

Załącznik nr 2

Cechy rozpoznawcze schematów podatkowych

## CECHY ROZPOZNAWCZE SCHEMATÓW PODATKOWYCH

- A. Ogólna cecha rozpoznawcza
- B. Szczególna cecha rozpoznawcza
- C. Inna szczególna cecha rozpoznawcza

<b>A. OGÓLNA CECHA ROZPOZNAWCZA</b>			
<b>Podstawa prawna w Ordynacji podatkowej</b>	<b>Numer cechy</b>	<b>Ustawowe określenie ogólnej cechy rozpoznawczej</b>	<b>Praktyka</b>
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. a)</b>	1.	Promotor lub Korzystający zobowiązali się do zachowania w poufności wobec osób trzecich, w szczególności wobec innych Korzystających, Promotorów lub organów podatkowych, sposobu, w jaki Uzgodnienie pozwala na uzyskanie korzyści podatkowej.	<ul style="list-style-type: none"><li>• klauzula poufności nie dotyczy sytuacji zawarcia przez strony wykonujące zawody zaufania publicznego (Promotora, Korzystającego) standardowych klauzul poufności związanych z tajemnicą przedsiębiorstwa i tajemnicą zawodową;</li><li>• klauzulę poufności sprowadza się do zastrzeżenia klauzuli poufności w stosunku do sposobu osiągnięcia korzyści podatkowej, tj.: np. planowanych sposobów osiągnięcia korzyści podatkowej, czy sekwencji czynności Uzgodnienia;</li></ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. b)</b>	2.	Promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia, którego wysokość uzależniona jest od wysokości korzyści podatkowej wynikającej z Uzgodnienia.	<ul style="list-style-type: none"><li>• dotyczy praktyki zawierania umów o wynagrodzeniu tzw. success fee;</li><li>• umowa przewiduje wypłatę wynagrodzenia w wysokości uzależnionej od wysokości korzyści podatkowej;</li></ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. c)</b>	3.	Promotor uprawniony jest do otrzymania wynagrodzenia uzależnionego od uzyskania korzyści podatkowej wynikającej z Uzgodnienia lub zobowiązał się do zwrotu wynagrodzenia lub jego części, w przypadku, gdy korzyść podatkowa nie powstanie lub powstanie w wysokości niższej, niż zakładano.	<ul style="list-style-type: none"><li>• dotyczy praktyki zawierania umów o wynagrodzeniu tzw. success fee;</li><li>• umowa przewiduje zwrot wynagrodzenia lub części wynagrodzenia w przypadku, gdy korzyść podatkowa nie powstanie lub powstała w wysokości niższej niż zakładano;</li></ul>

<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. d)</b>	4.	Dokonywane w ramach Uzgodnienia czynności opierają się na znacznie ujednocionej dokumentacji albo przyjmują znacznie ujednocioną formę, które nie wymagają istotnych zmian w celu wdrożenia Schematu u więcej niż jednego Korzystającego.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ujednocioną dokumentacją jest sytuacja, w której wdrożenie Uzgodnienia nie wymaga dodatkowych działań lub modyfikacji ze strony Korzystającego (np. wewnętrzny regulamin działań we wszystkich spółkach z PGK mający na celu zastosowania 50% kosztów uzyskania przychodów);</li> <li>• ujednociona dokumentacja nie obejmuje standaryzowanych produktów;</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. e)</b>	5.	Podejmowane są celowe czynności dotyczące nabycia spółki przynoszącej straty, zaprzestania głównej działalności takiej spółki i wykorzystywania strat takiej spółki w celu zmniejszenia zobowiązań podatkowych, w tym poprzez przeniesienie tych strat do podmiotu na terytorium innego państwa lub przyspieszenie wykorzystania tych strat.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• zespół czynności prowadzących do przeprowadzenia odwrotnego połączenia z nabytą spółką posiadającą zakumulowane straty podatkowe;</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. f)</b>	6.	Dochodzi do zmiany kwalifikacji dochodów (przychodów) do innego źródła dochodów (przychodów) lub zmiany zasad opodatkowania, których skutkiem jest faktycznie niższe opodatkowanie, zwolnienie lub wyłączenie z opodatkowania;	<ul style="list-style-type: none"> <li>• zmiana zasad opodatkowania na kartę podatkową w celu uniknięcia opodatkowania podatkiem dochodowym transakcji zbycia przedsiębiorstwa,</li> <li>• przejście na tzw. samozatrudnienie mimo faktycznego wykonywania pracy w stosunku podporządkowania</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. g)</b>	7.	Czynności prowadzą do określonego obiegu środków pieniężnych poprzez zaangażowanie podmiotów pośredniczących niepełniących istotnych funkcji gospodarczych lub działań, które wzajemnie się znoszą lub kompensują lub prowadzą, do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego do stanu istniejącego przed dokonaniem tych czynności albo mają inne podobne cechy.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• określony obieg musi się odbywać poprzez zaangażowanie co najmniej jednego podmiotu pośredniczącego niepełniącego istotnych funkcji gospodarczych: spółki holdingowe lub podmioty formalnie niezależne - np. fundacje; lub</li> <li>• podejmowane w ramach Uzgodnienia działania wzajemnie się znoszą lub kompensują lub prowadzą do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego do stanu istniejącego przed dokonaniem tych czynności albo mają inne podobne cechy;</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. h)</b>	8.	Obejmuje ono podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązаныmi, a w państwie miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu odbiorcy: - nie nakłada się podatku dochodowego od osób prawnych lub pobiera się podatek dochodowy od osób prawnych według stawki zerowej lub stawki mniejszej niż 5%,	<ul style="list-style-type: none"> <li>• płatności transgraniczne do krajów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową;</li> </ul>

		- płatności te korzystają z całkowitego zwolnienia lub objęte są preferencyjnymi zasadami opodatkowania.	
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. i)</b>	9.	Korzystający zobowiązał się, że w przypadku wdrożenia Uzgodnienia będzie współpracował z Promotorem, który udostępnił Uzgodnienie, albo zapłaci Promotorowi wynagrodzenie lub odszkodowanie.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• zobowiązanie Korzystającego może mieć różne formy prawne, może zostać zawarte ustnie lub pisemnie</li> <li>• zobowiązanie to nie musi dotyczyć wdrożenia całego Uzgodnienia;</li> <li>• przesłanka ta będzie bowiem spełniona, jeśli zobowiązanie do współpracy (lub wypłaty wynagrodzenia lub odszkodowania) będzie dotyczyło wybranych czynności Uzgodnienia, czynności prawnych związanych z Uzgodnieniem lub faktycznych działań;</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. j)</b>	10.	Promotor lub Korzystający faktycznie respektują co najmniej jedno z zobowiązań wskazanych w lit. b i c.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• dotyczy sytuacji, w których brak jest w umowie wyraźnej podstawy do wypłaty lub zwrotu success fee;</li> <li>• pomimo tego będzie należne dodatkowe wynagrodzenie, rabat, darowizna;</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 6 lit. k)</b>	11.	Na podstawie istniejących okoliczności należy przyjąć, że rozsądnie działający Promotor lub Korzystający, do których nie stosowałyby się obowiązki przewidziane w przepisach niniejszego rozdziału, chcieliby, żeby co najmniej jedno ze zobowiązań wskazanych w lit. a-c było faktycznie respektowane.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• dotyczy sytuacji, w których brak jest w umowie wyraźnej podstawy do wypłaty lub zwrotu success fee;</li> <li>• występuje tzw. hipotetyczny test poufności polega na weryfikacji, czy rozsądnie działający Promotor lub Korzystający chcieliby zachować w poufności informacje dotyczące sposobu osiągnięcia korzyści podatkowej;</li> <li>• cecha ta, co zasady, będzie spełniona w przypadku uzgodnień „innovacyjnych”, o których wiedza zapewnia Promotorowi lub Korzystającemu przewagę konkurencyjną oraz uzgodnień, których opłacalność dla Promotorów lub Korzystających znacząco by spadła w sytuacji, gdyby sposób uzyskiwania korzyści podatkowej stał się transparentny dla organów podatkowych;</li> </ul>
<b>B. SZCZEGÓLNA CECHA ROZPOZNAWCZA</b>			
<b>Podstawa prawna w Ordynacji podatkowej</b>	<b>Numer cechy</b>	<b>Ustawowe określenie ogólnej cechy rozpoznawczej</b>	<b>Praktyka</b>

<b>art. 86a § 1 pkt 13 lit. a)</b>	12.	<p>Obejmuje ono podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów transgraniczne płatności pomiędzy podmiotami powiązаныmi oraz:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- odbiorca płatności nie ma miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu w żadnym z państw,</li> <li>- odbiorca płatności posiada miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, określonych na podstawie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• należy posilkować się listą państw wskazaną w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową. Odbiorca płatności może mieć miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w państwie UE, państwie lub terytorium poza UE;</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 13 lit. b)</b>	13.	<p>W odniesieniu do tego samego środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej dokonywane są odpisy amortyzacyjne w więcej niż jednym państwie.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sytuacja taka może nastąpić w wyniku różnic w podatkowej kwalifikacji kosztów odpisów amortyzacyjnych na gruncie różnych jurysdykcji podatkowych np. jednoczesna całkowita lub częściowa amortyzacja tego samego środka trwałego u jego właściciela i leasingobiorcy mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w różnych państwach;</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 13 lit. c)</b>	14.	<p>Ten sam dochód lub majątek korzysta z metod mających na celu unikanie podwójnego opodatkowania w więcej niż jednym państwie;</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sytuacja ta może wynikać zarówno z zastosowania krajowych rozwiązań podatkowych/metod unikania podwójnego opodatkowania określonych jednostronnie przez dane państwo, metod unikania podwójnego opodatkowania określonych dwustronnie na podstawie bilateralnej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, czy też na podstawie umów wielostronnych.</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 13 lit. d)</b>	15.	<p>W ramach Uzgodnienia dochodzi do przeniesienia aktywów i określone przez dwa państwa wynagrodzenie z tego tytułu dla celów podatkowych różni się co najmniej o 25%.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• obejmuje sytuację, kiedy podatnik przenosi aktywa pomiędzy dwoma państwami. Przepis mówi o przeniesieniu poza terytorium kraju, do państwa UE lub państwa trzeciego, lub pomiędzy dwoma państwami UE, lub państwem UE a państwem trzecim;</li> <li>• przeniesienie oznacza każdą czynność lub inne zdarzenie wskutek, których dochodzi do faktycznego przeniesienia aktywa, np. na podstawie umowy najmu, wniesienia aktywa aportem do innej spółki</li> <li>• przeniesienie aktywów obejmuje w tym znaczeniu zarówno przeniesienie pomiędzy podmiotami powiązаныmi oraz przeniesienie pomiędzy podmiotami niezależnymi, a także przeniesienie pomiędzy spółką a jej zakładem zagranicznym;</li> </ul>

			<ul style="list-style-type: none"> <li>• dotyczy również sytuacji, gdy wynagrodzenie w jednym z państw dla celów podatkowych jest równe 0.</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 13 lit. e)</b>	16.	Może skutkować obejściem obowiązku raportowania wynikającego z ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami lub równoważnych ustaw, umów lub porozumień w zakresie automatycznej wymiany informacji o rachunkach finansowych, włączając umowy lub porozumienia z państwami trzecimi lub wykorzystywać brak równoważnych przepisów, umów lub porozumień lub ich niewłaściwe wdrożenie;	<p>Sytuacja ta będzie dotyczyła w szczególności uzgodnień, w których np.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• wykorzystywany jest rachunek, produkt lub inwestycja, które nie spełniają definicji rachunku finansowego, lecz posiadają cechy rachunku finansowego,</li> <li>• wykorzystywane są podmioty, porozumienia umowne lub struktury, które prowadzą lub których celem jest doprowadzenie do braku raportowania o przynajmniej jednym posiadaczu rachunku lub przynajmniej jednej osobie kontrolującej w ramach automatycznej wymiany informacji o rachunkach finansowych,</li> <li>• wykorzystywana jest nieskuteczność lub niedoskonałość procedur należytej staranności stosowanych przez instytucje finansowe w celu wywiązania się z obowiązków raportowania informacji o rachunkach finansowych, włączając wykorzystanie państw z nieadekwatnymi lub nieefektywnymi systemami egzekwowania przepisów dotyczących przeciwdziałania praniu brudnych pieniędzy lub posiadającymi nieefektywne przepisy dotyczące przejrzystości w odniesieniu do osób prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej lub porozumień prawnych;</li> </ul>

<p><b>art. 86a § 1 pkt 13 lit. f)</b></p>	<p>17.</p>	<p>Występuje nieprzejrzysta struktura własności prawnej lub trudny do ustalenia jest beneficjent rzeczywisty z uwagi na wykorzystanie osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji tub struktur prawnych:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• które nie prowadzą znaczącej działalności gospodarczej z wykorzystaniem lokalu, personelu oraz wyposażenia wykorzystywanego w prowadzonej działalności gospodarczej,</li> <li>• które są zarejestrowane, zarządzane, znajdują się, są kontrolowane lub założone w państwie tub na terytorium innym niż państwo lub terytorium miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu beneficjenta rzeczywistego aktywów będących w posiadaniu takich osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji tub struktur prawnych</li> </ul> <p>- jeżeli nie można wskazać beneficjenta rzeczywistego osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, konstrukcji lub struktur prawnych, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz. U. poz. 723, 1075 i 1499);</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• W przypadku weryfikacji czy w danym przypadku występuje nieprzejrzysta struktura należy zachować staranność ogólnie wymaganą w stosunkach biznesowych, obejmującą na przykład takie czynności jak weryfikacja dokumentów rejestracyjnych kontrahenta, weryfikacja umocowania pełnomocników kontrahenta, weryfikacja spełnienia przez kontrahenta informacji wynikających z dotychczasowej współpracy;</li> </ul>
<p><b>art. 86a § 1 pkt 13 lit. g)</b></p>	<p>18.</p>	<p>Wykorzystuje wprowadzone jednostronnie w danym państwie uproszczenie w stosowaniu przepisów związanych z ustalaniem cen transferowych, przy czym nie uważa się za uproszczenie wprowadzone jednostronnie uproszczenia, które wynika bezpośrednio z Wytycznych Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych, a także innych międzynarodowych regulacji, wytycznych lub rekomendacji w zakresie cen transferowych;</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• kryterium wyłączenia spełnia jedynie „bezpieczna przystań” w odniesieniu do „usług o niskiej wartości dodanej” jako wynikająca z wytycznych OECD;</li> <li>• kryterium wyłączenia nie spełnia natomiast „bezpieczna przystań” dla pożyczek, kredytów oraz emisji obligacji wprowadzona w ustawie o CIT/PIT od 2019 r. Finansowanie wewnątrzgrupowe spełniające łącznie pięć przesłanek wymienionych w art. 11r ustawy o CIT i art.23s ustawy o PIT oraz brak sporządzenia analizy benchmarkingowej dla transakcji należy uznać na Schemat podatkowy;</li> <li>• przykładami wykorzystania mechanizmu cen transferowych na potrzeby optymalizacji mogą być w szczególności: Schematy</li> </ul>

			wykorzystujące opłaty za usługi grupowe oraz przeprowadzenie pozornych restrukturyzacji lub wypłacenie niezasadnego wynagrodzenia za wyjście (ang. exit fee);
<b>art. 86a § 1 pkt 13 lit. h)</b>	19.	Dochodzi do przeniesienia praw do trudnych do wyceny wartości niematerialnych;	„trudne do wyceny wartości niematerialne" należy rozumieć jako wartości niematerialne, w tym wartości prawne a także prawa do tych wartości, które w momencie ich przenoszenia między podmiotami powiązаныmi nie miały wiarygodnie określonej wartości porównywalnej oraz prognozy przyszłych przepływów pieniężnych lub spodziewanych przychodów z tych wartości, lub założenia zastosowane przy ich wycenie, obarczone są wysokim poziomem niepewności;
<b>art. 86a § 1 pkt 13 lit. i)</b>	20.	Pomiędzy podmiotami powiązаныmi dochodzi do przeniesienia funkcji, ryzyka lub aktywów, jeżeli przewidywany roczny wynik finansowy podmiotu przenoszącego lub podmiotów przenoszących przed odsetkami i opodatkowaniem (EBIT) w trzyletnim okresie po tym przeniesieniu wyniósłby mniej niż 50% przewidywanego rocznego EBIT, gdyby nie dokonano przeniesienia;	
<b>C. INNA SZCZEGÓLNA CECHA ROZPOZNAWCZA</b>			
<b>Podstawa prawna w Ordynacji podatkowej</b>	<b>Numer cechy</b>	<b>Ustawowe określenie ogólnej cechy rozpoznawczej</b>	<b>Praktyka</b>

<p><b>art. 86a § 1 pkt 1 lit. a)</b></p>	<p>21.</p>	<p>Wpływ na część odroczoną podatku dochodowego lub aktywa albo rezerwy z tytułu podatku odroczonego, wynikający lub oczekiwany w związku z wykonaniem Uzgodnienia u Korzystającego jest istotny dla danej jednostki w rozumieniu przepisów o rachunkowości oraz przekracza w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł;</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• aby zaistniał obowiązek informacyjny w tym zakresie, wpływ na część odroczoną podatku dochodowego - wynikający lub oczekiwany w związku z wykonaniem Uzgodnienia - jest dla Korzystającego: istotny w rozumieniu przepisów o rachunkowości oraz przekracza łącznie, bez względu na okres, kwotę 5 000 000 złotych.</li> </ul> <p>Nie będą podlegały temu obowiązkowi, co do zasady, sytuacje, w których wpływ na część odroczoną podatku dochodowego będzie wynikał z typowych/standardowych czynności wykonywanych przez podatników wynikających z zasad przewidzianych w odpowiednich regulacjach standardach prawa bilansowego takich jak np.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• gdy powstanie aktywa lub rezerwy z tytułu podatku odroczonego wynika z wyceny bilansowej aktywów i pasywów na koniec okresu sprawozdawczego takich jak np. wycena niezrealizowanych różnic kursowych, wycena należności i zobowiązań w walutach obcych;</li> <li>• gdy powstanie aktywa lub rezerwy z tytułu podatku odroczonego wynika z wyceny bilansowej aktywów i pasywów do wartości godziwej;</li> <li>• gdy wpływ na część odroczoną podatku dochodowego wynika z dokonania odpisu aktualizacyjnego zgodnie z wymogami prawa bilansowego lub utworzeniem rezerwy;</li> <li>• gdy wpływ na część odroczoną podatku wynika z różnego ujęcia w czasie kosztów remontów dla celów bilansowych i podatkowych;</li> <li>• gdy wpływ na część odroczoną podatku wynika z różnic momentu ujęcia odsetek dla celów prawa podatkowego i bilansowego.</li> </ul>
<p><b>art. 86a § 1 pkt 1 lit. b)</b></p>	<p>22.</p>	<p>Płatnik podatku dochodowego byłby zobowiązany do pobrania podatku przekraczającego w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł, jeżeli w odniesieniu do wypłat należności wynikających lub oczekiwanych w związku z wykonaniem Uzgodnienia nie miałyby zastosowania właściwe umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub zwolnienia podatkowe;</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• w przypadku, gdy podmioty dokonują podziału płatności transgranicznych, w wyniku którego wartość hipotetycznego podatku w stosunku do danego podatnika jest nieznacznie poniżej kwalifikowanego progu 5 mln zł, należy się zastanowić, czy zastosowania nie znajdzie sytuacja, w której podział ten został dokonany celem uniknięcia obowiązku informacyjnego;</li> </ul>



<b>art. 85a § 1 pkt 1 lit. c)</b>	23.	Dochody (przychody) podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, wynikające lub oczekiwane w związku z wykonaniem Uzgodnienia, przekraczają łącznie w trakcie roku kalendarzowego kwotę 25 000 000 zł;	<ul style="list-style-type: none"> <li>• należy zsumować wszystkie dochody (przychody) wypłacane na rzecz danego podatnika niebędącego rezydentem podatkowym w roku kalendarzowym bez względu na ich źródło powstania;</li> <li>• sumowaniu podlegają jedynie dochody (przychody) nierezydenta co do których w Polsce powstaje ograniczony obowiązek podatkowy;</li> <li>• nie podlegają więc sumowaniu transakcje towarowe;</li> </ul>
<b>art. 86a § 1 pkt 1 lit. d)</b>	24.	Różnica pomiędzy polskim podatkiem dochodowym, który byłby należny w związku z wykonaniem Uzgodnienia od Korzystającego nieposiadającego siedziby, zarządu ani miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, gdyby był on podatnikiem, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych lub art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, a podlegającym faktycznej zapłacie podatkiem dochodowym w państwie siedziby, zarządu lub miejsca zamieszkania Korzystającego w związku z wykonaniem Uzgodnienia, przekracza łącznie w trakcie roku kalendarzowego kwotę 5 000 000 zł.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• dotyczy sytuacji, w której różnica pomiędzy polskim podatkiem dochodowym, który byłby należny w związku z wykonaniem Uzgodnienia od przynajmniej jednego z Korzystających nieposiadających siedziby, zarządu ani miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej obliczonym gdyby był on podatnikiem (podatek obliczony hipotetycznie), a podlegającym faktycznej zapłacie podatkiem dochodowym w państwie siedziby, zarządu lub miejsca zamieszkania Korzystającego w związku z wykonaniem Uzgodnienia, przekracza łącznie kwotę 5 000 000 złotych</li> </ul>