

PODSTAWOWE PREFERENCJE FINANSOWE ZWIĄZANE Z DZIAŁALNOŚCIĄ KOŚCIOŁÓW I ZWIĄZKÓW WYZNANIOWYCH

1. Uwagi ogólne

Jednym z modeli szeroko pojętego zasilania finansowego podmiotów realizujących zadania w zakresie wyższej użyteczności publicznej, w tym także kościołów i związków wyznaniowych, są preferencje finansowe przyznane przez państwo w różnego rodzaju rozwiązaniach ustawowych. Związane z działalnością kościołów i związków wyznaniowych, budzą podobne emocje jak ich opodatkowanie, ponieważ w pewnym stopniu się z nim wiążą. Nawet w dzisiejszym czasie problematyka ta powraca co pewien okres, budząc wątpliwości i dyskusje. Powody takiego stanu rzeczy są różne. Po pierwsze, wynikają one z niewłaściwego rozumienia rozwiązań prawnych. Po drugie często wpływa na to nieznanostwo zakresu zdań realizowanych przez kościoły i związki wyznaniowe. I wreszcie bywa też, że tego typu rozważania wywoływane są jako temat zastępczy w dyskusji politycznej.

W Polsce jest 155 kościołów i związków wyznaniowych¹. Ich rejestr prowadzi Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji. Prawo wpisu do rejestru jest realizowane przez złożenie ministrowi deklaracji o utworzeniu kościoła lub innego związku wyznaniowego i wniosku o wpis do rejestru. Wniesienie wniosku przysługuje co najmniej 100 obywatelom polskim posiadającym pełną zdolność do czynności prawnych. Wnioskodawcy składają listę zawierającą ich notarialnie poświadczone podpisy potwierdzające treść wniosku i deklaracji o utworzeniu kościoła lub innego związku wyznaniowego, imię i nazwisko, datę urodzenia, miejsce zamieszkania oraz rodzaj, serię i numer dokumentu tożsamości oraz numer PESEL każdego z wnioskodawców. Mogą też wybrać spośród siebie co najmniej

Marek Tyrakowski – dr nauk prawnych; adiunkt Katedry Prawa Finansowego Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie; adres do korespondencji: e mail: zdenek6@interia.pl

¹ *Kościoły i związki wyznaniowe wpisane do rejestru kościołów i innych związków wyznaniowych*, „Biuletyn Informacji Publicznej MSWiA”.

pięcioosobowy komitet założycielski reprezentujący ich w postępowaniu w sprawie wpisu do rejestru². Szczegółowe zasady i sposób prowadzenia rejestru, dane i informacje podlegające wpisowi, sposób, formę i termin aktualizacji wpisów do rejestru, warunki udostępniania rejestru, wydawania wyciągów z rejestru oraz sposób wykreślania kościoła lub innego związku wyznaniowego z rejestru określa rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji.³ Ponadto – co jest bardzo ważne – istnieje grupa kościołów, których sytuacja prawna i majątkowa została uregulowana w odrębnych ustawach⁴.

Kościoły i związki wyznaniowe odgrywają istotną rolę w życiu państwa i społeczeństwa. Należą do podmiotów tzw. wyższej użyteczności publicznej. Oznacza to, że w sposób szczególny realizują zadania i cele społeczne – działając dla dobra publicznego. W wielu sytuacjach niejako

² Art. 30 i 31 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania (tj. Dz. U. z 2005 r., nr 231, poz. 1965 ze zm.), cyt. dalej jako ustawa o gwarancjach wolności.

³ Rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 31 marca 1999 r. w sprawie rejestru kościołów i związków wyznaniowych (Dz. U. nr 38, poz. 374).

⁴ Art. 36 ustawy o gwarancjach wolności. Na początku 2008 roku było ich 15: Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22 marca 1928 r. o stosunku Państwa do Wschodniego Kościoła Staroobrzędowego, nie posiadającego hierarchii duchownej (Dz. U. nr 38, poz. 363); Ustawa z dnia 21 kwietnia 1936 r. o stosunku Państwa do Muzułmańskiego Związku Religijnego w RP (Dz. U. nr 30, poz. 240); Ustawa z dnia 21 kwietnia 1936 r. o stosunku Państwa do Karaimskiego Związku Religijnego w RP (Dz. U. nr 30, poz. 241); Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP (Dz. U. nr 29, poz. 154); Ustawa z dnia 4 lipca 1991 r. o stosunku Państwa do Polskiego Autokefalicznego Kościoła Prawosławnego w RP (Dz. U. nr 66, poz. 287), cyt. dalej jako ustawa o stosunku państwa do Polskiego Autokefalicznego Kościoła Prawosławnego; Ustawa z dnia 13 maja 1994 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego w RP (Dz. U., nr 73, poz. 323); Ustawa z dnia 13 maja 1994 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Reformowanego w RP (Dz. U. nr 73, poz. 324); Ustawa z dnia 30 czerwca 1995 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Methodystycznego w RP (Dz. U. nr 97, poz. 479); Ustawa z dnia 30 czerwca 1995 r. o stosunku Państwa do Kościoła Chrześcijan Baptystów w RP (Dz. U. nr 97, poz. 480); Ustawa z dnia 30 czerwca 1995 r. o stosunku Państwa do Kościoła Adwentystów Dnia Siódmego w RP (Dz. U. nr 97, poz. 481); Ustawa z dnia 30 czerwca 1995 r. o stosunku Państwa do Kościoła Polskokatolickiego w RP (Dz. U. nr 97, poz. 482); Ustawa z dnia 20 lutego 1997 r. o stosunku Państwa do gmin wyznaniowych żydowskich w RP (Dz. U. nr 41, poz. 251), cyt. dalej jako ustawa o stosunku Państwa do wyznaniowych gmin żydowskich; Ustawa z dnia 20 lutego 1997 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego Mariawitów w RP (Dz. U. nr 41, poz. 252); Ustawa z dnia 20 lutego 1997 r. o stosunku Państwa do Kościoła Starokatolickiego Mariawitów w RP (Dz. U. nr 41, poz. 253); Ustawa z dnia 20 lutego 1997 r. o stosunku Państwa do Kościoła Zielonoświątkowego w RP (Dz. U. nr 41, poz. 254).

„wyrećzają” państwo albo przynajmniej wspomagają jego działania, tym samym pozwalając na zaoszczędzenie środków publicznych albo skierowanie ich gdzie indziej. Jeżeli zajmują się działalnością gospodarczą, to zasadniczo czynią to o tyle, o ile wynikają z tego środki, które można przeznaczyć na cele statutowe. W związku zakresem działalności i zadaniami tego typu podmiotów, państwo w pewnych sytuacjach je finansuje lub też przyznaje im różnego rodzaju preferencje finansowe. W sposób szczególnie dotyczy to ich działalności statutowej. W aktualnych polskich rozwiązaniach prawnych nie ma definicji działalności statutowej kościołów i związków wyznaniowych. Z całokształtu uregulowań prawnych i z tradycji wynika, że chodzi głównie m.in. o działalność związaną z kultem religijnym, a także działalność naukową, oświatowo-wychowawczą i charytatywno-opiekuńczą.

Preferencje finansowe dla działalności kościołów i związków wyznaniowych opierają się na kilku istotnych aktach prawnych, do których należą: Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej⁵, ustawa o gwarancjach wolności sumienia i wyznania⁶, Konkordat między Stolicą Apostolską, a Rzeczypospolitą Polską⁷, ustawa o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej⁸, ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych⁹, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych¹⁰ oraz wspomniane wyżej ustawy o stosunku Państwa do niektórych, poszczególnych kościołów i związków wyznaniowych.

Należy zwrócić uwagę na fakt, że preferencje finansowe dla kościołów i związków wyznaniowych zasadniczo są wzorowane na preferencjach przez lata wypracowanych dla Kościoła Katolickiego. Jest on w Polsce największym Kościołem i w związku z tym rozwiązania dotyczące jego

⁵ *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.* (Dz. U. nr 78, poz. 483), dalej cyt. jako Konstytucja RP.

⁶ Ustawa o gwarancjach wolności.

⁷ *Konkordat między Stolicą Apostolską i Rzeczypospolitą Polską, podpisany w Warszawie dnia 28 lipca 1993 r.* (Dz. U. z 1998 r., nr 51, poz. 318), cyt. dalej jako Konkordat 1998.

⁸ *Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej* (Dz. U. Nr 29, poz. 154 z późn. zm.), cyt. dalej jako ustawa o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego.

⁹ *Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych* (tj. Dz. U. z 2000 r., nr 54, poz. 654 z późn. zm.), cyt. dalej jako ustawa o pdop.

¹⁰ *Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych* (tj. Dz. U. z 2000 r., nr 14, poz. 176 z późn. zm.), cyt. dalej jako ustawa o pdof.

sytuacji prawnej wpływają również na strukturę rozwiązań prawnych w stosunku do innych kościołów i związków wyznaniowych. Dlatego też wydaje się on być reprezentatywnym dla wszystkich kościołów i związków wyznaniowych.

Podstawowe preferencje finansowe – przyznane przez państwo – związane z działalnością kościołów i związków wyznaniowych można sklasyfikować choćby ze względu na przedmiot preferencji. W ten sposób możemy je podzielić na:

- zwolnienia podatkowe,
- darowizny od osób fizycznych i prawnych, dokonane w oparciu o ustawy o podatkach dochodowych, na rzecz osób prawnych kościołów i związków wyznaniowych,
- możliwość skorzystania z uproszczonej formy opodatkowania dochodów przez osoby duchowne,
- Fundusz Kościelny,
- inne niektóre preferencje finansowe zawarte w ustawach o stosunku Państwa do poszczególnych kościołów.

Poniżej zostaną zaprezentowane poszczególne rodzaje wymienionych preferencji finansowych.

2. Zwolnienia podatkowe kościołów i związków wyznaniowych w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, jako jedna z podstawowych preferencji finansowych

Istotne znaczenie dla działalności kościołów i związków wyznaniowych mają zwolnienia w podatku dochodowym od osób prawnych. W powołanym podatku istnieją trzy grupy zwolnień związanych z taką działalnością.

Przede wszystkim zawarto w nim ogólne zwolnienie dla dochodów wszystkich podatników, których celem statutowym jest m. in. działalność naukowa, oświatowa, dobroczynna i dotycząca także kultu religijnego, w części przeznaczony na te cele¹¹.

Drugą grupą zwolnień zostały objęte dochody już tylko kościelnych osób prawnych z niegospodarczej działalności statutowej, ze wskazaniem, iż nie ma wówczas obowiązku prowadzenia odpowiedniej dokumentacji¹².

¹¹ Art. 17, ust. 4 ustawy o pdop.

¹² Art. 17, ust. 1, pkt. 4a, lit. a ustawy o pdop.

Trzecia grupa, to zwolnienie dotyczące dochodów z innej działalności – w tym gospodarczej – w części przeznaczonych m.in. 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. Podobne zwolnienie obejmuje także dochody spółek, których jedynymi udziałowcami są kościelne osoby prawne w części przeznaczonych m. in. na cele kultu religijnego¹³.

Oprócz tego obowiązuje także zwolnienie dotyczące dochodów organizacji pożytku publicznego. Wszystkie dochody powyższych organizacji – do których mogą należeć i często należą również jednostki organizacyjne kościołów i związków wyznaniowych¹⁴ – w części przeznaczonych na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej, są wolne od podatku¹⁵.

Biorąc pod uwagę zaprezentowane zwolnienia oznacza to, iż wszystkie dochody kościołów i związków wyznaniowych, bez względu na źródło ich pochodzenia, jeśli przeznaczone są na cele statutowe, czyli m.in. kultu religijnego, naukowe, oświatowo-wychowawcze i charytatywno-opiekuńcze są wolne od podatku. Jak wynika z powyższego jest to preferencja finansowa, która w sposób istotny wspiera działalność tych podmiotów.

3. Darowizny od osób fizycznych i prawnych, dokonane w oparciu o ustawy o podatkach dochodowych na rzecz kościołów i związków wyznaniowych

3.1. Darowizny od osób prawnych

Ważne znaczenie – jako preferencja finansowa – ma możliwość odliczenia darowizn przekazanych na cele określone w ustawie o działalności

¹³ Art. 17, ust. 1, pkt. 4a, lit. b i pkt. 4b ustawy o pdop.

¹⁴ Art. 3, ust. 3, pkt. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. nr 96, poz. 873), cyt. dalej jako ustawa o działalności pożytku publicznego.

¹⁵ Art. 17, ust. 1, pkt. 6c ustawy o pdop.

pożytku publicznego¹⁶, organizacjom o których mowa w powyższej ustawie w tym także kościelnym osobom prawnym i jednostkom organizacyjnym kościoła¹⁷ łącznie do wysokości nie przekraczającej 10% dochodu¹⁸.

Istotne jest również bezpośrednie zwolnienie z opodatkowania darowizn przeznaczanych na cele kultu religijnego – łącznie do wysokości nie przekraczającej 10% dochodu¹⁹. Natomiast łączna kwota odliczeń z powyższych tytułów nie może przekroczyć 10% dochodu²⁰.

Odliczeniom nie podlegają darowizny na rzecz osób fizycznych i prawnych oraz jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej, prowadzących działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu wyrobów przemysłu elektronicznego, paliwowego, tytoniowego, spirytusowego, winiarskiego, piwowarskiego, a także pozostałych wyrobów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,5%, oraz wyrobów z metali szlachetnych albo z udziałem tych metali lub handlu tymi wyrobami²¹. Jeżeli przedmiotem darowizny są towary opodatkowane podatkiem od towarów i usług, za kwotę darowizny uważa się wartość towarów uwzględniającą należny podatek od towarów i usług. Odliczenia, o których jest mowa wyżej, stosuje się, jeżeli wysokość darowizny jest udokumentowana dowodem wpłaty na rachunek bankowy obdarowanego. W przypadku darowizny innej niż pieniężna dokumentem, z którego wynika wartość darowizny, oraz oświadczeniem o jej przyjęciu. Odliczenie to stosuje się do wszystkich wymienionych darowizn²².

Patrząc z perspektywy ostatnich kilku lat należy zaznaczyć, że pomniejszono kwotę odliczeń na cele naukowe i oświatowo-wychowawcze

¹⁶ Art. 4 Ustawy o działalności pożytku publicznego. Cele, o których mowa w powyższej ustawie, obejmują zadania w zakresie m.in.: pomocy społecznej, działalności charytatywnej; pielęgnowania polskości oraz rozwoju świadomości narodowej, obywatelskiej i kulturowej; ochrony i promocji zdrowia; nauki, edukacji, oświaty i wychowania; krajoznawstwa oraz wypoczynku dzieci i młodzieży; kultury, sztuki, ochrony dóbr kultury i tradycji; ratownictwa i ochrony ludności; pomocy ofiarom katastrof, klęsk żywiołowych, konfliktów zbrojnych i wojen w kraju i za granicą.

¹⁷ Art. 3, ust. 1-4 Ustawy o działalności pożytku publicznego.

¹⁸ Art. 18, ust. 1, pkt. 1 ustawy o pdop.

¹⁹ Art. 18, ust. 1 pkt. 7 ustawy o pdop.

²⁰ Art. 18, ust. 1a ustawy o pdop.

²¹ Art. 18, ust. 1a, pkt. 1 i 2 ustawy o pdop.

²² Art. 18, ust. 1b i ust. 1c ustawy o pdop.

oraz kultu religijnego z 15% do 10% i łączną kwotę odliczeń z 15% do 10%.

3.2. Darowizny od osób fizycznych

Również i tego typu darowizny – będące preferencją finansową – mają istotny wpływ na dochody kościołów i związków wyznaniowych. Obecnie osoby fizyczne mogą pomniejszyć podstawę opodatkowania o darowizny na cele określone w ustawie o działalności pożytku publicznego na rzecz podmiotów prowadzących taką działalność w sferze zadań publicznych²³. Zadania te są enumeratywnie wskazane w ustawie. Podobne rozwiązanie dotyczy darowizn przeznaczonych na cele kultu religijnego. Wysokość dokonanej darowizny, nie może przekroczyć w roku podatkowym kwoty 6% dochodu²⁴. Również łączna kwota odliczeń z obydwu tytułów nie może przekroczyć 6% dochodu²⁵.

Odliczeniom nie podlegają darowizny na rzecz osób fizycznych i prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, prowadzących działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu wyrobów przemysłu elektronicznego, paliwowego, tytoniowego, spirytusowego, winiarskiego, piwowarskiego, a także pozostałych wyrobów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,5%, oraz wyrobów z metali szlachetnych albo z udziałem tych metali lub handlu tymi wyrobami²⁶.

Darowizny pieniężne muszą być dokumentowane wpłatą na rachunek bankowy obdarowanego. W przypadku darowizn innych niż pieniężne muszą one dla odliczenia być potwierdzone dokumentem, z którego wynika wartość darowizny, oraz oświadczeniem obdarowanego o jej przyjęciu²⁷. Oprócz tego podatnicy korzystający z odliczenia prezentowanych darowizn są zobowiązani wykazać w zeznaniu kwotę przekazanej darowizny, kwotę dokonanego odliczenia oraz dane pozwalające na identyfikację obdarowanego, a w szczególności jego nazwę i adres²⁸. Jeżeli przedmiotem darowizny są towary opodatkowane podatkiem od towarów i usług, za kwotę da-

²³ Art. 3, ust. 1-4 i art. 4 ustawy o działalności pożytku publicznego.

²⁴ Art. 26, ust. 1, pkt. 9, lit. a oraz b ustawy o pdof.

²⁵ Art. 26, ust. 5 ustawy o pdof.

²⁶ Art. 26, ust. 5, pkt. 1 i 2 ustawy o pdof.

²⁷ Art. 26, ust. 7 pkt. 2 ustawy o pdof.

²⁸ Art. 26, ust. 6b ustawy o pdof

rowizny uważa się wartość towaru uwzględniającą należny podatek od towarów i usług²⁹.

Ponadto należy zwrócić uwagę na fakt, że w dalszym ciągu obowiązuje wynikająca z ustaw o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego i Polskiego Autokefalicznego Kościoła Prawosławnego nielimitowana ulga obejmująca darowizny na działalność charytatywno-opiekuńczą kościelnych osób prawnych i kościelnych jednostek organizacyjnych. Udokumentowanie takiej darowizny polega na przedstawieniu darczyńcy pokwitowania odbioru oraz – w okresie dwóch lat od dnia przekazania darowizny – sprawozdanie o przeznaczeniu jej na tę działalność³⁰.

Ponadto każdy podatnik będący osobą fizyczną może przeznaczyć maksymalnie 1% podatku wynikającego z zeznania rocznego na rzecz dowolnie wybranych organizacji pożytku publicznego, a zatem także jednostek organizacyjnych kościołów i związków wyznaniowych, które takie warunki spełniają³¹.

4. Możliwość skorzystania z uproszczonej formy opodatkowania dochodów osób duchownych

Innym rodzajem preferencji finansowych jest możliwość skorzystania przez osoby duchowne z uproszczonej formy opodatkowania³². Dotyczy ona wszystkich osób duchownych prawnie uznanych wyznań³³.

Podmiotowy zakres opodatkowania obejmuje osoby duchowne pełniące funkcje duszpasterskie. Za takie uważa się przede wszystkim proboszczów i wikariuszy. Ale zgodnie z ustawą funkcje duszpasterskie pełnią także inne grupy duchownych. Są nimi także osoby kierujące jednostkami kościelnymi posiadającymi samodzielną administrację w wydzielonej części parafii. Ponadto należą do nich rektorzy i inne osoby duchowne kierujące jednostkami kościelnymi posiadającymi samodzielną administrację bez

²⁹ Art. 26, ust. 6 ustawy o pdof.

³⁰ Art. 55, ust. 7 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła; art. 40, ust. 7 ustawy o stosunku Państwa do Polskiego Autokefalicznego Kościoła Prawosławnego oraz J. Patyk, *Opodatkowanie Kościoła Katolickiego i jego osób duchownych*, Dom Organizatora, Toruń 2008, s. 283.

³¹ Art. 45c ustawy o pdof.

³² *Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne* (Dz. U. Nr 144, poz. 930 z późn. zm.), cyt. dalej jako ustawa o ryczałcie.

³³ Art. 2, ust. 2 ustawy o ryczałcie.

wydzielonej części parafii. Są wśród tej grupy także te osoby, które nie pełnią funkcji proboszczów, wikariuszy i rektorów, ale osiągały przychody z misji, rekolekcji oraz innych posług religijnych³⁴. Przedmiotem opodatkowania są przychody otrzymywane w związku z pełnionymi funkcjami o charakterze duszpasterskim³⁵.

W ramach ryczałtu od osób duchownych stosuje się stawki kwotowe, które znajdują się w załączniku do ustawy. Corocznie stawki ulegają zwiększaniu, co wynika z jednej strony z tendencji inflacyjnych, a z drugiej z chęci zwiększenia wpływów budżetowych.

Istotną kwestią jest fakt, iż osoba duchowna może zrzec się opodatkowania w formie ryczałtu za dany rok podatkowy i opłacać podatek dochodowy na zasadach ogólnych³⁶.

5. Fundusz Kościelny

Można dyskutować, czy Fundusz Kościelny jest rodzajem preferencji finansowych dla kościołów i związków wyznaniowych, ponieważ z jednej strony stanowi on formę klasycznego finansowania – jego środki pochodzą z budżetu Państwa. Jednak z drugiej strony jest to jedna z preferencji, ponieważ tylko kościoły i związki wyznaniowe (szczególnie Kościół katolicki, który utracił najwięcej majątku) otrzymują tego typu rekompensatę za zabrany majątek. Państwo dotychczas nie rozliczyło się do końca z poszkodowanymi osobami fizycznymi i prawnymi nie będącymi kościołami i związkami wyznaniowymi i dlatego wydaje się, iż Fundusz Kościelny z tego właśnie powodu można zakwalifikować także jako preferencję finansową.

W 1950 roku przejęto na własność Państwa, bez odszkodowania, w oparciu o ustawę o dobrach martwej ręki wszystkie nieruchomości ziemskie Kościoła katolickiego i innych kościołów i związków wyznaniowych wraz ze znajdującymi się na nich budynkami, przedsiębiorstwami, zakładami oraz inwentarzem żywym i martwym³⁷. Dochód z przejętych na mocy

³⁴ Art. 43, ust. 1 oraz art. 45, ust. 2-4 ustawy o ryczałcie.

³⁵ Art. 42, ust. 1 Ustawy o ryczałcie.

³⁶ Art. 51 ustawy o ryczałcie.

³⁷ Art. 1, ust. 1 i art. 2, ust. 1 ustawy z dnia 20 marca 1950 r. o przejęciu przez Państwo dóbr martwej ręki, poręczeniu proboszczom posiadania gospodarstw rolnych i utworzeniu Funduszu Kościelnego (Dz. U. Nr 9 poz. 87 z późn. zm.), cyt. dalej jako ustawa o dobrach martwej ręki.

ustawy nieruchomości ziemskich oraz dotacje państwowe, które miały być uchwalane przez Radę Ministrów, zostały przeznaczone na cele kościelne i charytatywne – tworząc Fundusz Kościelny³⁸. Realnie fundusz zaczął działać od roku 1991.

Z Funduszu mogą korzystać zarówno duchowni jak i kościoły oraz związki wyznaniowe – zarówno te, które istniały przed rokiem 1989, jak i te które powstały później i praktycznie nie mają żadnego tytułu żeby takie świadczenia otrzymywać.

6. Inne niektóre preferencje finansowe zawarte w ustawach o stosunku Państwa do poszczególnych Kościołów

Jeszcze inną grupę preferencji finansowych stanowią zwolnienia wskazane w ustawach regulujących stosunek Państwa do poszczególnych Kościołów. Jedną z nich jest zwolnienie z opłat celnych darów przesyłanych z zagranicy do kościelnych osób prawnych przeznaczone na działalność charytatywno-opiekuńczą, z wyjątkiem samochodów osobowych i wyrobów akcyzowych³⁹. Podobnie jak w zakresie darów przeznaczonych na cele kultu religijnego zostały zwolnione od opłat celnych dary przesyłane na działalność charytatywno-opiekuńczą.

Ponadto, kościelne osoby prawne są zwolnione od opodatkowania i od świadczeń na fundusz gminny i fundusz miejski, od nieruchomości lub ich części, stanowiących własność tych osób lub używanych przez nie na podstawie innego tytułu prawnego na cele niemieszkalne, z wyjątkiem części zajmowanej na wykonywanie działalności gospodarczej. Zwolnienie od opodatkowania podatkiem od nieruchomości oraz od świadczeń na fundusz gminny i fundusz miejski obejmuje nieruchomości lub ich części przeznaczone na cele mieszkalne duchownych i członków zakonu, jeżeli są one wpisane do rejestru zabytków albo służą jako internaty przy szkołach i seminariach duchownych, domy zakonów kontemplacyjnych, domy formacyjne zakonów i domy księży emerytów (sióstr emerytek) lub znajdują się w budynkach kurii diecezjalnych i biskupich, zakonnych zarządów,

³⁸ Art. 1, ust.4 i art. 8 ustawy o dobrach martwej ręki.

³⁹ Por. np. art. 56, ust. 1 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego; art. 41 ustawy o stosunku państwa do Polskiego Autokefalicznego Kościoła Prawosławnego; art. 26 ustawy o stosunku Państwa do wyznaniowych gmin żydowskich.

w Sekretariacie Prymasa Polski i w Sekretariacie Konferencji Episkopatu Polski⁴⁰.

Wnioski

Kościoły i związki wyznaniowe nie są podmiotami gospodarczymi, ukierunkowanymi na zysk, nie są instytucjami dochodowymi. Kościoły i związki wyznaniowe – jak już wcześniej wspomniano – należą do podmiotów tzw. wyższej użyteczności publicznej. Oznacza to, że działając dla dobra publicznego, w sposób szczególny realizują zadania i cele społeczne. W wielu sytuacjach wspomagają działania Państwa, pozwalając tym samym na zaoszczędzenie środków publicznych. Podsumowując zatem problematykę podstawowych preferencji finansowych związanych z działalnością kościołów i związków wyznaniowych można wskazać na kilka wniosków.

Po pierwsze, w różnego rodzaju preferencjach finansowych uwzględniono specyfikę Kościołów i związków wyznaniowych ze względu na ich działalność statutową. Po drugie, specyfika zadań kościołów i związków wyznaniowych w pewnej mierze pokrywa się z zadaniami wyższej użyteczności publicznej realizowanej także przez inne podmioty. W tym zakresie preferencje finansowe dla Kościołów i związków wyznaniowych również podobne są do preferencji stosowanych do tychże podmiotów. Należy jednak wskazać na szczególne uprzywilejowane rozwiązanie związane z możliwością przekazywania – po spełnieniu ustawowych warunków – nieopodatkowanych darowizn przez osoby fizyczne na rzecz prowadzenia kościelnej działalności charytatywno-opiekuńczej bez ustalania górnej wartości darowizny. Po trzecie należy zwrócić uwagę na fakt, że do najczęściej stosowanych preferencji należą preferencje podatkowe. Spośród nich największe efekty przynoszą preferencje związane ze zwolnieniem od podatku dochodowego od osób prawnych.

Wskazane wyżej preferencje należy ocenić pozytywnie. Pomagają one z jednej strony kontynuować pewne tradycje dotyczące działalności Kościołów i związków wyznaniowych w Polsce, a z drugiej pozwalają w bardziej pełny sposób realizować im zadania statutowe, pomagając przy tym państwu, które ponosi coraz większe wydatki na cele społeczne.

⁴⁰ Art. 55, ust. 4-5 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła katolickiego. Analogiczne rozwiązania dotyczą innych kościołów i związków wyznaniowych np. art. 40, ust. 4-5 ustawy o stosunku państwa do Polskiego Autokefalicznego Kościoła Prawosławnego; art. 25, ust. 1-3 ustawy o stosunku Państwa do wyznaniowych gmin żydowskich.

MAREK TYRAKOWSKI

FUNDAMENTAL PECUNIARY GAINS CONNECTED WITH THE
DISCRETIONARY ACTIVITIES OF THE CHURCHES AND THE
RELIGIOUS UNIONS.

Summary

One of the models of the widely known concessionary financing of the churches and the religious unions are pecuniary gains guaranteed by the home finances. The problem still arises and rouses a certain manner of doubt and discussion. The fundamental pecuniary gains and religious unions are among the others: tax exemptions, private donations and demises based on the corporate income tax act, the church fund and custom- house duty exemptions. The most reasonable incomes come from tax exem