

Piotr Kobyłski

STATUS PRAWNOPODATKOWY NIERUCHOMOŚCI ZWIĄZANYCH Z PROWADZONĄ DZIAŁALNOŚCIĄ GOSPODARCZĄ

Niniejsze opracowanie poświęcone jest zagadnieniu statusu prawno-podatkowego nieruchomości związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą przez osobę fizyczną. Na zasadzie art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem wyłączeń zawartych w art. 1a ust. 2a u.p.o.l. Organ ustala wymiar podatku od nieruchomości według stawek właściwych dla gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. W judykaturze przez dłuższy czas powoływano się na pogląd, wedle którego wyłącznym kryterium powiązania określonej nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej jest posiadanie owej nieruchomości przez osobę fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą lub innego przedsiębiorcę. Innymi słowy, sam fakt posiadania budynku, budowli lub gruntu miał skutkować uznaniem tych kategorii za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej¹. Warto przywołać orzeczenie NSA z 20.03.2009 r., II FSK 1888/07², w którym

¹ Por. wyroki NSA: z 1.07.2014 r., II FSK 1349/14, CBOSA; z 23.06.2015 r., II FSK 1398/13, CBOSA.

² LEX nr 495385.

sąd zauważył, że „sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę skutkuje tym, że budynek, budowla, grunt są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Tak więc różnego rodzaju obiekty niewykorzystywane w danym momencie lub gdzie prowadzona jest innego rodzaju działalność niż gospodarcza, należy uznać za związane z działalnością gospodarczą”. W definicji z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. brak jest wymogu wykorzystania tego rodzaju nieruchomości na cele związane z działalnością gospodarczą. W związku z tym wystarczającym warunkiem była sama okoliczność ich posiadania przez przedsiębiorcę. Wprawdzie w nauce prawa podnoszono, że powyższa definicja wymaga doprecyzowania, poprzez m.in. wskazanie, że analizowane nieruchomości służą bądź mogą służyć pośrednio prowadzonej działalności gospodarczej, to jednak nadal przeważał pogląd, iż wszystkie budynki, budowle i grunty będące w dyspozycji przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkami przewidzianymi w art. 1a ust. 2a u.p.o.l., są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej³. W ten sposób obiekty niewykorzystywane w danym momencie lub gdzie prowadzona jest innego rodzaju działalność niż gospodarcza należy kwalifikować jako związaną z działalnością gospodarczą. W konsekwencji fakt niewykorzystania nieruchomości był nieistotny dla uznania jej związku z działalnością gospodarczą. O tym, czy nieruchomość podlega opodatkowaniu zwiększoną stawką jako nieruchomości związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej, decydował sam fakt jej posiadania przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Co istotne, nieważny był sposób, w jaki faktycznie była ona wykorzystywana. Bez wątpienia niniejsze stanowisko było niekorzystne zwłaszcza dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, którzy występując w obrocie prawnym w podwójnym wymiarze, byli zdani na opodatkowanie nieruchomości wyższą stawką. Ustanowiona w przepisach wysokość górnych stawek podatkowych podlega co roku uaktualnieniu przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Jest to efekt modelu określenia przedmiotowej granicy wysokości stawek podatkowych⁴. Zasadna zatem stała się krytyka tak wypracowanej linii

³ L. Etel, S. Presnarowicz, G. Dudar, *Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz*, Warszawa 2008, s. 48.

⁴ Zob. art. 20 u.p.o.l.

orzeczniczej w doktrynie prawa⁵. Jak zauważył Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 12.12.2017 r., SK 13/15⁶, „samo prowadzenie działalności gospodarczej przez osobę fizyczną nie jest relewantne dla opodatkowania gruntu stawką podatkową od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (...). Zważywszy na *ratio* stosowania podwyższonej stawki, jaką jest potencjalna możliwość uzyskiwania przychodów z wykorzystania danych gruntów, niezbędne jest ustalenie faktycznego sposobu wykorzystania opodatkowanego gruntu, którego współposiadaczem pozostaje osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą”. Na szczególną uwagę zasługuje element wykładni celowościowej analizowanego przepisu. Jeśli osoba fizyczna występuje w dwojakiej roli, to należy wyodrębnić jej sytuację prawnopodatkową w zakresie podatku od nieruchomości, skoro najwyższą stawką objęto nieruchomości związane z prowadzeniem działalności gospodarczej⁷. Należy zaznaczyć, że wykonywana działalność gospodarcza nie musi być związana z inną częścią jego majątku⁸. W związku z tym zrozumiała stała się zmiana w późniejszym orzecznictwie sądów administracyjnych w kontekście prawnopodatkowego statusu nieruchomości znajdującej się w posiadaniu osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą⁹. Ściśle rzecz ujmując, trzeba zaznaczyć, że taki przedsiębiorca zarządza majątkiem, który wiąże się z prowadzoną przez nią działalnością gospodarczą, lecz zarazem majątkiem służącym realizacji jego potrzeb osobistych. Pomimo zatem, że sens przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wydawał się językowo klarowny, to jednak mając na uwadze jego cel prawnopodatkowy, okazał się sprzeczny z art. 64 ust. 1 Konstytucji RP.

Trzeba rozważyć na tle obowiązujących przepisów prawnych, jakie są kierunki zmian statusu prawnopodatkowego nieruchomości związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą zwłaszcza przez przyzmat

⁵ Zob. L. Etel, *Opodatkowanie nieruchomości i obiektów budowlanych będących we współposiadaniu przedsiębiorcy i innego podmiotu*, „Prawo i Podatki” 2008/7, s. 21.

⁶ LEX nr 2406907.

⁷ L. Morawski, *Zasady wykładni prawa*, Toruń 2010, s. 74–83.

⁸ L. Etel, R. Dowgier, G. Liszewski, B. Pahl, *Podatki i opłaty lokalne. Komentarz*, Warszawa 2020, art. 1, nt 30.

⁹ Por. wyroki NSA: z 17.07.2014 r., II FSK 1661/12, LEX nr 1518882; z 28.01.2015 r., II FSK 256/13, LEX nr 1640452; z 28.04.2016 r., II FSK 749/14, LEX nr 2064960.

orzeczenia TK z 24.02.2021 r., SK 39/19¹⁰. Analizowany instrument prawny uległ pewnym przeobrażeniom, co mogło spowodować dowolność, a nawet brak możliwości poprawnej logicznie, funkcjonalnej oraz spójnej systemowo interpretacji.

W punkcie wyjścia warto odnieść się do poglądu E. Łętowskiej, która wskazuje, że w procesie wykładni prawa nie można ignorować wykładni systemowej lub funkcjonalnej, poprzez nadawanie roli wiodącej wykładni językowej określonego przepisu. Jak prawidłowo zauważa autorka, „sądy są przeświadczone, że dokonanie wykładni językowej, i to nawet nie w drodze rzeczywistej analizy tekstu, lecz na podstawie intuicyjnego pierwszego znaczeniowego wyrażenia, eliminuje samą dopuszczalność prowadzenia dla danego przypadku dalszej interpretacji przy użyciu innych jeszcze metod interpretacyjnych”¹¹. Warto podkreślić, że problem doprecyzowania „związku” nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej nie może opierać się na samym fakcie posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Z tego względu trzeba również wskazać, że dylemat związku bądź braku związku z prowadzeniem działalności gospodarczej nieruchomości będących w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność naturalnie dotyczy nie tylko osób fizycznych, lecz także osób prawnych oraz innych podmiotów. Dla rozważanej kwestii za najważniejsze uznać należy wykładnię, polegającą na przyjęciu, że sam fakt posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą uzasadnia jej związek z prowadzoną działalnością gospodarczą. Ściśle rzecz ujmując, stosując wykładnię językową należy stwierdzić, że fakt posiadania nieruchomości przez osobę fizyczną będącą przedsiębiorcą przesądzi, czy podatnik będzie musiał uiścić wyższą stawkę podatkową¹². Nie wolno jednak zapominać o więzi pomiędzy daną działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika a nierucho-

¹⁰ LEX nr 3123302.

¹¹ E. Łętowska, *Wstęp* [w:] E. Łętowska, K. Sobczak, *Rzeźbienie państwa prawa. 20 lat później*. Ewa Łętowska w rozmowie z Krzysztofem Sobczakiem, Warszawa 2012, s. 8.

¹² R. Lewandowski, *Zawieszenie działalności gospodarczej a podatek od nieruchomości*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2010/9, s. 19.

mością podlegającą opodatkowaniu. W orzecznictwie wskazuje się, że normatywne wyrażenie „działalności” z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. należy interpretować jako działalność, którą prowadzi przedsiębiorca i formułuje więc pomiędzy działalnością gospodarczą przedsiębiorcy a nieruchomością będącą w jego dyspozycji, mając na uwadze wykładnię definicji legalnej¹³ ujętej w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Otóż wykorzystując wykładnię systemową, należy dojść do wniosku, że w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. zawarto model ustanawiania stawek podatku od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Stawki podatku są zależne od zajęcia nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej, mając na względzie konieczność wykorzystywania danej nieruchomości, dla celów przedsiębiorstwa. Generalnie podatnikiem podatku od nieruchomości jest jej właściciel, posiadacz samoistny, użytkownik wieczysty¹⁴. Tak jak wskazano powyżej, niezbędne zatem jest oddzielanie w przypadku osób fizycznych majątku osobistego od majątku związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej. Niewątpliwie pomocny może okazać się fakt wprowadzenia danej nieruchomości do ewidencji środków trwałych, dokonywanie odpisów amortyzacyjnych lub wliczenie wydatków w poczet kosztów uzyskania przychodu. To umożliwia ocenę, czy nieruchomość jest związana z działalnością gospodarczą. Na marginesie warto dodać, że różnicowanie w tym względzie podatników znajduje także uzasadnienie z punktu widzenia zasady równości wobec prawa, zawartej w art. 32 Konstytucji RP. Co więcej, tak przyjęta regulacja normatywna różnicuje posiadaczy nieruchomości, które nie mają związku z prowadzeniem działalności gospodarczej. W ten sposób podatnicy będący w podobnej sytuacji opłacają podatek od nieruchomości według różnych stawek.

W tym kontekście w sposób szczególny wyróżnia się pogląd A. Hanusza, który stwierdził, że „obciążenie gruntów i budynków podatkiem od nieruchomości, uzależnione od ich powierzchni fizycznej bądź użytkowej, jest rozwiązaniem zarówno prymitywnym, jak i niesprawiedliwym. Nie

¹³ Wyrok NSA z 17.07.2014 r., II FSK 1661/12, LEX nr 1518882.

¹⁴ Por. wyroki NSA: z 26.06.2019 r., II FSK 2413/17, CBOSA; z 23.10.2020 r., II FSK 1716/18, CBOSA.

uwzględnia ono bowiem na przykład położenia gruntu czy budynku wpływającego na jego wartość oraz wysokość przychodów osiąganych w związku z gospodarczym wykorzystaniem nieruchomości. Tymczasem czynniki te określają zdolność płatniczą podatnika, która powinna być brana pod uwagę w konstrukcji każdego podatku mającego realizować konstytucyjną zasadę sprawiedliwości podatkowej¹⁵. To nakazuje dokonywać analizy przedmiotowego zagadnienia z punktu widzenia standardu ukształtowanego w praktyce.

Zauważając najogólniej, wypada stwierdzić, że nieruchomości będące w posiadaniu osób fizycznych, które nie mają związku z prowadzoną przez nie działalnością gospodarczą, nie mieszczą się w definicji art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Należy zauważyć, że opodatkowaniu wyższą stawką podatku od nieruchomości powinny podlegać wyłącznie nieruchomości rzeczywiście wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej, czyli wchodzące w skład prowadzonego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55¹ k.c. Za część składową rzeczy, zgodnie z art. 47 § 2 k.c., uważane jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. „Zasadą jest, że podatek od obiektów stanowiących część składową gruntu płaci właściciel gruntu, na którym znajdują się te obiekty. Jeżeli nie stanowią one części składowej gruntu, podatnikiem jest ich właściciel”¹⁶. Oznacza to, że dla rzeczywistego wykazania zakresu podstawy do zastosowania wyższej stawki podatku od nieruchomości prawodawca wyjaśnił na potrzeby tego podatku taki termin jak „przedsiębiorstwo”.

Mając powyższe na uwadze, wydawać by się mogło, że wszelkie problemy interpretacyjne zostały wyjaśnione przez wskazane już powyżej orzeczenie TK z 24.02.2021 r., SK 39/19. Otóż skarżący wniósł o stwierdzenie niezgodności z Konstytucją RP art. 1a ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. w zakresie, w jakim uzależnia zakwalifikowanie gruntów, budynków i budowli podlegających opodat-

¹⁵ A. Hanusz, *Podatek od nieruchomości* [w:] *Źródła finansowania samorządu terytorialnego*, red. A. Hanusz, Warszawa 2015, s. 58.

¹⁶ L. Etel, R. Dowgier, G. Liszewski, B. Pahl, *Podatki i opłaty...*, s. 261.

kowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jedynie od prowadzenia przez osobę fizyczną działalności gospodarczej. Trzeba zaznaczyć, że skarżący był właścicielem nieruchomości i zarazem przedsiębiorcą wpisanym do CEIDG, prowadzącym jednoosobową działalność gospodarczą. Organ ustalił mu wymiar podatku od nieruchomości według stawek właściwych dla gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wyjaśniono, że jedynym kryterium uzasadniającym opodatkowanie osób fizycznych w stawce jak dla przedsiębiorców jest wpis do ewidencji działalności gospodarczej. Ponadto skarżący wniósł również w niniejszej sprawie skargę kasacyjną, którą NSA jednak oddalił. Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, „że do nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej – zaliczone powinny być także te grunty i budynki, które przejściowo nie są wykorzystywane przez Skarżącego w prowadzonej działalności gospodarczej, ale ich cechy powodują, że realnie mogą być one wykorzystywane na ten cel (...) nie ma bowiem warunku wykorzystywania tego rodzaju nieruchomości na cele związane z działalnością gospodarczą, wystarczy sam fakt realnej możliwości ich wykorzystania na cele związane z działalnością gospodarczą”¹⁷.

Przedmiotem kontroli okazała się wyłącznie definicja legalna zawarta w pierwszej części analizowanego przepisu, na mocy którego grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Nowelizacja z 25.06.2015 r.¹⁸ nie zmieniła jednego warunku, jakim jest związek danej nieruchomości z jej posiadaniem przez przedsiębiorcę prowadzącego działalność gospodarczą. W rezultacie TK zauważył, że prawodawca nie wziął pod uwagę, czy owa nieruchomość jest rzeczywiście lub może być potencjalnie wykorzystywana na potrzeby prowadzenia działalności gospodarczej. Zwrot „normatywny” ujęty w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. obejmuje grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działal-

¹⁷ Wyrok NSA z 16.05.2017 r., II FSK 791/16, LEX nr 2342076.

¹⁸ Ustawa z 25.06.2015 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1045 ze zm.).

ności gospodarczej. W ocenie TK wadliwa jest konstrukcja prawna, która nie rozróżnia przypadku „podatników posiadających nieruchomości i wykorzystujących je do prowadzenia działalności gospodarczej oraz podatników posiadających nieruchomości, którzy nie wykorzystują ich do prowadzenia działalności gospodarczej (...) przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą im do prowadzenia działalności gospodarczej”¹⁹. Nie do przyjęcia jest zatem automatyczne kwalifikowanie nieruchomości będących w posiadaniu osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą do kategorii gruntów, budynków lub budowli związanych z prowadzeniem tej działalności. Wobec powyższego Trybunał uznał, że niniejszy model prawny narusza art. 64 ust. 1 Konstytucji RP²⁰ oraz art. 31 ust. 3 i art. 84 ustawy zasadniczej²¹.

Mając na uwadze wnioski płynące z niniejszego opracowania, trzeba zauważyć, że podatnik władający nieruchomością, która nie jest i nie może być faktycznie wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej, może wystąpić w oparciu o powyższe orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego o obniżenie wysokości podatku płaconego od nieruchomości. Dodatkowo taki podatnik może liczyć na wszczęcie procedury wznowienia postępowania podatkowego na podstawie art. 240 § 1 pkt 8 o.p.²²

Chociaż zrozumiałe jest, że pobieranie od podobnych nieruchomości faktycznie niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podatku od nieruchomości w różnej wysokości narusza przywołane przez TK przepisy ustawy zasadniczej, to jednak omawiane orzeczenie nie okaże się pomocne dla podatnika, który wprowadzie nie wykorzystuje posiadanych nieruchomości do prowadzonej działalności gospodarczej, lecz nie ma żadnych przeszkód, aby mógł je wykorzystać w bieżącej działalności. Dość szeroki zakres przedmiotowy związku nieruchomości

¹⁹ Wyrok TK z 24.02.2021 r., SK 39/19, LEX nr 3123302.

²⁰ Por. wyrok TK z 10.07.2012 r., P 15/12, LEX nr 1170678.

²¹ Por. wyroki TK: z 18.07.2013 r., SK 18/09, LEX nr 1353497; z 8.07.2014 r., K 7/13, LEX nr 1483668.

²² Zob. D. Strzelec, *Wznowienie postępowania podatkowego w przypadku nowych okoliczności faktycznych lub nowych dowodów*, Warszawa 2020, s. 137–139.

z prowadzoną działalnością gospodarczą obejmuje bowiem takie sytuacje, jak choćby wytworzenie oraz utrzymanie w kosztach działalności gospodarczej, uwzględnianie wydatków na nabycie czy wprowadzanie nieruchomości do ewidencji środków trwałych. Bez wątpienia intencją ustawodawcy było w takich przypadkach opodatkowanie najwyższą stawką nieruchomości.

Na zakończenie poruszonych rozważań trzeba zauważyć, że przeanalizowana konstrukcja prawna narusza także konstytucyjną zasadę proporcjonalności.

„Za niezmiennie aktualne uznać należy stwierdzenie, (...) iż dla oceny, czy doszło do naruszenia zasady proporcjonalności (zakazu nadmiernej ingerencji) konieczne jest udzielenie odpowiedzi na trzy pytania: 1) czy wprowadzona regulacja ustawodawcza jest w stanie doprowadzić do zamierzonych przez nią skutków; 2) czy regulacja ta jest niezbędna dla ochrony interesu publicznego, z którym jest powiązana; 3) czy efekty wprowadzanej regulacji pozostają w proporcji do ciężarów nakładanych przez nią na obywatela. Zwrócić też jednak należy uwagę, że art. 31 ust. 3 zd. 1 Konstytucji szczególnie nacisk położył na kryterium «konieczności w demokratycznym państwie». Oznacza to, że każde ograniczenie praw i wolności jednostki musi być w pierwszym rzędzie oceniane w płaszczyźnie pytania, czy było ono «konieczne», czyli – innymi słowy, czy tego samego celu (efektu) nie można było osiągnąć przy użyciu innych środków, mniej uciążliwych dla obywatela, bo słabiej (bardziej płytko) ingerujących w sferę jego praw i wolności”²³. W rezultacie zastosowane kryterium nie realizuje deklarowanego przez prawodawcę celu regulacji i prowadzi do nieuzasadnionego konstytucyjnie ograniczenia wolności majątkowej.

²³ M. Zubik, *Konstytucja III RP w tezach orzeczniczych Trybunału Konstytucyjnego i wybranych sądów*, Warszawa 2008, s. 174–175.

Bibliografia

- Etel L., *Opodatkowanie nieruchomości i obiektów budowlanych będących we współposiadaniu przedsiębiorcy i innego podmiotu*, „Prawo i Podatki” 2008/7
- Etel L., Dowgier R., Liszewski G., Pahl B., *Podatki i opłaty lokalne. Komentarz*, Warszawa 2020
- Etel L., Presnarowicz S., Dudar G., *Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz*, Warszawa 2008
- Hanusz A., *Podatek od nieruchomości* [w:] *Źródła finansowania samorządu terytorialnego*, red. A. Hanusz, Warszawa 2015
- Hoffman P., *Dane i informacje z ewidencji gruntów i budynków a księgi wieczyste*, „Rejent” 2002/5
- Lewandowski R., *Zawieszenie działalności gospodarczej a podatek od nieruchomości*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2010/9
- Łętowska E., *Wstęp* [w:] E. Łętowska, K. Sobczak, *Rzeźbienie państwa prawa. 20 lat później*, Ewa Łętowska w rozmowie z Krzysztofem Sobczakiem, Warszawa 2012
- Morawski L., *Zasady wykładni prawa*, Toruń 2010
- Morawski W., *Budynki, budowle i grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – wprowadzenie* [w:] *Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz*, red. W. Morawski, Gdańsk 2016
- Strzelec D., *Wznowienie postępowania podatkowego w przypadku nowych okoliczności faktycznych lub nowych dowodów*, Warszawa 2020
- Zubik M., *Konstytucja III RP w tezach orzeczniczych Trybunału Konstytucyjnego i wybranych sądów*, Warszawa 2008

Orzecznictwo

- Wyrok TK z 2.06.1999 r., K 34/98, LEX nr 37389
- Wyrok TK z 10.07.2012 r., P 15/12, LEX nr 1170678
- Wyrok TK z 18.07.2013 r., SK 18/09, LEX nr 1353497
- Wyrok TK z 8.07.2014 r., K 7/13, LEX nr 1483668
- Wyrok TK z 12.12.2017 r., SK 13/15, LEX nr 2406907
- Wyrok TK z 24.02.2021 r., SK 39/19, LEX nr 3123302
- Wyrok NSA z 20.03.2009 r., II FSK 1888/07, LEX nr 495385
- Wyrok NSA z 11.07.2012 r., II FSK 2632/10, LEX nr 1225422
- Wyrok NSA z 22.01.2014 r., II FSK 130/12, LEX nr 1452468
- Wyrok NSA z 1.07.2014 r., II FSK 1349/14, CBOSA
- Wyrok NSA z 17.07.2014 r., II FSK 1661/12, LEX nr 1518882
- Wyrok NSA z 28.01.2015 r., II FSK 256/13, LEX nr 1640452

Wyrok NSA z 23.06.2015 r., II FSK 1398/13, CBOSA
Wyrok NSA z 28.04.2016 r., II FSK 749/14, LEX nr 2064960
Wyrok NSA z 16.05.2017 r., II FSK 791/16, LEX nr 2342076
Wyrok NSA z 26.06.2019 r., II FSK 2413/17, CBOSA
Wyrok NSA z 23.10.2020 r., II FSK 1716/18, CBOSA
Wyrok NSA z 4.03.2021 r., III FSK 895/21, LEX nr 3160934
Wyrok NSA z 4.03.2021 r., III FSK 896/21, LEX nr 3156392
Wyrok NSA z 4.03.2021 r., III FSK 897/21, LEX nr 3156442

Piotr Kobylski [ORCID: 0000-0002-0345-904X] – doktor nauk prawnych, Uniwersytet Technologiczno-Humanistyczny im. Kazimierza Pułaskiego w Radomiu, Wydział Prawa i Administracji, Katedra Prawa Publicznego.