



Sprawa: Odpowiedź na petycję
Znak sprawy: DPL1.056.4.2024
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Zawiadomienie o sposobie załatwienia petycji

Szanowni Państwo,

w związku z petycją z 19 marca 2024 r., przekazaną do Ministerstwa Finansów przez Ministerstwo Sprawiedliwości 14 czerwca 2024 r., do załatwienia w części przepisów pozostających we właściwości Ministra Finansów w sprawie nowelizacji przepisów:

- 1) ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych¹ (pkt 4 petycji),
- 2) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych² (pkt 6 petycji),
- 3) ustawy o opłacie skarbowej³ (pkt 7 petycji) i
- 4) ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych⁴ (pkt 8 petycji),

a także ustawy o gwarancjach wolności sumienia i wyznania⁵ – w zakresie wprowadzenia zwolnienia od podatku od nieruchomości (pkt 5 petycji),

¹ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 2805, ze zm.)

² Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 70)

³ Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2023 r. poz. 2111)

⁴ Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. z 2024 r. poz. 295)

⁵ Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania (Dz.U. z 2023 r. poz. 265)

działając na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy o petycjach⁶, uprzejmie informuję.

Zakwalifikowanie wystąpienia jako petycji

Zgodnie z przepisami ustawy o petycjach, przedmiotem petycji może być żądanie, w szczególności, zmiany przepisów prawa, podjęcia rozstrzygnięcia lub innego działania w sprawie dotyczącej podmiotu wnoszącego petycję, życia zbiorowego lub wartości wymagających szczególnej ochrony w imię dobra wspólnego, mieszczących się w zakresie zadań i kompetencji adresata petycji⁷. Przedmiotem Państwa wystąpienia jest zmiana przepisów prawa, co kwalifikuje je jako petycję.

Zgłoszone żądania i stanowisko wobec nich

W zakresie **podatku dochodowego od osób prawnych** postulujecie Państwo nadanie art.17 ust. 1 pkt 4a oraz 4b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: „ustawy CIT”) następującego brzmienia:

„Art. 17. 1. (...)

4a) dochody osób prawnych działających na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania:

a) z niegospodarczej działalności statutowej; w tym zakresie osoby prawne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania nie mają obowiązku prowadzenia dokumentacji wymaganej przez przepisy Ordynacji podatkowej,

b) z pozostałej działalności - w części przeznaczonej na cele: kultu religijnego, oświatowo-wychowawcze, naukowe, kulturalne, charytatywno-opiekuńcze oraz na konserwację zabytków, prowadzenie punktów katechetycznych, inwestycje sakralne w zakresie: budowy, rozbudowy i odbudowy kościołów oraz kaplic, adaptację innych budynków na cele sakralne, a także innych inwestycji przeznaczonych na punkty katechetyczne i zakłady charytatywno-opiekuńcze;

4b) dochody spółek, których jedynymi udziałowcami (akcjonariuszami) są osoby prawne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania - w części przeznaczonej na cele wymienione w pkt 4a lit. b;”

Uzasadniając ww. zmiany wskazaliście Państwo, że zakres regulacji podmiotowej tych przepisów nie pozwala jednoznacznie określić, kto jest adresatem norm w nich zawartych, bądź - w sposób sugerujący nieuzasadnione uprzywilejowanie niektórych kościołów i związków wyznaniowych.

Uprzejmie zauważam, że obecne brzmienie regulacji art. 17 ust. 1 pkt 4a i 4b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: „ustawy CIT”) zostało nadane ustawą z dnia 16 grudnia 1993 r. (Dz.U. Nr 134, poz. 646), która weszła w życie 1 stycznia 1994 r. Aktualnie zwolnione z podatku są:

4a) dochody kościelnych osób prawnych:

a) z niegospodarczej działalności statutowej; w tym zakresie kościelne osoby prawne nie mają obowiązku prowadzenia dokumentacji wymaganej przez przepisy Ordynacji podatkowej,

b) z pozostałej działalności - w części przeznaczonej na cele: kultu religijnego, oświatowo-wychowawcze, naukowe, kulturalne, charytatywno-opiekuńcze

⁶ Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. 2018 poz. 870)

⁷ Art. 2 ust. 3 ustawy o petycjach

oraz na konserwację zabytków, prowadzenie punktów katechetycznych, inwestycje sakralne w zakresie: budowy, rozbudowy i odbudowy kościołów oraz kaplic, adaptację innych budynków na cele sakralne, a także innych inwestycji przeznaczonych na punkty katechetyczne i zakłady charytatywno-opiekuńcze;
4b) dochody spółek, których jedynymi udziałowcami (akcjonariuszami) są kościelne osoby prawne - w części przeznaczonych na cele wymienione w pkt 4a lit. b.

Odnosząc się zatem do zasadności postulowanych zmian stwierdzam brak podstaw do uznania proponowanych nowelizacji za zasadne. Ministerstwo Finansów nie otrzymywało bowiem dotychczas sygnałów świadczących o tym, że niniejsza regulacja „nie pozwalała jednoznacznie określić, kto jest adresatem norm w nich zawartych”. Jak bowiem wynika z treści obowiązujących przepisów, zwolnienie stosuje się do kościelnych osób prawnych (pkt 4a) lub wskazanych spółek (pkt 4b). Brak jest również podstaw do przyjęcia, że obecne brzmienie ustawy CIT sugeruje „nieuzasadnione uprzywilejowanie niektórych kościołów i związków wyznaniowych”. Należy zauważyć, iż kościelne osoby prawne, co do zasady, podlegają przepisom ustawy CIT. Kościelne osoby prawne nie są zatem bezwzględnie zwolnione z podatku. W przypadku niespełnienia ustawowych przesłanek do skorzystania ze zwolnienia, podmioty należące do kościołów objęte są takimi samymi obowiązkami podatkowymi, w tym dokumentacyjnymi i sprawozdawczymi, jak inni podatnicy.

Podkreślenia wymaga, że regulacje zawarte w ustawie CIT w zakresie ewentualnego zwolnienia przedmiotowego odnoszą się ogólnie do kościelnych osób prawnych, bez określania czy też różnicowania sytuacji podatkowo-prawnej poszczególnych kościołów i związków wyznaniowych. Żaden określony kościół czy związek wyznaniowy nie jest jedynym adresatem przytoczonych norm. Przeciwnie, jest wyłącznie jednym z uprawionych podmiotów. Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 20 lipca 2004 r., sygn. akt III SA/Wa 1153/03, przywileje kościelnej osoby prawnej dotyczą tylko takiej działalności niegospodarczej, która znajduje odzwierciedlenie w prawie wewnętrznym danego kościoła czy związku wyznaniowego. Uwzględniając zasady dotyczące funkcjonowania kościołów oraz innych związków wyznaniowych w Polsce, a w szczególności wynikającą z art. 25 ust. 1 Konstytucji RP zasadę równouprawnienia kościołów i związków wyznaniowych, za sprzeczną z tymi zasadami, trzeba uznać taką wykładnię art. 17 ust. 1 pkt 4a lit. a ustawy CIT, która prowadziła do zróżnicowania sytuacji podatkowej kościołów i związków wyznaniowych. Kościoły i inne związki wyznaniowe na tych samych zasadach korzystają ze zwolnienia ustalonego w przepisie art. 17 ust. 1 pkt 4a lit. a ustawy CIT.

W zakresie **podatku od nieruchomości** zaproponowano zmianę art. 1b w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych i związaną z nią nowelizację art. 13 ust. 6 ustawy o gwarancjach wolności sumienia.

Odnosząc się do Państwa ogólnego uzasadnienia postulowanego uregulowania ulg i zwolnień kościołów oraz związków wyznaniowych od podatku od nieruchomości w drodze nowelizacji art. 1b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: „u.p.o.l.”) informuję, że nie znajduję podstawy do uznania tej propozycji za zasadną i wnoszącą nową jakość dla podmiotów, których nowelizacja by dotyczyła. Do Ministerstwa Finansów dotychczas nie wpłynęły zgłoszenia czy inne sygnały sugerujące „przestarzałość” regulacji, niespójność, wieloznaczność

albo brak jednoznacznie określonych reguł lub występowania naruszenia zasady równouprawnienia kościołów i związków wyznaniowych, czy też uprzywilejowania niektórych z nich. W wyniku analizy regulacji będących przedmiotem petycji w zakresie podatku od nieruchomości również takich problemów nie dostrzegam. Ustawodawca regulując zwolnienie z podatku od nieruchomości - określone w art. 1b u.p.o.l. - w drodze odesłania do odrębnych ustaw aktualnie rozumie przez nie: ustawę z dnia 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania oraz 12 ustaw regulujących stosunek Państwa do poszczególnych kościołów i związków wyznaniowych. Takie rozwiązanie legislacyjne zostało uznane za najbardziej właściwe ze względu na fakt, iż przyznane ulgi i zwolnienia od podatku od nieruchomości mają charakter podmiotowy (dotyczą poszczególnych kościołów bądź związków wyznaniowych jako podmiotów prawa podatkowego). Dodatkowo zapewnia ono, po stronie adresatów z danego kościoła czy związku wyznaniowego, możliwość jednoznacznego zdekodowania swoich uprawnień do ulg i zwolnień w podatku od nieruchomości wyłącznie po zapoznaniu się z ustawą o stosunku Państwa do danego kościoła czy związku wyznaniowego. Pragnę zauważyć, że celem precyzyjnego wskazania podmiotów uprawnionych do ulg i zwolnień w podatku od nieruchomości, zgodnie z zasadą należytej określoności praw i obowiązków podatkowych, należało uwzględnić w ustawach różnice struktur organizacyjno-prawnych oraz kategorie podatników w poszczególnych kościołach i związkach religijnych, którym powinny przysługiwać uprawnienia do określonych preferencji podatkowych. Można było tego dokonać w ustawach o stosunku Państwa do danego kościoła czy związku wyznaniowego, co uczyniono. Dodatkowo należy mieć także na uwadze fakt, iż stosunek Państwa do niektórych wyznań jest także częściowo uregulowany umowami międzynarodowymi.

Mając powyższe na uwadze uprzejmie informuję, że nie widzę uzasadnienia do podjęcia prac legislacyjnych w zakresie nowelizacji art. 1b u.p.o.l. i związanej z nią zmiany art. 13 ust. 6 ustawy o gwarancjach wolności sumienia i wyznania.

W zakresie opłaty skarbowej i podatku od czynności cywilnoprawnych postulujecie Państwo objęcie zwolnieniami podmiotowymi, określonymi w art. 7 pkt 4 ustawy o opłacie skarbowej (dalej: „uos”) oraz art. 8 pkt 2a ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (dalej: „uPCC”), osób prawnych i jednostek organizacyjnych działających na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, jeżeli ich działania podejmowane są w związku z nieodpłatną działalnością pożytku publicznego w rozumieniu przepisów o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

W uzasadnieniu wskazaliście Państwo, że zmiany w uos i uPCC

w kształcie zaproponowanym we wstępie petycji niezbędne są celem doprecyzowania i skonkretyzowania tychże przepisów.

Z uwagi na okoliczność, że zbiór desygnatów nazwy „opłata skarbowa” uległ w wyniku uchylecia ustawy o opłacie skarbowej i nadania jej nowego brzmienia, uchwalenia ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 571), istotnym zmianom, konieczne jest, dla zachowania zakresu przedmiotowego regulacji zawartej w art. ustawy o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, a co za tym idzie - przywilejów

kościół i związków wyznaniowych w tym obszarze - dokonanie (...) zmian: w uos (...) i uPCC (...).

Odnosząc się do postulatu, który dotyczy rozszerzenia katalogu podmiotów zwolnionych z os i PCC, zauważam, że brak jest uzasadnienia dla takiego działania.

W kwestii zastąpienia z dniem 1 stycznia 2001 r. ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o opłacie skarbowej (Nr 4, poz. 23, ze zm.), zwaną dalej: „starą uos”, dwoma odrębnymi aktami, pragnę zauważyć.

Przygotowanie projektów ustaw, uchwalonych w dniu 9 września 2000 r.:

- ustawy o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2004 r. poz. 2532) oraz
- ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. Nr 86, poz. 959),

podyktowane było koniecznością dostosowania dotychczasowych przepisów o opłacie skarbowej do wymogów wynikających z Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, a w szczególności do wymogu określenia w ustawie stawek opłaty, określonych wówczas w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 1994 r. w sprawie opłaty skarbowej (Dz.U. Nr 136, poz. 705).

W związku z zupełnie odmiennym charakterem opłaty skarbowej od czynności organów administracji publicznej oraz opłaty skarbowej od czynności cywilnoprawnych, postanowiono przy okazji rozdzielić dotychczasową ustawę na dwie odrębne. Działanie to miało na celu wydzielenie z zakresu przedmiotowego ustawy o opłacie skarbowej czynności cywilnoprawnych i objęcie ich daniną o ściśle podatkowym charakterze. W efekcie, ze starej uos do przepisów uPCC przeniesione zostały te regulacje, które dotyczyły wyłącznie czynności cywilnoprawnych, w tym utrzymano większość stosowanych dotychczas zwolnień podmiotowych.

Przykładowo, w § 62 ust. 1 pkt 2 ww. rozporządzenia w sprawie opłaty skarbowej określone było zwolnienie podmiotowe. Na jego podstawie zwolnione od opłaty skarbowej należnej od umowy: sprzedaży, zamiany, dożywocia, o dział spadku, o zniesienie współwłasności oraz darowizny w części dotyczącej przejęcia przez obdarowanego długów i ciężarów albo zobowiązań na rzecz zbywcy lub osób trzecich oraz od umowy komisji, były min.

osoby prawne, których celem statutowym jest działalność kultu religijnego, jeżeli w roku poprzedzającym rok, w którym powstał obowiązek uiszczenia opłaty skarbowej, korzystały z całkowitego zwolnienia od podatku dochodowego oraz pod warunkiem, że przedmiotem sprzedaży nie jest składnik przedsiębiorstwa prowadzonego przez te osoby lub że zakupu dokonano nie dla takiego przedsiębiorstwa.

Zwolnienie to zostało przeniesione do art. 8 pkt 3 uPCC. Zgodnie z pierwotnym brzmieniem tego przepisu zwolnione od podatku były m.in. :

osoby prawne, których celem statutowym jest działalność kultu religijnego, jeżeli w całym roku podatkowym poprzedzającym rok, w którym powstał obowiązek zapłaty podatku od czynności cywilnoprawnych, ich dochody korzystały z całkowitego zwolnienia od podatku dochodowego oraz pod warunkiem, że przedmiotem zbycia nie jest składnik przedsiębiorstwa prowadzonego przez te osoby lub że nabycia dokonano nie dla takiego przedsiębiorstwa.

Przepis pkt 3 w art. 8 uPCC został uchylony z dniem 1 stycznia 2007 r., ustawą z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku od spadków i darowizn oraz ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. Nr 222 poz. 1629),

przy okazji znoszenia solidarnej odpowiedzialności stron umowy cywilnoprawnej za zapłatę podatku.

Od tego momentu nabywanie rzeczy oraz praw majątkowych przez kościelne osoby prawne, co do zasady, jest zwolnione od PCC na podstawie art. 55 ust. 6 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 2023 r. poz. 1966). Zgodnie z tym przepisem nabywanie i zbywanie rzeczy oraz praw majątkowych przez kościelne osoby prawne w drodze czynności prawnych jest zwolnione z opłaty skarbowej. Zwolnienie to dotyczy rzeczy i praw nieprzeznaczonych do działalności gospodarczej oraz sprowadzanych z zagranicy maszyn, urządzeń i materiałów poligraficznych oraz papieru. Co prawda w przepisie tym nie ma mowy wprost o zwolnieniu z PCC, ale należy się tu odwołać do art. 15 ust. 1 uPCC, zgodnie z którym:

Jeżeli obowiązujące przepisy powołują się na przepisy o opłacie skarbowej w zakresie dotyczącym czynności cywilnoprawnych opodatkowanych w niniejszej ustawie, rozumie się przez to przepisy o podatku od czynności cywilnoprawnych.

Zwolnienie podmiotowe, analogiczne do określonego w art. 8 pkt 3 uPCC, nie znalazło się w uos, ponieważ zgodnie z brzmieniem § 62 ust. 1 ww. rozporządzenia w sprawie opłaty skarbowej zwolnienie od os obejmowało swym zakresem przedmiotowym wyłącznie czynności cywilnoprawne, dokonywane przez wymienione w tym przepisie podmioty.

Nie można pominąć faktu, że proponując modyfikację zwolnień podmiotowych, określonych w uos i uPCC, powołujecie się Państwo również na zmianę zbioru desygnatów nazwy „opłata skarbowa” w efekcie nadania nowego brzmienia przepisom uos i uPCC ustawą z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. z 2023 r. poz. 571). Trudno odnieść się do tego stwierdzenia precyzyjnie, gdyż nie jest ono w żaden sposób uargumentowane. Warto jednak zauważyć, że w związku z tymi zmianami, osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, jeżeli ich cele statutowe obejmują prowadzenie działalności pożytku publicznego, mogą uzyskać status organizacji pożytku publicznego (art. 20 ust. 1 działalności pożytku publicznego i o wolontariacie). Wówczas mogą korzystać ze zwolnień podmiotowych, określonych dla takich organizacji w art. 7 pkt 4 uos oraz w art. 8 pkt 2a uPCC.

Przedstawiając powyższe, stwierdzam, że nie znajduję uzasadnienia do wprowadzenia wnioskowanych w petycji zmian przepisów uos i uPCC. Podmioty zwolnione od os i PCC określone są w obowiązujących przepisach uos i uPCC w sposób konkretny i precyzyjny, a zaproponowana przez Państwa nowelizacja, uzasadniona co prawda potrzebą doprecyzowania i skonkretyzowania obowiązujących regulacji, prowadzić może *de facto* do objęcia zwolnieniami kolejnych podmiotów, które już obecnie mogą korzystać ze zwolnień podmiotowych w os i PCC, na zasadach określonych dla organizacji pożytku publicznego, jeśli tylko uzyskają status takiej organizacji.

Wypada przypomnieć, że art. 84 Konstytucji RP wyraża zasadę powszechności opodatkowania, będącą wyrazem zasady sprawiedliwości podatkowej, wynikającej z art. 217 Konstytucji. Zasada ta nakłada na każdego obowiązek ponoszenia

ciężarów i świadczeń publicznych w tym podatków określonych w ustawach. Natomiast ulgi i zwolnienia, jako stanowiące odstępstwo od zasady powszechności i równości opodatkowania mają charakter wyjątkowy.

Ponadto, obowiązujące zasady opodatkowania, omówione w niniejszej odpowiedzi, zgodne są z zasadą wyrażoną w art. 13 ust. 1, przywołanej w petycji, ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania (Dz.U. z 2023 r. poz. 265). Stosownie do brzmienia tego przepisu:

Majątek i przychody kościołów i innych związków wyznaniowych podlegają ogólnie obowiązującym przepisom podatkowym, z wyjątkami określonymi w odrębnych ustawach.

Podsumowując, nie jest planowane podjęcie inicjatywy legislacyjnej i dokonanie nowelizacji przepisów ustaw podatkowych w zakresie wskazanym w petycji, z powodów przedstawionych wyżej.

Podstawa Prawna:

1. Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 70)
2. Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 2805, ze zm.)
3. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. poz. 483, ze zm.)
4. Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. z 2024 r. poz. 295)
5. Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2023 r. poz. 2111)
6. Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. 2018 poz. 870)

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Monika Derejko-Kotowska

Dyrektor

Departament Podatków i Opłat Stanowiących Dochód Jednostek Samorządu Terytorialnego