

Wprowadzenie

Maria Supera-Markowska¹

Title: Introduction

Słowa kluczowe: trzeci sektor, finanse i podatki, organizacje pozarządowe

Keywords: third sector, finance and taxes, non-governmental organizations

Streszczenie: Tekst stanowi wprowadzenie do tematyki zagadnień finansów i podatków w trzecim sektorze. Określa aparat pojęciowy niezbędny do przeprowadzenia analiz we wskazanym zakresie oraz przedstawia najważniejsze kwestie problemowe. Przybliża wyniki dotychczasowych badań, stanowiące punkt wyjścia do pogłębionych lub rozszerzonych analiz prowadzonych w niniejszej monografii.

Summary: The text is an introduction to the subject of finance and tax issues in the third sector. It defines the conceptual apparatus necessary to conduct analyses in the indicated scope and presents the most important problematic issues. It presents the results of current research in the subject area, which are a starting point for in-depth or extended analyses conducted in this monograph.

Monografia *Finanse i podatki w trzecim sektorze* zawiera wybór referatów wygłoszonych podczas VIII Polsko-Hiszańskiej Konferencji Naukowej „Finanse i podatki w trzecim sektorze”, która odbyła się w dniach 10–11 października 2024 r. na Uniwersytecie Warszawskim². Tak określona tematyka nawiązuje i rozwija tematykę wcześniej

¹ Dr Maria Supera-Markowska, adiunkt, kierownik Centrum Prawa Hiszpańskiego i Europejskiego, Uniwersytet Warszawski, ORCID 0000-0003-1599-0740.

² Zob. VIII Polsko-Hiszańska Konferencja Naukowa „Finanse i podatki w trzecim sektorze”, WPIA, Uniwersytet Warszawski, 10–11.10.2024 r., <https://wpia.uw.edu.pl/pl/konferencje/viii-polsko-hiszpanska-konferencja-naukowa-finance-i-podatki-w-trzecim-sektorze> (dostęp: 31.03.2025 r.).

prorowadzonych badań, których wyniki prezentowano podczas VI Polsko-Hiszpańskiej Konferencji Naukowej „Społeczeństwo obywatelskie – uwarunkowania prawne i możliwości działania na rzecz celów społecznie użytecznych w perspektywie prawnoporównawczej – wnioski na przyszłość” w maju 2022 r.³ oraz w monografii *Działalność na rzecz celów społecznie użytecznych – wybrane zagadnienia prawnopodatkowe w polsko-hiszpańskiej perspektywie prawnoporównawczej* (red. M. Supera-Markowska, Wydawnictwa Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2024). Wynikające z nich wnioski pozwoliły sformułować pewne postulaty *de lege ferenda*⁴ i określiły punkt wyjścia do prowadzenia dalszych pogłębionych i poszerzonych badań dotyczących finansów i podatków w trzecim sektorze zaprezentowanych w niniejszej monografii.

Konsekwentnie przyjęte w prowadzonych badaniach ujęcie prawnoporównawcze jest uzasadnione podobieństwem obydwu krajów, jeśli chodzi o wskaźniki istotne dla przedmiotowej tematyki badań (m.in.: wielkość i struktura administracyjna⁵, członkostwo w Unii Europejskiej⁶, wynikające z prawa unijne-

³ Zob. VI Polsko-Hiszpańska Konferencja Naukowa pt. „Społeczeństwo obywatelskie – uwarunkowania prawne i możliwości działania na rzecz celów społecznie użytecznych w perspektywie prawnoporównawczej – wnioski na przyszłość”, WPiA, Uniwersytet Warszawski, 24–25.05.2022 r., <https://wpia.uw.edu.pl/pl/konferencje/vi-polsko-hiszpanska-konferencja-naukowa> (dostęp: 31.03.2025 r.).

⁴ Zob. *Działalność na rzecz celów społecznie użytecznych – wybrane zagadnienia prawnopodatkowe w polsko-hiszpańskiej perspektywie prawnoporównawczej*, red. M. Supera-Markowska, Wydawnictwa Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2024, w tym zwłaszcza *Wprowadzenie i Zakończenie*.

⁵ Powierzchnia Hiszpanii wynosi 505 965 km², kraj jest podzielony na 17 wspólnot autonomicznych i dwa miasta autonomiczne, a na poziomie lokalnym dzieli się na prowincje i gminy, <https://pl.wikipedia.org/wiki/Hiszpania> (dostęp: 31.03.2025 r.). Powierzchnia Polski wynosi 312 696 km², kraj dzieli się na 16 województw, a następnie na powiaty i gminy, <https://pl.wikipedia.org/wiki/Polska> (dostęp: 31.03.2025 r.).

⁶ Szerzej: M. Supera-Markowska, *Zarys prawa hiszpańskiego i prawa polskiego. Esbozo del derecho español y del derecho polaco*, C.H. Beck, Warszawa 2013, rozdziały: *Hiszpania w UE* oraz *Polonia en la UE*.

go⁷ oraz ustaw zasadniczych: zasada subsydiarności i prawo obywateli do udziału w sprawach publicznych⁸, a także konstytucyjnie określony ustrój demokratycznego państwa prawnego⁹), ale jednocześnie istotnymi odmiennościami w uregulowaniach prawnych działalności prowadzonej w trzecim sektorze w Polsce i Hiszpanii.

Określenie „trzeci sektor” wywodzi się z teorii podziału aktywności społeczno-gospodarczej w nowoczesnych państwach demokratycznych. Do pierwszego sektora zaliczane są instytucje administracji publicznej, szczebla rządowego i samorządowego. Drugi sektor stanowią podmioty prywatne nastawione na generowanie zysku w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej. Do trzeciego sektora zalicza się natomiast podmioty ani niestanowiące części struktur administracji publicznej (sektora finansów publicznych), ani nienastawione na osiągnięcie zysku (niezaliczane zatem do sektora gospodarczego).

W Polsce podmiotami tymi są przede wszystkim organizacje pozarządowe rozumiane jako niedziałające w celu osiągnięcia zysku osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, w tym fundacje i stowarzyszenia, niebędące jednostkami sektora finansów publicznych w rozumieniu przepisów ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁰ lub przedsiębiorstwami, instytucjami badawczymi, bankami i spółkami prawa handlowego

⁷ Zob. art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana Dz.Urz. UE C 202 z 2016 r., s. 13).

⁸ Zob. preambułę oraz art. 163 i 164 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze sprost. i zm., dalej: Konstytucja RP). W przypadku Hiszpanii zob. art. 23 ust. 1 Konstytucji Hiszpanii z 27 grudnia 1978 r. (Constitución Española de 27 de diciembre de 1978, BOE, Nr 311, z 29 grudnia 1978 r., ze zm., dalej: Konstytucja Hiszpanii), zgodnie z którym: „obywatele mają prawo do uczestniczenia w sprawach publicznych, bezpośrednio lub za pośrednictwem swoich przedstawicieli, swobodnie wybieranych w okresowych wyborach powszechnych”.

⁹ Zob. art. 2 Konstytucji RP oraz art. 1 ust. 1 Konstytucji Hiszpanii.

¹⁰ Tekst jedn. Dz.U. z 2024 r. poz. 1530 ze zm.

będącymi państwowymi lub samorządowymi osobami prawnymi¹¹. Prowadzą one działalność określoną jako działalność pożytku publicznego, którą stanowi: „działalność społecznie użyteczna, prowadzona przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych określonych w ustawie”¹². Społeczną użyteczność, o której mowa, można zdefiniować jako przydatność z punktu widzenia interesu ogólniejszego niż partykularny interes założycieli danej organizacji, członków jej organów lub członków organizacji¹³, a strefę zadań publicznych określa art. 4 u.d.p.p.w. Oprócz organizacji pozarządowych działalność pożytku publicznego mogą prowadzić też pewne inne podmioty¹⁴, określane jako „podmioty zrównane z organizacjami pozarządowymi”¹⁵. Podmioty te i organizacje pozarządowe tworzą razem trzeci sektor, określane też jako sektor *non-profit*¹⁶ lub *not-for-profit*¹⁷. Wśród tych podmiotów część z nich ma status

¹¹ Zob. art. 3 ust. 2 ustawy z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r. poz. 1491 ze zm.), dalej: u.d.p.p.w. lub ustawa o działalności pożytku publicznego.

¹² Zob. art. 3 ust. 1 u.d.p.p.w.

¹³ H. Izdebski, *Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Komentarz*, Ministerstwo Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej, Warszawa 2003, s. 19–20.

¹⁴ Zob. art. 3 ust. 3 u.d.p.p.w.

¹⁵ Zob. np. M. Żołędowska, *Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Praktyczny komentarz*, Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej, Warszawa 2011, s. 12–13.

¹⁶ Występujące w szczególności w krajowej statystyce publicznej, w tym w cyklicznych publikacjach Głównego Urzędu Statystycznego (GUS). Zob. *Sektor non-profit w 2018 r. The non-profit sector in 2018*, red. K. Goś-Wójcicka, GUS, Warszawa–Kraków 2020; *Sektor non-profit w 2020 r. Stowarzyszenia, fundacje, społeczne podmioty wyznaniowe, samorząd gospodarczy i zawodowy. The non-profit sector in 2020. Associations, foundations, faith-based charities, business and professional associations*, red. K. Goś-Wójcicka, GUS, Warszawa–Kraków 2022; *Sektor non-profit w 2022 r. The non-profit sector in 2022*, red. K. Goś-Wójcicka, T. Sekuła, GUS, Warszawa–Kraków 2024.

¹⁷ Określenie to wydaje się bardziej adekwatne niż określenie *non-profit*, które może być nieco mylące, gdyż zdaje się sugerować brak możliwości prowadzenia w ogóle działalności zarobkowej, podczas gdy jednostki tego sektora

organizacji pożytku publicznego (dalej: OPP), z którym to statusem wiążą się pewne szczególne uprawnienia (np. prawo do otrzymywania 1,5% podatku dochodowego od osób fizycznych czy pewne zwolnienia z opodatkowania), jak i obowiązki (np. w zakresie sprawozdawczości finansowej i z działalności merytorycznej).

Podstawowym aktem prawnym regulującym prowadzenie działalności w trzecim sektorze w polskim systemie prawnym jest ustawa z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, która reguluje zasady:

- prowadzenia działalności pożytku publicznego przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych, współpracy organów administracji publicznej z organizacjami pozarządowymi oraz współpracy, o której mowa w art. 4d u.d.p.p.w.,
- uzyskiwania przez organizacje pozarządowe statusu organizacji pożytku publicznego oraz funkcjonowania organizacji pożytku publicznego,
- sprawowania nadzoru nad prowadzeniem działalności pożytku publicznego,
- tworzenia i funkcjonowania rad działalności pożytku publicznego,
- wykonywania świadczeń przez wolontariuszy oraz korzystania z tych świadczeń¹⁸.

Ustawa zawiera też definicje legalne fundamentalnych pojęć dotyczących trzeciego sektora, między innymi przytoczonych wyżej terminów „organizacja pozarządowa”¹⁹ i „działalność pożytku

(przy spełnieniu pewnych warunków), co do zasady (z pewnymi wyjątkami), mogą prowadzić taką działalność, w tym działalność gospodarczą. Stąd też bardziej adekwatnym określeniem wydaje się termin „nie dla zysku”. To określenie nie wyklucza ich z grona podmiotów prowadzących (mogących prowadzić) działalność gospodarczą, ale jednocześnie sytuuje je w grupie podmiotów, których cele są zorientowane społecznie, a nie na zysk. Por. P. Staszczuk, *Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2022, s. 29.

¹⁸ Zob. art. 1 u.d.p.p.w.

¹⁹ Zob. art. 3 ust. 2 u.d.p.p.w.

publicznego”²⁰; reguluje też kwestie OPP²¹. Jej genezę, najważniejsze nowelizacje (z 2010 i 2017 r.), ogólną charakterystykę oraz związane z nią problemy przedstawiono w rozdziale *Dwadzieścia lat ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie* (Piotr Frączak). Ustawa ta w potocznej narracji bywa określana jako „konstytucja trzeciego sektora”. Jakkolwiek sformułowanie to wydaje się być mocno na wyrost, ustawa niewątpliwie ukształtowała, choć – jak wskazuje się w prowadzonej analizie – nie tylko w pozytywnym sensie, obecny trzeci sektor w Polsce. Przeprowadzona w tym zakresie ocena prowadzi do sformułowania wniosków o konieczności daleko idących zmian ustawy o działalności pożytku publicznego bądź uchwalenia – w jej miejsce – nowego aktu prawnego, zakładając potrzebę takiej regulacji (warto bowiem zauważyć, że istnieją systemy prawne, w tym w szczególności system hiszpański, w których nie ma analogicznego jednego kompleksowego aktu prawnego dotyczącego działalności w trzecim sektorze).

Szukając w hiszpańskim systemie prawnym kategorii normatywnej najbardziej zbliżonej do pojęcia organizacji pozarządowej w systemie polskim, można wskazać, że ze względu na kryterium niedziałania w celu osiągnięcia zysku²² terminem takim²³ jest jednostka nienastawiona na zysk²⁴. Termin ten jest definiowany w art. 2 w zw. z art. 3 ustawy 49/2002, z 23 grudnia 2002 r., o systemie podatkowym jednostek nienastawionych na zysk i zachętach podatkowych dla mecenatu²⁵,

²⁰ Zob. art. 3 ust. 1 u.d.p.p.w.

²¹ Zob. rozdział 3 w dziale II u.d.p.p.w.

²² Zob. art. 3 ust. 2 u.d.p.p.w., zgodnie z którym: „Organizacjami pozarządowymi są (...) niedziałające w celu osiągnięcia zysku – osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, w tym fundacje i stowarzyszenia”, z zastrzeżeniem ust. 4 tego artykułu.

²³ Dotyczącym bardzo podobnej – jakkolwiek nie o takim samym zakresie – kategorii.

²⁴ Hiszp. *entidad sin fines lucrativos*.

²⁵ Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, BOE, Nr 307, z 24 grudnia 2002 r., ze zm., dalej: ustawa 49/2002.

zgodnie z którym uznaje się za jednostki nienastawione na zysk między innymi stowarzyszenia użyteczności publicznej²⁶ oraz fundacje (a także pewne inne podmioty)²⁷ spełniające określone tam warunki. Z kolei jeśli chodzi o termin „działalność pożytku publicznego”, to najbliższym mu określeniem w hiszpańskim systemie prawnym jest „działalność w interesie ogólnym”²⁸. Pojęcie to nie ma definicji legalnej, niemniej wydaje się najbardziej zbliżone do polskiego terminu „działalność pożytku publicznego”, gdyż w obydwu tych kategoriach kluczowy jest cel tej działalności: „społeczna użyteczność” w polskiej ustawie o działalności pożytku publicznego i „interes ogólny” w systemie hiszpańskim.

Tak rozumiany trzeci sektor w Polsce i w Hiszpanii obejmuje analogiczne w swej istocie (specyfiki, celu i rodzaju działalności) podmioty²⁹, jednak od strony jego uregulowań prawnych i finansów (także podatków) występują dość istotne różnice między tymi krajami. Ogólna charakterystyka sektora w Polsce i w Hiszpanii, z uwzględnieniem w szczególności pierwotnych przyczyn i aktualnego stanu zróżnicowań, została dokonana w kolejnym rozdziale *Charakterystyka trzeciego sektora w Polsce i w Hiszpanii* (Weronika Węgorzewska).

Na finanse organizacji pozarządowych w Hiszpanii istotny wpływ miał kryzys z pierwszej dekady XXI w. i związane z nim zmniejszenia wydatków budżetowych, w tym na wsparcie trzeciego sektora, w wyniku czego hiszpańskie organizacje pozarządowe (osłabione,

²⁶ Kategoria stowarzyszeń użyteczności publicznej jest uregulowana w ustawie organicznej 1/2002 z 22 marca 2002 r., regulującej prawo do zrzeszania się (Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de asociación, BOE, Nr 73, z 26 marca 2002 r., ze zm.).

²⁷ Zob. art. 2 ustawy 49/2002.

²⁸ Hiszp.: *actividades de interés general*. Inaczej: działalność na rzecz interesu ogólnego.

²⁹ Szerzej zob. M. Supera-Markowska, *Wprowadzenie*, (w:) *Działalność na rzecz celów społecznie użytecznych – wybrane zagadnienia prawnopodatkowe w polsko-hiszpańskiej perspektywie prawnoporównawczej*, red. M. Supera-Markowska, Wydawnictwa Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2024.

ale bogatsze o nowe doświadczenia) zaczęły pozyskiwać fundusze z prywatnych źródeł; nastawiono się też na partnerstwo z sektorem prywatnym i przedsiębiorczość społeczną. Obecnie sektor *non-profit* w Hiszpanii jest znacznie bardziej usamodzielniony finansowo niż trzeci sektor w Polsce³⁰, jakkolwiek nadal zaleca się poszukiwanie przez zaliczane do niego podmioty źródeł finansowania niezależnych od finansowania budżetowego. Przede wszystkim jednak taki postulat należy formułować pod kątem sektora w Polsce, który od lat³¹ w strukturze swoich dochodów wykazuje największy udział środków publicznych.

Według danych GUS w 2022 r. w Polsce działało 115,5 tys. rejestrowych jednostek *non-profit*³². W analizowanym roku 81,7% rejestrowych organizacji *non-profit* posiadało przychody, a łączna wartość zgromadzonych przez nie środków finansowych wyniosła 48,5 mld zł. Większość całkowitej sumy przychodów organizacji *non-profit* pochodziła ze źródeł o charakterze nierynkowym (57,8%). W tej kategorii największy udział stanowiły środki publiczne (40,6%), a wśród nich główna część przypadała na środki przekazane przez organy administracji samorządowej (18,2%), następnie przez administrację rządową (10,9%) oraz środki pochodzące z UE i publicznych źródeł zagranicznych (12,2%). Pozostała część środków nierynkowych pochodziła ze źródeł niepublicznych (17,2%), w tym głównie z darowizn i grantów od innych organizacji (16,1%), zaś przychody ze zbió-

³⁰ Szerzej zob. M. Bitner, *Gospodarka jednostek sektora non-profit w wybranych krajach OECD w latach 2002–2022 w świetle rachunków narodowych*, (w:) *Działalność na rzecz celów społecznie użytecznych – wybrane zagadnienia prawno-podatkowe w polsko-hiszpańskiej perspektywie prawno-porównawczej*, red. M. Supera-Markowska, Wydawnictwa Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2024.

³¹ Zob.: *Sektor non-profit w 2018 r....; Sektor non-profit w 2020 r....; Sektor non-profit w 2022 r...*

³² Oprócz organizacji rejestrowych w sektorze *non-profit* działały mniej sformalizowane jednostki: 10,4 tys. stowarzyszeń zwykłych oraz 65,5 tys. parafialnych organizacji Kościoła katolickiego. Po uwzględnieniu tych dwóch typów nierejestrowych organizacji sektor *non-profit* zwiększa swoją liczebność do blisko 191,4 tys. podmiotów.

rek publicznych stanowiły jedynie 1,1%. Wkład przychodów uzyskanych ze źródeł rynkowych był niższy i stanowił 31,0% zgromadzonych środków finansowych³³. Środki publiczne przekazywane są do trzeciego sektora przede wszystkim w ramach finansowania budżetowego, którego problematyce poświęcony jest kolejny rozdział monografii pt. *Finansowanie organizacji pozarządowych ze środków budżetowych w Polsce w latach 2015–2023 – wybrane zagadnienia finansowe i prawne* (Michał Bitner).

Wśród możliwych źródeł finansowania działalności w trzecim sektorze, innych niż finansowanie budżetowe, można wskazać w szczególności transfery z sektora gospodarczego. Analizie prawnych i faktycznych aspektów współpracy między organizacjami pozarządowymi a podmiotami tego sektora został poświęcony rozdział *Prawne i faktyczne aspekty współpracy finansowej między organizacjami pozarządowymi a sektorem gospodarczym* (Wojciech Nowicki). Wśród tych możliwych form współpracy można wskazać w szczególności świadczenia w ramach umów sponsoringu (i innych umów), co wiąże się zagadnieniem prowadzenia przez organizacje pozarządowe działalności gospodarczej i jej rozgraniczenia z działalnością pożytku publicznego. Kwestie odpowiedniego ujęcia tych dwu rodzajów działalności są szczególnie problematyczne podatkowo w świetle przepisów dotyczących podatku od wartości dodanej (VAT)³⁴, w którym elementem określającym status podatnika tego podatku jest prowadzenie działalności gospodarczej³⁵.

Na podstawie art. 6 u.d.p.p.w. działalność pożytku publicznego nie jest, z zastrzeżeniem art. 9 ust. 1 u.d.p.p.w.³⁶, działalnością

³³ *Sektor non-profit w 2022 r. ...*, s. 20, 84, 89.

³⁴ Zob. ustawę z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r. poz. 361 ze zm.), dalej: u.p.t.u.

³⁵ Zob. art. 15 ust. 1 w zw. z ust. 2 u.p.t.u.

³⁶ Działalność odpłatna pożytku publicznego może stanowić działalność gospodarczą w rozumieniu tej ustawy, jeżeli pobierane wynagrodzenie w odniesieniu do działalności danego rodzaju jest wyższe od tego, które wynika z kosztów tej działalności, lub przeciętne miesięczne wynagrodzenie osoby fizycz-

gospodarczą w rozumieniu przepisów ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców³⁷, oraz może być prowadzona jako działalność odpłatna lub nieodpłatna. Realizując działalność nieodpłatną pożytku publicznego, organizacje pozarządowe i podmioty z nimi zrównane nie pobierają wynagrodzenia³⁸, natomiast w przypadku działalności odpłatnej takowe wynagrodzenie mogą pobierać³⁹.

Jednakże przepisy ustawy o podatku od towarów i usług zawierają własną definicję legalną pojęcia „działalności gospodarczej”, zgodnie z którą obejmuje ona działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody; działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły do celów zarobkowych⁴⁰. Ta szeroka definicja swoim zakresem pojęciowym może obejmo-

nej z tytułu zatrudnienia przy wykonywaniu statutowej działalności odpłatnej pożytku publicznego za okres ostatniego roku obrotowego, a w przypadku zatrudnienia trwającego krócej niż rok obrotowy – za okres tego zatrudnienia, przekracza trzykrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za rok poprzedni.

³⁷ Tekst jedn. Dz.U. z 2024 r. poz. 236 ze zm., dalej: p.p. lub Prawo przedsiębiorców.

³⁸ Artykuł 7 u.d.p.p.w.

³⁹ Artykuł 8 ust. 1 pkt 1 u.d.p.p.w. Działalnością odpłatną pożytku publicznego jest także sprzedaż wytworzonych towarów lub świadczenie usług w zakresie rehabilitacji społecznej i zawodowej osób niepełnosprawnych na zasadach określonych w ustawie z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r. poz. 44 ze zm.), lub integracji i reintegracji zawodowej i społecznej osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, o których mowa w ustawie z 13 czerwca 2003 r. o zatrudnieniu socjalnym (tekst jedn. Dz.U. z 2025 r. poz. 83 ze zm.) oraz w ustawie z 27 kwietnia 2006 r. o spółdzielniach socjalnych (tekst jedn. Dz.U. z 2025 r. poz. 178 ze zm.), a także sprzedaż przedmiotów darowizny (art. 8 ust. 1 pkt 2 i 3 u.d.p.p.w.).

⁴⁰ Artykuł 15 ust. 2 u.p.t.u.