

30 lat podatku dochodowego od osób fizycznych w Polsce a sądownictwo administracyjne – perspektywa ekonomiczna

Thirty years of Poland's Personal Income Tax in the context of the administrative judiciary. An economic perspective

prof. SGH, dr hab. Dominik J. Gajewski

Centrum Analiz i Studiów Podatkowych, Szkoła Główna Handlowa

Kamil Joński

Uniwersytet Łódzki

Streszczenie

Celem niniejszego artykułu jest dokonanie syntetycznego, wspartego analizą danych statystycznych, przeglądu kluczowych zagadnień związanych z obciążeniem sądów administracyjnych sprawami dotyczącymi podatku dochodowego od osób fizycznych oraz ich rozpoznawaniem. Zgromadzone dane sugerują, że zgodnie ze znaczeniem fiskalnym tej daniny – oraz sięgającą 20 mln liczbą osób składających co roku zeznania podatkowe – skargi dotyczące tego podatku pozostają relatywnie liczną grupą spraw podatkowych rozpoznawanych przez sądy administracyjne. Kwestię tę wydaje się potęgować częstotliwość zmian legislacyjnych, efektywnie wykluczająca bieżące zapoznawanie się podatników z tekstem normatywnym. Trzydziesta rocznica wprowadzenia podatku dochodowego od osób fizycznych stanowi okazję do pogłębionego przeglądu adekwatności obecnych rozwiązań do realiów ekonomicznych i struktury rynku pracy.

W tekście wykorzystano wyniki badań finansowanych przez Narodowe Centrum Nauki, grant 2018/29/B/HS5/00260. Słowa kluczowe: podatek dochodowy od osób fizycznych, sądy administracyjne.

Abstract

The goal of the paper is to present synthetic, data-driven review of key aspects of adjudicating PIT-related cases by Polish Administrative Courts. Collected data indicates that – in line with fiscal importance and scope (20-million taxpayers submitting annually their income tax returns) – PIT-related cases accounts for substantial share of taxation cases adjudicated by the Administrative Courts. It seems that frequency of amendments precluding effective familiarization with relevant law amplifies the effect. 30th anniversary of PIT introduction provides opportunity for through review of its suitability to the current economic and labor market structure.

Keywords: Personal Income Tax, Administrative Courts.

1. WPROWADZENIE

Podatek dochodowy od osób fizycznych wprowadzono w Polsce ustawą z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹. Jej uchwalenie zostało zainicjowane przedłożeniem Rady Ministrów – projekt ustawy został przyjęty przez rząd Tadeusza Mazowieckiego w dniu 10 września 1990 r.² Sejm kontraktowy uchwalił ustawę 195 głosami za, przy 60 przeciw i 43 wstrzymujących się³.

Z perspektywy trzech dekad obowiązywania podatku dochodowego od osób fizycznych warto przypomnieć, jakie założenia przyjęli jego twórcy. „Wprowadzenie powszechnego podatku dochodowego od dochodów ludności oznaczałoby ujednoclenie zasad opodatkowania tych dochodów. Podatnik bowiem niezależnie od ilości i rodzajów źródeł dochodów, płaciłby w zasadzie tylko jeden podatek (obecnie może płacić nawet pięć), zaś liczba aktów prawnych regulujących zasady ustalania i poboru tego podatku uległaby zmniejszeniu z kilkudziesięciu do kilku; tym samym system podatkowy

zostałby uproszczony. Jednolite opodatkowanie sprzyjałoby też aktywizacji różnych form społecznie użytecznej indywidualnej przedsiębiorczości [...]. Podatek ten może również w większym stopniu uświadamiać obywatelom związek między stopniem ich obciążenia podatkiem a poziomem świadczeń społecznych na rzecz ludności. Tym samym powinno wzrosnąć zainteresowanie sprawami publicznymi i kontrola sposobu wydatkowania środków budżetowych⁴.

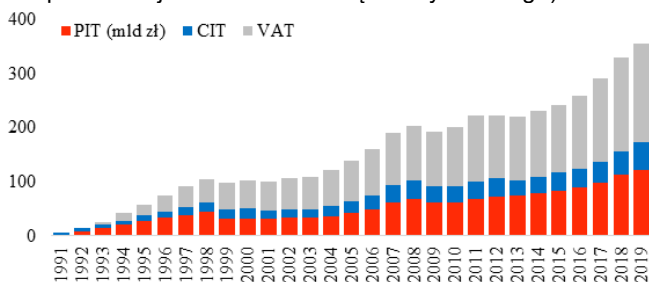
Dokument ten jest bez wątpienia – w warstwie zarówno aksjologii, jak i frazeologii – świadectwem epoki⁵. Warto w tym kontekście zacytować wspomnienie powstałe w związku z dwudziestolecie podatku dochodowego od osób fizycznych: „Wytyczne Balcerowicza były jasne. – [po pierwszej] PIT ma motywować ludzi do jak najlepszej pracy, musi więc być społecznie obojętny – wspomina Irena Ożóg. To znaczy bez żadnych ulg na dzieci. Od redystrybucji jest pomoc społeczna, zasiłki. [...] Zeznanie podatkowe powinno być możliwie jak najprostsze. [...] [po drugiej] PIT ma przynieść budżetowi tyle samo pieniędzy, co te cztery, które ma zastąpić⁶.”

Z perspektywy trzech dekad uzasadniona jest konfrontacja ówczesnych założeń i praktyki. Witold Modzelewski charakteryzuje paradygmat polskiego podatku dochodowego od osób fizycznych w kategoriach regresywności, dyskryminacji względem niektórych źródeł przychodu (ze stosunku pracy, rent i emerytur), anty-pracowniczego charakteru (najwyższe opodatkowanie usług wykonywanych na podstawie stosunku pracy, następnie umów cywilnoprawnych i działalności gospodarczej) oraz asymetrii zasad poboru (obliczania samodzielnie bądź przez płatnika, co sprzyja „ucieczce od opodatkowania” w przypadku działalności gospodarczej)⁷.

Mimo tak zidentyfikowanych problemów – które, jak się wydaje, są w niemałej części wynikiem późniejszych nowelizacji oraz braku dostosowania architektury podatku dochodowego od osób fizycznych do zmian struktury i otoczenia regulacyjnego rynku pracy – podatek ten okazał się skutecznym narzędziem fiskalnym, gdyż stanowi jedno z głównych źródeł dochodów podatkowych (rys. 1).

Jednocześnie – ze swej natury – podatek dochodowy od osób fizycznych pozostaje najpowszechniej rozliczanym podatkiem. Liczba podatników w 2019 r. wyniosła 26,182 mln, z czego 20,533 mln złożyło zeznanie (w tym 17,861 mln PIT-37 i 2,671 mln PIT-36), a 5,649 mln zostało rozliczonych przez organy rentowe⁸.

Rysunek 1. Dochody z tytułu najważniejszych podatków (budżet państwa i jednostek samorządu terytorialnego)



Źródło: OECD, *Global Revenue Statistics Database*, https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RS_GBL, dostęp: 2.09.2021.

Ze względu na znaczenie dla finansowania wydatków publicznych oraz powszechność omawianego podatku spory na jego tle generują szczególny potencjał obciążenia sądownictwa administracyjnego, sprawującego kontrolę nad działalnością administracji publicznej (zob. art. 3 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi⁹).

Celem niniejszego artykułu jest dokonanie syntetycznego, wspartego analizą danych statystycznych, przeglądu kluczowych zagadnień związanych z obciążeniem sądów administracyjnych sprawami dotyczącymi podatku dochodowego od osób fizycznych oraz ich rozpoznawaniem.

2. NIESTABILNOŚĆ USTAWY Z DNIA 26 LIPCA 1991 R. I JEJ KONSEKWENCJE

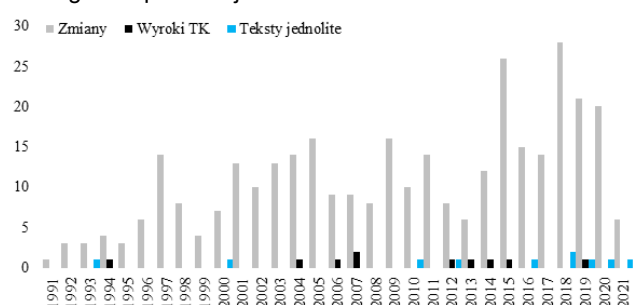
Wbrew założeniom sformułowanym od początku prac nad ustawą z dnia 26 lipca 1991 r. – praktyka pokazała, że ten akt cechował się daleko idącą niestabilnością i podlegał licznym nowelizacjom. Na przestrzeni trzech dekad jego treść została zmieniona 334 ustawami, przy czym częstotliwość zmian rosła w kolejnych dekadach. W pierwszej było to 6,5 ustawy na rok, w drugiej – 11,9, w trzeciej zaś – 15,6. Rekordowy okazał się rok 2018, w którym opublikowano 28 ustaw nowelizujących przepisy omawianej ustawy (rys. 2).

W kontekście zmian ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. należy przypomnieć (także z punktu widzenia praw podatnika i ustrojowych zadań parlamentu) o stosowanej do 2002 r. praktyce ustalania skali podatkowej za pomocą rozporządzeń Ministra Finansów (wydano siedem takich rozporządzeń)¹⁰.

W analizowanym okresie zostało również wydanych dziesięć orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego, które skutkowały utratą mocy obowiązującej przepisów przywołanej ustawy¹¹. Ogłoszono dziesięć wersji tekstu jednolitego (nie bez znaczenia było tu przejście na elektroniczne wydawanie Dziennika Ustaw w 2012 r.)¹².

Powyższe dane potwierdzają, że niezwykle istotny akt prawny, jakim jest ustawa z dnia 26 lipca 1991 r., cechuje się daleko idącą niestabilnością i wzrastającym poziomem skomplikowania (ogłoszona ustawa liczyła 86,9 tys. znaków, wersja aktualna na 26 lipca 2021 r. – bez załączników – 732,9 tys. znaków). W świetle faktu, że każdego roku na jej podstawie zeznania podatkowe składa 20 mln osób, oczywista staje się

Rysunek 2. Zmiany brzmienia ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. według roku publikacji w Dzienniku Ustaw



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Systemu Informacji Prawnej LEX.

konstatacja, że gros z nich nie ma realnej możliwości zapoznania się z kształtującym ich sytuację tekstem normatywnym.

Można wręcz zaryzykować hipotezę, że znaczna część adresatów norm ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. stosuje upraszczające heurystyki¹³, opierając się np. na formularzach zeznań podatkowych (wystawianych przez płatnika i wypełnianych przez podatnika) i ewentualnie tzw. broszurach informacyjnych do poszczególnych formularzy.

Za przyjęciem takiej hipotezy przemawia porównanie częstotliwości wyszukiwania internetowych haseł odnoszących się do kluczowych podatków. W przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych charakterystyczny wzór piły koresponduje z okresem składania zeznań podatkowych. Ciekawy kontekst analizowanych danych ukazuje nagły wzrost zainteresowania hasłem „VAT” w styczniu 2011 r., który nie trudno powiązać z wprowadzoną w końcu 2010 r. podwyżką stawek tego podatku¹⁴. Jednocześnie liczba wyszukiwań związanych z podatkiem dochodowym od osób prawnych pozostawała relatywnie niewielka, co wydaje się mieć związek z proporcją płatników podatku dochodowego od osób prawnych do liczby składających zeznania PIT¹⁵.

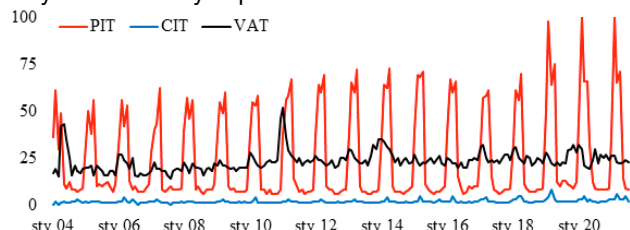
Bez wątplenia istotną rolę w kognitywnym odciążeniu podatników podatku dochodowego od osób fizycznych odegrało wprowadzenie e-PIT-ów. W 2020 r. na 20,9 mln złożonych zeznań tę formę wybrało 18,3 mln podatników (88%)¹⁶. Z jednej strony, w świetle badań nad procesami podejmowania decyzji (np. znaczeniem opcji domyślnej, tzw. *the default heuristic*¹⁷) można spekulować, że wielu z nich uczyniło to bez głębszego namysłu nad strukturą i zasadami swoich obciążeń podatkowych. Z drugiej strony, osoby zainteresowane głębszym zrozumieniem regulacji ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. wydają się skazane na skorzystanie z profesjonalnych usług.

Oprócz znaczenia fiskalnego i dużej liczby wypełniających zeznania podatników – kwestie niestabilności i wzrostu skomplikowania analizowanej ustawy mogą dodatkowo przyczyniać się do zapotrzebowania na rozstrzygnięcie sporów w tym zakresie przed sądami administracyjnymi.

3. SPRAWY DOTYCZĄCE PODATKU DOCHODOWEGO OD OSÓB FIZYCZNYCH PRZED SĄDAMI ADMINISTRACYJNYMI

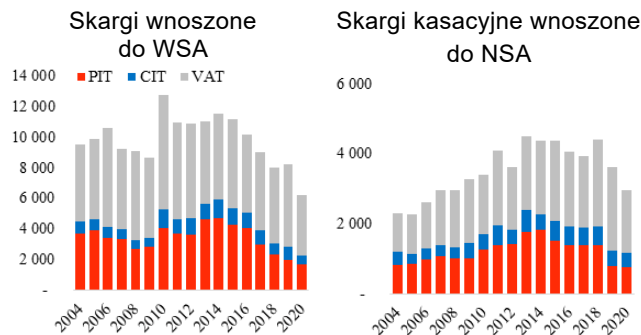
Istotnie – liczba wnoszonych do sądów administracyjnych skarg dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych w porównaniu do skarg dotyczących innych podatków pozostaje relatywnie znaczna (rys. 4). Zwraca jednak uwagę wyraźna tendencja spadkowa, obserwowalna po 2016 r.

Rysunek 3. Indeks wyszukiwania internetowych haseł związanych z kluczowymi podatkami



Źródło: Google Trends, <https://trends.google.pl/trends/?-geo=PL>, dostęp: 2.09.2021.

Rysunek 4. Liczba skarg dotyczących najważniejszych podatków



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych dostępnych pod adresami: *Statystyki WSA*, <https://www.nsa.gov.pl/statystyki-wsa.php>, dostęp: 2.09.2021; oraz *Statystyki NSA*, <https://www.nsa.gov.pl/statystyki-nsa.php>, dostęp: 2.09.2021.

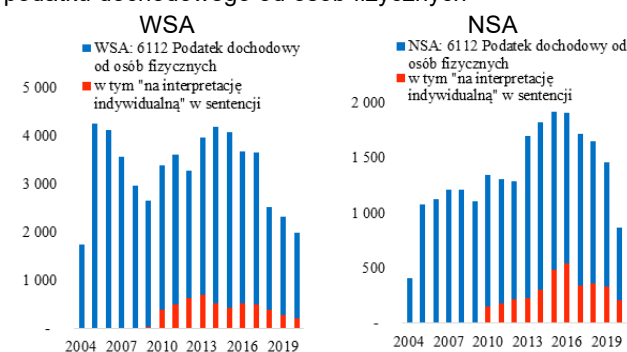
Co charakterystyczne dla skarg związanych z podatkiem dochodowym od osób fizycznych – relatywnie niewiele z nich dotyczy interpretacji indywidualnych prawa podatkowego, acz proporcja ta wzrasta w drugiej instancji (rys. 5). Taka prawidłowość wydaje się odzwierciedlać zasadniczo trendy w liczbie wydawanych interpretacji indywidualnych (zob. tab. 1), w których analizowany podatek odgrywa niewielką rolę (zważywszy na liczbę podatników i skalę dochodów z tego podatku).

Tabela 1. Wydane interpretacje indywidualne w podziale na podatek, którego dotyczyły

	2017	2018	2019	2020
Podatek dochodowy od osób prawnych	3,9	3,4	3,5	2,6
Podatek dochodowy od osób fizycznych	6,8	5,8	5,3	6,7
Podatek od towarów i usług	13,8	13,3	11,3	9,9
Inne	1,2	1,1	1,0	1,0

Źródło: coroczne informacje o działalności Krajowej Informacji Skarbowej dostępne pod adresem: <https://www.kis.gov.pl/dzialalnosc/raporty-z-dzialalnosci>, dostęp: 2.09.2021.

Rysunek 4. Orzeczenia sądów administracyjnych dotyczące podatku dochodowego od osób fizycznych



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Centralnej Bazy Orzeczeń Sądów Administracyjnych (CBOSA), <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>, dostęp: 2.09.2021.

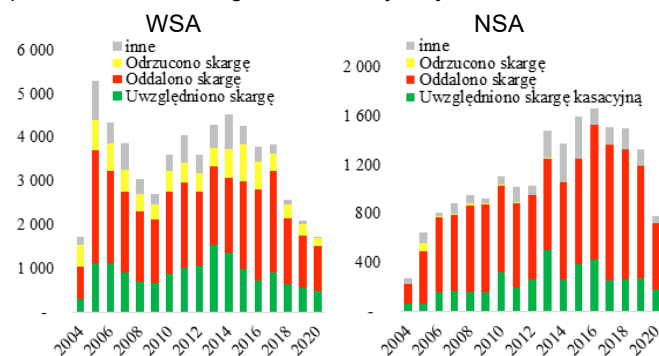
4. ORZECZNICTWO SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH W SPRAWACH DOTYCZĄCYCH PODATKU DOCHODOWEGO OD OSÓB FIZYCZNYCH – OBRAZ STATYSTYCZNY

W przypadku skarg dotyczących analizowanego podatku, rozpoznawanych przez WSA w okresie 2005-2020, dominowały rozpoznania merytoryczne. Warto także wskazać, że w średnio co czwartej rozpoznanej sprawie sądy wojewódzkie przyznawały rację skarżącemu.

Także w przypadku skarg kasacyjnych dominowało merytoryczne rozpoznanie spraw, NSA w analizowanym okresie przychylił się zaś do stanowiska stron wnoszących skargi kasacyjne średnio w co piątym przypadku (rys. 5). Zważywszy na odsetek zaskarżanych orzeczeń sądów pierwszej instancji, świadczy to o przyzwoitym poziomie stabilności orzecznictwa.

Od 2004 r. NSA wydał dwadzieścia sześć uchwał odnoszących się do podatku dochodowego od osób fizycznych. Co znamienne, w świetle danych o odsetku orzeczeń zapa-

Rysunek 5. Orzeczenia sądów administracyjnych dotyczące podatku dochodowego od osób fizycznych



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych dostępnych w: *Statystyki WSA*, dz. cyt.; *Statystyki NSA*, dz. cyt.

łych w sprawach dotyczących interpretacji indywidualnych (rys. 4) odnosiło się do nich aż sześć uchwał (niemal co czwarta, zob. tab. 2).

Tabela 2. Działalność uchwałodawcza NSA w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych

Sygn. akt	Data uchwały	Tezy
II FPS 2/21	14.06.2021	„W stanie prawnym obowiązującym przed 1 stycznia 2015 r., w przypadku objęcia udziałów w spółce w zamian za wkład niepieniężny w postaci wierzytelności z tytułu pożyczki, kosztem uzyskania przychodu z tytułu objęcia tych udziałów, o którym mowa w art. 22 ust. 1e pkt 3 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.), jest wartość odpowiadająca kwocie pożyczki, która została udzielona spółce przez wnoszącego wkład, nie wyższa jednak niż wartość wkładu odpowiadająca wierzytelności z tytułu tej pożyczki”.
II FPS 1/21	24.05.2021	„Przychody z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze są zaliczane bez ograniczeń do źródła przychodów wymienionego w art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1426 z późn. zm.), chyba, że stanowią składnik majątkowy mienia osoby fizycznej, który został przez nią wprowadzony do majątku związanego z wykonywaniem działalności gospodarczej”.
II FPS 4/19	17.02.2020	„Kwota zadatku (zaliczki) otrzymana przy zawarciu przedwstępnej umowy odpłatnego zbycia nieruchomości wydatkowana na cele mieszkaniowe określone w art. 21 ust. 25 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1387, z późn. zm.), korzysta ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy, jeżeli następnie doszło do zawarcia umowy przyrzeczonej przenoszącej własność nieruchomości, a kwota zadatku (zaliczki) została zaliczona na poczet ceny jej odpłatnego zbycia”.
II FPS 4/17	16.10.2017	„W przypadku określenia przez organ podatkowy na podstawie art. 17 ust. 1 w zw. z ust. 2 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o ryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. z 2016 r. poz. 2180), ryczałtu od niezewidencjonowanego przychodu, stosuje się art. 68 § 2 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201)”.
II FPS 2/17	15.05.2017	„Dla celów opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych, odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176, ze zm.) nabytych przez współmałżonka w wyniku dziedziczenia, datą ich nabycia lub wybudowania w rozumieniu tego przepisu jest dzień nabycia (wybudowania) tych nieruchomości i praw majątkowych do majątku wspólnego małżonków”.
II FPS 2/16	6.06.2016	„Odsetki za nieterminowe uiszczenie ceny za zbyte akcje powinny zostać zaliczone do przychodów z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 w związku z art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych”.
II FPS 1/15	22.06.2015	„Przychody sportowców mogą być zaliczone do źródła przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – Dz.U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176 ze zm.), jeżeli działalność sportowca spełnia kryteria określone w art. 5a pkt 6 tej ustawy i nie spełnia kryteriów z art. 5b ust. 1 tej ustawy”.

II FPS 3/14*	17.11.2014	„W stanie prawnym obowiązującym do dnia 31 grudnia 2013 r. wydatki na nabycie jednostek uczestnictwa w funduszach kapitałowych poniesione przez spadkodawcę podlegały odliczeniu przez spadkobiercę od przychodu z tytułu odkupienia przez fundusz inwestycyjny tych jednostek na podstawie art. 22 ust. 1 w związku z art. 23 ust. 1 pkt 38 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. 2012 r. poz. 361 ze zm.)”.
II FPS 4/14*	17.11.2014	„W przypadku zbycia nieruchomości na podstawie umowy o dożywocie nie jest możliwe określenie przychodu ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307 ze zm.), na zasadach wynikających z art. 19 ust. 1 i 3 tej ustawy”.
II FPS 8/13	17.02.2014	„W stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2004 r. nie stanowi przychodu z działalności gospodarczej w rozumieniu art. 14 ust. 2 pkt 1 lit. «a» ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2012 r. poz. 361 z późn. zm.), odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości, wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą, które nie były ujęte w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, a które nie stanowią składników majątku wskazanych w art. 14 ust. 2c tej ustawy”.
II FPS 1/13	21.10.2013	„Wynagrodzenie z tytułu nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez pełnomocnika ustanowionego z urzędu, zależnie od formy prawnej w jakiej wykonuje on swój zawód, należy kwalifikować do źródła przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.) – w przypadku gdy pomoc prawną z urzędu pełnomocnik wykonuje prowadząc działalność zawodową w formie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 lit. a) u.p.d.o.f., a gdy czyni to w ramach innych form wykonywania swojego zawodu – wynagrodzenie to należy kwalifikować do źródła przychodów z działalności wykonywanej osobiście, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 tej ustawy”.
II FPS 6/12*	20.05.2013	„I. Przychód (dochód) osoby fizycznej, będącej akcjonariuszem spółki komandytowo-akcyjnej, stosownie do art. 5b ust. 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2010 r., Nr 51, poz. 307 ze zm.) jest przychodem z pozarolniczej działalności gospodarczej. II. W świetle art. 44 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2010 r., Nr 51, poz. 307 ze zm.) osoba fizyczna, będąca akcjonariuszem spółki komandytowo-akcyjnej, ma jako podatnik obowiązek odprowadzenia zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych dopiero w dacie powstania przychodu, którą w myśl art. 14 ust. 1i tej ustawy jest dzień wypłaty dywidendy”.
II FPS 3/11*	2.04.2012	„Tzw. ulga meldunkowa przewidziana w art. 21 ust. 1 pkt 126 lit. a/ ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.), w stanie prawnym obowiązującym do końca 2008 r., obejmowała swoim zakresem nie tylko przychody uzyskane z odpłatnego zbycia budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, ale także gruntu, na którym budynek ten został posadowiony”.
II FPS 7/10*	24.20.2011	„Wypukione przez pracodawcę pakiety świadczeń medycznych, których wartość nie jest wolna od podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176 ze zm.), stanowią dla pracowników, uprawnionych do ich wykorzystania, nieodpłatne świadczenie w rozumieniu art. 12 ust. 1 wymienionej ustawy”.
II FPS 8/10*	14.03.2011	„Wniesienie przez osobę fizyczną do spółki osobowej (jawnej) wkładu niepieniężnego w postaci udziałów w spółce kapitałowej (aport) nie stanowi odpłatnego zbycia tych udziałów, o jakim mowa w art. 17 ust. 1 pkt 6 lit. a/ ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176 ze zm.)”.
II FPS 2/10	17.01.2011	„1. W stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2001 r. obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych, o których mowa w art. 24a ust. 1 i ust. 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.) nie dotyczy podatników uzyskujących przychody z działów specjalnych produkcji rolnej (art. 2 ust. 1 pkt 1 i ust. 3), bez względu na wielkość tych przychodów, o ile podatnicy ci nie zgłosili zamiaru prowadzenia ksiąg w trybie określonym w art. 24a ust. 2 pkt 2 i art. 15 zdanie drugie tej ustawy. 2. W świetle art. 24 ust. 4 zdanie drugie i art. 15 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych dla ustalenia dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej uzyskiwanych przez podatników, którzy nie zgłosili zamiaru prowadzenia ksiąg, mają zastosowanie wyłącznie normy szacunkowe dochodu określone w załączniku Nr 2 do tej ustawy”.

II FPS 1/10	24.05.2010	„Wykupione przez pracodawcę pakiety świadczeń medycznych, których wartość nie jest wolna od podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.), stanowią dla pracowników, uprawnionych do ich wykorzystania, nieodpłatne świadczenie w rozumieniu art. 12 ust. 1 tej ustawy”.
II FPS 10/09	26.04.2010	„Przychody wspólników, o których mowa w art. 5b ust. 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.), uzyskiwane po dniu 1 stycznia 2008 r. z udziału w spółce jawnej uzyskującej przychody na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, nie podlegają opodatkowaniu na zasadach określonych w art. 30c ust. 1 tej ustawy”.
II FPS 5/09	7.12.2009	„Na podstawie przepisów art. 70 § 1 w związku z art. 53 § 3 i art. 53a oraz art. 21 § 4, a także art. 3 pkt 3 lit. a) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), w stanie prawnym obowiązującym w 2004 roku, odsetki od zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych zapłaconych w zaniżonej wysokości oraz odsetki od zaliczek niewniesionych w terminie przedawniają się z upływem 5 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym powstał obowiązek zapłaty zaliczek”.
II FPS 9/08	21.04.2009	„Niedopełnienie obowiązku złożenia odwołania jednocześnie z wnioskiem o przywrócenie terminu jego wniesienia, o którym mowa w art. 162 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. – Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.), stanowi brak formalny podania. W przypadku jego wystąpienia organ podatkowy właściwy do rozpoznania odwołania powinien wezwać stronę – na podstawie art. 169 § 1 wspomnianej ustawy – do usunięcia braku w terminie 7 dni z pouczeniem, że niewypełnienie tego warunku spowoduje pozostawienie podania bez rozpatrzenia”.
II FPS 7/08	30.03.2009	„Świadczenie wypłacane pozaetatowym członkom samorządowego kolegium odwoławczego na podstawie art. 15 ust. 4 ustawy z dnia 12 października 1994 r. o samorządowych kolegiach odwoławczych (Dz.U. z 2001 r. Nr 79, poz. 856 ze zm.) nie korzysta ze zwolnienia, o jakim mowa w art. 21 ust. 1 pkt 17 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.)”.
II FPS 1/07	29.10.2007	„Naczelny Sąd Administracyjny, po rozpoznaniu na rozprawie skargi kasacyjnej od postanowienia wojewódzkiego sądu administracyjnego odrzucającego skargę, wydaje orzeczenie w formie postanowienia /art. 184 albo art. 185 par. 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz.U. nr 153 poz. 1270 ze zm. – w związku z art. 160 tej ustawy/”.
II FPS 5/06	25.06.2007	„Art. 30 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych /Dz.U. 1993 nr 90 poz. 416 ze zm./ nie miał w 1999 r. zastosowania do dochodów /przychodów/ ze sprzedaży premii otrzymanych przez podmioty uzyskujące przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej”.
II FPS 6/06	18.06.2007	„Zasada wyrażona w art. 55 par. 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa /Dz.U. nr 137 poz. 926 ze zm./ nie ma zastosowania w przypadku wpłacenia po terminie przez syndyka masy upadłości zaliczek na poczet podatku dochodowego od osób fizycznych”.
II FPS 2/06	20.11.2006	„Do uzyskanego w 2004 r. dochodu z odpłatnego zbycia akcji, o których mowa w art. 52 pkt 1 lit. b/ ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.), w celu ich umorzenia nie stosuje się przepisów tej ustawy, na podstawie art. 19 ust. 1 ustawy z dnia 12 listopada 2003 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 202, poz. 1956 ze zm.), pod warunkiem, że są to akcje nabyte przed dniem 1 stycznia 2004 r.”.
FPS 5/04	14.03.2005	„W przypadku dokonania w latach 1995-2003 darowizny na działalność charytatywno-opiekuńczą kościelnych osób prawnych darowizna taka, stosownie do art. 55 ust. 7 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 29, poz. 154 ze zm.) oraz art. 40 ust. 7 ustawy z dnia 4 lipca 1991 r. o stosunku Państwa do Polskiego Autokefalicznego Kościoła Prawosławnego (Dz.U. Nr 66, poz. 287 ze zm.), była wyłączona z podstawy opodatkowania darczyńcy podatkiem dochodowym od osób fizycznych”.

* Uchwały zapadłe w sprawach dotyczących interpretacji indywidualnych.

Źródło: CBOSA.

5. PODSUMOWANIE

Celem niniejszego artykułu jest dokonanie syntetycznego, wspartego analizą danych statystycznych, przeglądu kluczowych zagadnień związanych z obciążeniem sądów admini-

stracyjnych sprawami dotyczącymi podatku dochodowego od osób fizycznych oraz ich rozpoznawaniem.

Zgromadzone dane sugerują, że zgodnie ze znaczeniem fiskalnym tej daniny – oraz sięgającą 20 mln liczbą osób

składających co roku zeznania podatkowe – skargi dotyczące tego podatku pozostają relatywnie liczną grupą spraw podatkowych rozpoznawanych przez sądy administracyjne.

Kwestię wydaje się potęgować częstotliwość zmian legislacyjnych, efektywnie wykluczająca bieżące zapoznanie się podatników z tekstem normatywnym. Z jednej strony, można domniemywać, że w przypadku niemałych grup podatników wchodzi tu w grę podejmowanie decyzji w sposób odbiegający od standardowych założeń racjonalności ekonomicznej (opieranie się na heurystykach). Konsekwencje takiego stanui rzeczy wydają się stanowić interesujący temat badań empirycznych z pogranicza ekonomii, psychologii i prawa. Z drugiej strony, osoby zainteresowane głębszym zrozumieniem regulacji ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. (a więc w szczególności osoby lokujące się w górnych decylach rozkładu dochodów w gospodarce narodowej) wydają się skazane na korzystanie z profesjonalnych usług, w których przypadku poziom skomplikowania regulacji bynajmniej nie musi się przekładać na ich efektywność fiskalną.

Trzydziesta rocznica wprowadzenia podatku dochodowego od osób fizycznych stanowi okazję do pogłębionego przeglądu adekwatności obecnych rozwiązań do realiów ekonomicznych i struktury współczesnego rynku pracy. W tym kontekście należy przypomnieć, że jak zauważa W. Modzelewski: „Efektywność fiskalna podatków, w których zobowiązania podatkowe powstają z mocy prawa, w podstawowym zakresie zależy od jakości stanowionego prawa podatkowego”, owa jakość zaś „zależy przede wszystkim od procesu legislacyjnego, aktywności jego uczestników, a zwłaszcza wpływu podmiotów zainteresowanych unikaniem opodatkowania”¹⁸.

W tym kontekście zaprojektowanie transparentnego procesu kształtowania polityki podatkowej państwa i oparcie go na rzetelnej wiedzy, popartej doświadczeniem praktyków i analizą danych empirycznych (tzw. *evidence-based policy-making*), wydaje się warunkiem powodzenia takiego projektu.

Przypisy

- ¹ Dz.U. Nr 80, poz. 350, obecnie: tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm., dalej: ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.
- ² Zob. rządowy projekt ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, druk sejmowy nr 561 (X kad.), 11 października 1990 r.
- ³ Zob. wyniki głosowania z dnia 5 lipca 1991 r., w: Sprawozdanie stenograficzne z 66 posiedzenia Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej w dniach 4 i 5 lipca 1991 r., [https://orka2.sejm.gov.pl/StenogramyX.nsf/0/7170C20CE5756CABC1257D20002CC739/\\$file/066_000007117.pdf](https://orka2.sejm.gov.pl/StenogramyX.nsf/0/7170C20CE5756CABC1257D20002CC739/$file/066_000007117.pdf), dostęp: 2.09.2021, sz. 128-129. Senat zgłosił poprawki do ustawy, z których część przyjęto w dniu 26 lipca 1991 r. Uchwaleniu ustawy towarzyszyło przyjęcie uchwały z dnia 4 lipca 1991 r. w sprawie wprowadzenia podatku dochodowego od osób fizycznych (druk sejmowy nr 948), dotyczącej obowiązku informowania Sejmu o przygotowaniach do wprowadzenia tego podatku.
- ⁴ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, druk sejmowy nr 561 (X kad.), s. 5. Wicepremier Leszek Balcerowicz podkreślał w Sejmie trzy aspekty projektu: „nasz system podatkowy będzie zdecydowanie bardziej uproszczony i nowoczesny”, „system będzie bardziej skuteczny, [...] nie będzie stwarzać okazji do manipulacji i nadużyć podatkowych”, zwracał także uwagę na „powszechność opodatkowania [...] jednolitej skali opodatkowania, na tyle, na ile w naszym porządku prawnym jest to możliwe” (Sprawozdanie stenograficzne z 66 posiedzenia Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej w dniach 4 i 5 lipca 1991 r., dok. cyt., sz. 117).
- ⁵ O atmosferze, w jakiej przyjmowano ustawę, świadczy wymownie wypowiedź wicepremiera L. Balcerowicza: „[...] w żadnym dotych-

czasowym przypadku żaden ważny, doniosły dla gospodarki akt prawny nie uległ w toku rozpatrywania przez Wysoką Izbę i w toku debaty żadnym istotnym zniekształceniom, że w toku, czasami bardzo napiętej dyskusji przeważały jednak względy ogólne nad względami odcinkowymi, także nad emocjami doraźnej chwili [...]

Chciałem w związku z tym zwrócić się z prośbą do Wysokiej Izby, aby ten niezwykle ważny [...] akt prawny [...] został przez Wysoką Izbę potraktowany tak, jak były potraktowane dotąd wszelkie ważne, doniosłe akty prawne” (Sprawozdanie stenograficzne z 66 posiedzenia Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej w dniach 4 i 5 lipca 1991 r., dok. cyt., sz. 116-118).

Nie oznacza to, że zasadnicze założenia projektu nie były krytykowane. Przykładowo poseł Ryszard Bugaj zgłaszał wątpliwości dotyczące stanu przygotowania aparatu fiskalnego do wejścia ustawy w życie, a także uwagi na temat błędów technicznych w projekcie, jego „wymiaru społecznego” („uprzywilejowania ludzi zamożnych”) oraz faktu opodatkowania „najwyższych dochodów na tle praktyki krajów europejskich o rynkowej gospodarce stosunkowo bardzo łagodnie” (tamże, sz. 41-42).

⁶ J. Solska, *Podatek społecznie obojętny*, „Polityka” 2011, nr 27 (2814), 28 czerwca, s. 31.

⁷ W. Modzelewski, *Podatek dochodowy od osób fizycznych – zmiana paradygmatu*, wystąpienie na konferencji „Koncepcje opodatkowania dochodu – refleksje na 30-lecie podatku dochodowego od osób fizycznych”, Warszawa, 13-14 lipca 2021 r.

⁸ Ministerstwo Finansów, Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 rok, <https://www.podatki.gov.pl/media/6835/informacja-pit-za-2019.pdf>, dostęp: 28.07.2021.

⁹ Tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm.

¹⁰ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 listopada 1995 r. w sprawie skali podatku dochodowego oraz wysokości kwot przychodów podlegających opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 135, poz. 665; rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 listopada 1996 r. w sprawie wysokości kwot podlegających opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 138, poz. 642; rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 listopada 1997 r. w sprawie skali podatku dochodowego oraz wysokości kwot przychodów podlegających opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 143, poz. 955; rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 listopada 1998 r. w sprawie skali podatku dochodowego oraz wysokości kwoty przychodu podlegającego opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 144, poz. 935; rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 listopada 1999 r. w sprawie skali podatku dochodowego oraz wysokości kwoty przychodu podlegającego opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 95, poz. 1105; rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 listopada 2000 r. w sprawie skali podatku dochodowego oraz wysokości kwoty przychodu podlegającego opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 101, poz. 1090; rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 listopada 2002 r. w sprawie skali podatku dochodowego od osób fizycznych oraz wysokości kwoty przychodu podlegającego opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 200, poz. 1691.

¹¹ Wyroki Trybunału Konstytucyjnego:

- 1) z dnia 11 kwietnia 1994 r., K 10/93, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=3516&dokument=177>, dostęp: 2.09.2021;
- 2) z dnia 4 maja 2004 r., K 8/03, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=2801&dokument=761>, dostęp: 2.09.2021;
- 3) z dnia 29 listopada 2006 r., SK 51/06, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=4086&dokument=1321>, dostęp: 2.09.2021;
- 4) z dnia 7 listopada 2007 r., K 18/06, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=4077&dokument=101>, dostęp: 2.09.2021;
- 5) z dnia 27 listopada 2007 r., SK 39/06, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=4422&dokument=1219>, dostęp: 2.09.2021;
- 6) z dnia 29 marca 2012 r., K 27/08, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=4740&dokument=7619>, dostęp: 2.09.2021;
- 7) z dnia 18 lipca 2013 r., SK 18/09, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=5173&dokument=9679>, dostęp: 2.09.2021;
- 8) z dnia 29 lipca 2014 r., P 49/13, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=12513&dokument=11059>, dostęp: 2.09.2021;

- 9) z dnia 28 października 2015 r., K 21/14, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=14058&dokument=12902>, dostęp: 2.09.2021;
- 10) z dnia 3 kwietnia 2019 r., SK 13/16, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=17654&dokument=17885>, dostęp: 2.09.2021.
- ¹² Dz.U. z 2021 r. poz. 1128; Dz.U. 2020 r. poz. 1426; Dz.U. z 2019 r. poz. 1387; Dz.U. z 2018 r. poz. 1509; Dz.U. z 2018 r. poz. 200; Dz.U. z 2016 r. poz. 2032; Dz.U. z 2012 r. poz. 361; Dz.U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307; Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176; Dz.U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416.
- ¹³ Więcej na ten temat zob. *Heuristics and Biases: The Psychology of Intuitive Judgment*, T. Gilovich, D. Griffin, D. Kahneman (red.), Cambridge 2002.
- ¹⁴ Zob. ustawa z dnia 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej, Dz.U. Nr 238, poz. 1578; ustawa z dnia 16 grudnia 2010 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 257, poz. 1726.
- ¹⁵ W 2018 r. – 0,02, dane za: Ministerstwo Finansów, Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2018 rok, <https://www.podatki.gov.pl/media/5635/informacja-dotycz%C4%85ca-rozliczenia-podatku-pit-za-2018-r.pdf>, dostęp: 2.09.2021; Ministerstwo Finansów, Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2018 rok, <https://www.podatki.gov.pl/media/5425/informacja-dotycz%C4%85ca-podatku-cit-za-2018-r.pdf>, dostęp: 2.09.2021.
- ¹⁶ Dane za: Ministerstwo Finansów, *Kolejny rekord – ok. 18,3 mln elektronicznych PITów. Razem inwestujemy w Polskę!*, <https://www.gov.pl/web/finanse/kolejny-rekord-ok-183-mln-elektronicznych-pitow/>, dostęp: 28.07.2021.
- ¹⁷ O.H. Azar, *The default heuristic in strategic decision making: When is it optimal to choose the default without investing in information search?*, „Journal of Business Research” 2014, vol. 67, issue 8, s. 1744-1748, <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2014.02.021>, dostęp: 2.09.2021.
- ¹⁸ W. Modzelewski, *Wpływ uczestników procesu tworzenia materialnego prawa podatkowego na efektywność fiskalną podatków*, „Kwartalnik Prawno-Finansowy” 2019, nr 1, s. 7.

Bibliografia

Literatura

- Azar O.H., *The default heuristic in strategic decision making: When is it optimal to choose the default without investing in information search?*, „Journal of Business Research” 2014, vol. 67, issue 8, <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2014.02.021>, dostęp: 2.09.2021.
- Heuristics and Biases: The Psychology of Intuitive Judgment*, T. Gilovich, D. Griffin, D. Kahneman (red.), Cambridge 2002.
- Modzelewski W., *Podatek dochodowy od osób fizycznych – zmiana paradygmatu*, wystąpienie na konferencji „Koncepcje opodatkowania dochodu – refleksje na 30-lecie podatku dochodowego od osób fizycznych”, Warszawa, 13-14 lipca 2021 r.
- Modzelewski W., *Wpływ uczestników procesu tworzenia materialnego prawa podatkowego na efektywność fiskalną podatków*, „Kwartalnik Prawno-Finansowy” 2019, nr 1, 10.34616/kpf.2019.1.7.22, dostęp: 2.09.2021.
- Solska J., *Podatek społecznie obojętny*, „Polityka” 2011, nr 27 (2814), 28 czerwca.

Źródła internetowe

- Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>, dostęp: 2.09.2021.
- Google Trends, <https://trends.google.pl/trends/?geo=PL>, dostęp: 2.09.2021.
- Krajowa Informacja Skarbowa, <https://www.kis.gov.pl/dzialalnosc/raporty-z-dzialalnosci>, dostęp: 2.09.2021.
- Ministerstwo Finansów, *Kolejny rekord – ok. 18,3 mln elektronicznych PITów. Razem inwestujemy w Polskę!*, <https://www.gov.pl/web/finanse/kolejny-rekord-ok-183-mln-elektronicznych-pitow/>, dostęp: 28.07.2021.
- OECD, *Global Revenue Statistics Database*, https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RS_GBL, dostęp: 2.09.2021.
- Statystyki NSA, <https://www.nsa.gov.pl/statystyki-nsa.php>, dostęp: 2.09.2021.

Statystyki WSA, <https://www.nsa.gov.pl/statystyki-wsa.php>, dostęp: 2.09.2021.

System Informacji Prawnej LEX, www.lex.pl, dostęp: 2.09.2021.

Akty prawne

- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 listopada 1997 r. w sprawie skali podatku dochodowego oraz wysokości kwot przychodów podlegających opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 143, poz. 955.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 listopada 2000 r. w sprawie skali podatku dochodowego oraz wysokości kwoty przychodu podlegającego opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 101, poz. 1090.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 listopada 1998 r. w sprawie skali podatku dochodowego oraz wysokości kwoty przychodu podlegającego opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 144, poz. 935.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 listopada 2002 r. w sprawie skali podatku dochodowego od osób fizycznych oraz wysokości kwoty przychodu podlegającego opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 200, poz. 1691.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 listopada 1995 r. w sprawie skali podatku dochodowego oraz wysokości kwot przychodów podlegających opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 135, poz. 665.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 listopada 1996 r. w sprawie wysokości kwot podlegających opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 138, poz. 642.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 listopada 1999 r. w sprawie podatku dochodowego oraz wysokości kwoty przychodu podlegającego opodatkowaniu zryczałtowanemu, Dz.U. Nr 95, poz. 1105.
- Ustawa z dnia 16 grudnia 2010 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 257, poz. 1726.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz.U. Nr 80, poz. 350, obecnie: tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.
- Ustawa z dnia 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej, Dz.U. Nr 238, poz. 1578.
- Ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm.

Orzecznictwo

- Uchwała NSA z dnia 2 kwietnia 2012 r., II FPS 3/11, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2DE168201A>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 6 czerwca 2016 r., II FPS 2/16, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/568CEA0606>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 7 grudnia 2009 r., II FPS 5/09, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/267F8561EF>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 14 czerwca 2021 r., II FPS 2/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A807F372C7>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 14 marca 2005 r., FPS 5/04, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/59470EF286>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 14 marca 2011 r., II FPS 8/10, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/954E1BD81C>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 15 maja 2017 r., II FPS 2/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/FCDE082985>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 16 października 2017 r., II FPS 4/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/CC3C090197>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 17 listopada 2014 r., II FPS 3/14, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/673EAE2FE8>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 17 listopada 2014 r., II FPS 4/14, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/52A6DB3DCB>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 17 lutego 2014 r., II FPS 8/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1EA308C214>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 17 lutego 2020 r., II FPS 4/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C9EC3091B3>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 17 stycznia 2011 r., II FPS 2/10, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/67C8104912>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 18 czerwca 2007 r., II FPS 6/06, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3B401DA5A6>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 20 listopada 2006 r., II FPS 2/06, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B2B61ED8B5>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 20 maja 2013 r., II FPS 6/12, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F58F52D694>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 21 kwietnia 2009 r., II FPS 9/08, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/44CF13EC4F>, dostęp: 2.09.2021.

- Uchwała NSA z dnia 21 października 2013 r., II FPS 1/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AFC1956B36>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 22 czerwca 2015 r., II FPS 1/15, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/167D298193>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 24 maja 2010 r., II FPS 1/10, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3B7FE8E881>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 24 maja 2021 r., II FPS 1/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6D9B8E83C1>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 24 października 2011 r., II FPS 7/10, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A2EE97830B>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 25 czerwca 2007 r., II FPS 5/06, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/E00561F7E3>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 26 kwietnia 2010 r., II FPS 10/09, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6CC2EA7A25>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 29 października 2007 r., II FPS 1/07, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2370AA49EA>, dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała NSA z dnia 30 marca 2009 r., II FPS 7/08, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/7CD6347497>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 3 kwietnia 2019 r., SK 13/16, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=17654&dokument=17885>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 maja 2004 r., K 8/03, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=2801&dokument=761>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 7 listopada 2007 r., K 18/06, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=4077&dokument=101>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 11 kwietnia 1994 r., K 10/93, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=3516&dokument=177>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 18 lipca 2013 r., SK 18/09, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=5173&dokument=9679>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 27 listopada 2007 r., SK 39/06, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=4422&dokument=1219>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 października 2015 r., K 21/14, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=14058&dokument=12902>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 lipca 2014 r., P 49/13, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=12513&dokument=11059>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 listopada 2006 r., SK 51/06, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=4086&dokument=1321>, dostęp: 2.09.2021.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 marca 2012 r., K 27/08, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?sprawa=4740&dokument=7619>, dostęp: 2.09.2021.

Inne źródła

- Ministerstwo Finansów, Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2018 rok, <https://www.podatki.gov.pl/media/5635/informacja-dotycz%C4%85ca-rozliczenia-podatku-pit-za-2018-r.pdf>, dostęp: 2.09.2021.
- Ministerstwo Finansów, Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 rok, <https://www.podatki.gov.pl/media/6835/informacja-pit-za-2019.pdf>, dostęp: 28.07.2021.
- Ministerstwo Finansów, Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2018 rok, <https://www.podatki.gov.pl/media/5425/informacja-dotycz%C4%85ca-podatku-cit-za-2018-r.pdf>, dostęp: 2.09.2021.
- Rządowy projekt ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, druk sejmowy nr 561 (X kad.), 11 października 1990 r.
- Sprawozdanie stenograficzne z 66 posiedzenia Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej w dniach 4 i 5 lipca 1991 r., [https://orka2.sejm.gov.pl/StenogramyX.nsf/0/7170C20CE5756CABC1257D20002CC739/\\$file/066_000007117.pdf](https://orka2.sejm.gov.pl/StenogramyX.nsf/0/7170C20CE5756CABC1257D20002CC739/$file/066_000007117.pdf), dostęp: 2.09.2021.
- Uchwała z dnia 4 lipca 1991 r. w sprawie wprowadzenia podatku dochodowego od osób fizycznych, druk sejmowy nr 948 (X kad.), niepubl.
- Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, druk sejmowy nr 561 (X kad.).