

TADEUSZ STANISŁAWSKI

KONSEKWENCJE BUDŻETOWE POŚREDNIEGO
WSPIERANIA INSTYTUCJI WYZNANIOWYCH
ZE ŚRODKÓW PUBLICZNYCH W POLSCE

Finansowanie kościołów i innych związków wyznaniowych stanowi istotny element systemu regulacji prawnych i zwyczajowych składających się na kształt modelu relacji państwo–kościół obowiązujących we współczesnych państwach. Za uzasadniony należy uznać pogląd, iż stanowi ono (finansowanie) jedno z zagadnień objętych zainteresowaniem zarówno strony państwowej, jak i kościelnej. Regulacje prawne dotyczące finansowania działalności instytucji wyznaniowych są elementem stosunków między państwem a wspólnotami religijnymi, przedmiotem większości aktów prawnych ich dotyczących¹. Podlegają także uwarunkowaniom formalnoprawnym dotyczącym tej grupy aktów prawnych, szczególnie w odniesieniu do zasady bilateralnego kształtowania wzajemnych relacji².

¹ Por. P. Stanisławski, *Sprawy majątkowe jako element stosunków między państwem a związkami wyznaniowymi*, referat wygłoszony podczas VIII Ogólnopolskiego Sympozjum Prawa Wyznaniowego pt. *Finansowanie kościołów i innych związków wyznaniowych*, połączonego ze Zjazdem Katedr i Wykładowców Prawa Wyznaniowego w dniach 18-19 maja 2011 r. w Konstancinie-Jeziornie koło Warszawy, mps.

² Por. D. Walencik, *Formalnoprawne uwarunkowania stanowienia regulacji prawnych dotyczących finansowania związków wyznaniowych w Rzeczypospolitej Polskiej*, referat wygłoszony podczas VIII Ogólnopolskiego Sympozjum Prawa Wyznaniowego pt. *Finansowanie kościołów i innych związków wyznaniowych*, połączonego ze Zjazdem Katedr i Wykładowców Prawa Wyznaniowego w dniach 18-19 maja 2011 r. w Konstancinie-Jeziornie koło Warszawy, mps.

Najczęstszym rozwiązaniem jest finansowanie działalności instytucji wyznaniowych przez członków danego wyznania. Jest to zrozumiałe zwłaszcza w odniesieniu do działalności *stricte* religijnej, w głównej mierze polegającej na funkcjonowaniu w sferze szeroko pojętego kultu religijnego. Wsparcie udzielane bezpośrednio instytucjom lub osobom duchownym własnego wyznania staje się wyrazem zwyczajowej troski o funkcjonowanie własnej wspólnoty religijnej, ale może wynikać również z bardziej szczegółowych unormowań wewnętrznego prawa związku wyznaniowego.

1. PRZESŁANKI WSPIERANIA INSTYTUCJI WYZNANIOWYCH ZE ŚRODKÓW PUBLICZNYCH

Na skutek procesów społecznych i historycznych taka klarowna wizja utrzymywania instytucji religijnych przez własnych wyznawców poprzez system składanych przez nich ofiar, darowizn itp. ulega jednak znacznym modyfikacjom. Jednym z elementów następujących zmian jest włączenie się państwa w system finansowania instytucji wyznaniowych. Włączenie się takowe może mieć, najogólniej rzecz ujmując, co najmniej trzy przesłanki.

Po pierwsze – ustrojowe uwzględnienie finansowych relacji między państwem, a jednym lub wieloma (wszystkimi) kościołami i innymi związkami wyznaniowymi funkcjonującymi w państwie. W skrajnych wersjach oznacza to bądź model państwa wyznaniowego, afirmującego i finansującego tylko jedno wyznanie państwowe – oficjalne, bądź model zasadniczo nieprzyjazny takim związkom, deklarujący laickość i dystansujący się od jakichkolwiek form finansowego wspierania wspólnot religijnych. Pomiędzy tymi skrajnościami istnieje szereg rozwiązań mniej lub bardziej angażujących państwo we współpracę z podmiotami religijnymi o zróżnicowanym wymiarze finansowym.

Po drugie – realizacja przez państwo zobowiązań restytucyjnych. Polega ona na opracowaniu systemu finansowego wspierania kościołów i innych związków wyznaniowych ze środków publicznych w formie rekompensaty za dobra majątkowe przejęte wcześniej przez państwo w procesie sekularyzacji majątków kościelnych. Jest możliwe wiele

takich form, w tym również podatek kościelny w różnych odmianach. W różnych krajach takie same formy finansowego wsparcia ze strony państwa mogą jednak mieć różne podstawy prawne i historyczne.

Po trzecie – system rozwiązań prawnych, pozwalających na wspieranie ze środków publicznych konkretnych form i rodzajów działalności prowadzonych przez podmioty wyznaniowe. Mogą być one bardzo ogólne i właściwe dla takich podmiotów (kościół i innych związków wyznaniowych), jak np. działalność w zakresie kultu religijnego bądź też należeć do katalogu działań wspieranych przez ustawodawcę bez względu na charakter podmiotu, który daną działalność prowadzi. Dotyczy to w szczególności sfer z zakresu właściwego dla instytucji publicznych – państwowych lub samorządowych. W Polsce jest to np. szeroko pojęta działalność w zakresie celów pożytku publicznego, oświatowa, charytatywna, opiekuńcza, wychowawcza, w zakresie ochrony dziedzictwa narodowego, zwalczania patologii społecznych, ochrony rodziny itp.

Funkcjonujące rozwiązania są zazwyczaj wypadkową tych trzech czynników.

2. FORMY FINANSOWANIA INSTYTUCJI WYZNANIOWYCH ZE ŚRODKÓW PUBLICZNYCH

Przyjęte w poszczególnych systemach prawnych rozwiązania przybierają następnie konsekwentnie jedną z trzech możliwych form.

Finansowanie pozytywne oznacza przekazywanie środków finansowych na rzecz instytucji kościelnych. Taki proces obejmuje przede wszystkim klasyczne dotacje i subwencje budżetowe pozostawiane do dyspozycji instytucji wyznaniowych. W tym nurcie utrzymuje się także dofinansowywanie (lub finansowanie) ze środków publicznych konkretnych form działalności lub nawet pojedynczych przedsięwzięć podejmowanych przez podmioty kościelne. Najczęściej dotyczy to działań cieszących się przychylnością ustawodawcy bez względu na rodzaj podmiotów prowadzących tego typu działalność. Może też obejmować zagadnienia będące *expressis verbis* polem współdziałania państwa i instytucji kościelnych, jak ma to miejsce w Polsce.

Odrębnym zagadnieniem, ale jednak wciąż pozostającym w tej grupie sposobów finansowania, jest cały kompleks działań państwa o charakterze restytucyjnym. Oznacza on bowiem nie tyle inny sposób finansowania, ile inne jego podstawy faktyczne, historyczne czy w końcu prawne.

Finansowanie negatywne oznacza powstrzymywanie się budżetu od pobierania należnych danin publicznych lub ich części ze względu na wyznaniowy charakter odpowiednich instytucji lub osób. Są to przede wszystkim ulgi i zwolnienia w zakresie podatków i opłat oraz różnego rodzaju bonifikaty w obrocie majątkiem publicznym z podmiotami kościelnymi. W systemie obowiązującym obecnie w Polsce brak jest cech realizacji spójnej wizji sytuującej instytucje kościelne w przewidzianym miejscu wśród podmiotów o określonej pozycji. Obowiązują przepisy w ogromnej mierze pochodzące z czasów przemian gospodarczych z początku lat 90. XX w. Przepisy zawarte w ustawach wyznaniowych i następnie inkorporowane do nowych wówczas ustaw podatkowych praktycznie niezmienione przetrwały po dziś dzień³.

Finansowanie pośrednie wreszcie dotyczy sytuacji, w których ustawodawca premiuje podmioty trzecie (osoby fizyczne i prawne) wspierające działalność kościołów i innych związków wyznaniowych. Dotyczy to przede wszystkim możliwości pomniejszenia podstawy opodatkowania lub samego podatku o kwoty przekazywane na rzecz określonej działalności lub specjalnego rodzaju podmiotów powiązanych z kościołami. W polskim systemie prawnym chodzi głównie o darowizny na rzecz kościelnych osób prawnych i pomniejszenie podatku o 1% przekazywany na rzecz organizacji pożytku publicznego. Ten sposób nie oznacza jednak bezpośredniego przysporzenia majątkowego na rzecz podmiotów wyznaniowych. Nie ulega wszakże wątpliwości, że stanowi z jednej strony wyraz życzliwości ustawodawcy dla określonej grupy podmiotów i pewnych rodzajów prowadzonych przez nie działalności, a z drugiej – jest ekonomiczną zachętą do przekazywania przez podatników środków właśnie na rzecz tak określonej grupy beneficjentów. Poza wymiarem ekonomicznym taka konstrukcja

³ Art. 55 i 56 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, Dz. U. Nr 29 poz. 154 z późn. zm.

motywuje podatników do stałych świadczeń wspierających powszechnie akceptowane rodzaje działalności społecznie użytecznej. Pozwala to również na księgową kontrolę tych środków i może być uznane za pewien wstęp do zbudowania w przyszłości stabilnego systemu finansowania takich przedsięwzięć⁴.

Zaangażowanie się państwa we wspieranie instytucji wyznaniowych oraz ich działalności, jego podstawy prawne, formy oraz rozmiar stają się przyczyną zarówno naukowych analiz, jak i publicystycznych sporów. Stawiane są przede wszystkim pytania o model ustrojowy państwa i zgodność z nim przyjmowanych w tej kwestii rozwiązań. Dokonywane bywają również próby oceny rozmiarów finansowych – „kosztów publicznych” – zarówno w odniesieniu do całości systemu, jak i do jego poszczególnych elementów.

Na ogół szacuje się pozytywne sposoby finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych ze środków publicznych. Stosunkowo bowiem najłatwiej i najprecyzyjniej można określić konkretne sumy przeznaczone np. na funkcjonowanie duszpasterstwa wojskowego któregoś z kościołów lub wysokość Funduszu Kościelnego określoną kwotowo w budżecie państwa.

3. SZACUNKI DOTYCZĄCE ROZMIARÓW POŚREDNIEGO FINANSOWANIA INSTYTUCJI WYZNANIOWYCH ZE ŚRODKÓW PUBLICZNYCH

Niezależnie od zmiennego mechanizmu przyjmowanego w historii podatków dochodowych po roku 1989, budżet państwa *de facto* refundował i nadal refunduje darczyńcom część darowizn dokonanych na określone cele, w określony sposób i do określonego limitu. Taką swoistą premię można uznać za pośrednie finansowanie instytucji wyznaniowych ze środków publicznych, środki te nie trafiają bowiem do rzeczonych instytucji, tylko do podatników, którzy uprzednio wsparli ich działalność swoimi darowiznami.

⁴ Szerzej T. Stanisławski, *Sposoby finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych ze środków publicznych*, w: *Prawo wyznaniowe w Polsce (1989-2009). Analizy – dyskusje – postulaty*, red. D. Walencik, Katowice–Bielsko-Biała 2009, s. 335-341.

Ministerstwo finansów na podstawie gromadzonych danych prowadzi i publikuje na swojej witrynie internetowej od kilku lat zbiorcze statystyki dotyczące wpływu, jaki na dochody budżetowe państwa pochodzące ze środków uzyskanych z poszczególnych podatków dochodowych (od osób fizycznych i od osób prawnych) wywierają odliczenia z tytułu dokonanych darowizn.

4. DAROWIZNY NA CELE KULTU RELIGIJNEGO, ORGANIZACJI POŻYTKU PUBLICZNEGO ORAZ HONOROWEGO KRWIODAWSTWA

Darowizny na cele kultu religijnego, organizacji pożytku publicznego oraz honorowego krwiodawstwa (ostatni cel tylko w przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych) są korzystnie podatkowo rozliczane poprzez odliczanie kwoty dokonanych darowizn od dochodu będącego podstawą opodatkowania. Obowiązuje procentowy limit takich odliczeń – w przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych jest to obecnie 6%, zaś w przypadku podatku dochodowego od osób prawnych – 10% i dotyczy łącznie darowizn na wszystkie cele preferowane przez ustawodawcę.

4.1. PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH (PIT)

W przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych dane zebrane i przedstawiane przez ministerstwo finansów przede wszystkim dzielą dokonane darowizny jedynie na dwa rodzaje, ze względu na odmienną podstawę prawną: dokonane na podstawie ustawy o podatku dochodowym i dokonane na podstawie innych ustaw.

Łącznie zatem, po pierwsze, traktują darowizny na rzecz organizacji pożytku publicznego, na cele kultu religijnego oraz z tytułu honorowego krwiodawstwa. Takie połączenie niewątpliwie może zacierać precyzję szacunków. Osobną kwestią jest również możliwość, iż organizacje pożytku publicznego są czasem *de facto* organizacjami religijnymi (np. Caritas), co także nie pozostaje bez wpływu na obraz sytuacji.

Po drugie – nie precyzują, o jakie „inne ustawy” w tym wypadku chodzi, choć trudno jest wskazać inne, poza regulującymi stosunek państwa do poszczególnych kościołów i innych związków religijnych. Jeśli natomiast tak się dzieje, to wspomniane statystyki absolutnie już nie rozróżniają poszczególnych ustaw dotyczących konkretnych wspólnot religijnych.

Wydaje się, iż dopiero tak poczynione wstępne zastrzeżenia pozwalają przystąpić do bardziej konkretnej analizy zebranych danych. W 2009 r. na podstawie art. 26 ust. 1 p. 9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych⁵ darowizn dokonało 279 747 osób, co stanowi 1,15% podatników. Kwota odliczeń wyniosła 206 695 000 zł, co stanowi 0,04% dochodu pomniejszonego o składki na ubezpieczenia społeczne, zaś przeciętna kwota odliczona przez jednego podatnika to 739 zł⁶.

Rok wcześniej – w 2008 r. – darowizn tych dokonało 233 567 osób (0,96% podatników), na kwotę 162 169 000 zł (0,03% dochodu pomniejszonego o składki na ubezpieczenia społeczne), przeciętna kwota odliczenia to 694 zł⁷.

W latach wcześniejszych:

- 2007 r.: 219 404 osoby (0,91% podatników), na kwotę 166 940 000 zł (0,04%), przeciętnie 761 zł⁸;
- 2006 r.: 174 614 osób (0,73% podatników), na kwotę 136 151 000 zł (0,03%), przeciętnie 780 zł⁹;
- 2005 r.: 215 076 osób (0,91% podatników), na kwotę 112 877 000 zł (0,03%), przeciętnie 525 zł¹⁰;

⁵ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, t.j. Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307 z późn. zm.

⁶ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2009/roz-pit2009-internet.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

⁷ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2008/roz-pit_2008.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

⁸ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2007_rok/rozliczeniepit2007.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

⁹ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2006/pit_za_2006.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

¹⁰ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2005/roz_2005_internet_2.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

– 2004 r.: na kwotę 122 777 000 zł¹¹, przy braku dokładniejszych, analogicznych jak w latach późniejszych, danych.

Darowizn zatem, o których mowa, dokonuje na przestrzeni ostatnich pięciu lat od ok. 174 600 osób do ok. 280 000 osób, co stanowi od 0,73% do 1,15% podatników. Liczba ta z wyjątkiem jednego roku 2006 rośnie, oscylując jednakże wciąż wokół poziomu 1% podatników.

Kwota odliczeń waha się od ok. 113 mln zł do ok. 206 mln zł (dość istotny wzrost w ostatnim badanym roku), co wciąż oznacza jedynie wahanie od 0,03% do 0,04% dochodów z tego podatku, pomniejszonych o składki na ubezpieczenia społeczne. Mimo wzrostu zatem bezwzględnych kwot, utrzymuje się od lat niemal stała relacja do wysokości dochodów.

Przeciętna kwota darowizny waha się od ok. 525 zł do ok. 780 zł i w ostatnich latach niemal nie zmienia się, a wręcz od 2006 r. nieznacznie maleje.

Wydaje się istotny również fakt, iż w ostatnich latach liczba podatników podatku dochodowego od osób fizycznych w badanym okresie oscyluje wokół 24 mln osób, z których ok. 18 mln rozlicza się z podatku samodzielnie, a z pozostałych ok. 6 mln osób – ok. 5,7 mln rozliczanych jest przez organy rentowe (pozostali przez pracodawców). W obecnym stanie prawnym tylko podatnicy rozliczający się samodzielnie mogą w swoich zeznaniach podatkowych uwzględnić kwoty dokonanych darowizn, a co za tym idzie – skorzystać z możliwości odliczenia ich wysokości od podstawy opodatkowania. Powierzenie tej czynności (rozliczenia rocznego z urzędem skarbowym) pracodawcy lub organowi rentowemu wyklucza taką możliwość. Oznacza to, iż ok. 25% podatników (w większości emerytów i rencistów) z powodów formalnych rezygnuje z możliwości korzystnego podatkowo rozliczenia ewentualnie dokonywanych darowizn. W powszechnym odbiorze często to właśnie ta grupa społeczna stanowi ekonomiczną bazę funkcjonowania instytucji wyznaniowych, dobroczynnych itp. Jeśli jest to prawdą, to dzieje się tak poza systemem podatkowym, a wymogi formalne mogą być jedną z przyczyn „wymykania się” tych zdarzeń statystykom – nie

¹¹ http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/statystyki/roz_2004_prasa1.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

chodzi tu tylko o konieczność samodzielnego rozliczania się z podatku, ale również np. wymóg dokonywania wpłat na rachunek bankowy obdarowanego.

4.2. PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB PRAWNYCH (CIT)

W odniesieniu do podatku dochodowego od osób prawnych zebrane przez ministerstwo finansów dane są bardziej precyzyjne i dotyczą osobno kategorii darowizn na cele kultu religijnego. Systematyka zebranych danych jest jednak nieco odmienna od wyżej analizowanych, a dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych.

W 2009 r. na podstawie art. 18 ust. 1 p. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych¹² darowizny na cele kultu religijnego dokonało 1273 podatników, na kwotę 62 095 000 zł, o skutku budżetowym w wysokości 11 798 000 zł i przeciętnej darowiznie w wysokości 49 000 zł. Podatników, którzy wykazali dochód, było 227 362, darczyńcy stanowili więc ok. 0,56% ogółu¹³.

W 2008 r.: 1542 podatników (0,68% ogółu), 44 784 000 zł, o skutku budżetowym 8 509 000 zł, przeciętnie 29 000 zł¹⁴; 2007 r.: 1691 podatników (0,79% ogółu), 51 083 000 zł, o skutku budżetowym 9 706 000 zł, przeciętnie 30 000 zł¹⁵; 2006 r. 1981 podatników (1,05% ogółu), 55 582 000 zł, o skutku budżetowym 10 561 000 zł, przeciętnie 28 000 zł¹⁶; 2005 r.: 59 404 000 zł, o skutku budżetowym 11 299 000 zł¹⁷; 2004 r.: 64 267 000 zł, o skutku budżetowym

¹² Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, t.j. Dz.U. z 2011 r. Nr 74 poz. 397 z późn. zm.

¹³ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2009/informacja_roczna_cit_2009.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

¹⁴ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2008/informacja_roczna_cit_2008.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

¹⁵ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2007_rok/informacja_roczna_cit_2007.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

¹⁶ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2006/informacja_roczna_cit_2006.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

¹⁷ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/informacja05.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

12 500 000 zł¹⁸; 2003 r.: nie wyróżniano, podobnie jak w latach poprzednich, darowizn na cele kultu religijnego¹⁹.

Darowizn na cele kultu religijnego dokonało od 1273 do 1981 podatników z tendencją systematycznie malejącą w ostatnich czterech latach. Oznaczało to wahania od 1,05% do 0,56% ogółu podatników tego podatku wykazujących dochód w danym roku podatkowym. W tym wypadku tendencja jest również malejąca.

Ogólna kwota dokonanych i odliczonych od dochodu darowizn wahała się od ok. 44 800 tys. zł do ok. 64 300 tys. zł i wykazywała stałą tendencję spadkową z wyjątkiem ostatniego badanego roku, gdy wysokość ta zbliżyła się niemal do wysokości z roku 2004. Podobnie skutek budżetowy przedmiotowych darowizn wahał się od ok. 8,5 mln zł do ok. 12,5 mln. zł, również ze stałą tendencją malejącą z wyjątkiem ostatniego roku – 2009, gdy niemal powrócił do wartości początkowych z roku 2004.

Przeciętna kwota darowizny mieści się w granicach od 28 tys. zł do 30 tys. zł z wyjątkiem ostatniego roku, gdy uległa niemal podwojeniu – do 49 tys. zł.

5. DAROWIZNY „WYNIKAJĄCE Z ODRĘBNYCH USTAW”

Statystyki dotyczące wpływów budżetowych z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych, prowadzone przez Ministerstwo Finansów i opublikowane na witrynie internetowej ministerstwa, wśród zebranych danych wyróżniają pozycję odliczenia z tytułu darowizn „wynikających z odrębnych ustaw”. Przez „ustawy odrębne”, jak już wyżej wspomniano, możemy z dużą dozą prawdopodobieństwa rozumieć ustawy „wyznaniowe”. Ministerstwo nie publikuje bowiem statystyk o jeszcze większym stopniu szczegółowości.

¹⁸ http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/statystyki/citinfo2004skr.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

¹⁹ http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/statystyki/citinfo2003_1.pdf, dostęp 13 grudnia 2010 r.

5.1. PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH

Podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, którzy dokonali odliczenia od podstawy opodatkowania kwoty darowizn „wynikających z odrębnych ustaw” w roku 2009 było 17 662, co stanowi 0,07% ogółu podatników tego podatku. Odliczeń dokonano na kwotę 118 094 000 zł, co stanowiło 0,02% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenie społeczne. Przeciętna kwota odliczona przez podatnika wynosiła 6686 zł²⁰.

W latach poprzednich dane te kształtowały się następująco:

– w roku 2008: 259 024 podatników (1,06% ogółu) odliczyło 277 131 000 zł (0,05% dochodu), przeciętnie 1070 zł²¹;

– w roku 2007: 16 070 podatników (0,07% ogółu) odliczyło 76 493 000 zł (0,02% dochodu), przeciętnie 4760 zł²²;

– w roku 2006: 20 165 podatników (0,08% ogółu) odliczyło 111 987 000 zł (0,03% dochodu), przeciętnie 5556 zł²³;

– w roku 2005: 29 547 podatników (0,12% ogółu) odliczyło 98 659 000 zł (0,03% dochodu), przeciętnie 3339 zł²⁴;

– w roku 2004: podana została jedynie kwota odliczeń darowizn ogólnie z wszystkich tytułów: 122 777 000 zł²⁵ – brak bardziej szczegółowych danych, podobnie jak za lata wcześniejsze.

Liczba podatników podatku dochodowego od osób fizycznych dokonujących takich darowizn waha się od 16 tys. do 30 tys. osób, z wyjątkiem roku 2008, gdy odnotowano niemal dziesięciokrotny wzrost tej liczby – do niemal 260 tys. osób, w kolejnym roku wysokość

²⁰ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2009/roz-pit2009-internet.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

²¹ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2008/roz-pit_2008.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

²² http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2007_rok/rozliczeniepit2007.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

²³ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2006/pit_za_2006.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

²⁴ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2005/roz_2005_internet_2.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

²⁵ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/roz_2004_prasa1.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

ta powróciła do poziomu poniżej 18 tys. podatników. Oznaczało to poziom od 0,07% do 0,12% ogółu podatników; w wyjątkowym 2008 r. – 1,06%.

Kwota dokonanych odliczeń mieści się w przedziale od 76 mln zł do 120 mln zł (w 2008 r. – 277 mln zł), co oznacza zwykle 0,02% lub 0,03% dochodu z tego podatku (w 2008 r. – 0,05%).

Przeciętna kwota darowizny w tym czasie wzrastała od ok. 3,3 tys. zł do ok. 6,7 tys. zł. Co ciekawe – w roku 2008, gdy darowizn dokonało najwięcej podatników i osiągnęły one najwyższą globalną kwotę, była najmniejsza i wynosiła zaledwie 1 tys. zł (!).

5.2. PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB PRAWNYCH

Podatników podatku dochodowego od osób prawnych dokonujących analogicznych odliczeń w roku 2009 było 104 (na 5916 osiągających dochód – 1,75%), odliczyli oni 1 724 000 zł, o skutku budżetowym 328 000 zł, a przeciętna darowizna wyniosła 17 000 zł²⁶.

W latach poprzednich dane te kształtowały się następująco:

– w roku 2008: 141 podatników (na 6951 – 2,02%) odliczyło darowizny w kwocie 3 835 000 zł, o skutku budżetowym 727 000 zł, przeciętnie 27 000 zł²⁷;

– w roku 2007: 169 podatników (na 7528 – 2,24%) odliczyło darowizny w kwocie 3 730 000 zł, o skutku budżetowym 709 000 zł, przeciętnie 22 000 zł²⁸;

– w roku 2006: 426 podatników (na 7683 – 5,54%) odliczyło darowizny w kwocie 6 127 000 zł, o skutku budżetowym 10 561 000 zł, przeciętnie 28 000 zł²⁹;

²⁶ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2009/informacja_roczna_cit_2009.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

²⁷ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2008/informacja_roczna_cit_2008.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

²⁸ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2007_rok/informacja_roczna_cit_2007.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

²⁹ http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki/za_2006/informacja_roczna_cit_2006.pdf, dostęp 2 stycznia 2011 r.

– w roku 2005: brak wyróżnionych darowizn omawianego typu, podobnie w latach wcześniejszych.

Liczba podatników podatku dochodowego od osób prawnych dokonujących prezentowanych darowizn waha się od 426 do 104 i jest to stała tendencja malejąca. Warto jednak jednocześnie podkreślić, iż stale maleje również liczba podatników ogółem osiągających dochód podlegający opodatkowaniu w badanym okresie (od 7683 do 5916). Oznacza to wszakże również spadek udziału procentowego podatników dokonujących darowizn z 5,54% do 1,75% ogółu.

Globalna kwota darowizn systematycznie spada od ponad 6 mln zł do ok. 1,8 mln zł, natomiast przeciętna dokonywana darowizna również się zmniejsza – z 28 tys. zł do 17 tys. zł.

Reasumując, z punktu widzenia dochodów budżetowych państwa kwestia darowizn na cele kultu religijnego, organizacji pożytku publicznego oraz honorowego krwiodawstwa, a również kościelnej działalności charytatywno-opiekuńczej, nie wydaje się zjawiskiem o istotnym znaczeniu.

Liczba podatników dokonujących takich darowizn oscyluje wokół 1% ogółu, kwoty stanowią w przypadku osób fizycznych 0,02% do 0,05% dochodów z tego podatku, a w przypadku osób prawnych skutki budżetowe wahają się w granicach 10 mln zł. Wzbudzające najwięcej kontrowersji „nielimitowane” darowizny osób prawnych są ostatnio dokonywane przez ok. 100 podatników, zatem istnieje możliwość nie tylko częściowego, ale całkowitego objęcia ich kontrolą bez specjalnego zwiększania obowiązków organów skarbowych.

Osobnych badań wymaga próba oceny związków między skalą i ewolucją tego zjawiska, a innymi zdarzeniami prawnymi i faktycznymi zachodzącymi w tym czasie w Polsce. Wydaje się, iż można do takowych zaliczyć np. zmiany progów podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych, rozwój instytucji 1% i ewolucja wymogów formalnych dotyczących dokonywania wpłat.

Niewątpliwie jednak już wskazane dane, zwłaszcza dotyczące podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, umożliwiają szacunkowe wyrobienie sobie poglądu na kilka kwestii w kontekście diskutowanych projektów zmian w systemie finansowania instytucji wyznaniowych, zwłaszcza ze środków publicznych. Pozwala bardziej

realnie traktować dość abstrakcyjne dotąd określenia w rodzaju 1% lub 0,08%. Umożliwia oszacowanie kwot pochodzących od 1% podatników dokonujących darowizn w wysokości średnio ok. 50 zł miesięcznie.

Wydaje się, że takie badania mogą stać się jednym z czynników branych pod uwagę przez autorów projektów zmian w systemie finansowania instytucji wyznaniowych w Polsce.

THE BUDGETARY CONSEQUENCES OF NON-DIRECT SUPPORT
OF RELIGIOUS INSTITUTIONS FROM PUBLIC FUNDS IN POLAND

Summary

The financing of churches and other religious associations is an important component of the system of legal and customary regulations comprising the model of Church-State relationships in modern states and being a focal point for both state and ecclesiastical administration.

The most common approach is the financing of religious institutions by their own members or followers. However, due to specific social and historical processes, such a model of maintaining religious institutions has been substantially modified. Such changes have been reflected in, for instance, the state's involvement in the system of financing religious organizations.

Non-direct financing occurs when the legislator rewards third parties (natural and legal persons) for the support of churches and other religious associations. In the Polish legal system, such support is mainly found in donations to ecclesiastical judicial persons and the tax reduction by 1% – the amount being transferred to designated public benefit organizations.

The cited data indicates that donations do not present any significant item in the state budget revenues. The number of such donating taxpayers is around 1% of all, and the amounts donated by natural persons are between 0.02% and 0.05% of revenues from this tax; in the case of legal persons, the budgetary implications oscillate around PLN 10 million. The most controversial “unlimited” donations of legal persons are made by some 100 taxpayers, so it is possible to exercise not partial but even total control of these entities without the need to encumber tax authorities with extra auditing responsibilities.

Translated by Konrad Szulga