

Darowizny na stowarzyszenie katolickie, NSA, 2003

Wyrok NSA z dnia 29 października 2003 r. (SA/Bd 2181/2003)

Skoro zasady działania Stowarzyszenia reguluje ustawa z 7.04.1989 r., to nie mogło być ono uznane za jedną z osób prawnych Kościoła, o których mowa w art. 55 ustawy z 17.05.1989 r.

Z uzasadnienia:

Przedmiotem sporu w rozpoznawanej sprawie pozostaje ocena w zakresie dotyczącym odliczenia darowizn przez skarżących od dochodu w 2000 r. Na wstępie przypomnieć należało, iż odliczeniu od dochodu podlegają darowizny na cele wskazane w art. 26 ust. 1 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 ze zm.) do wysokości przewidzianej w tym przepisie oraz w art. 26; ust. 5 tej ustawy. Darowizny określone w powołanym przepisie ujęto w dwie grupy. Do pierwszej należą darowizny, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a. Łączna wysokość odliczeń darowizn należących do tej grupy nie może przekroczyć 15% dochodu. W drugiej grupie mieszczą się darowizny wymienione w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b, w przypadku których łączna wysokość odliczeń nie może przekroczyć 10%.

Podkreślić również należy, że łączna kwota odliczeń darowizn należących do obu wyżej wskazanych grup nie może przekroczyć 15% dochodu (art. 26 ust. 5 ustawy).

Skarżący w 2000 r. dokonali odliczeń od dochodu darowizn na cele określone w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a i b ustawy o podatku dochodowym w łącznej kwocie 27.232,07 zł tj. do wysokości 15% limitu. Odliczeń tych darowizn organy podatkowe nie kwestionowały. Ponadto jednak w tym samym roku podatkowym skarżący odliczyli w złożonym zeznaniu darowizny w kwocie 64.399,70 zł przekraczające ustawowy limit. Podstawę do zastosowania tych odliczeń stanowił przepis art. 55 ust. 7 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 29, poz. 154 ze zm.).

Powołany przepis art. 55 ust. 7 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP od czasu wejścia w życie tej ustawy tj. od dnia 23 maja 1989 r. stanowi, że darowizny na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą są wyłączone z podstawy opodatkowania darczyńców podatkiem dochodowym i podatkiem wyrównawczym, jeżeli kościelna osoba prawna przedstawi darczyńcy pokwitowanie odbioru oraz — w okresie dwóch lat od dnia przekazania darowizny — sprawozdanie o przeznaczeniu jej na tę działalność. W odniesieniu do darowizn na inne cele mają zastosowanie ogólne przepisy podatkowe. Powołany przepis ze względu na jego usytuowanie oraz powiązanie z przepisami art. 26 ust. 1 pkt 9 i ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest przedmiotem kontrowersji w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego, których zasadniczym powodem jest określenie górnego limitu odliczeń darowizn na działalność charytatywno-opiekuńczą. Kontrowersje wokół omawianego przepisu nasiliły się od dnia 1 stycznia 1995 r. tj. daty wejścia w życie art. 1 pkt 16 lit. a ustawy z dnia 2 grudnia 1994 r. o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 1995 r. Nr 5, poz. 25) — (por. wyrok z dnia 22 lutego 1996 r. sygn. akt SA/Sz 2732-2733/95 niepubl., teza zamieszczona w: J. Gach, A. Gomułowicz, J. Małecki „Podatek dochodowy od osób fizycznych”, Komentarz, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 1998 r. s. 368; także wyrok z dnia 25 października 1996 r. sygn. akt SA/Sz 2961/95 niepubl. oraz odmienna teza wyroki z dnia 3 sierpnia 2000 r. sygn. akt I SA/Po 1398/99, niepubl, teza opubl. w Monitorze Podatkowym 2001, nr 2 s. 2; z dnia 10 sierpnia 2000 r. sygn. akt I SA/Po 1186/99 opubl. wraz z krytyczną glosą W. Sawy w: Glosa z 2001 r. nr 9 s. 29-31. W rozpoznawanej sprawie organy podatkowe nie kwestionowały prawa skarżących do odliczenia darowizny na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą ponad limit ograniczający ustanowiony w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Sporne natomiast w sprawie było spełnienie przez skarżących warunków uzasadniających dokonanie odliczenia ponad ten limit określonych w art. 55 ust. 7 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP. Sporne kwestie w rozpoznawanej sprawie sprowadzały się zatem do oceny dopuszczalności odliczenia darowizny na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą udzielonej innej osobie niż kościelna osoba prawna oraz oceny

sprawozdania o przeznaczeniu darowizny na tę działalność. W obu wypadkach Sąd w składzie orzekającym podzielił ocenę i argumentację ją uzasadniającą przedstawioną przez organy podatkowe. W ocenie Sądu nie budzi bowiem wątpliwości, że jeżeli dopuścić odliczenie darowizn od dochodu na podstawie art. 55 ust. 7 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP, to przepis ten powinien być interpretowany ściśle. Omawiany przepis, co nie budzi wątpliwości, dopuszcza wyłączenie z podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym darowizn na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą. Działalności charytatywno-opiekuńczej Kościoła poświęcony został Rozdział 6 (art. 38-40) ostatnio powołanej ustawy. Do prowadzenia działalności charytatywno-opiekuńczej zgodnie z tymi przepisami powołane zostały osoby prawne Kościoła (art. 38 ust. 1) oraz podmioty powołane przez władze kościelne (art. 38 ust. 2). Ustawa zatem określiła zakres podmiotów uprawnionych do prowadzenia działalności charytatywno-opiekuńczej Kościoła. W tej sytuacji wyłączeniu z podstawy opodatkowania darczyńcy podatkiem dochodowym mogą podlegać darowizny ustanowione na rzecz tak określonych podmiotów.

Do grupy tych podmiotów, jak trafnie przyjęto w zaskarżonej decyzji, nie mogło zostać zaliczone Stowarzyszenie Służby Charytatywnej im. Bł. M. Urszuli Ledochowskiej — Patronki przy Kościele Rzymsko-Katolickim p.w. M.B. Królowej Męczenników w B. Zasady działania tego Stowarzyszenia reguluje ustawa z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o Stowarzyszeniach (Dz.U. Nr 20, poz. 104 ze zm.) oraz przyjęty na jej podstawie Statut. Stowarzyszenie to nie mogło zostać zatem uznane za jedną z osób prawnych Kościoła, o których mowa w art. 5 do art. 14 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP. Z tych względów darowizna przekazana przez skarżących na rzecz tego Stowarzyszenia w łącznej kwocie 34.927,93 zł z przeznaczeniem na działalność charytatywno-opiekuńczą mogła zostać odliczona od dochodu wyłącznie na podstawie i w ramach ograniczeń określonych w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wobec tego, iż skarżący ustanowiony w tym przepisie limit odliczeń wykorzystali z tytułu innych darowizn przekazanych na ten cel, nie było prawnej możliwości odliczenia również tej darowizny.

Z kolei darowizna na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą przekazana na rzecz Zakonu Kanoników Regularnych Laterańskich w K. i G. w łącznej kwocie 29.472,33 zł nie mogła zostać odliczona w 2000 r. wobec nieprzedstawienia przez skarżących sprawozdania o przeznaczeniu tej darowizny.

Warunkiem bowiem uzyskania ulgi przewidzianej w art. 55 ust. 7 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP jest uzyskanie przez darczyńcę pokwitowania odbioru darowizny przez kościelną osobę prawną oraz — w okresie dwóch lat od przekazania darowizny — sprawozdania o przeznaczeniu jej na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą. W orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego zarysowały się w kwestii treści sprawozdania, o którym mowa w tym przepisie, dwa odmienne stanowiska.

Według jednego z nich sprawozdanie takie powinno mieć postać dokumentu zdatnego do uzasadnienia prawa do odliczeń. Dokument taki powinien mieć zatem takie cechy, które pozwalają na sprawdzenie jego treści w postępowaniu podatkowym. W związku z tym sprawozdanie, oprócz daty i podpisu osoby sporządzającej ten dokument, powinno zawierać opis zdarzeń z taką dokładnością, aby organy podatkowe mogły dokonać kontroli opisanych w nim faktów (por. wyrok z dnia 24 czerwca 1997 r. sygn. akt I SA/Wr 914/96, niepubl.). Ogólne wskazanie celu, na jaki przeznaczono darowiznę, przez podanie — „na cele charytatywno-opiekuńcze” nie spełnia wymogów ustawy, gdyż nie stanowi sprawozdania, jeśli w oświadczeniach brak jest jakichkolwiek danych na temat takiej działalności (por. wyrok z dnia 7 września 1999 r. sygn. akt I SA/Po 26/99, fragmenty opubl. w: R. Kubacki, J. Zubrzycki „Leksykon podatku dochodowego od osób fizycznych 2002” Unimex, Wrocław 2002, s. 715).

Odmienne stanowisko zaczęły zajmować składy orzekające w ostatnim okresie, dystansując się wyraźnie od w/w tezy zawartej w wyroku sygn. akt I SA/Wr 914/98. Na przykład w wyroku z dnia 29 stycznia 2002 r. sygn. akt III SA 2300/00 (niepubl.) Sąd stwierdził, że z art. 55 ust. 7 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP nie wynika, iż sprawozdanie ma mieć charakter sprawozdania z wydatkowania pieniędzy (sprawozdania finansowego), ani też, aby obdarowany rozliczał się z otrzymanej darowizny. Sąd podniósł także, że w tym przepisie jest mowa o „przeznaczeniu” darowizny, a nie o jej „wykorzystaniu”.

Tego rodzaju podejście dające się uzasadnić rodzajem prowadzonej przez Kościół działalności charytatywno-opiekuńczej, za którym opowiada się również Sąd w składzie orzekającym nie może jednak prowadzić do zwolnienia od obowiązku przedstawienia

sprawozdania o przeznaczeniu tej konkretnej darowizny podlegającej odliczeniu na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą. Skarżący bowiem przedstawili ogólną informację o realizacji celów działalności charytatywno-opiekuńczej przez Zakon Księży Kanoników Regularnych Laterańskich. W informacji tej nie ma odniesienia do przekazanych przez skarżących darowizn. Ponadto część wskazanych w informacji celów realizowanych w ramach działalności charytatywno-opiekuńczej wykracza poza zakres określony w art. 39 pkt 1-8 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP i nie pozostaje w związku z tego rodzaju działalnością. Dotyczy to m.in. remontu i renowacji pomieszczeń klasztornych, odnowienia starodruków, remontu Bazyliki Bożego Ciała. Tego rodzaju działalność pozostaje w związku z realizacją celów kultu religijnego i nie może być utożsamiana z kościelną działalnością charytatywno-opiekuńczą. W tej sytuacji za trafną należało uznać ocenę podjętą przez organy podatkowe, iż tak ogólnie sformułowana informacja nie zapewniała, iż przekazana przez skarżących darowizna została w 2000 r. przeznaczona na realizację kościelnej działalności charytatywno-opiekuńczej. Skoro zatem skarżący zamierzali odliczyć od dochodu darowizny na te działalność, to na nich spoczywał ciężar przedstawienia sprawozdania o przeznaczeniu darowizny w kwocie 29.472,33 zł na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą. Podkreślić również należy, iż wbrew wywodom zawartym w skardze organy podatkowe po myśli art. 191 Ordynacji podatkowej były uprawnione do oceny przedstawionego dowodu ze względu na konieczność wykazania przez skarżących, iż przekazana darowizna została przeznaczona na cel stanowiący podstawę do jej odliczenia od dochodu. Ocena ta w ocenie Sądu znajduje usprawiedliwienie w treści omówionej informacji o działalności charytatywno-opiekuńczej Zakonu Księży Kanoników Regularnych Laterańskich i nie można jej przypisać cech dowolności.

(Publikacja: 15-07-2004)

Oryginał. (<http://www.racjonalista.pl/kk.php/s,3506>)

Contents Copyright © 2000-2008 Mariusz Agnosiewicz

Programming Copyright © 2001-2008 Michał Przech

Autorem tej witryny jest Michał Przech, zwany niżej Autorem.

Właścicielem witryny są Mariusz Agnosiewicz oraz Autor.

Żadna część niniejszych opracowań nie może być wykorzystywana w celach komercyjnych, bez uprzedniej pisemnej zgody Właściciela, który zastrzega sobie niniejszym wszelkie prawa, przewidziane w przepisach szczególnych, oraz zgodnie z prawem cywilnym i handlowym, w szczególności z tytułu praw autorskich, wynalazczych, znaków towarowych do tej witryny i jakiegokolwiek ich części.

Wszystkie strony tego serwisu, wliczając w to strukturę katalogów, skrypty oraz inne programy komputerowe, zostały wytworzone i są administrowane przez Autora.

Stanowią one wyłączną własność Właściciela. Właściciel zastrzega sobie prawo do okresowych modyfikacji zawartości tej witryny oraz opisu niniejszych Praw Autorskich bez uprzedniego powiadomienia. Jeżeli nie akceptujesz tej polityki możesz nie odwiedzać tej witryny i nie korzystać z jej zasobów.

Informacje zawarte na tej witrynie przeznaczone są do użytku prywatnego osób odwiedzających te strony. Można je pobierać, drukować i przeglądać jedynie w celach informacyjnych, bez czerpania z tego tytułu korzyści finansowych lub pobierania wynagrodzenia w dowolnej formie. Modyfikacja zawartości stron oraz skryptów jest zabroniona. Niniejszym udziela się zgody na swobodne kopiowanie dokumentów serwisu Racjonalista.pl tak w formie elektronicznej, jak i drukowanej, w celach innych niż handlowe, z zachowaniem tej informacji.

Plik PDF, który czytasz, może być rozpowszechniany jedynie w formie oryginalnej, w jakiej występuje na witrynie. **Plik ten nie może być traktowany jako oficjalna lub oryginalna wersja tekstu, jaki zawiera.**

Treść tego zapisu stosuje się do wersji zarówno polsko jak i angielskojęzycznych serwisu pod domenami Racjonalista.pl, TheRationalist.eu.org oraz Neutrum.eu.org.

Wszelkie pytania prosimy kierować do redakcja@racjonalista.pl