

PIOTR STANISZ

PERSPEKTYWY ZMIANY SYSTEMU FINANSOWANIA
KOŚCIOŁÓW I INNYCH ZWIĄZKÓW WYZNANIOWYCH
W POLSCE

WPROWADZENIE

Od kilkunastu lat, chociaż z różnym natężeniem i w odpowiedzi na różne propozycje, trwa w Polsce dyskusja nad zmianą modelu finansowania instytucji kościelnych. Jej aktualną fazę otworzyło podpisanie i ratyfikacja Konkordatu między Stolicą Apostolską i Rzeczpospolitą Polską. W treści tej umowy międzynarodowej znalazło się zobowiązanie do stworzenia specjalnej komisji, która zajęłaby się koniecznymi zmianami w sprawach finansowych instytucji i dóbr kościelnych. Strony Konkordatu przyjęły, że punktem wyjścia prac nad nowymi regulacjami stanie się obowiązujące ustawodawstwo polskie i przepisy kościelne, a przy opracowywaniu nowych zasad zostaną uwzględnione potrzeby Kościoła, wyznaczone przez jego misję oraz dotychczasową praktykę życia kościelnego w Polsce (art. 22 ust. 2)¹.

Pomimo upływu dziesięciu lat od ratyfikacji Konkordatu prace nad zapowiadaną reformą właściwie nie posunęły się do przodu. Co prawda Komisje Konkordatowe zostały powołane, a w ich ramach utworzono nawet zespoły zajmujące się sprawami finansowymi, ale prace Komisji koncentrowały się jednak *de facto* na zagadnieniach

¹ Konkordat między Stolicą Apostolską i Rzeczpospolitą Polską podpisany w Warszawie dnia 28 lipca 1993 r. (Dz.U. z 1998 r., Nr 51, poz. 318).

zupełnie innej natury. Spośród spraw finansowych opracowano jedynie nowe zasady udziału Funduszu Kościelnego w finansowaniu wydatków związanych z ubezpieczeniami społecznymi i ubezpieczeniem zdrowotnym osób duchownych, co okazało się konieczne w związku z reformą systemu ubezpieczeń społecznych dokonaną pod koniec lat 90. XX w. Do dnia dzisiejszego nie wypracowano natomiast żadnej kompleksowej koncepcji zmian zasad finansowania instytucji kościelnych w Polsce².

Brak satysfakcjonujących efektów prac Komisji Konkordatowych wywołuje coraz mocniejszą krytykę. Prowokuje również do stawiania pytań o przyczyny braku realizacji postanowień obowiązującego Konkordatu: czy wygasła już dostrzegana przed kilkunastu laty potrzeba zmiany systemu finansowania Kościoła Katolickiego i innych związków wyznaniowych, czy też przyczyn istniejącego stanu inercji należy szukać jedynie w braku potrzebnej woli politycznej?³

Odpowiadając na te pytania, należy przeanalizować obowiązujący system finansowania instytucji kościelnych w Polsce i ocenić jego zgodność z normami obowiązującej Konstytucji. Natomiast wzorców nowego modelu należy szukać przede wszystkim w rozwiązaniach przyjmowanych w innych demokratycznych państwach świeckich.

1. AKTUALNY SYSTEM FINANSOWANIA ZWIĄZKÓW WYZNANIOWYCH W POLSCE

Podstawowym źródłem finansowania działalności kościołów i innych związków wyznaniowych jest dziś w Polsce ofiarność wiernych. Obowiązujące przepisy ułatwiają podmiotom wyznaniowym pozyskiwanie z tego źródła środków na prowadzoną działalność. Zbieranie

² Dotychczasowe prace Komisji Konkordatowych charakteryzuje W. Adamczewski, *Competence „Komisji Konkordatowych” w Polsce*, w: *Konkordat polski w 10 lat po ratyfikacji. Materiały z konferencji*, red. J. Wroceński, H. Pietrzak, Warszawa 2008, s. 177-192.

³ Podobne pytania stawia J. Krukowski, *Realizacja Konkordatu z 1993 r. w polskim porządku prawnym*, w: *Konkordat polski w 10 lat po ratyfikacji. Materiały z konferencji*, red. J. Wroceński, H. Pietrzak, Warszawa 2008, s. 121-122.

ofiar na cele religijne, kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą, naukową, oświatową i wychowawczą, a także na utrzymanie duchownych i członków zakonów – jeśli jest realizowane w obrębie terenów kościelnych, w obiektach kultu oraz w miejscach i okolicznościach zwyczajowo przyjętych w danej okolicy i w sposób tradycyjnie ustalony – nie wymaga uzyskiwania pozwoleń, o których mowa w przepisach ustawy z dnia 15 marca 1933 r. o zbiorcach publicznych⁴. Natomiast przepisy podatkowe przewidują możliwość (limitowanego) obniżenia podstawy opodatkowania darczyńców podatkiem dochodowym od osób fizycznych i od osób prawnych o kwoty darowizn przekazywanych na cele kultu religijnego oraz na działalność pożytku publicznego⁵. Szczególnie korzystny jest reżim prawny, który dotyczy darowizn dokonywanych przez osoby fizyczne na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą zgodnie z przepisami ustaw o stosunku państwa do niektórych związków wyznaniowych⁶. W od-

⁴ Dz.U. Nr 22, poz. 162 ze zm.

⁵ Zob. art. 26 ust. 1 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, zgodnie z którym dokonywane na tej podstawie odliczenia nie mogą przekroczyć 6% dochodu (Dz.U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176 ze zm.) oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 i 7 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, w którym górny limit omawianych odliczeń został ustanowiony na poziomie 10% dochodu (Dz.U. z 2000 r., Nr 54, poz. 654 ze zm.). Na temat omawianych darowizn pisze T. Stanisławski, *Darowizny jako sposób finansowania zadań publicznych związków wyznaniowych*, w: *Funkcje publiczne związków wyznaniowych*.

Materiały III Ogólnopolskiego Sympozjum Prawa Wyznaniowego (Kazimierz Dolny, 16-18 maja 2006), red. A. Mezglewski, Lublin 2007, s. 231-235.

⁶ Zob. art. 55 ust. 7 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 29, poz. 154 ze zm.); art. 40 ust. 7 ustawy z dnia 4 lipca 1991 r. o stosunku Państwa do Polskiego Autokefalicznego Kościoła Prawosławnego (Dz.U. Nr 66, poz. 287 ze zm.); art. 34 ust. 2 ustawy z dnia 13 maja 1994 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 73, poz. 323 ze zm.); art. 19 ust. 2 ustawy z dnia 13 maja 1994 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Reformowanego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 73, poz. 324 ze zm.); art. 29 ust. 5 ustawy z dnia 30 czerwca 1995 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Methodystycznego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 97, poz. 479 ze zm.); art. 33 ust. 5 ustawy z dnia 30 czerwca 1995 r. o stosunku Państwa do Kościoła Chrześcijan Baptystów w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 97, poz. 480 ze zm.); art. 28 ust. 5 ustawy z dnia 30 czerwca 1995 r. o stosunku Państwa do Kościoła Adwentystów Dnia Siódmego w Rzeczy-

niesieniu do tych darowizn nie mają zastosowania limity ograniczające wysokość dokonywanych odliczeń⁷. Rozwiązaniem wspierającym pozyskiwanie przez związki wyznaniowe środków na prowadzoną działalność jest również możliwość przekazania 1% podatku dochodowego od osób fizycznych na rzecz organizacji pożytku publicznego. Zgodnie bowiem z ustawą z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie status tego rodzaju organizacji mogą uzyskiwać również osoby prawne i jednostki organizacyjne kościołów i innych związków wyznaniowych⁸.

Ważne źródło finansowania podmiotów wyznaniowych w Polsce stanowi Fundusz Kościelny utworzony przed ponad pięćdziesięciu laty w związku z upaństwowieniem nieruchomości ziemskich należących do kościołów i innych związków wyznaniowych⁹. Ze względu na niewłaściwe wykonanie przez władze państwowe obowiązków związanych z przejmowaniem tych nieruchomości Fundusz ten jest dziś zasilany bezpośrednio z budżetu państwa. Wysokość udzielanych

pospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 97, poz. 481 ze zm.); art. 27 ust. 5 ustawy z dnia 30 czerwca 1995 r. o stosunku Państwa do Kościoła Polskokatolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 97, poz. 482 ze zm.); art. 24 ust. 5 ustawy z dnia 20 lutego 1997 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego Mariawitów w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 41, poz. 252 ze zm.); art. 26 ust. 5 ustawy z dnia 20 lutego 1997 r. o stosunku Państwa do Kościoła Starokatolickiego Mariawitów w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 41, poz. 253 ze zm.); art. 29 ust. 5 ustawy z dnia 20 lutego 1997 r. o stosunku Państwa do Kościoła Zielonoświątkowego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 41, poz. 254 ze zm.).

⁷ Przedstawioną tezę potwierdziła m.in. Izba Finansowa NSA w uchwale z dnia 14 marca 2005 r. (sygn. akt FPS 5/04), „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2005, nr 2-3, s. 77-95. Pogląd ten wywołuje jednak również sprzeciwy, o czym świadczy m.in. zgłoszone do tej uchwały zdanie odrębne 8 sędziów (zob. tamże, s. 95-102).

⁸ Dz.U. Nr 96, poz. 873 ze zm. Zob. W. Wnuk, *Osoby prawne Kościoła Katolickiego jako podmioty uprawnione do uzyskania statusu organizacji pożytku publicznego*, „Studia z Prawa Wyznaniowego” 2007, t. 10, s. 353-374.

⁹ Do przejęcia tych nieruchomości przez państwo doszło na podstawie 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, sprost. Dz.U. Nr 10, poz. 111 ze zm.). Zob. M. Winiarczyk-Kossakowska, *Przejęcie przez państwo „dóbr martwej ręki” (w pięćdziesiątą rocznicę)*, „Państwo i Prawo” 2000, z. 12, s. 52-65.

dotacji określana jest corocznie w ustawie budżetowej¹⁰. Podstawowym celem Funduszu Kościelnego jest opłacanie części składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne osób duchownych. Oprócz tego z Funduszu dotowana jest działalność charytatywno-opiekuńcza, oświatowo-wychowawcza, opiekuńczo-wychowawcza kościołów i innych związków wyznaniowych oraz realizowane przez nie inicjatywy związane ze zwalczaniem patologii społecznych. Ostatnim z celów Funduszu jest odbudowa, konserwacja i remonty obiektów sakralnych i kościelnych o wartości zabytkowej¹¹.

Rozwiązania dotyczące Funduszu Kościelnego pozostają w pewnym napięciu z unormowaniami zawartymi w ustawie z dnia 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania¹². Zgodnie z art. 10 ust. 2 (*in principio*) tego aktu normatywnego „państwo i państwowe jednostki organizacyjne nie dotują i nie subwencjonują kościołów i innych związków wyznaniowych”. Trzeba jednak zwrócić uwagę, że wolą ustawodawcy nie było ustanowienie bezwzględnego zakazu finansowania jakiegokolwiek aktywności związków wyznaniowych ze środków publicznych. W tym samym przepisie przyjęto bowiem *in fine*, że „wyjątki od tej zasady regulują ustawy lub przepisy wydane na ich podstawie”. Na zasadzie wyjątku – a ponadto przy poszanowaniu szeregu zasad związanych z przyjętą w Polsce koncepcją świeckości państwa – podmioty wyznaniowe mogą więc korzystać (i rzeczywiście korzystają) z różnorodnych dotacji państwowych. Z budżetu państwa finansowana jest w szczególności działalność kilku wyż-

¹⁰ W ustawie budżetowej na rok 2008 (załącznik 2, część 43, dział 758, rozdział 75822) ustalono wysokość dofinansowania Funduszu Kościelnego na 97 908 000 zł (Dz.U. z 2008 r., Nr 19, poz. 117).

¹¹ Do określenia aktualnego katalogu celów, na jakie świadczy Fundusz Kościelny, nie wystarczy uwzględnienie zmian, jakich dokonano w cytowanej wyżej ustawie z 20 marca 1950 r. Konieczne jest również wzięcie pod uwagę rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 sierpnia 1990 r. w sprawie rozszerzenia zakresu celów Funduszu Kościelnego (Dz.U. Nr 61, poz. 354) oraz statutu, który stanowi załącznik do uchwały nr 148 Rady Ministrów z dnia 7 listopada 1991 r. w sprawie statutu Funduszu Kościelnego (MP Nr 39, poz. 279). Zob. P. Stanisz, *Finansowanie kościołów i innych związków wyznaniowych*, w: A. Mezglewski, H. Misztal, P. Stanisz, *Prawo wyznaniowe*, Warszawa 2008, s. 223-226.

¹² Dz.U. z 2005 r., Nr 231, poz. 1965 ze zm.

szych uczelni kościelnych¹³. W art. 22 ust. 1 Konkordatu oraz art. 21a ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania przyjęto ponadto, że działalność służąca celom humanitarnym, charytatywno-opiekuńczym, naukowym i oświatowo-wychowawczym, podejmowana przez osoby prawne Kościoła Katolickiego oraz innych związków wyznaniowych, jest zrównana pod względem prawnym z działalnością służącą analogicznym celom i prowadzoną przez instytucje państwowe. Trudno mieć wątpliwości, że zasada ta odnosi się również do kwestii finansowych¹⁴.

Ostatnim źródłem finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych w Polsce jest ich własna działalność gospodarcza. Obowiązujące przepisy państwowe nie ograniczają podmiotów wyznaniowych w prowadzeniu działalności nastawionej na zysk. Co więcej, zgodnie z ustawą z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych środki uzyskane przez związki wyznaniowe z tego źródła mogą być zwolnione z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych. Zwolnienie obejmuje te dochody, które zostaną przeznaczone na finansowanie kultu religijnego, cele oświatowo-wychowawcze, naukowe, kulturalne, charytatywno-opiekuńcze, konserwację zabytków, prowadzenie punktów katechetycznych oraz inwestycje sakralne (tj. budowę, rozbudowę i odbudowę kościołów i kaplic oraz adaptację innych budynków na cele sakralne), a także inwestycje przeznaczone na punkty kate-

¹³ Od dnia wejścia w życie ustawy z dnia 10 października 2008 r. o zmianie ustawy o finansowaniu Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego z budżetu państwa (Dz.U. Nr 203, poz. 1268) do finansowania działalności tej szkoły wyższej w pełni stosuje się zasady określone dla uczelni publicznych (zob. ustawa z dnia 14 czerwca 1991 r. o finansowaniu Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego z budżetu państwa, Dz.U. Nr 61, poz. 259 ze zm.). Z budżetu państwa finansowane są również: Papieska Akademia Teologiczna w Krakowie (zob. ustawa z dnia 26 czerwca 1997 r., Dz.U. Nr 103, poz. 605 ze zm.), Papieskie Wydziały Teologiczne w Warszawie i Wrocławiu oraz Wyższa Szkoła Filozoficzno-Pedagogiczna „Ignatianum” w Krakowie (zob. ustawy z dnia 5 kwietnia 2006 r., Dz.U. Nr 94, poz. 648-650). W ich przypadku finansowanie nie obejmuje jednak inwestycji budowlanych.

¹⁴ Zob. J. Krukowski, *Konkordat polski. Znaczenie i realizacja*, Lublin 1999, s. 167-169.

chetyczne i zakłady charytatywno-opiekuńcze (zob. art. 17 ust. 1 pkt 4a i 4b)¹⁵.

Również poza podatkiem dochodowym od osób prawnych występują zwolnienia podatkowe odnoszące się do związków wyznaniowych oraz ich jednostek organizacyjnych. Zwolnienia te mogą być zasadnie traktowane jako pośrednie finansowanie grup religijnych z funduszy publicznych. Przykładów dostarczają przepisy odnoszące się do podatku od nieruchomości, na podstawie których poszczególne związki wyznaniowe i ich jednostki organizacyjne zostały zwolnione od opodatkowania szeregu kategorii nieruchomości¹⁶.

2. KRYTERIA KONSTITUCYJNOŚCI ROZWIĄZAŃ SKŁADAJĄCYCH SIĘ NA POLSKI SYSTEM FINANSOWANIA ZWIĄZKÓW WYZNANIOWYCH

Przy ocenie polskiego systemu finansowania związków wyznaniowych możemy stosować bardzo różne kryteria. Z prawnego punktu widzenia niewątpliwie najważniejsza jest odpowiedź na pytanie, czy składające się na ten system rozwiązania odpowiadają temu modelowi państwa, który został nakreślony przez ustrojodawcę w obowiązującej Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej¹⁷.

¹⁵ Zgodnie z art. 17 ust. 1a cytowanego aktu normatywnego zwolnienie nie dotyczy jednak dochodów uzyskanych z działalności polegającej na wytwarzaniu wyrobów przemysłu elektronicznego, paliwowego, tytoniowego, wyrobów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,5% oraz wyrobów z metali szlachetnych albo z udziałem tych metali, a ponadto dochodów pochodzących z handlu tymi wyrobami bądź uzyskanych z działalności polegającej na oddaniu środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych do odpłatnego używania na warunkach określonych w przepisach dotyczących opodatkowania stron leasingu.

¹⁶ Zob. przepisy ustaw o stosunku państwa do poszczególnych związków wyznaniowych oraz przepisy ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, do których odsyła art. 1b ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2006 r., Nr 121, poz. 844 ze zm.). Obowiązujące unormowania charakteryzuje B. Pahl, *Opodatkowanie majątku nieruchomościowego będącego w posiadaniu kościołów i innych związków wyznaniowych*, „Finanse Komunalne” 2006, nr 4, s. 5-18.

¹⁷ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.).

W ustawie zasadniczej znajdujemy cały szereg zasad, które mogą się okazać użyteczne przy ocenie systemu finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych. Najważniejsza jest zasada wolności sumienia i religii (zob. art. 53), która powinna stanowić punkt odniesienia przy ocenie wszelkich rozwiązań prawno-wyznaniowych w całym demokratycznym świecie. Wolność ta niewątpliwie oznacza swobodę finansowego wspierania kościołów i innych związków wyznaniowych. Wynika z niej jednak również wolność od przymusu świadczenia na związki wyznaniowe (lub też organizacje oparte na światopoglądzie ateistycznym), do których się nie należy. Z wolnością religijną nie da się bowiem pogodzić rozwiązań, które oznaczają przymus finansowego partycypowania w rozszerzaniu światopoglądu, którego się nie podziela¹⁸.

System finansowania instytucji kościelnych w Polsce powinien odpowiadać również innym normom konstytucyjnym, a w szczególności zasadzie równouprawnienia kościołów i innych związków wyznaniowych (art. 25 ust. 1), bezstronności władz publicznych w sprawach przekonań religijnych, światopoglądowych i filozoficznych (art. 25 ust. 2) oraz równości wszystkich bez względu na wyznanie (art. 32). Środki publiczne nie powinny być więc wykorzystywane bezpośrednio w celu rozszerzania określonego światopoglądu (czy to religijnego, czy też niereligijnego). Krytycznie należałoby ocenić również rozwiązania, które odnosząc się do kwestii finansowych, różnicowałyby uprawnienia obywateli na podstawie kryteriów wyznaniowych. Jako niedopuszczalne należałoby ocenić także finansowe wspieranie jednego tylko związku wyznaniowego lub grupy takich podmiotów, które zostałyby arbitralnie wyróżnione spośród pozostałych. Jednocześnie trzeba mieć świadomość, że zgodnie z treścią Preambuły do obowiązującej ustawy zasadniczej polska kultura jest zakorzeniona m.in. „w chrześcijańskim dziedzictwie Narodu”, a nałożony na władze publiczne obowiązek zachowania bezstronności

¹⁸ V. Pacillo, *Cooperazione dello Stato con le comunità religiose e finanziamenti pubblici*, „Annuario DiReCom” 2008, t. 7, s. 241. Podobną opinię prezentują również S. Ferrari i I.C. Ibán, krytykując rozwiązania przyjęte w Grecji i Danii (zob. *Diritto e religione in Europa occidentale*, Bologna 1997, s. 137-138).

światopoglądowej powinien być realizowany w sposób zapewniający należytą ochronę i promocję polskiej tożsamości narodowej. Nie można również zapominać, że zgodnie z orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego zasada równouprawnienia kościołów i innych związków wyznaniowych (podobnie jak i zasada równości *in genere*) nie oznacza schematycznego egalitaryzmu. Obowiązek jednakowego traktowania odnosi się do tych podmiotów, które w takim samym stopniu odznaczają się określoną cechą istotną¹⁹.

Reguły finansowania instytucji kościelnych w Polsce nie mogą ponadto prowadzić do naruszenia konstytucyjnej zasady autonomii i wzajemnej niezależności związków wyznaniowych oraz państwa, każdego w swoim zakresie (art. 25 ust. 3 *in principio*). Rozwiązania dotyczące kwestii finansowych powinny więc szanować regułę organizacyjnego i kompetencyjnego oddzielenia struktur religijnych i państwowych. Wzajemne stosunki państwa oraz związków wyznaniowych mają być jednak kształtowane również z poszanowaniem zasady ich współdziałania, które ma być realizowane dla dobra człowieka i dobra wspólnego (art. 25 ust. 3 *in fine*). Omawiane współdziałanie może mieć również swój wymiar finansowy.

Ze względu na praktyki, jakie wobec Kościoła Katolickiego i innych związków wyznaniowych były stosowane przez władze państwowe w okresie tzw. Polski Ludowej, przy ocenie aktualnego systemu finansowania podmiotów wyznaniowych powinno być brane pod uwagę również konstytucyjne unormowanie, zgodnie z którym „Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej” (art. 2).

¹⁹ Zob. Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 2 kwietnia 2003 r. (K 13/02; sentencja: Dz.U. Nr 62, poz. 577); D. Dudek, *Równouprawnienie kościołów i związków wyznaniowych na tle konstytucyjnych zasad prawa wyznaniowego*, w: *Prawo wyznaniowe w systemie prawa polskiego. Materiały I Ogólnopolskiego Sympozjum Prawa Wyznaniowego (Kazimierz Dolny, 14-16 stycznia 2003 r.)*, red. A. Mezglewski, Lublin 2004, s. 203-205; J. Krukowski, *Konstytucyjny system relacji między państwem a Kościołem katolickim oraz innymi kościołami i związkami wyznaniowymi*, w: *Ustrój konstytucyjny Rzeczypospolitej Polskiej*, red. R. Mojak, Lublin 2000, s. 105-106. Odmienny pogląd wyrazili M. Pietrzak i P. Borecki, publikując krytyczną głosę do powołanego wyżej wyroku („Przegląd Sejmowy” 2003, nr 5, s. 96-113).

Sprawiedliwość ta wymaga w szczególności naprawienia krzywd wyrządzonych w przeszłości obywatelom i ich wspólnotom przez władze państwowe.

Przy ewentualnej zmianie modelu finansowania instytucji kościelnych, oprócz znalezienia rozwiązań odpowiadających podanym już kryteriom, konieczne będzie jeszcze przestrzeganie zasady bilateralności, wynikającej z art. 25 ust. 4 i 5 obowiązującej Konstytucji. Zgodnie z tymi przepisami uregulowania dotyczące spraw składających się na stosunki między państwem a związkami wyznaniowymi powinny znajdować oparcie w umowach zawartych przez właściwych przedstawicieli obu stron²⁰. Organy władzy publicznej nie mogą jednostronnie regulować spraw wchodzących w zakres tych stosunków, a więc również kwestii odnoszących się do modelu finansowania podmiotów wyznaniowych. Należy bowiem przyjąć, że użyte w Konstytucji pojęcie „stosunki” między państwem a poszczególnymi związkami wyznaniowymi obejmuje również kwestie związane z finansowaniem działalności grup religijnych²¹. Niczego w tej kwestii nie zmienia brzmienie pkt 6 Deklaracji Rządu Rzeczypospolitej Pol-

²⁰ Odnosząc się do przywołanych w tekście przepisów ustawy zasadniczej, Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że wynika z nich wiążący władze publiczne „obowiązek poszukiwania w sferze stosunków z kościołami i [innymi] związkami wyznaniowymi rozwiązań prawodawczych o charakterze konsensualnym, które znajdują akceptację adresatów”. Warto przy tym zwrócić uwagę, że dostrzegając różnicę brzmienia art. 25 ust. 4 oraz art. 25 ust. 5 Konstytucji RP, Trybunał wyraził przekonanie, iż „wymóg wcześniejszej umowy między Radą Ministrów a przedstawicielami Kościoła stosuje się również do uchwalania ustaw regulujących stosunek Państwa do Kościoła Katolickiego”. Zob. cytowany wyżej wyrok z 2 kwietnia 2003 r.

²¹ Przekonuje o tym chociażby treść obowiązujących dziś ustaw o stosunku państwa do poszczególnych kościołów i innych związków wyznaniowych. Na przykład w ustawie z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 29, poz. 154 ze zm.) sprawom majątkowym kościelnych osób prawnych poświęcono obszerny dział III (art. 52-59), a ponadto wśród przepisów przejściowych i końcowych usytuowano unormowania dotyczące regulacji spraw majątkowych Kościoła (art. 71). Do podobnych wniosków prowadzi również odniesienie się do praktyki, którą wypracowano we Włoszech na podstawie podobnych do polskich unormowań konstytucyjnych. Zob. P. Stanisławski, *Porozumienia w sprawie regulacji stosunków między państwem a niekatolickimi związkami wyznaniowymi we włoskim porządku prawnym*, Lublin 2007, s. 253-262.

skiej z dnia 15 kwietnia 1997 r., zgodnie z którym „Konkordat uznaje określone ustawodawstwem polskim kompetencje organów państwowych do regulowania kwestii finansowych i podatkowych kościelnych osób prawnych i fizycznych”, a strona państwowa – przed uregulowaniem tych kwestii – ma jedynie obowiązek zapoznania się z opinią strony kościelnej²². Obowiązek układowego regulowania kwestii związanych z finansowaniem kościołów i innych związków wyznaniowych wynika bowiem właśnie z ustawodawstwa polskiego (a ściślej – z przepisów polskiej Konstytucji)²³.

3. OCENA DOTYCHCZASOWYCH ROZWIĄZAŃ

Zestawienie wskazanych reguł z rozwiązaniami składającymi się na obowiązujący dziś w Polsce system finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych jest zadaniem bardzo złożonym. Dążąc do sformułowania pełnej oceny, należałoby poddać analizie wszystkie szczegółowe normy, które chociażby pośrednio odnoszą się do finansowania grup religijnych. Na realizację tak kompleksowego celu nie pozwalają wąskie ramy niniejszego opracowania. Dlatego też ocena zostanie ograniczona do rozwiązań o charakterze systemowym.

Trudno o poważne argumenty przeciwko przyjmowaniu reguły, zgodnie z którą zasadniczy ciężar funkcjonowania grupy religijnej powinien spoczywać na jej członkach. Unormowania prawa polskie-

²² Zob. Oświadczenie Rządowe z dnia 26 stycznia 1998 r. w sprawie Deklaracji Rządu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 15 kwietnia 1997 r. w celu zapewnienia jasnej wykładni przepisów Konkordatu między Stolicą Apostolską a Rzeczpospolitą Polską, podpisane w Warszawie w dniu 28 lipca 1993 r., MP z 1998 r., Nr 4, poz. 51.

²³ Odmienną opinię prezentuje P. Borecki, który w głosie do uchwały całej Izby Finansowej Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 marca 2005 r. stwierdza m.in., że „[...] ewentualna rewizja stanu prawnego w analizowanej dziedzinie [tj. w kwestiach dotyczących odliczeń podatkowych z tytułu darowizn na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą] nie wymaga zgody zainteresowanych związków wyznaniowych”. Uzasadniając tę tezę, odwołuje się właśnie do pkt 6 rządowej deklaracji interpretacyjnej z 1997 r. („Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2005, nr 2-3, s. 156-157).

go, które stanowią wyraz akceptacji tej reguły, pozostają w pełnej harmonii z zasadami wolności sumienia i religii oraz niezależności państwa i związków wyznaniowych. W maksymalnym stopniu szanują również zasadę bezstronności władz publicznych w sprawach przekoń religijnych, światopoglądowych i filozoficznych.

Zasadniczych zastrzeżeń nie powinny budzić również ulgi podatkowe, które mogą być wykorzystane przez podatników składających darowizny na działalność podmiotów wyznaniowych. Ustawy o podatkach dochodowych przewidują bowiem możliwość obniżania podstawy opodatkowania o kwoty darowizn składanych na bardzo różne cele, służące zaspokojeniu potrzeb obywateli oraz zagwarantowaniu lepszych warunków realizacji przysługujących im praw²⁴. Nie można również zapominać, że przepisy pozwalające na (limitowane) obniżanie podstawy opodatkowania darczyńców o kwoty darowizn składanych na rzecz podmiotów wyznaniowych zostały przyjęte w większości państw Europy Zachodniej²⁵. Trudniej natomiast uzasadnić fakt, że do darowizn na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą, o których mowa w niektórych ustawach o stosunku państwa do poszczególnych związków wyznaniowych, nie stosuje się ograniczeń przewidzianych w ustawach podatkowych. Choć *de lege lata* wniosek taki jest w pełni uprawniony, jednak należy się zgodzić z tezą, że rozwiązania te pozostają w sprzeczności z zasadami równości wszystkich wobec prawa oraz równouprawnienia kościołów i innych związków wyznaniowych²⁶.

Obiekcji nie może budzić przyjęcie, że jednym ze źródeł finansowania podmiotów wyznaniowych może być ich własna działalność gospodarcza. Rozwiązanie to w żaden sposób nie koliduje z wolą ustrojodawcy, który zdecydował, że filarami społecznej gospodarki rynkowej, stanowiącej podstawę ustroju gospodarczego Rzeczypos-

²⁴ Zob. art. 26 ust. 1 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.

²⁵ S. Ferrari, I.C. Ibán, *Diritto e religione*, s. 142-144.

²⁶ Zwraca na to uwagę P. Borecki w cytowanej wyżej glosie do uchwały całej Izby Finansowej Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 marca 2005 r. (zob. zwłaszcza s. 151-153).

politej, są własność prywatna oraz swoboda działalności gospodarczej (art. 20 Konstytucji RP).

Na osobną refleksję zasługują unormowania, zgodnie z którymi dochody i nieruchomości związków wyznaniowych są w znaczącej mierze zwolnione z opodatkowania. Oceniając to rozwiązanie, należy zwrócić uwagę, że odpowiada ono logice przyjętej przez ustawodawcę. Wykorzystując rozwiązania prawnopodatkowe, zdecydował się on na wspieranie różnych podmiotów, których działalność skierowana jest na stworzenie warunków lepszej realizacji praw przysługujących obywatelom. Z tego powodu wolne od podatku – w części przeznaczony na cele statutowe – są również dochody tych podatników podatku dochodowego od osób prawnych, którzy prowadzą działalność naukową, oświatową, kulturalną lub dobroczynną²⁷. Trzeba również podkreślić, że uprzywilejowane traktowanie związków wyznaniowych (podobnie jak organizacji *non profit*) na gruncie prawa podatkowego jest standardem w państwach Unii Europejskiej²⁸.

Idea udzielania związkom wyznaniowym dotacji z funduszy publicznych na realizację celów mających znaczenie ogólnospołeczne znajduje swoje uzasadnienie przede wszystkim w wyrażonej w Konstytucji regule współdziałania państwa z kościołami i innymi związkami wyznaniowymi oraz w zasadzie pomocniczości, która zgodnie z deklaracjami ustrojodawcy jest jednym z założeń decydujących o kształcie przyjętych rozwiązań (zob. Preambuła do Konstytucji RP). Dzięki niektórym rodzajom aktywności podmiotów wyznaniowych (np. charytatywnej lub oświatowej) zmniejsza się zakres zadań obciążających instytucje publiczne. Przeznaczanie środków publicznych na taką działalność nie powinno być więc uważane za formę finansowania związków wyznaniowych, lecz raczej postrzegane jako koszt realizacji zadań publicznych²⁹. Ewentualna negatywna ocena przyjętych rozwiązań mogłaby być jedynie konsekwencją naruszenia

²⁷ Zob. art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.

²⁸ Zob. S. Ferrari, I.C. Ibán, *Diritto e religione*, s. 141-144.

²⁹ M. Winiarczyk-Kossakowska trafnie zwraca uwagę, że prawdziwą korzyść z tego rodzaju rozwiązań odnoszą osoby korzystające z dotowanych rodzajów działalności

zasady bezstronności władz publicznych w sprawach przekonań światopoglądowych, a także reguły równości wszystkich wobec prawa oraz równouprawnienia kościołów i innych związków wyznaniowych. Przyjęcie tej logiki wcale nie jest sprzeczne z ideą świeckości państwa. Przekonuje o tym przykład Francji, w której wszystkie szkoły wyznaniowe – zgodnie z ustawą z 1959 r. – mogą korzystać nawet z kompletnego dofinansowania ze środków publicznych³⁰.

Wiele różnych wątpliwości dotyczy natomiast istnienia Funduszu Kościelnego, chociaż ma ono mocne uzasadnienie historyczne. Utrzymywanie specjalnego funduszu państwowego, przeznaczonego na działalność podmiotów religijnych, budzi zastrzeżenia z perspektywy reguły bezstronności światopoglądowej władz publicznych oraz zasady świeckości państwa. Natomiast przyjęty sposób wydatkowania środków Funduszu nie uwzględnia w należyтым stopniu woli podatników (a więc również ich wolności sumienia i religii). Fundusz Kościelny słusznie uznawany jest więc za rozwiązanie anachroniczne³¹. O podobnych rozwiązaniach w wielu innych państwach Europy zdołano już zapomnieć. Różne formy bezpośredniego zaangażowania państwa w finansowanie działalności instytucji kościelnych oraz utrzymanie osób duchownych, wykorzystywane w przeszłości w takich państwach jak Włochy, Niemcy czy Węgry, zostały zastąpione nowoczesnymi modelami finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych, chociaż – podobnie jak w Polsce – znajdowały one uzasadnienie we wcześniejszym przejęciu przez państwo dóbr kościelnych³².

podmiotów wyznaniowych (*Prawo wyznaniowe w praktyce administracyjnej*, Warszawa 1999, s. 93).

³⁰ V. Pacillo, *Cooperazione*, s. 228-229; A. Czohara, *Francuski model rozdziału Kościoła od Państwa po stu latach*, w: *Francuska ustawa z 9 grudnia 1905 r. o rozdziale Kościołów i Państwa z perspektywy stu lat*, red. M. Pietrzak, Warszawa 2007, s. 33-34.

³¹ Zob. *Trzeba wypracować nowy system finansowania Kościoła w Polsce. Rozmowa z bp. Wiktoorem Skworcem, przewodniczącym Rady Ekonomicznej Episkopatu Polski*, „Wiadomości KAI”, 2 marca 2003 r., s. 18.

³² Zob. N. Fiorita, *Remunerazione e previdenza dei ministri di culto*, Milano 2003, s. 63-68; M. Kosek, *Podatek kościelny w niemieckim systemie prawnym*, Płock 2004, s. 28-29; B. Schanda, *System finansowania Kościoła na Węgrzech*, w: *Systemy finansowe*

Zgodnie z mechanizmami zastosowanymi w powołanych wyżej państwach, a także w zgodzie z zasadą bilateralności, nowe zasady finansowania instytucji kościelnych powinny zostać opracowane z udziałem przedstawicieli kościołów i innych związków wyznaniowych³³. Zasadne jest więc pytanie o konsekwencje dokonania postulowanych zmian dla możliwości realizowania przez te podmioty właściwej im misji. Patrząc na tę kwestię z perspektywy Kościoła Katolickiego, nie można pominąć faktu, że na pierwszym etapie prac Komisji Konkordatowych strona kościelna optowała za restrukturyzacją (a więc utrzymaniem) Funduszu Kościelnego³⁴. Stanowisko to nie jest trudne do zrozumienia, jeśli spojrzy się na nie przez pryzmat troski o należyte zabezpieczenie uzasadnionych potrzeb Kościoła. W pełni można zrozumieć obawy przed takimi zmianami, które polegałyby jedynie na zniesieniu omawianego Funduszu. Na takie rozwiązanie nie pozwala jednak pamięć o okolicznościach jego utworzenia oraz o sposobach jego wykorzystywania w okresie tzw. Polski Ludowej. Ewentualnej likwidacji Funduszu Kościelnego powinno towarzyszyć ustanowienie nowych, ale podobnie efektywnych mechanizmów finansowania działalności kościelnej. Kierowanie się tym założeniem przez stronę kościelną w negocjacjach prowadzonych z przedstawicielami państwa będzie w pełni zrozumiałe, a to z kolei przynajmniej osłabi obawy, że likwidacja Funduszu Kościelnego może ograniczyć możliwości realizacji zadań stojących przed instytucjami kościelnymi³⁵.

wania instytucji kościelnych w Europie. Materiały Międzynarodowej Konferencji. Sandomierz, 13-14 września 1999 r., red. J. Krukowski, Lublin 2000, s. 86-89.

³³ Z uwagi na nieuwzględnianie tego postulatu na krytykę zasłużył projekt ustawy o zniesieniu Funduszu Kościelnego, który został przedłożony przez grupę senatorów w 2004 r. (druk senacki nr 771).

³⁴ Zob. K. Ners, *Zasady finansowania instytucji kościelnych w Polsce. Problematyka w aspekcie de lege lata i de lege ferenda*, w: *Systemy finansowania instytucji kościelnych w Europie. Materiały Międzynarodowej Konferencji. Sandomierz, 13-14 września 1999 r.*, red. J. Krukowski, Lublin 2000, s. 140-141.

³⁵ Doświadczenia włoskie przekonują, że możliwe jest opracowanie takiego systemu finansowania instytucji kościelnych, który nie tylko będzie zgodny z zasadami państwa świeckiego, ale nadto przyniesie Kościołowi satysfakcjonujące efekty finansowe. Z dostępnych danych wynika, że dochody pochodzące z włoskiej asygnaty

4. ROZWIĄZANIA STOSOWANE W INNYCH PAŃSTWACH

Poszukując rozwiązań, którymi można byłoby zastąpić Fundusz Kościelny, należy zwrócić uwagę na modele, które przyjęto w innych państwach europejskich. Przede wszystkim trzeba podkreślić, że nawet Francja dość daleko już odeszła od radykalnego rozumienia reguły wyrażonej w art. 2 ustawy z 9 grudnia 1905 r. o rozdziale Kościołów i państwa, zgodnie z którym „Republika [...] nie opłaca ani nie subwencjonuje żadnej religii”. W tym samym przepisie zawarto zresztą wyjątek od zacytowanej reguły. Przyjęto mianowicie, że z funduszy publicznych mogą być finansowane „wydatki związane z posługami duszpasterskimi, zapewniające swobodne wykonywanie praktyk religijnych w zakładach publicznych”³⁶. W późniejszych latach do tego wyjątku dodano kolejne. Współcześnie ze środków publicznych można finansować we Francji np. działalność szkół prowadzonych przez podmioty kościelne, ponadto bardzo korzystny jest status podatkowy stowarzyszeń kultu i stowarzyszeń diecezjalnych³⁷. Wszystko to prowadzi do wniosku, że zakaz wyrażony w art. 2 ustawy z 1905 r. w niewielkim tylko stopniu wpływa na kształtowanie współczesnych rozwiązań odnoszących się do finansowania podmiotów wyznaniowych we Francji³⁸.

Wzorców dla przyszłych rozwiązań polskich należy szukać przede wszystkim w tych państwach, w których przyjęto podobny model państwa świeckiego. Zasady finansowania grup religijnych zawsze

podatkowej ustabilizowały się w ostatnich latach na poziomie 900 mln euro. G. Feliciani, *L'applicazione della legge 20 maggio 1985, n. 222. Gli esiti di una ricerca*, „Diritto Ecclesiastico” 2006, cz. I, z. 3-4, s. 456-458.

³⁶ Tłumaczenie ustawy (w jej pierwotnym brzmieniu) na język polski w: *Francuska ustawa z 9 grudnia 1905 r. o rozdziale Kościołów i Państwa z perspektywy stu lat*, red. M. Pietrzak, Warszawa 2007, s. 229-240.

³⁷ B. Basdevant-Gaudemet, *Państwo i Kościół we Francji*, w: *Państwo i Kościół w krajach Unii Europejskiej*, tłum. J. Łopatowska-Rynkowska, M. Rynkowski, Wrocław 2007, s. 139-140; A. Czohara, *Francuski model*, s. 33-34; V. Pacillo, *Cooperazione*, s. 228-229.

³⁸ V. Pacillo twierdzi wręcz, że omawiany zakaz stanowi dziś już tylko atrapę, maskującą obowiązujące w rzeczywistości rozwiązania (zob. *Cooperazione*, s. 245-246).

pozostają bowiem funkcją przyjętego systemu relacji państwo–kościół³⁹. Nie można się więc dziwić, że uwaga polskich badaczy kierowana jest zazwyczaj na rozwiązania niemieckie i włoskie.

Istotę niemieckiego modelu finansowania związków wyznaniowych stanowi istnienie odrębnego podatku kościelnego (*Kirchensteuer*), bez którego trudno byłoby dziś sobie wyobrazić funkcjonowanie najliczniejszych w Niemczech grup religijnych⁴⁰. W przepisach konstytucyjnych przyjęto, że prawo pobierania tego podatku na podstawie list podatkowych i zgodnie z regulacjami obowiązującymi w poszczególnych landach mają te związki wyznaniowe, które są korporacjami prawa publicznego. Decydujące znaczenie dla powstania obowiązku podatkowego ma przynależność wyznaniowa, powiązana z zamieszkaniem na terytorium określonego landu. W konsekwencji do wygaśnięcia obowiązku podatkowego dochodzi jedynie na skutek oficjalnego wystąpienia ze związku wyznaniowego, utraty miejsca stałego zamieszkania na terytorium danego landu oraz śmierci podatnika. Zazwyczaj *Kirchensteuer* stanowi swego rodzaju dopłatę do podatku dochodowego od osób fizycznych. Podstawę opodatkowania podatkiem kościelnym stanowi wówczas kwota zobowiązania z tytułu podatku dochodowego. O wysokości stawki podatkowej decydują instytucje kościelne, ustalając ją obecnie zwykle na poziomie 8-9%. Zwolnione od obowiązku płacenia podatku kościelnego są jednak osoby, które nie osiągają określonego w przepisach dochodu⁴¹.

³⁹ J. Krukowski, *Systemy finansowania instytucji kościelnych w Europie. Wprowadzenie do problematyki*, w: *Systemy finansowania instytucji kościelnych w Europie. Materiały Międzynarodowej Konferencji. Sandomierz, 13-14 września 1999 r.*, red. J. Krukowski, Lublin 2000, s. 16.

⁴⁰ Zgodnie z danymi z 2004 r. dochody z podatku kościelnego stanowią ok. 80% budżetu Kościoła Katolickiego i Kościoła Luterańskiego. R. Astorri, *Il finanziamento delle confessioni nel sistema tedesco: l'imposta ecclesiastica*, „Diritto Ecclesiastico” 2006, cz. I, z. 3-4, s. 430.

⁴¹ Zob. M. Kosek, *Podatek kościelny*, s. 89-196; H. Marré, *Niemiecki system finansowania Kościoła*, w: *Systemy finansowania instytucji kościelnych w Europie. Materiały Międzynarodowej Konferencji. Sandomierz, 13-14 września 1999 r.*, red. J. Krukowski, Lublin 2000, s. 33-40.

Przedstawiony system finansowania związków wyznaniowych sprawdził się i utrwalił w realiach niemieckich, czego dowodem jest fakt, że po reunifikacji Niemiec podatek kościelny został wprowadzony również we wschodnich landach. Przeszczepianie rozwiązań niemieckich do porządków prawnych innych państw świeckich jest jednak trudne do wyobrażenia. Zaangażowanie instytucji państwowych w gromadzenie środków służących podmiotom wyznaniowym wymaga bowiem uzasadnień podobnie mocnych jak te, które spotykamy na gruncie niemieckim. Konstytucyjne gwarancje prawa do pobierania podatku kościelnego oraz wyraźne przyznawanie związkom wyznaniowym osobowości publicznoprawnej stanowią jednak rozwiązania charakterystyczne dla Republiki Federalnej Niemiec⁴². Dodatkową przeszkodę we wprowadzeniu podobnego podatku w Polsce stanowi gwarantowane w polskiej ustawie zasadniczej „prawo do milczenia” (art. 53 ust. 7), które trudno byłoby pogodzić z powiązaniem obowiązku podatkowego z przynależnością wyznaniową.

Od wielu lat szczególną uwagę badaczy polskich przyciągają natomiast rozwiązania włoskie. Podstawowe konstrukcje obowiązującego we Włoszech systemu finansowania związków wyznaniowych zostały opracowane w trakcie realizacji postanowień Konkordatu z 1984 r.⁴³ Zgodnie z przyjętymi wówczas przepisami przyznano podatnikom prawo decydowania o przeznaczeniu części środków (0,8% – *otto per mille*) uzyskiwanych przez państwo z podatku dochodowego od osób fizycznych. Ustalono, że kwoty składające się na wskazaną część podatku mogą być – zgodnie z wolą podatników – skierowane do Kościoła Katolickiego lub pozostawione w dyspozycji państwa. Przyjęto przy tym, że kwoty odpowiadające odsetkowi po-

⁴² Zob. R. Astorri, *Il finanziamento*, s. 416-425.

⁴³ Podpisując Konkordat, układające się strony zdecydowały, że zadanie przygotowania norm odnoszących się do finansowania Kościoła zostanie powierzone specjalnie powołanej państwowo-kościelnej komisji parytetowej. Wypracowane w ramach tego gremium unormowania zostały wprowadzone do włoskiego porządku prawnego na podstawie ustaw z dnia 20 maja 1985 r. (nr 206 i 222). Zob. F. Finocchiaro, *Diritto ecclesiastico*, Bologna 2003, s. 13; S. Berlingò, *Fonti del diritto ecclesiastico*, w: S. Berlingò, G. Casuscelli, S. Domianello, *Le fonti e i principi del diritto ecclesiastico*, Torino 2000, s. 29.

datników, którzy przy wypełnianiu rocznej deklaracji podatkowej zrezygnowali z wyrażania swej woli co do przeznaczenia 0,8% podatku, zostaną podzielone zgodnie z proporcjami wyznaczonymi przez podatników, którzy skorzystali z przysługującego im prawa⁴⁴. Zarówno Kościół, jak i państwo zobowiązano do wydatkowania środków uzyskanych z tego źródła wyłącznie na ściśle określone cele. Podatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych przyznano ponadto prawo pomniejszenia podstawy opodatkowania o kwoty darowizn składanych na rzecz nowo utworzonego Centralnego Instytutu do Spraw Utrzymania Duchowieństwa (Istituto Centrale per il Sostentamento del Clero) do kwoty 2 mln lirów w roku⁴⁵.

Dzięki opisanym rozwiązaniom możliwe stało się stworzenie nowego systemu finansowania duchownych katolickich. Ważną rolę w tym systemie odgrywają Instytuty do spraw Utrzymania Duchowieństwa, które – obok Instytutu Centralnego – utworzono w poszczególnych diecezjach. Na te właśnie Instytuty złożono obowiązek materialnego zabezpieczenia duchownych pozostających w służbie diecezji⁴⁶. Jednocześnie przeniesiono na nie własność dotychczasowych majątków beneficjalnych oraz przyjęto, że dochody ze zgromadzonych w ten sposób dóbr będą wykorzystywane w celu materialnego zabezpieczenia duchowieństwa. Subsydiarnie odpowiedzialnością za realizację tego zadania obciążono Instytut Centralny, dyspo-

⁴⁴ Trzeba mieć świadomość, że we Włoszech podatnik nie decyduje o przeznaczeniu 0,8% swojego podatku, ale raczej – na zasadzie pewnego rodzaju głosowania – uczestniczy w określeniu proporcji, według której zostanie podzielona całość wpływów z 0,8% podatku dochodowego od osób fizycznych. Zob. G. Feliciani, *L'applicazione*, s. 460; G. Vegas, *L'otto per mille a vent'anni dalla revisione del Concordato lateranense*, „Quaderni di Diritto e Politica Ecclesiastica” 2004, nr 1, s. 189.

⁴⁵ Zob. C. Cardia, *Manuale di diritto ecclesiastico*, Bologna 1996, s. 378-380; M. Pietrzak, *Demokratyczne, świeckie państwo prawne*, Warszawa 1999, s. 335-337.

⁴⁶ Zgodnie z ustawą nr 222 z 1985 r. wysokość kwoty gwarantującej duchownym „sprawiedliwe i godne utrzymanie” określa periodycznie Konferencja Episkopatu Włoch. Ustaliła ona, że bezpośrednio po święceniach kapłan ma dziś prawo do wynagrodzenia nieznacznie przekraczającego 800 euro, natomiast biskup zbliżający się do granicy wieku emerytalnego może liczyć na niemal 1250 euro. L. Mistò, *Il sistema di sostegno economico alla Chiesa italiana: una sfida ancora aperta*, „Diritto Ecclesiastico” 2006, cz. I, z. 3-4, s. 474.

nający darowiznami składanymi przez wiernych oraz częścią środków z asygnaty podatkowej, ustaloną na mocy decyzji Konferencji Episkopatu Włoch⁴⁷.

Rozwiązania przyjęte w odniesieniu do Kościoła Katolickiego zaczęto następnie wykorzystywać jako wzorzec dla unormowań dotyczących niekatolickich związków wyznaniowych. Przy zawieraniu porozumień w sprawie regulacji ich stosunków z państwem wyraźnie nawiązywano do przepisów mających zastosowanie do Kościoła Katolickiego, niekiedy wprowadzając do nich jednak pewne modyfikacje. W efekcie rozwiązania dotyczące poszczególnych grup religijnych są do siebie zbliżone, chociaż nie tworzą obrazu całkowicie jednolitego⁴⁸.

Najistotniejsze dla włoskiego modelu finansowania instytucji kościelnych jest rozwiązanie, które polega na pozostawieniu podatnikom prawa decydowania o przeznaczeniu kwoty stanowiącej 0,8% wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych. Kwota ta jest dzielona zgodnie z wolą podatników pomiędzy uprawnione kościoły i inne związki wyznaniowe oraz państwo. Prawo korzystania z dochodów z tego źródła ma Kościół Katolicki oraz pozostałe związki wyznaniowe, których stosunki z państwem zostały określone w ustawach uchwalonych na podstawie porozumień zawartych przez Radę Ministrów z ich przedstawicielstwami⁴⁹.

W stosunku do większości związków wyznaniowych, których relacje z państwem zostały określone w odrębnej ustawie, przewiduje się uczestnictwo nie tylko w podziale sum, których przeznaczenie zostało wyraźnie określone przez podatników, lecz także partycy-

⁴⁷ G. Rivetti, *La disciplina tributaria degli enti ecclesiastici. Profili di specialità tra attività no profit o for profit*, Milano 2008, s. 169-176; N. Fiorita, *Remunerazione*, s. 69-70; S. Ferrari, *Państwo i Kościół*, s. 400.

⁴⁸ Zob. P. Stanisz, *Porozumienia*, s. 253-262.

⁴⁹ Większość związków wyznaniowych z tej grupy korzysta z przysługującego im prawa. Na partycypowanie w podziale kwot pochodzących z asygnaty podatkowej nie zdecydowała się jedynie Unia Ewangelicko-Baptystyczna Włoch. Zob. G. Vegas, *L'otto per mille*, s. 183-198; F. Scaramuccia, *L'intesa battista: un'identità rispettata*, „Quaderni della Scuola di Specializzazione in Diritto Ecclesiastico e Canonico”, t. VI: *Le intese viste dalle confessioni*, red. M. Tedeschi, Napoli 1999, s. 84-88.

pację w podziale środków, w odniesieniu do których podatnicy nie określili swej woli w sposób wyraźny⁵⁰. Należy zauważyć, że rozwiązanie to ma bardzo duże znaczenie praktyczne. W ostatnich latach stale rośnie liczba podatników, którzy rezygnują z decyzji związanej z wyraźnym określeniem destynatariusza środków pochodzących z 0,8% podatku dochodowego⁵¹.

Dość zróżnicowane są katalogi celów, na które mogą być przeznaczane kwoty uzyskane przez związki wyznaniowe z 0,8% podatku dochodowego od osób fizycznych. We wszystkich ustawach uwzględniających ten sposób finansowania działalności instytucji religijnych przewiduje się możliwość wydatkowania tych kwot na działalność o charakterze socjalnym i humanitarnym, prowadzoną zarówno w kraju, jak i za granicą⁵². Zazwyczaj dopuszcza się również finansowanie z tego źródła działalności kulturalnej prowadzonej przez podmioty wyznaniowe⁵³. W niektórych aktach normatywnych uwzględniono ponadto szczególne cele, na które można wykorzystywać środki uzyskane dzięki mechanizmowi asygnaty podatkowej. Najbardziej pojemną formułę zastosowano w przepisach uzgodnionych ze Związkiem Włoskich Gmin Żydowskich. W ustawie odnoszącej się do tej grupy religijnej przyjęto, że kwoty pochodzące z omawianego źródła mogą być wydatkowane również na instytucjonalne cele Związku⁵⁴.

⁵⁰ Jedynie dwie formacje religijne korzystają dziś wyłącznie z kwot, w stosunku do których podatnicy złożyli wyraźną deklarację. Są to Zgromadzenia Boże we Włoszech oraz (do czasu ustawowej aprobaty porozumienia z 2007 r.) Stół Waldensów.

⁵¹ Odsetek podatników dokonujących wyraźnego wyboru destynatariusza środków pochodzących z 0,8% od szeregu lat jest niższy od 50%. Zob. G. Vegas, *L'otto per mille*, s. 185-186; G. Feliciani, *L'applicazione*, s. 457-460.

⁵² W przypadku Zgromadzeń Bożych możliwość finansowania działalności prowadzonej za granicą jest ograniczona wyłącznie do krajów Trzeciego Świata. Natomiast w przepisach dotyczących Związku Włoskich Gmin Żydowskich dokonano egzemplifikacji tego rodzaju celów, podkreślając możliwość finansowania działań zmierzających do ochrony mniejszości przed rasizmem i antysemityzmem.

⁵³ Wyjątek stanowią rozwiązania dotyczące Kościoła Katolickiego oraz Zgromadzeń Bożych. Natomiast w odniesieniu do Gmin Żydowskich zastosowano rozbudowaną formułę, obejmującą działalność kulturalną oraz troskę o zachowanie dziedzictwa historycznego, artystycznego i kulturalnego.

⁵⁴ Zgodnie z przepisami ustawy regulującej jego sytuację prawną Związek troszczy się o religijne interesy Żydów we Włoszech, dba o zachowanie tradycji i dóbr

W przepisach dotyczących Kościoła Katolickiego oraz Kościoła Ewangelicko-Luterańskiego zawarto natomiast unormowanie, że możliwe jest wydatkowanie tych sum na utrzymanie osób sprawujących funkcje kultowe oraz na cele związane z kultem⁵⁵.

Warto zwrócić uwagę, że również te kwoty, które poprzez system asygnaty podatkowej zostały przeznaczone państwu, powinny być wydatkowane na ściśle określone cele. Katalog tych celów obejmuje zwalczanie głodu na świecie, usuwanie skutków klęsk żywiołowych, pomoc uchodźcom oraz konserwację dóbr kultury⁵⁶.

Dużo większą jednolitością odznaczają się natomiast unormowania, które odnoszą się do odliczeń podatkowych dokonywanych ze względu na darowizny przekazywane na rzecz związków wyznaniowych. Trzeba jednak podkreślić, że stan ten jest efektem ewolucji, gdyż początkowo między reżimami dotyczącymi różnych związków wyznaniowych istniały dość znaczące rozbieżności⁵⁷.

kultury żydowskiej, koordynuje i uzupełnia działalność poszczególnych gmin oraz zachowuje kontakty z żydowskimi wspólnotami i jednostkami organizacyjnymi z innych państw. Zob. F. Finocchiaro, *Diritto*, s. 345.

⁵⁵ W przepisach odnoszących się do Kościoła Ewangelicko-Luterańskiego wśród celów, na które mogą być wydatkowane środki uzyskiwane z asygnaty podatkowej, znajduje się również prowadzenie działalności ewangelizacyjnej.

⁵⁶ Zob. C. Cardia, *Manuale*, s. 393.

⁵⁷ Jeszcze w 1996 r. włoski Sąd Konstytucyjny (w orzeczeniu z 27-31 maja 1996 r., nr 178) wypuklał różnice istniejące w unormowaniach odnoszących się do poszczególnych formacji religijnych. Sąd Konstytucyjny uznał wówczas za niedopuszczalne badanie konstytucyjności przepisów podatkowych ograniczających prawo do odliczeń z tytułu darowizn jedynie do tych sytuacji, w których zostało to przewidziane w odrębnej ustawie, normującej stosunki pomiędzy państwem a danym związkiem wyznaniowym zgodnie z art. 8 ust. 3 Konstytucji Republiki Włoskiej. Jako argument uzasadniający tę decyzję wskazano brak jednolitego wzorca, który – w konsekwencji orzeczenia uznającego niekonstytucyjność zaskarżonego rozwiązania – można byłoby rozciągnąć na wszystkie związki wyznaniowe (G.U. nr 23 z 5 maja 1996 r.). Wkrótce po wydaniu tego orzeczenia usunięto jednak rozwiązania najbardziej odstające od modelu najczęściej przyjmowanego w unormowaniach układowych. Zmieniono bowiem przepisy dotyczące Włoskich Gmin Żydowskich, upodabniając je do rozwiązań mających zastosowanie w innych formacjach religijnych. Jeszcze przed dokonaniem tych zmian twierdzenie Sądu o niemożliwości odtworzenia jednolitego wzorca rozwiązań dotyczących odliczeń podatkowych, które przewidziano w ustawach opartych na porozumieniach z niekatolickimi związkami wyznaniowymi, spotkało się ponadto z kry-

We wszystkich przepisach odnoszących się do poszczególnych kościołów i innych związków wyznaniowych obowiązuje aktualnie jednolity limit odliczeń, których mogą dokonać od podstawy opodatkowania podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych z racji uprzedniego przekazania darowizn na rzecz określonych podmiotów wyznaniowych. Limit ten pierwotnie został określony na poziomie 2 mln lirów, a po wprowadzeniu waluty europejskiej wynosi on 1032,91 euro. W przepisach dotyczących większości związków wyznaniowych, posiadających indywidualną regulację prawną, wyraźnie określono również cele, na które powinny być wydatkowane uzyskane z tego źródła środki⁵⁸. Katalogi tych celów odznaczają się pewnym zróżnicowaniem. Regulacje dotyczące niekatolickich związków wyznaniowych odbiegają przy tym od wzorca przyjętego w przepisach dotyczących Kościoła Katolickiego, w których przyjęto, że omawiane darowizny powinny być przekazywane Centralnemu Instytutowi do spraw Utrzymania Duchowieństwa (a więc powinny być wykorzystywane wyłącznie na cele związane z utrzymaniem duchownych). W ustawach odnoszących się do niekatolickich związków wyznaniowych jednolicie stanowi się natomiast, że środki pochodzące z darowizn odliczanych od podstawy opodatkowania mogą być wykorzystywane przede wszystkim na potrzeby kultu⁵⁹. Zgodnie z unormowaniami zawartymi w kilku ustawach środki te można wydatkować

tyką wyrażoną w doktrynie. Zob. B. Randazzo, *Norme finanziarie pattizie Stato – confessioni religiose acatoliche: un difficile bilanciamento tra ragionevolezza e „bisogno di differenza”*, „Giurisprudenza Costituzionale” 1997, s. 569-581.

⁵⁸ Wyjątek stanowi Związek Włoskich Gmin Żydowskich, w przypadku którego cele te zostały określone w sposób bardzo ogólny. Jedyną wskazówkę dotyczącą sposobu wykorzystywania środków uzyskanych z tego źródła przez Gminy Żydowskie stanowi unormowanie, przewidujące, że odliczeniu podlegają nie tylko dobrowolne ofiary wiernych, lecz także kwoty wpłacone przez nich gminom tytułem obowiązkowego opodatkowania. Podatki te – zgodnie z przepisami regulującymi sytuację prawną Związku Włoskich Gmin Żydowskich – są wykorzystywane na działalność prowadzoną przez gminy. Natomiast obszerny katalog zadań właściwych gminom jest zawarty w ich obowiązującym statucie (zob. jego pkt 1). Tekst statutu w: *Il codice di diritto ecclesiastico*, red. P. Moneta, Piacenza 2002, s. 229-244.

⁵⁹ W przepisach dotyczących Zgromadzeń Bożych jako osobny cel wymienia się również troskę o dusze.

również na takie cele, jak: utrzymanie osób sprawujących funkcje kultowe (Unia Chrześcijańskich Kościołów Adwentystów Dnia Siódmego, Zgromadzenia Boże, Kościół Ewangelicko-Luterański), działalność wychowawcza i dobroczynna (Stół Waldensów i Unia Chrześcijańsko-Baptystyczna) oraz ewangelizacja (Unia Chrześcijańskich Kościołów Adwentystów Dnia Siódmego i Kościół Ewangelicko-Luterański). W odniesieniu do Zgromadzeń Bożych przewidziano ponadto możliwość wykorzystywania środków uzyskanych z tego źródła na potrzeby administracji kościelnej⁶⁰.

W związku z korzystaniem z kwot uzyskiwanych dzięki przedstawionym rozwiązaniom prawnopodatkowym Kościół Katolicki i inne związki wyznaniowe zostały obciążone obowiązkami sprawozdawczymi. Zobowiązano je mianowicie do corocznego przekazywania Ministrowi Spraw Wewnętrznych sprawozdań dotyczących wykorzystania uzyskanych kwot oraz do rozpowszechniania informacji zawartych w tych sprawozdaniach. Natomiast ze względu na trudności w jednoznacznej ocenie przyszłych skutków przyjętych rozwiązań ustanowiono mechanizmy okresowej ich weryfikacji. W przepisach odnoszących się do poszczególnych grup religijnych przewidziano ustanawianie specjalnych komisji dwustronnych, powołanych do oceny funkcjonowania ustanowionego systemu oraz upoważnionych do formułowania propozycji ewentualnych zmian⁶¹.

Omówiony model finansowania związków wyznaniowych spotyka się we Włoszech ze zróżnicowanymi ocenami. Obok stanowczo formułowanych ocen pozytywnych⁶² w doktrynie prezentowane są także różnego rodzaju zastrzeżenia i wątpliwości⁶³. Nie dotyczą one jednak zazwyczaj istoty przedstawionych rozwiązań, ale raczej różnego rodzaju kwestii szczegółowych. Wskazuje się przede wszystkim na niewłaściwość rozwiązania, zgodnie z którym prawo udziału w opisanym systemie mają tylko te związki wyznaniowe, które uzyskały indywidualną regulację ustawową opartą na uprzednim porozumie-

⁶⁰ Zob. P. Stanisław, *Porozumienia*, s. 260-261.

⁶¹ Zob. tamże, s. 261-262.

⁶² Zob. np. G. Feliciani, *L'applicazione*, s. 455.

⁶³ Zob. np. E. Vitali, *Il modello di finanziamento italiano: considerazioni del discussant*, „Diritto Ecclesiastico” 2006, cz. I, z. 3-4, s. 463-467.

niu właściwych przedstawicieli tych grup oraz państwa. Poszanowanie zasad wolności religijnej oraz równości domaga się bowiem, aby wszystkie związki wyznaniowe miały takie same prawo korzystania z finansowego wsparcia swoich członków. W obecnej sytuacji niewątpliwie mamy do czynienia z nieuzasadnionym zróżnicowaniem uprawnień różnych grup religijnych, co dodatkowo prowadzi do zniekształcenia oryginalnej funkcji porozumień zawieranych przez rząd z przedstawicielami niekatolickich związków wyznaniowych zgodnie z art. 8 ust. 3 Konstytucji Republiki Włoskiej. Z instrumentów ochrony wolności religijnej oraz tożsamości związków wyznaniowych coraz wyraźniej stają się one jedyną drogą wyzwolenia się spod restrykcyjnych unormowań o kultach dopuszczonych oraz jedynym sposobem uzyskania uprawnień, które w demokratycznym państwie prawnym powinny przysługiwać wszystkim bez wyjątku⁶⁴.

Drugi z częściej wysuwanych zarzutów odnosi się do proporcjonalnego podziału tej części środków pochodzących z 0,8% podatku dochodowego od osób fizycznych, co do których podatnicy nie określili swej woli w sposób wyraźny. Twierdzi się mianowicie, że kwoty, których przeznaczenia podatnicy nie określili w sposób jednoznaczny, powinny pozostać w dyspozycji państwa. Teza ta jest jednak oparta na dyskusyjnym założeniu, że powstrzymanie się od złożenia deklaracji w sprawie przeznaczenia 0,8% podatku oznacza niechęć podatnika wobec finansowego wspierania któregośkolwiek ze związków wyznaniowych⁶⁵. Podatnicy, którzy nie chcą się przyczynić do budowania materialnej bazy związków wyznaniowych, mogą po prostu wskazać państwo jako destynatariusza środków, o których przeznaczeniu mają prawo zdecydować. Brak jest podstaw, aby wyłącznie związki wyznaniowe obciążać konsekwencjami inercji podatników oraz niedostatecznego zrozumienia przez nich obowiązujących konstrukcji prawnopodatkowych⁶⁶. Wobec wieloletniego już funkcjonowania omawianych rozwiązań w prawie włoskim nie można ponadto wykluczyć, że brak wyraźnego określenia beneficjenta

⁶⁴ V. Pacillo, *Cooperazione*, s. 248.

⁶⁵ Tak np. E. Vitali, *Il modello*, s. 463.

⁶⁶ G. Feliciani, *L'applicazione*, s. 460-461.

przekazywanych środków jest wyrazem świadomie przyjętej opcji na rzecz wszystkich uprawnionych podmiotów, które powinny się podzielić z uwzględnieniem reguły proporcjonalności⁶⁷.

Krytykę wzbudza ponadto sposób korzystania przez państwo ze środków pochodzących z 0,8% podatku dochodowego od osób fizycznych. Zgodnie z obowiązującymi przepisami, pochodzące z tego źródła kwoty powinny być wydatkowane wyłącznie na takie cele, jak: zwalczanie głodu na świecie, likwidowanie skutków klęsk żywiołowych, pomoc uchodźcom, konserwacja dóbr kultury. W praktyce jednak środki pochodzące z *otto per mille* traktowane są często jako rodzaj nadzwyczajnej rezerwy, po którą można sięgnąć w razie jakichkolwiek finansowych kłopotów państwa. Znakiem przyjęcia tej logiki było np. sfinansowanie za pomocą tych środków udziału Włoch w międzynarodowych misjach pokojowych w latach 1999-2000. Wymowną ocenę takich praktyk stanowi stale malejący odsetek podatników, którzy decydują się na pozostawienie w dyspozycji państwa kwot pochodzących z 0,8% podatku⁶⁸.

Warto podkreślić, że włoskie rozwiązania, promujące finansowe wspieranie przez podatników działalności związków wyznaniowych, spotyka się z niemal powszechną akceptacją tych ostatnich. Działające we Włoszech grupy religijne, które mają prawo do korzystania z omówionych rozwiązań prawnopodatkowych, cieszą się dużo większą swobodą realizowania swej działalności, utrzymując jednocześnie niezależność od struktur państwowych. Wymownym znakiem aprobowania przedstawionych rozwiązań przez grupy religijne jest systematyczne uwzględnianie ich w porozumieniach, które mają stanowić podstawę nowych ustaw regulujących stosunki między państwem i związkami wyznaniowymi. Cały pakiet takich porozumień zawarto w dniu 4 kwietnia 2007 r.⁶⁹ We wszystkich tych porozumieniach za-

⁶⁷ Zob. R. Bachrach, *L'Intesa tra la Chiesa Evangelica Luterana in Italia e lo Stato italiano*, „Quaderni della Scuola di Specializzazione in Diritto Ecclesiastico e Canonico”, t. VI: *Le intese viste dalle confessioni*, red. M. Tedeschi, Napoli 1999, s. 95-97.

⁶⁸ Zob. E. Vitali, *Il modello*, s. 465-466.

⁶⁹ Stronami zawartych w tym dniu porozumień całościowych były: Chrześcijańska Kongregacja Świadków Jehowy, Włoska Unia Buddyjska, Kościół Jezusa Chrystusa Świętych Dni Ostatnich, Święta Archidiecezja Prawosławna we Włoszech i Egzar-

akceptowano rozwiązania wspierające ofiarność wiernych poprzez możliwość obniżania podstawy opodatkowania o kwoty darowizn składanych na rzecz wymienionych związków wyznaniowych do kwoty 1032,91 euro. Wyraźniejsze różnice są widoczne w przepisach dotyczących asygnaty podatkowej. Trzeba jednak podkreślić, że tylko Kościół Jezusa Chrystusa Świętych Dni Ostatnich całkowicie zrezygnował z korzystania ze środków pochodzących z tego źródła⁷⁰.

Zespół rozwiązań obowiązujących we Włoszech można uznać za dobry punkt wyjścia dla badaczy poszukujących takiego modelu finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych, który w optymalnym stopniu zagwarantuje równoczesne poszanowanie wolności religijnej oraz świeckości państwa⁷¹. Jak na to wskazuje przykład węgierski, wzorce włoskie mogą zostać wykorzystane w szczególności przy opracowywaniu koncepcji zmian zasad finansowania związków wyznaniowych w specyficznych realiach państwa postkomunistycznego. Poczynając od 1998 r., w miejsce rozwiązań polegających na bezpośrednim finansowaniu kościołów z budżetu państwa, węgierskim podatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych przyznano prawo przeznaczenia 1% płaconego przez nich podatku na wybrany związek wyznaniowy⁷². Oprócz tego – zgodnie z przyjętymi wcześniej rozwiązaniami – kolejny 1% podatku może zostać przeznaczony na finansowanie działalności organizacji *non profit*. Na zasadzie normy przejściowej przyjęto przy tym, że jeśli pochodzący z tego systemu dochód poszczególnych związków wyznaniowych będzie mniejszy niż udzielona im w 1998 r. bezpośrednia pomoc z budżetu państwa, należą się im państwowe subsydia

chat dla Europy Południowej, Kościół Apostolski we Włoszech oraz Włoska Unia Hinduistyczna. Oprócz tego zawarto wówczas porozumienia modyfikujące ze Stołem Waldensów oraz Włoską Unią Chrześcijańskich Kościołów Adwentystów Dnia Siódmego. Do dnia 15 stycznia 2009 r. żadne z tych porozumień nie zostało jednak aprobowane ustawowo.

⁷⁰ Zob. P. Stanisławski, *Porozumienia*, s. 256 (w przypisie).

⁷¹ V. Pacillo, *Cooperazione*, s. 247.

⁷² Warto jednak zwrócić uwagę, że w przeciwieństwie do rozwiązań włoskich węgierscy podatnicy dysponują 1% swojego podatku. Zob. B. Schanda, *Państwo i Kościół na Węgrzech*, w: *Państwo i Kościół w krajach Unii Europejskiej*, tłum. J. Łopatońska-Rynkowska, M. Rynkowski, Wrocław 2007, s. 385.

uzupełniająca⁷³. Z opisanej możliwości finansowania korzysta dziś na Węgrzech około 100 związków wyznaniowych, a odsetek podatników wykorzystujących ten sposób finansowego wsparcia własnej grupy religijnej systematycznie wzrasta⁷⁴.

Rozwiązania wprowadzone na Węgrzech zasługują na rekomendację również w Polsce i przekonują, że przysługująca już polskim podatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych możliwość przekazania 1% podatku na rzecz organizacji pożytku publicznego nie stanowi przeszkody w ustanowieniu podobnej możliwości w odniesieniu do kościołów i innych związków wyznaniowych. Do takich właśnie wniosków doszedł także włoski ustawodawca, który w 2006 r. do funkcjonującej od kilkunastu lat możliwości przeznaczenia 0,8% podatku na rzecz związków wyznaniowych dołączył prawo przekazania 0,5% podatku organizacji pożytku publicznego⁷⁵.

KONKLUZJE

Przeprowadzone analizy prowadzą do wniosku, że dostrzeżona przed kilkunastu laty przez strony Konkordatu potrzeba modyfikacji polskiego systemu finansowania Kościoła Katolickiego i innych związków wyznaniowych nie utraciła swej aktualności. Ze względu na brzmienie postanowień obowiązującego Konkordatu oraz Konstytucji nowe rozwiązania powinny zostać wypracowane z udziałem właściwych przedstawicieli Kościoła Katolickiego i innych związków wyznaniowych. Za najbardziej godny polecenia wzorzec dla przy-

⁷³ Odnosząc się do pierwszych lat funkcjonowania opisanego systemu, B. Schanda zwraca uwagę, że w przeciwieństwie do innych związków wyznaniowych „Kościół katolicki nie zrobił użytku z tej rekompensaty”, co dowodzi, że uzyskana przez niego w 1998 r. bezpośrednia pomoc z budżetu państwa była niższa od dochodów uzyskanych dzięki opisanym rozwiązaniom podatkowym. Zob. *System finansowania*, s. 98-99.

⁷⁴ B. Schanda, *System finansowania*, s. 95-99; tenże, *Church and State in Hungary*, w: *Law and Religion in Post-Communist Europe*, red. S. Ferrari, W. Cole Durham, Jr., Leuven-Paris-Dudley, MA 2003, s. 135-136.

⁷⁵ Zob. G. Rivetti, *La disciplina tributaria*, s. 183-190.

szłych rozwiązań polskich należy uznać włoski model finansowania związków wyznaniowych. Nie znaczy to oczywiście, że model ten powinien zostać przejęty bez zastrzeżeń. Niektóre jego elementy powinny zostać zmodyfikowane. Po wprowadzeniu potrzebnych korekt może się on stać doskonałym przykładem równoczesnego poszanowania wolności religijnej oraz świeckości państwa.

THE PERSPECTIVES OF CHANGING THE SYSTEM OF FUNDING
CHURCHES AND OTHER RELIGIOUS DENOMINATIONS IN POLAND

S u m m a r y

The Concordat between the Republic of Poland and the Holy See, which is presently in force, comprises provisions anticipating a change in the model of funding church institutions in Poland. Even though that objective hasn't been fulfilled to this day, the need to modify the Polish system of funding the Catholic Church (together with other religious denominations) has lost none of its relevance. The most serious objections concern the existence of the Church Fund, which is granted yearly subsidies from the state budget and which partially subsidizes the social and health insurance of clergy, the renovation of historic churches as well as some kinds of welfare activities of religious denominations. On account of the wording of the provisions of the present Concordat and the Constitution, new solutions should be developed with the participation of appropriate representatives of the Catholic Church and other religious denominations. It is recommended that the Italian model of funding religious denominations should serve as an example for prospective Polish solutions. Although the model should not be adopted without reservations, on introducing some necessary modifications, it can become a perfect example of respect for religious freedom concomitant with respect for the secularism of the state.

Translated by Piotr Stanisław