

„Samospełniająca się” przesłanka sprzeczności korzyści podatkowej z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu (uwagi o unikaniu podatku dochodowego)

„Self-fulfilling” condition that the tax advantage is inconsistent with the object or purpose of the tax act or its provision (remarks on avoidance of the income tax)

dr Marcin Lachowicz

Katedra Prawa Finansowego, Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego, Przewodniczący Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania

Streszczenie

W pierwszych opiniach odnośnie do zasadności zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania Rada do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania wskazywała, że przesłanka sprzeczności osiągniętej korzyści podatkowej z celem i przedmiotem przepisu ustawy podatkowej jest w pewnym stopniu „samospełniająca się”, w przypadku gdy zostanie wykazane sztuczne działanie, dokonane przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej. Stanowisko to spotkało się z krytyką w literaturze. Analiza opinii Rady pozwala stwierdzić, że takie stanowisko nie jest każdorazowo ponawiane w wydawanych opiniach. Okoliczności stanu faktycznego ocenianego przez Radę wskazują na prawidłowość przyjęcia w pierwszej badanej sprawie, że przesłanka sprzeczności jest w pewnym stopniu „samospełniająca się”.

Słowa kluczowe: unikanie opodatkowania, Rada do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania, przesłanka sprzeczności.

Abstract

In its first opinions regarding the application of the general anti-tax avoidance rule the GAAR panel pointed out that the condition that the tax advantage is inconsistent with the object or purpose of the tax act or its provision is to some extent „self-fulfilling” if an artificial acting performed primarily for the purpose of obtaining a tax advantage exists. This standpoint was criticized in the literature. The analysis of the GAAR panel’s activity shows that such standpoint is not always reiterated in its opinions. The circumstances of the first examined case assessed by the GAAR panel prove the correctness of the standpoint that the said condition is to some extent “self-fulfilling”.

Keywords: tax avoidance, GAAR panel, condition of inconsistency.

W połowie lipca 2016 r. przywrócono do polskiego porządku prawnego klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania¹. Przepisy materialne klauzuli umieszczono w art. 119a-119f Ordynacji podatkowej².

Zgodnie z pierwotną treścią art. 119a tej ustawy czynność dokonana przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej, nie skutkuje osiągnięciem korzyści podatkowej, jeżeli sposób działania był sztuczny. Definicja unikania opodatkowania została zmieniona³ i od początku 2019 r. treść wspomnianego art. 119a wskazuje, że czynność nie skutkuje osiągnięciem korzyści podatkowej, jeżeli osiągnięcie tej korzyści, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu, było głównym lub jednym

z głównych celów jej dokonania, a sposób działania był sztuczny.

Kierując się doświadczeniami innych państw⁴ oraz dążąc do tego, aby klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania była stosowana w indywidualnych sprawach w sposób przewidywalny i wyważony, ustawodawca zdecydował się na ustanowienie niezależnego, opiniodawczego panelu eksperckiego – Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania (dalej: Rada)⁵. Rada składa się z dziewięciu osób. W jej skład wchodzi przedstawiciele różnych środowisk. Radę tworzą:

- 1) dwie osoby wskazane przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych,
- 2) dwie osoby powołane spośród pracowników szkół wyższych, jednostek organizacyjnych Polskiej Akademii Nauk lub instytutów badawczych,

- 3) jedna osoba wskazana przez Prezesa NSA spośród sędziów NSA w stanie spoczynku,
- 4) jedna osoba wskazana przez Komisję Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego jako przedstawiciel jednostek samorządu terytorialnego,
- 5) jedna osoba będąca doradcą podatkowym, wskazana przez Krajową Radę Doradców Podatkowych,
- 6) jedna osoba wskazana przez Ministra Sprawiedliwości oraz
- 7) jedna osoba wskazana przez Radę Dialogu Społecznego.

Rada wydaje w konkretnych sprawach opinie odnośnie do zasadności zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania⁶. Z uwagi na niezależność Rady oraz zróżnicowanie środowisk, które reprezentują jej poszczególni członkowie, opinie Rady – choć nie są wiążące w poszczególnych sprawach – mogą się przekładać na kierunek rozstrzygnięć w poszczególnych sprawach oraz wpływać na sposób odczytywania poszczególnych przesłanek stosowania klauzuli. Efekty prac Rady (tzn. podjęte uchwały, w tym wydane opinie) są publicznie dostępne⁷. Aktywność Rady podlega publicznej ocenie. Komentatorami efektów jej prac są głównie przedstawiciele środowiska doradczego.

W grudniu 2019 r. – tj. po ponad 3 latach od przywrócenia klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania – Rada wydała trzy pierwsze opinie w indywidualnych sprawach⁸. Choć dotyczyły one trzech odrębnych podatników – osób fizycznych – to w istocie odnosiły się do tego samego zespołu czynności podjętego przez te osoby z wykorzystaniem powiązanych spółek. W dalszej części artykułu przedstawione zostaną uwagi na temat treści pierwszej z tych opinii. Dwie pozostałe opinie mają niemal identyczną treść.

W opinii dotyczącej możliwości zastosowania względem podatnika (osoby fizycznej) przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania Rada uznała m.in. za spełnione poszczególne kryteria unikania opodatkowania. W uzasadnieniu przyjętego stanowiska Rady dokonano analizy znajdujących zastosowanie w badanej sprawie przesłanek zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania (tj. przesłanki osiągnięcia korzyści podatkowej, przesłanki działania w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, przesłanki sztuczności sposobu działania oraz przesłanki sprzeczności osiągniętej korzyści podatkowej z celem i przedmiotem przepisu ustawy podatkowej [dalej: przesłanka sprzeczności]). Uwagi Rady opierały się na treści art. 119a Ordynacji podatkowej w wersji obowiązującej do końca 2018 r.

Uzasadniając spełnienie przesłanki sprzeczności, Rada wskazała, że jest ona przesłanką w pewnym stopniu „samospełniającą się”, w przypadku gdy zostanie wykazane sztuczne działanie, dokonane przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej⁹. Rada powołała się w tym zakresie na uzasadnienie wyroku WSA w Warszawie z dnia 8 czerwca 2018 r., w którym sędziowie stwierdzili, że „kluczowe znaczenie ma wykazanie przez Szefa KAS wydającego odmowę wydania opinii zabezpieczającej, że sposób działania podatnika nie zostałby zastosowany przez podmiot działający rozsądnie i kierujący się zgodnymi z prawem celami a zasadniczym celem sztucznego działania podatnika było osiągnięcie korzyści podatkowej przez co jest ona

sprzeczna z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej”¹⁰.

Uwaga dotycząca „samospełniającej się” przesłanki sprzeczności została powtórzona w dwóch kolejnych opiniach Rady (tzn. uchwałe Nr 4/2019¹¹ oraz uchwałe Nr 5/2019¹²), przyjętych w tym samym dniu, tj. 18 grudnia 2019 r.

Później uwaga na temat „samospełniającej się” przesłanki sprzeczności została zamieszczona w większości opinii wydanych przez Radę (zob. przykładowo uzasadnienie uchwał Nr 1/2020¹³, Nr 2/2020¹⁴, Nr 1/2021¹⁵, Nr 2/2021¹⁶ oraz Nr 3/2021¹⁷). Jedynie w dwóch uchwałach (Nr 5/2020¹⁸ i Nr 6/2020¹⁹ – obie uchwały podjęto w dniu 8 października 2020 r.) Rada nie przywołała w swoich rozważaniach tego spostrzeżenia.

Uwaga Rady odnośnie do „samospełniającej się” przesłanki sprzeczności została poddana krytyce w literaturze²⁰. Część autorów wskazywała na trudności w odbiorze i stosowaniu przesłanki sprzeczności, podkreślała przy tym, że nie jest możliwe traktowanie tej przesłanki jako „subsidiarnej” w stosunku do przesłanki sztuczności. W tym zakresie powołano się również na przepisy prawa Unii Europejskiej dotyczące przeciwdziałania unikaniu opodatkowania²¹. Postulowano, aby przesłankę sprzeczności traktować jako odrębne kryterium klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania i wykazywać jej wystąpienie na podstawie innych argumentów niż sztuczność. Proponowano, aby badać zwłaszcza cel regulacji oraz analizować, czy sztuczne działania podatnika wpływają na osiągnięcie tych celów²².

Jeśli odnieść się w sposób pobieżny do krytyki stanowiska wyrażonego przez Radę, zauważyć należy, że uzasadnienia wydawanych przez nią opinii wskazują na dokonanie poszerzonej analizy poszczególnych przesłanek²³. Owe uzasadnienia stanowią także wypadkową dyskusji, jakie są toczone w ramach prac Rady. Widać to wyraźnie zwłaszcza w tych opiniach, w których wyrażono wątpliwości co do przepisów intertemporalnych wprowadzających klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania.

Rada w swoich opiniach zwraca uwagę na potencjalne trudności w interpretowaniu przesłanki sztuczności²⁴. Podkreśla przy tym, że przy analizowaniu ewentualnej sprzeczności z „przedmiotem i celem” należy się odnosić do sprzeczności „w danych okolicznościach”. Można więc przyjąć, że owa sprzeczność jest warunkowana występowaniem określonych okoliczności, do których należy zaliczyć – biorąc pod uwagę całą treść art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej oraz cel, dla którego przepis ten został ustanowiony – sztuczność działania oraz działanie przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej.

Zauważyć należy również, że nie we wszystkich dotychczasowych opiniach Rady została powtórzona myśl o „samospełniającej się” przesłance sprzeczności. Oznacza to – w mojej opinii – że przywołanie tego toku rozumowania przez Radę uzależnione jest od okoliczności konkretnej ocenianej sprawy.

Skoro tak istotne znaczenie ma konkretny stan faktyczny danej sprawy, to warto ewentualną krytykę przywołania przez Radę „samospełniającej się” przesłanki sprzeczności odnieść do okoliczności konkretnej sprawy. W przypadku pierwszego analizowanego przez Radę zespołu czynności,

w stosunku do którego użyto powyższego stwierdzenia, podatnicy skorzystali m.in. z neutralności podatkowej wymiany udziałów²⁵.

Przepisy unijne regulujące tematykę wymiany udziałów²⁶ przewidują wprowadzenie odroczenia opodatkowania ewentualnych dochodów (zysków kapitałowych) osiągniętych w związku z transakcją wymiany udziałów. W badanym przez Radę zespole czynności prowadziło to do braku opodatkowania osiągniętego przez podatnika zysku kapitałowego w momencie dokonania wymiany udziałów. Z uwagi jednak na czynności dokonane przez podatnika w ramach ocenianego zespołu czynności (w tym zwłaszcza wystąpienie elementów wzajemnie się znoszących lub kompensujących [przekształcenie wykorzystanej spółki celowej i jej likwidacja], nieuzasadnione dzielenie operacji oraz angażowanie podmiotów pośredniczących mimo braku uzasadnienia ekonomicznego lub gospodarczego, tj. wystąpienie elementów wskazujących na sztuczność sposobu działania²⁷) doszło nie tylko do przewidzianego w prawie unijnym odroczenia opodatkowania w momencie dokonania wymiany udziałów, ale także do całkowitego braku opodatkowania na poziomie podatnika osiągniętego zysku kapitałowego²⁸. Jeśli zagłębić się w okoliczności stanu faktycznego, który oceniała Rada, nie sposób nie zgodzić się ze stanowiskiem, że w tej sytuacji przesłanka sprzeczności z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej jest w pewnym stopniu „samospelniająca się”, gdy zostanie wykazane sztuczne działanie, dokonane przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej.

Przypisy

- ¹ Zgodnie z art. 9 ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 846) zmiany wprowadzone tą ustawą zaczęły co do zasady obowiązywać po upływie 30 dni od dnia ogłoszenia. Wskazana ustawa została zaś ogłoszona w dniu 14 czerwca 2016 r. (zob. <http://www.dziennikustaw.gov.pl/du/2016/846/1>, dostęp: 31.08.2021).
- ² Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540, dalej: Ordynacja podatkowa.
- ³ Zmiana art. 119a Ordynacji podatkowej nastąpiła na mocy ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2193 ze zm.).
- ⁴ W uzasadnieniu rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw wskazano na doświadczenia Francji, Kanady, Australii i Wielkiej Brytanii; zob. druk sejmowy nr 367 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/F9586880528E8C3FC1257F86003475BD/%24File/367.pdf>, s. 35, dostęp: 31.08.2021, dalej: uzasadnienie.
- ⁵ Tamże, s. 6.
- ⁶ Kompetencje Rady są szersze (zob. art. 109m Ordynacji podatkowej) i dotyczą m.in. opiniowania w indywidualnych sprawach zasadności zastosowania środków ograniczających umowne korzyści lub opiniowania projektów ustaw podatkowych i zmian w przepisach prawa podatkowego zawartych w innych aktach normatywnych związanych z przeciwdziałaniem unikaniu opodatkowania.
- ⁷ Strona, na której są zamieszczane informacje o działalności Rady: <https://www.gov.pl/web/finanse/rada-do-spraw-przeciwdzialania-unikaniu-opodatkowania>, dostęp: 31.08.2021.
- ⁸ Zob. uchwała Nr 3/2019 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 18 grudnia 2019 r., <https://www.gov.pl/>

- attachment/b5c97b9c-717d-4a2b-9964-2dfbc184e065, dostęp: 31.08.2021; uchwała Nr 4/2019 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 18 grudnia 2019 r., <https://www.gov.pl/attachment/8aced023-7863-4256-b057-9f2a1b1e9c1e>, dostęp: 31.08.2021; uchwała Nr 5/2019 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 18 grudnia 2019 r., <https://www.gov.pl/attachment/2927e65f-b9fa-40b8-8813-612efe221b48>, dostęp: 31.08.2021.
- ⁹ Zob. pkt 46 uzasadnienia uchwały Nr 3/2019, dok. cyt.
 - ¹⁰ III SA/Wa 2354/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/84E8EA9E6A>, dostęp: 31.08.2021.
 - ¹¹ Zob. pkt 46 uzasadnienia uchwały Nr 4/2019, dok. cyt.
 - ¹² Zob. pkt 46 uzasadnienia uchwały Nr 5/2019, dok. cyt.
 - ¹³ Zob. pkt 58 uzasadnienia uchwały Nr 1/2020 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 2 marca 2020 r., <https://www.gov.pl/attachment/fb2b7a0f-8c33-4f8d-9163-6fff80f7e4a1>, dostęp: 31.08.2021.
 - ¹⁴ Zob. pkt 58 uzasadnienia uchwały Nr 2/2020 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 2 marca 2020 r., <https://www.gov.pl/attachment/c0f8727e-7523-41e3-8c57-d6748028c504>, dostęp: 31.08.2021.
 - ¹⁵ Zob. pkt 45 uzasadnienia uchwały Nr 1/2021 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 1 marca 2021 r., <https://www.gov.pl/attachment/bf3500a9-538f-415a-9972-d19ab9ac25c3>, dostęp: 31.08.2021.
 - ¹⁶ Zob. pkt 77 uzasadnienia uchwały Nr 2/2021 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 16 czerwca 2021 r., <https://www.gov.pl/attachment/24437b0f-99f0-4cfc-9f88-a89efd839fdf>, dostęp: 31.08.2021.
 - ¹⁷ Zob. pkt 77 uzasadnienia uchwały Nr 3/2021 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 16 czerwca 2021 r., <https://www.gov.pl/attachment/e1b6970d-2ff1-4645-8b8f-81431d04ecf1>, dostęp: 31.08.2021.
 - ¹⁸ Uchwała Nr 5/2020 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 8 października 2020 r., <https://www.gov.pl/attachment/35b5e88a-0205-4ef2-afbc-eb8d32de83b9>, dostęp: 31.08.2021.
 - ¹⁹ Uchwała Nr 6/2020 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 8 października 2020 r., <https://www.gov.pl/attachment/4c2d6615-c826-4767-94ea-2f65a987c988>, dostęp: 31.08.2021.
 - ²⁰ M. Kondej, T. Cebula, *Dlaczego przesłanki „sprzeczności korzyści podatkowej z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu” nie należy nazywać „samospelniającą się”*, „Monitor Podatkowy” 2020, nr 10; B. Kuźniacki, *Dekodowanie hipotezy GAAR: przesłanka sztuczności i jej istotny wpływ na przesłankę sprzeczności, cz. 2*, „Przegląd Podatkowy” 2020, nr 7.
 - ²¹ Mikołaj Kondej i Tomasz Cebula swoje wnioski opierali m.in. na postanowieniach dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz. Urz. UE L 193 z 19.07.2016, s. 1, ze zm.).
 - ²² M. Kondej, T. Cebula, dz. cyt.
 - ²³ Rozbudowane uwagi w tym zakresie zostaną przedstawione w publikacji pokonferencyjnej.
 - ²⁴ Zob. pkt 42 uzasadnienia uchwały Nr 3/2019, dok. cyt.
 - ²⁵ Zob. pkt 52 i nast. uzasadnienia uchwały Nr 3/2019, dok. cyt.
 - ²⁶ Zob. art. 8 dyrektywy Rady 90/434/EWG z dnia 23 lipca 1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów, dotyczących spółek różnych Państw Członkowskich (Dz. Urz. WE L 225 z 20.08.1990, s. 6) oraz art. 8 dyrektywy Rady 2009/133/WE z dnia 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego (wersja ujednolicona), Dz. Urz. UE L 310 z 25.11.2009, s. 34.
 - ²⁷ Czynności te zostały wskazane przez Radę jako uzasadnienie dla przyjęcia, że w badanym stanie faktycznym doszło do spełnienia przesłanki sztuczności – zob. pkt 39 uzasadnienia uchwały Nr 3/2019, dok. cyt.
 - ²⁸ Zob. pkt 57-58 uzasadnienia uchwały Nr 3/2019, dok. cyt.

Bibliografia

Literatura

Kondej M., Cebula T., *Dlaczego przesłanki „sprzeczności korzyści podatkowej z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu” nie należy nazywać „samospelniającą się”*, „Monitor Podatkowy” 2020, nr 10.

Kuźniacki B., *Dekodowanie hipotezy GAAR: przesłanka sztuczności i jej istotny wpływ na przesłankę sprzeczności*, cz. 2, „Przeгляд Podatkowy” 2020, nr 7.

Źródła internetowe

<http://www.dziennikustaw.gov.pl/du/2016/846/1>, dostęp: 31.08.2021.

Rada do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania, <https://www.gov.pl/web/finanse/rada-do-spraw-przeciwdzialania-unikaniu-opodatkowania>, dostęp: 31.08.2021.

Akty prawne

Dyrektywa Rady 90/434/EWG z dnia 23 lipca 1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów, dotyczących spółek różnych Państw Członkowskich, Dz. Urz. WE L 225 z 20.08.1990, s. 6.

Dyrektywa Rady 2009/133/WE z dnia 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego (wersja ujednolicona), Dz. Urz. UE L 310 z 25.11.2009, s. 34.

Dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego, Dz. Urz. UE L 193 z 19.07.2016, s. 1, ze zm.

Ustawa z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 846.

Ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2193 ze zm.

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540.

Orzecznictwo

Wyrok WSA w Warszawie z dnia 8 czerwca 2018 r., III SA/Wa 2354/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/84E8EA9E6A>, dostęp: 31.08.2021.

Inne źródła

Uchwała Nr 1/2020 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 2 marca 2020 r., <https://www.gov.pl/attachment/fb2b7a0f-8c33-4f8d-9163-6ff80f7e4a1>, dostęp: 31.08.2021.

Uchwała Nr 1/2021 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 1 marca 2021 r., <https://www.gov.pl/attachment/bf3500a9-538f-415a-9972-d19ab9ac25c3>, dostęp: 31.08.2021.

Uchwała Nr 2/2020 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 2 marca 2020 r., <https://www.gov.pl/attachment/c0f8727e-7523-41e3-8c57-d6748028c504>, dostęp: 31.08.2021.

Uchwała Nr 2/2021 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 16 czerwca 2021 r., <https://www.gov.pl/attachment/24437b0f-99f0-4cff-9f88-a89efd839fdf>, dostęp: 31.08.2021.

Uchwała Nr 3/2019 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 18 grudnia 2019 r., <https://www.gov.pl/attachment/b5c97b9c-717d-4a2b-9964-2dfbc184e065>, dostęp: 31.08.2021.

Uchwała Nr 3/2021 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 16 czerwca 2021 r., <https://www.gov.pl/attachment/e1b6970d-2ff1-4645-8b8f-81431d04ecf1>, dostęp: 31.08.2021.

Uchwała Nr 4/2019 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 18 grudnia 2019 r., <https://www.gov.pl/attachment/8aced023-7863-4256-b057-9f2a1b1e9c1e>, dostęp: 31.08.2021.

Uchwała Nr 5/2019 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 18 grudnia 2019 r., <https://www.gov.pl/attachment/2927e65f-b9fa-40b8-8813-612efe221b48>, dostęp: 31.08.2021.

Uchwała Nr 5/2020 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 8 października 2020 r., <https://www.gov.pl/attachment/35b5e88a-0205-4ef2-afbc-eb8d32de83b9>, dostęp: 31.08.2021.

Uchwała Nr 6/2020 Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania z dnia 8 października 2020 r., <https://www.gov.pl/attachment/4c2d6615-c826-4767-94ea-2f65a987c988>, dostęp: 31.08.2021.

Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 367 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/F9586880528E8C3FC1257F86003475BD/%24File/367.pdf>, dostęp: 31.08.2021.