

PRAWNOPODATKOWA ANALIZA NIEMIECKIEGO PODATKU KOŚCIELNEGO

(KIRCHENSTEUER)

IOAC
Ośrodek Analiz
Cegielskiego

ŁUKASZ BERNACIŃSKI

**PRAWNOPODATKOWA ANALIZA
NIEMIECKIEGO PODATKU
KOŚCIELNEGO**

(KIRCHENSTEUER)

ŁUKASZ BERNACIŃSKI

SPIS TREŚCI

Główne tezy	4
Wykaz skrótów	5
1. Wprowadzenie	6
2. Charakterystyka <i>Kirchensteuer</i>	8
3. Podmiot <i>Kirchensteuer</i>	10
4. Podstawa opodatkowania	14
5. Wymiar <i>Kirchensteuer</i>	16
6. Pobór podatku kościelnego	17
7. Wspólne rozliczenie podatkowe małżonków	19
8. Konsekwencje funkcjonowania podatku kościelnego	21
9. Korzyści dla państwa z funkcjonowania podatku kościelnego	24
Podsumowanie	26
Bibliografia	27
O autorze	31

GŁÓWNE TEZY

- Powstanie *Kirchensteuer* jest ściśle związane ze specyficznymi, historycznymi doświadczeniami Niemiec.
- Niemiecki podatek kościelny wpisuje się w model relacji państwo-kościół nazywany separacją skoordynowaną.
- *Kirchensteuer* jest obowiązkowym podatkiem dodatkowym przekazywanym uprawnionej wspólnocie religijnej, której podatnik jest członkiem.
- Wymiar podatku kościelnego określają akty prawa wewnętrznego uprawnionych wspólnot religijnych, które podlegają zatwierdzeniu przez właściwe organy landowe.
- *Kirchensteuer* gwarantuje uprawnionym wspólnotom religijnym stałe, przewidywalne i relatywnie wysokie przychody. Jednocześnie jednak uzależnia on owe wspólnoty od polityki państwa i jego świeckiego ustawodawstwa.
- *Kirchensteuer*, jako dodatkowe zobowiązanie podatkowe, ogranicza wydatki z budżetu państwa na rzecz wspólnot religijnych oraz zapewnia dominującą pozycję państwa względem wspólnot religijnych z uwagi na wysokie zyski, jakich ustawodawca krajowy mógłby pozbawić te ostatnie.

WYKAZ SKRÓTÓW

- BVerfG – Federalny Sąd Konstytucyjny (Bundesverfassungsgericht)
- CDU – Unia Chrześcijańsko-Demokratyczna Niemiec (*Christlich Demokratische Union Deutschlands*)
- GG – Ustawa Zasadnicza Republiki Federalnej Niemiec, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949
- WRV – Konstytucja Weimarska z 1919 r., Die Verfassung des Deutschen Reiches („Weimarer Reichsverfassung“) vom 11. August 1919

1. WPROWADZENIE

Konstytucja Weimarska z 1919 roku¹ (dalej: WRV) ustanowiła tak zwany skoordynowany rozdział kościoła i państwa². Model ten polega na zapewnieniu wolności religijnej, nieustanawianiu kościoła państwowego czy też na zapewnieniu autonomii wspólnotom religijnym przy jednoczesnym uznaniu ich współpracy z państwem w dziedzinach nauczania religii w szkołach, poborze podatków kościelnych czy finansowaniu ordynariatów połowych³. Obecnie obowiązująca Ustawa Zasadnicza Republiki Federalnej Niemiec⁴ (dalej: GG) utrzymała w mocy postanowienia WRV w zakresie wypracowanego modelu państwa świeckiego. Zgodnie z art. 140 GG: „[p]ostanowienia art. 136, 137, 138, 139 i 141 konstytucji niemieckiej z dnia 11 sierpnia 1919 r. stanowią część składową niniejszej Ustawy Zasadniczej”⁵. W myśl art. 137 ust. 6 WRV: „[z]wiązki wyznaniowe, które są korporacjami prawa publicznego, mogą pobierać podatki na podstawie cywilnych list podatkowych, zgodnie z przepisami krajów związkowych”⁶. Podstawę prawną funkcjonowania *Kirchensteuer* w Niemczech stanowi art. 140 GG. Z przepisów odczytuje się nie tylko prawo związków wyznaniowych do pobierania podatku, lecz również obowiązek ciążyący na stronie państwowej do stworzenia w prawie krajowym przepisów pozwalających na urzeczywistnienie normy konstytucyjnej.

Na poziomie landów niemieckich (krajów związkowych) problematyka *Kircheststeuer* regulowana jest także za pomocą aktów rangi ustawowej albo konstytucyjnej. W tym drugim wypadku konstytucja landu może inkorporować wprost treść art. 140 GG, jak ma to miejsce na przykład w Badenii-Wirtembergii⁷ albo może zawierać normę prawną zbliżoną treściowo do przepisu WRV (sytuacja taka ma miejsce w: Bawarii⁸, Hesji⁹, Nadrenii-Palatynacie¹⁰). Należy pamiętać, że regulacja

1 Die Verfassung des Deutschen Reiches („Weimarer Reichsverfassung“) vom 11. August 1919.

2 Zob. A. Romanko, *System państw świeckich na przykładzie wybranych państw europejskich*, „Biuletyn Stowarzyszenia Absolwentów i Przyjaciół Wydziału Prawa Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego”, 2018, nr 15, s. 127–141. M. Głowa, *Pluralistyczny charakter relacji państwo-religia w konstytucjach państw członkowskich Unii Europejskiej a tożsamość kulturowa i religijna Europy*, [w:] *Państwo wobec religii. Teraźniejszość i przeszłość*, red. M. Stanulewicz, E. Plewa, C. Linowski, Łódź 2021, s. 177–192.

3 Gerhard Robbers wyróżnia także zasady tolerancji i równości (*Parität*), por. G. Robbers, *Państwo i kościół w Niemczech*, [w:] *Państwo i kościół w krajach Unii Europejskiej*, red. G. Robbers, Wrocław 2007, s. 277–279.

4 Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949.

5 Tłumaczenie art. 140 GG, <http://libr.sejm.gov.pl/tek01/txt/konst/niemcy.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r. Tekst oryginalny: „Die Bestimmungen der Artikel 136, 137, 138, 139 und 141 der deutschen Verfassung vom 11. August 1919 sind Bestandteil dieses Grundgesetzes”, <https://www.gesetze-im-internet.de/gg/BJNR000010949.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

6 Tłumaczenie art. 137 ust. 6 WRV (stanowiącego część składową GG), <http://libr.sejm.gov.pl/tek01/txt/konst/niemcy.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r. Tekst oryginalny: „Die Religionsgesellschaften, welche Körperschaften des öffentlichen Rechtes sind, sind berechtigt, auf Grund der bürgerlichen Steuerlisten nach Maßgabe der landesrechtlichen Bestimmungen Steuern zu erheben”, <https://www.gesetze-im-internet.de/gg/BJNR000010949.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

7 Verfassung des Landes Baden-Württemberg vom 11. November 1953. Tekst oryginalny art. 5: „Für das Verhältnis des Staates zu den Kirchen und den anerkannten Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften gilt Artikel 140 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland. Er ist Bestandteil dieser Verfassung”, <https://www.landesrecht-bw.de/jportal/?quelle=jlink&query=Verf+BW&psml=bsbawueprod.psm1&max=true&aiz=true#jlr-VerfBWpArt5>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

8 Verfassung des Freistaates Bayern in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Dezember 1998. Tekst oryginalny art. 143 ust. 3: „Kirchen und Religionsgemeinschaften sowie weltanschauliche Gemeinschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechtes sind, dürfen auf Grund der öffentlichen Steuerlisten Steuern erheben”, <https://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVerf>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

9 Verfassung des Landes Hessen vom 1. Dezember 1946. Tekst oryginalny art. 51 ust. 3: „Kirchen, Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechtes sind, können nach näherer gesetzlicher Regelung auf Grund der bürgerlichen Steuerlisten Steuern erheben”, <https://www.rv.hessenrecht.hessen.de/bshe/document/jlr-VerfHEpG2/part/X>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

10 Verfassung für Rheinland-Pfalz vom 18. Mai 1947. Tekst oryginalny art. 43 ust. 3: „Die Kirchen und Religionsgemeinschaften, die öffentlichrechtliche Körperschaften sind, dürfen auf Grund der ordentlichen Steuerlisten Steuern erheben”, <https://www.rlp.de/unser-land/landesverfassung>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

ustawowa jest podstawową formą realizacji normy konstytucyjnej w demokratycznym państwie prawnym, bowiem przyjmuje się, że prawa i obowiązki obywateli (w tym obowiązki fiskalne) mogą być wprowadzane do porządku prawnego jedynie w drodze ustawy¹¹. Dlatego też większość krajów związkowych ma własną ustawę dotyczącą podatku kościelnego.

Ustawy krajów związkowych wyznaczają zakres, w jakim ustawodawca kościelny może uszczegóławiać i indywidualizować konstrukcję podatku kościelnego. Uprawnione wspólnoty religijne mogą kształtować rozwiązania podatkowe aktami prawa wewnętrznego (*Kirchensteuerordnung*¹², *Kirchensteuerbeschluss*¹³) w zakresie podstawy wymiaru podatku, stawki, sposobu jego uiszczania oraz formy administrowania¹⁴. W praktyce polega to przeważnie na wyborze jednej z wymienionych w ustawie możliwości, na przykład co do rodzaju podatku stanowiącego podstawę obliczenia podatku kościelnego. Wszystkie akty prawne wydawane przez uprawnione wspólnoty religijne, które dotyczą podatku kościelnego, muszą zostać zatwierdzone przez właściwy organ państwowy¹⁵.

11 Por. M. Kosek, *Podatek kościelny w prawie niemieckim. Analiza wybranych zagadnień*, „Forum Iuridicum” 2003, nr 2, s. 233–235.

12 *Kirchensteuerordnung der katholischen (Erz-) Diözese Berlin vom 28. November 2014*, <http://www.steuer-forum-kirche.de/kisto-k-berlin.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

13 *Kirchengesetz über Art und Höhe der Kirchensteuer (Kirchensteuerbeschluss – KiStB) vom 25. September 2013*, <https://www.kirchenrecht-nordkirche.de/document/28498>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

14 Potwierdzenie prawa związku wyznaniowego do pobierania podatku kościelnego zawiera się również w umowach zawieranych pomiędzy państwem a danym związkiem wyznaniowym, np. *Vertrag zwischen dem Land Brandenburg und den evangelischen Landeskirchen in Brandenburg (Evangelischer Kirchenvertrag Brandenburg) vom 8. November 1996*, <https://bravors.brandenburg.de/de/vertraege-242589>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

15 Więcej o podstawach prawnych podatku kościelnego w Niemczech zob. A.E. Hierold, *Rechtliche Grundlagen des Kirchenteuersystems in Deutschland*, [w:] *Finansowanie związków wyznaniowych w krajach niemieckojęzycznych i w Polsce*, red. D. Walencik, M. Worbs, Opole 2012, s. 36–39.

2. CHARAKTERYSTYKA *KIRCHENSTEUER*

Kirchensteuer jest pieniężnym świadczeniem publicznoprawnym, które jest przymusowe i nakładane na wszystkie osoby przy równoczesnym określeniu kryteriów według których odbywa się kwalifikacja obowiązku zapłaty. To ogólne i bezzwrotne świadczenie nie jest wzajemne ani też ukierunkowane na sprecyzowany cel. Ma zatem charakter podatku obligatoryjnego, który może być dochodzony na drodze administracyjnoprawnej¹⁶.

Ów podatek kościelny jest pobierany i przekazywany przez organy administracji państwowej, których koszty działania pokrywa się z części tegoż podatku (3-5%)¹⁷. Kirchensteuer określa się jako podatek dodatkowy (*Zuschlagsteuer*) w stosunku do podatku pierwotnego (*Maßstabsteuer*) stanowiącego podstawę obliczenia wymiaru podatku kościelnego. Związanie *Kirchensteuer* z daninami państwowymi skutkuje tym, że na wymiar podatku kościelnego wpływają wszelkie zwolnienia podatkowe dotyczące podatku pierwotnego. Trzeba ponadto zauważyć, że związki wyznaniowe nie mają wpływu na krąg podmiotów zobowiązanych do uiszczania podatku kościelnego – nie mogą zwolnić jednostek czy grup wiernych z tego obowiązku, nie mogą także poszerzać grona podatników o osoby inne niż ustawowo zobowiązane do zapłaty podatku. Tym, co odróżnia konstrukcję omawianego podatku od innych danin oraz od innych (niepodatkowych) form finansowania wspólnot religijnych ze środków publicznych jest uzależnienie przekazania środków pieniężnych na rzecz określonego kościoła od decyzji podatnika w tym zakresie, która wyrażana jest w formie deklaracji.

Kirchensteuer to podatek dodatkowy w stosunku do podatku pierwotnego stanowiącego podstawę obliczenia wymiaru podatku kościelnego.

Prawo wspólnot religijnych do poboru podatku kościelnego nie wyłącza możliwości zobowiązania swych wiernych do uiszczania składek członkowskich. Zobowiązanie to ma jednak charakter prywatnoprawny i jego spełnienie może być dochodzone jedynie na drodze postępowania cywilnego. Ponadto, podatek kościelny może funkcjonować także obok innych elementów finansowania pozytywnego, negatywnego (w Niemczech nazywanego ‘świadczeniami negatywnymi’) czy pośredniego¹⁸.

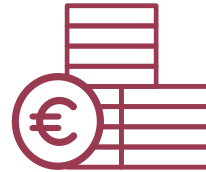
¹⁶ Por. J. Cupriak, *Finansowanie związków wyznaniowych w Niemczech – podatek kościelny*, [w:] *Finansowanie Kościołów i innych związków wyznaniowych*, red. P. Sobczyk, K. Warchałowski, Warszawa 2013, s. 393–394.

¹⁷ Por. G. Robbers, op. cit., s. 285–286. Zgodnie z informacją zamieszczoną na stronie Konferencji Episkopatu Niemiec, kościół płaci państwu od 2 do 4% dochodów podatkowych za pobranie podatku kościelnego. Co więcej ów system jest przedstawiany jako korzystny. Przemawia za tym ekonomia pracy, bowiem pobór tego podatku nie wiąże się z nadmiarem dodatkowej pracy, zaś kościół może zaoszczędzić na tworzeniu własnej administracji podatkowej; Dbk.de, *Kirchensteuer*, <https://www.dbk.de/themen/kirche-und-geld/kirchensteuer>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

¹⁸ Zob. szerz. T. Stanisławski, *Sposoby finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych ze środków publicznych*, [w:] *Prawo wyznaniowe w Polsce (1989–2009). Analizy – dyskusje – postulaty*, red. D. Walencik, Katowice–Bielsko-Biała 2009, s. 338–340.

Niemiecki system finansowania związków wyznaniowych ze środków publicznych przewiduje oprócz podatku kościelnego także: współfinansowanie ordynariatów polowych, finansowanie budowy obiektów kościelnych, dopłaty do wynagrodzeń osób duchownych, odliczenia darowizn składanych na określone cele, zwolnienia podatkowe dla związków wyznaniowych i inne¹⁹.

KIRCHENSTEUER TO ŚWIADCZENIE:



- 1 PUBLICZNE
- 2 PRZYMUSOWE
- 3 NAKŁADANE NA WSZYSTKICH SPEŁNIAJĄCYCH OKREŚLONE KRYTERIA
- 4 OGÓLNE
- 5 BEZZWROTNE
- 6 NIEWZAJEMNE
- 7 NIEUKIERUNKOWANE NA SPRECYZOWANY CEL
- 8 O CHRAKTERZE PODATKU OBLIGATORYJNEGO

¹⁹ Por. G. Robbers, op. cit., s. 285–286.

3. PODMIOT *KIRCHENSTEUER*

W doktrynie prawa podatkowego rozróżnia się podmiot bierny i czynny podatku²⁰. Podmiotem biernym jest taki podmiot, który uiszcza podatek bądź jest do tego zobowiązany, zaś podmiotem czynnym określa się uprawnionego do poboru podatku (tego, na którego rzecz podatek jest uiszczany). Podmiotem czynnym w konstrukcji niemieckiego podatku kościelnego jest wspólnota religijna posiadająca status korporacji prawa publicznego (*Körperschaft des öffentlichen Rechts*). Status ten stanowi specjalny rodzaj osobowości prawnej istniejącej w prawie publicznym. Warto podkreślić, że pobieranie przez wspólnoty religijne podatku kościelnego jest nieobowiązkowe i mogą one poprzestać na innych sposobach pozyskiwania funduszy, np. składkach członkowskich lub kolekcje.

Zgodnie z art. 137 ust. 5 GG: „[z]wiązki wyznaniowe pozostają korporacjami prawa publicznego, o ile były nimi dotychczas. Innym związkom wyznaniowym należy na ich wniosek zapewnić te same prawa, o ile swoją strukturą i liczbą członków dają rękojmię trwałości. Jeżeli kilka tego rodzaju publicznoprawnych związków wyznaniowych połączy się w jeden związek, także ten związek jest korporacją prawa publicznego”²¹. Interpretacja przesłanek nadania statusu korporacji prawa publicznego nie jest jednolita. W pierwszej kolejności należy zauważyć, że owe wspólnoty religijne nie są korporacjami państwowymi, lecz korporacjami prawa publicznego *sui generis*. Owe korporacje nie są częścią administracji państwowej, zarządzają one same sobą²². Za gwarancję trwałości przyjmuje się wieloletnie trwanie kościoła, najczęściej jedno pokolenie. Trwałość istnienia wspólnoty religijnej jawi się jako skutek, którego zaistnienie jest możliwe dzięki odpowiedniej liczbie członków i właściwej strukturze związku. Przy ocenie struktury wspólnoty religijnej bada się, czy jej stan organizacyjny pozwala na długookresowe, stabilne trwanie owej wspólnoty z jednoczesnym zapewnieniem finansowania swej działalności. Federalny Sąd Konstytucyjny (Bundesverfassungsgericht, dalej: BVerfG) sformułował dodatkową przesłankę wyprowadzoną z całości porządku konstytucyjnego, a mianowicie lojalność wobec prawa (*Rechtstreue*)²³. Pod tym pojęciem BVerfG rozumie gwarancję poszanowania przez wspólnotę religijną obowiązującego prawa, wykonywanie władztwa administracyjnego w zgodzie z konstytucyjnymi i ustawowymi zobowiązaniami oraz przekonanie, że kościół w swych działaniach nie naruszy w przyszłości podstawowych zasad konstytucyjnych wymienionych w art. 79 ust. 3 GG,

20 K. Lewkowicz, *Zasady konstrukcji racjonalnego systemu podatkowego*, [w:] *Reforma systemu podatkowego w Polsce*, red. J. Sikorski, Białystok 2003, s. 156–157.

21 Tłumaczenie art. 137 ust. 5 WRV (stanowiącego część składową GG), <http://libr.sejm.gov.pl/tek01/txt/konst/niemcy.html>, dostęp: 10 listopada 2023. Tekst oryginalny: „Die Religionsgesellschaften bleiben Körperschaften des öffentlichen Rechtes, soweit sie solche bisher waren. Anderen Religionsgesellschaften sind auf ihren Antrag gleiche Rechte zu gewähren, wenn sie durch ihre Verfassung und die Zahl ihrer Mitglieder die Gewähr der Dauer bieten. Schließen sich mehrere derartige öffentlich-rechtliche Religionsgesellschaften zu einem Verbands zusammen, so ist auch dieser Verband eine öffentlich-rechtliche Körperschaft”, <https://www.gesetze-im-internet.de/gg/BJNR000010949.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

22 Berlin.de, *Religionsverfassungsrecht*, <https://www.berlin.de/sen/kultgz/religion-und-weltanschauung/religionsverfassungsrecht/artikel.21593.php>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

23 Wyrok BVerfG z dnia 19 grudnia 2000 roku, sygn. 2 BvR 1500/97, https://www.bundesverfassungsgericht.de/entscheidungen/rs20001219_2bvr150097.html, dostęp: 10 listopada 2023 r.

w szczególności prawnie chronionych praw podstawowych osób trzecich oraz konstytucyjnych podstaw prawa wyznaniowego²⁴.

Kirchensteuer uiszczany może być na rzecz diecezji²⁵ (*Diözesankirchensteuer* w Kościele katolickim, *Landeskirchensteuer*²⁶ w kościołach protestanckich) lub na rzecz miejscowej wspólnoty wyznaniowej (*Ortskirchensteuer*). Decyzja, czy podatek kościelny zostanie wprowadzony w jednej z tych form, czy w obu, należy do uprawnionego związku wyznaniowego²⁷.

Obowiązek podatkowy w *Kirchensteuer* obejmuje członków wspólnoty religijnej uprawnionej do poboru tego podatku, których miejsce stałego zamieszkania lub pobytu jest na terenie danego landu²⁸. Przesłanki, z których wynika obowiązek podatkowy dotyczą przynależności do wspólnoty religijnej oraz faktu stałego zamieszkiwania lub pobytu na określonym terenie. W wypadku zamieszkiwania podatnika w wielu miejscach, podatek kościelny może być uiszczany w kilku z nich bądź we wszystkich tych miejscach, lecz z zastrzeżeniem, że łączna kwota opłacanych podatków nie może przekroczyć kwoty podatku, do zapłaty jakiej byłby zobowiązany podatnik, mieszkając w jednym tylko miejscu²⁹.

Przynależność do związku konfesyjnego ma charakter formalnoprawny. Oznacza to konieczność formalnego włączenia do wspólnoty kościoła. Nie ma znaczenia wewnętrzna postawa utożsamiania się z doktryną określonej wspólnoty religijnej czy nawet regularne uczestnictwo w kulcie przez nią sprawowanym, by formalnie stać się członkiem danej wspólnoty. Podstawę obowiązku podatkowego może stanowić jedynie możliwy do zweryfikowania akt formalnoprawny skutkujący nabyciem praw i obowiązków członka danej wspólnoty religijnej. Przykładowo we wspólnotach chrześcijańskich za taki akt uznaje się przyjęcie sakramentu chrztu³⁰, jednak BVerfG wskazuje, że aby chrzest był skuteczny na gruncie prawa państwowego musi zostać udzielony zgodnie z wolą ochrzczonego lub jego zastępców prawnych³¹. Uznanie regulacji wewnętrznych kościołów w zakresie włączania osób do grona swych członków jest konieczne ze względu na konstytucyjną zasadę autonomii związków wyznaniowych (art. 137 ust. 3 WRV³²). W świetle tej zasady niedopuszczalne

24 Por. J. Cupriak, *Finansowanie...*, s. 395–397.

25 Konferencja Episkopatu Niemiec zaznacza, że podatek kościelny nie jest płacony bezpośrednio do danej wspólnoty z uwagi na okoliczność, że parafia, w której mieszkają ludzie o wyższych zarobkach, miałaby do dyspozycji więcej pieniędzy aniżeli parafia zamieszkała przez większość bezrobotnych. Zarządzanie podatkiem kościelnym przez diecezję i jego podział według odpowiednich wskaźników, zgodnie z wymogami Kościelnej Rady Podatkowej, gwarantuje każdej wspólnotie odpowiedni poziom finansowy niezależnie od dochodów z podatku kościelnego na jej terenie; Dbk.de, *Kirchensteuer*, op.cit.

26 Np. *Kirchensteuerordnung der evangelischen Landeskirche Sachsen vom 16. April 1997*, <http://www.steuer-forum-kirche.de/kisto-e-sachsenlk.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

27 Por. M. Kosek, *Czy możliwa jest recepcja niemieckiego modelu podatku kościelnego w Polsce?*, „Forum Teologiczne” 2006, nr 7, s. 52.

28 Np. § 2 ust. 1 *Kirchensteuergesetz des Bundeslandes Hamburg vom 16. Oktober 1973*, <http://www.steuer-forum-kirche.de/kistg-l-hamburg.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

29 Por. W. Klimiuk, *Podatek kościelny idea, konstrukcja i recepcja w prawie polskim (rozprawa doktorska)*, Warszawa 2015, s. 77, <https://depotuw.ceon.pl/bitstream/handle/item/1170/Praca%20doktorska.pdf?sequence=1>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

30 W odniesieniu do Kościoła katolickiego por. kan. 849 *Codex Iuris Canonici auctoritate Ioannis Pauli PP. II promulgatus* (25.01.1983), AAS 75 (1983) pars II; tekst polski, [w:] *Kodeks Prawa Kanonicznego*, przekład polski zatwierdzony przez Konferencję Episkopatu Polski, Poznań 1984: „Chrzest, brama sakramentów, konieczny do zbawienia przez rzeczywiste lub zamierzone przyjęcie, który uwalnia ludzi od grzechów, odradza ich jako dzieci Boże i przez upodobnienie do Chrystusa niezniszczalnym charakterem włącza ich do Kościoła, jest ważnie udzielany jedynie przez obmycie w prawdziwej wodzie z zastosowaniem koniecznej formy słownej”. Zgodnie z § 1 ust. 2 *Kirchensteuerordnung der katholischen (Erz-) Diözese Limburg vom 16. Dezember 2014* (<http://www.steuer-forum-kirche.de/kisto-k-limburg.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.) za katolika uważa się każdego, kto przynależy do Kościoła katolickiego przez chrzest (tekst oryginalny: „Als Katholik gilt jeder, der durch die Taufe in der katholischen Kirche oder durch Übertritt von einer anderen Kirche oder christlichen Religionsgemeinschaft oder nach empfangener Taufe durch Eintritt oder durch Rücktritt der katholischen Kirche angehört und nicht nach den Bestimmungen des Staatsrechts sich von ihr losgesagt hat (aus der Kirche ausgetreten ist)”).

31 Por. M. Kosek, *Podatek...*, s. 239.

32 Tekst oryginalny: „Jede Religionsgesellschaft ordnet und verwaltet ihre Angelegenheiten selbständig innerhalb der Schranken des für alle geltenden Gesetzes. Sie verleiht ihre Ämter ohne Mitwirkung des Staates oder der bürgerlichen Gemeinde.”, <https://www.gesetze-im-internet.de/gg/>

jest kreowanie przez państwo kręgu podmiotów zobowiązanych do uiszczania *Kirchensteuer*, bowiem ustawowe sprecyzowanie warunków przynależności do poszczególnych związków wyznaniowych ingerowałoby w wewnętrzne sprawy tych wspólnot. Wobec powyższego, poprzestaje się na ogólnym wskazaniu, że przynależność wyznaniowa jest podstawą obowiązku podatkowego, zaś szczegółowe regulacje w zakresie nabycia członkostwa w określonym związku konfesyjnym zawierają akty prawa wewnętrznego uprawnionych związków, które uznaje się za obowiązujące w sferze publicznoprawnej³³.

**Obowiązek podatkowy w Kirchensteuer obejmuje członków
wspólnoty religijnej uprawnionej do poboru tego podatku, których
miejsce stałego zamieszkania lub pobytu jest na terenie danego landu.**

Zasada wolności sumienia i wyznania ustanowiona w art. 4 GG wyłącza możliwość jednostronnego uznawania przez państwo jednostki, wbrew jej woli, za członka kościoła, szczególnie, gdy skutkuje to obowiązkiem podatkowym³⁴. Gwarancje negatywnej wolności wyznania zawiera ustawodawstwo krajów związkowych, które uregulowały możliwość skutecznego na gruncie prawnym wystąpienia ze wspólnot religijnych³⁵. Wystąpienia można dokonać, składając stosowne oświadczenie przed sądem rejonowym (*Amtsgericht*) lub w urzędzie stanu cywilnego (*Standesamt*). Od chwili złożenia oświadczenia jednostka nie jest uznawana przez państwo za członka związku wyznaniowego.

Federalny Sąd Konstytucyjny potwierdził, że niedopuszczalne jest, aby po złożeniu przez podatnika oświadczenia o wystąpieniu ze związku wyznaniowego pobierać podatek kościelny do końca roku kalendarzowego, w którym złożenie oświadczenia miało miejsce. Względy techniczne przesądziły, że datą graniczną pobierania podatku kościelnego jest ostatni dzień miesiąca następującego po miesiącu, w którym podatnik wystąpił ze związku wyznaniowego. Należny podatek oblicza się, dzieląc kwotę podatku należnego za cały rok kalendarzowy na dwanaście równych części i mnożąc uzyskaną stawkę przez liczbę miesięcy, w których istniał obowiązek podatkowy. Taki sposób obliczania zobowiązania podatkowego uznawany jest za niesprawiedliwy w sytuacji, w której podatnik w czasie, w którym nie był objęty obowiązkiem podatkowym, uzyskał dochody niewspółmiernie większe od otrzymanych w czasie przynależności do związku wyznaniowego. Z tego powodu orzecznictwo wprowadziło możliwość obniżenia zobowiązania podatkowego, jeżeli przemawiają za tym słuszne względy³⁶.

BJNR00010949.html, dostęp: 10 listopada 2023 r. Tłumaczenie: „Každy związek wyznaniowy samodzielnie prowadzi swoje sprawy i zarządza nimi w granicach obowiązujących powszechnie ustaw. Obsadza on swoje urzędy bez współdziałania państwa lub gmin cywilnych”, <http://libr.sejm.gov.pl/tek01/txt/konst/niemcy.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

33 Por. ibidem, s. 237– 238.

34 Zob.: D. Hömig, *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland. Handkommentar*, Baden-Baden 2013, s. 94– 97.

35 Na przykład art. 3 ust. 4 Gesetz über die Erhebung von Steuern durch Kirchen, Religions- und weltanschauliche Gemeinschaften vom 21. November 1994 (<https://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKirchStG>true>, dostęp: 10 listopada 2023 r.), który przyjmuje, że wystąpienie ze wspólnoty wymaga zgłoszenia w urzędzie stanu cywilnego właściwego dla miejsca zamieszkania lub pobytu, by owa rezygnacja była skuteczna na gruncie prawa publicznego.

36 Por. W. Klimiuk, op. cit., s. 81.

**Niedopuszczalne jest pobieranie podatku kościelnego
po złożeniu przez podatnika oświadczenia
o wystąpieniu ze związku wyznaniowego.**

Druga z przesłanek wymagalności obowiązku podatkowego odnosi się do stałego przebywania na określonym terenie. Przyjęcie zasady terytorialności (*Territorialitätsprinzip*) wyklucza możliwość zawężenia kręgu podmiotów obowiązanych do uiszczania *Kirchensteuer* wyłącznie do obywateli Niemiec. Jeśli przesłanki obowiązku podatkowego zachodzą wobec obcokrajowca, tenże jest również zobowiązany do zapłacenia *Kirchensteuer*.

4. PODSTAWA OPODATKOWANIA

Podstawa opodatkowania (inaczej podstawa wymiaru podatku) stanowi konkretyzację przedmiotu podatku. Podstawa ta może być wyrażona wartościowo lub ilościowo. Specyfika niemieckiego podatku kościelnego wyraża się w tym, że podstawa wymiaru podatku nie wynika z przedmiotu podatku. Podstawą wymiaru *Kirchensteuer* jest wysokość zobowiązania podatkowego wynikającego z podatku podstawowego (*Maßstabsteuer*). Taka konstrukcja podatku kościelnego oznacza, że jest on pod względem naliczania i uiszczania postrzegany jako dopłata (*Zuschlagsteuer*) czy świadczenie dodatkowe (*Annexsteuer zu Reichssteuer*)³⁷, które można odliczyć od dochodu; a także świadczy o tym, że jest on ściśle uzależniony od podatku pierwotnego. Specyfika podatku kościelnego sprawia, że podatnicy, którzy złożyli oświadczenie o wystąpieniu z kościoła, nie uiszczają tego podatku ani żadnego jego ekwiwalentu, ale też tracą możliwość odliczenia go od podstawy opodatkowania podatku dochodowego od osób fizycznych.

Istnieją trzy rodzaje podatków, które można uczynić podatkiem podstawowym, a mianowicie: podatek dochodowy od osób fizycznych (*Einkommensteuer*), podatek majątkowy (*Vermögensteuer*) oraz podatek gruntowy (*Grundsteuer*)³⁸. Każda ze wspólnot religijnych uprawnionych do poboru podatku kościelnego aktem prawa wewnętrznego zatwierdzonym przez właściwy organ państwowy dokonuje wyboru podatku, który będzie stanowił podstawę wymiaru podatku kościelnego. Kościół katolicki oraz kościoły protestanckie w Niemczech wybierają zazwyczaj jako podatek podstawowy podatek dochodowy od osób fizycznych³⁹. Podatek majątkowy stanowi wyjątkowo rzadko podatek pierwotny i jako taki wybrany został jedynie przez kilka gmin żydowskich. Natomiast podatek gruntowy (podatek od gruntów rolnych i leśnych albo ewentualnie od gruntów pozostałych) może stanowić podstawę obliczenia *Kirchensteuer* w większości krajów związkowych zachodnich Niemiec.⁴⁰ Wysokość podatku gruntowego waha się od 10% do 33,3%. Tak duża rozpiętość stawek wynika z faktu, że jest to podatek samorządowy ustalany na podstawie wielkości i klasy gruntów oraz zamożności landu, w którym są one położone, a także wysokości średniego dochodu lub ceny ziemi⁴¹.

37 J. Leine, *Mit oder ohne Kirchengaustritt lassen sich Steuern sparen*, <https://www.finanztip.de/kirchensteuer/>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

38 Podatek kościelny może być doliczany także do podatku od wynagrodzeń (*Lohnsteuer*), jednak w rzeczywistości nie stanowi on odrębnego podatku, a jedynie inną formę poboru podatku dochodowego od osób fizycznych.

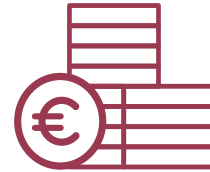
39 Por. M. Kosek, *Czy możliwa jest...*, s. 54.

40 Por. W. Klimiuk, *op. cit.*, s. 84.

41 *Ibidem*.

PODATKIEM PODSTAWOWYM DLA *KIRCHENSTEUER* MOŻE BYĆ:

- 1 **PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH**
- 2 **PODATEK MAJĄTKOWY**
- 3 **PODATEK GRUNTOWY**



Niemiecki podatek kościelny, przez swoje konstrukcyjne powiązanie z podatkami państwowymi, stanowi element państwowego systemu podatkowego oraz podlega jego zasadom. Takie ukształtowanie charakteru *Kirchensteuer* rodzi szereg konsekwencji. Przede wszystkim wysokość zobowiązania podatkowego wynikającego z *Kirchensteuer* jest konsekwencją wielkości zobowiązania podatkowego wynikającego z podatku podstawowego. Na wymiar podatku pierwotnego wpływ ma polityka podatkowa państwa, w której ustawodawca bez wątplenia w pierwszej kolejności nie kieruje się interesem ekonomicznym wspólnot religijnych. W Niemczech obowiązuje zasada progresywnego opodatkowania dochodów, w efekcie której obciążenie podatkowe zwiększa się w ślad za wzrostem dochodów podatnika⁴². Mirosław Kosek uznaje za zaletę konstrukcji podatku kościelnego to, że wraz ze spadkiem dochodów podatnika spada także wysokość uiszczanego przez niego podatku kościelnego, zaś poniżej określonej kwoty nie będzie on zobowiązany do zapłaty podatku dochodowego od osób fizycznych, a przez to także podatku kościelnego⁴³. Należy zgodzić się z tym poglądem, ponieważ pomimo że jest ono sprzeczne z interesem ekonomicznym Kościoła (w którym hipotetycznie mogą pozostać jedynie wierni niezobowiązani do uiszczania podatku kościelnego), to niepobieranie przez kościoły i inne związki wyznaniowe dodatkowego podatku na swoje utrzymanie od najbardziej wiernych wydaje się słuszne i godne uznania. Autor nie analizuje jednak sytuacji przeciwnej, w której zamożny i stale bogacący się wierny zobowiązany jest do łożenia na utrzymanie Kościoła coraz wyższych kwot z tytułu podatku kościelnego, podczas gdy jego potrzeby duchowe lub zaangażowanie w życie wspólnoty religijnej nie wzrastają, a wręcz mogą spadać (na przykład z powodu coraz mniejszej ilości czasu wolnego od pracy). Wydaje się, że pobieranie wysokiej czy też coraz wyższej kwoty daniny kościelnej od osoby, która w coraz mniejszym stopniu czerpie korzyści z funkcjonowania wspólnoty wyznaniowej, chociażby w ujęciu instytucjonalnym, jest niesprawiedliwe i może w określonych okolicznościach budzić uzasadniony sprzeciw podatnika.

42 S. Bach, *Aktuelle Reformvorschläge zum Einkommensteuertarif*, <https://www.wirtschaftsdienst.eu/inhalt/jahr/2021/heft/8/beitrag/aktuelle-reformvorschlaege-zum-einkommensteuertarif.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

43 Por. M. Kosek, *Podatek...*, s. 242-243.

5. WYMIAR KIRCHENSTEUER

Wymiar podatku kościelnego regulują akty prawa wewnętrznego uprawnionych wspólnot religijnych, które podlegają zatwierdzeniu przez właściwe organy krajów związkowych. Wysokość *Kirchensteuer* wynosi w Bawarii oraz Badenii-Wirtembergii 8%, zaś w pozostałych landach 9% kwoty podatku dochodowego od osób fizycznych⁴⁴. W przypadku wyboru innego podatku podstawowego również stawki podatku kościelnego są inne. Na przykład w Bawarii *Kirchensteuer* obliczany na podstawie podatku gruntowego wynosi 10%⁴⁵. Taki sposób obliczania wymiaru podatku kościelnego (jako procentu od podatku pierwotnego) jest jednolicie przyjęty przez wszystkie uprawnione kościoły w ich wewnętrznych regulacjach i nie wynika z ustawodawstwa krajowego, przez co wspólnota religijna może podjąć decyzję o zmianie sposobu obliczania zobowiązania podatkowego.

Większość uprawnionych wspólnot religijnych wprowadziło górny limit obciążenia podatnika *Kirchensteuer* i wynosi on do 4% dochodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym⁴⁶. W niemal wszystkich krajach związkowych limit ten uwzględniany jest z urzędu, w niektórych na wniosek podatnika, a w Bawarii związki wyznaniowe w ogóle nie określiły górnej granicy obciążenia⁴⁷. Ponadto, część wspólnot religijnych niezależnie od podatku kościelnego pobiera również stałą opłatę kościelną (*Kirchgeld*), która może być postrzegana jako minimalny poziom finansowego zaspokajania potrzeb związku konfesyjnego i pobierana jest także od osób, które z racji wieku lub niskich dochodów nie są zobowiązane do uiszczania *Kirchensteuer*⁴⁸. *Kirchgeld* różni się od *Kirchensteuer* przede wszystkim tym, że jest pobierana w 100% przez parafie; m.in. w Kościele katolickim na terenie miasta Eichstätt w kraju związkowym Bawaria do uiszczania *Kirchgeld* zobowiązani są wszyscy członkowie ww. Kościoła, którzy ukończyli 18 rok życia i którzy zamieszkują lub mają miejsce pobytu na terenie parafii, jeśli ich roczny dochód przekracza 10.000 euro⁴⁹. W zależności od osiągniętego dochodu stawka *Kirchgeld* różni się i wynosi np. dla dochodów powyżej 20.000 euro rocznie – 20 euro rocznie.

Większość uprawnionych wspólnot religijnych wprowadziło górny limit obciążenia podatnika Kirchensteuer.

44 Dbk.de, *Kirchensteuer*, <https://www.dbk.de/themen/kirche-und-geld/kirchensteuer>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

45 Por. S. Haering, *Funktionsweise und Modalitäten des Finanzierungssystems der Kirchensteuer bei den als Körperschaften des öffentlichen Rechts anerkannten Religionsgemeinschaften in Deutschland*, [w:] *Finansowanie związków...*, s. 47.

46 Por. W. Klimiuk, op. cit., s. 82.

47 Por. J. Cupriak, *Finansowanie...*, s. 399–400.

48 Na przykład Ewangelicko-Luterański Kościół Krajowy Saksonii ustala opłatę kościelną przy wykorzystaniu 19 progów podatkowych, zaś zobowiązani do jej uiszczania są wszyscy członkowie kościoła, którzy ukończyli 16 rok życia.

49 Bistum-eichstaett.de, *Kirchgeld (allgemeines Kirchgeld)*, <https://www.bistum-eichstaett.de/kirchgeld/>, dostęp: 10 listopada 2023 r. Zgodnie z danymi umieszczonymi na stronie internetowej Ewangelicko-Luterańskiego Dekanatu Monachium, wysokość *Kirchgeld* w Monachium wynosi od 5 do 120 euro rocznie w zależności od dochodu; Muenchen-evangelisch.de, *Kirchensteuer und Kirchgeld*, <https://www.muenchen-evangelisch.de/glaube-und-leben/kircheneintritt/kirchensteuer-und-kirchgeld>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

6. POBÓR PODATKU KOŚCIELNEGO

Pobór *Kirchensteuer* na rzecz uprawnionych podmiotów może odbywać się z wykorzystaniem administracji skarbowej państwa. Związki konfesyjne przy pobieraniu podatku kościelnego wykonują władztwo administracyjne, przez co są związane prawami podstawowymi gwarantowanymi konstytucyjnie. Wysokość opłaty reguluje ustawodawstwo poszczególnych landów⁵⁰. Wykorzystywanie przez uprawnione wspólnoty religijne państwowego aparatu podatkowego nie jest obowiązkowe, lecz kościoły decydują się na to, ponieważ koszty poboru podatku są znacząco niższe. Szacuje się, że własny system poboru *Kirchensteuer* kosztowałby związki konfesyjne od 10 do 30% kwoty pobranego podatku⁵¹. Utrzymywanie własnego systemu poboru podatku przez związek wyznaniowy zdarza się wyjątkowo rzadko. Przykładem kościoła, który w taki sposób pobiera podatek kościelny jest Duński Kościół Marynarzy w Hamburgu składający się tylko z jednej parafii. Podatek kościelny pobierany jest w Bawarii od osób fizycznych prowadzących własną działalność gospodarczą bezpośrednio przez kościoły i inne związki konfesyjne, zaś organy władzy państwowej pobierają ten podatek od osób zatrudnionych jako pracownicy. Należy zauważyć, że w przypadku małych związków wyznaniowych wykorzystanie aparatu skarbowego do poboru podatku kościelnego może być dla państwa nieopłacalne. Z tego powodu większość landów w swych ustawach o *Kirchensteuer* zwalnia się z obowiązku udostępnienia państwowego aparatu podatkowego mniejszym wspólnotom religijnym. Na przykład w Nadrenii Północnej-Westfalii określono na 40 000 członków dolną granicę, poniżej której land ten nie jest zobowiązany do udostępnienia państwowego aparatu podatkowego⁵².

Pobór Kirchensteuer na rzecz uprawnionych podmiotów może odbywać się z wykorzystaniem administracji skarbowej państwa.

Płatnikiem *Kirchensteuer* w imieniu pracowników staje się pracodawca, stąd urzędy skarbowe umieszczają informację o przynależności wyznaniowej na karcie podatkowej (*elektronische Lohnsteuerkarte*). Pracodawca ma dostęp do informacji o przynależności wyznaniowej swych pracowników oraz obowiązek odprowadzania za nich *Kirchensteuer*. Zgodność opisanej procedury z konstytucyjną wolnością sumienia i wyznania potwierdził BVerfG w orzeczeniu z dnia 23 października 1978 roku⁵³.

50 Zgodnie z § 10 ust. 1 Hamburgisches Kirchensteuergesetz vom 15. Oktober 1973 (<https://www.landesrecht-hamburg.de/bsha/document/jlr-KiSt-GHAV2P2/part/X>, dostęp: 10 listopada 2023 r.) szczegóły dotyczące pobierania podatku przez organy władzy państwowej za odpowiednią opłatą zostaną uregulowane w rozporządzeniu.

51 Por. G. Fischer, *Finanzierung der kirchlichen Sendung*, Paderborn 2005, s. 227.

52 Por. J. Cupriak, *Finansowanie...*, s. 398–399.

53 Wyrok BVerfG z dnia 23 października 1978 roku, sygn. 1 BvR 439/75, „Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts” 49, 375; „Neue Juristische Wochenschrift” 1979, Heft 5, s. 209.

Ujawnienie pracodawcy danych o przynależności wyznaniowej pracownika warunkuje określone prawa i obowiązki pracownika, przez co jest ono zgodne z obowiązującym prawem (art. 136 ust. 3 WRV). Natomiast pracodawca przy uiszczaniu podatku za pracowników działa w sferze administracyjnej państwa (wykonując zadanie zlecone) a nie na rzecz związków wyznaniowych oraz świadczy usługę na rzecz pracowników, stąd działanie to jest neutralne religijnie i nie narusza wolności sumienia i wyznania pracodawców.

7. WSPÓLNE ROZLICZENIE PODATKOWE MAŁŻONKÓW

W przypadku wspólnego rozliczania się osób pozostających w związku małżeńskim *Kirchensteuer* oblicza się od skumulowanych dochodów małżonków⁵⁴. Jeśli oboje małżonkowie należą do tej samej wspólnoty religijnej, wówczas wspólne rozliczenie nie rodzi dodatkowych trudności. W sytuacji przeciwnej albo gdy jeden z nich nie jest zobowiązany do zapłaty *Kirchensteuer*, wówczas sytuacja się komplikuje.

Jeśli małżonkowie są członkami różnych wspólnot religijnych, które posiadają status korporacji prawa publicznego, kwota należnego *Kirchensteuer* dzielona jest na pół i przekazywana obu kościołom w równych częściach⁵⁵, o czym stanowią ustawy poszczególnych landów. Konstytucyjność tego rozwiązania potwierdził BVerfG w orzeczeniu z dnia 20 kwietnia 1966 roku⁵⁶, stwierdzając, że nie narusza ono zasad równości, szczególnej ochrony małżeństwa i rodziny oraz ochrony własności. W części landów uznano jednak, że owe regulacje zbyt daleko ingerują w zakres wolności sumienia i religii, dlatego zezwolono na równy podział kwoty *Kirchensteuer* jedynie wtedy, gdy między oboma zainteresowanymi wspólnotami religijnymi obowiązuje umowa dopuszczająca taki sposób rozdziału podatku – co pokazuje, że nacisk położono raczej na instytucjonalny, a nie indywidualny, aspekt wolności sumienia i religii. Jeśli taka umowa nie obowiązuje, wówczas na potrzeby obliczenia *Kirchensteuer* traktuje się małżonków tak, jak gdyby rozliczali się osobno, co oznacza, że muszą oni obliczyć kwotę podatku dochodowego na potrzeby wspólnego rozliczenia oraz powtórnie obliczyć kwotę zobowiązania z tytułu podatku dochodowego dla każdego z nich oddzielnie, aby od każdej z tych kwot obliczyć wartość *Kirchensteuer*. Powyższy proces dokonuje się także, gdy jeden z małżonków nie jest zobowiązany do zapłaty podatku kościelnego⁵⁷. Obliczenie kwoty zobowiązania podatkowego z tytułu podatku dochodowego małżonka należącego do wspólnoty religijnej jest konieczne z tego powodu, że cały dochód podatnika niezobowiązanego do uiszczania *Kirchensteuer* musi być wolny od tego obciążenia. Rozwiązanie to jest jedynym zgodnym z niemiecką konstytucją, co orzekł BVerfG w rozstrzygnięciu z dnia 14 grudnia 1965 roku, stwierdzając, że dzielenie dochodu wspólnie rozliczających się małżonków po połowie na potrzeby obliczenia podatku kościelnego jest niezgodne z prawem do swobodnego rozwoju swojej osobowości (art. 2 ust. 1 GG)⁵⁸.

54 W roku zawarcia związku małżeńskiego małżonków traktuje się jak osoby pozostające w stanie wolnym.

55 Kirchenfinanzen.de, *Kirchensteuer in konfessionsverschiedenen Ehen*, https://www.kirchenfinanzen.de/ehe_und_lebenspartnerschaften.html, dostęp: 10 listopada 2023 r.

56 Wyrok BVerfG z dnia 20 kwietnia 1966 roku, sygn. 1 BvR 16/66, „Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts” 20, 40; „Neue Juristische Wochenschrift” 1966, Heft 25, s. 1161.

57 Por. J. Cupriak, *Wybrane zagadnienia reformy systemu finansowania związków wyznaniowych w Polsce w świetle rozwiązań niemieckich*, [w:] *Finansowanie związków...*, s. 200–202.

58 Wyrok BVerfG z dnia 14 grudnia 1965 roku, sygn. 1 BvR 606/60, „Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts” 19, 268.

Inną modelową sytuacją pozostaje ta, w której jeden ze wspólnie rozliczających się małżonków nie uzyskuje dochodu (albo uzyskuje dochód bardzo niski) i jest zobowiązany do uiszczania *Kirchensteuer*, zaś drugi – uzyskujący wysokie dochody – nie jest zobowiązany do zapłaty tego podatku. Ten z małżonków, który należy do wspólnoty religijnej i czerpie pożytki duchowe i materialne z tytułu przynależności do wspólnoty, nie płaciłby *Kirchensteuer*, ponieważ z racji niskiej wysokości osiągniętego dochodu nie byłby zobowiązany do zapłaty podatku dochodowego⁵⁹. Nie jest to przykład wyłączenia akademicki. Osoby pozostające w kościele a niepłacące *Kirchensteuer* mogą korzystać z dobrodziejstwa placówek prowadzonych przez wspólnoty religijne bez łożenia na ich potrzeby, w tym na utrzymanie omawianych instytucji. Kościoł katolicki i kościoły protestanckie w Niemczech prowadzą rozbudowaną sieć domów opieki, szpitali, żłobków czy szkół, które stanowią uzupełnienie państwowego systemu oświaty czy ochrony zdrowia. W celu zapobiegania sytuacjom, w których nie będzie płacony podatek w większości landów przewidziano specjalną opłatę kościelną (*Besonderes Kirchgeld*). Asumptem do wprowadzenia takiego rozwiązania było orzeczenie BVerfG z dnia 14 grudnia 1965 roku, w którym stwierdził on, że niesłuszna jest sytuacja, w której członek związku wyznaniowego nieosiągający dochodu pozostaje zwolniony z podatku kościelnego, chociaż jego możliwości finansowe wzrosły ze względu na dochody uzyskiwane przez współmałżonka nienależącego do żadnego związku konfesyjnego. Wysokość specjalnej opłaty kościelnej ustalana jest za pomocą progów podatkowych, do których zaszeregowanie odbywa się na podstawie poziomu dochodów uzyskiwanych przez współmałżonka⁶⁰. Zaklasyfikowanie do kolejnych progów skutkuje obowiązkiem uiszczenia coraz wyższej, określonej kwotowo, opłaty. Należy podkreślić, że przedmiotem opodatkowania nie są w tym wypadku dochody współmałżonka nienależącego do żadnej wspólnoty wyznaniowej, ale koszt utrzymania małżonka nieuzyskującego dochodów⁶¹.

Zdaniem Federalnego Sądu Konstytucyjnego niesłuszna jest sytuacja, w której członek związku wyznaniowego nieosiągający dochodu pozostaje zwolniony z podatku kościelnego, chociaż jego możliwości finansowe wzrosły ze względu na dochody uzyskiwane przez współmałżonka nienależącego do żadnego związku konfesyjnego.

59 Obowiązek zapłaty podatku dochodowego powstaje dopiero po osiągnięciu określonej kwoty, w 2023 r. wynosi ona 10.908 euro; Bundesfinanzministerium.de, *Die wichtigsten steuerlichen Änderungen 2023*, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Monatsberichte/2023/01/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-1-steuerliche-aenderungen-2023.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

60 Ekd.de, *Besonderes Kirchgeld*, <https://www.ekd.de/besonderes-kirchgeld-57576.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

61 Por. J. Cupriak, *Finansowanie...*, s. 402–403.

8. KONSEKWENCJE FUNKCJONOWANIA PODATKU KOŚCIELNEGO

Obligatoryjny podatek kościelny (*Kirchensteuer*) zapewnia uprawnionym wspólnotom religijnym pewność i stałość wpływów na przewidywalnym, wysokim poziomie. Z drugiej strony, ukształtowanie mozaiki źródeł finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych w taki sposób, że znaczna część dochodów pochodząca z obligatoryjnych podatków, które można egzekwować w trybie administracyjnoprawnym, ma prawo rodzić u wiernych pytanie o wartość ubóstwa (nie tylko duchowego) w Kościele.

Niemiecki podatek kościelny osłabia także specyficzną funkcję i status wspólnot religijnych, gdyż zobowiązanie do płacenia kościołom podatku zbliża je w zewnętrznym postrzeganiu do państwa, które, postępując się przymusem, może egzekwować określoną należność finansową od wiernego. Należy zauważyć, że nikt bez wyraźnej i ważnej przyczyny nie chce przyjmować na siebie dodatkowych ciężarów fiskalnych. Człowiek w naturalny sposób dąży do optymalizacji zobowiązań podatkowych, co niestety przekłada się na stały trend formalnego występowania wiernych ze struktur wspólnot religijnych.

***Obligatoryjny podatek kościelny zapewnia uprawnionym
wspólnotom religijnym pewność i stałość wpływów
na przewidywalnym, wysokim poziomie.***

W wyniku m.in. powyższych czynników z obu największych kościołów w Niemczech odchodzi rocznie łącznie około 400 000 wiernych⁶². Stała utrata wiernych przez kościoły jest zjawiskiem niepożądanym i musi zostać zakwalifikowana jako negatywny skutek niemieckiego systemu finansowania wspólnot religijnych – zarówno w wymiarze duszpasterskim, jak i finansowym.

Wspólnoty religijne uzależniły się od wpływów podatkowych. Brak istotnej dywersyfikacji źródeł finansowania wspólnot religijnych skutkuje tym, że nie są one w stanie uzupełnić ewentualnych braków finansowych z innych źródeł niż podatek kościelny, na którego wysokość mają zresztą ograniczony wpływ. Choć przychody z opisywanego źródła nieprzerwanie wzrastają, to jednak nie są

62 Federalny Urząd Statystyczny (Statistisches Bundesamt), op. cit., s. 73. W Niemczech zostały przeprowadzone badania i opublikowane w 2019 r. dotyczące kościoła katolickiego i ewangelickiego, których celem było określenie jak w dłuższej perspektywie – do 2060 r., będzie kształtowała się liczba członków kościołów i przychodów z płaconych podatków. Zgodnie z przyjętymi założeniami liczba członków kościoła katolickiego zmniejszy się do 2060 r. o 48%, zaś do 2035 r. spadek wyniesie 20%; Dbk.de, *Projektion 2060*, <https://www.dbk.de/themen/kirche-und-geld/projektion-2060>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

w stanie pokryć zwiększających się kosztów utrzymania rozbudowanej sieci kościelnych jednostek organizacyjnych. Nie pomaga w tym również zjawisko masowego występowania wiernych ze związków wyznaniowych⁶³. Obiekty sakralne generują wysokie koszty utrzymania, a jednocześnie są nieużywane, bowiem brakuje wiernych, którzy chcieliby z nich korzystać. Wprowadzenie *Kirchgeld* i *Besonderes Kirchgeld*, które stanowią pewne minimum zaspokajania potrzeb związków konfesyjnych przez osoby o najniższych dochodach, nie wyrównało braków we wpływach z *Kirchensteuer*. Dodatkowo, powiązanie przedmiotowej daniny z podatkiem podstawowym, najczęściej podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ogranicza możliwość uelastycznienia źródeł finansowania kościołów, zaś polityka podatkowa państwa wyrażająca się w przyznawaniu ulg i zwolnień podatkowych lub obniżaniu podatku dochodowego, może dodatkowo pogłębiać kryzys finansów kościelnych⁶⁴. Z powyższych względów aktualne problemy ekonomiczne Kościoła katolickiego w Niemczech prowadzą się do zamykania lub sprzedawania obiektów sakralnych w taki sposób, by jak najmniej na tym stracić i jednocześnie zbilansować budżet⁶⁵.

Zwiążanie wymiaru podatku kościelnego z podatkami państwowymi uzależnia ten pierwszy od polityki fiskalnej państwa. Cele polityki społeczno-ekonomicznej państwa mogą być osiągnięte poprzez regulowanie obciążeń podatkowych, w celu stymulacji i pobudzania procesów korzystnych dla gospodarki oraz hamowania aktywności niepożądanych z punktu widzenia interesu państwowego. Opisane wyżej działania wpływają na wymiar podatku kościelnego i prowadzą do powiązania sytuacji ekonomicznej wspólnot religijnych z sytuacją gospodarczą państwa, a nie poszczególnych obywateli. Przymus państwowy decyduje o tym, że jednostka dotknięta przejściowo trudną sytuacją ekonomiczną nadal zobligowana jest do łożenia na związek wyznaniowy, choć być może w niższej niż wcześniej wysokości. Z drugiej strony polityka finansowa wspólnot religijnych jest uzależniona od państwa przy jednoczesnym braku wpływu na podział obciążenia *Kirchensteuer* na poszczególne grupy społeczne.

Powiązanie wysokości podatku kościelnego z polityką społeczno-ekonomiczną państwa ma także inne negatywne skutki dla kościołów i innych związków konfesyjnych. Zwrócić uwagę należy chociażby na fakt, że państwo, w działaniach kształtujących obciążenia podatkowe jednostek, może kierować się celami akceptowanymi przez związki wyznaniowe (na przykład stworzenie zwolnień podatkowych dla rodzin w celu poprawy ich zdolności finansowych), ale także takimi, które z perspektywy ich doktryny są moralnie nieakceptowalne.

Według M. Koska ocena niemieckiego systemu finansowania wspólnot religijnych dokonywana z zewnątrz nie jest miarodajna, a decydujący głos w tej sprawie powinien należeć do kościołów partykularnych, w których ów system obowiązuje. Co więcej, jeśli system jest przyjęty przez większość członków Kościoła i nie jest sprzeczny z powszechnym prawem kościelnym, należy go

63 W przypadku Kościoła katolickiego odeszło ponad pół miliona wiernych w 2022 r.; Nrd.de, *Zahl der Katholiken geht um mehr als eine halbe Million zurück*, <https://www.ndr.de/kultur/Zahl-der-Katholiken-geht-um-mehr-als-eine-halbe-Millionen-zurueck,kirchenaustritt138.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

64 Por. W. Klimiuk, op. cit., s. 92-93.

65 Nrd.de, *Katholische Kirche schließt Gotteshäuser in SH*, <https://www.ndr.de/nachrichten/schleswig-holstein/Katholische-Kirche-schliesst-immer-mehr-Gotteshaeuser-in-SH,kirchenschliessung106.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

zaakceptować⁶⁶. Żaden system podatkowy nie jest jednak w pełni aprobowany przez społeczeństwo, a postulaty zmniejszenia obciążeń podatkowych są stale obecne w dyskursie publicznym. Potwierdzeniem tej tezy jest fakt, iż kilkaset tysięcy osób rocznie opuszcza, przynajmniej formalnie, wspólnoty religijne, a motywem ich działania jest często chęć uniknięcia dodatkowego podatku. Trudno zatem jednoznacznie stwierdzić, czy system obowiązkowego podatku kościelnego jest akceptowany przez większość członków wspólnot religijnych.

⁶⁶ Por. M. Kosek, *Podatek...*, s. 256.

9. KORZYŚCI DLA PAŃSTWA Z FUNKCJONOWANIA PODATKU KOŚCIELNEGO

Wprowadzenie dodatkowej daniny publicznoprawnej pozwoliło państwu niemieckiemu na pozyskanie nowych źródeł wpływów budżetowych, bez których przyjęty obowiązek współfinansowania działalności wspólnot religijnych obciążałby budżet w dotychczasowym kształcie⁶⁷. Ponadto, udostępnienie aparatu skarbowego państwa związkom wyznaniowym w celu poboru podatku i przekazywania go na ich rzecz odbywa się za wynagrodzeniem, co stanowi dodatkowe źródło dochodu dla państwa. Także powiązanie podatku kościelnego z podatkiem pierwotnym, którym są podatki państwowe (najczęściej podatek dochodowy od osób fizycznych) jest korzystny dla państwa, ponieważ rząd poprzez kształtowanie polityki podatkowej w zakresie ulg i zwolnień oraz zmian stawek podatkowych może wpływać na wysokość podatku kościelnego. Nie musi przy tym konsultować zmian z kościołami, ponieważ nowelizacje dotyczą podatków państwowych, w których zarówno przedmiot opodatkowania, jak i podatnik czynny nie mają związku z przynależnością wyznaniową podatnika biernego czy samymi kościołami.

Wprowadzenie dodatkowej daniny publicznoprawnej pozwoliło państwu niemieckiemu na pozyskanie nowych źródeł wpływów budżetowych, bez których przyjęty obowiązek współfinansowania działalności wspólnot religijnych obciążałby budżet w dotychczasowym kształcie

Liczne zalety *Kirchensteuer* skłaniają niemieckich parlamentarzystów, by system ten rozszerzać na nowe związki wyznaniowe. W Boże Narodzenie 2018 roku Seyran Ates⁶⁸ opowiedziała się za potrzebą wprowadzenia dobrowolnych składek muzułmanów na meczety. Jej wypowiedź została odebrana jako poparcie dla idei wprowadzenia podatku kościelnego na rzecz gmin muzułmańskich, a przedstawiciele partii tak zwanej „wielkiej koalicji” – Unii Chrześcijańsko-Demokratycznej Niemiec (*Christlich Demokratische Union Deutschlands* – dalej: CDU), Unii Chrześcijańsko-Społecznej w Bawarii

⁶⁷ Na temat historii *Kirchensteuer* zob. G. Hartmann, *Kirchensteuer*, <https://www.historisches-lexikon-bayerns.de/Lexikon/Kirchensteuer>, dostęp: 10 listopada 2023 r.; Ekhn.de, *Geschichte der Kirchensteuer: Unabhängig durch eigene Finanzierung*, <https://www.ekhn.de/themen/kirche-und-geld/finanz-news/geschichte-der-kirchensteuer-unabhaengig-durch-eigene-finanzierung>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

⁶⁸ Muzułmanka, prawnik, propagatorka liberalnego islamu, współzałożycielka meczetu Ibn Ruszda i Goethego w berlińskiej dzielnicy Moabit.

(Christlich-Soziale Union in Bayern e.V. – CSU) oraz Socjaldemokratycznej Partii Niemiec (Sozialdemokratische Partei Deutschlands) – wyrazili intencję wprowadzenia tego rodzaju podatku⁶⁹. Argumentami przemawiającymi za urzeczywistnieniem tych zamiarów są większa transparentność finansów gmin muzułmańskich oraz ograniczenie niebezpieczeństwa obcych wpływów. Thorsten Frei, wiceszef CDU stwierdził, że podatek na meczety uwolni religię islamską w Niemczech od wpływu obcych państw, przez co stanie się ona w większym stopniu religią krajową, a to stanowi cel, jaki przyświeca jego partii. Powyższe stwierdzenie ukazuje w pełni, że silne powiązanie finansowe państwa i związków wyznaniowych rodzi pokusę prowadzenia polityki państwa względem wspólnot religijnych za pomocą środków ekonomicznych. Organiczne powiązanie *Kirchensteuer* z podatkami państwowymi, wykorzystywanie aparatu skarbowego państwa, możliwość korzystania z egzekucji administracyjnej oraz pewność wpływów rodzi silne uzależnienie się kościołów od państwa, a temu ostatniemu daje przewagę w sytuacji konfliktu interesów.

Powyższe argumenty przemawiają za tym, by obligatoryjny podatek kościelny w wersji niemieckiej uznać za najkorzystniejszą dla strony państwowej (ekonomicznie i politycznie) formę finansowania wspólnot religijnych ze środków publicznych. Podatek kościelny jest bezsprzecznie bardziej opłacalny niż finansowanie wspólnot religijnych wprost z budżetu państwa (tak jak czyni się w modelu państw wyznaniowych) oraz stanowi formę finansowania związków konfesyjnych bardziej zyskowną niż fakultatywny podatek kościelny czy składka kościelna, które wykorzystywane są w państwach urzeczywistniających model separacji skoordynowanej. Jednocześnie konstrukcja *Kirchensteuer* rodzi większe związanie kościołów z państwem, dając temu ostatniemu efektywne narzędzie do prowadzenia polityki wyznaniowej. *Kirchensteuer* to rozwiązanie korzystne dla strony państwowej oraz dla budżetu wspólnot religijnych. Implikuje ono jednak niebezpieczeństwo dla autonomii i niezależności związków konfesyjnych, a także przyczynia się do eskalacji zjawiska odejścia wiernych ze wspólnot religijnych. Wydaje się, że korzyści jakie niesie konstrukcja niemieckiego podatku kościelnego, można osiągnąć także w inny sposób, unikając jednocześnie, albo przynajmniej minimalizując, wady konstrukcji.

Organiczne powiązanie Kirchensteuer z podatkami państwowymi, wykorzystywanie aparatu skarbowego państwa, możliwość korzystania z egzekucji administracyjnej oraz pewność wpływów rodzi silne uzależnienie się kościołów od państwa, a temu ostatniemu daje przewagę w sytuacji konfliktu interesów.

⁶⁹ Fakty.interia.pl, *Niemcy planują opodatkowanie meczetów*, <https://fakty.interia.pl/deutsche-welle/news-niemcy-planuja-opodatkowanie-meczetow,-nld,2750902>, dostęp: 4 stycznia 2018 r.; Fakty.interia.pl, *Niemcy: podatek meczetowy rozpala opinie publiczną*, <https://fakty.interia.pl/swiat/news-niemcy-podatek-meczetowy-rozpala-opinie-publiczna,nld,2752580>, dostęp: 4 stycznia 2018 r. Zob. Taz.de, *Seyran Ate? für Moschee-Steuer*, <https://taz.de/Steuern-fuer-Glaebige/15555439/>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

PODSUMOWANIE

Niemiecki obligatoryjny podatek kościelny wykształcił się w specyficznych okolicznościach historycznych. Został on wkomponowany w model relacji państwo-kościół (separację skoordynowaną) zasadzający się na autonomii obu podmiotów wraz z jednoczesną ich współpracą.

Kirchensteuer jest świadczeniem przymusowym, ogólnym i bezzwrotnym, nakładanym na wszystkie osoby przynależące do określonego związku wyznaniowego. Nie ma charakteru wzajemnego ani nie jest ukierunkowany na sprecyzowany cel. Jest to zatem obligatoryjny podatek dochodowy na drodze administracyjnoprawnej. Podatek kościelny obliczany jest na podstawie tzw. podatku podstawowego (podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku majątkowego albo podatku gruntowego) i stanowi jego z góry określony ułamek. Prawo także i w przypadku *Kirchensteuer* przewiduje wspólne rozliczanie się małżonków, lecz z uwagi na wolność sumienia i religii regulacje są skomplikowane. Wymiar tegoż podatku określają akty prawa wewnętrznego właściwych związków wyznaniowych, które to dokumenty podlegają zatwierdzeniu przez właściwe organy krajów związkowych. Wysokość podatku kościelnego wynosi w Bawarii oraz Badenii-Wirtembergii 8%, w pozostałych landach zaś 9% kwoty podatku dochodowego od osób fizycznych. Pobór podatku kościelnego na rzecz związków wyznaniowych najczęściej odbywa się z wykorzystaniem administracji skarbowej państwa.

Wśród zalet *Kirchensteuer* wymienić można stałe, przewidywalne i relatywnie wysokie wpływy dla związków wyznaniowych. Obligatoryjny podatek kościelny jest najdogodniejszą formą finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych z perspektywy budżetu państwa. Jako podatek dodatkowy w znacznym stopniu zwalnia państwo z konieczności współfinansowania wspólnot religijnych, chroniąc bez uszczerbku dla budżetu państwa. Pozwala zatem na ograniczenie wydatków z budżetu państwa na związki konfesyjne zapewniając jednocześnie dominującą pozycję państwa względem wspólnot religijnych z uwagi na wysokie zyski, jakich ustawodawca krajowy mógłby pozbawić związki wyznaniowe. Tym samym ujawnia się istotna niedogodność z perspektywy związków konfesyjnych, a mianowicie uzależnienie się od wysokich wpływów zależnych od łaski państwa. Innym negatywnym skutkiem jest znaczna skala apostazji, która przynajmniej po części powodowana jest chęcią uniknięcia dodatkowych obciążeń podatkowych.

Ze względu na konieczność ujawnienia przynależności wyznaniowej dla celów podatkowych, obligatoryjny podatek kościelny w wersji niemieckiej nie może być skutecznie implementowany do systemów prawnych państw, które gwarantują konstytucyjnie prawo do milczenia (prawo nieujawniania swojego światopoglądu, przekonań religijnych lub wyznania) - w tym do polskiego porządku prawnego.

BIBLIOGRAFIA

LITERATURA

- » Bach S., *Aktuelle Reformvorschläge zum Einkommensteuertarif*, <https://www.wirtschaftsdienst.eu/inhalt/jahr/2021/heft/8/beitrag/aktuelle-reformvorschlaege-zum-einkommensteuertarif.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Cupriak J., *Finansowanie związków wyznaniowych w Niemczech – podatek kościelny*, [w:] *Finansowanie Kościołów i innych związków wyznaniowych*, red. P. Sobczyk, K. Warchałowski, Warszawa 2013.
- » Cupriak J., *Wybrane zagadnienia reformy systemu finansowania związków wyznaniowych w Polsce w świetle rozwiązań niemieckich*, [w:] *Finansowanie związków wyznaniowych w krajach niemieckojęzycznych i w Polsce*, red. D. Walencik, M. Worbs, Opole 2012.
- » Fischer G., *Finanzierung der kirchlichen Sendung*, Paderborn 2005.
- » Głowa M., *Pluralistyczny charakter relacji państwo-religia w konstytucjach państw członkowskich Unii Europejskiej a tożsamość kulturowa i religijna Europy*, [w:] *Państwo wobec religii. Teraźniejszość i przeszłość*, red. M. Stanulewicz, E. Plewa, C. Linowski, Łódź 2021.
- » Haering S., *Funktionsweise und Modalitäten des Finanzierungssystems der Kirchensteuer bei den als Körperschaften des öffentlichen Rechts anerkannten Religionsgemeinschaften in Deutschland*, [w:] *Finansowanie związków wyznaniowych w krajach niemieckojęzycznych i w Polsce*, red. D. Walencik, M. Worbs, Opole 2012.
- » Hartmann G., *Kirchensteuer*, <https://www.historisches-lexikon-bayerns.de/Lexikon/Kirchensteuer>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Hierold A.E., *Rechtliche Grundlagen des Kirchenteuersystems in Deutschland*, [w:] *Finansowanie związków wyznaniowych w krajach niemieckojęzycznych i w Polsce*, red. D. Walencik, M. Worbs, Opole 2012.
- » Hömig D., *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland. Handkommentar*, Baden-Baden 2013.
- » Klimiuk W., *Podatek kościelny idea, konstrukcja i recepcja w prawie polskim* (rozprawa doktorska), Warszawa 2015, <https://depotuw.ceon.pl/bitstream/handle/item/1170/Praca%20doktorska.pdf?sequence=1>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Kosek M., *Czy możliwa jest recepcja niemieckiego modelu podatku kościelnego w Polsce?*, „Forum Teologiczne” 2006, nr 7, s. 52.
- » Kosek M., *Podatek kościelny w prawie niemieckim. Analiza wybranych zagadnień*, „Forum Iuridicum” 2003, nr 2.
- » Leine J., *Mit oder ohne Kirchenaustritt lassen sich Steuern sparen*, <https://www.finanztip.de/kirchensteuer/>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Lewkowicz K., *Zasady konstrukcji racjonalnego systemu podatkowego*, [w:] *Reforma systemu podatkowego w Polsce*, red. J. Sikorski, Białystok 2003.

- » Robbers G., *Państwo i kościół w Niemczech*, [w:] *Państwo i kościół w krajach Unii Europejskiej*, red. G. Robbers, Wrocław 2007.
- » Romanko A., *System państw świeckich na przykładzie wybranych państw europejskich*, „Biuletyn Stowarzyszenia Absolwentów i Przyjaciół Wydziału Prawa Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego”, 2018, nr 15.
- » Stanisławski T., *Sposoby finansowania kościołów i innych związków wyznaniowych ze środków publicznych*, [w:] *Prawo wyznaniowe w Polsce (1989-2009). Analizy – dyskusje – postulaty*, red. D. Walencik, Katowice–Bielsko-Biała 2009.

ŹRÓDŁA

AKTY PRAWNE

- » Konstytucja Weimarska z 1919 roku Die Verfassung des Deutschen Reiches („Weimarer Reichsverfassung”) vom 11. August 1919.
- » Ustawa Zasadnicza Republiki Federalnej Niemiec, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949, <http://libr.sejm.gov.pl/tek01/txt/konst/niemcy.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Kirchengesetz über Art und Höhe der Kirchensteuer (Kirchensteuerbeschluss – KiStB) vom 25. September 2013, <https://www.kirchenrecht-nordkirche.de/document/28498>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Verfassung des Freistaates Bayern in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Dezember 1998, <https://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayVerf>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Evangelischer Kirchenvertrag Brandenburg vom 8. November 1996, <https://bravors.brandenburg.de/de/vertraege-242589>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Gesetz über die Erhebung von Steuern durch Kirchen, Religions- und weltanschauliche Gemeinschaften vom 21. November 1994, <https://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/Bay-KirchStG>true>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Kirchensteuergesetz des Bundeslandes Hamburg vom 16. Oktober 1973, <http://www.steuerforum-kirche.de/kistg-l-hamburg.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Hamburgisches Kirchensteuergesetz vom 15. Oktober 1973, <https://www.landesrecht-hamburg.de/bsha/document/jlr-KiStGHAV2P2/part/X>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Verfassung des Landes Baden-Württemberg vom 11. November 1953. <https://www.landesrecht-bw.de/jportal/?quelle=jlink&query=Verf+BW&psml=bsbawueprod.psml&max=true&aiz=true#jlr-VerfBWpArt5>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Verfassung für Rheinland-Pfalz vom 18. Mai 1947, <https://www.rlp.de/unser-land/landesverfassung>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Verfassung des Landes Hessen vom 1. Dezember 1946, <https://www.rv.hessenrecht.hessen.de/bshe/document/jlr-VerfHEpG2/part/X>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

AKTY PRAWA KOŚCIELNEGO

- » *Codex Iuris Canonici auctoritate Ioannis Pauli PP. II promulgatus* (25.01.1983), AAS 75 (1983) pars II; tekst polski, [w:] *Kodeks Prawa Kanonicznego*, przekład polski zatwierdzony przez Konferencję Episkopatu Polski, Poznań 1984.
- » Kirchensteuerordnung der evangelischen Landeskirche Sachsens vom 16. April 1997, <http://www.steuer-forum-kirche.de/kisto-e-sachsenlk.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Kirchensteuerordnung der katholischen (Erz-) Diözese Berlin vom 28. November 2014, <http://www.steuer-forum-kirche.de/kisto-k-berlin.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Kirchensteuerordnung der katholischen (Erz-) Diözese Limburg vom 16. Dezember 2014, <http://www.steuer-forum-kirche.de/kisto-k-limburg.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

WYROKI

- » Wyrok BVerfG z dnia 19 grudnia 2000 roku, sygn. 2 BvR 1500/97, https://www.bundesverfassungsgericht.de/entscheidungen/rs20001219_2bvr150097.html, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Wyrok BVerfG z dnia 23 października 1978 roku, sygn. 1 BvR 439/75, „Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts” 49, 375; „Neue Juristische Wochenschrift” 1979, Heft 5.
- » Wyrok BVerfG z dnia 20 kwietnia 1966 roku, sygn. 1 BvR 16/66, „Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts” 20, 40; „Neue Juristische Wochenschrift” 1966, Heft 25.
- » Wyrok BVerfG z dnia 14 grudnia 1965 roku, sygn. 1 BvR 606/60, „Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts” 19, 268.

INNE ŹRÓDŁA

- » Berlin.de, *Religionsverfassungsrecht*, <https://www.berlin.de/sen/kultgz/religion-und-weltanschauung/religionsverfassungsrecht/artikel.21593.php>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Bistum-eichstaett.de, *Kirchgeld* (allgemeines Kirchgeld), <https://www.bistum-eichstaett.de/kirchgeld/>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Bundesfinanzministerium.de, *Die wichtigsten steuerlichen Änderungen 2023*, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Monatsberichte/2023/01/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-1-steuerliche-aenderungen-2023.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Dbk.de, *Projektion 2060*, <https://www.dbk.de/themen/kirche-und-geld/projektion-2060>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Dbk.de, *Kirchensteuer*, <https://www.dbk.de/themen/kirche-und-geld/kirchensteuer>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Ekd.de, *Besonderes Kirchgeld*, <https://www.ekd.de/besonderes-kirchgeld-57576.htm>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Ekhn.de, *Geschichte der Kirchensteuer: Unabhängig durch eigene Finanzierung*, <https://www.ekhn.de/themen/kirche-und-geld/finanz-news/geschichte-der-kirchensteuer-unabhaengig-durch-eigene-finanzierung>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

- » Fakty.interia.pl, *Niemcy planują opodatkowanie meczetów*, <https://fakty.interia.pl/deutsche-welle/news-niemcy-planuja-opodatkowanie-meczetow,nld,2750902>, dostęp: 4 stycznia 2018 r.
- » Fakty.interia.pl, *Niemcy: podatek meczetowy rozpala opinie publiczną*, <https://fakty.interia.pl/swiat/news-niemcy-podatek-meczetowy-rozpala-opinie-publiczna,nld,2752580>, dostęp: 4 stycznia 2018 r.
- » Kirchenfinanzen.de, *Kirchensteuer in konfessionsverschiedenen Ehen*, https://www.kirchenfinanzen.de/ehe_und_lebenspartnerschaften.html, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Muenchen-evangelisch.de, *Kirchensteuer und Kirchgeld*, <https://www.muenchen-evangelisch.de/glaube-und-leben/kircheneintritt/kirchensteuer-und-kirchgeld>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Nrd.de, *Katholische Kirche schließt Gotteshäuser in SH*, <https://www.ndr.de/nachrichten/schleswig-holstein/Katholische-Kirche-schliesst-immer-mehr-Gotteshaeuser-in-SH,kirchen-schliessung106.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Nrd.de, *Zahl der Katholiken geht um mehr als eine halbe Million zurück*, <https://www.ndr.de/kultur/Zahl-der-Katholiken-geht-um-mehr-als-eine-halbe-Millionen-zurueck,kirchenaustritt138.html>, dostęp: 10 listopada 2023 r.
- » Taz.de, *Seyran Ateş für Moschee-Steuer*, <https://taz.de/Steuern-fuer-Glaeubige/!5555439/>, dostęp: 10 listopada 2023 r.

O AUTORZE



ŁUKASZ BERNACIŃSKI

[ORCID.ORG/0000-0002-3491-8675](https://orcid.org/0000-0002-3491-8675)

Prawnik, doktorant na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego. Czterokrotny stypendysta Rektora UŁ. Wiceprezes Ośrodka Analiz Prawnych, Społecznych i Gospodarczych im. Hipolita Cegielskiego. Członek Zarządu Instytutu na rzecz Kultury Prawnej Ordo Iuris. Zastępca redaktora naczelnego punktowanego czasopisma naukowego Kultura Prawna. Prelegent kilkunastu międzynarodowych i ogólnopolskich konferencji naukowych. Autor blisko dwudziestu publikacji naukowych, w tym trzech monografii (ostatnia, napisana we współautorstwie: Funkcjonowanie rynku medialnego w Polsce i wybranych państwach europejskich. Przeciwdziałanie koncentracji kapitału i ochrona pluralizmu mediów, Warszawa 2021). Autor kilkudziesięciu analiz i opinii prawnych oraz raportów i poradników. Absolwent programów leaderskich z zakresu prawa, zarządzania i funkcjonowania organizacji pozarządowych.

Ośrodek Analiz Prawnych, Gospodarczych i Społecznych im. Hipolita Cegielskiego został powołany, by wspomagać dynamiczny i harmonijny rozwój gospodarczy Polski. Chcemy zapewniać rzetelne wsparcie merytoryczne dla polskich przedsiębiorców, organizacji pozarządowych oraz instytucji publicznych. Nasze cele realizujemy m.in. opracowując raporty analityczne, przygotowując ekspertyzy prawne, prowadząc doradztwo prawne i gospodarcze, a także organizując szkolenia. Ponad 150 lat temu Hipolit Cegielski stał się ikoną polskiego przemysłu. Udowodnił, że można z sukcesem kierować nowoczesną fabryką i jednocześnie prowadzić aktywną działalność na rzecz rozwoju polskiego społeczeństwa i gospodarki. Zależy nam by współcześni polscy przedsiębiorcy mogli osiągać sukcesy na miarę Cegielskiego.

Ośrodek Analiz Cegielskiego jest fundacją i zakres naszej aktywności jest uzależniony od funduszy, które pozyskamy na działalność statutową.

MOŻESZ NAS WESPRZEĆ POPRZEZ DAROWIZNĘ NA NUMER KONTA:

94 1020 1097 0000 7602 0305 2438

Fundacja Ośrodek Analiz Prawnych, Ekonomicznych
i Społecznych im. Hipolita Cegielskiego
Aleja Zjednoczenia 50/U1, 01-801 Warszawa

W tytule przelewu prosimy podać
„Darowizna na cele statutowe Ośrodka Analiz Cegielskiego”.

