

Kwota wolna od podatku – wyrok Trybunału Konstytucyjnego w sprawie K 21/14

PATRYK KAŁOWSKI

Instytut Polityki Społecznej UW

STRESZCZENIE: *Autor omawia wyrok Trybunału Konstytucyjnego w sprawie kwoty wolnej od podatku oraz analizuje „materiał dowodowy” w tej sprawie. W artykule przedstawiono kilka propozycji rozwiązania problemu tej kwoty dotyczących różnych punktów odniesienia. Jedną z nich jest uwzględnienie minimum socjalnego.*

SŁOWA KLUCZOWE: *kwota wolna od podatku, Trybunał Konstytucyjny*

Wstęp

Kwota wolna od podatku jest mechanizmem mającym na celu zmniejszenie obciążeń podatkowych ponoszonych przez osoby niebędące w stanie ich udźwignąć. Rozwiązanie to zostało zapisane w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹. Sprawą zajął się Trybunał Konstytucyjny² na wniosek prof. Ireny Lipowicz, ówczesnego Rzecznika Praw Obywatelskich. Analiza wyroku wydanego przez Trybunał jest tematem tego artykułu.

Warto wspomnieć, że był to jeden z tematów minionej kampanii wyborczej, choć zdecydowanie mniej uprzywilejowany niż program „Rodzina 500 plus”, który jest sztandarowym projektem rządu Prawa i Sprawiedliwości, a także jedną z głównych przyczyn sukcesu wyborczego tej partii.

Na stronie Rzecznika Praw Obywatelskich opublikowano skrót z orzeczenia Trybunału oraz komentarz do niego przygotowany przez

jednego z pracowników biura RPO. Całość uzupełnia wniosek złożony w 2015 r. przez prof. Irenę Lipowicz, poprzedniego Rzecznika Praw Obywatelskich³.

Wniosek RPO

Przedmiotem sporu jest art. 27 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej ustawa o podatku dochodowym), w którym zapisano wysokość odprowadzanego podatku dochodowego oraz progi dochodowe. Rzecznik powołuje się na niezgodność kwoty zmniejszającej podatek dla pierwszego progu dochodowego (556 zł 02 gr dla podatników, których podstawa obliczenia podatku jest niższa niż 85 528 zł) z art. 2 i art. 84 Konstytucji RP⁴. Art. 2 Konstytucji stanowi, że *Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej*, a art. 84, że *Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie*.

¹ Tekst jedn. DzU 2012, nr 0, poz. 366 z późn. zm.

² Trybunał Konstytucyjny, *Wyrok w sprawie K 21/14 – Podatek dochodowy od osób fizycznych – kwota zmniejszająca podatek*, Sygn. akt K 21/14, Warszawa, dnia 28 października 2015 r., <http://trybunal.gov.pl/rozprawy/wyroki/art/8665-podatek-dochodowy-od-osob-fizycznych-kwota-wolna-od-podatku/>, pobrano 29.10.2015.

³ I. Lipowicz, *Wniosek Rzecznika Praw Obywatelskich [do Trybunału Konstytucyjnego] o zbadanie zgodności art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie, w jakim ustala się w pierwszym przedziale skali podatkowej kwotę zmniejszającą podatek w wysokości 556 zł 02 gr z art. 2 i art. 84 Konstytucji RP; art. 64 ust. 1 i 2 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji* z dnia 3.10.2014 r., Warszawa, file:///C:/Users/hp/Downloads/K_21_14_wns_2014_10_03_ADO.pdf, pobrano 29.10.2015.

Rozpatrując ten problem, należy zdefiniować, czym jest podstawa obliczenia podatku (czyli dochód podatnika) w myśl rozpatrywanej ustawy. We wniosku Rzecznik sformułował to w bardzo zawily i skomplikowany sposób: *Podstawę obliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych, z zastrzeżeniem art. 29-30c oraz art. 30e, stanowi dochód ustalony zgodnie z art. 9, art. 24 ust. 1, 2, 3b-3e, 4, 4a-4e, ust. 6 lub art. 24b ust. 1 i 2, lub art. 25, po odliczeniu kwot z tytułów wskazanych w art. 26 ust. 1 pkt 2-9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.*

W art. 9 ustawy o podatku dochodowym zapisano, że podatek dochodowy dotyczy wszystkich dochodów osiąganych przez podatnika w danym roku podatkowym, z nielicznymi wyjątkami zapisanymi w ordynacji podatkowej⁵ oraz art. 21, 52, 52a i 52c ustawy o podatku dochodowym. Mocą art. 21 ustawy o podatku dochodowym z obowiązku opłacania podatku dochodowego zwolnione są⁶:

- renty dla inwalidów wojennych, wojskowych oraz dla ich rodzin,
- otrzymane odszkodowania oraz zadośćuczynienia⁷,
- odszkodowania związane z ubezpieczeniami majątkowymi oraz osobowymi (z wyjątkiem odszkodowań za straty w majątku związanym z prowadzoną działalnością gospodarczą),
- kwoty wygrane w kasynach i w grach liczbowych (do 2280 zł),
- świadczenia rodzinne,
- stypendia doktoranckie,
- dochody z tytułu oszczędzania na indywidualnym koncie emerytalnym, świadczenia z pomocy społecznej.

Z kolei art. 52, 52a oraz 52c dotyczą zwolnień podatkowych dla wybranych kategorii

dochodów, m.in. uzyskanych przed końcem grudnia 2001 r.

Rzecznik Praw Obywatelskich powołał się także na ust. 1, 2, 3b-3e, 4, 4a-4e art. 24 ustawy o podatku dochodowym, które precyzują pojęcie dochodu w kontekście prowadzenia działalności gospodarczej, w tym rolniczej.

Ustawodawca posługuje się też jednym ważnym terminem w ustawie o podatku dochodowym – kwotą zmniejszającą podatek. Oznacza ona kwotę, o którą podatek dochodowy jest zmniejszany po jego obliczeniu. Dla podatników, których dochód nie przekracza 85 528 zł, wymiar podatku dochodowego wynosi 18% dochodu minus kwota zmniejszająca podatek: 556 zł 02 gr. Kwota ta została zapisana w art. 27 ust. 1, ale jest pozbawiona definicji legalnej.

Kwota wolna od podatku nie jest *explicite* zapisana w ustawie o podatku dochodowym. Jej istnienie jest oparte na istnieniu przesłanek pozaprawnych. Kwota wolna od podatku to kwota, która nie powoduje obowiązku uiszczenia podatku dochodowego od niej. Zatem kwota podatku obliczonego dla tej kwoty będzie równa 0 zł. Nie oznacza to jednak braku obowiązku rozliczenia dochodowego⁸. Istnienie kwoty wolnej od podatku, nazwanej jako „dochód niepowodujący obowiązku zapłaty podatku”, potwierdza Ministerstwo Finansów. Podaje także kwotę tego dochodu: 3091 zł⁹.

W moim przekonaniu kwota wolna od podatku w Polsce opiera się na dowodzie matematycznym. Uprawomocnienie tego mechanizmu przez wpisanie tej kwoty oraz jej definicji do art. 27 ustawy o podatku dochodowym byłoby bardziej zrozumiałe dla podatnika. Ponadto jasne zdefiniowanie kwoty wolnej od podatku wraz z podaniem mechanizmu jej

⁴ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. uchwalona przez Zgromadzenie Narodowe w dniu 2 kwietnia 1997 r., przyjęta przez Naród w referendum konstytucyjnym w dniu 25 maja 1997 r., podpisana przez Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej w dniu 16 lipca 1997 r. (DzU 1997, nr 78, poz. 483).

⁵ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. DzU 2015, nr 0, poz. 613 z późn. zm.).

⁶ Wybrane przykłady. Trzeba pamiętać o rozlicznych ograniczeniach nałożonych przez ustawodawcę.

⁷ Należy pamiętać, że ustawodawca poczynił tu parę istotnych zastrzeżeń i ograniczeń. Sformułowane są one w art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym. Przykładowo, podatkiem dochodowym są obłożone odszkodowania związane z przepisami o zakazie konkurencji czy odprawy i odszkodowania z tytułu skrócenia okresu wypowiedzenia umowy o pracę.

⁸ Wspomniany dowód matematyczny znajduje się m.in. w: G. Grabowski, *Co to jest kwota wolna od podatku?*, [online], <http://wynajmistrz.pl/kwota-wolna-od-podatku>, pobrano 29.10.2015.

⁹ *Stawki podatkowe*, Ministerstwo Finansów, [online], <http://www.finanse.mf.gov.pl/pit/stawki-podatkowe>, pobrano 29.10.2015.

obliczania, waloryzowania i kwotą obowiązującą przynajmniej w danym roku podatkowym ułatwi dalszy rozwój tego instrumentu polityki podatkowej oraz poprawi komfort pracy związanej z prawem podatkowym nie tylko ekspertów akademickich, ale także praktyków oraz obywateli.

Rzecznik przywołuje we wniosku mechanizmy waloryzacyjne dotyczące kwoty wolnej od podatku oraz kwoty zmniejszającej podatek dochodowy od osób fizycznych. Podnosi fakt prawnego zaniechania stosowania mechanizmów waloryzacyjnych. W 2003 r. mechanizmy waloryzacyjne w tym zakresie zostały zniesione mocą ustawy z dnia 12 listopada 2003 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw¹⁰. Rzecznik odnotował tylko jedną waloryzację kwoty zmniejszającej podatek dochodowy. W 2006 r. mocą ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw¹¹ kwota zmniejszająca podatek dochodowy przybrała obecną wielkość – 556 zł 02 gr.

Rzecznik wyraził niepocholebną opinię o tym działaniu, podnosząc przy tym fakt zmian cen i brak korekty kwoty wolnej od podatku oraz kwoty zmniejszającej podatek dochodowy. Główny argument Rzecznika dotyczy jednak zarzutu niezdolności zaspokojenia podstawowych potrzeb bytowych przez podatników, których dochód jest równy kwocie wolnej od podatku (3091 zł rocznego dochodu) bądź jest mniejszy. W opinii Rzecznika założenie, że obywatel jest w stanie zaspokoić swoje podstawowe życiowe potrzeby oraz jednocześnie jest zdolny do ponoszenia ciężarów podatkowych jest błędne.

W swojej argumentacji Rzecznik wsparł się ustawą o pomocy społecznej¹². Podnosi on, że instytucja pomocy społecznej ma na celu wspieranie procesu *zaspokojenia niezbędnych po-*

*trzeb człowieka*¹³. Uważa on, że jest to kompetencja leżąca w gestii tej instytucji, a jako podstawę prawną podaje art. 2 ust. 1 ustawy o pomocy społecznej¹⁴. Takie stwierdzenie jest jak najbardziej zasadne z prawnego punktu widzenia. Rzecznik czyni przy tym ważne wskazanie, powołując się na art. 3 ust. 1 ustawy o pomocy społecznej, że działania pomocy społecznej mają prowadzić do wsparcia potrzebujących w osiągnięciu godnych standardów życia.

Rzecznik słusznie stwierdza, że katalog sytuacji uprawniających do aplikowania po świadczenia z pomocy społecznej jest otwarty (art. 7 ustawy o pomocy społecznej) i wymienia jedynie najbardziej typowe i powszechne zdarzenia. Powołując się na komentarz¹⁵ do art. 7 ustawy o pomocy społecznej, stwierdza, że przy weryfikacji kwot świadczeń oraz progów dochodowych uwzględnia się próg interwencji społecznej, obliczany przez Instytut Pracy i Spraw Socjalnych. Oznacza to, iż kategoria „próg interwencji socjalnej” jest umocowana prawnie i może być zastosowana do ustalenia zakresu niezbędnych potrzeb człowieka.

Kategoria ta ma swoją podstawę prawną. Jest nią rozporządzenie Ministra Polityki Społecznej z dnia 7 października 2005 r. w sprawie progu interwencji socjalnej¹⁶. Artykuł 1 tego rozporządzenia określa m.in. „zakres potrzeb niezbędnych do egzystencji” oraz wysokość minimalnych wydatków na ich zaspokojenie. Art. 3 ust. 3 tego rozporządzenia definiuje zakres potrzeb, a mianowicie: wydatki na żywność, mieszkanie, odzież i obuwie, edukację, ochronę zdrowia i higienę, transport i łączność, kulturę, sport oraz wypoczynek. Wydatki powinny pozwolić na zrealizowanie tych potrzeb w wymiarze niezbędnym do egzystencji (art. 3 ust. 4 rozporządzenia).

Warto zauważyć, że zakres potrzeb wyszczególniony w art. 3 ust. 3 rozporządzenia w sprawie progu interwencji socjalnej bardzo przypomina wzorzec minimum socjalnego,

¹⁰ DzU 2003, nr 202 poz. 1956 z późn. zm.

¹¹ DzU 2006, nr 217 poz. 1588 z późn. zm.

¹² Ustawa z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (tekst jedn. DzU 2016, nr 0 poz. 930).

¹³ I. Lipowicz, *Wniosek...*, op. cit., s. 5.

¹⁴ *Pomoc społeczna jest instytucją polityki społecznej państwa, mającą na celu umożliwienie osobom i rodzinom przezwyciężanie trudnych sytuacji życiowych, których nie są one w stanie pokonać, wykorzystując własne uprawnienia, zasoby i możliwości.*

¹⁵ I. Sieprawska, *Pomoc społeczna. Komentarz*, LEX, 2014.

¹⁶ DzU 2005, nr 211, poz. 1762.

który uwzględnia identyczny zakres potrzeb. Próg interwencji socjalnej od kategorii minimum socjalnego różni się przede wszystkim aspektem finansowym. W świetle art. 4 ust. 4 rozporządzenia można powiedzieć, że próg interwencji socjalnej jest czymś między minimum socjalnym (zakres przedmiotowy jest tożsamy) a minimum egzystencji (wydatki)¹⁷.

Rzecznik precyzuje, czym jest dochód w rozumieniu ustawy o pomocy społecznej, powołując się na jego art. 8 ust. 3. Za dochód uważa się sumę miesięcznych przychodów z miesiąca poprzedzającego złożenie wniosku lub w przypadku utraty dochodu z miesiąca, w którym wniosek został złożony, bez względu na tytuł i źródło ich uzyskania, jeżeli ustawa nie stanowi inaczej, pomniejszoną o:

- 1) miesięczne obciążenie podatkiem dochodowym od osób fizycznych,
- 2) składki na ubezpieczenie zdrowotne określone w przepisach o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz ubezpieczenia społeczne określone w odrębnych przepisach,
- 3) kwotę alimentów świadczonych na rzecz innych osób.

Ponadto do dochodu nie wlicza się pobieranych świadczeń z pomocy społecznej.

Kryteria dochodowe uprawniające do otrzymywania świadczeń z pomocy społecznej są powiązane z progiem interwencji socjalnej. Rzecznik przedstawił dwie wartości: 542 zł dla osoby samotnie gospodarującej oraz 456 zł dla osoby w rodzinie. Należy zaznaczyć, że aktualne progi dochodowe uprawniające do świadczeń z pomocy społecznej są zapisane w art. 8 ust. 1 ustawy o pomocy społecznej i wynoszą: 461 zł dla osoby samotnie gospodarującej oraz 316 zł dla osoby w rodzinie.

Rzecznik Praw Obywatelskich uznał zatem, że osoba uboga, aby móc zaspokoić swoje podstawowe potrzeby, musi mieć dochód roczny na poziomie co najmniej 6054 zł (wartość progu interwencji socjalnej dla osoby samotnej x 12). Przy wykorzystaniu progu do-

chodowego dla osoby samotnej uprawniającego do świadczeń z pomocy społecznej, dochód roczny musiałby wynieść co najmniej 4992 zł. Zakłada się przy tym, że dochód ten spełnia warunki art. 8 ust. 3 i 4 ustawy o pomocy społecznej.

Odnosząc się do pierwszej wartości (6054 zł), Rzecznik zauważa, że jest ona znacząco wyższa niż aktualna wysokość kwoty wolnej od podatku (3091 zł). Ponadto osoba uzyskująca dochód roczny na poziomie progu dochodowego uprawniającego do korzystania ze świadczeń z pomocy społecznej (4992 zł – 416 zł x 12) także przekracza próg kwoty wolnej od podatku. Rzecznik dodaje też, że progi dochodowe dla świadczeń z pomocy społecznej są zbliżone do wartości minimum egzystencji¹⁸, a więc linii ubóstwa wyznaczającej biologiczną trwałość i sprawność organizmu. W 2014 r. średnioroczne minimum egzystencji dla osoby samotnie gospodarującej wynosiło 544 zł 09 gr.

Jak można łatwo zauważyć, średnioroczne minimum egzystencji za rok 2014 jest niemal równe wysokości progu interwencji socjalnej przedstawionej przez Rzecznika (542 zł). Obie te wartości są również wyższe niż próg dochodowy dla osoby samotnie gospodarującej uprawniający do otrzymywania świadczeń z pomocy społecznej. Podobnie mają się wartości roczne.

Ponadto Rzecznik wskazał, iż na *cztery typy gospodarstw domowych z dziećmi na utrzymaniu aż w trzech wartości minimum egzystencji była wyższa niż obowiązujący próg interwencji z pomocy społecznej* (P. Kurowski, „Poziom i struktura minimum egzystencji”, *IPiSS, Warszawa 2014*)¹⁹.

Cały dotychczasowy wywód Rzecznika doprowadził do postawienia zasadniczego pytania: czy osoba uboga, żyjąca na poziomie zbliżonym do poziomu wyznaczonego przez minimum egzystencji i zgodnie z poziomem wyznaczanym przez ustawę o pomocy społecznej, jest jednocześnie zdolna do „ponoszenia ciężarów publicznych, w tym podatków”²⁰. Rzecznik dodaje, że zgodnie z art. 84 Konstytucji

¹⁷ P. Kurowski, *Koszki minimum socjalnego i minimum egzystencji – dotychczasowe podejście*, [online], <https://www.ipiss.com.pl/wp-content/plugins/download-monitor/download.php?id=119>, pobrano 30.10.2015.

¹⁸ *Wysokość minimum egzystencji*, IPiSS, <https://www.ipiss.com.pl/?zaklady=minimum-egzystencji-2>, pobrano 30.10.2015.

¹⁹ I. Lipowicz, *Wniosek...*, op. cit., s. 8.

²⁰ Ibidem.

tucji podatki oraz inne daniny publiczne mają charakter powszechny. Każdy jest obowiązany z mocy prawa do ich opłacania. Wyraża też pogląd, że [...] *powszechność ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków musi się zawsze łączyć ze zdolnością do ich ponoszenia*²¹.

Rzecznik podsumowuje swój wywód następująco: *Oznacza to, że osoba fizyczna musi być obiektywnie zdolna do dokonania takiego transferu, a więc musi posiadać dochód, którym mogłaby się „podzielić”. W związku z tym po stronie władzy ustawodawczej art. 84 Konstytucji RP rodzi także obowiązek stanowienia takich podatków, które uwzględniają indywidualną zdolność płatniczą jednostki*²².

Chodzi o to, by osoby w najcięższej sytuacji majątkowej, mające problemy z zaspokajaniem swoich podstawowych potrzeb (z przyczyn ekonomicznych), były zwolnione z opłacania podatków oraz innych, stosownych danin publicznych z racji nieposiadania odpowiednio wysokiego dochodu – „nadwyżki” pozwalającej na zaspokojenie niezbędnych potrzeb bytowych na wyższym poziomie, a także na konsumpcję „dóbr wyższego rzędu”. Podążając dalej tym tropem, należy stwierdzić, że osoby korzystające ze świadczeń socjalnych z pomocy społecznej nie powinny być traktowane jako osoby w pełni zdolne do płacenia podatków. Ciężar obowiązków podatkowych został zatem niesprawiedliwie rozłożony (choć rozłożony został równomiernie w myśl zasady wywodzonej z art. 84 Konstytucji – powszechności obowiązku podatkowego).

Rzecznik powołuje się także na dotychczasowy dorobek orzeczniczy Trybunału Konstytucyjnego. Na jego podstawie wywodzi, że zgodnie z zasadami prezentowanymi przez art. 2 i art. 84 Konstytucji obciążenia podatkowe powinny być rozłożone także z poszanowaniem zasad sprawiedliwości społecznej. W swoim wniosku i uzasadnieniu do niego Rzecznik przywołał dwa wyroki Trybunału: z dnia 18 października 2011 r.²³ oraz z dnia 12 kwietnia 2011 r.²⁴

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 12 kwietnia 2011 r. zwracał uwagę, że *stosownie do art. 84 Konstytucji każdy jest zobowiązany do ponoszenia ciężarów publicznych, w tym podatków określonych ustawą. Przepis ten wyraża m.in. powszechny wymiar obowiązku podatkowego. Trybunał Konstytucyjny w dotychczasowym orzecznictwie wielokrotnie akcentował, że władza ustawodawcza dysponuje daleko idącą swobodą w kształtowaniu systemu podatkowego, w ramach której mieści się możliwość wyboru między różnymi konstrukcjami zobowiązań podatkowych. [...] System podatkowy powinien realizować zasadę sprawiedliwości podatkowej wywodzoną z art. 2 Konstytucji, której treścią jest – z jednej strony – wspomniana już powszechność, wyrażająca się w obowiązku przyczyniania się do pokrywania wspólnych potrzeb w miarę możliwości przez wszystkich. Z drugiej natomiast strony przejawem sprawiedliwości jest równość, która oznacza właściwe rozłożenie ciężaru podatkowego, proporcjonalnie do zdolności płatniczych podatnika [...]*²⁵.

Rzecznik cytował też fragment wyroku z dnia 18 października 2011 r., w którym Trybunał wskazał, że *sprawiedliwość podatkowa, określona w art. 84 Konstytucji, jest pojmowana jako reguła kształtowania podatków według zasady równości i powszechności. Zasada powszechności oznacza, że obowiązek podatkowy spoczywa na wszystkich zobowiązanych podmiotach, zaś podatkiem objęte są wszystkie stany faktyczne, z którymi wiąże się obowiązek podatkowy. Z zasady równości wynika, że wszystkie podmioty, będące w takiej samej sytuacji ekonomicznej (w zakresie stanu majątkowego, rodzajów źródeł przychodów i ich wielkości), powinny być opodatkowane równo. Obowiązek ponoszenia podatków, nałożony w art. 84 Konstytucji, można odczytywać jako powinność realizacji zasady równości na gruncie prawa podatkowego. Dopuszczają ona uzasadnione zróżnicowanie podmiotów i wiąże się ściśle z zasadą sprawiedliwości społecznej w ujęciu sprawiedliwości rozdziałczej, opartej na regule proporcjonalności, zgodnie z którą sprawiedliwe jest to, co proporcjonalne (por. L. Garlicki, „Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz”, t. 3, Warszawa 2003, uwagi do art. 84, s. 10)*²⁶.

²¹ Ibidem.

²² Ibidem.

²³ Sygn. akt SK 2/10, OTK z 2001 r., Nr 8/A, poz. 83.

²⁴ Sygn. akt SK 62/08, OTK z 2011 r., Nr 3/A, poz. 22.

²⁵ I. Lipowicz, *Wniosek...*, op. cit., s. 10–11.

²⁶ Ibidem.

Rzecznik przywołał jeszcze jeden komentarz: *Zasady sprawiedliwości, równości i powszechności opodatkowania powinny być „traktowane komplementarnie, a ustawodawca w ramach tworzenia norm podatkowych ma obowiązek łącznego ich uwzględniania. Z tego względu można zaproponować, aby przez powszechność opodatkowania rozumieć równość w znaczeniu formalnym. Będzie się ona sprowadzać do powinności „każdego” w zakresie ponoszenia podatków i innych danin publicznych. W tym sensie obowiązek podatkowy wypełniany jest równo, jeżeli formalnie każda jednostka partycypuje w jego realizacji. Nie oznacza to jednak, że taki podatek jest już podatkiem sprawiedliwym w rozumieniu konstytucyjnym, gdyż ta ostatnia wartość jest urzeczywistniana pod warunkiem spełnienia wymogu równości materialnej*²⁷.

Uprawomocnione jest zatem założenie, że podatki powinny być nie tylko powszechne, ale i sprawiedliwie rozłożone. Zasady sprawiedliwości, które Rzecznik wywiódł z art. 2 i 84 Konstytucji RP, są w jego ocenie dobrymi kryteriami pozwalającymi na kontrolę art. 27 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zdaniem Rzecznika ustawodawca przyjął wysokość kwoty wolnej od podatku oraz kwoty zmniejszającej podatek w *oderwaniu od przyjętych w obowiązującym prawie, a więc mających znaczenie normatywne, kryteriów ubóstwa*²⁸.

Uzasadnienie do wniosku kończy się sprecyzowaniem problemu natury konstytucyjnej, z jakim występuje Rzecznik Praw Obywatelskich do Trybunału Konstytucyjnego: *[...] czy korzystając ze względnej swobody regulacyjnej w tym zakresie [chodzi o prawo podatkowe – przyp. P.K.] ustawodawca nie przekroczył granic tej swobody, w szczególności poprzez rozzerwanie immanentnej więzi wynikającej z art. 84 Konstytucji RP, a polegającej na łączeniu obowiązku podatkowego ze zdolnością do jego realizacji*²⁹.

Rzecznik dokonał także podsumowania wcześniej zaprezentowanego uzasadnienia: *Ponosić ciężary i świadczenia publiczne, w tym podatki*

*może bowiem tylko ten, kto jest do tego zdolny. Trybunał Konstytucyjny uznaje (wyrok z dnia 4 kwietnia 2001 r., sygn. akt K 11/00, OTK z 2001 r., Nr 3, poz. 54) za jedną z przesłanek poszanowania godności człowieka istnienie pewnego minimum socjalnego, zapewniającego jednostce możliwość samodzielnego funkcjonowania w społeczeństwie oraz stworzenia każdemu człowiekowi szans na pełny rozwój osobowości w otaczającym go środowisku kulturowym i cywilizacyjnym. Takie minimum w zakresie dochodów zostało określone przez prawodawcę i w znaczeniu normatywnym wyznacza ono granicę ubóstwa. Nie realizuje w związku z tym zasady sprawiedliwości podatkowej norma prawna, która każe osobom uzyskującym dochód odbiegający od owej granicy (a więc w znaczeniu normatywnym dochód niepozwalający na zaspokojenie niezbędnych potrzeb życiowych) podzielić się jeszcze tym dochodem z resztą społeczeństwa. W tym przypadku bowiem nakładany ciężar podatkowy w ogóle nie uwzględnia zdolności jego poniesienia przez podatnika*³⁰.

Tak więc dochodzi do sprzeczności: z jednej strony ta sama osoba jest uznawana za osobę ubogą (zasady ustawy o pomocy społecznej), z drugiej zaś – mimo swojego ubóstwa i niemożności zaspokajania podstawowych potrzeb życiowych na niezbędnym poziomie – jest wciąż uznawana za osobę o pełnej zdolności płatniczej w rozumieniu przepisów wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Rzecznik stwierdził, że takie sformułowanie przepisów pogarsza sytuację tych osób: *poszerza granice [...] ubóstwa* oraz wzmacnia uzależniającą więź między beneficjentem a systemem pomocy społecznej, co w efekcie *Niweczy więc podstawowy cel instytucji pomocy społecznej polegający na wspieraniu osób i rodzin w przezwyciężaniu trudnych sytuacji życiowych [...] (nałożony ustawą obowiązek podatkowy pogłębia po stronie podatnika stan jego ubóstwa)*³¹.

Analizując całość wniosku Rzecznika Praw Obywatelskich wraz z uzasadnieniem do niego

²⁷ W cudzysłowie Rzecznik cytował fragment z: A. Krzywoń, *Podatki i inne daniny publiczne w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*, Wyd. Sejmowe, Warszawa 2011, s. 89.

²⁸ Ibidem, s. 11. Wspomniane kryteria ubóstwa zostały przedstawione przez Rzecznika, a autor starał się ukazać tok rozumowania i argumentacji Rzecznika Praw Obywatelskich.

²⁹ Ibidem, s. 12–13.

³⁰ I. Lipowicz, *Wniosek...*, op. cit., s. 13.

³¹ Ibidem, s. 13–14.

należy docenić bogatą oraz rzeczową i rzetelną linię argumentacyjną zaprezentowaną w uzasadnieniu. Jest ona bardzo prosocjalna i wyraża troskę o dość słabą grupę w społeczeństwie – beneficjentów świadczeń z pomocy społecznej. Wskazuje także na ciekawy i interesujący paradoks w polskim prawie. Zajęcie stanowiska w tej sprawie przez Trybunał Konstytucyjny na pewno wpłynie na rozwiązanie tego problemu.

Komentarz autora do wyroku TK w sprawie kwoty wolnej od podatku

Trybunał rozpoznał wniosek złożony przez Rzecznika, a wyrok ogłosił 28 października 2015 r.³² W wyroku orzekł, że zaskarżony art. 27 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest niezgodny z art. 2 oraz art. 84 Konstytucji, na które Rzecznik Praw Obywatelskich powoływał się w swoim wniosku i uzasadnieniu do niego. Trybunał stwierdził ową niezgodność [...] w zakresie, w jakim nie przewiduje mechanizmu korygowania kwoty zmniejszającej podatek, gwarantującego co najmniej minimum egzystencji [...].³³ Ponadto stwierdził nieważność art. 27 ust. 1 wspomnianej wyżej ustawy w zakresie, który został przedstawiony powyżej i uchylił jego moc prawną. Z dniem 30 listopada 2016 r. art. 27 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym nie będzie mieć mocy prawnej.

Trybunał uzasadnił swoje stanowisko tym, że: *prawodawca, ustalając kwotę zmniejszającą podatek, musi brać pod uwagę stan finansów państwa. Nie oznacza to jednak konstytucyjnego przyzwolenia dla prawodawcy na kształtowanie systemu podatkowego i jego elementów w sposób arbitralny i niesprawiedliwy*³⁴. Przyjęcie takiego poglądu przez Trybunał oznacza, że art. 27 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jawnie narusza zasady sprawiedliwości.

Trybunał podkreśla, że obecny kształt prawny kwoty wolnej od podatku oraz kwoty zmniejszającej podatek *jest wadliwością prawa podatkowego niedopuszczalną w demokratycznym państwie prawnym*³⁵.

Trybunał w uzasadnieniu do wyroku wyraźnie stwierdza, że kwota wolna od podatku jest ukształtowana w sposób niezgodny z realiami społeczno-ekonomicznymi oraz przy braku poszanowania dla godności i jakości życia ludzkiego, gdyż zgodnie z uzasadnieniem kwota wolna od podatku powinna być wystarczająca do zaspokojenia niezbędnych, podstawowych potrzeb człowieka na minimalnym poziomie. Taki pogląd można wywnioskować z następującego sformułowania: *Ustawodawca, kształtując skalę podatkową, powinien chronić poziom życia ludzi, tak aby zapobiegać popadaniu ich w stan ubóstwa. Kwota zmniejszająca podatek ma bowiem umożliwić ustalenie podatku dochodowego od osób fizycznych w taki sposób, że jednostce zostanie pozostawiona określona wysokość dochodu do swobodnej dyspozycji. Cel ten ma wymiar społeczny i polega na pozostawieniu jednostce pewnego dochodu niezbędnego do zaspokojenia jej podstawowych potrzeb. Ustawodawca, indywidualizując obowiązek podatkowy, musi brać pod uwagę zapewnienie człowiekowi minimum egzystencji. Ma to oparcie w podmiotowości człowieka wynikającej z jego godności*³⁶.

Trybunał pośrednio wskazał pożądany kierunek ewolucji rozwiązań dotyczących kwoty wolnej od podatku: *Kwestionowana norma w skarżonym zakresie jest ponadto sprzeczna z zasadą sprawiedliwości społecznej oraz zasadą zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. Brak jest powiązania zdolności podatkowej z przepisami odnoszącymi się do minimum egzystencji lub innymi określonymi wskaźnikami społeczno-ekonomicznymi. Brak tego związku powoduje, że choć przepisy są poprawne pod względem formalnym, stają się niesprawiedliwe*³⁷.

Warto przypomnieć, że Rzecznik w swoim wniosku oraz uzasadnieniu do niego powoływał się na rozporządzenie w sprawie progu interwencji socjalnej. Do tej linii ubóstwa odwołuje się w art. 9 ust. 1 i 2 ustawa o pomocy społecznej. Zasadne wydaje się zatem stwierdzenie, że próg interwencji socjalnej powinien być wykorzystany nie tylko do określania pro-

³² Trybunał Konstytucyjny, *Wyrok w sprawie K 21/14*..., op. cit.

³³ Ibidem.

³⁴ Ibidem.

³⁵ Ibidem.

³⁶ Ibidem.

³⁷ Ibidem.

gów dochodowych uprawniających do świadczeń z pomocy społecznej, ale także do obliczenia kwoty wolnej od podatku.

Z całości uzasadnienia wylaniają się następujące wnioski aplikacyjne: kwota wolna od podatku powinna podlegać waloryzacji na podstawie sytuacji społeczno-gospodarczej państwa, a więc uwzględniać takie czynniki, jak wzrost gospodarczy czy inflacja.

Media a wyrok TK w sprawie kwoty wolnej od podatku

Postulat podwyższenia kwoty wolnej od podatku nie jest zupełnie nowy („Newsweek”³⁸). Na początku 2015 r. posłowie z Twojego Ruchu (ugrupowanie polityczne Janusza Palikota) złożyli projekt mający na celu uzależnienie kwoty wolnej od podatku od wysokości minimum egzystencji, obliczanego przez Instytut Pracy i Spraw Socjalnych. Aktualnie kwota wolna od podatku wynosi 3091 zł. W przypadku pozytywnego rozpatrzenia tego projektu jej wysokość wzrosłaby do około 6250 zł (dane za „Newsweek”). Autorzy projektu podjęli próbę oszacowania kosztów tej podwyżki. Wynosiłaby ona około 13,6 mld zł. W uzasadnieniu do projektu podkreślano pozytywny wpływ tych rozwiązań na gospodarkę i powoływano się na sprawiedliwość społeczną proponowanego rozwiązania.

W czerwcu 2015 r. media przedstawiły wynik badania CBOS w sprawie kwoty wolnej od podatku³⁹. Zdaniem 2/3 przebadanych osób kwota wolna od podatku jest zbyt niska bądź zbyt wysoka. Tylko 14% badanych uznało, że kwota ta jest odpowiednia. Na pytanie o odpo-

wiednią wysokość tej kwoty, 4% z badanych podało wartość niższą niż obecnie obowiązująca (3091 zł). Na podstawie wyników badania można stwierdzić, że prawie połowa z ankietowanych zgadza się z tym, że kwota wolna od podatku powinna wynosić co najmniej 8000 zł.

Temat kwoty wolnej od podatku powrócił w minionej kampanii wyborczej, głównie za sprawą obietnic Prawa i Sprawiedliwości⁴⁰. W toku kampanii pojawiła się propozycja, aby kwota ta wynosiła 8000 zł (czyli o około 2000 zł więcej niż przy uzależnieniu jej od prognozy interwencji socjalnej)⁴¹.

Wyrok Trybunału Konstytucyjnego w sprawie kwoty wolnej od podatku okazał się korzystny dla PiS. W anonimowym artykule napisanym na podstawie depeszy PAP⁴² zreferowano w bardzo krótki i przystępny sposób uzasadnienie Trybunału do wyroku oraz samą jego sentencję. W ramach komentarza zacytowano też (byłego) wiceministra finansów Jarosława Nenemana, który szacował koszty podwyżki kwoty wolnej od podatku na około 18–20 mld zł ([...] *do wysokości minimum uprawniającego do pomocy socjalnej* [...])⁴³. Widać tu, że szacunkowe koszty zmiany znacznie wzrosły wobec tych prezentowanych w „Newsweeku”. Inny artykuł zresztą potwierdza ten stan rzeczy⁴⁴.

Poniekąd Trybunał Konstytucyjny wyświadczył PiS „niedźwiedzią przysługę”. Wyrok zmusza PiS do zrealizowania obietnicy wyborczej. Teraz nie ma już żadnej możliwości, aby wycofać się z danego słowa, np. tłumacząc się względami budżetowymi. W efekcie PiS jest przyparty do muru⁴⁵.

³⁸ *Nie będzie podniesienia kwoty wolnej od podatku*, „Newsweek”, [online], <http://polska.newsweek.pl/kwota-wolna-od-podatku-w-polsce,artykuly,356596,1.html>, pobrano 4.11.2015.

³⁹ *66 proc. Polaków uważa kwotę wolną od podatku za nieodpowiednią*, PAP, [online], <http://www.forbes.pl/66-proc-polakow-uwaza-kwote-wolna-od-podatku-za-nieodpowiednia,artykuly,195782,1,1.html>, pobrano 4.11.2015.

⁴⁰ M. Kolanko, M. Olech, *12 deklaracji PiS na 2016*, [online], <http://300polityka.pl/news/2015/11/02/12-deklaracji-pis-na-2016-rok/>, pobrano 4.11.2015.

⁴¹ *Ibidem*. Ta sama kwota pojawia się także w populistycznym artykule autorów anonimowych, *Pomysły PiS na Polskę: podwyższenie kwoty wolnej od podatku, podwyżki dla emerytów*, „Super Ekspres”, [online], http://www.se.pl/wiadomosci/polityka/pomysly-pis-na-polske-podwyzszenie-kwoty-wolnej-od-podatku-powyzki-dla-emerytow_639945.html, pobrano 4.11.2015.

⁴² *TK: kwota wolna od podatku niezgodna z konstytucją*, PAP, [online], <http://biznes.onet.pl/podatki/wiadomosci/tk-kwota-wolna-od-podatku-niezgodna-z-konstytucja/3f8tgz>, pobrano 4.11.2015.

⁴³ *Ibidem*.

⁴⁴ K. Sikora, *Trybunał Konstytucyjny właśnie przyznał rację PiS i Dudzie: kwota wolna od podatku jest za niska*, [online], <http://natemat.pl/159915,trybunal-konstytucyjny-wlasnie-przyznal-racje-pis-i-dudzie-kwota-wolna-od-podatku-just-za-niska>, pobrano 4.11.2015.

⁴⁵ *Ibidem*.

Zmiana kwoty wolnej od podatku, poza skutkami ekonomicznymi, przyniesie także skutki polityczne. PiS spełni jedną ze swoich głównych obietnic wyborczych i zostanie to zapamiętane przez społeczeństwo. A pamięć może przelożyć się na głosy w następnych wyborach. Patrząc na sprawę tylko i wyłącznie z politologicznego punktu widzenia, jest to okazja dla Prawa i Sprawiedliwości, by „zapunktować” u przeciętnego obywatela. PiS jest największym politycznym zwycięzcą w sprawie kwoty wolnej od podatku. Obecnie mało kto pamięta o projekcie Twojego Ruchu (a obecnie części Zjednoczonej Lewicy, lewicowej koalicji, która nie dostała się do Sejmu). Mało kto wie także o wniosku złożonym przez poprzedniego Rzecznika Praw Obywatela, prof. Irenę Lipowicz. Łatwo zauważyć, że wyrok TK jest w gruncie rzeczy nieocenionym wsparciem dla przyszłego rządu⁴⁶.

Warto przyjrzeć się argumentom używanym przez publicystów niesprzyjających kwocie wolnej od podatku. Jedną z krytycznych wypowiedzi sformułowała Krystyna Doliniak⁴⁷. Jej zdaniem podwyższenie kwoty wolnej od podatku odbiłoby się negatywnie na społeczeństwie przez obniżenie [...] *dotłat do czynszu dla najbiedniejszych, zasiłków z pomocy społecznej, skandalicznie niskich rent dla rodziców wychowujących niepełnosprawne dzieci, niebudowania mieszkań komunalnych i wielu innych pilnych potrzeb*⁴⁸. Autorka podaje także koszty tej podwyżki – 21 mld zł od 2017 r. Uzasadnia to tym, że kwota wolna od podatku dotyczy wszystkich płatników podatku PIT, także najbogatszych.

Warto zwrócić uwagę na jeszcze jedną wypowiedź tej samej autorki w tym artykule: *We-*

*dlug ministra finansów Mateusza Szczurka kwota wolna to „drogi i tępy instrument”*⁴⁹ [przypis dodany przez autora artykułu]. *Podobnie jak wspólne rozłączanie się małżonków, niezależnie od wysokości dochodów, dodatki na dzieci wspomagające nawet te rodziny, które tego nie potrzebują, darmowe leki i bilety komunikacji miejskiej także dla zamężnych emerytów, zasiłki dla bezrobotnych, którzy właśnie stracili pracę, ale są osobami mającymi i mogłyby nie dostawać takiej pomocy, na którą, notabene, składają się wszyscy, nawet najbiedniejsi podatnicy. To tylko kilka przykładów*⁵⁰. Moim zdaniem pomoc wymienionego rodzaju jest dobra, co najwyżej źle zaadresowana. Tak samo jest z kwotą wolną od podatku. Uważam, że powinna ona chronić zwłaszcza najbiedniejszych. Trzeba wspierać grupy najsłabsze społecznie, ale należy robić to z rozsądkiem. Autorka w powyższej wypowiedzi neguje sens istnienia nie tylko kwoty wolnej od podatku, ale także wielu innych instrumentów krajowej polityki społecznej. Można natomiast polemizować z autorką artykułu co do sensowności wprowadzenia kwoty wolnej od podatku na zasadach degressywnych – malejącej wraz ze wzrostem dochodów podatnika⁵¹.

Publicyści wskazują również na szkody dla samorządów⁵². Podnoszą, że podwyższenie kwoty wolnej od podatku obniży przychody z PIT, a co za tym idzie – zmniejszą się kwoty dla samorządów, które są powiązane z tym podatkiem. PiS nie przygotowało jeszcze projektu, ale są już obawy opozycji o podejmowanie zmian prawnych w odwecie: *W Platformie Obywatelskiej twierdzą, że propozycja PiS to świadome uderzenie w duże miasta, które w większości rządzone są przez prezydentów z PO. Musieliby się*

⁴⁶ Artykuł powstawał w momencie, kiedy nowy rząd tak na dobrą sprawę jeszcze nie powstał. Analiza politologiczna przeprowadzona w tym fragmencie jest wynikiem tylko i wyłącznie przemyśleń autora.

⁴⁷ K. Doliniak, *Jak obniżyć podatki, to dla wszystkich – zdecydował, nie wiadomo dlaczego, Trybunał Konstytucyjny*, [online], <http://www.forbes.pl/bezsensowna-decyzja-trybunalu-konstytucyjnego-w-sprawie-kwoty-wolnej-od-podatku,artykuly,200117,1,1.html> (zmianie uległ tytuł publikacji), pobrano 4.11.2015.

⁴⁸ Ibidem.

⁴⁹ Całość cytowanej wypowiedzi M. Szczurka, ministra finansów brzmiała: *Kwota wolna od podatku jest tępym instrumentem, to znaczy drogim i niekoniecznie przekładającym się na efekty społeczne i poprawę systemu podatkowego [...]*. Źródło: *Szczurek: kwota wolna od podatku to „tępy instrument”*, PAP, [online], <http://www.forbes.pl/szczurek-kwota-wolna-od-podatku-to-tępy-instrument,artykuly,196260,1,1.html>, pobrano 4.11.2015.

⁵⁰ K. Doliniak, *Jak obniżyć podatki...*, op. cit.

⁵¹ Ibidem, ostatni akapit.

⁵² Między innymi I. Szpala, M. Wojtczuk, S. Lipoński, M. Chrzan, *Podniesienie kwoty wolnej od podatku, czyli bomba PiS pod samorządy*, [online], <http://wyborcza.pl/1,75478,18628673,podniesienie-kwoty-wolnej-od-podatku-czyli-bomba-pis-pod-samorzady.html>, pobrano 4.11.2015. Artykuł opublikowano przed ogłoszeniem przez TK wyroku, ale w trakcie kampanii wyborczej.

tłumaczyć przed wyborcami z bolesnych cięć wydatków⁵³. PiS ma świadomość skutków i chce im przeciwdziałać, stąd ustami wicemarszałka Senatu wypowiedzi się w tej sprawie i twierdzi, że dołoży wszelkich starań, aby samorządy nie straciły na zmianie kwoty wolnej od podatku⁵⁴.

Niektórzy eksperci, cytowani przez dziennikarzy, uważają, że rzeczywista strata (a więc koszty) podwyżki kwoty wolnej od podatku będzie niższa, gdyż część z tych środków wróci w postaci innych podatków (np. VAT). Takiego zdania jest Andrzej Punczewicz⁵⁵, który wyraził pogląd, że *opodatkowywanie dochodów, które nie wystarczają osobie je osiągającej na przeżycie, nie jest działaniem racjonalnym*⁵⁶. I kończy swoją wypowiedź w ten sposób: *W związku z tym podwyższenie do takiego poziomu, który w dalszym ciągu pozostaje na granicy minimum socjalnego, wydaje się działaniem potrzebnym*⁵⁷.

Warto opatrzyć komentarzem również artykuł M. Pawlaka w „Rzeczpospolitej” na temat kwoty wolnej od podatku w innych krajach⁵⁸. Można się zgodzić ze stwierdzeniem, że *Wysoka kwota wolna od podatku wskazuje, że rządzący wychodzą z założenia, iż nie ma sensu opodatkowywać osób, których dochody są zbyt niskie. Lepiej nie ścigać z nich danin publicznych tylko po to, by wracały one do nich w postaci świadczeń socjalnych*⁵⁹. Taki argument za istnieniem kwoty wolnej ma sens – ogranicza wydatki na świadczenia socjalne (w tym także wydatki związane na ich obsługę administracyjną – opiniowanie wniosków, ich rozpatrywanie, wysyłkę decyzji i pokrewnych czynności oraz działań).

Główną częścią artykułu w „Rzeczpospolitej” jest krótka prezentacja kwot wolnych od podatku w innych krajach, także pozaeuropej-

skich. Autor wskazał, że najwyższą kwotą wolną od podatku cieszą się Cypryjczycy (19,5 tys. €, co w przeliczeniu na złotówki daje kwotę około 84 tys. zł). Jest ona wysoka także w Hiszpanii (17,7 tys. €) czy Niemczech (ponad 8 tys. €). Wśród krajów spoza naszego kontynentu autor przywołał m.in. Kolumbię (około 45 tys. zł) czy Stany Zjednoczone (około 10 tys. \$, co w przeliczeniu na złotówki daje kwotę około 38–40 tys. zł).

Moim zdaniem podawanie kwoty wolnej od podatku w innych krajach jest zabiegiem bezcelowym. Sama informacja o jej wysokości może rozbudzać aspiracje Polaków, by i u nas wprowadzono równie wysoką kwotę. Trzeba jednak pamiętać o kontekście, w jakim te kwoty funkcjonują – o tym, że np. w Niemczech żyje się inaczej i inne jest prawodawstwo socjalne. Omówienie kwoty wolnej od podatku w innych krajach wymaga znacznie szerszego ujęcia, które zdecydowanie wykracza poza granice małej, dziennikarskiej „wrzutki”. W takiej publikacji musiałaby się znaleźć np. analiza warunków życia w danych krajach, ich prawodawstwa socjalnego i podatkowego i zapewne wielu innych czynników. Napisany przez M. Pawlaka artykuł nie ujmuje tematu w należytej rozciągłości oraz głębi.

Własne propozycje rozwiązania kwestii kwoty wolnej od podatku

Nie ulega wątpliwości, że kwota wolna od podatku była na niesprawiedliwie i niegodziwie niskim poziomie. Wyrok Trybunału Konstytucyjnego tylko potwierdził ten pogląd, podzielany zresztą przez sporą część społeczeństwa⁶⁰.

⁵³ Ibidem.

⁵⁴ Ibidem: Stanisław Karczewski, *wicemarszałek Senatu, szef sztabu PiS, zapewnia: „Samorządowcy mogą spać spokojnie. Nie zostaną pozbawieni wpływów z PIT po zmianach w prawie. Mamy świadomość, że byłby to poważny ubytek finansowy, więc będzie to im odpowiednio zrekompensowane. O konkretach będziemy mówili, gdy pojawi się projekt ustawy zapowiedzianej przez pana prezydenta.*

⁵⁵ Za: *Wyższa kwota wolna od podatku – 20 mld zł mniej w budżecie*, Newseria, [online], <http://www.forbes.pl/wyzsza-kwota-wolna-od-podatku-20-mld-zl-mniej-w-budzecie,artykuly,198305,1,2.html>, pobrano 4.11.2015. Jest to kolejny artykuł na ten temat opublikowany przed ogłoszeniem przez TK wyroku w sprawie kwoty wolnej od podatku.

⁵⁶ Ibidem, s. 2.

⁵⁷ Ibidem, s. 2.

⁵⁸ M. Pawlak, *Kwota wolna od podatku na świecie*, [online], <http://www4.rp.pl/Gospodarka/310289899-Kwota-wolna-od-podatku-na-swiecie.html>, pobrano 4.11.2015.

⁵⁹ Ibidem.

⁶⁰ *66 proc. Polaków...*, op. cit.

Argumentacja Rzecznika Praw Obywatelskich, do której zresztą Trybunał się przychylił w uzasadnieniu, jest przekonująca. Uważam, że najniższą akceptowalną nową kwotą wolną od podatku jest 12-krotność minimum egzystencji, obliczanego przez Instytut Pracy i Spraw Socjalnych. Warto przypomnieć iż minimum egzystencji w 2014 r. (dane średnioroczne) wynosiło 544 zł dla osoby samotnie gospodarującej i pracującej oraz 515 zł dla samotnie gospodarującego emeryta⁶¹. Kwota wolna od podatku byłaby wówczas równa 6528 zł dla samotnego pracownika i 6180 zł dla samotnego emeryta. Jest to uzasadnione ze względu na zakres minimum egzystencji: zabezpieczenie biologicznego przetrwania osoby/rodziny. Powiązanie kwoty wolnej od podatku z minimum egzystencji byłoby minimalnym działaniem mającym na celu wypełnienie wyroku Trybunału.

Warto też rozważyć inne propozycje poziomu odniesienia dla kwoty wolnej od podatku. Proponuję cztery dodatkowe wartości: minimum socjalne, próg interwencji socjalnej, płaca minimalna oraz emerytura minimalna (jako „odpowiednik” płacy minimalnej dla emeryta – w takim sensie, w jakim stanowi podstawowy, gwarantowany dochód danej kategorii osób)⁶².

Minimum socjalne jest rozszerzoną wersją minimum egzystencji. Ma szerszy zakres przedmiotowy – bardzo podobny do progu interwencji socjalnej – oraz wyższe wartości od minimum egzystencji. Dla uproszczenia analizy zakładam, że punktem odniesienia jest osoba samotnie gospodarująca (pracownik lub emeryt). Dla 1-osobowego gospodarstwa pracowniczego minimum socjalne wyniosło: 1084 zł (po zaokrągleniu do pełnych zł), a dla 1-osobowego gospodarstwa emeryckiego: 1084 zł⁶³ (również w zaokrągleniu). Kwota wolna od podatku w tym przypadku wyniosłaby 13 008 zł.

Taka wysokość i konstrukcja kwoty wolnej od podatku uwzględniałaby nie tylko biologiczne przeżycie, ale umożliwiałaby też egzystencję na trochę wyższym niż najbardziej podstawowym poziomie, z pewnym dostępem do kultury i mediów czy dojazdami do i z pracy. Zdaję sobie sprawę z tego, iż taka propozycja jest o około połowę wyższa od propozycji Prawa i Sprawiedliwości. Miałaby także wyższe koszty i skutki ekonomiczne. W związku z tym można ją potraktować jako następny krok w rozwoju kwoty wolnej od podatku. Merytoryczna dyskusja powinna raczej skupiać się wokół wartości zaproponowanej przez Prawo i Sprawiedliwość, która jest znacząco wyższa od obliczeń na podstawie minimum egzystencji.

Warto też przyjrzeć się progowi interwencji społecznej. W 2105 r. ukazał się raport Instytutu Pracy i Spraw Socjalnych poświęcony temu instrumentowi⁶⁴. W aneksie tabelarycznym podano wysokość tego progu dla m.in. gospodarstw emeryckich czy różnych wariantów gospodarstw pracowniczych. Dla uproszczenia analizy zakładam, że punktem odniesienia jest osoba samotnie gospodarująca (pracownik lub emeryt). Wysokość była obliczana na podstawie cen z 2013 r. (w pełnych zł). Próg interwencji socjalnej dla pracownika samotnie gospodarującego wyniósł 685 zł, a dla samotnego emeryta – 707 zł.

W obu przypadkach są to kwoty wyższe niż próg dochodowy dla osoby samotnej zapisany w art. 8 ust. 1 ustawy o pomocy społecznej (461 zł). Kwota wolna od podatku obliczana z wykorzystaniem progu interwencji socjalnej byłaby również wyższa niż ta obliczona na podstawie minimum egzystencji i wyniosłaby: 8220 zł dla samotnie gospodarującego pracownika oraz 8484 zł dla samotnie gospodarującego emeryta. Jak widać, wartość kwoty wolnej od podatku jest zbliżona do wartości postulowanej przez Prawo i Sprawiedliwość podczas kampanii wyborczej (8000 zł).

⁶¹ *Wysokość minimum egzystencji*, IPiSS, <https://www.ipiss.com.pl/?zaklady=minimum-egzystencji-2>, pobrano 4.11.2015.

⁶² Wszelkie obliczenia na cytowanych kwotach zostały dokonane przez autora artykułu.

⁶³ P. Kurowski, *Informacja o wysokości minimum socjalnego w czerwcu 2015 r.*, [online], <https://www.ipiss.com.pl/wp-content/plugins/download-monitor/download.php?id=2045>, pobrano 4.11.2015.

⁶⁴ L. Deniszczuk (red.), P. Broda-Wysocki, D. Głogosz, P. Kurowski, A. Sowa, *Wysokość i struktura progu interwencji socjalnej. Raport weryfikacyjny*, [online], IPiSS, Warszawa, <https://www.ipiss.com.pl/wp-content/plugins/download-monitor/download.php?id=2015>, pobrano 11.04.2015.

Trzecim potencjalnym wskaźnikiem może być płaca minimalna (dla osób pracujących na pełen etat na podstawie umowy o pracę) oraz minimalna emerytura (dla emerytów). Wybrałem te wartości, aby podtrzymać podział na kwotę dla 1-osobowego gospodarstwa pracowniczego oraz dla 1-osobowego gospodarstwa emeryckiego. Uważam za stosowne stworzenie dwóch kwot wolnych od podatku – po jednej dla pracowników i emerytów – ze względu na inne źródła dochodu i inne potrzeby wydatkowe. Nie bez powodu bowiem Instytut Pracy i Spraw Socjalnych w swoich obliczeniach dzieli gospodarstwa domowe na pracownicze i emeryckie (również pod względem liczby dzieci).

Zmiany kwoty wolnej od podatku będą realnie obowiązywać od 2018 r. (w tym roku rozliczany byłby PIT za 2017 r.). Niestety, nie ma żadnego planu podwyżek płac i emerytur na kilka lat do przodu. Należy więc przeprowadzić symulację na aktualnie dostępnych wartościach. Trzeba pamiętać, że zostaną one zmienione w roku 2016 i 2017 (w drodze waloryzacji emerytur i rent oraz w ramach podnoszenia płacy minimalnej).

W 2016 r. płaca minimalna wyniesie 1850 zł brutto (1355 zł netto)⁶⁵. Obliczenia zostaną wykonane tylko dla wariantu netto (rzeczywisty dochód pracownika, po uwzględnieniu wszelkich składek i zaliczek). Kwota wolna od podatku obliczona na podstawie minimalnej płacy netto wyniosłaby 16 260 zł. To nieznacznie ponad dwa razy więcej niż obietnica Prawa i Sprawiedliwości. Można uwzględnić tę propozycję jako zalecenie na bardzo daleką przyszłość. Związanie kwoty wolnej od podatku z płacą minimalną może jednak rodzić zbyt poważne skutki budżetowe, a także kontrowersje. Nie wydaje się, aby była możliwość i wola polityczna na tak znaczące podniesienie kwoty wolnej od podatku.

Pozostaje jeszcze kwestia minimalnej emerytury. Po waloryzacji z marca 2015 r. wynosi ona 880 zł (po zaokrągleniu do pełnych złotych)⁶⁶. Wówczas kwota wolna od podatku dla emerytów wyniosłaby 10 560 zł. Jest to kwota wyższa niż obliczona przy uwzględnieniu prognozy interwencji socjalnej dla samotnie gospodarujących emerytów. Tak samo jak w przypadku kwoty wolnej od podatku obliczanej na podstawie płacy minimalnej, należy tę wartość potraktować jako zalecenie na bardzo daleką przyszłość.

Na koniec trzeba wspomnieć o bardzo ważnym zarzucie Trybunału Konstytucyjnego wobec kwoty wolnej od podatku – brak mechanizmu waloryzacyjnego. Mechanizm ten zależałby od mechanizmu używanego przy obliczaniu „bazy” dla tej kwoty. W przypadku płacy minimalnej oraz minimalnej emerytury kwota wolna waloryzowana byłaby raz do roku na podstawie rozporządzenia ogłaszającego płacę minimalną na rok następny bądź stosownego komunikatu prezesa Zakładu Ubezpieczeń Społecznych. Coroczny mechanizm waloryzacyjny pozytywnie wpłynąłby na zachowanie wartości siły nabywczej kwoty wolnej od podatku⁶⁷. Można także dyskutować nad celowością i skutkami uwzględnienia inflacji przy obliczaniu tej kwoty.

Inny mechanizm trzeba stosować w przypadku powiązania kwoty wolnej z minimum socjalnym, minimum egzystencji czy progiem interwencji socjalnej. Nie są one obliczane i publikowane w każdym miesiącu⁶⁸. Proponuję więc wykorzystywanie wartości średniorocznych z roku poprzedniego i korygowanie ich o prognozowaną inflację na rok aktualny (lub inne, najnowsze i w miarę aktualne dane) w celu podtrzymania i zachowania wartości siły nabywczej tak skonstruowanej kwoty wolnej od podatku. Oczywiście są to tylko propozycje. Niemniej warto się z nimi zapoznać i uwzględnić w dyskusji.

⁶⁵ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 11 września 2015 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2016 r. (DzU 2015, poz. 1385).

⁶⁶ *Emerytury i renty*, ZUS, [online], <http://www.zus.pl/default.asp?p=1&id=52>, pobrano 4.11.2015.

⁶⁷ Celowo użyto tutaj sformułowania „siła nabywczą”, gdyż w zamierzeniu autora na podwyższeniu kwoty wolnej od podatku skorzystać powinni najubożsi. Ich dochód do dyspozycji wzrósłby i utrzymywałby swoją wartość wraz ze wzrostem cen, a przynajmniej spadek jego wartości byłby chociaż w minimalnym stopniu zahamowany.

⁶⁸ W przypadku minimum egzystencji nie ma danych nowszych niż wartości średnioroczne za rok 2014. Dla minimum socjalnego są dostępne dane za I i II kwartał 2015 r.

Podsumowując, trzeba zdecydowanie pochwalić propozycję Prawa i Sprawiedliwości dotyczącą kwoty wolnej od podatku jako wychodzącą nie tylko naprzeciw treści i uzasadnienia do wyroku Trybunału⁶⁹, ale nawet wykraczającą poza oczekiwany zakres działań. Należy pamiętać również o tym, że nie jest to najwyższa możliwa kwota wolna od podatku w Polsce. Zaproponowane w artykule rozwiązania mogą być przydatne w przyszłości.

Warto pomyśleć nad uwzględnieniem programu interwencji socjalnej przy obliczaniu kwoty wolnej od podatku, gdyż jest ona nieznacznie wyższa od oryginalnej, wyjściowej propozycji. Uwzględnienie tego instrumentu miałyby wieloraki efekt. Użycie linii ubóstwa już zdefiniowanej i wykorzystywanej w naszym prawie⁷⁰, docenienie i uwzględnienie ośrodków naukowych zajmujących się szeroko rozumianymi kwestiami socjalnymi (w tym przypadku Instytutu Pracy i Spraw Socjalnych), jakościowo lepszy poziom zaspokojenia potrzeb potencjalnych adresatów (kwota ta uwzględniałaby wydatki na żywność, mieszkanie, odzież i obuwie, edukację, ochronę zdrowia i higienę, transport i łączność, kulturę, sport oraz wypoczynek na poziomie pośrednim między minimum egzystencji a minimum socjalnym), zakorzenienie kwoty wolnej od podatku w dotychczasowym dorobku naukowym instytucji (wspomnianego już Instytutu).

Co dalej z kwotą wolną od podatku?

Zgodnie z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego nowy przepis regulujący kwestię kwoty wolnej od podatku powinien powstać do 30 listopada 2016 r. Nic więc dziwnego, że

nowy rząd przesunął realizację tego postulatu na dalszy plan. Krytyczne wobec PiS media już po wyborach przypominały o zobowiązaniach wyborczych (notabene, z których nowo wybrany rząd powoli, ale skrupulatnie się wywiązuje)⁷¹.

Trzeba pozytywnie ocenić powiązanie kwoty wolnej od podatku z minimum egzystencji. Jest to słuszną drogą, która umożliwi ochronę najbardziej potrzebujących obywateli przed nadmiernym i zbyt surowym fiskalizmem ze strony państwa. Polskie Radio w swojej wiadomości⁷² przypomniało, że aktualna kwota wolna od podatku jest znacznie poniżej wartości minimum egzystencji. Moim zdaniem optymalnym rozwiązaniem byłoby powiązanie kwoty wolnej od podatku z minimum socjalnym, kategorią znacznie szerszą i umożliwiającą bycie czynnym członkiem społeczeństwa (nie tylko „żywą jednostką”, ale bycie obywatelem).

Należy odnotować, że przeciwnicy zwiększenia kwoty wolnej od podatku często powołują się na związane z tym rozwiązaniem straty samorządów⁷³. Argument ten pojawia się w wielu mediach. Jest to zarzut słuszny, tym bardziej że partia rządząca nie przedstawiła w kampanii szczegółów związanych z finansowaniem, zaś sama propozycja podatku bankowego i uszczelnienie systemu podatkowego nie wystarczą na pokrycie wydatków związanych z prosocjalnymi obietnicami Prawa i Sprawiedliwości. Trzeba pamiętać o tym, że samorządy mają swój udział w podatkach płaconych przez mieszkańców. To właśnie obniżki dochodów z tego tytułu budzą niepokój i obawy związane ze wzrostem kwoty wolnej od podatku.

⁶⁹ Trybunał Konstytucyjny, *Wyrok...*, op. cit.

⁷⁰ Próg ten jest wymieniony w art. 9 ustawy o pomocy społecznej.

⁷¹ 500 zł na dziecko, wyższa kwota wolna. Przypominamy najważniejsze gospodarcze obietnice PiS, TVNBIŚ, [online], <http://tvn24bis.pl/z-kraju,74/najwazniejsze-gospodarcze-obietnice-pis,589142.html>, pobrano 29.01.2016. W materiale wspomniano o stopniowej podwyżce aż do poziomu zbliżonego do kwoty 8000 zł.

⁷² Kwota wolna od podatku ma być powiązana z minimum egzystencji. To korzystna zmiana dla najuboższych, Polskieradio.pl, [online], <http://www.polskieradio.pl/42/273/Artykul/1544088,Kwota-wolna-od-podatku-ma-byc-powiazana-z-minimum-egzystencji-To-korzystna-zmiana-dla-najubozych>, pobrano 29.01.2016.

⁷³ Ibidem. Argumentacja ta pojawia się w wielu innych artykułach, np. J. Wołosowski, *Wyższa kwota wolna od podatku oznacza straty dla samorządów i podniesienie podatków. Zapłacimy za to my wszyscy*, INNPoland.pl, [online], <http://innpoland.pl/120171,wyzsza-kwota-wolna-od-podatku-oznacza-straty-dla-samorzadow-i-podniesienie-podatkow>, pobrano 29.01.2016; P. Skwirowski, „To byłaby katastrofa” – miasta liczą straty w związku z kwotą wolną od podatku, wyborcza.biz, „Gazeta Wyborcza”, [online], <http://wyborcza.biz/biznes/1,100896,19318562,to-bylyby-katastrofa-miasta-licza-straty-w-zwiazku-kwota.html?disableRedirects=true>, pobrano 29.01.2016.

Sami samorządowcy (za pośrednictwem Związku Miast Polskich) wychodzą z propozycjami rozwiązania tego problemu. Wyrażają też wolę debaty nad innymi opcjami, np. zmniejszeniem obciążeń finansowych bądź ograniczeniem zadań samorządów. Zwracają też uwagę, że planowany wzrost dochodów państwa (np. wpływy z VAT czy akcyzy) nie przełoży się na poprawę ich sytuacji finansowej⁷⁴.

Trzeba także wspomnieć, że prezydent 30 listopada 2015 r. złożył projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Portal Prezydencki precyzuje sposób, w jaki podwyższona byłaby kwota wolna od podatku: *Realizacja tego celu nastąpi poprzez zwiększenie kwoty zmniejszającej podatek z 556 zł 02 gr do 1440 zł*⁷⁵.

Należy też wymienić projekt złożony przez Platformę Obywatelską, w którym zapisano m.in. mechanizm waloryzacyjny kwoty wolnej od podatku zgodnie ze wskaźnikiem inflacji oraz wzrost udziału samorządów w dochodach z PIT, co miałyby zrekompensować straty związane z podwyżką tej kwoty⁷⁶. Ruch ten należy ocenić pozytywnie. Wprowadzenie waloryzacji opartej na wskaźniku inflacji zapewni zachowanie zaplanowanej siły nabywczej kwoty wolnej od podatku.

Najnowsze informacje w sprawie kwoty wolnej od podatku nie nastrajają polityków społecznych optymizmem. Minister Szalamacha zapowiedział, że w 2016 r. nie nastąpi podwyżka kwoty wolnej od podatku. Przyczyną

są wysokie koszty. Zapowiedział jednak, że dokonane to zostanie później i w wariantcie stopniowej podwyżki⁷⁷.

Oznacza to, że oczekiwane „urealnienie” kwoty wolnej nie będzie obowiązywało od 2017 r. (a więc przy rozliczaniu podatków za rok 2016). Obawy może budzić także jeszcze gorszy scenariusz: uchylene istnienia kwoty wolnej od podatku (kwoty zmniejszającej podatek) z dniem 30 listopada 2016 r. zgodnie z wyrokiem Trybunału. Prawdopodobnie sprawa kwoty wolnej od podatku powróci pod koniec listopada 2016 r. albo w roku następnym.

Zakończenie

Kwota wolna od podatku jest sprawą ważną dla całego społeczeństwa. Zgodnie z zasadą równości wszystkich wobec prawa jest ona dostępna dla każdego obywatela bez względu na dochód. Można ją jednak skorygować w ten sposób, że zmieniony zostanie rozkład obciążeń podatkowych w sposób negujący korzyści wypływające z kwoty wolnej od podatku dla np. najbogatszych obywateli.

*Kwota wolna od podatku nie jest magicznym lekiem na całe zło. Dlatego od polityków powinniśmy oczekiwać całościowego podejścia, wyjaśnienia jak chcą przebudować cały system podatkowy, a nie tylko jego mały fragment*⁷⁸. Zmiana kwoty wolnej od podatku powinna być zatem traktowana jako zaledwie początek szerszej przebudowy systemu podatkowego w naszym kraju i jako zwiaśtun jego dobrej zmiany.

⁷⁴ Kwota wolna od podatku: jak zrekompensować straty jst?, Portalsamorządowy.pl, [online], <http://www.portal-samorządowy.pl/prawo-i-finanse/kwota-wolna-od-podatku-jak-zrekompensowac-straty-jst,76446.html>, pobrano 29.01.2016. Kwota wolna od podatku – konsultacje ministra Szalamacha z samorządowcami, Ministerstwo Finansów, [online], http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/M1vU/content/kwota-wolna-od-podatku-%E2%80%93-konsultacje-ministra-szalamacha-z-samorządowcami;jsessionid=E58A9C5CFD6D2CD25F9BF7553F4D11F2?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fministerstwo-finansow%2Fwiadomosci%2Faktualnosci%3Bjsessionid%3DE58A9C5CFD6D2CD25F9BF7553F4D11F2%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_M1vU%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_M1vU_, pobrano 29.01.2016.

⁷⁵ Prezydenckie projekty ustaw w Sejmie, Prezydent.pl, [online], <http://www.prezydent.pl/prawo/ustawy/zgloszone/art,2,prezydenckie-projekty-ustaw-w-sejmie.html>, pobrano 29.01.2016.

⁷⁶ Kwota wolna od podatku: PO przebijają PiS i składa własny projekt, Polskieradio.pl, [online], <http://www.polskieradio.pl/42/276/Artykul/1570436,Kwota-wolna-od-podatku-PO-przebijają-PiS-i-sklada-wlasny-projekt>, pobrano 29.01.2016.

⁷⁷ B. Godusławski, Wyższa kwota od podatku później, Puls Biznesu, [online], <http://www.pb.pl/4412649,57878,wyzsza-kwota-wolna-od-podatku-pozniej>, pobrano 29.01.2016.

⁷⁸ Cyt. za: K. Sikora, Fetysz kwoty wolnej od podatku. To nie ona jest najważniejszą w systemie, a jej podniesienie może zaszkodzić, nie pomóc, NaTemat.pl, [online], <http://natemat.pl/144165,fetysz-kwoty-wolnej-od-podatku-to-nie-ona-jest-najważniejsza-w-systemie-a-jej-podniesienie-moze-zaszkodzić-nie-pomoc>, pobrano 29.01.2016.

LITERATURA

- 500 zł na dziecko, wyższa kwota wolna. Przypominamy najważniejsze gospodarcze obietnice PiS, TVNBiŚ, [online], <http://tvn24bis.pl/z-kraju,74/najwazniejsze-gospodarcze-obietnice-pis,589142.html>, pobrano 29.01.2016. W materiale wspomniano o stopniowej podwyżce aż do poziomu zbliżonego do kwoty 8000 zł.
- 66 proc. Polaków uważa kwotę wolną od podatku za nieodpowiednią, PAP, [online], <http://www.forbes.pl/66-proc-polakow-uwaza-kwote-wolna-od-podatku-za-nieodpowiednia,artykuly,195782,1,1.html>, pobrano 4.11.2015.
- Deniszczuk L. (red.), Broda-Wysocki P., Głogosz D., Kurowski P., Sowa A., *Wysokość i struktura prognozy interwencji społecznej. Raport weryfikacyjny*, [online], IPiSS, Warszawa, <https://www.ipiss.com.pl/wp-content/plugins/download-monitor/download.php?id=2015>, pobrano 11.04.2015.
- Doliniak K., *Jak obniżyć podatki, to dla wszystkich – zdecydował, nie wiadomo dlaczego, Trybunał Konstytucyjny*, [online], <http://www.forbes.pl/bezsensowna-decyzja-trybunalu-konstytucyjnego-w-sprawie-kwoty-wolnej-od-podatku,artykuly,200117,1,1.html> (zmianie uległ tytuł publikacji), pobrano 4.11.2015.
- Godusławski B., *Wyższa wolna kwota od podatku później*, Puls Biznesu, [online], <http://www.pb.pl/4412649,57878,wyzsza-kwota-wolna-od-podatku-pozniej>, pobrano 29.01.2016.
- Grabowski G., *Co to jest kwota wolna od podatku?*, [online], <http://wynajmistrz.pl/kwota-wolna-od-podatku>, pobrano 29.10.2015.
- Kolanko M., Olech M., *12 deklaracji PiS na 2016*, [online], <http://300polityka.pl/news/2015/11/02/12-deklaracji-pis-na-2016-rok/>, pobrano 4.11.2015.
- Krzywoń A., *Podatki i inne daniny publiczne w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*, Wyd. Sejmowe, Warszawa 2011, s. 89.
- Kurowski P., *Informacja o wysokości minimum socjalnego w czerwcu 2015 r.*, [online], <https://www.ipiss.com.pl/wp-content/plugins/download-monitor/download.php?id=2045>, pobrano 4.11.2015.
- Kurowski P., *Koszty minimum socjalnego i minimum egzystencji – dotychczasowe podejście*, [online], <https://www.ipiss.com.pl/wp-content/plugins/download-monitor/download.php?id=119>, pobrano 30.10.2015.
- Kurowski P., *Poziom i struktura minimum egzystencji*, IPiSS, Warszawa 2014.
- Kwota wolna od podatku – konsultacje ministra Szalamachy z samorządowcami*, Ministerstwo Finansów, [online], http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/M1vU/content/kwota-wolna-od-podatku-%E2%80%93-konsultacje-ministra-szalamachy-z-samorzadowcami;jsessionid=E58A9C5CFD6D2CD25F9BF7553F4D11F2?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fministerstwo-finansow%2Fwiadomosci%2Faktualnosci-%3Bjsessionid%3DE58A9C5CFD6D2CD25F9BF7553F4D11F2%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_M1vU%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1#p_p_id_101_INSTANCE_M1vU_, pobrano 29.01.2016.
- Kwota wolna od podatku ma być powiązana z minimum egzystencji. To korzystna zmiana dla najuboższych*, Polskieradio.pl, [online], <http://www.polskieradio.pl/42/273/Artykul/1544088,Kwota-wolna-od-podatku-ma-byc-powiazana-z-minimum-egzystencji-To-korzystna-zmiana-dla-najubozszych>, pobrano 29.01.2016.
- Kwota wolna od podatku: jak zrekompensować straty jst?*, Portalsamorzadowy.pl, [online], <http://www.portalsamorzadowy.pl/prawo-i-finance/kwota-wolna-od-podatku-jak-zrekompensowac-straty-jst,76446.html>, pobrano 29.01.2016.
- Kwota wolna od podatku: PO przebiją PiS i składa własny projekt*, Polskieradio.pl, [online], <http://www.polskieradio.pl/42/276/Artykul/1570436,Kwota-wolna-od-podatku-PO-przebija-PiS-i-sklada-wlasny-projekt>, pobrano 29.01.2016.
- Lipowicz I., *Wniosek Rzecznika Praw Obywatelskich [do Trybunału Konstytucyjnego] o zbadanie zgodności art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie, w jakim ustala się w pierwszym przedziale skali podatkowej kwotę zmniejszającą podatek w wysokości 556 zł 02 gr z art. 2 i art. 84 Konstytucji RP; art. 64 ust. 1 i 2 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji z dnia 3.10.2014 r.*, Warszawa, file:///C:/Users/hp/Downloads/K_21_14_wns_2014_10_03_ADO.pdf, pobrano 29.10.2015.
- Nie będzie podniesienia kwoty wolnej od podatku*, „Newsweek”, [online], <http://polska.newsweek.pl/kwota-wolna-od-podatku-w-polsce,artykuly,356596,1.html>, pobrano 4.11.2015.
- Pawlak M., *Kwota wolna od podatku na świecie*, [online], <http://www4.rp.pl/Gospodarka/310289899-Kwota-wolna-od-podatku-na-swiecie.html>, pobrano 4.11.2015.
- Pomyśły PiS na Polskę: podwyższenie kwoty wolnej od podatku, podwyżki dla emerytów*, „Super Ekspres”, [online], http://www.se.pl/wiadomosci/polityka/pomysly-pis-na-polske-podwyzszenie-kwoty-wolnej-od-podatku-powyzki-dla-emerytow_639945.html, pobrano 4.11.2015.
- Prezydenckie projekty ustaw w Sejmie*, Prezydent.pl, [online], <http://www.prezydent.pl/prawo/ustawy/zgloszone/art,2,prezydenckie-projekty-ustaw-w-sejmie.html>, pobrano 29.01.2016.
- Sieprawska I., *Pomoc społeczna. Komentarz*, LEX, 2014.
- Sikora K., *Fetysz kwoty wolnej od podatku. To nie ona jest najważniejsza w systemie, a jej podniesienie może zaszkodzić, nie pomóc*, NaTemat.pl, [online], <http://natemat.pl/144165,fetysz-kwoty-wolnej-od-podatku-to-nie-ona-jest-najwazniejsza-w-systemie-a-jej-podniesienie-moze-zaszkodzic-nie-pomoc>, pobrano 29.01.2016.
- Sikora K., *Trybunał Konstytucyjny właśnie przyznał racje PiS i Dudzię: kwota wolna od podatku jest za niska*, [online], <http://natemat.pl/159915,trybunal-konstytucyjny-wlasnie-przyznal-racje-pis-i-dudzie-kwota-wolna-od-podatku-jest-za-niska>, pobrano 4.11.2015.
- Skwirowski P., *„To byłaby katastrofa” – miasta liczą straty w związku z kwotą wolną od podatku*, wyborcza.biz, „Gazeta Wyborcza”, [online], <http://wyborcza.biz/biznes/1,100896,19318562,to-bylaby-katastrofa-miasta-licza-straty-w-zwiazku-kwota.html?disableRedirects=true>, pobrano 29.01.2016.
- Stawki podatkowe*, Ministerstwo Finansów, [online], <http://www.finanse.mf.gov.pl/pit/stawki-podatkowe>, pobrano 29.10.2015.
- Szczurek: kwota wolna od podatku to „tępy instrument”*, PAP, [online], <http://www.forbes.pl/szczurek-kwota-wolna-od-podatku-to-tepy-instrument,artykuly,196260,1,1.html>, pobrano 4.11.2015.
- Szpała I., Wojtczuk M., Lipoński S., Chrzan M., *Podniesienie kwoty wolnej od podatku, czyli bomba PiS pod samorządy*, [online], <http://wyborcza.pl/1,75478,18628673,podniesienie-kwoty-wolnej-od-podatku-czyli-bomba-pis-pod-samorzady.html>, pobrano 4.11.2015.

- TK: *kwota wolna od podatku niezgodna z konstytucją*, PAP, [online], <http://biznes.onet.pl/podatki/wiadomosci/tk-kwota-wolna-od-podatku-niezgodna-z-konstytucja/3f8tgz>, pobrano 4.11.2015.
- Wolosowski J., *Wyższa kwota wolna od podatku oznacza straty dla samorządów i podniesienie podatków. Zapłacimy za to my wszyscy*, INNPoland.pl, [online], <http://innpoland.pl/120171,wyzsza-kwota-wolna-od-podatku-oznacza-straty-dla-samorzadow-i-podniesienie-podatkow>, pobrano 29.01.2016;
- Wysokość minimum egzystencji*, IPiSS, <https://www.ipiss.com.pl/?zaklady=minimum-egzystencji-2>, pobrano 30.10.2015.
- Wyższa kwota wolna od podatku – 20 mld zł mniej w budżecie*, Newseria, [online], <http://www.forbes.pl/wyzsza-kwota-wolna-od-podatku-20-mld-zl-mniej-w-budzecie,artykuly,198305,1,2.html>, pobrano 4.11.2015.

AKTY PRAWNE

- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. uchwalona przez Zgromadzenie Narodowe w dniu 2 kwietnia 1997 r., przyjęta przez Naród w referendum konstytucyjnym w dniu 25 maja 1997 r., podpisana przez Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej w dniu 16 lipca 1997 r. (DzU 1997, nr 78, poz. 483).
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. DzU 2012, nr 0, poz. 366 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. DzU 2015, nr 0, poz. 613 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 12 listopada 2003 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (DzU 2003, nr 202 poz. 1956 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (tekst jedn. DzU 2016, nr 0 poz. 930).
- Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (DzU 2006, nr 217 poz. 1588 z późn. zm.).
- Rozporządzenie Ministra Polityki Społecznej z dnia 7 października 2005 r. w sprawie prognozy interwencji socjalnej (DzU 2005, nr 211, poz. 1762).
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 11 września 2015 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2016 r. (DzU 2015, poz. 1385).

ORZECZNICTWO

- Wyrok Trybunał Konstytucyjnego z dnia 12 kwietnia 2011 r. (Sygn. akt SK 62/08, OTK z 2011 r., Nr 3/A, poz. 22).
- Wyrok Trybunał Konstytucyjnego z dnia 18 października 2011 r. (Sygn. akt SK 2/10, OTK z 2001 r., Nr 8/A, poz. 83).
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 października 2015 r. *Wyrok w sprawie K 21/14 – Podatek dochodowy od osób fizycznych – kwota zmniejszająca podatek* (Sygn. akt K 21/14).

Income Tax Threshold in Poland – Constitutional Tribunal Judgment in case K 21/14

PATRYK KAŁOWSKI
Institute of Social Policy, University of Warsaw

SUMMARY: *This paper focuses on the adjudication of the Polish Constitutional Tribunal regarding the K 21/14 income tax threshold case. The author of this paper has not only discussed and commented on the verdict itself, but has also analysed other documents related to this case: The application and its substantiation, both written by the Ombudsman (Rzecznik Praw Obywatelskich - the official name of this institution used in Poland). A separate part about the reception of this judgment by the Polish media is also included. Additionally, the author has presented his own point of view, and proposed his own methods of solving this profound matter. This text was originally written soon after the verdict was made publicly available, and was later improved and re-written.*

KEY WORDS: *Income Tax Threshold, Constitutional Tribunal, Poland*