

Opodatkowanie duchownych – czy konstrukcja ryczałtu wymaga zmian?

Taxation of clergy – does the structure of the tax lump sum require changes?

dr Wiktor Klimiuk

Adwokat, doktor nauk prawnych, doradca w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów

Streszczenie

Artykuł ma na celu przedstawienie zasad opodatkowania osób duchownych w Polsce oraz problemów pojawiających się w związku ze strukturą tego opodatkowania. Samo opodatkowanie, mimo że obowiązuje od 1998 r., jest stosunkowo mało znane, a jego konstrukcja, mimo zdiagnozowanych problemów, nie ulega zmianom. Okres pandemii po raz kolejny pokazuje nieprzystosowanie obowiązującego systemu do dzisiejszych realiów. Artykuł ma być asumptem do dyskusji na temat roli i konstrukcji opodatkowania osób duchownych w obecnym otoczeniu prawnym i społecznym.

Słowa kluczowe: podatek, kościół, osoba duchowna, ryczałt.

Abstract

The article aims to present the principles of taxation of clergy in Poland and the problems that arise in connection with the structure of this taxation. The tax, although is valid from 1998, is relatively little known and its structure, despite the diagnosed problems, does not change. The period of the pandemic once again shows that the current system is not adapted to the current realities. The article is intended as a stimulus to a discussion on the role and structure of taxation of clergy in the current legal and social environment.

Keywords: tax, church, clergy, tax lump sum

Kiedy analizuje się system podatków dochodowych, warto zwrócić uwagę na kwestię zazwyczaj budzącą duże kontrowersje, a mianowicie na problematykę opodatkowania kościołów w Polsce. Po pierwsze dlatego, że – wbrew poglądom wypowiedzianym w sferze publicznej – nie zachodzą wątpliwości co do tego, że takie opodatkowanie jak najbardziej istnieje. Drugą, istotniejszą przesłanką, dla której warto ten temat przeanalizować, jest fakt, że stanowiący podstawę tego systemu zryczałtowany podatek obowiązuje prawie bez zmian od 1998 r. W polskich warunkach prawnych jest to wynik z pewnością zasługujący na uwagę, a jednocześnie skłaniający do pytania o to, jak przepisy z końca lat 90. przetrwały próbę czasu i czy obecnie zapewniają sprawiedliwe i skuteczne opodatkowanie kościołów, zwłaszcza teraz, kiedy także ich sytuacja finansowa znacznie się zmieniła wskutek pandemii COVID-19.

Na pytanie zatem, czy kościoły są opodatkowane podatkami dochodowymi, należy odpowiedzieć twierdząco. Zaznaczyć trzeba, że opodatkowane są wszystkie uznane kościoły i związki wyznaniowe, gdyż takich w Polsce jest kilkanaście, a relacje z państwem każdego z nich określone są we właściwej ustawie o stosunku państwa do danego kościoła lub związku wyznaniowego. Przyznać jednak należy, że ustawy te wzorują się na najobszerniejszej ustawie

z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej¹, a przepisy podatkowe często odnoszą się do pojęć właściwych dla Kościoła Katolickiego, przy czym zastrzegają, że przepisy dotyczą też analogicznych osób lub instytucji w innych kościołach.

W zakresie działalności gospodarczej kościołów jako jednostek prawnych brak jest szczególnych przepisów dotyczących osób kościelnych. Wszelkie kościelne osoby prawne są zatem opodatkowane na takich samych zasadach jak każdy inny podmiot, poza tą częścią dochodów, która jest przeznaczona na cele: kultu religijnego, oświatowo-wychowawcze, naukowe, kulturalne, charytatywno-opiekuńcze oraz na konserwację zabytków, prowadzenie punktów katechetycznych, inwestycje sakralne w zakresie: budowy, rozbudowy i odbudowy kościołów oraz kaplic, adaptację innych budynków na cele sakralne, a także innych inwestycji przeznaczonych na punkty katechetyczne i zakłady charytatywno-opiekuńcze. Zaznaczyć jednak należy, że główna działalność kościołów, określana jako działalność statutowa, nie jest uznawana za działalność gospodarczą i jako taka nie podlega opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych². Nie oznacza to jednak, że podstawowa działalność kościołów nie jest opodatkowana w ogóle.

Opodatkowani są bowiem kapłani danego kościoła. Po pierwsze, jeżeli dana osoba jest zatrudniona na umowę o pracę, np. jako katecheta w szkole, płaci podatek dochodowy od osób fizycznych na podstawie ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych³, bez żadnych odstępstw ze względu na swój status duchownego ani na przynależność do danego kościoła. Oprócz tego większość duchownych płaci również podatek ryczałtowy na podstawie ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne⁴. Tak jak już było wspomniane wyżej, omawiany akt prawny obowiązuje bez większych zmian od ponad 22 lat, warto więc zbadać, jaką rolę obecnie odgrywa.

1. PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

Kiedy analizuje się konstrukcję dowolnego ryczałtu podatkowego, należy najpierw rozpoznać przedmiot opodatkowania. Ponieważ sam podatek jest ryczałtowy, to do obliczenia go nie jest wymagane ustalenie podstawy opodatkowania, co utrudnia zidentyfikowanie jego przedmiotu. Sam ustawodawca jako przedmiot opodatkowania wskazuje „opłaty otrzymywane w związku z pełnionymi funkcjami o charakterze duszpasterskim”, jednakże już sama wysokość ryczałtu jest zależna od funkcji sprawowanej przez danego kapłana, liczby mieszkańców w danej parafii oraz położenia parafii w mieście lub na wsi. Ustawodawca nie uzależnia więc wysokości ryczałtu od rodzaju i liczby owych funkcji o charakterze duszpasterskim. Wydaje się zatem, że za takie funkcje należy uznać wszystkie czynności związane z wykonywanym zawodem, a niebędące działalnością gospodarczą lub wykonywaniem pracy na mocy przepisów którejkolwiek innej ustawy. Wynika z tego, że opłatami wskazanymi w ustawie będą wszelkie *iura stolae* oraz tzw. kolenda⁵ i taca⁶, opierające się na ofiarności wiernych. Szczególnie istotna jest ta ostatnia, która stanowi podstawę dochodów kościołów (nawet 80% dochodów, jak wynika z obliczeń Kościoła Katolickiego; co istotne, do dochodów tych nie wlicza się dochodów katechetów z tytułu wykonywanej pracy⁷). Kwoty uzyskiwane w ten sposób są obecnie niemożliwe do oszacowania przez organy państwowe. Pewne obliczenia w tej mierze przeprowadzają niektóre kościoły, ale z reguły nawet centralne organy kościołów nie mają obecnie instrumentów prawnych niezbędnych do wykazania rzeczywistych dochodów i muszą się w tej mierze opierać na sprawozdawczości poszczególnych kapłanów w każdej z parafii.

Zapewne właśnie ta niemożność ustalenia rzeczywistych dochodów jest głównym powodem ustalenia ryczałtu jako podstawowego sposobu opodatkowania. Oczywiście prawnie jest możliwe zobligowanie kościołów do prowadzenia szczegółowej sprawozdawczości i dokumentowania wysokości otrzymanych dochodów, z powodów historyczno-społecznych byłoby to jednak niezwykle trudne. Nie sposób bowiem w tej chwili wyobrazić sobie np. wpłacanie ofiar na tzw. tacę za potwierdzeniem z kasy fiskalnej.

Trzeba jednak zaznaczyć, że obiektywne problemy faktyczne nie są jedynymi powodami, dla których utrzymany pozostaje tak określony przedmiot opodatkowania. Działania

kolejnych władz państwowych, przejawiające się np. podpisaniem konkordatu, uchwaleniem ustaw regulujących stosunek państwa do poszczególnych kościołów czy finansowanie religii w szkołach, pokazują jednoznacznie, że władze państwowe uważają działalność misyjną kościołów za pewnego rodzaju wartość dodaną, którą należy wspierać. Ustanowienie zatem zasad podatkowych pozwalających na tradycyjne i nieewidencjonowane gromadzenie środków finansowych jest wyrazem pewnego wsparcia działalności kościołów.

Trzeba przy tym zaznaczyć, że do opodatkowania podatkiem ryczałtowym nie jest de facto wymagane otrzymanie jakiegokolwiek dochodu z opłat wymienionych w ustawie, ale wystarczy sama możliwość otrzymywania takich dochodów. Jeżeli więc nawet w danym kwartale kapłani nie otrzymują żadnej opłaty ani ofiary, to nie zwalnia ich to z obowiązku zapłacenia podatku ryczałtowego. Kwestia ta była zresztą przedmiotem sporów sądowych, np. w zakresie opodatkowania nieosiągających faktycznych dochodów przełożonych domów duchownych. Orzecznictwo wskazuje, że wystarczy zaliczenie danej osoby do kręgu podmiotów wymienionych w ustawie, aby uznać ich za podatników – nie ma zatem znaczenia faktyczne otrzymywanie dochodu⁸.

2. OPODATKOWANIE WYŻSZYCH DUCHOWNYCH

W dyskusji na temat opodatkowania osób duchownych podnosi się często dwie kwestie: po pierwsze – wyłączenie z opodatkowania wyższych duchownych, po drugie – niska wysokość ryczałtu, która powoduje, że opodatkowanie dochodów kościołów wydaje się iluzoryczne.

Odnosnie do pierwszej kwestii – rzeczywiście ustawa wymienia jako podatników przede wszystkim wikarych i proboszczów oraz ich odpowiedników w innych kościołach, a także osoby duchowne kierujące jednostkami kościelnymi posiadającymi samodzielną administrację w wydzielonej części parafii, rektorów i inne osoby duchowne kierujące jednostkami kościelnymi posiadającymi samodzielną administrację bez wydzielonej części parafii oraz osoby duchowne niepełniące funkcji proboszczów, wikariuszy i rektorów, które osiągają przychody w związku z pełnionymi funkcjami o charakterze duszpasterskim z misji, rekolekcji oraz innych posług religijnych. W żadnej z wymienionych grup nie znajdują się wyżsi duchowni, jak np. biskupi i arcybiskupi. Powoduje to faktyczne zwolnienie z opodatkowania wyższych, a więc lepiej zarabiających duchownych.

Trzeba tu jednak zaznaczyć, że *ratio legis* takiego sposobu opodatkowania osób duchownych było opodatkowanie środków finansowych wpływających do danego kościoła. Wyżsi duchowni zazwyczaj nie wykonują jednak funkcji wiążących się bezpośrednio z osiąganiem dochodu, dlatego ich wynagrodzenie z reguły pochodzi ze środków zgromadzonych wcześniej przez dany kościół. Zazwyczaj więc to proboszcz i wikary jako duchowni mający bezpośredni kontakt z wiernymi i bezpośrednio odbierający wpłaty płacą od tak uzyskanego dochodu podatek ryczałtowy, a następnie uiszczają wewnętrzną składkę na rzecz struktur kościoła. Dopiero z tych środków wypłacane jest wynagrodzenie wyższym duchownym, stanowi to zatem przepływy we-

wnątrzkoscielne środków finansowych, które nie są opodatkowywane przez państwo. Opodatkowanie bowiem środków finansowych zebranych ze składek proboszczów i wikarych (co stanowi de facto wewnątrzkoscielne opodatkowanie) doprowadziłoby do dwukrotnego opodatkowania tego samego dochodu. Oczywiście w praktyce może dojść do uzyskania bezpośredniego dochodu przez wyższego duchownego, ale raczej w formie wyjątku aniżeli zasady (często odbędzie się to kosztem opodatkowanego proboszcza, np. w przypadku koncelebracji).

Podsumowując, o ile przyjętym rozwiązaniom można zarzucić pewną niesprawiedliwość w zakresie opodatkowania poszczególnych duchownych, o tyle jeżeli celem ustawodawcy było opodatkowanie dochodów wpływających do danego kościoła, a opodatkowanie poszczególnych duchownych było jedynie narzędziem ku temu, to przyjęta koncepcja wydaje się słuszna i uzasadniona.

3. WYSOKOŚĆ RYCZAŁTU

Drugą często podnoszoną kwestią jest wysokość płacanego ryczału. Wysokość ta jest z góry ustalona i wyszczególniona w tabelach stanowiących załącznik do ustawy. Wikary płaci w zależności od liczebności swojej parafii oraz liczebności gminy, w której położona jest parafia, stawkę od 137 zł do 531 zł na kwartał. Proboszcz w zależności od liczebności swojej parafii płaci od 458 zł do 1648 zł na kwartał. Wikary zapłaci więc rocznie od 548 zł do 2124 zł podatku, a proboszcz – od 1832 zł do 6592 zł. Ostateczna suma opłacanego podatku jest więc rzeczywiście stosunkowo niska, w większości przypadków nie jest jednak symboliczna. Trudno ocenić, w jakim stopniu stawki oddają rzeczywiste dochody osób duchownych, a to ze względu na to, że państwo nie posiada weryfikowalnych informacji o rzeczywistych dochodach duchownych.

Trzeba jednak znowu spojrzeć na przepisy systemowo. Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. ustanawiała stawki ryczału dla osób duchownych, od tego czasu była jednak kilkukrotnie nowelizowana. Początkowo stawka dla wikarego wynosiła od 83 zł do 299 zł na kwartał, a dla proboszcza – od 257 zł do 911 zł na kwartał. Jak łatwo policzyć, stawki te przez ponad 20 lat wzrosły mniej niż dwukrotnie, w tym czasie natomiast płaca minimalna w Polsce wzrosła z 500 zł do 2600 zł⁹ miesięcznie, a średnia zarobków – z 1239,49 zł do 5167,47 zł¹⁰. Płace wzrosły zatem mniej więcej czterokrotnie (a stawka minimalna nawet pięciokrotnie). Oznacza to, że de facto poprzez niską waloryzację stawek ryczału faktyczny ciężar podatkowy osób duchownych zmniejszył się o połowę. Wydaje się, że to właśnie pierwotne stawki stanowiły właściwy zamiar ustawodawcy w zakresie obciążenia osób duchownych podatkiem. Zaznaczyć wobec tego należy, że ustawodawca – bez podania żadnej przyczyny – przez swoje działania i zaniechania zmniejszył o połowę pierwotne obciążenie podatkiem osób duchownych, które wydawało się bliższe realnym zarobkom niż obecne. Powstaje zatem pytanie, czy za takimi działaniami ustawodawcy mogą się kryć jakieś racje. Wydaje się, że może tak być, w tym celu należy jednak przeanalizować kolejne elementy podatku ryczałtowego.

4. UZALEŻNIENIE WYSOKOŚCI PODATKU OD LICZBY MIESZKAŃCÓW PARAFII

Jak zostało już wspomniane, wysokość ryczału jest zależna od liczby mieszkańców parafii. Istotne jest to, że ustawodawca uzależnia kwotę opłacanego ryczału od liczby wszystkich mieszkańców parafii, a nie tylko osób wierzących lub praktykujących wiarę danego kościoła. Wysokość ryczału nie jest więc uzależniona od osób faktycznie wspierających finansowo dany kościół za pośrednictwem „tacy” lub *iura stolae*. Wprawdzie ustawodawca wprowadza możliwość obniżenia stawki ryczału, jeżeli liczba wyznawców na danym terenie stanowi mniejszość w ogólnej liczbie mieszkańców, rozwiązanie to ma jednak istotny mankament.

Doprowadza to bowiem do sytuacji, w której osoba duchowna w parafii, gdzie jedynie 60% mieszkańców jest wiernymi danego kościoła, płaci stawkę ryczału większą aniżeli osoba duchowna z mniej licznej parafii, ale za to z większym odsetkiem wiernych (np. 90%), ponieważ w obu przypadkach procent liczby wiernych jest większy niż 50%, dany kościół jest więc kościołem większościowym na danym terenie i osoby duchowne tego kościoła płacą z tego powodu stawkę ryczału w wysokości 100%. Prowadzi to do sytuacji, że duchowni z parafii o większej liczbie wiernych, a więc i o większych możliwościach generowania dochodów opłacają podatek w niższej stawce aniżeli duchowni z niejednorodnej wyznaniowo parafii. Stanowi to oczywistą niesprawiedliwość opodatkowania.

Obecnie jednak na pierwszy plan wysuwa się inny problem, a mianowicie postępująca laicyzacja. Wprawdzie w dokumentacji kościołów nadal osoby wierne stanowią większość, lecz w rzeczywistości nierzadko osoby, które przyjęły pierwsze sakramenty, są poczytywane przez kościoły za swoich wiernych, nawet jeżeli te osoby w dorosłym życiu zawsze uznawały siebie za niewierzące. Co więcej, duży odsetek osób wierzących stanowią osoby niepraktykujące, które często nie odczuwają żadnych związków ze swoim macierzystym kościołem. Takie osoby, mimo że zgodnie z dokumentacją kościołów, a więc i pośrednio zgodnie z materialem ustawy, która zmniejszenie stawki uzależnia od złożenia odpowiedniego wniosku przez dany kościół, uzasadnionego tym, że wierni nie stanowią już większości na terenie parafii, są uznawane za wiernych danego kościoła, a w rzeczywistości w znikomy sposób albo zgoła w żaden sposób nie przyczyniają się do zwiększenia jego dochodów.

Wydaje się więc, że w związku z postępującą laicyzacją i nieprzystosowanym do niej systemem naliczania podatku ryczałtowanego realne zmniejszanie ciężaru podatkowego poprzez zbyt wolną waloryzację świadczeń jest pewnym przystosowaniem systemu opodatkowania osób duchownych do stanu faktycznego, w którym dochody tych osób prawdopodobnie rzeczywiście znacznie się obniżyły.

5. PODATEK ZRYCZAŁTOWANY A COVID-19

Nie można nie poruszyć przy tej okazji kwestii wpływu pandemii na dochody osób duchownych. Uwarunkowania wirusa SARS-CoV-2 wymagają zachowania dużego dystansu społecznego i unikania gromadzenia się w większych grupach, zwłaszcza w pomieszczeniach zamkniętych. Pomimo że

kościół nie muszą być zamykane i z reguły nie są, to obostrzenia związane z pandemią znacznie ograniczają ich działalność. W kościele przez znaczną część roku może przebywać tylko wyznaczona liczba osób, kolęda w większości parafii została zawieszona lub zawężona do najbardziej zdeterminowanych wiernych, liczba ceremonii religijnych spadła. Przekłada się to na drastyczny spadek dochodów kościoła. W szczególności jest to widoczne, jeżeli mówimy o dochodach będących przedmiotem opodatkowania podatkiem ryczałtowym (w których skład nie wchodzi przecież wynagrodzenia za pracę dla katechetów lub dochody z działalności gospodarczej). Jak już zostało wspomniane, owe 80% dochodów doznało ogromnego uszczerbku i dochody kościołów znacznie zmalały. Z samej natury podatku ryczałtowanego wynika natomiast, że stawka podatku jest niezależna od osiągniętego dochodu. W rzeczywistości, biorąc pod uwagę wcześniej wymienione czynniki, ciężar podatkowy dla poszczególnej osoby duchownej jest dzisiaj najwyższy od momentu wejścia w życie ustawy z dnia 20 listopada 1998 r.

Wprawdzie osoba duchowna może zadeklarować zrezygnowanie z rozliczania się na zasadzie ryczałtu i rozliczać się na zasadach ogólnych na podstawie podatkowej księgi przychodów i rozchodów, lecz – jak było wspomniane już wcześniej – w praktyce jest to martwy przepis, gdyż trudno założyć, aby w ciągu nawet paru miesięcy duchowni danego kościoła zaczęli całkowicie inaczej niż dotychczas prowadzić księgowość i rozliczenia tak, aby były zgodne z przepisami ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.

6. PODSUMOWANIE

Podsumowując, o ile oczywiście nieprawdą jest, że osoby duchowne nie są opodatkowane, ani to, że opłacany przez nie podatek jest jedynie symboliczny, o tyle zauważyć należy, że ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. coraz bardziej odbiega od obecnego stanu rzeczywistego. Ustawodawca rzadko i w sposób niewystarczający waloryzuje stawki podatku, a sama ustawa wydaje się opierać na stanie z lat 90., kiedy kościoły, a zwłaszcza Kościół Katolicki, dysponowały w porównaniu do reszty społeczeństwa znacznymi środkami finansowymi, zdecydowana większość Polaków deklarowała się zaś jako wierząca i praktykująca. Nawet jeżeli uznamy, że zbyt powolne podnoszenie stawek jest świadome i ma na celu reagowanie na negatywne dla finansów kościołów tendencje, to właściwszym postępowaniem byłaby raczej nowelizacja lub całkowita zmiana ustawy. Dodatkowo pandemia pokazała, że system podatku ryczałtowanego jest całkowicie nieodporny na tego typu zjawiska, które uderzają w ryczałtowy sposób opodatkowania.

De lege ferenda, po ponad 20 latach obowiązywania podatku ryczałtowanego dla osób duchownych, należałoby zacząć rozważać powoli odchodzenie od tego typu rozwiązań na rzecz bardziej przystosowanych od obecnych czasów,

mając jednak wciąż na uwadze konstytucyjne zasady wolności sumienia i równouprawnienia wszystkich kościołów i związków wyznaniowych.

Przypisy

- ¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 1347.
- ² Art. 17 ust. 1 pkt 4a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm.
- ³ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm., dalej: ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.
- ⁴ Tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1905 ze zm., dalej: ustawa z dnia 20 listopada 1998 r.
- ⁵ Należy przez to rozumieć dobrowolne ofiary składane przez wiernych podczas wizyty duszpasterskiej duchownego.
- ⁶ Należy przez to rozumieć dobrowolne ofiary składane przez wiernych podczas uczestnictwa w liturgii mszy.
- ⁷ Zob. *Debata i raport o finansach Kościoła w Polsce*, <https://www.ekai.pl/debata-i-raport-o-finansach-kosciola-w-polsce/>, dostęp: 28.08.2021; Katolicka Agencja Informacyjna, *Finanse Kościoła katolickiego w Polsce (analiza)*, luty 2012.
- ⁸ Wyrok WSA w Opolu z dnia 6 listopada 2013 r., I SA/Op 531/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/92792E35AE/>, dostęp: 28.08.2021.
- ⁹ *Archiwum – Wynagrodzenie minimalne*, <https://www.pit.pl/wynagrodzenie-minimalne/archiwum-wynagrodzenie-minimalne-923042>, dostęp: 28.08.2021.
- ¹⁰ *Przeciętne wynagrodzenie od 1950 r.*, <https://www.zus.pl/baza-wiedzy/skladki-wskazniki-odsetki/wskazniki/przecietne-wynagrodzenie-w-latach>, dostęp: 28.08.2021.

Bibliografia

Literatura

Katolicka Agencja Informacyjna, *Finanse Kościoła katolickiego w Polsce (analiza)*, luty 2012.

Źródła internetowe

- Archiwum – Wynagrodzenie minimalne*, <https://www.pit.pl/wynagrodzenie-minimalne/archiwum-wynagrodzenie-minimalne-923042>, dostęp: 28.08.2021.
- Debata i raport o finansach Kościoła w Polsce*, <https://www.ekai.pl/debata-i-raport-o-finansach-kosciola-w-polsce/>, dostęp: 28.08.2021.
- Przeciętne wynagrodzenie od 1950 r.*, <https://www.zus.pl/baza-wiedzy/skladki-wskazniki-odsetki/wskazniki/przecietne-wynagrodzenie-w-latach>, dostęp: 28.08.2021.

Akty prawne

- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm.
- Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 1347.
- Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o ryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, wersja pierwotna (Dz.U. Nr 144, poz. 930) oraz aktualna (tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1905 ze zm.).
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.

Orzecnictwo

- Wyrok WSA w Opolu z dnia 6 listopada 2013 r., I SA/Op 531/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/92792E35AE/>, dostęp: 28.08.2021.