w każdej ze stron danej UPO (np. MLI wszedł w życie dla Polski i Austrii 1 lipca 2018 r., zatem w tym zakresie będzie miał zastosowanie do UPO PL-AT od 1 stycznia 2019 r.);
- w odniesieniu do **pozostałych podatków** – w zakresie podatków nakładanych w okresach podatkowych rozpoczynają się w dniu lub po dniu, w którym upłynął termin sześciu miesięcy kalendarzowych, rozpoczynający bieg z późniejszą z dat, z którą MLI

wchodzi w życie w każdej ze stron danej UPO (np. MLI wszedł w życie dla Polski i Austrii 1 lipca 2018 r., zatem w tym zakresie będzie miał zastosowanie do UPO PL-AT w okresach podatkowych rozpoczynających się od 1 stycznia 2019 r.).

Państwa mogą jednak w pewnym zakresie modyfikować ww. zasady rozpoczęcia stosowania MLI (np. na podstawie art. 35 ust. 2 lub ust. 3 MLI).

Szczególne zasady obowiązują w odniesieniu do stosowania przepisów MLI dot. procedury wzajemnego porozumiewania się, tj. postanowień art. 16 MLI. Zgodnie z art. 35 ust. 4 MLI, będą one mieć zastosowanie do danej UPO w odniesieniu do sprawy przedstawionej właściwemu organowi w dniu lub po dniu późniejszej z dat, z którą MLI wchodzi w życie w każdej ze stron umowy; nie dotyczy to spraw, w których od tego dnia nie zostały spełnione warunki dla ich przedstawienia zgodnie z UPO w brzmieniu sprzed modyfikacji dokonanej przez MLI, bez względu na okres podatkowy, którego sprawa dotyczy).

Przykładowo: art. 16 ust. 2 zd. 2 i ust. 3 zd. 2 MLI będą miały zastosowanie do UPO PL-UK od daty wejścia w życie MLI dla Wielkiej Brytanii (jako późniejszej z dat jej wejścia w życie) - tj. od 1 października 2018 r.).

Od 1 stycznia 2019 r. Konwencja MLI będzie stosowana do podatków u źródła w odniesieniu do UPO z Austrią, Australią, Francją, Izraelem, Japonią, Litwą, Nową Zelandią, Serbią, Słowacją, Słowenią i Wielką Brytanią.

Natomiast w odniesieniu do pozostałych podatków (w tym do podatków od dochodów z pracy najemnej), od 1 stycznia 2019 r. Konwencja MLI będzie stosowana wyłącznie do UPO z Austrią i Słowenią.

Stanowisko Polski w zakresie przyjęcia Konwencji MLI

Polska zakłada dość szerokie przyjęcie Konwencji MLI. Do objęcia MLI zostało zgłoszonych 78 umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (aktualnie zakładane jest nieobejmowanie Konwencją MLI UPO zawartych z 11 jurysdykcjami: Algierią, Czarnogórą, Gruzją, Guernsey, Jersey, Niemcami, Nigerią, Urugwajem, USA, Wyspą Man i Zambią). Ostateczna liczba polskich UPO, do których będzie stosowany MLI zależy od liczby sygnatariuszy MLI, która systematycznie wzrasta, obecnie jednak przewidywane jest, że MLI będzie objętych ponad 50 polskich UPO.

Podejście Polski w odniesieniu do zakresu przyjmowanych postanowień MLI jest również dość szerokie - oprócz regulacji, które stanowią minimalny standard, Polska wyraziła chęć przyjęcia regulacji MLI w zakresie:

- zasad opodatkowania podmiotów transparentnych podatkowo, nakierowanych na ograniczanie wykorzystania niezgodności hybrydowych (hybrid mismatches) (art. 3);
- ustalania rezydencji podatkowej podmiotów o podwójnej siedzibie (dual resident entities) (art. 4);

- uszczelnienia metod unikania podwójnego opodatkowania - zmiana metody wyłączenia (zwolnienia) z progresją na metodę zaliczenia (kredytu) - opcja C (art. 5 ust. 6)
- uszczelnienia poboru podatku u źródła od wypłat dywidend (art. 8);
- klauzuli nieruchomościowej (art. 9);
- zastrzeżenia prawa do opodatkowania własnych rezydentów (savings clause) (art. 11);
- współpracy państw w zakresie korekty zysków podmiotów powiązanych (art. 17).

Stanowisko MLI Polski zostało opublikowane:

- w oświadczeniu rządowym w sprawie mocy obowiązującej MLI oraz
- na stronie OECD w dokumencie: Republic of Poland - Status of List of Reservations and Notifications upon Deposit of the Instrument of Ratification.

[📄 Republic of Poland - Status of List of Reservations and Notifications upon Deposit of the Instrument of Ratification \(PDF, 1792 kB\).](#)

Zachęcamy do zapoznania się ze [szczegółowymi informacjami dotyczącymi wpływu zmiany metody unikania podwójnego opodatkowania na rozliczenia podatkowe w Polsce osób fizycznych](#), które osiągają dochody za granicą.

Materiały informacyjne

Pliki do pobrania

- 📄 [Konwencja MLI \(tekst autentyczny w języku angielskim\) \(PDF, 274 KB\)](#)
- 📄 [Konwencja MLI \(tekst autentyczny w języku francuskim\) \(PDF, 276 KB\)](#)
- 📄 [Konwencja MLI \(tekst w języku polskim\) \(PDF, 13414 kB\)](#)
- 📄 [Oświadczenie rządowe w sprawie mocy obowiązującej MLI \(PDF, 466 kB\)](#)
- 📄 [Signatories and Parties to the MLI \(dokument w języku angielskim\) \(PDF, 161 kB\)](#)
- 📄 [Materiały opracowane przez OECD o mechanizmie działania MLI \(Applying the Multilateral Instrument Step-by-Step\) \(PDF, 81 KB\)](#)
- 📄 [Materiały opracowane przez OECD o mechanizmie działania MLI \(2\) \(PPT, 547 KB\)](#)
- 📄 [Wyjaśnienia OECD dot. Konwencji MLI \(Explanatory statement\) \(PDF, 555 KB\)](#)

Dostępne na stronach internetowych

- [Baza Stanowisk MLI \(Matching Database\) \(strona w języku angielskim\)](#)
- [Informacje o Konwencji MLI na stronie OECD \(strona w języku angielskim\)](#)
- [Raport podsumowujący działanie nr 15 Projektu BEPS \(strona w języku angielskim\)](#)
- [Informacje o Projekcie BEPS \(strona w języku angielskim\)](#)

[Terminy stosowania MLI](#)

Daty rozpoczęcia stosowania MLI w odniesieniu do poszczególnych państw

[Teksty syntetyczne](#)

Informacje dotyczące tekstów syntetycznych

[Wyjaśnienia dla osób fizycznych](#)

Wpływ konwencji MLI na opodatkowanie dochodów z pracy za granicą

[Wykaz umów o unikaniu podwójnego opodatkowania](#)

Polskie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz teksty syntetyczne