

*Ziemowit Kukulski*¹

Podatkowe instrumenty finansowania kościołów i związków wyznaniowych przez wiernych w Europie

1. Uwagi wprowadzające

Funkcjonujący w Polsce po 1989 r. model wsparcia przez państwo kościołów i związków wyznaniowych jest coraz powszechniej kontestowany. Postępująca laicyzacja zachęca niektóre środowiska do formułowania postulatów o konieczności faktycznego oddzielenia *sacrum* od *profanum*, zwłaszcza w wymiarze finansowym². Coraz wyraźniej słychać głosy nawołujące nie tylko do likwidacji bezpośrednich form „dotowania” kościołów i związków wyznaniowych z budżetu państwa, ale także do odebrania im przywilejów podatkowych oraz wprowadzenia zasady finansowania kościołów (związków wyznaniowych) przez wiernych za pomocą podatku kościelnego³.

Celem niniejszego opracowania jest analiza funkcjonujących w Europie modeli finansowania kościołów (związków wyznaniowych), w tym zwłaszcza wspomnianego podatku kościelnego, a także ocena polskich rozwiązań w tym zakresie, wynikających zarówno z prawa państwowego, jak i wewnątrzkościelnego. Za wzór instrumentu służącego finansowaniu przez wiernych kościoła (związku wyznaniowego) w Polsce posłuży składka parafialna (kościelna) funkcjonująca w Kościele

273

¹ Ziemowit Kukulski – doktor habilitowany, profesor UŁ, Katedra Prawa Podatkowego, Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych, Wydział Prawa i Administracji, Uniwersytet Łódzki, <https://orcid.org/0000-0003-2843-8170>

² Halo.Radio organizuje zbiórke pieniędzy na kampanię „Ile kosztuje nas Kościół katolicki?”, 2020, <https://wiadomosci.onet.pl/kraj/haloradio-organizuje-zbiorkę-pieniedzy-na-kampanię-ile-kosztuje-nas-kosciol-katolicki/c39k9p1> (dostęp: 24.02.2021).

³ <https://zrzutka.pl/rae44k> (dostęp: 24.02.2021).

Ewangelicko-Augsburskim w Rzeczypospolitej Polskiej (dalej KEA w RP). Mam zamiar dowieść, że składka ta, mimo podobieństw do podatku kościelnego, nie może być uznana za modelowe rozwiązanie tej kwestii.

2. Obligatoryjny i fakultatywny podatek kościelny jako model finansowania kościołów i związków wyznaniowych przez wiernych

W Europie nie ma jednolitego modelu finansowania kościołów i związków wyznaniowych. W krajach protestanckich, a także w katolickiej Austrii na fali sekularyzacji w XIX i XX wieku wykształcił się model oparty na **obligatoryjnym podatku kościelnym**⁴. Mimo postępującej laicyzacji podatek ten jest silnie zakorzeniony w ich tradycji⁵. Do wyjątków w tym zakresie należy Norwegia, gdzie obligatoryjny podatek kościelny został zniesiony w 2012 r.⁶

W odróżnieniu od podatków powszechnych obligatoryjny podatek kościelny stanowi przykład daniny publicznej o charakterze celowym, nakładanej przez państwo (gminę lub kanton) na członków uznanych prawnie kościołów i związków wyznaniowych⁷. Pełni on ważną funkcję redystrybucyjną, gdyż wpływy z tego podatku są przeznaczane na finansowanie działalności kościołów i związków wyznaniowych, w tym m.in. na wynagrodzenia duchownych, utrzymanie budynków sakralnych, a także na prowadzoną przez nie działalność szkolno-wychowawczą i charytatywną. Obecnie podatek kościelny funkcjonuje m.in. w Danii (razem z Wyspami Owczymi i Grenlandią), Finlandii, Islandii, Niemczech, Szwecji oraz w niektórych kantonach Szwajcarii. W Austrii odpowiednikiem podatku kościelnego jest składka kościelna (niem. Kir-

⁴ T. Obrist, L. Gonin, *Freedom of Religion and Church Taxes in Europe*, „World Tax Journal” 2013, no. 6, s. 270. Por. *Raport Robbersa o modelach finansowania Kościołów*, 2013, <https://ekai.pl/raport-robbersa-o-modelach-finansowania-koosciolow/> (dostęp: 26.02.2021).

⁵ *In Western European Countries with Church Taxes, Support for the Tradition Remains Strong*, 2019, <https://www.pewforum.org/2019/04/30/in-western-european-countries-with-church-taxes-support-for-the-tradition-remains-strong/> (dostęp: 24.02.2021).

⁶ *Not Religious? Seeking Answers?*, b.r., <https://friendlyatheist.patheos.com/2012/05/22/norway-abolishes-national-church/> (dostęp: 26.02.2021).

⁷ T. Obrist, L. Gonin, *Freedom...*, s. 270; W. Klimiuk, *Podatek kościelny, idea, konstrukcja i recepcja w prawie polskim*, rozprawa doktorska napisana pod kierunkiem prof. UW dr. hab. W. Modzelewskiego, Uniwersytet Warszawski, Katedra Prawa Finansowego, Warszawa 2015, s. 51–56.

chenbeitrag)⁸. Co ciekawe, w praktyce traktatowej niektórych państw nordyckich podatek ten objęty jest zakresem przedmiotowym umów o unikaniu podwójnego opodatkowania⁹.

Podatek kościelny (składka kościelna) ma niejednorodną konstrukcję prawną. Jego podatnikami są co do zasady osoby fizyczne – członkowie danej denominacji, choć niekiedy także osoby prawne, jak np. w Finlandii¹⁰ i niektórych kantonach Szwajcarii¹¹. Z reguły jest on pobierany według stawki stałej od rocznego dochodu lub przychodu podatnika i odliczany w całości lub części od powszechnego podatku dochodowego¹². W niektórych państwach (Niemcy) podatek kościelny funkcjonuje jako podatek dodatkowy lub akcesoryjny¹³. Jego podstawą obliczenia nie jest wówczas dochód, ale kwota podatku dochodowego od osób fizycznych płaconego przez podatnika¹⁴. Co do zasady wystąpienie z kościoła (związku wyznaniowego) skutkuje ustaniem obowiązku jego uiszczania.

Stawki podatku kościelnego (składki kościelnej) różnią się w zależności od kraju i wynoszą: w Austrii – 1,1% dochodu brutto¹⁵, w Danii – w zależności od gminy od 0,39% do 1,30% dochodu podlegającego opodatkowaniu¹⁶. Podobnie w Finlandii¹⁷ jego wysokość waha się od 1% do 2% dochodu, a w Szwecji od 0,8% do 1,5%¹⁸. W Niemczech podatek kościelny (podatek od kultu w przypadku wyznań niechrześcijańskich) wynosi 9% podatku dochodowego od miesięcznego wynagrodzenia¹⁹. W krajach związkowych Bawaria i Badenia-Wirtembergia stawka ta równa się 8%²⁰. Z podatku kościelnego

⁸ Por. A. Cracea (red.), *OECD Model Tax Convention on Income and on Capital. Condensed version – 2017 and Key Features of Member Countries 2018*, Amsterdam 2018, s. 680.

⁹ M. Helminen, *Scope and Interpretation of the Nordic Multilateral Double Taxation Convention*, „Bulletin for International Taxation” 2007, no. 1, s. 24–25.

¹⁰ E. Karhu, *Finland, National Report*, [w:] *Withholding tax in the Era of BEPS, CIVs and Digital Economy*, „IFA Cahiers” 2018, vol. 103B, s. 7.

¹¹ T. Obrist, L. Gonin, *Freedom...*, s. 276–277. Por. *Nieco o Kościele w Szwajcarii. Finanse w Kościele szwajcarskim*, b.r., http://www.centrum-sim.ch/biuletyn/nr20/Nieco_o_Kosciele_w_Szwajcarii_Finanse_w_Kosciele_szwajcarskim.html (dostęp: 24.02.2021).

¹² T. Obrist, L. Gonin, *Freedom...*, s. 270.

¹³ W. Klimiuk, *Podatek...*, s. 79.

¹⁴ *Ibidem*, s. 79.

¹⁵ T. Obrist, L. Gonin, *Freedom...*, s. 276–277.

¹⁶ M. Vagtborg, J. Krushava, C. Haure Nyborg, *Denmark – Individual Taxation – Country Tax Guides*, b.r., s. 38, <https://research.ibfd.org/#/> (dostęp: 26.02.2021); A. Cracea (red.), *OECD...*, s. 730.

¹⁷ L. Ambagtsheer-Pakarninen, *Finland – Individual Taxation – Country Tax Guides*, b.r., s. 10, <https://research.ibfd.org/#/> (dostęp: 26.02.2021).

¹⁸ *In Western European Countries...*

¹⁹ A. Perdelwitz, *Germany – Individual Taxation – Country Tax Guides*, b.r., s. 29, <https://research.ibfd.org/#/> (dostęp: 26.02.2021).

²⁰ *Ibidem*.

zwolnieni są w Niemczech m.in. bezrobotni, dzieci, studenci, renciści, zakonnicy, a także osoby o zarobkach nieprzekraczających 400 EUR²¹. Także w Islandii podatek kościelny zależy od wysokości opłacanego przez podatnika podatku dochodowego od osób fizycznych, z tą różnicą, że jego stawka jest kwotowa i wynosi rocznie od osoby 11,700 ISK, tj. równowartość 97 USD²².

Różny jest także model poboru tego podatku. W większości państw jego pobór należy do organów podatkowych państwa. Model taki funkcjonuje w państwach nordyckich²³. W Austrii z kolei składka kościelna pobierana jest bezpośrednio przez kościoły²⁴. W Niemczech funkcjonuje za to model mieszany. Kościoły i związki wyznaniowe mogą za opłatą zażądać od organów podatkowych państwa naliczenia ostatecznej rocznej kwoty tego podatku od swoich członków na podstawie zeznania rocznego w podatku dochodowym lub zdecydować się na samodzielny pobór podatku kościelnego (podatku od kultu)²⁵. W tym celu kościoły i związki wyznaniowe mogą również zwrócić się do organów podatkowych o ujawnienie danych niezbędnych do poboru podatku kościelnego. Wierni mają bowiem obowiązek zadeklarowania przynależności do danej wspólnoty wyznaniowej, która to deklaracja jest przechowywana w bazie danych Federalnego Urzędu Skarbowego²⁶.

276 Model obligatoryjnego podatku kościelnego jest krytykowany w kontekście neutralności wyznaniowej państwa oraz zasady wolności sumienia i religii, która jest podstawowym prawem człowieka²⁷. Kontrowersje budzi sam fakt deklarowania państwu przez obywateli swojej wiary lub jej braku, a także udział państwa w nakładaniu, poborze i administrowaniu podatkiem kościelnym²⁸. Szczegółowa analiza zasygnalizowanej problematyki wykracza poza ramy tematyczne niniejszego opracowania²⁹.

²¹ A. Macioł, *Jak wygląda cennik niemieckich Kościołów*, 2018, <https://www.dw.com/pl/jak-wygląda-cennik-niemieckich-kościółów/a-17117860> (dostęp: 24.02.2021).

²² 2019 Report on International Religious Freedom: Iceland, 2019, <https://www.state.gov/reports/2019-report-on-international-religious-freedom/iceland/> (dostęp: 24.02.2021).

²³ *In Western European Countries...*

²⁴ *Podatek kościelny w Austrii*, b.r., <https://punkt.media/pl/poradniki/austria/informacje-o-austrii/9722-podatek-koscielny-w-szwajcarii> (dostęp: 24.02.2021).

²⁵ *In Western European Countries...*

²⁶ *Ibidem*. Por. D. Fahmy, *European countries that have mandatory church taxes are about as religious as their neighbors that don't*, 2019, <https://www.pewresearch.org/fact-tank/2019/05/09/european-countries-that-have-mandatory-church-taxes-are-about-as-religious-as-their-neighbors-that-dont/> (dostęp: 26.02.2021).

²⁷ Zob. P. Baker, *Taxation and the European Convention on Human Rights*, „European Taxation” 2000, no. 8, s. 298 i nast.

²⁸ T. Obrist, L. Gonin, *Freedom...*, 278 i nast.

²⁹ Zob. P. Baker, *Recent Tax Decisions of the European Court of Human Rights*, „European Taxation” 2011, no. 6, s. 253 i nast.

Alternatywnym wobec podatku kościelnego modelem finansowania przez wiernych kościołów i związków wyznaniowych jest rozwiązanie funkcjonujące we Włoszech, Portugalii, Hiszpanii oraz na Węgrzech. Model ten określany bywa niekiedy mianem **fakultatywnego podatku kościelnego**³⁰. W państwach tych podatnikom przysługuje prawo do przekazania w zeznaniu rocznym określonego procentu podatku dochodowego państwu lub zarejestrowanemu kościołowi (związkowi wyznaniowemu) albo organizacji pożytku publicznego³¹. We Włoszech jest to 0,8% podatku (tzw. *otto per mille*)³², na Węgrzech 1%³³, a w Portugalii i Hiszpanii 0,5%³⁴. Jeżeli podatnik nie dokona wyboru, kwota ta zostaje przekazana do budżetu państwa. Model ten ma wiele zalet w porównaniu z obligatoryjnym podatkiem kościelnym. W modelu tym podatnicy zwolnieni są z obowiązku deklarowania państwu przynależności konfesyjnej. Pozostawiając podatnikom decyzję o przeznaczeniu określonego procenta podatku dochodowego na wybrany kościół, związek wyznaniowy lub organizację pożytku publicznego, państwo zachowuje w pełni neutralność w kwestiach światopoglądowych i wyznaniowych. Model ten gwarantuje także w większym stopniu ochronę wolności sumienia i religii.

3. Modele finansowania kościołów (związków wyznaniowych) nieoparte na podatku kościelnym

W państwach europejskich, w których nie funkcjonuje żadna z omówionych form podatku kościelnego, kościoły i związki wyznaniowe najczęściej finansują się same, np. z dobrowolnych odpisów podatkowych lub są bezpośrednio bądź pośrednio finansowane z budżetu państwa z podatków o ogólnym przeznaczeniu³⁵. Niezależnie od przyjmowanych w tych krajach rozwiązań kościoły i związki wyznaniowe korzystają z licznych przywilejów podatkowych w postaci ulg i zwolnień podatkowych³⁶.

Wspieranie przez państwo wprost lub pośrednio kościołów i związków wyznaniowych z podatków o ogólnym przeznaczeniu nie jest pozbawione wad w kontekście neutralności światopoglądowej i wyznaniowej

³⁰ W. Klimiuk, *Podatek...*, s. 100 i nast.

³¹ T. Obrist, L. Gonin, *Freedom...*, s. 276–277.

³² *In Western European Countries...*

³³ W. Klimiuk, *Podatek...*, s. 116.

³⁴ *Ibidem*, s. 276–277. Por. *In Western European Countries...*

³⁵ T. Obrist, L. Gonin, *Freedom...*, s. 282.

³⁶ *Raport Robbersa...*

państwa oraz zasady wolności sumienia i religii³⁷. *De facto* oznacza to, że wszyscy podatnicy, niezależnie od przynależności konfesyjnej lub jej braku, płacąc podatki, pośrednio łożą na utrzymanie kościołów i związków wyznaniowych. Wzbudza to uzasadniony sprzeciw osób niewierzących. Kwestie te stały się przedmiotem analizy w orzecznictwie Europejskiego Trybunału Praw Człowieka w Strasburgu. Charakter podatku jako daniny publicznej o ogólnym przeznaczeniu sprawia, że podatnik nie może powoływać się na wolność sumienia i religii jako podstawę odmowy płacenia podatków, które są następnie przekazywane przez państwo na wsparcie dla kościołów i związków wyznaniowych, nawet jeśli ich doktryny pozostają w sprzeczności ze światopoglądem podatnika³⁸. Teza ta nie jest jednak do końca oczywista. Podobne kontrowersje wzbudza finansowanie przez państwo także niektórych innych sfer życia publicznego, które mogą być przez niektórych podatników oceniane jako moralnie naganne, jak np. działania wojenne, badania nad ludzkim genomem, antykoncepcja czy przerywanie ciąży. W tym kontekście za słuszny uznać należy postulat przejrzystego uregulowania zasad finansowania przez państwo kościołów (związków wyznaniowych) w tej lub innej formie.

4. Podatkowe instrumenty wspierania przez państwo kościołów i związków wyznaniowych w Polsce

W Polsce nie ma obligatoryjnego ani fakultatywnego podatku kościelnego, ani też żadnych „specustaw”, których przedmiotem byłby odrębny sposób opodatkowania kościołów i związków wyznaniowych³⁹. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.⁴⁰ zapewnia im autonomię i równouprawnienie także w tym aspekcie⁴¹. Stosunki między Rzeczpospolitą Polską a Kościołem katolickim, najliczniejszym kościołem chrześcijańskim w Polsce, określa umowa międzynarodowa⁴² oraz ustawy, natomiast stosunki z innymi kościołami oraz związkami wyzna-

³⁷ T. Obrist, L. Gonin, *Freedom...*, s. 282.

³⁸ *Ibidem*, s. 284–287.

³⁹ L. Etel, P. Sitniewski, *Opodatkowanie kościołów oraz osób duchownych w Polsce*, Informacja nr 888, Kancelaria Sejmu, Biuro Studiów i Ekspertyz, Wydział Analiz Ekonomicznych i Społecznych, Warszawa, kwiecień 2002, s. 1.

⁴⁰ Dz.U. Nr 78, poz. 483.

⁴¹ Dz.U. Nr 78, poz. 483 – art. 25.

⁴² Konkordat między Stolicą Apostolską a Rzeczpospolitą Polską podpisany w Warszawie dnia 28 lipca 1993 r. (Dz.U. z 1998 r. Nr 51, poz. 318).

niowymi określają ustawy uchwalone na podstawie umów zawartych przez Radę Ministrów z ich właściwymi przedstawicielami⁴³.

Podstawowym źródłem finansowania działalności kościołów (związków wyznaniowych) są dochody uzyskiwane z majątku, ofiarności wiernych (np. kolekta, darowizny na cele kultu religijnego, ofiary za pewne posługi religijne), dochody z działalności gospodarczej oraz prowadzonych fundacji. Zagadnienie to zostanie szczegółowo omówione w dalszej części niniejszego opracowania na przykładzie KEA w RP, którego prawo wewnętrzne przewiduje zbliżoną konstrukcyjnie do obligatoryjnego podatku kościelnego składkę parafialną (kościelną)⁴⁴.

Kościoły i związki wyznaniowe są wspierane przez państwo za pomocą licznych przywilejów podatkowych w postaci zwolnień i ulg podatkowych. Ich źródłem są poszczególne ustawy podatkowe, ale także akty prawne regulujące stosunki między państwem a danym kościołem (związkiem wyznaniowym).

Wśród zwolnień podatkowych najważniejsze znaczenie ma art. 17 ust. 4a i 4b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁴⁵. Zgodnie z jego brzmieniem wolne od podatku są dochody kościelnych osób prawnych z niegospodarczej działalności statutowej (np. darowizny przekazywane przez wiernych w ramach tzw. kolekty). W stosunku do tych dochodów kościelne osoby prawne nie mają obowiązku prowadzenia dokumentacji wymaganej przez przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa⁴⁶. Ponadto na mocy tego samego przepisu zwolnione z podatku są także dochody kościelnych osób prawnych z pozostałej działalności, w tym działalności gospodarczej, o ile są przeznaczone na wskazane w ustawie cele⁴⁷. Nie mniejsze znaczenie praktyczne mają w tym zakresie uregulowania art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁴⁸ oraz art. 18 ust. 1 pkt 7 u.p.d.o.p., wprowadzające ulgę podatkową dla darczyńców w postaci limitowanego odliczenia z tytułu darowizn na cele kultu religijnego w wysokości 6% dochodu w przypadku osób fizycznych i 10% dochodu dla podatników podatku dochodowego od osób prawnych⁴⁹.

⁴³ L. Etel, P. Sitniewski, *Opodatkowanie...*, s. 1–2.

⁴⁴ J. Cebula (red.), *Prawo Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego. Komentarz*, Warszawa 2017, s. 411–412.

⁴⁵ Tekst jedn. Dz.U. 2020 r., poz. 1406 – dalej u.p.d.o.p.

⁴⁶ Tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 1325 ze zm.

⁴⁷ J. Cebula (red.), *Prawo...*, s. 260–261.

⁴⁸ Tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 1426 – dalej u.p.d.o.f.

⁴⁹ T. Miłek, *Podstawa obliczenia i wysokość podatku*, [w:] W. Nykiel, A. Mariański (red.), *Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych 2015*, Gdańsk 2015, s. 900 oraz T. Miłek, *Podstawa obliczenia i wysokość podatku*, [w:] W. Nykiel, A. Mariański (red.), *Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych 2015*, Gdańsk 2015, s. 941–942.

Ponadto z wyłączeń z podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym korzystają także na mocy ustaw regulujących stosunek państwa do danego kościoła (związku wyznaniowego) darowizny na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą pochodzące od osób fizycznych, jeżeli kościelna osoba prawna przedstawi darczyńcy pokwitowanie odbioru oraz – w okresie dwóch lat od dnia przekazania darowizny – sprawozdanie o przeznaczeniu jej na tę działalność⁵⁰. W odróżnieniu od darowizny na cele kultu religijnego darowizny na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą nie są limitowane⁵¹.

Kościoły i związki wyznaniowe korzystają także z przywilejów podatkowych w innych podatkach. Wynikają one z ustaw regulujących stosunek państwa do danego kościoła (związku wyznaniowego). Zaliczyć do nich należy w pierwszej kolejności zwolnienie z podatku od nieruchomości, które dotyczy nieruchomości lub ich części stanowiących własność kościelnych osób prawnych albo używanych przez nie, na podstawie innego tytułu prawnego, na cele niemieszkalne, z wyjątkiem części zajmowanej na wykonywanie działalności gospodarczej. I tak w przypadku KEA w RP zwolnienie z podatku od nieruchomości obejmuje nieruchomości lub ich części przeznaczone na cele mieszkalne duchownych i członków diakonatu, jeżeli są wpisane do rejestru zabytków lub służą jako domy księży emerytów, lub znajdują się w budynkach stanowiących każdorazowo siedziby Biskupa Kościoła lub biskupów diecezjalnych⁵². Podobny zakres mają zwolnienia adresowane do innych kościołów (związków wyznaniowych)⁵³. Ponadto zgodnie z ustawami regulującymi stosunki państwa z danym kościołem (związkiem wyznaniowym) nabywanie i zbywanie rzeczy i praw majątkowych w drodze czynności prawnych lub spadkobrania, zapisu, zasiedzenia jest zwolnione od opłaty skarbowej, jeżeli ich przedmiotem są rzeczy i prawa majątkowe nieprzeznaczone do działalności gospodarczej lub sprowadzone z zagranicy maszyny, urządzenia i materiały poligraficzne oraz papier. Przykładem takiej regulacji jest art. 34 ust. 5 ustawy o stosunku państwa do KEA w RP⁵⁴. Zgodnie z obowiąz-

⁵⁰ Zob. art. 55 ust. 7 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1347). Por. art. 34 ust. 2 ustawy z dnia 13 maja 1994 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego w Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r., poz. 43) oraz art. 19 ust. 2 ustawy z dnia 13 maja 1994 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Reformowanego (Dz.U. Nr 73, poz. 324 ze zm.), a także 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.).

⁵¹ L. Etel, P. Sitniewski, *Opodatkowanie...*, s. 7–9; J. Cebula (red.), *Prawo...*, s. 133.

⁵² J. Cebula (red.), *Prawo...*, s. 134.

⁵³ L. Etel, P. Sitniewski, *Opodatkowanie...*, s. 5–6.

⁵⁴ J. Cebula (red.), *Prawo...*, s. 145–147.

jącym dziś stanem prawnym darowizny na rzecz kościelnych osób prawnych korzystają ze zwolnienia, o którym mowa w art. 17 ust. 4a u.p.d.o.p., opłata skarbową obciążająca nabycie rzeczy i praw majątkowych przez kościelne osoby prawne została zaś zastąpiona podatkiem od czynności cywilnoprawnych w tym zakresie⁵⁵.

Dopełnieniem funkcjonującego w Polsce modelu wspierania przez państwo kościołów i związków wyznaniowych jest preferencyjny sposób opodatkowania zryczałtowanym podatkiem dochodowym osób duchownych prawnie uznanych wyznań. Kwestie te normuje ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych kategorii przychodów osiąganych przez osoby fizyczne⁵⁶. Regulacje zawarte w tej ustawie dotyczą wyłącznie przychodów otrzymywanych w związku z pełnieniem przez duchownego funkcji o charakterze duszpasterskim. Dochody osób duchownych uzyskiwane z innych źródeł, np. nauczycieli akademickich, katechetów, kapelanów wojskowych, kapelanów środowiskowych oraz duchownych emerytów, podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych⁵⁷.

Oprócz podatkowych instrumentów wspierających kościoły (związki wyznaniowe) w Polsce funkcjonują także formy bezpośredniego ich finansowania z budżetu państwa. Należy do nich przede wszystkim powszechnie krytykowany Fundusz Kościelny⁵⁸ oraz komisje regulacyjne⁵⁹. Ich szczegółowa analiza wykracza poza ramy niniejszego opracowania. Inną postacią bezpośredniego finansowania przez państwo działalności kościołów (związków wyznaniowych) są m.in. wynagrodzenia wypłacane osobom duchownym zatrudnionym w szkołach publicznych na stanowiskach katechetów⁶⁰ czy uposażenia wypłacane kapelanom wojskowym i środowiskowym⁶¹. Formy te budzą coraz większy opór społeczny, co z kolei skłania do refleksji nad zasadnością wprowadzenia w Polsce podatku kościelnego i faktycznego rozdzielenia państwa od kościołów (związków wyznaniowych) także w wymiarze finansowym.

⁵⁵ L. Etel, P. Sitkowski, *Opodatkowanie...*, s. 7.

⁵⁶ Tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 1905 ze zm.

⁵⁷ L. Etel, P. Sitkowski, *Opodatkowanie...*, s. 14–19.

⁵⁸ W. Klimiuk, *Podatek...*, s. 178 i nast. oraz Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji, *Fundusz Kościelny*, b.r., <https://www.gov.pl/web/mswia/fundusz-koscielny> (dostęp: 26.02.2021).

⁵⁹ W. Klimiuk, *Podatek...*, s. 181 i nast. Por. D. Bidemann-Zdanowicz, *Uregulowanie stanu prawnego nieruchomości Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego w III RP*, rozprawa doktorska napisana pod kierunkiem dr. hab. W. Brzozowskiego, Zakład Prawa Wyznaniowego, Uniwersytet Warszawski, Wydział Prawa i Administracji, Warszawa 2019, s. 104 i nast.

⁶⁰ W. Klimiuk, *Podatek...*, s. 182.

⁶¹ Szerzej na ten temat: Ordynariat polowy, *Struktura*, 2017, <https://ordynariat.wp.mil.pl/pl/pages/struktura-2017-01-16-j/> (dostęp: 24.02.2021).

5. Składka parafialna (kościelna) jako źródło finansowania przez wiernych działalności Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego w RP

Stosunki między Rzeczpospolitą Polską a KEA w RP reguluje ustawa o stosunku państwa do KEA w RP. Przepis art. 34 tej ustawy zawiera liczne zwolnienia podatkowe, które nie różnią się od przywilejów przyznanych innym kościołom czy związkom wyznaniowym w Polsce. Kwestie związane z finansowaniem kościoła regulują odpowiednie akty kościelnego prawa wewnętrznego, tj. Zasadnicze Prawo Wewnętrzne KEA w RP (dalej ZPW)⁶² oraz wewnątrzkościelne przepisy dotyczące zwierzchnich władz kościoła⁶³, władz diecezjalnych⁶⁴ oraz władz parafialnych⁶⁵. Zasady naliczania i płatności składek kościelnych od przychodów parafii na rzecz diecezji i Konsystorza, zasady dotowania parafii przez Konsystorz oraz zasady prowadzenia księgowości parafialnej, diecezjalnej i konsystorskiej normuje prawo finansowe KEA w RP⁶⁶. Problematyka regulowana w prawie finansowym KEA w RP dotyczy głównie rozliczeń finansowych między kościołem oraz jego jednostkami organizacyjnymi. Zasługuje ona na odrębne opracowanie i z tego powodu zostanie pominięta w dalszym toku rozważań.

Dochodami parafii, zgodnie z § 6 Regulaminu parafialnego KEA w RP są składki, kolekty i ofiary. Oprócz tego parafie czerpią dochody z własnego majątku, otrzymanych darowizn, opłat za czynności, z działalności gospodarczej, z fundacji oraz z innych źródeł. Obowiązek opłacania przez członków kościoła składki parafialnej na rzecz parafii wynika z § 7 Regulaminu parafialnego. Zgodnie z jego brzmieniem każdy członek parafii, który został konfirmowany i ukończył 18 lat, zobowiązany jest do płacenia składek parafialnych. Składki te powinny wynosić 1% jego dochodu. W uza-

⁶² Zasadnicze Prawo Wewnętrzne KEA w RP z dnia 26.10.1996 r. z późn. zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), *Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce*, Warszawa 2018, s. 40 i nast.

⁶³ Regulamin Zwierzchnich Władz KEA w RP z dnia 26.10.1996 r. ze zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), *Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce*, Warszawa 2018, s. 23–24, 240 oraz 282–283.

⁶⁴ Regulamin Diecezjalny KEA w RP z dnia 18.02.2000 r. z późn. zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), *Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce*, Warszawa 2018, s. 149 i nast.

⁶⁵ Regulamin Parafialny KEA w RP z dnia 18.02.2000 r. z późn. zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), *Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce*, Warszawa 2018, s. 165 i nast.

⁶⁶ Prawo Finansowe KEA w RP z dnia 03.11.2001 r., z późn. zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), *Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce*, Warszawa 2018, s. 116 i nast.

sadnionych przypadkach Rada Parafialna może obniżyć wysokość składki parafialnej lub zwolnić od tego obowiązku pojedynczych parafian bądź też określone grupy społeczne, np. uczniów, studentów, bezrobotnych czy też rodziny przeżywające okresowe trudności finansowe. W uchwale dotyczącej zwolnienia powinien być określony czas trwania tego zwolnienia.

Składka parafialna, niekonsekwentnie zwana w innych wewnątrzkościelnych przepisach prawnych również składką kościelną⁶⁷, przypomina swoją konstrukcją funkcjonujący w innych krajach obligatoryjny podatek kościelny. Jednak nie może być za takowy uznana. W Polsce, zgodnie z art. 87 i 217 Konstytucji RP, obowiązek podatkowy może mieć swe źródło wyłącznie w ustawie. Ustawa o stosunku państwa do KEA w RP nie nakłada na członków KEA w RP żadnego obowiązku daninowego względem kościoła. Tym bardziej obowiązek ten nie może wynikać z kościelnego prawa wewnętrznego, które nie jest prawem powszechnie obowiązującym⁶⁸.

Z perspektywy przepisów wewnątrzkościelnych do obligatoryjnego podatku kościelnego upodabniają składkę parafialną (kościelną) takie jej cechy, jak bezzwrotność, nieodpłatność, przymusowy charakter oraz jednostronność ustalania, a ponadto uzależnienie jej wysokości od dochodu parafianina. Przepisy wewnątrzkościelne nie definiują pojęcia dochodu. W literaturze przedmiotu wyrażono wątpliwy pogląd, iż posiłkowo można się w tym przypadku odnieść do sposobu ustalenia dochodu w rozumieniu przepisów podatkowych⁶⁹. Członkowie KEA w RP nie mają jednak obowiązku ujawniania kościołowi danych dotyczących wysokości osiąganych przez nich dochodów do celów podatkowych. Oznacza to, że kościół nie może domagać się zapłaty składki parafialnej (kościelnej) w wysokości 1% dochodu zadeklarowanego przez podatnika w rocznym zeznaniu podatkowym. Wysokość składki parafialnej (kościelnej) zależy zatem każdorazowo od woli parafianina. Zaleca się, by kwestię tę traktować w kategoriach moralnej odpowiedzialności za dobro Kościoła⁷⁰.

Od obligatoryjnego podatku kościelnego składkę parafialną (kościelną) różnią także konsekwencje prawne wynikające z faktu jej nieopłacenia. Jeśli chodzi o zaległości w opłacaniu składek parafialnych (kościelnych), parafie KEA w RP są pozbawione instrumentów prawnych umożliwiających ich wyegzekwowanie. Nieopłacanie składek parafialnych (kościelnych) nie jest tożsame z wystąpieniem z KEA w RP⁷¹. Jedyną sankcją przewidzianą przez

⁶⁷ Por. § 15 ZPW KEA w RP, [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), *Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce*, Warszawa 2018, s. 226.

⁶⁸ *Prawo Kościoła...*, s. 7–15.

⁶⁹ *Ibidem*, s. 412.

⁷⁰ *Ibidem*.

⁷¹ Por. § 2 pkt 5 Pragmatyki służbowej KEA w RP zatwierdzonej na 4. Sesji Synodu X Kadencji ze zm., <https://bik.luteranie.pl/files/Prawo/2019-04-28PragmatykaSubowa-tekstujednolicony.pdf> (dostęp: 25.02.2021).

przepisy wewnątrzkościelne jest pozbawienie parafianina czynnego i biernego prawa wyborczego do władz kościelnych. Zgodnie z brzmieniem § 15 ZPW, o ile prawo to nie stanowi inaczej, czynne prawo wyborcze przysługuje członkom kościoła, którzy ukończyli 18 lat, zostali konfirmowani, uczęszczają na nabożeństwa i opłacili w przepisany terminie przypadającą na nich składkę kościelną za rok ubiegły lub zostali z niej zwolnieni przez Radę Parafialną. Bierne prawo wyborcze, zgodnie z § 16 ZPW, przysługuje z kolei tym członkom kościoła, którzy m.in. przez okres trzech lat mają czynne prawo wyborcze. Identycznie brzmiące unormowania zawiera przepis § 8 Regulaminu parafialnego KEA w RP. Przepisy wewnątrzkościelne nie normują wprost kwestii uregulowania przez parafianina zaległych składek parafialnych (kościelnych). W mojej ocenie stanowi to przesłankę do aktualizacji listy wyborców (listy członków parafii, którym przysługuje czynne prawo wyborcze), o której mowa w § 9 Regulaminu parafialnego KEA w RP⁷².

284

Z punktu widzenia prawa prywatnego składkę parafialną (kościelną) można traktować jako składkę członkowską w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 7 kwietnia 1989 r. – Prawo o stowarzyszeniach⁷³ lub jako darowiznę. Od składki członkowskiej składkę parafialną (kościelną) odróżnia m.in. to, iż uchylanie się od obowiązku jej opłacania nie może być powodem wykluczenia danej osoby z grona członków kościoła. Bardziej uprawnione jest zatem traktowanie składki parafialnej (kościelnej) jako darowizny⁷⁴. Rodzi to wiele skutków prawnych, łącznie z możliwością odwołania takiej darowizny w przypadku rażącej niewdzięczności obdarowanego. Argumentem przesądzającym w mojej ocenie za taką kwalifikacją prawną składki parafialnej (kościelnej) jest fakt, iż do celów podatkowych składka ta może być odliczona jako darowizna na cele kultu religijnego od dochodu na zasadach określonych w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b. u.p.d.o.f.

6. Wnioski końcowe

W związku z powyższym funkcjonująca w wewnątrzkościelnym prawie KEA w RP składka parafialna (kościelna) nie może być uznana za wzorcowe rozwiązanie w kwestii finansowania przez wiernych kościołów (związków wyznaniowych). Nie wpływa to na ocenę potrzeby zmiany re-

⁷² J. Cebula (red.), *Prawo...*, s. 416–419.

⁷³ Tekst jedn. Dz.U. 2020 r., poz. 2261 ze zm.

⁷⁴ J. Cebula (red.), *Prawo...*, s. 407.

lacji państwo – kościoły (związki wyznaniowe) w tej sferze jako pilnej. Analiza wad i zalet rozwiązań obowiązujących w innych państwach europejskich prowadzi do wniosku, że najlepszym modelem finansowego wsparcia kościołów i związków wyznaniowych jest fakultatywny podatek kościelny w kształcie obowiązującym m.in. we Włoszech, Hiszpanii, Portugalii czy na Węgrzech. Dodatkowym argumentem przemawiającym za jego wprowadzeniem w tej formie jest funkcjonujące od lat w Polsce na gruncie art. 45c u.p.d.o.f. prawo podatnika do przekazania 1% podatku na rzecz wskazanej przez niego organizacji pożytku publicznego. Nie jest to ani darowizna, ani ulga podatkowa, lecz odrębna konstrukcja prawna pozwalająca na systemowe wsparcie przez podatników działalności różnych stowarzyszeń czy fundacji. Wystarczy, wzorem ww. państw, rozszerzyć zakres tego prawa na zarejestrowane w Polsce kościoły (związki wyznaniowe). Rozwiązanie to unika wad obligatoryjnego podatku kościelnego, do których zaliczyć należy w pierwszej kolejności obowiązek deklarowania państwu przynależności do danej wspólnoty religijnej lub jej braku. Umożliwia ono ponadto podatnikom, którzy z różnych powodów nie chcą partycypować w kosztach utrzymania kościołów (związków wyznaniowych), pozostanie w ich strukturach bez konieczności podejmowania trudnej decyzji o wystąpieniu z danej denominacji.

Bibliografia

- 2019 Report on International Religious Freedom: Iceland, 2019, <https://www.state.gov/reports/2019-report-on-international-religious-freedom/iceland/> (dostęp: 24.02.2021).
- Ambagtsheer-Pakarninen L., *Finland – Individual Taxation – Country Tax Guides*, b.r., <https://research.ibfd.org/#/> (dostęp: 26.02.2021).
- Baker P., *Recent Tax Decisions of the European Court of Human Rights*, „European Taxation” 2011, no. 6.
- Baker P., *Taxation and the European Convention on Human Rights*, „European Taxation” 2000, no. 8.
- Bidemann-Zdanowicz D., *Uregulowanie stanu prawnego nieruchomości Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego w III RP*, rozprawa doktorska napisana pod kierunkiem dr. hab. W. Brzozowskiego, Zakład Prawa Wyznaniowego, Uniwersytet Warszawski, Wydział Prawa i Administracji, Warszawa 2019.
- Cebula J., (red.), *Prawo Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego. Komentarz*, Warszawa 2017.
- Cracea A. (red.), *OECD Model Tax Convention on Income and on Capital. Condensed version – 2017 and Key Features of Member Countries 2018*, Amsterdam 2018.

- Etel L., Sitniewski P., *Opodatkowanie kościołów oraz osób duchownych w Polsce*, Informacja nr 888, Kancelaria Sejmu, Biuro Studiów i Ekspertyz, Wydział Analiz Ekonomicznych i Społecznych, Warszawa, kwiecień 2002.
- Fahmy D., *European countries that have mandatory church taxes are about as religious as their neighbors that don't*, 2019, <https://www.pewresearch.org/fact-tank/2019/05/09/european-countries-that-have-mandatory-church-taxes-are-about-as-religious-as-their-neighbors-that-dont/> (dostęp: 26.02.2021).
- Halo.Radio organizuje zbiórke pieniędzy na kampanię „Ile kosztuje nas Kościół katolicki?”, 2020, <https://wiadomosci.onet.pl/kraj/haloradio-organizuje-zbiorke-pieniedzy-na-kampanie-ile-kosztuje-nas-kosciol-katolicki/c39k9p1> (dostęp: 24.02.2021).
- Helminen M., *Scope and Interpretation of the Nordic Multilateral Double Taxation Convention*, „Bulletin for International Taxation” 2007, no. 1.
- In Western European Countries with Church Taxes, Support for the Tradition Remains Strong*, 2019, <https://www.pewforum.org/2019/04/30/in-western-european-countries-with-church-taxes-support-for-the-tradition-remains-strong/> (dostęp: 24.02.2021).
- Karhu E., *Finland, National Report*, [w:] *Withholding tax in the Era of BEPS, CIVs and Digital Economy*, „IFA Cahiers” 2018, vol. 103B.
- Klimiuk W., *Podatek kościelny, idea, konstrukcja i recepcja w prawie polskim*, rozprawa doktorska napisana pod kierunkiem prof. UW dr. hab. W. Modzelewskiego, Uniwersytet Warszawski, Katedra Prawa Finansowego, Warszawa 2015.
- Macioł A., *Jak wygląda cennik niemieckich Kościołów*, 2018, <https://www.dw.com/pl/jak-wyglada-cennik-niemieckich-kościołów/a-17117860> (dostęp: 24.02.2021).
- Milek T., *Podstawa obliczenia i wysokość podatku*, [w:] W. Nykiel, A. Mariański (red.), *Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych 2015*, Gdańsk 2015.
- Milek T., *Podstawa obliczenia i wysokość podatku*, [w:] W. Nykiel, A. Mariański (red.), *Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych 2015*, Gdańsk 2015.
- Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji, *Fundusz Kościelny*, b.r., <https://www.gov.pl/web/mswia/fundusz-koscielny> (dostęp: 26.02.2021).
- Nieco o Kościele w Szwajcarii. Finanse w Kościele szwajcarskim*, b.r., http://www.centrum-sim.ch/biuletyn/nr20/Nieco_o_Kosciele_w_Szwajcarii_Finanse_w_Kosciele_szwajcarskim.html (dostęp: 24.02.2021).
- Not Religious? Seeking Answers?*, b.r., <https://friendlyatheist.patheos.com/2012/05/22/norway-abolishes-national-church/> (dostęp: 26.02.2021).
- Obrist T., Gonin L., *Freedom of Religion and Church Taxes in Europe*, „World Tax Journal” 2013, no. 6.
- Ordynariat polowy, *Struktura*, 2017, <https://ordynariat.wp.mil.pl/pl/pages/struktura-2017-01-16-j/> (dostęp: 24.02.2021).
- Perdelwitz A., *Germany – Individual Taxation – Country Tax Guides*, b.r., <https://research.ibfd.org/#/> (dostęp: 26.02.2021).
- Podatek kościelny w Austrii*, b.r., <https://punkt.media/pl/poradniki/austria/informacje-o-austrii/9722-podatek-koscielny-w-szwajcarii> (dostęp: 24.02.2021).
- Pragmatyka służbowa KEA w RP zatwierdzonej na 4. Sesji Synodu X Kadencji ze zm., <https://bik.luteranie.pl/files/Prawo/2019-04-28PragmatykaSubowa-tekstujednolicony.pdf> (dostęp: 25.02.2021).

- Prawo Finansowe KEA w RP z dnia 03.11.2001 r., z późn. zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce, Warszawa 2018.*
- Raport Robbersa o modelach finansowania Kościołów, 2013, <https://ekai.pl/raport-robbersa-o-modelach-finansowania-kosciolow/> (dostęp: 26.02.2021).*
- Regulamin Diecezjalny KEA w RP z dnia 18.02.2000 r. z późn. zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce, Warszawa 2018.*
- Regulamin Parafialny KEA w RP z dnia 18.02.2000 r. z późn. zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce, Warszawa 2018.*
- Regulamin Zwierzchnich Władz KEA w RP z dnia 26.10.1996 r. ze zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce, Warszawa 2018.*
- Vagtborg M., Krushava J., Haure Nyborg C., Denmark – Individual Taxation – Country Tax Guides, b.r., <https://research.ibfd.org/#/> (dostęp: 26.02.2021).*
- Zasadnicze Prawo Wewnętrzne KEA w RP z dnia 26.10.1996 r. z późn. zm., [w:] M. Hintz, M. Hucuła (red.), Ewangelickie Prawo Kościelne 1918–2018. Zbiór tekstów prawnych Kościołów ewangelickich w Polsce, Warszawa 2018.*

Akty prawne

287

- Konkordat między Stolicą Apostolską a Rzeczpospolitą Polską podpisany w Warszawie dnia 28 lipca 1993 r. (Dz.U. z 1998 r. Nr 51, poz. 318).
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483).
- Ustawa z dnia 7 kwietnia 1989 r. – Prawo o stowarzyszeniach (tekst jedn. Dz.U. 2020 r., poz. 2261 ze zm.).
- Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego (tekst jedn. Dz.U. z 2019 r., poz. 1347).
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 1426).
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz.U. 2020 r., poz. 1406).
- Ustawa z dnia 13 maja 1994 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego w Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r., poz. 43).
- Ustawa z dnia 30 czerwca 1995 r. o stosunku Państwa do Kościoła Ewangelicko-Metodystycznego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 97, poz. 479 ze zm.).
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 1325 ze zm.).
- Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych kategorii przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 1905 ze zm.).

Streszczenie

Opracowanie dotyczy podatkowych instrumentów finansowania kościołów i związków wyznaniowych przez wiernych. Autor analizuje rozwiązania obowiązujące w różnych państwach europejskich, w których systemach występują obligatoryjne podatki kościelne oraz inne instrumenty wsparcia finansowego kościołów i związków wyznaniowych przez wiernych, a zwłaszcza to, czy funkcjonująca w Zasadniczym prawie wewnętrznym Kościoła Ewangelicko-Augsburskiego w RP składka parafialna (kościelna) może być uznana za modelowe rozwiązanie ww. kwestii w Polsce.

Słowa kluczowe: podatek kościelny, składka parafialna (kościelna), Kościół Ewangelicko-Augsburski w RP