

Model finansowania wspólnot religijnych oparty na asygnacie podatkowej. Geneza i rozwój

A model for financing religious communities based on a tax write-off: Origin and development

ŁUKASZ BERNACIŃSKI*

 <https://orcid.org/0000-0002-3491-8675>

Streszczenie: Artykuł prezentuje historyczne okoliczności stworzenia instrumentu finansowania wspólnot religijnych ze środków publicznych, jakim jest asygnata podatkowa, a także proces rozwoju tegoż rozwiązania na przestrzeni lat w kolejnych państwach europejskich. Nacisk położono na zbadanie trendów rozwojowych widocznych w konstrukcji asygnaty podatkowej na rzecz wspólnot religijnych w kolejnych systemach prawnych, do których rozwiązanie to wprowadzono, oraz ewolucji tejże konstrukcji w poszczególnych państwach. Celem badań uczyniono sformułowanie na podstawie zidentyfikowanych trendów wniosków praktycznych dla reformy systemu finansowania wspólnot religijnych ze środków publicznych w Polsce, która polegać ma na ustanowieniu odpisu podatkowego na kościoły i inne związki wyznaniowe. Przeprowadzona analiza pozwoliła na potwierdzenie hipotezy o podobieństwie skutków określonych rozwiązań konstrukcyjnych asygnaty podatkowej w różnych systemach prawno-społeczno-gospodarczych oraz opisanie dostrzegalnych trendów w ewolucji konstrukcji prawnej asygnaty podatkowej. W rezultacie sformułowano wnioski dla polskiej reformy dotyczące pożądanego kontekstu jej wprowadzenia (zakończenie sporu o upaństwowienie i niezwrócenie kościelnych nieruchomości ziemskich), właściwego ukształtowania okresu przejściowego, sposobu tworzenia budżetu odpisu podatkowego i jego wysokości.

Słowa kluczowe: asygnata podatkowa; finansowanie wspólnot religijnych; relacje państwo–Kościół; finanse kościelne

Abstract: This paper presents the historical circumstances of the creation of an instrument for financing religious communities from public funds as a tax write-off and the subsequent development of this solution in several European countries. The emphasis is placed on examining the development trends visible in the structure of the tax write-off for religious communities in the legal systems to which this solution was subsequently introduced and the evolution of this structure within a given country. The aim of this research is to formulate practical conclusions based on identified trends for reforming the system of financing religious communities from public funds in Poland, consisting of establishing a tax write-off for churches and other religious organisations. The analysis makes it possible to confirm the hypothesis about the similarity of the effects of specific structural solutions of the tax write-off in various legal and socio-economic systems and to describe noticeable trends in the evolution of the legal structure of the tax write-off. As a result, conclusions are formulated for the reform in Poland regarding the desired context of its introduction (ending the dispute over the nationalisation and non-return of church land properties), the appropriate shape of the transitional period and the method of creating the tax write-off budget and its amount.

Key words: tax write-off; financing religious communities; Church–State relations; church finances

Wstęp

Stosunki między państwem a Kościołem kształtują się w poszczególnych krajach w charakterystycznych warunkach historycznych, kulturowych i prawnych. W średniowiecznej Europie wykształcił się system beneficjalny oparty na wyodrębnionych masach majątkowych, z których pożytki czerpał uprawniony podmiot. Celem tego systemu było zapewnienie Kościołowi Katolickiemu środków potrzebnych do sprawowania kultu, ewangelizacji,

* Dr, Instytut na rzecz Kultury Prawnej Ordo Iuris, ul. Zielna 39, 00-108 Warszawa, e-mail: lukasz.bernacinski@ordoiuris.pl

realizowania dzieł miłosierdzia czy utrzymania duchowieństwa. System ten, w różnym stopniu, utrzymywał się w kolejnych wiekach. Niestety obserwowany od XVIII w. proces sekularyzacji majątków kościelnych doprowadził do zaangażowania się państwa w częściowe utrzymanie Kościoła poprzez system świadczeń zamiennych.

We współczesnych czasach, wraz z zachodzącymi w państwach europejskich na przestrzeni lat przemianami demokratycznymi, dostrzeżono, że takie działania jak zaangażowanie środków publicznych w finansowanie kultu religijnego, utrzymanie duchowieństwa czy rozszerzanie określonego światopoglądu są problematyczne z perspektywy demokratycznego państwa świeckiego cechującego się pluralizmem poglądów obywateli. Należało zatem poszukiwać nowych form spełnienia przez państwo historycznych zobowiązań, które to formy bardziej przystawałyby do systemu demokracji liberalnej.

Obecnie uznaje się, że najbardziej dostosowanym do realiów prawnych i społecznych państw demokratycznych sposobem finansowania przez państwo kościołów i innych związków wyznaniowych jest asygnata podatkowa. Jej fundamentalną zaletą pozostaje powierzenie podatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych decyzji o przekazaniu określonej przez państwo części podatku na rzecz wybranej wspólnoty religijnej. Instrument ten nie generuje dodatkowych obciążeń fiskalnych dla jednostek i zapewnia (w różnym stopniu, w zależności od jego ukształtowania) poszanowanie wolności sumienia i religii podatników.

Tytułowy model finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych oparty na asygnacie podatkowej należy rozumieć jako pewnego rodzaju konstrukcję składającą się z większej liczby elementów, ale z jednym dominującym, którym jest asygnata podatkowa – na niej też autor skupi się w niniejszym artykule. Z uwagi na ograniczone ramy opracowania, pozostałe, najważniejsze elementy systemu finansowania kościołów i innych związków konfesyjnych w omawianych państwach zostaną jedynie zasygnalizowane.

Celem opracowania uczyniono zaprezentowanie okoliczności powstania modelu asygnaty podatkowej oraz jego rozwój i adaptację w kolejnych państwach europejskich wraz z kształtującymi się jego cechami specyficznymi. Osiągnięciu celu posłuży wykorzystanie w badaniach metody komparatystycznej, która umożliwi porównanie konstrukcji prawnej różnych modeli asygnaty podatkowej funkcjonujących w odmiennych systemach prawnych, a także, pomocniczo, metody historyczno-prawnej. Całość wieńczę wnioski relewantne dla reformy polskiego systemu finansowania wspólnot religijnych ze środków publicznych.

1. Hiszpański model asygnaty podatkowej

1.1. Zarys hiszpańskiego systemu finansowania wspólnot religijnych ze środków publicznych

Zasadniczymi elementami systemu finansowania związków wyznaniowych ze środków publicznych w Hiszpanii są obecnie: asygnata podatkowa, finansowanie opieki duszpasterskiej w wojsku, szpitalach i więzieniach, a także zwolnienia i ulgi podatkowe¹. Istotne znaczenie dla systemu ma także Wspólny Fundusz Międzydiecezjalny (Fondo Común

¹ Ibán 2019, 207–209.

Interdiocesano), którego budżet współtworzą kwoty pochodzące z asygnaty podatkowej oraz składki diecezjalne. Zadaniem funduszu jest przyjmowanie pomocy ekonomicznej ze strony państwa oraz redystrybucja środków finansowych między diecezjami, stosownie do ustalonych kryteriów².

Wspólnoty religijne inne niż Kościół Katolicki otrzymują środki publiczne w odmiennej formie. A mianowicie finansowanie prowadzone jest za pośrednictwem fundacji sektora publicznego – Fundacji Pluralizm i Koegzystencja (Fundación Pluralismo y Convivencia), przed którą postawiono dwa cele: promocję wolności religijnej, a także ukazywanie rzeczywistości funkcjonowania wspólnot religijnych, aby budować ich rozpoznawalność oraz pogłębiać wiedzę społeczeństwa na ich temat³. Mniejszościowe związki wyznaniowe wyrażają pragnienie dołączenia do podmiotów biorących udział w podziale środków z asygnaty podatkowej. Tego rodzaju finansowanie bez warunków wstępnych oceniają one jako względniejsze dla siebie niż poleganie na finansowaniu z fundacji sektora publicznego, który to podmiot określa warunki wykorzystania przyznanych środków⁴.

1.2. Narodziny modelu hiszpańskiego – kontekst historyczny

Hiszpańska tożsamość narodowa kształtowała się w okolicznościach sprzyjających narodowej jedności religijnej⁵. Choć katolicyzm stał się narodową religią Hiszpanii już pod koniec VI w., to działalność Kościoła nie była finansowana z budżetu państwa. Utrzymanie zapewniały mu przede wszystkim nieruchomości ziemskie oraz ofiarność wiernych⁶. Celami osiemnastowiecznej hiszpańskiej polityki regalizmu, zakładającej ingerencję państwa w sferę autonomiczną działalności Kościoła, było przejęcie przez monarchię kontroli nad majątkiem kościelnym, co z powodzeniem uczyniono w drugiej połowie XVIII w. Zakazano także nadawania Kościołowi nowych darowizn bez zezwolenia właściwego gubernatora⁷.

Początek procesu dezamortyzacji datuje się na lata 1766–1798, poczynając od przejęcia dóbr pojezuickich albo dopiero przejmowania za rekompensatą dóbr o kościelno-świeckim charakterze w ramach tworzenia tzw. Funduszu Amortyzacyjnego (dezamortyzacja Godoya 1798–1808 lub 1813). Piotr Ryguła uznaje rok 1789 za początek serii aktów dezamortyzacyjnych⁸. Zasadniczą fazę procesu dezamortyzacji zapoczątkowała natomiast konfiskata Mendizábala (1836–1854), w ramach której zsekularyzowano większość majątku kościelnego. Procesy dezamortyzacyjne trwały do końca XIX w. W tym okresie monarchia hiszpańska przejęła kontrolę nad posiadanymi przez Kościół Katolicki majątkami ziemskimi, a także zagarnęła wpływy z dziesięciny i pierwocin⁹. Brak dostatecznej bazy dóbr doczesnych sprawił, że Kościół Katolicki został skazany na utrzymywanie

² Delgado García 2019, 141–144.

³ Fernández García 2019, 170–171.

⁴ United States Department of State. 2020. *2020 Report on International Religious Freedom: Spain*, 10, <https://www.state.gov/reports/2020-report-on-international-religious-freedom/spain/> [dostęp: 5.06.2024].

⁵ Ibán 2019, 197.

⁶ Czerwiński 2000, 65.

⁷ Ryguła 2013, 377.

⁸ Tamże.

⁹ Tamże, 377–378.

się dzięki pomocy finansowej państwa. Z tego też powodu uchwalono tzw. budżet kultu i duchowieństwa, którego środki w całości pochodziły z budżetu państwa.

Wiek XX cechował się dynamiczną zmiennością pryncypiów w relacji państwa hiszpańskiego z Kościołem Katolickim. W latach 30. zniesiono pomoc państwową, by już w 1953 r. podpisać Konkordat regulujący m.in. finansowanie aktywności Kościoła z datków wiernych, dotacji państwowych czy poprzez zwolnienia podatkowe¹⁰. W wyniku demokratycznych przemian zostało zawarte porozumienie między Stolicą Apostolską a Hiszpanią w 1976 r., które pozwoliło renegocjować Konkordat z 1953 r. Dwa lata później uchwalono nową Konstytucję¹¹, a w 1979 r. Stolica Apostolska i Hiszpania zawarły pięć umów kształtujących pozycję Kościoła Katolickiego w tym kraju. Jedną z umów dotyczyła kwestii gospodarczych¹², a regulacje w niej zawarte utworzyły model współpracy między państwem, krajową Konferencją Episkopatu, diecezjami i parafiami. Zmiany te stworzyły podstawy dla Kościoła Katolickiego do opracowania drogi powrotu do stanu samofinansowania. W układzie tym podkreślono:

Państwo nie może negocjować ani nieskończenie przedłużać zobowiązań prawnych zaciągniętych w przeszłości, z drugiej strony, uwzględniając ducha, który kształtuje relację między Kościołem i Państwem w Hiszpanii, uznaje konieczność nowego ujęcia zarówno tytułów prawnych, świadczeń ekonomicznych, jak i systemu, zgodnie z którym takie świadczenia powinny być udzielane¹³.

Tym samym potwierdzono *implicite*, że konfiskaty mienia kościelnego nadal stanowią uzasadnienie dla finansowego wspomagania Kościoła przez państwo¹⁴.

Asygnata podatkowa miała zacząć funkcjonować od 1982 r., a w czasie przejściowym Kościół miał otrzymywać coroczną dotację bezpośrednio z budżetu państwa. W praktyce jednak okres ten trwał sześć lat dłużej¹⁵. Dopiero w ustawie budżetowej na 1988 r. subwencje państwowe zastąpiono asygnatą podatkową i sprecyzowano jej konstrukcję¹⁶. Przez trzy lata kwota wyasygnowana przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych na rzecz Kościoła nie mogła być niższa niż dotacja budżetowa przekazana Kościołowi w 1987 r., z uwzględnieniem mechanizmu waloryzacji opartego na projekcji inflacyjnej. Począwszy od 1994 r. Kościół miał otrzymywać środki w dwunastu miesięcznych ratach o wysokości obliczonej na podstawie deklaracji podatkowych za 1991 r., a kolejne ustawy budżetowe aktualizowały wysokość miesięcznych rat. Jednocześnie Kościołowi nie pozostawiono narzędzi do weryfikowania obliczeń decydujących o wysokości przekazywanych kwot.

W 2007 r. zapoczątkowano kolejny etap reformy systemu, który polega na zaprzestaniu dopłat z budżetu państwa. Kościół od tego momentu ma utrzymywać się ze środków własnych oraz kwot przekazanych mu przez podatników za pośrednictwem asygnaty

¹⁰ Czerwiński 2000, 65–66; Ryguła 2013, 383–384.

¹¹ Constitución española de 27 de diciembre de 1978, BOE 1978, n. 311 (de 29 de diciembre), s. 29313–29424.

¹² Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, BOE 1979, n. 300 (de 15 de diciembre), s. 28782–28783.

¹³ Tamże.

¹⁴ Sanz Gómez 2015, 127.

¹⁵ Giménez Barriocanal 2007, 25.

¹⁶ Ley 33/1987 de Presupuestos Generales del Estado para 1988, BOE 1987, n. 307 (de 24 de diciembre), s. 37785–37839.

podatkowej. Ponadto rozwiązania asygnaty podatkowej przestały być symetryczne, ponieważ ustalono minimalną kwotę, którą państwo będzie przekazywać na inne cele użytku społecznego (szerzej opisane w kolejnym punkcie). Jeśli kwota ta nie zostanie osiągnięta na podstawie wyraźnych deklaracji podatników, państwo zobowiązało się wyrównać różnicę. Oznacza to, że w przypadku innych celów użytku społecznego, państwo pozostało przy systemie *complemento presupuestario* polegającym na uzupełnianiu dotacjami z budżetu państwa środków wyasygnowanych przez podatników¹⁷.

Strony wyżej wskazanego układu zobowiązały się do podpisania nowej umowy po osiągnięciu przez Kościół stanu samofinansowania. Ostatni etap reformy polegać ma zatem na zastąpieniu asygnaty podatkowej współpracą ekonomiczną Kościoła z państwem w innej formie i zakresach. Oznacza to, że asygnata została pomyślana jako instrument finansowania Kościoła o charakterze przejściowym, służący wsparciu Kościoła w osiągnięciu ostatecznego celu – stanu samofinansowania.

1.3. Konstrukcja hiszpańskiej asygnaty podatkowej

W Hiszpanii wprowadzono asygnatę podatkową „[...] na cele religijne lub inne cele użytku społecznego” w wysokości 0,5239%. Strona państwowa, bez konsultacji z Kościołem, ustaliła tę wysokość w oparciu o założenie, że wszyscy wierni Kościoła Katolickiego w Hiszpanii przekażą za pośrednictwem asygnaty określone środki finansowe tej wspólnoty religijnej¹⁸. W wyniku konieczności dostosowania przepisów o podatku od towarów i usług do wymogów Komisji Europejskiej podniesiono od 2007 r. wysokość asygnaty do poziomu 0,7% jako rekompensatę za konieczność zniesienia zwolnień podatkowych¹⁹.

W wypadku braku jasnej deklaracji podatnika w kwestii przeznaczenia środków, kwota pochodząca z asygnaty miała zostać przekazana na inne cele użytku społecznego, które definiowane były jako „[...] programy współpracy i wolontariatu społecznego rozwijane przez hiszpański Czerwony Krzyż oraz inne organizacje pozarządowe i jednostki społeczne”²⁰. Te programy mogły być realizowane również przez jednostki organizacyjne Kościoła, jeśli ich celem nie było osiągnięcie zysku. Od 2016 r. państwo przekazuje na inne cele użytku społecznego kwotę 0,7% podatku dochodowego od osób fizycznych odpowiadającą podatnikom, którzy wyraźnie wyrażają swoją wolę w tym zakresie²¹.

Od 2000 r. podatnikom stworzono możliwość przekazania kwoty asygnaty podatkowej w całości na cele Kościoła albo w całości na inne cele użytku publicznego, ewentualnie podzielenia kwoty asygnaty na Kościół Katolicki oraz na inne cele użytku społecznego (zaznaczając obie możliwości w deklaracji podatkowej). Podatnicy mogą także nie zaznaczyć żadnej z opcji, dzięki czemu środki, które mogły zostać wyasygnowane z budżetu państwa, pozostają w nim²².

¹⁷ Ryguła 2013, 390.

¹⁸ Domínguez Rojas 2005, 105.

¹⁹ Martín García 2020, 525.

²⁰ Real decreto 825/1988, de 15 de julio, por el que se regulan los fines de interés social de la asignación tributaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, BOE 1988, n. 180 (de 28 de julio), art. 2, s. 23295–23296.

²¹ Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016, BOE 2015, n. 260 (de 30 de octubre), s. 101965–102560.

²² Díaz Calvarro 2020, 498.

Odnutować należy, że Hiszpański Trybunał Obrachunkowy (Tribunal de Cuentas) w 2018 r. po raz pierwszy objął Kościół Katolicki swym programem kontroli. Inicjatywę tę uzasadnia się faktem, że wspólnoty religijne zarządzają otrzymanymi od państwa środkami publicznymi.

1.4. Efektywność modelu

W 2022 r. około 33% uprawnionych zdecydowało się na przekazanie wsparcia Kościołowi za pośrednictwem asygnaty podatkowej, które osiągnęło wartość 391 000 000 euro (wzrost o 8,5% w porównaniu z 2021 r.)²³. Szacuje się, że wpływy z asygnaty podatkowej mogą pokrywać około 25% całkowitych wydatków diecezji²⁴.

Uzupełnieniem wpływów z asygnaty podatkowej jest przede wszystkim ofiarność wiernych (w różnych formach) oraz dochody własne Kościoła, a więc środki pozabudżetowe. Pewną innowacją jest wprowadzenie subskrypcji okresowych (*suscripciones periódicas*), które w swej idei zbliżone są do praktykowanego w organizacjach pozarządowych budowania bazy stałych, regularnych darczyńców. W tym wypadku wierni zobowiązują się do dokonywania miesięcznych, kwartalnych i rocznych wpłat, które stanowią stabilne przychody podmiotów kościelnych i pozwalają planować działania w oparciu o przewidywalne przychody minimalne. Rozwiązanie to uznaje się za najnowocześniejszą metodę pozyskiwania środków, która wykorzystywana jest w zdecydowanej większości podmiotów kościelnych²⁵.

Innymi źródłami przychodu Kościoła jest rentowne zarządzanie własnym majątkiem czy pozyskiwanie grantów na prowadzenie działalności społecznie użytecznej²⁶. Powyższe dane ukazują, że chociaż Kościół nadal nie osiągnął celu w postaci samofinansowania, to jednak obecnie w dużym stopniu samodzielnie zabezpiecza finansowanie realizacji swej misji.

2. Włoski model asygnaty podatkowej

2.1. *Otto per mille* – okoliczności powstania

We Włoszech Kościół Katolicki przez wieki czerpał środki niezbędne do swojego funkcjonowania z systemu beneficjalnego, który zapewniał mu utrzymanie na odpowiednim poziomie, ponieważ duchowieństwo samo zarządzało przynależnym mu majątkiem, uzyskując zadowalający poziom rentowności. Finansowe zaangażowanie państwa na rzecz Kościoła było wynikiem upaństwowienia części dóbr kościelnych w drugiej połowie XIX w., co miało związek z likwidacją Państwa Kościelnego w 1870 r. Proces ten doprowadził do wprowadzenia świadczeń uzupełniających dla duchownych, których dochód nie osiągał ustawowego minimum (*supplementi di congrua*). Po uchwaleniu

²³ United States Department of State. 2022. *2022 Report on International Religious Freedom: Spain*, 10–11, <https://www.state.gov/reports/2022-report-on-international-religious-freedom/spain/> [dostęp: 5.06.2024].

²⁴ Martín García 2020, 522–523.

²⁵ Giménez Barriocanal 2007, 29–30.

²⁶ Díaz Calvarro 2020, 497.

w 1947 r. Konstytucji Republiki Włoskiej²⁷, która wprowadziła zasadę świeckości państwa oraz zmodyfikowała dotychczasowy model stosunków państwowo-kościelnych, zaczęła narastać potrzeba rewizji systemu. Kościół Katolicki zaangażował się w prace nad reformą dopiero po Soborze Watykańskim II²⁸. Rozwiązania wypracowane w łonie parytetowej komisji państwowo-kościelnej powołanej na podstawie Konkordatu z 1984 r. zostały zaimplementowane do włoskiego porządku prawnego poprzez uchwalenie dwóch ustaw z dnia 20 maja 1985 r. – nr 206 i 222²⁹.

Na podstawie art. 21 ustawy nr 222 Konferencja Episkopatu Włoch erygowała w 1985 r. Centralny Instytut do spraw Utrzymania Duchowieństwa, którego celem miało być uzupełnianie środków podobnych instytutów diecezjalnych lub międzydiecezjalnych nieradzących sobie samodzielnie w zabezpieczeniu finansowego wsparcia dla księży. W wyniku reformy do instytutów tych przeniesiono własność pozostałych beneficjów oraz zaniechano dalszego wypłacania *supplementi di congrua*. Tym samym rozpoczęto trzyletni okres przejściowy (do 1990 r. państwo wspomagało finansowo Konferencję Episkopatu Włoch kwotą równą wypłaconej w 1984 r., waloryzowaną o ustalony wskaźnik), po którym rozpocząć się miało funkcjonowanie nowego systemu finansowania wspólnot religijnych ze środków publicznych. Jego fundamentem uczyniono asygnatę podatkową – o konstrukcji diametralnie różnej od wersji hiszpańskiej – oraz prawo odliczenia od dochodu darowizn przekazanych na rzecz Centralnego Instytutu do spraw Utrzymania Duchowieństwa lub podobnego podmiotu utworzonego przez inny związek wyznaniowy. Od roku podatkowego 1989 osoby fizyczne mogły odliczać darowizny pieniężne od całkowitego dochodu do wysokości dwóch milionów lirów (obecnie 1 032,91 EUR). Natomiast od kolejnego roku podatkowego podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych decydują o przekazaniu 0,8% tego podatku obliczanego na podstawie rocznych zeznań podatkowych.

Na włoski system finansowania związków konfesyjnych ze środków publicznych składają się również, przykładowo, ulga w wysokości 50% w podatku dochodowym od osób prawnych, zwolnienia od podatku od spadków i darowizn, od wartości dodanej, od wzrostu wartości nieruchomości i innych. Wyłączone od opodatkowania są również nieruchomości kościelne. Państwo zabezpiecza ponadto wynagrodzenia kapelanów szpitalnych, więziennych i wojskowych³⁰.

2.2. Konstrukcja włoskiej asygnaty podatkowej

W przeciwieństwie do hiszpańskiego modelu asygnaty podatkowej asygnata włoska od początku została pomyślana jako narzędzie finansowania wielu wspólnot religijnych³¹. Regulacje opracowane przy udziale pierwszego beneficjenta asygnaty – Kościoła Katolickiego – stały się swoistym wzorcem rozwiązań przedstawianym kolejnym wspólnotom

²⁷ Costituzione della Repubblica Italiana, Gazzetta Ufficiale [dalej: GU] n. 298 del 27.12.1947.

²⁸ Stanisław 2015, 37–39.

²⁹ Legge 20 maggio 1985, n. 206, GU n. 123 del 27.05.1985; Legge 20 maggio 1985, n. 222, GU n. 129 del 3.06.1985.

³⁰ Ferrari 2007, 401–403.

³¹ Long, Di Porto 1998, 42–43.

religijnym. Od 2021 r. do wsparcia z tytułu asygnaty podatkowej uprawnionych jest 13 wspólnot religijnych, 14. beneficjentem jest zaś państwo.

Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych decydują w rocznej deklaracji podatkowej o przekazaniu 0,8% tego podatku określonego związkowi konfesyjnemu bądź państwu. Część z 0,8% przedmiotowego podatku odpowiadająca odsetkowi podatników, którzy nie zadeklarowali przeznaczenia kwoty asygnaty, zostaje podzielona pomiędzy beneficjentów proporcjonalnie do złożonych deklaracji pozostałych podatników. W przypadku *otto per mille* podatnik nie decyduje zatem *de facto* o przeznaczeniu 0,8% należnego od niego podatku, lecz bierze udział w najbardziej charakterystycznej instytucji dla państw demokratycznych, czyli głosowaniu, którego wyniki decydują o podziale 0,8% wpływu do budżetu państwa z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za dany rok. Każdy podatnik ma w tym głosowaniu jeden, równy głos.

W latach 2004–2021 odsetek podatników dokonujących „wyraźnego” wyboru beneficjenta kwoty asygnaty podatkowej mieścił się w przedziale od 40,18% (w 2021 r.) do 45,81% (w 2011 r.). W latach 2004–2011 odsetek ten stale wzrastał, by do 2013 r. utrzymywać się na podobnym poziomie, po czym zaczął regularnie spadać³². Wskazany odsetek dotyczy wszystkich osób uprawnionych do głosowania, w tym tych niezobowiązanych do składania rocznej deklaracji podatkowej, którzy to jednak mogą wziąć udział w głosowaniu w odrębnej procedurze. Na ten krok decyduje się jedynie 1% takich podatników. Wśród podatników zobowiązanych do składania rocznych zeznań podatkowych odsetek „głosujących” nad podziałem kwot z asygnaty podatkowej przekracza 60%³³.

Wszyscy beneficjenci *otto per mille* zobowiązani są do wydatkowania środków uzyskanych z asygnaty na wyraźnie oznaczone cele. Od 2013 r. państwo przeznaczyć może uzyskane tą drogą środki na: nadzwyczajne działania podejmowane przeciwko głodowi na świecie oraz klęskom żywiołowym, pomoc uchodźcom, ochronę dziedzictwa kulturowego, a także modernizację, zabezpieczenia i dostosowania antysejsmiczne oraz poprawę efektywności energetycznej nieruchomości będących własnością publiczną oraz przeznaczonych do celów kształcenia szkolnego³⁴. Nieprawidłowości w wydatkowaniu przez państwo przedmiotowych środków przyczyniły się do spadku odsetka osób wskazujących państwo jako beneficjenta asygnaty³⁵. Kościół Katolicki środki pochodzące z *otto per mille* może wydatkować na cele kultu religijnego, wsparcie duchowieństwa oraz pomoc charytatywną dla wspólnoty narodowej i krajów Trzeciego Świata.

Cele, na jakie mogą wykorzystywać środki z *otto per mille* pozostałe wspólnoty religijne, są zróżnicowane z uwagi na indywidualizację porozumień (*intese*) między nimi a państwem. We wszystkich tego rodzaju dokumentach uwzględniono jednak prawo wydatkowania środków na aktywność o charakterze socjalnym i humanitarnym realizowaną w kraju i za granicą. W wypadku Zgromadzeń Bożych działalność ta ograniczona jest tylko do krajów Trzeciego Świata³⁶. Wspólnoty religijne, z wyjątkiem Kościoła

³² Dipartimento delle Finanze. [b.d.]. *Analisi statistiche. Otto per mille – Serie storiche*, http://www1.finanze.gov.it/finanze3/stat_8xMilleSerie/index.php?&req_classe=01 [dostęp: 5.06.2024].

³³ Feliciani 2018, 397–398; Stanisz, Ordon 2019, 408.

³⁴ Stanisz, Ordon 2019, 394–395.

³⁵ Pistolesi 2006, 165–167.

³⁶ Stanisz 2009, 25.

Katolickiego i Zgromadzeń Bożych, mogą ponadto za pośrednictwem dobrodziejstwa asygnaty finansować działania o charakterze kulturalnym³⁷.

Na beneficjentów *otto per mille* nałożony został obowiązek sprawozdawczy obejmujący coroczne przedstawianie ministrowi spraw wewnętrznych sprawozdań z wykorzystania otrzymanych kwot. Muszą oni również zapewnić ogólny dostęp do informacji zawartych w tych raportach. W sprawozdaniu powinny zostać wyszczególnione cele, na jakie wydatkowano otrzymane kwoty, wraz ze wskazaniem ich wysokości³⁸. Jeśli wspólnota religijna może przeznaczać darowizny odliczane od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych na cele związane z utrzymaniem osób pełniących funkcje w obszarze sprawowania kultu, wówczas sprawozdanie powinno uwzględniać przychody także z tego tytułu, liczbę owych osób, którym w ten sposób przekazano środki, wraz z wysokością wydatkowanych na ten cel kwot, a także wysokością potrąceń podatkowych wynikających z wypłacanych im uposażeń oraz kwoty składek ubezpieczeniowych opłacanych za duchownych. Sprawozdania powinny zawierać także informacje o innych celach i kwotach na nie przeznaczanych z otrzymywanych darowizn³⁹.

Konstrukcja prawna *otto per mille* oraz sposób wydatkowania jej środków przez beneficjentów stały się przedmiotem krytyki włoskiego Trybunału Obrachunkowego (Corte dei Conti), który w latach 2014–2018 przyjął cztery uchwały w tym przedmiocie, na podstawie których opracowano odpowiednie raporty⁴⁰.

2.3. Efektywność modelu

Wysokość asygnaty podatkowej wypłacanej w 2020 r. wyniosła 1 419 027 467 EUR, rok później – 1 429 436 792 EUR, w 2022 r. – 1 434 336 721 EUR, w 2023 r. zaś – 1 412 556 164 EUR. Największym beneficjentem w 2023 r. był Kościół Katolicki, któremu przypadło 1 002 916 591 EUR⁴¹. W roku budżetowym 2022 Kościół Katolicki zanotował przychody na poziomie 1 252 170 945 EUR, z czego 1 111 579 912 (88,77%) stanowiły wpływy z asygnaty podatkowej, 24 494 253 EUR – to pozostałe przychody z działalności instytucjonalnej, a 116 096 781 EUR – dochody finansowe z inwestycji⁴².

3. Węgierski model asygnaty podatkowej

3.1. System finansowania wspólnot religijnych na Węgrzech

System finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych na Węgrzech opiera się na ofiarności wiernych, pomocy zagranicznej oraz na środkach publicznych⁴³. Majątek

³⁷ Misztal, Stanisław 2009, 350–351.

³⁸ Stanisław 2007, 262.

³⁹ Tamże, 261–262.

⁴⁰ Stanisław, Ordon 2019, 380.

⁴¹ Dipartimento delle Finanze. [b.d.]. *Analisi statistiche. Otto per mille – Serie storiche*, http://www1.finanze.gov.it/finanze3/stat_8xmilleSerie/index.php?&req_classe=01 [dostęp: 5.06.2024].

⁴² 8xmille. [b.d.]. *Rendiconto gestionale dei fondi dell'8xmille*, <https://rendiconto8xmille.chiesacattolica.it/rendiconto-di-esercizio/un-processo-in-divenire.html#02> [dostęp: 5.06.2024].

⁴³ Schanda 2000, 89–91.

kościół tworzy się głównie dzięki ofiarności wiernych – czy to tradycyjnej, czy przybierającej nowoczesną formę asygnaty podatkowej. Wraz z upadkiem komunizmu rola i wysokość pomocy zagranicznej drastycznie się kurczą, aczkolwiek różne fundacje nadal odgrywają ważną rolę w finansowaniu konkretnych projektów⁴⁴. Wspólnoty religijne mogą także korzystać ze środków publicznych. To źródło finansowania, podobnie jak część środków z asygnaty podatkowej, pozostaje zróżnicowane dla wspólnot religijnych, w zależności od ich statusu prawnego w rozbudowanej, hierarchicznej strukturze⁴⁵.

Kościelna działalność społecznie użyteczna wyrażająca się w prowadzeniu placówek z zakresu opieki społecznej, służby zdrowia czy edukacji, a także w dziełach służących ochronie dziedzictwa kulturowego, dotyczących m.in. konserwacji dzieł sztuki, prowadzeniu archiwów, bibliotek czy muzeów może być współfinansowana przez państwo. Jednostki samorządu terytorialnego mogą dofinansowywać odbudowę i konserwację zabytkowych obiektów sakralnych lub bezpłatnie udostępniać działkę pod budowę nowego obiektu⁴⁶. Z budżetu państwa pokrywane są koszty organizowania katechezy szkolnej, kształcenia studentów instytutów teologicznych, a także prowadzenia duszpasterstwa służb mundurowych. W systemie przewidziano także elementy finansowania negatywnego (np. zwolnienie od podatku dochodowego od osób prawnych). Od 2002 r. kościoły otrzymują ponadto środki publiczne na dopłaty do pensji swoich pracowników – świeckich i duchownych – pracujących i zamieszkujących w osadach wiejskich liczących mniej niż 5000 mieszkańców⁴⁷.

3.2. Okoliczności wprowadzenia asygnaty podatkowej na Węgrzech i proces kształtowania nowego modelu

Na początku ostatniej dekady XX w. wspólnoty religijne na Węgrzech finansowane były ze środków publicznych przydzielanych przez parlament, jednak podnoszono, że takie rozwiązanie narusza konstytucyjną zasadę rozdziału Kościoła i państwa. Dlatego też w 1996 r. wprowadzono asygnatę podatkową w wysokości 1% należnego podatku dochodowego na organizacje *non-profit*, to jest na organizacje pozarządowe, muzea, teatry i inne, podobne instytucje, a także wspólnoty religijne. Te ostatnie wezwały do bojkotu systemu, który czynił ich konkurentami podmiotów III sektora. W związku z tym rok później uchwalono osobną asygnatę podatkową (o tej samej wysokości) tylko dla związków konfesyjnych. Podatnicy mogli pierwszy raz skorzystać z tego rozwiązania, rozliczając podatek za 1997 r.

Przyjęto wówczas hiszpański model tworzenia budżetu asygnaty polegający na tym, że podatnik decydował o przekazaniu wsparcia w wysokości 1% należnego od niego podatku dochodowego od osób fizycznych, a ogólna wartość środków przekazywanych za pomocą asygnaty nie była znana. Konstrukcja ta, zarówno w Hiszpanii, jak i na Węgrzech, skutkowałą regularnym przedłużaniem okresu przejściowego, który pierwotnie miał trwać w przypadku tego ostatniego kraju cztery lata. W praktyce zakończył się on dopiero w 2014 r. wraz ze zmianą modelu na bliższy temu funkcjonującemu we Włoszech.

⁴⁴ Schanda 2019, 383.

⁴⁵ Bernaciński 2022, 189.

⁴⁶ Schanda 2019, 382.

⁴⁷ Zob. szerzej Schanda 2009, 663–667.

W założeniu państwo podczas czteroletniego okresu przejściowego miało uzupełniać wpływy z asygnaty do poziomu 0,5% ogólnych wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych w danym roku. Środki stanowiące owo uzupełnienie rozdzielane były proporcjonalnie do liczby, a nie wartości złożonych przez podatników deklaracji wsparcia określonego beneficjenta. Ponadto, jeżeli tak uzyskane wsparcie nadal było niższe niż to otrzymane przez konkretny związek wyznaniowy w 1998 r. (czyli w ostatnim roku, w którym parlament decydował o przekazywaniu środków publicznych), państwo uzupełniało wpływy do poziomu wsparcia z tego właśnie roku. Od piątego roku funkcjonowania nowego instrumentu finansowania wspólnot religijnych państwo uzupełniało wpływy z asygnaty do poziomu 0,8% ogólnego wpływu z podatku dochodowego od osób fizycznych. Na następne pięć lat odsetek ten podniesiono do 0,9%, a od 2008 r. obniżono go zaś z powrotem do 0,5%. W 2013 r. powrócono do wartości 0,9%.

Od 2014 r. państwo stale uzupełnia wpływy z asygnaty podatkowej do wysokości 1% ogólnych wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych. Tym samym wykształcił się nowy model, zbliżony do *otto per mille*, z tą różnicą, że wysokość asygnaty wynosi 1%, a nie 0,8%, a procedura podziału środków jest dwuetapowa. Podatnik, który korzysta z możliwości wskazania beneficjenta, decyduje o wsparciu w wysokości 1% podatku należnego od niego samego. Środki odpowiadające podatnikom, którzy nie dokonali wyboru beneficjenta asygnaty w deklaracji podatkowej, dzielone są proporcjonalnie do liczby, a nie wartości złożonych przez podatników deklaracji wsparcia określonego beneficjenta. Środki uzupełniające dzielone są ponadto wyłącznie pomiędzy wspólnoty religijne znajdujące się na dwóch najwyższych poziomach w strukturze statusu prawnego wspólnot religijnych na Węgrzech (przy czym do podziału środków z pierwszego etapu procedury uprawnione są wszystkie związki wyznaniowe). Środki przekazywane wspólnotom religijnym za pomocą asygnaty podatkowej mogą być wydatkowane przez nie na dowolny cel, a ich zagospodarowanie nie podlega żadnej kontroli ze strony organów państwa⁴⁸.

3.3. Efektywność modelu

Na przestrzeni ćwierćwiecza funkcjonowania asygnaty podatkowej niekwestionowanym liderem, jeśli chodzi o wartość uzyskiwanego wsparcia, pozostaje Kościół Katolicki – regularnie otrzymuje ponad 60% środków przekazywanych w ramach asygnaty. Drugim największym beneficjentem pozostaje Kościół ewangelicko-reformowany z udziałem na poziomie około 20%⁴⁹. W 2016 r. jedynie 13 wspólnot religijnych otrzymało wsparcie za pośrednictwem asygnaty podatkowej od grupy co najmniej 4000 osób⁵⁰. W 2019 r. najwyższą pomoc finansową za pośrednictwem omawianego instrumentu otrzymał Kościół Katolicki, któremu 708 237 osób przekazało 3,9 miliarda forintów węgierskich. Trzy lata później Kościół ten z tego samego źródła uzyskał nieco ponad 5 miliardów forintów od 767 673 osób⁵¹.

⁴⁸ Schanda 2009, 662–663.

⁴⁹ Schanda 2019, 381.

⁵⁰ Baer 2019, 15.

⁵¹ United States Department of State. 2022. *2022 Report on International Religious Freedom: Hungary*, 11, <https://www.state.gov/reports/2022-report-on-international-religious-freedom/hungary/> [dostęp: 5.06.2024].

4. Doświadczenia innych państw

Rozwiązania zbliżone do pierwotnego modelu węgierskiego, tj. włączające wspólnoty religijne jako beneficjentów asygnaty podatkowej do szerokiej grupy podmiotów trzeciego sektora, zaobserwować można w porządku prawnym Słowacji i Rumunii. W państwach tych podatnicy uprawnieni są do przekazania 2% podatku dochodowego na rzecz organizacji *non-profit* lub wspólnoty religijnej⁵².

W Portugalii wspólnoty religijne uprawnione są w określonych przypadkach do zwrotu podatku od towarów i usług, a zamiast tego mogą zdecydować się na udział w asygnacie podatkowej, która wynosi 0,5% podatku dochodowego od osób fizycznych. Partycypacja w dobrodziejstwie asygnaty podatkowej wymaga jednak spełnienia kilku warunków, z których złożenie stosownego wniosku i rezygnacja ze zwrotu podatku VAT zależą od wyboru wspólnoty religijnej. Podatnik zaś musi wyraźnie zadeklarować, że 0,5% należnego od niego podatku ma zostać przeznaczone na cele religijne lub charytatywne i wskazać konkretną wspólnotę religijną, która ma otrzymać to wsparcie. Podobnie jak w Hiszpanii podatnicy mogą zdecydować się na niezłożenie tego oświadczenia lub złożenie go na rzecz niereligijnych osób prawnych prowadzących działalność społecznie użyteczną lub prywatnych instytucji solidarności społecznej⁵³.

5. Polskie próby zastąpienia Funduszu Kościelnego odpisem podatkowym

Za początek prac nad zastąpieniem Funduszu Kościelnego asygnatą podatkową uznać można przedstawienie przez Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji projektu założeń projektu ustawy o zmianie ustawy o dobrach martwej ręki⁵⁴ oraz niektórych innych ustaw podczas posiedzenia Komisji Wspólnej Przedstawicieli Rządu RP i Konferencji Episkopatu Polski 15 marca 2012 r.⁵⁵ Prace zespołów – kościelnego i państwowego – trwały ponad rok⁵⁶. Dnia 26 lipca 2013 r. ministerstwo skierowało do konsultacji społecznych datowany na 25 lipca 2013 r. projekt ustawy o zmianie ustawy o gwarancjach wolności sumienia i wyznania oraz niektórych innych ustaw⁵⁷. Zgodnie z projektem miała zostać uchylona ustawa o dobrach martwej ręki, czemu miało towarzyszyć wprowadzenie odpisu podatkowego na rzecz wspólnot religijnych (podobnego w swej konstrukcji do tego na organizacje pożytku publicznego) oraz obarczenie osób duchownych obowiązkiem finansowania składek na ubezpieczenia społeczne. W projekcie przyjęto, że podatnik ma prawo przekazania wybranej wspólnoty religijnej o uregulowanej sytuacji prawnej, która ponadto spełniała

⁵² Moravčíková 2019, 600; Távalá 2019, 531–532.

⁵³ Canas 2019, 504; Mateo 2017, 451.

⁵⁴ Ustawa z dnia 20 marca 1950 r. o przejęciu przez Państwo dóbr martwej ręki, poręczeniu proboszczom posiadania gospodarstw rolnych i utworzeniu Funduszu Kościelnego, Dz. U. poz. 87 z późn. zm.

⁵⁵ Walencik 2014, 54.

⁵⁶ Zob. szerzej Walencik 2014, 55–62.

⁵⁷ Projekt ustawy o zmianie ustawy o gwarancjach wolności sumienia i wyznania oraz niektórych innych ustaw z dnia 25 lipca 2013 r., <https://mc.bip.gov.pl/archiwum-bip-mac/prawo-i-prace-legislacyjnej/archiwum/projekty-aktow-prawnych-archiwum/projekt-ustawy-o-zmianie-ustawy-o-gwarancjach-wolnoscisumienia-i-wyznania.html> [dostęp: 5.06.2024].

niewygórowane warunki określone w ustawie, 0,5% należnego od niego podatku dochodowego od osób fizycznych. Oznacza to, że mechanizm tworzenia budżetu asygnaty został w przypadku tego projektu zaczerpnięty z hiszpańskiego modelu asygnaty podatkowej. Odpis podatkowy miał dotyczyć wyłącznie wspólnot religijnych, a nieskorzystanie z tego mechanizmu miało skutkować pozostawieniem środków w ogólnym budżecie państwa. Projekt nie przewidywał związania beneficjentów określonymi celami, na które mogliby wydatkować otrzymane środki. Nie przewidziano również nałożenia na nich obowiązku sprawozdawczego. W trakcie trzyletniego okresu przejściowego wspólnoty religijne miały być uprawnione do otrzymywania z budżetu państwa dotacji podmiotowych przeznaczonych na zaliczki środków uzyskanych z odpisu podatkowego w kwocie co najmniej równej tej, która była do dyspozycji Funduszu Kościelnego w 2013 r., w proporcji ustalonej w drodze ustawowo opisanego mechanizmu opartego na dotychczas uzyskiwanych transferach z Funduszu Kościelnego. Projekt nigdy nie wszedł w życie, a za jedną z głównych przyczyn takiego stanu rzeczy uznaje się niedostateczne zaspokojenie interesów majątkowych mniejszościowych związków wyznaniowych.

Dnia 11 stycznia 2024 r. powołany został Międzyresortowy Zespół do spraw Funduszu Kościelnego, którego zadaniem będzie najprawdopodobniej wypracowanie rozwiązań zadowalających dla obu stron – państwowej i kościelnej, które umożliwią zastąpienie Funduszu Kościelnego odpisem podatkowym⁵⁸.

Wnioski praktyczne dla Polski

Już na wstępie warto zauważyć, że w trzech głównych spośród badanych państw asygnatę podatkową wprowadzono z uwagi na upaństwowienie dóbr kościelnych (Hiszpania) oraz odejście od systemu dopłat po nacjonalizacji tychże dóbr (Włochy), a także w funkcjonalnym związku z restytucją zagrabionych nieruchomości kościelnych (Węgry). Efektem sekularyzacji dóbr kościelnych było powstanie systemu świadczeń zamiennych ze strony państwa, które doprowadziły do załamania samofinansowania wspólnot religijnych oraz związania ich z państwem, które w jakiś sposób współfinansowało ich funkcjonowanie⁵⁹. Polska ma podobne doświadczenia historyczne⁶⁰, a przykład powyższych państw stanowi swoisty kompas w poszukiwaniu właściwego rozwiązania w sporze trwającym od blisko 75 lat o współfinansowanie przez państwo funkcjonowania wspólnot religijnych w Polsce po komunistycznej grabieży ich majątku⁶¹.

⁵⁸ Zob. § 2 zarządzenia nr 5 Prezesa Rady Ministrów z dnia 11 stycznia 2024 r. w sprawie Międzyresortowego Zespołu do spraw Funduszu Kościelnego (M.P. poz. 17), zgodnie z którym do zadań zespołu należy m.in. przeprowadzanie analiz oraz wypracowanie koncepcji zmiany funkcjonowania Funduszu Kościelnego oraz zmiany zasad finansowania, w szczególności: składek i świadczeń z ubezpieczenia społecznego oraz ubezpieczenia zdrowotnego duchownych, działalności charytatywnej, oświatowo-wychowawczej i opiekuńczo-wychowawczej kościołów i innych związków wyznaniowych oraz odbudowy, konserwacji i remontów obiektów sakralnych i kościelnych o wartości zabytkowej.

⁵⁹ Stanisławski 2003, 176.

⁶⁰ Zob. Zawislak 2021, 75–76.

⁶¹ O skali upaństwowienia kościelnych nieruchomości ziemskich zob. szerzej Bernaciński 2021, 39–40; Walencik 2013, 229–231.

Szereg państw europejskich dopuszcza uiszczanie fakultatywnych lub obligatoryjnych podatków na rzecz wspólnot religijnych⁶². Doświadczenia badanych krajów powinny oddziaływać na proces ewentualnego tworzenia odpisu podatkowego w Polsce. Pierwszym ważnym aspektem jest ukształtowanie okresu uzupełniania przez państwo świadczeń otrzymanych za pośrednictwem odpisu. Trzyletni okres przejściowy okazał się wystarczający jedynie we Włoszech, co w znacznej mierze spowodowane było przyjętym sposobem tworzenia budżetu asygnaty podatkowej w połączeniu z wystarczającym odsetkiem podatku dochodowego od osób fizycznych przekazywanym w ramach asygnaty. Biegunowo odwrotna sytuacja w Hiszpanii, wzmocniona jeszcze szerszym wachlarzem wyboru pozostawionym podatnikowi, doprowadziła do przedłużania okresu przejściowego przez blisko 30 lat. Podobna sytuacja dotknęła Węgrów, a kres przedłużaniu dopłat położyła dopiero zmiana sposobu tworzenia budżetu asygnaty.

Obserwacja rozwoju asygnaty podatkowej w państwach europejskich pozwala wskazać dwa główne trendy. Pierwszy to odejście od sposobu tworzenia budżetu asygnaty podatkowej opartego wyłącznie na wyraźnym przekazaniu środków przez podatnika. Model taki zastosowano w Hiszpanii, lecz w kolejnym pod względem chronologicznym państwie – Włoszech – nastąpiło odejście od niego w kierunku zagwarantowania z góry znanej, relatywnie wysokiej, kwoty do podziału między uprawnione wspólnoty religijne. Podobną ewolucję przeszedł model węgierski, który początkowo czerpał z rozwiązań hiszpańskich, jednak po latach dopłat z budżetu państwa przyjął w 2014 r. formę zbliżoną do modelu włoskiego. Polski projekt ustawy z 2013 r. również zakładał wykorzystanie w omawianym aspekcie modelu hiszpańskiego – bez powodzenia. Aktualnie w dyskusji eksperckiej najpowszechniejsze wydają się głosy optujące za włoskim lub węgierskim modelem asygnaty. Jeśli postulaty te zostałyby wcielone w życie, również w Polsce mielibyśmy do czynienia z ewolucją projektowanego modelu odpisu podatkowego: od rozwiązań hiszpańskich, mocniej akcentujących wolność sumienia podatnika, w kierunku rozwiązań włoskich, silniej opartych na mechanizmach demokratycznych i solidaryzmie społecznym w dotowaniu wspólnot religijnych.

Drugim wyraźnym trendem w rozwoju asygnaty podatkowej w państwach europejskich jest podnoszenie na przestrzeni lat wysokości odsetka podatku alokowanego za pośrednictwem asygnaty podatkowej. Pierwotnie w Hiszpanii odsetek ten wynosił 0,5239% należnego od podatnika podatku, co okazało się niewystarczające, dlatego w 2007 r. zwiększono odsetek ten do, jak pokazał czas, zadowalających 0,7%. Wcześniej we Włoszech przyjęto wysokość 0,8% – i to ogólnego wpływu z podatku dochodowego od osób fizycznych – co umożliwiło stabilne trwanie *otto per mille* bez zmian w tym zakresie, pomimo rozszerzania katalogu podmiotów uprawnionych do otrzymywania tą drogą wsparcia. Również na Węgrzech dokonała się ewolucja w odniesieniu do wysokości odsetka podatku alokowanego za pośrednictwem asygnaty podatkowej: od 1% przekazywanego w modelu hiszpańskim, z którego wpływy jako niewystarczające dla wspólnot religijnych innych niż Kościół Katolicki były stale uzupełniane przez państwo, do 1% w modelu włoskim, który funkcjonuje stabilnie już od dziesięciu lat. Formalnie nie zmienił się odsetek podatku przekazywany w ramach asygnaty, lecz w rzeczywistości zmiana

⁶² Zob. Stanisławski 2011, 46–49.

modelu zwiększyła budżet asygnaty. Zatem to, co w Hiszpanii osiągnięto poprzez podniesienie odsetka podatku, na Węgrzech dokonało się poprzez zmianę sposobu tworzenia budżetu omawianego instrumentu.

W Polsce w ramach projektu ustawy mającej na celu zastąpić Fundusz Kościelny asygnatą podatkową przewidziano początkowo odpis w wysokości 0,3%, który jeszcze w trakcie negocjowania kształtu projektu ustawy podniesiono do 0,5%. W toku konsultacji społecznych zgłaszano postulaty jego dalszego zwiększenia do 1%. Ostatecznie zbyt niski odsetek alokowanego podatku miał kluczowe znaczenie dla negatywnego rezultatu prac. Warto także odnotować, że wysoka inflacja oraz zmiany prawa podatkowego obserwowane w ostatnich latach w Polsce wymusiły podniesienie odsetka odpisu podatkowego na organizacje pożytku publicznego z 1 do 1,5%. Należy zatem założyć, że 1% to w aktualnych warunkach poziom niesatysfakcjonujący dla mniejszościowych wspólnot religijnych, o ile nowy projekt nie będzie uwzględniał włoskiego lub węgierskiego sposobu tworzenia budżetu odpisu.

Dla skuteczności planowanej reformy kluczowe może okazać się zatem skorzystanie z powyżej przedstawionych doświadczeń innych państw europejskich i ukształtowanie modelu odpisu podatkowego na wzór włoski lub węgierski wraz z określeniem wysokości odpisu na poziomie podobnym do przyjętego w projekcie z 2013 r. lub wyższym.

Bibliografia

- Baer, Helmut D. 2019. „Hungary’s new Church Law is worse than the first”. *Occasional Papers on Religion in Eastern Europe* 39(3): 1–17.
- Bernaciński, Łukasz. 2021. *Perspektywy wprowadzenia modelu asygnaty podatkowej do polskiego systemu finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych*. Warszawa: Wydawnictwo Instytutu Wymiaru Sprawiedliwości.
- Bernaciński, Łukasz. 2022. „Węgierskie inspiracje dla polskich reform. Przyczynek do rozważań o zmianie modelu przyznawania uprawnień kościołom i innym związkom wyznaniowym”. *Kwartalnik Prawa Międzynarodowego* 3: 181–194.
- Díaz Calvarro, Julia M. 2020. „Transparencia en la financiación y en el acceso a la información fiscal de las confesiones religiosas”. *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado* 36: 489–510.
- Canas, Vitalino. 2019. „State and Church in Portugal”. W: *State and Church in the European Union*, red. Gerhard Robbers, 483–509. Baden-Baden: Nomos.
- Czerwiński, Leszek. 2000. „Finansowanie instytucji kościelnych w Hiszpanii”. W: *Systemy finansowania instytucji kościelnych w Europie. Materiały międzynarodowej konferencji, Sandomierz, 13–14 września 1999 r.*, red. Józef Krukowski, 65–77. Lublin: Towarzystwo Naukowe KUL.
- Delgado García, Carlos F. 2019. „Exigencias de transparencia derivadas del sistema de asignación tributaria”. *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado* 35: 125–163.
- Domínguez Rojas, Jesus. 2005. „La realidad de la relaciones económicas entre la Iglesia católica y el Estado español”. *Cuadernos de Realidades Sociales* 65/66: 105–138.
- Feliciani, Giorgio. 2018. „30 lat dobra wspólnoego. Referat wygłoszony na Krajowym Sympozjum Delegatów Diecezjalnych «Sovvenire» pt. Partecipazione e corresponsabilità dei fedeli a sostegno di una Chiesa in uscita, Venezia Mestre, 7–9 maja 2018 r.”. *Studia z Prawa Wyznaniowego* 21: 391–411.

- Fernández García, Aurora. 2019. „La Fundación Pluralismo y Convivencia. Ayudas públicas y transparencia”. *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado* 35: 165–190.
- Ferrari, Silvio. 2007. „Państwo i kościół we Włoszech”. W: *Państwo i kościół w krajach Unii Europejskiej*, red. Gerhard Robbers, 391–406. Wrocław: Kolonia Limited.
- Giménez Barriocanal, Fernando. 2007. *La financiación de la Iglesia Católica en España*. Madrid: Editorial EDICE.
- Ibán, Iván C. 2019. „State and Church in Spain”. W: *State and Church in the European Union*, red. Gerhard Robbers, 195–212. Baden-Baden: Nomos.
- Long, Gianni, Valerio Di Porto. 1998. „Dall'eccezione alla regola: le confessioni non cattoliche e l'otto per mille dell'Irpef”. *Quaderni di Diritto e Politica Ecclesiastica* 1: 41–82.
- Martín García, María del Mar. 2020. „El modelo español de financiación de la Iglesia católica. Una valoración desde una perspectiva comparada”. *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado* 36: 511–529.
- Mateo, Luque Miguel Á. 2017. „La experiencia europea y la financiación de las confesiones religiosas en España. Aplicación de los incentivos fiscales de las entidades sin ánimo de lucro y del mecenazgo”. W: *Entidades con valor social: nuevas perspectivas tributarias*, red. I. Merino Jara, 443–470. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- Misztal, Henryk, Piotr Stanisławski. 2009. „Włoski model finansowania związków wyznaniowych”. W: *Pro bono Reipublicae. Księga jubileuszowa Profesora Michała Pietrzaka*, red. Paweł Borecki, Andrzej Czohara, Tadeusz J. Zieliński, 342–355. Warszawa: LexisNexis.
- Moravčíková, Michaela. 2019. „State and religion in the Slovak Republic”. W: *State and Church in the European Union*, red. Gerhard Robbers, 563–612. Baden-Baden: Nomos.
- Pistolesi, Ingrid. 2006. „La quota dell'otto per mille di competenza statale: un'ulteriore forma di finanziamento (diretto) per la Chiesa cattolica?”. *Quaderni di Diritto e Politica Ecclesiastica* 1: 163–182.
- Ryguła, Piotr. 2013. „Finansowanie Kościoła katolickiego w monarchii hiszpańskiej (hiszpańska droga do samofinansowania się Kościoła katolickiego)”. W: *Finansowanie Kościołów i innych związków wyznaniowych*, red. Paweł Sobczyk, Krzysztof Warchałowski, 375–392. Warszawa: Oficyna Wydawnicza ASPRA.
- Sanz Gómez, Rafael. 2015. „El acuerdo Estado-confesión como eje del modelo de financiación de los cultos religiosos en España. Análisis a la luz del principio de libertad religiosa”. *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado* 31: 125–153.
- Schanda, Balázs. 2009. „Financing of churches and religious communities in Hungary”. *Ius Ecclesiae* 31: 653–667.
- Schanda, Balázs. 2019. „State and Church in Hungary”. W: *State and Church in the European Union*, red. Gerhard Robbers, 363–387. Baden-Baden: Nomos.
- Schanda, Balázs. 2000. „System finansowania Kościoła na Węgrzech”. W: *Systemy finansowania instytucji kościelnych w Europie. Materiały międzynarodowej konferencji, Sandomierz, 13–14 września 1999 r.*, red. Józef Krukowski, 79–107. Lublin: Towarzystwo Naukowe KUL.
- Stanisławski, Tadeusz. 2003. „Podatek kościelny czy darowizna na utrzymanie kościoła?”. *Studia z Prawa Wyznaniowego* 6: 173–179.
- Stanisławski, Tadeusz. 2011. *Finansowanie instytucji wyznaniowych ze środków publicznych w Polsce*. Lublin: Wydawnictwo KUL.
- Stanisławski, Piotr. 2007. *Porozumienia w sprawie regulacji stosunków między państwem i niekatolickimi związkami wyznaniowymi we włoskim porządku prawnym*. Lublin: Wydawnictwo KUL.
- Stanisławski, Piotr. 2009. „Perspektywy zmiany systemu finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych w Polsce”. *Studia z Prawa Wyznaniowego* 12: 5–33.

- Stanisz, Piotr. 2015. „Konkordatowa reforma systemu finansowania Kościoła we Włoszech”. *Premisla Christiana* 16: 35–45.
- Stanisz, Piotr, Marta Ordon. 2019. „Finansowanie związków wyznaniowych w Republice Włoskiej: zarządzanie środkami z asygnaty podatkowej (*otto per mille*) przedmiotem krytyki Trybunału Obrachunkowego”. *Studia z Prawa Wyznaniowego* 22: 379–429. <https://doi.org/10.31743/spw.4785>.
- Tävalä, Emanuel. 2019. „State and Church in Romania”. W: *State and Church in the European Union*, red. Gerhard Robbers, 511–538. Baden-Baden: Nomos.
- Walencik, Dariusz. 2013. *Nieruchomości Kościoła katolickiego w Polsce w latach 1918–2012. Regulacje prawne – nacjonalizacja – rewindykacja*. Katowice: Drukarnia Archidiecezjalna w Katowicach.
- Walencik, Dariusz. 2014. „Finansowanie Kościoła katolickiego w Polsce w świetle art. 22 i 27 konkordatu oraz prac komisji konkordatowych – perspektywa zmian”. *Annales Canonici* 2: 25–67.
- Zawiślak, Michał. 2021. *Fundusz Kościelny w latach 1950–1989*. Lublin: Wydawnictwo Academicum.

