


<https://doi.org/10.18778/0208-6069.101.20>



*Rafał Mierkiewicz**

 <https://orcid.org/0000-0001-8712-3107>

*Mateusz Gajda***

 <https://orcid.org/0000-0002-3898-0134>

CZY POLSKI ŁAD ZWIASTUJE KONIEC NIEKONTROLOWANEGO ROZWOJU SAMOZATRUDNIENIA?

Streszczenie. 1 stycznia 2022 r. weszły w życie przepisy tzw. Polskiego Ładu, czyli największej reformy systemu podatkowego ostatnich lat. Początkowo wydawało się, że nowe przepisy są ukierunkowane na walkę z niekontrolowanym rozwojem samozatrudnienia, które stało się popularną, a zarazem często nadużywaną formą wykonywania pracy zarobkowej w Polsce. Głównym zadaniem opracowania będzie odpowiedź na pytanie, czy nowo wprowadzone regulacje mogą okazać się skutecznym środkiem zapobiegającym fikcyjnemu samozatrudnieniu, czy też wprost przeciwnie, będą promować samozatrudnienie wśród uczestników rynku pracy.

Słowa kluczowe: Polski Ład, samozatrudnienie, jednoosobowa działalność gospodarcza, prawo podatkowe, reklasyfikacja umów cywilnoprawnych

WILL THE POLISH DEAL CONTRIBUTE TO THE END OF THE UNCONTROLLED GROWTH OF SELF-EMPLOYMENT?

Abstract. 1 January 2022 marks the date of entering into force provisions of the Polish Order – the biggest reform of the tax system in recent years. Initially, it seemed that the new regulations were aimed at combating the uncontrolled development of self-employment, which has become a popular and misused form of gainful employment in Poland. The main task of this paper will be to answer the question whether the newly introduced regulations may become a solution preventing the so-called bogus self-employment or on the contrary, may promote self-employment among the labour market participants.

Keywords: Polish Order, self-employment, sole proprietorship, tax law, reclassification of civil law contracts

* Adwokat, doradca podatkowy, rafal.mierkiewicz@adwokatura.pl

** Uniwersytet Warszawski, Wydział Zarządzania, mgajda@wz.uw.edu.pl



1. WSTĘP

Jedną z cech charakterystycznych polskiego rynku pracy jest możliwość wykonywania pracy na podstawie różnych form zatrudnienia, w tym m.in. zatrudnienia niepracowniczego typu cywilnoprawnego. Osoby zainteresowane wykonywaniem pracy na podstawie umów cywilnoprawnych mogą zdecydować się na podjęcie tzw. samozatrudnienia, stanowiącego jedną z interesujących alternatyw dla klasycznej umowy o pracę. W literaturze można się spotkać z licznymi definicjami samozatrudnienia. Jak trafnie zauważa K. Walczak (2015, 307), samozatrudnienie jest jednak najczęściej utożsamiane z wykonywaniem przez osobę fizyczną pracy w ramach prowadzonej przez nią jednoosobowej działalności gospodarczej.

Podmioty zlecające pracę przez wiele lat dążyły do nawiązania współpracy z osobami samozatrudnionymi głównie ze względu na możliwość ograniczenia licznych obowiązków związanych z zatrudnianiem personelu, w tym m.in. ograniczeniem obciążeń publicznoprawnych. Samozatrudnienie było także opłacalną formą wykonywania pracy zarobkowej dla osób wykonujących pracę, które zyskiwały możliwość uiszczenia zdecydowanie niższych danin publicznych. Sytuacja ta uległa zmianie w 2021 r., kiedy to polski ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie tzw. Polskiego Ładu – pakietu rozwiązań legislacyjnych uznawanych za jedną z największych reform prawa podatkowego w ostatnich latach¹. W ramach niniejszego opracowania zostanie udzielona odpowiedź na pytanie, czy Polski Ład zwiastuje koniec niekontrolowanego rozwoju samozatrudnienia, czy też wprost przeciwnie, przyczyni się do wzrostu zainteresowania wspomnianą formą wykonywania pracy zarobkowej.

2. SAMOZATRUDNIENIE JAKO KORZYSTNA FORMA WYKONYWANIA PRACY ZAROBKOWEJ

Nie budzi wątpliwości, że samozatrudnienie jest korzystną formą wykonywania pracy zarobkowej zarówno dla podmiotów zlecających pracę, jak i dla samozatrudnionych. Warto wskazać, że podmioty zlecające pracę nie są zobowiązane do zapewnienia samozatrudnionym zdecydowanej większości typowych uprawnień pracowniczych, w tym m.in. nie są zobowiązane do przestrzegania rygorystycznych przepisów dotyczących czasu pracy i nie muszą zapewniać samozatrudnionym płatnych urlopów wypoczynkowych. Jedną z zalet samozatrudnienia jest

¹ Zmiany, o których mowa, zostały wprowadzone Ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105 ze zm.) i weszły w życie z dniem 1 stycznia 2022 r.

również ograniczenie obowiązków w zakresie prowadzenia dokumentacji związanej z wykonywaniem pracy przez współpracowników. Ponadto, co nie mniej istotne – zwłaszcza biorąc pod uwagę stopień skomplikowania nowych regulacji oraz dotychczasowe liczne trudności praktyczne z ich wdrożeniem² – w przypadku samozatrudnienia to na osobie zarobkującej spoczywa ciężar rozliczania należności publicznoprawnych (podatków oraz składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne).

W założeniu, samozatrudnienie jest korzystne także dla osób pracujących na własny rachunek. Osoby samozatrudnione, choć nie mogą liczyć na przyznanie im wielu przywilejów pracowniczych, to jednak mają większą swobodę w zakresie wykonywania pracy, co przyczynia się m.in. do możliwości znalezienia równowagi pomiędzy życiem zawodowym a prywatnym. Jeśli chodzi o aspekty finansowe, to samozatrudniony może obniżyć obciążenie podatkowe poprzez odliczenie wydatków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (np. wydatków związanych z korzystaniem z samochodu, telefonu czy sprzętu biurowego). Istotną korzyścią płynącą z samozatrudnienia bywa też możliwość optymalizacji zysków i strat poprzez wybór formy opodatkowania. Powyższe może mieć istotne znaczenie zwłaszcza w przypadku osób osiągających wyższe dochody, które w przypadku opodatkowania według skali podatkowej musiałyby zostać obciążone wysokim, trzydziestodwuprocentowym podatkiem. Prowadząc działalność gospodarczą, samozatrudniony może wybrać opodatkowanie podatkiem liniowym, ewentualnie ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych – w obu przypadkach wiąże się to z opodatkowaniem według stawki zdecydowanie niższej niż 32%.

Biorąc pod uwagę powyższe czynniki przemawiające za atrakcyjnością samozatrudnienia, ustawodawca wprowadza rozwiązania ukierunkowane na zahamowanie niekontrolowanego rozwoju tej formy wykonywania działalności zarobkowej. W tym miejscu warto wspomnieć o art. 5b Ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych³. Jak trafnie podkreśla się w literaturze przedmiotu, przepis ten ma za zadanie:

przeciwdziałać sytuacjom, w których podatnicy zakładaliby działalność gospodarczą jedynie ze względu na chęć obniżenia przez pracodawców kosztów zatrudnienia lub korzystniejsze dla siebie rozliczenia podatkowe, a w rzeczywistości świadczyliby pracę w ramach stosunku pracy, a nie prowadzili działalność gospodarczą (Dzienisiuk i Supera-Markowska 2020, 65).

² Można tutaj wskazać m.in. liczne wątpliwości praktyczne związane z odroczeniem poboru zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych na zasadach określonych w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 7 stycznia 2022 r. w sprawie przedłużenia terminów poboru i przekazania przez niektórych płatników zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 28), a następnie w art. 53a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wprowadzonym na mocy Ustawy z dnia 24 lutego 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych oraz ustawy o podatku od wydobycia niektórych kopalin (Dz.U. z 2022 r. poz. 558).

³ T.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm., dalej: u.p.d.o.f.

Ponadto wprowadza przesłanki, których spełnienie wyklucza możliwość uznania wykonywanych czynności za pozarolniczą działalność gospodarczą, odnoszące się do takich aspektów, jak:

- 1) przypisanie odpowiedzialności wobec osób trzecich za rezultat czynności oraz ich wykonywanie (z wyłączeniem odpowiedzialności za popełnienie czynów niedozwolonych) zlecającemu wykonanie tych czynności;
- 2) wykonywanie czynności pod kierownictwem oraz w miejscu i czasie wyznaczonych przez zlecającego te czynności;
- 3) brak ryzyka gospodarczego związanego z prowadzoną działalnością po stronie wykonującego te czynności.

Innym przykładem regulacji ukierunkowanej na ograniczenie niekontrolowanego rozwoju samozatrudnienia jest art. 9a ust. 3 u.p.d.o.f. Przepis ten stanowi, że wyboru opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej jednolitą stawką 19% (tzw. podatek liniowy) nie mogą dokonać podatnicy, którzy będą uzyskiwać przychody ze świadczenia usług na rzecz byłego lub obecnego pracodawcy, odpowiadających czynnościom, które podatnik wykonywał lub wykonuje w roku podatkowym w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy. W piśmiennictwie wskazuje się, że regulacja ta jest „zabezpieczeniem przed tym, by pracownicy lepiej zarabiający (opodatkowani na zasadach ogólnych) nie zmieniali swego zatrudnienia na działalność gospodarczą, świadcząc usługi na rzecz byłego pracodawcy (tzw. samozatrudnienie)” (Glumińska-Pawlic 2020, 56).

Nie można przy tym zapominać, że osoba świadcząca pracę oraz podmiot zlecający pracę są ograniczeni w zakresie wyboru samozatrudnienia jako podstawy wykonywania pracy. Przepisy ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy⁴ zakazują bowiem zastępowania umów o pracę umowami cywilnoprawnymi, o ile praca będzie wykonywana w warunkach charakterystycznych dla stosunku pracy (art. 22 § 1² k.p.). Zgodnie z art. 22 § 1 k.p. przez nawiązanie stosunku pracy pracownik zobowiązuje się do wykonywania pracy określonego rodzaju na rzecz pracodawcy i pod jego kierownictwem oraz w miejscu i czasie wyznaczonym przez pracodawcę, a pracodawca – do zatrudniania pracownika za wynagrodzeniem. Jak słusznie wskazuje się w orzecznictwie sądowym:

wolność gospodarcza nie może być rozumiana jako nadużywanie (...) samozatrudnienia (...) dla optymalizacji składki ubezpieczeniowej. Nadużyciem jest zastępowanie umów o pracę innymi umowami, wyłącznie z chęci zmniejszenia kosztów pracowniczych, gdy relacje istniejące wymagają zawarcia umowy o pracę. Powoduje to zatrudnianie pracowników w dyskryminujących warunkach, pozbawia ich pewności co do dalszego zatrudnienia i powoduje obniżenie standardów zatrudnienia (wyrok Sądu Apelacyjnego w Białymstoku z dnia 14 grudnia 2018 r., III AUa 511/18, Legalis nr 1880246).

⁴ T.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 1510 ze zm., dalej: k.p.

3. POLSKI ŁAD – SKUTECZNY SPOSÓB WALKI Z SAMOZATRUDNIENIEM?

Rozwiązaniem legislacyjnym, które w założeniu miało okazać się istotnym elementem walki z fikcyjnym samozatrudnieniem, jest kompleksowy program społeczno-gospodarczy określony jako Polski Ład. Głównym elementem tego programu są zmiany w opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych oraz w rozliczaniu składki na ubezpieczenie zdrowotne. Zmiany wprowadzone w ramach programu Polski Ład na początku 2022 r. polegały w szczególności na: podwyższeniu do 30 tys. zł kwoty wolnej od podatku dla podatników rozliczających się na zasadach ogólnych (według skali podatkowej), podwyższeniu do 120 tys. zł progu dochodów, po przekroczeniu którego ma zastosowanie wyższa (32-procentowa) stawka podatku, wprowadzeniu ulgi dla klasy średniej, zmianie zasad ustalania podstawy wymiaru składki zdrowotnej dla przedsiębiorców oraz zniesieniu możliwości odliczenia tej składki od podatku dochodowego od osób fizycznych.

Celem proponowanych zmian było: „stworzenie w Polsce sprawiedliwego systemu podatkowego, w którym podatki płacone są przez obywateli według zasad *fair play*, w wysokości adekwatnej do ich możliwości, w duchu sprawiedliwości społecznej” (Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw⁵). Zmiany te miały służyć realizacji wymogu dostosowania wymiaru podatku do zdolności podatkowej podatnika, na który wskazywał m.in. w wyroku z dnia 28 października 2015 r. Trybunał Konstytucyjny (K 21/14, Legalis nr 1348560):

podczas kształtowania prawa podatkowego podstawowy jest wymóg dostosowania wymiaru podatku do zdolności podatkowej podatnika. Chodzi o to, by kształtując system podatkowy, wyznaczyć zobowiązania podatkowe według indywidualnych możliwości poniesienia świadczenia podatkowego.

Warto wspomnieć, że na początkowym etapie prac nad Polskim Ładem projektodawcy podkreślali, iż celem ustawodawcy będzie poprawa sytuacji fiskalnej pracowników, co mogłoby uczynić samozatrudnienie mniej atrakcyjną formą działalności zarobkowej w zestawieniu z zatrudnieniem w ramach klasycznego stosunku pracy. W swoim pierwotnym brzmieniu projekt zmian zakładał m.in. ograniczenie zakresu zastosowania ulgi dla klasy średniej do podatników zatrudnianych na podstawie stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczego stosunku pracy. Argumentowano, że ta forma działalności zarobkowej znajduje się pod szczególną ochroną państwa, które sprawuje nadzór nad warunkami wykonywania pracy, co wynika z art. 24 Konstytucji Rzeczypospolitej z dnia 2 kwietnia 1997 r.⁶ (Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie

⁵ Druk sejmowy nr 1532/IX kadencja.

⁶ Dz.U. z 1997 r. Nr 78 poz. 483.

ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1532).

Zgodnie z założeniem ustawodawcy zmiany wprowadzone w ramach Polskiego Ładu miały okazać się korzystne (lub przynajmniej neutralne) dla podatników osiągających przychody do ok. 13 tys. zł miesięcznie (Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1532). Natomiast dla tych podatników, których przychody przekraczają ten próg, zmiany polegające na likwidacji odliczenia składki zdrowotnej od podatku okazały się co do zasady niekorzystne z tego względu, że w tym przypadku podwyższenie kwoty wolnej od podatku oraz proggu skali podatkowej nie jest już w stanie zrekomensować negatywnych skutków zmian w zakresie składki zdrowotnej. To powoduje, że zwłaszcza w przypadku osób osiągających wysokie przychody, samozatrudnienie mogło okazać się interesującą formą działalności zarobkowej, gdyż pozwalało na większą elastyczność w wyborze formy opodatkowania (a tym samym umożliwiło optymalizację obciążeń publicznoprawnych w postaci podatków oraz składek na ubezpieczenie zdrowotne).

Można zatem stwierdzić, że Polski Ład nie doprowadził do zatrzymania niekontrolowanego rozwoju fikcyjnego samozatrudnienia w Polsce. Wręcz przeciwnie, uzasadniona wydaje się teza, że w wielu przypadkach Polski Ład przyczynił się (i w dalszym ciągu może się przyczyniać) do uatrakcyjnienia tej formy działalności zarobkowej i jej rozwoju jako alternatywy dla zatrudnienia na podstawie umowy o pracę, szczególnie wśród osób osiągających wysokie dochody. Z drugiej strony wprowadzenie Polskiego Ładu stało się przyczyną do zakończenia lub zawieszenia prowadzenia działalności gospodarczej przez wielu polskich przedsiębiorców obawiających się wzrostu danin publicznoprawnych, a także nowych metod ich obliczania. Jak pokazuje praktyka, decyzja o zawieszeniu lub zakończeniu prowadzenia działalności gospodarczej była podejmowana najczęściej przez jednoosobowych przedsiębiorców prowadzących rzeczywistą działalność gospodarczą, nie zaś przez fikcyjnych samozatrudnionych. Ci ostatni mieli bowiem zazwyczaj ograniczone możliwości co do zmiany formy zatrudnienia – ostateczna decyzja w tym zakresie była podejmowana przez podmioty zlecające im pracę, które nie były zainteresowane zmianą formy współpracy na rzecz klasycznego stosunku pracy lub innej umowy cywilnoprawnej.

Warto zwrócić w tym miejscu uwagę, że w związku z krytyką wielu rozwiązań obowiązujących od 1 stycznia 2022 r., polski ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie z dniem 1 lipca 2022 r. dalszych zmian na mocy Ustawy z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw⁷, zwanej potocznie Polskim Ładem 2.0. Zmiany te co do zasady należy ocenić pozytywnie. Polegają one w szczególności na ob-

⁷ Dz.U. z 2022 r. poz. 1265.

niżeniu najniższej stawki podatkowej dla podatników rozliczających się według skali podatkowej z 17% do 12%, bez względu na źródło przychodów (z niższej stawki podatku skorzystają więc także podatnicy prowadzący działalność gospodarczą opodatkowaną według skali). Zniesiono również skomplikowaną ulgę dla klasy średniej. Ustawodawca umożliwił też uwzględnianie przez niektórych podatników składki zdrowotnej w rozliczeniu podatkowym. W założeniu projektodawcy: „proponowana reforma zwiększa atrakcyjność umowy o pracę względem działalności gospodarczej, tym samym zmniejszając potencjalne zachęty do podejmowania tzw. fikcyjnego samozatrudnienia”, a jednocześnie „rozciągnięcie zachęt podatkowych na kolejnych adresatów przyczyni się do zmniejszenia kosztów ich zatrudnienia, co w dłuższej perspektywie powinno wspomóc sukcesywny rozwój gospodarczy” (Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw⁸). Choć należy się zgodzić, że korzystne skutki zmian wprowadzonych od 1 lipca 2022 r. odczują przede wszystkim osoby zatrudnione na podstawie umowy o pracę, to nie wydaje się, aby zmiany te mogły realnie przyczynić się do zmniejszenia atrakcyjności samozatrudnienia. Niezależnie od przedstawionych powyżej korzyści związanych z wyborem tej formy działalności zarobkowej, które zachowują swoją aktualność, należy pamiętać o tym, że jest to kolejna reforma wprowadzana w krótkim czasie po ostatniej zmianie przepisów podatkowych. Biorąc pod uwagę niedawne doświadczenia praktyczne związane z ich wdrożeniem, można się spodziewać, że wiele podmiotów zlecających pracę będzie w dalszym ciągu dążyć do nawiązania współpracy na zasadzie samozatrudnienia, które pozwala na przesunięcie ciężaru rozliczania należności publicznoprawnych (okazującego się coraz bardziej skomplikowanym procesem) na osoby współpracujące z nimi na podstawie samozatrudnienia.

4. PODSUMOWANIE

Konkludując, należy zauważyć, że wbrew wstępnym zapowiedziom decydentów Polski Ład nie doprowadzi do zahamowania rozwoju samozatrudnienia w Polsce. Wprost przeciwnie, świadczenie pracy zarobkowej w formie samozatrudnienia może okazać się interesującą alternatywą dla wielu uczestników rynku pracy poszukujących optymalnej formy zarobkowania. Co istotne, główną zaletą samozatrudnienia pozostaje nadal aspekt finansowy, który zachęca podmioty zlecające pracę do powierzania jej osobom prowadzącym jednoosobową działalność gospodarczą, ponoszącym dodatkowe koszty związane z wprowadzeniem Polskiego Ładu.

Na zakończenie warto wspomnieć, że w związku z ogłoszeniem Polskiego Ładu wielu pracowników było zainteresowanych rezygnacją z zatrudnienia

⁸ Wykaz prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów nr UD347.

w ramach stosunku pracy i podjęciem samozatrudnienia. Jak pokazuje praktyka, podmioty zlecające pracę nie są chętne do wyrażenia zgody na nagłą zmianę formy zatrudnienia osób zarobkujących, ukierunkowaną wyłącznie na podniesienie wysokości osiąganych przez nie dochodów. Zmiana reżimu zatrudnienia, choć w niektórych przypadkach korzystna dla osób świadczących pracę, wiązałaby się ze zbyt dużymi kosztami i stratami dla podmiotów zlecających pracę. Konieczność modyfikacji zasad organizacji pracy, a także zastąpienie dotychczasowych umów o pracę umowami podporządkowanymi zasadom uregulowanym w innym akcie prawnym, to tylko przykładowe wyzwania związane ze zmianą reżimu zatrudnienia osób świadczących pracę.

BIBLIOGRAFIA

- Dzienisiuk, Dorota. Maria Supera-Markowska. Red. 2020. *Podatki i składki z tytułu zatrudnienia*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Glumińska-Pawlic, Jadwiga. Red. 2020. *Działalność gospodarcza w sektorze MŚP. Praktyczne aspekty tworzenia, funkcjonowania i likwidacji przedsiębiorstwa*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Walczak, Krzysztof. 2015. „Zatrudnienie niepracownicze w ramach pozarolniczej działalności gospodarczej”. W *System Prawa Pracy*. Tom 7: *Zatrudnienie niepracownicze*. 307. Red. Krzysztof W. Baran. Warszawa: Wolters Kluwer.

Akty prawne

- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. z 1997 r. Nr 78 poz. 483).
- Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 1510 ze zm.).
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.).
- Ustawa z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 423 ze zm.).
- Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105 ze zm.).
- Ustawa z dnia 24 lutego 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych oraz ustawy o podatku od wydobycia niektórych kopalin (Dz.U. z 2022 r. poz. 558).
- Ustawa z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2022 r. poz. 1265).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 stycznia 2022 r. w sprawie przedłużenia terminów poboru i przekazania przez niektórych płatników zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 28).

Orzecznictwo

- Wyrok TK z dnia 28 października 2015 r., K 21/14, Legalis nr 1348560.
- Wyrok SA w Białymstoku z dnia 14 grudnia 2018 r., III AUa 511/18, Legalis nr 1880246.