

DOI: 10.5604/01.3001.0015.2406

# Koszty uzyskania przychodów w działalności przedstawicieli nowych mediów

## Deductible costs in the activity of new media representatives

**Maria Bartkowska**

Uniwersytet Jagielloński w Krakowie, ORCID: 0000-0002-2653-8445

**Przemysław Szot**

Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, ORCID: 0000-0001-6648-6187

### Streszczenie

W niniejszym artykule autorzy omawiają w zarysie pojęcie „nowych mediów” oraz ich przedstawicieli, czyli „influencerów”. Powołując się na literaturę przedmiotu, zarysowują, na czym dana działalność polega, oraz podkreślają, że jest ona na razie niezdefiniowana i wciąż dynamicznie ewoluuje. Celem niniejszego artykułu jest przedstawienie dotychczasowych poglądów organów podatkowych oraz sądów administracyjnych, a następnie skonfrontowanie ich z osobistymi poglądami autorów. Na koniec autorzy formułują wniosek, że działalność influencerów – jako ściśle związana z ich osobą – wymaga, aby do wydatków mających charakter osobisty – na potrzeby oceny, czy powinny one być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów – podchodzić w sposób bardzo liberalny.

**Słowa kluczowe:** koszty uzyskania przychodów, influencer, nowe media, wydatki o charakterze osobistym.

### Abstract

In this article, the authors outline the concept of „new media” and their representatives – „influencers”. Referring to the literature on the subject they outline what the activity consists of and argue that it is still undefined and dynamically evolving. The purpose of this article is to present the current views of tax authorities and administrative courts and then confront them with the authors’ personal views. Finally, the authors conclude that the activity of influencers – which is strictly related to their person – requires a very liberal approach to expenses of a personal nature when considering whether they should be included in tax deductible expenses.

**Keywords:** deductible expenses, influencer, new media, personal expenses.

## 1. WSTĘP

Popularyzacja sieci Internet oraz nowych mediów stawia nowe wyzwania dla właściwego stosowania prawa podatkowego. Osoby profesjonalnie zajmujące się działalnością wykorzystującą nowe media (zwane również „influencerami”) bardzo często do osiągania przychodów z działalności ponoszą wydatki, które mogą mieć charakter osobisty. W konsekwencji tego rodzaju koszty budzą kontrowersje wśród organów podatkowych, które w wydawanych interpretacjach indywidualnych odmawiają tym podatnikom prawa do zaliczenia tych wydatków do kosztów uzyskania przychodów. Ze względu na to, że przestrzeń nowych mediów, jak i osób parających się zawodem influencera z roku na rok wzrasta – problemy z prowadzeniem tego rodzaju działalności gospodarczej stają się coraz to bardziej poważne.

W związku z powyższym niezbędne jest omówienie, kim tak naprawdę jest osoba nazywana „influencerem” oraz jakie wydatki w jej działalności mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Będzie to możliwe dzięki przedstawieniu i analizie dotychczasowego orzecznictwa sądów administracyjnych oraz poglądów organów podatkowych. W ten sposób zostanie osiągnięty cel niniejszego artykułu, czyli przedstawienie indywidualnego zdania autorów na temat zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wydatków, które zostały poniesione na zakup dóbr konsumpcyjnych i które w większości rodzajów działalności gospodarczej nie podlegałyby zakwalifikowaniu jako koszty podatkowe.

## 2. POJĘCIE „NOWYCH MEDIÓW”

Wraz z postępującą cyfryzacją oraz digitalizacją przestrzeni publicznej również i podmioty opiniotwórcze rozpoczęły

proces adaptacji do nowej rzeczywistości. Dostosowywanie się przez tradycyjne media, takie jak radio, telewizja czy też gazeta, ostatecznie doprowadziło do wytworzenia się nowych mediów. Co do zasady czerpały one z dotychczasowego modelu funkcjonowania tradycyjnych mediów. Jednakże ze względu na nowe możliwości technologiczne znacząco zmienił się sposób komunikacji z nowymi odbiorcami.

W literaturze przedmiotu podkreśla się, że definicja „nowych mediów” nie jest do końca jednoznaczna. Z jednej strony prezentowany jest pogląd, że nowe media mogą być rozumiane jako technika pozyskiwania, przetwarzania i transmisji danych w sposób inny, niżeli dzieje się to w przypadku telewizji tradycyjnej. Z drugiej strony wyrażana jest opinia, że w celu zdefiniowania nowych mediów należy się kierować kryterium nośnika i interaktywności, a nowe media w o wiele większym stopniu spełniają to kryterium niżeli media tradycyjne<sup>1</sup>.

W założeniu nowe media mają się cechować szybkością, natychmiastową łącznością czy też docieraniem do miejsc, w których są one potrzebne. W przeciwieństwie do telewizji – strategia ekonomiczna nowych mediów opiera się na analizowaniu potencjalnych zysków i strat (w przypadku telewizji jest to promocja). Ponadto główną strategią rynkową nowych mediów jest precyzyjne docieranie zarówno do obecnych, jak i potencjalnie nowych odbiorców (telewizja ma natomiast za zadanie uwodzić swoich odbiorców)<sup>2</sup>.

Do wiodących technologii agregujących nowe media należy zaliczyć komputer jako całość (tj. z urządzeniami peryferyjnymi, hardware’em, software’em itp.). To dzięki niemu powstaje cyfrowe powiązanie mediów tradycyjnych (tekstowych, wizualnych i audiowizualnych), na podstawie którego kształtowany jest jeden multimedialny przekaz. Narzędziem stosowanym łącznie z komputerem jest natomiast sieć Internet, która służy do komunikacji, agregacji informacji czy też kreowania nowych treści, w tym takich, które są zbliżone do treści mediów tradycyjnych (przekazy prasowe, radiowe czy też telewizyjne)<sup>3</sup>.

### 3. INFLUENCER JAKO PRZEDSTAWICIEL NOWYCH MEDIÓW

Z uwagi na to, że nowe media związane są przede wszystkim z operowaniem w ramach jednej cyfrowej przestrzeni, kluczowe jest wyjaśnienie pojęcia „influencera”, czyli jednego z przedstawicieli (osoby korzystającej z dobrodziejstw) nowych mediów.

Są to osoby, które przodują w opiniotwórczości, różniące się od liderów opinii (ekspertów w dziedzinie) tym, że zajmują się najczęściej różnymi branżami, których niekoniecznie są znawcami. Kształtują natomiast w ramach nich opinie, głównie ze względu na przyjęcie zapytania komercyjnego, stanowiącego główne źródło ich przychodów. Z tego względu dane osoby mogą być bardzo często odbierane jako niekompetentne czy też niewiarygodne w zakresie towaru lub usługi, których promocją się zajmują<sup>4</sup>.

Główna działalność influencerów skupia się przede wszystkim na mediach społecznościowych, m.in. takich jak Facebook, Instagram, Snapchat, YouTube, TikTok. Poprzez tworzenie angażujących treści budują własną społeczność. Dzięki odpowiednim relacjom nawiązanym z tą społecznością

są oni w stanie rozwijać inne sfery swojej działalności – związanej z ich własnym merchandisingiem czy też działalnością gospodarczą niezwiązaną bezpośrednio z wykorzystywanymi przez nich mediami społecznościowymi<sup>5</sup>.

Z powyższego wynika, że influencerzy mogą zostać uznani za przedstawicieli nowych mediów, ponieważ zarówno ich działalność gospodarcza, jak i ogólna aktywność skupiają się na ich wykorzystaniu. Przez tworzenie treści w formie materiałów audiowizualnych, krótkich wpisów na blogu czy też udostępniania zdjęć obrazujących ich aktywność czerpią oni pożytki z wykonywanej pracy. Tym samym ze względu na to, że przychody influencerów są ściśle związane z jego osobą i tym, jak zarządza swoim wizerunkiem, zasadne jest przeanalizowanie zazwyczaj ponoszonych przez niego wydatków w kontekście zaliczenia ich do kosztów podatkowych.

### 4. KOSZTY UZYSKANIA PRZYCHODÓW W DZIAŁALNOŚCI INFLUENCERA

Z uwagi na to, że działalność gospodarcza influencerów jest bardzo często prowadzona w formie jednoosobowej działalności gospodarczej, zasadne jest przedstawienie definicji kosztu podatkowego ustalonej na podstawie ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>6</sup>. W konsekwencji stosownie do treści art. 22 ust. 1 tej ustawy kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23 (koszty niezaliczane do kosztów uzyskania przychodów).

W orzecznictwie przyjmuje się, że kosztem uzyskania przychodów jest taki wydatek, który:

- 1) pozostaje w związku z podejmowaną przez danego influencera działalnością gospodarczą;
- 2) jest rzeczywisty (tj. faktycznie doszło do transakcji gospodarczej) i bezzwrotny (ostateczny);
- 3) został faktycznie poniesiony przez influencera (tj. w jego majątku dochodzi do faktycznego uszczerbku; wyzbywa się jednego składnika majątku w zamian za inny);
- 4) został poniesiony przede wszystkim w celu uzyskania przychodów, zachowania albo zabezpieczenia źródła ich powstawania lub może mieć inny wpływ na osiągnięcie przez tego influencera przychody;
- 5) został właściwie udokumentowany<sup>7</sup>.

Jak wcześniej wspomniano, influencerzy bardzo często zarabiają na publikowanych przez nich zdjęciach czy też nagraniach. Z tego względu duża część kosztów działalności gospodarczej influencerów jest związana bezpośrednio z inwestycją w jego osobę. Oznacza to zatem, że ponoszone przez niego wydatki są narażone na zakwestionowanie przez organ podatkowy, który może uznać, że nie są to koszty związane z działalnością, lecz z niezbędnymi potrzebami życiowymi danego influencerów.

Przykładowo Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 26 października 2020 r.<sup>8</sup> stwierdził, że influencer, który zajmuje się głównie działalnością polegającą na tworzeniu filmów na platformie YouTube, nie jest uprawniony do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z transportem, noclegiem oraz biletami wstępu do obiektów, w których powstają nagra-

nia. Zdaniem organu podatkowego sam fakt tworzenia materiałów audiowizualnych, mających aspekt reklamowy, nie stanowi czynności zmierzającej do uzyskania przychodu (wyświetlenia filmu nie są monetyzowane, a dopiero reklamy, które są klikane przez danego odbiorcę). Z tego względu koszty stworzenia filmu powinny być wyłączone z kosztów uzyskania przychodów.

Podobnie również Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wypowiedział się w interpretacji indywidualnej z dnia 18 września 2018 r.<sup>9</sup>, w której uznał, że to nie prowadzenie bloga, produkcja i wyświetlanie filmów na YouTube czy też Instagramie przynosi danemu influencerowi stosowne przychody. Ponadto organ podatkowy przyjął bardzo interesującą koncepcję, jakoby dochody uzyskiwane z tytułu udostępniania przestrzeni reklamowej np. w trakcie filmów na YouTube były tak naprawdę przychodami z najmu bądź dzierżawy. W konsekwencji tego rodzaju przychody nie powinny podlegać opodatkowaniu jako przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej (a od takich przychodów co do zasady nie można odliczyć kosztów związanych z prowadzeniem wyżej opisanej działalności influencera).

Niezależnie od powyższego – warto zwrócić uwagę na to, że w inny sposób do udziału w wydarzeniach czy też ponoszenia wydatków związanych personalnie z postacią influencera odniósł się WSA w Warszawie w wyroku z dnia 10 stycznia 2018 r.<sup>10</sup> W ocenie Sądu różnorodność aktywności podejmowanych przez osoby fizyczne sprawia, że nie jest możliwe określenie zamkniętego katalogu kosztów. W konsekwencji niezbędne jest badanie, w jakim kontekście poniesiony został dany wydatek (czy może on sprawić, że w przyszłości influencer osiągnie konkretny przychód). W związku z powyższym Sąd zauważył, że aby uzyskiwać przychody z reklam umieszczonych na blogu, influencer musi zainteresować potencjalnych odbiorców treściami tam publikowanymi. Z tego względu „jedynie ciekawe zdjęcia, wykonane dobrej jakości aparatem fotograficznym, testy specjalistycznego sprzętu, opisy ciekawych miejsc i imprez pozwolą osiągnąć Skarżącemu zamierzony cel gospodarczy”<sup>11</sup>. Sąd przy tym zaznaczył, że osobisty udział influencera w wydarzeniach, a następnie opisywanie związanych z tym przeżyć, nie zmienia faktu, że treści utworzone dzięki temu udziałowi wpływają na atrakcyjność bloga, a tym samym znalezienie nabywców na powierzchni reklamowe.

Podobnie również wypowiedział się WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 10 lipca 2017 r.<sup>12</sup> Sąd jeszcze bezpośrednio podkreślił, że „należy zdać sobie sprawę, że na popularność bloga ma wpływ wiele czynników między innymi takich jak jego pozycjonowanie w wyszukiwarkach internetowych, reklama bloga w środkach masowego przekazu, osoba blogera (osoby znane przyciągają więcej odwiedzających), wreszcie temat i treść wpisów – atrakcyjność przekazu. Nie można jednak tracić z pola widzenia, że aby taka treść mogła powstać bloger musi ponieść pewne wydatki związane z tematyką i treścią prowadzonego bloga, inaczej bowiem nie będzie miał narzędzi, aby dotrzeć do reklamodawców i innych zleceniodawców, a tym samym – aby osiągnąć jakikolwiek przychód. Tylko natomiast blog popularny, atrakcyjny wizualnie, mający dużą liczbę odwiedzających może przynieść przychody z jego prowadzenia, o których mowa we wniosku o interpretację”<sup>13</sup>.

Powyższe wyroki nie zmieniają jednak podejścia organów podatkowych. W innej interpretacji indywidualnej Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej<sup>14</sup> uznał, że właśnie ze względu na osobisty charakter działalności (dzielenie się spostrzeżeniami, opiniami, informacjami publikowanymi na blogu) nie można mówić o powstaniu przychodu z działalności influencera, a tym samym również i wydatku z tą działalnością związanego<sup>15</sup>.

Głosem rozsądku w tym wszystkim okazuje się wyrok NSA z dnia 14 maja 2021 r.<sup>16</sup> Rozstrzygając zawisły spór, NSA podkreślił, że wyłącznie działania polegające na podróżach, nabyciu odpowiedniego sprzętu fotograficznego czy też wstępach na określone wydarzenia tematyczne pozwalają na zwiększenie atrakcyjności bloga. Sąd argumentował daną sprawę w następujący sposób: „Aby uzyskiwać przychody z reklam zamieszczanych na stronie internetowej bloga, zrozumiałe jest, że podatnik musi zadbać, aby ten blog był atrakcyjny dla internautów, którzy będą odwiedzać jego stronę. Niewielka ilość wyświetleń jego strony nie pozwoli mu znaleźć chętnych do zamieszczenia reklam na jego stronie internetowej. Jedynie interesujące zdjęcia, wykonane dobrej jakości aparatem fotograficznym, testy specjalistycznego sprzętu, opisy ciekawych miejsc i imprez pozwolą osiągnąć podatnikowi zamierzony cel gospodarczy. Powyższa argumentacja przekonuje, że między tymi wydatkami, atrakcyjnością bloga i reklamodawcami chętnymi zamieścić na stronie internetowej bloga swoją reklamę istnieje związek przyczynowo-skutkowy. Dlatego też wydatki te podatnik będzie mógł uznać za koszt uzyskania przychodu”<sup>17</sup>.

Uwzględniając zatem powyższe orzeczenia i interpretacje indywidualne, nie sposób zgodzić się z poglądami prezentowanymi przez organy podatkowe. Jak zaznaczono w części teoretycznej, traktującej o tym, kim tak naprawdę są przedstawiciele nowych mediów – influencerzy, te podmioty prowadzą działalność opierającą się na kreowaniu opinii przy wykorzystaniu ich wizerunku (osoby). Tworzone przez nich treści bardzo często są związane bezpośrednio z ich indywidualnymi cechami lub umiejętnościami. W świetle tych okoliczności niezaprzeczalne jest, że duża część aktywności podejmowanych w ramach prowadzonej przez influencerów działalności gospodarczej będzie powiązana z ich osobistymi potrzebami (udział w wydarzeniach, które równocześnie mogą być dla nich rozrywką, czy też testowanie jedzenia w różnych restauracjach).

Bez wątpienia wiele treści na YouTube, Instagramie czy też TikToku ma właśnie charakter rozrywkowy, a do ich realizacji niezbędne jest kupienie dóbr stricte konsumpcyjnych. Nie wyklucza to jednak tego, że zademonstrowanie tych dóbr w wyprodukowanym filmie czy też utrwalenie, a następnie umieszczenie relacji w postaci zdjęcia stanowi element, który prowadzi do uzyskania przychodów przez danego influencera.

W konsekwencji, zdaniem autorów, katalog kosztów uzyskania przychodów w przypadku działalności influencerów powinien być znacznie szerszy niżeli przy prowadzeniu innego rodzaju działalności gospodarczej. Warunkiem jednak powinno być faktyczne wykorzystanie nabytego dobra do realizacji pierwotnego celu, jakim jest wyprodukowanie atrakcyjnego materiału, który może zwiększyć wartość użytkową

bloga, osobistego konta na platformie społecznościowej Facebook czy też profilu na Instagramie bądź TikToku. Odmówienie takiego prawa stanowiłoby bowiem bezpośrednie naruszenie m.in. art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., który dopuszcza rozpoznanie kosztu uzyskania przychodu, jeśli wydatek jest związany z uzyskiwanymi przez przedsiębiorcę (influencera) przychodami.

## 5. PODSUMOWANIE

Podsumowując – wraz z rozwojem sieci Internet pojawiły się nowe możliwości prowadzenia działalności gospodarczej. Jednym ze skutków popularyzacji Internetu jest powstanie nowych mediów, a wraz z nimi ich przedstawiciele. Do takich niewątpliwie można zaliczyć influencerów, czyli osoby bezpośrednio zajmujące się wykorzystaniem nowych mediów do osiągnięcia przychodów.

Niezaprzeczalne jest, że obecna praktyka organów podatkowych zmierza bardziej w kierunku nieakceptowania faktu, że wydatki influencerów mogą stanowić koszty uzyskania przychodów. Wskazują one przy tym, że prowadzenie bloga czy też kanału na YouTube jest ściśle działalnością osobistą, niezwiązaną z rzeczywistą działalnością gospodarczą influencera. Tego rodzaju poglądy są jednak nieakceptowane przez sądy administracyjne, które wykazują większe zrozumienie obecnych realiów gospodarczych i tym samym uchylają niekorzystne dla influencerów interpretacje indywidualne.

Niezależnie jednak od powyższego koszty – nawet jeśli co do zasady nie powinny być traktowane jako koszty uzyskania przychodów ze względu na ich osobisty charakter – w przypadku influencerów są rzeczywiście związane z ich działalnością gospodarczą i powinny stanowić pewnego rodzaju wyjątek od reguły. Dlatego konieczne jest, aby w przyszłości oceniać działalność internetową jako mającą charakter profesjonalny – z pominięciem okoliczności, że ponoszone w jej ramach wydatki mają charakter osobisty.

### Przypisy

- <sup>1</sup> M. Szpunar, *Czym są nowe media – próba konceptualizacji*, „Studia Medioznawcze” 2008, nr 4 (35), s. 31-40.
- <sup>2</sup> D. de Kerckhove, *Powłoka kultury. Odkrywanie nowej elektronicznej rzeczywistości*, Warszawa 1996, s. 136.
- <sup>3</sup> J. Janus-Konarska, *Nowe media – nowa komunikacja medialna*, „Dziennikarstwo i Media” 2012, t. 3, s. 87-96.
- <sup>4</sup> B. Sudomir, *Młode pokolenie w mediach społecznościowych*, w: *Wybrane problemy zarządzania*, A. Sawicki (red.), Pelplin 2020, s. 96-109.
- <sup>5</sup> K. Dobek, D. Kara, J. Kozera, *Influence marketing w praktyce, czyli „era youtubera”*, w: *Problematyka nauk przyrodniczych i technicznych*, t. 1, A. Dyjakon, A. Krzyś (red.), Wrocław 2017, s. 18-26.
- <sup>6</sup> Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm., dalej: ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.
- <sup>7</sup> Szerzej w: wyrok NSA z dnia 16 października 2012 r., II FSK 430/11, LEX nr 1225442; wyrok NSA z dnia 1 marca 2016 r., II FSK 4009/13, LEX nr 1991246; wyrok NSA z dnia 2 grudnia 2014 r., II FSK 2775/12, LEX nr 1598333; wyrok NSA z dnia 11 grudnia 2014 r., II FSK 2695/12, LEX nr 1628258; wyrok NSA z dnia 5 marca 2014 r., II FSK 686/12, LEX nr 1445009; wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 28 października 2008 r., I SA/Bd 491/08, LEX nr 467845.

- <sup>8</sup> 0112-KDIL2-2.4011.607.2020.1.MM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=592026>, dostęp: 28.09.2021.
- <sup>9</sup> 0114-KDIP3-3.4011.332.2018.2.JM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=539860>, dostęp: 28.09.2021.
- <sup>10</sup> III SA/WA 235/17, LEX nr 2620338.
- <sup>11</sup> Tamże.
- <sup>12</sup> I SA/GI 287/17, LEX nr 2339958.
- <sup>13</sup> Tamże.
- <sup>14</sup> Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 19 lipca 2019 r., 0115-KDIT2-1.4011.197.2019.1.DW, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=558574>, dostęp: 28.09.2021.
- <sup>15</sup> Zob. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 grudnia 2017 r., 0114-KDIP3-1.4011.460.2017.1.AM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=521987>, dostęp: 28.09.2021.
- <sup>16</sup> II FSK 1633/19, LEX nr 3195021.
- <sup>17</sup> Tamże.

### Bibliografia

#### Literatura

- de Kerckhove D., *Powłoka kultury. Odkrywanie nowej elektronicznej rzeczywistości*, Warszawa 1996.
- Dobek K., Kara D., Kozera J., *Influence marketing w praktyce, czyli „era youtubera”*, w: *Problematyka nauk przyrodniczych i technicznych*, t. 1, A. Dyjakon, A. Krzyś (red.), Wrocław 2017, s. 18-26.
- Janus-Konarska J., *Nowe media – nowa komunikacja medialna*, „Dziennikarstwo i Media” 2012, t. 3, s. 87-96.
- Sudomir B., *Młode pokolenie w mediach społecznościowych*, w: *Wybrane problemy zarządzania*, A. Sawicki (red.), Pelplin 2020, s. 96-109.
- Szpunar M., *Czym są nowe media – próba konceptualizacji*, „Studia Medioznawcze” 2008, nr 4 (35), s. 31-40.

#### Akty prawne

- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.

#### Orzecznictwo

- Wyrok NSA z dnia 1 marca 2016 r., II FSK 4009/13, LEX nr 1991246.
- Wyrok NSA z dnia 2 grudnia 2014 r., II FSK 2775/12, LEX nr 1598333.
- Wyrok NSA z dnia 5 marca 2014 r., II FSK 686/12, LEX nr 1445009.
- Wyrok NSA z dnia 11 grudnia 2014 r., II FSK 2695/12, LEX nr 1628258.
- Wyrok NSA z dnia 14 maja 2021 r., II FSK 1633/19, LEX nr 3195021.
- Wyrok NSA z dnia 16 października 2012 r., II FSK 430/11, LEX nr 1225442.
- Wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 28 października 2008 r., I SA/Bd 491/08, LEX nr 467845.
- Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 10 lipca 2017 r., I SA/GI 287/17, LEX nr 2339958.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 10 stycznia 2018 r., III SA/Wa 235/17, LEX nr 2620338.

#### Interpretacje indywidualne

- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 18 września 2018 r., 0114-KDIP3-3.4011.332.2018.2.JM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=539860>, dostęp: 28.09.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 19 lipca 2019 r., 0115-KDIT2-1.4011.197.2019.1.DW, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=558574>, dostęp: 28.09.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 grudnia 2017 r., 0114-KDIP3-1.4011.460.2017.1.AM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=521987>, dostęp: 28.09.2021.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 26 października 2020 r., 0112-KDIL2-2.4011.607.2020.1.MM, <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=592026>, dostęp: 28.09.2021.