

ROBERT KAMIŃSKI (Warszawa)

Prawno-finansowe aspekty stosunku państwa do Kościoła rzymskokatolickiego w latach 1962–1972

Polityka państwa prowadzona wobec Kościoła katolickiego po zakończeniu II wojny światowej miała charakter represyjny. W realizacji tej polityki państwo posługiwało się różnymi instrumentami. Bezpośrednio po zakończeniu II wojny światowej działania represyjne nie miały na ogół umocowania w pochodzącym z okresu międzywojennego systemie prawnym. W Ministerstwie Spraw Wewnętrznych, wcześniej – Bezpieczeństwa Publicznego, istniał Departament do Spraw Wyznań, który zajmował się inwigilacją duchownych oraz prowadzeniem bezpośrednich akcji, skierowanych przeciwko nim. Działalność ta była nienormowana przepisami prawnymi, a niektóre działania miały charakter przestępczy¹.

Na przełomie lat pięćdziesiątych i sześćdziesiątych zmieniono zasady prowadzenia represyjnej polityki wobec Kościoła i zaczęto stosować instrumenty prawno-podatkowe. Skrajnym przykładem wykorzystywania prawa podatkowego do represjonowania Kościoła katolickiego był obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych i inwentarza przez jednostki organizacyjne Kościoła rzymskokatolickiego w latach 1962–1972.

Przedstawione poniżej regulacje prawne oraz próby wyegzekwowania tych przepisów przez władze PRL stanowią część problemu opodatkowania Kościoła w Polsce Ludowej. O ile stosunki pomiędzy państwem a Kościołem katolickim w tym okresie doczekały się już szeregu opracowań historycznych i prawnych², to kwestie podatkowe traktowane były w tych opracowaniach marginalnie³.

¹ Por. M. Pietrzak, *Prawo wyznaniowe*, Warszawa 1995, s. 222.

² Zob. np. M. Pietrzak, *Prawo wyznaniowe*, Warszawa 1999; H. Misztal, *Polskie prawo wyznaniowe. Zagadnienia wstępne, rys historyczny*, Lublin 1996; P. Raina, *Kościół w PRL, Kościół katolicki a państwo w świetle dokumentów 1945–1959*, Poznań 1994; R. Bombicki,

W 1962 r. zostało ogłoszone rozporządzenie Ministra Finansów z 20 lutego w sprawie prowadzenia ksiąg przez kościelne osoby prawne i zakony⁴. W materiale źródłowym nie znaleziono dokumentów uzasadniających wprowadzenie omówionych poniżej regulacji prawnych. Można jedynie domniemywać, że celem ich było określenie zasobności majątkowej kościelnych jednostek organizacyjnych. Rozporządzenie to w istotny sposób zmieniło obowiązujące przepisy. Począwszy od 1 maja 1962 r. kościelne osoby prawne i zakony zobowiązane zostały do prowadzenia ksiąg: rachunkowej i inwentarza. Wzory tych ksiąg zostały ustalone przez Ministerstwo Finansów. Jeżeli kościelna osoba prawna lub zakon posiadały również źródło przychodów, podlegające podatkowi obrotowemu, np. wydawnictwo, sprzedaż dewocjonaliów, to zobowiązane były również prowadzić dla każdego z tych źródeł księgi handlowe lub podatkowe, stosownie do przepisów obowiązujących gospodarkę nieuspołecznioną. Jeśli dla powyższych źródeł prowadzone były księgi handlowe, to w księgach tych należało wydzielić konto kościelnej osoby prawnej lub zakonu, które na bieżąco wskazywało wszystkie wypłaty i pobrania z przedsiębiorstwa. Natomiast gdy dla powyższych źródeł prowadzone były księgi podatkowe, kościelna osoba prawna lub zakon obowiązani byli, obok księgi podatkowej, właściwej dla danego rodzaju przedsiębiorstwa, prowadzić również odrębną księgę przychodów i rozchodów według ustalonego wzoru. Ponadto gdy kościelna osoba prawna lub zakon posiadały gospodarstwo rolne, powinny były prowadzić odrębną księgę przychodów i rozchodów dla tegoż gospodarstwa. Wzoru tej księgi nie ustalono. Rozporządzenie wskazywało jedynie zasady jej prowadzenia.

Ministerstwo Finansów – Departament Podatków i Opłat pismem⁵ z 27 marca 1962 r., adresowanym do wydziałów finansowych prezydium rad narodowych szczebla wojewódzkiego i powiatowego, zwróciło uwagę na niektóre zasady wprowadzone w wyżej przywołanym rozporządzeniu. Przypomniano tam, że księgi rachunkowe i księgi przychodów i rozchodów (dla źródeł przychodów podlegających podatkowi obrotowemu) mają być prowadzone na drukach urzędowych. Szczegółowe zasady prowadzenia ksiąg zostały umieszczone we wzorach tych ksiąg i stanowiły integralną część

Księga przed sądami specjalnymi 1944–1954, Poznań 1993; S. Markiewicz, *Państwo i Kościół w Polsce*, Warszawa 1984; K. Kąkol, *Socjalizm, państwo, Kościół*, Warszawa 1982; A. Micewski, *Kardynał Wyszyński – prymas i mąż stanu*, Paryż 1982; E. Grzelak, *U podstaw polityki wyznaniowej*, Warszawa 1980; *Polityka wyznaniowa. Tło – warunki – realizacja*, red. W. Mysłek, M.T. Staszewski, Warszawa 1975; M.T. Staszewski, *Wolność sumienia przed Trybunałem II Rzeczypospolitej*, Warszawa 1970; H. Świątkowski, *Państwo a Kościół w świetle prawa*, Warszawa 1958.

³ Niniejsze opracowanie opiera się głównie na dokumentach, znajdujących się w zbiorach byłego Urzędu do Spraw Wyznań, obecnie w Archiwum Akt Nowych.

⁴ Dz. U. nr 18, poz. 77.

⁵ Nr PO 6164/7/62.

przepisów w sprawie ich prowadzenia. Księgi rachunkowe oraz księgi przychodów i rozchodów powinny być przed rozpoczęciem dokonywania w nich wpisów poświadczane (parafowane) przez wydziały finansowe, właściwe w sprawach podatku dochodowego. Wszelkie zdarzenia, które podlegały wpisaniu do ksiąg, winny były być zapisane na odpowiednich kontach w dniu, w którym nastąpiły. Powiatowe wydziały finansowe miały prawo na wniosek kościelnej osoby prawnej lub zakonu do wydawania zezwoleń na dokonywanie zapisów w dniu następnym, w wypadku, gdy było to uzasadnione strukturą organizacyjną jednostki kościelnej lub zakonu, np. gdy w księgach parafii dokonywano zapisów dotyczących przychodów i wydatków kościoła rektorskiego. Zapisy w księgach miały być udokumentowane w sposób przewidziany w art. 103 dekretu o postępowaniu podatkowym. To znaczy miały być poświadczane rachunkami względnie dowodami wewnętrznymi, jeżeli dotyczyły rodzajów i rozmiarów przychodów i wydatków określonych w par. 9 rozporządzenia. Przychody ze składek i ofiar powinny być co najmniej udokumentowane protokołami podpisanymi przez cztery osoby. Księgi rachunkowe miały obejmować również przychody i rozchody jednostek kościelnych, które nie były podmiotami podatkowymi. Np. przychody i rozchody kościołów rektorskich i kaplic winny być zapisywane w księgach parafii, do której należą, przychody stołówek alumnów miały być zapisane w księgach seminarium, a przychody kapituł diecezjalnych lub funduszy wzajemnej pomocy kapłańskiej – w księgach diecezji.

Pismo Ministerstwa Finansów przypominało również przepisy art. 158 dekretu o postępowaniu podatkowym, określające, jakie księgi należy uważać za prowadzone prawidłowo pod względem formalnym i materialnym. Zwrócono uwagę, że przepisy te mają również zastosowanie do art. 2, ust. 2 dekretu o podatku dochodowym, gdyż jednym z warunków zwolnienia od tego podatku był obowiązek udowodnienia przez kościelną osobę prawną lub zakon, że wszystkie przychody wydatkowane zostały na cele przewidziane w tym przepisie. Brak uznania mocy dowodowej księgi powodował utratę warunków do zwolnienia od podatków. Jeżeli księga rachunkowa ze względu na charakter i rozmiar działania kościelnej osoby prawnej lub zakonu nie była wystarczająca do prawidłowego przedstawienia działalności, kościelna osoba prawna mogła, za zgodą wydziałów finansowych szczebla wojewódzkiego, prowadzić innego rodzaju księgi, np. handlowe zamiast księgi rachunkowej.

Ministerstwo Finansów poleciło wydziałom finansowym po upływie terminu założenia nowych ksiąg przeprowadzić kontrolę prawidłowości ich założenia oraz kontrolę ksiąg rachunkowych za 1961 r.

Dalszą interpretację przepisów rozporządzenia Ministerstwa Finansów z 20 lutego 1962 r. w sprawie prowadzenia ksiąg przez kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje duchowne zawierał okólnik z 19 lipca 1963 r. w sprawie wykładni przepisów o księgach rachunkowych kościelnych osób

prawnych i zakonów oraz niektórych przepisów w zakresie podatku dochodowego⁶. W okólniku zwrócono uwagę, iż rozporządzenie Ministra Finansów z 20 lutego 1962 r. w sprawie prowadzenia ksiąg przez kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje duchowne wydane zostało w oparciu o przepisy art. 101, ust. 5 i 6 dekretu o postępowaniu podatkowym. W myśl tych przepisów Minister Finansów był uprawniony do rozciągnięcia obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych lub handlowych na określone grupy osób, na których obowiązek ten nie ciążył oraz ustalenia dla poszczególnych grup podatników przepisów w zakresie prowadzenia ksiąg podatkowych a także określenia warunków, jakim księgi te powinny odpowiadać. Wydane na tej podstawie rozporządzenie z 30 lutego 1962 r. ustaliło obowiązek prowadzenia przez kościelne osoby prawne i zakony ksiąg rachunkowych, a także ksiąg handlowych i podatkowych w przypadkach przewidzianych w par. 2, ust. 1 rozporządzenia. Ponadto przewidywało obowiązek prowadzenia ksiąg inwentarza, ksiąg przychodów i rozchodów dla przedsiębiorstw oraz dla gospodarstw rolnych. Wyżej wymienione księgi należało traktować jako księgi rachunkowe w rozumieniu przepisów art. 101, ust. 5 dekretu o postępowaniu podatkowym⁷, a także art. 77, par. 2, art. 78, par. 1 ustawy karnej skarbowej⁸, gdyż zgodnie z zasadami księgowości zarówno księgi inwentarza, jak i księgi przychodów i rozchodów stanowiły urządzenia księgowe, należące do ksiąg rachunkowych.

Ponadto w okólniku podkreślono, że fakt nieprowadzenia przez kościelne osoby prawne i zakony przewidzianych w rozporządzeniu z 20 lutego 1962 r. ksiąg, w tym również księgi inwentarza, stanowi niedopełnienie obowiązku przewidzianego w par. 2, ust. 2 rozporządzenia do dekretu o podatku dochodowym i powoduje utratę prawa do korzystania ze zwolnienia od podatku dochodowego, przewidzianego w wyżej wymienionych przepisach. Nieprowadzenie księgi inwentarza, względnie księgi przychodów i rozchodów przedsiębiorstwa bądź gospodarstwa rolnego w przypadkach, o których mowa w par. 2, ust. 2 i 3 rozporządzenia o księgach rachunkowych, stanowiło występki skarbowy przewidziany w art. 85, par. 1 ustawy karnej skarbowej.

Nałożenie obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych na kościelne osoby prawne i zakony wywołało protest Episkopatu. Znalazł on swój wyraz w piśmie Sekretarza Episkopatu nr 350 z 12 kwietnia 1962 r., skierowanym do Rady Ministrów PRL na ręce Premiera Józefa Cyrankiewicza. W piśmie

⁶ Dziennik Urzędowy Ministerstwa Finansów nr 7/3/gr z 27 lipca 1963 r., okólnik nr PO 10/63.

⁷ Dekret z 16 maja 1946 r., Dz. U. nr 27, poz. 174; dekret był wielokrotnie nowelizowany, lecz obowiązywał przez cały okres objęty tematem opracowania, por. np. Dz. U. nr 11 z 1960 r., poz. 60.

⁸ Ustawa z 13 kwietnia 1960 r. Dz. U. nr 21, poz. 123; zm. Dz. U. nr 28 z 1963 r., poz. 167.

tym ówczesny Sekretarz Episkopatu – biskup Zygmunt Choromański przedstawia argumentację podważającą zasadność nałożenia obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych na kościelne osoby prawne i zakony. Zdaniem biskupa ani przepis art. 101, ust. 5 i 6 dekretu o postępowaniu podatkowym, ani żaden inny przepis o randze ustawy nie dają Ministerstwu Finansów upoważnienia do narzucenia obowiązku prowadzenia ksiąg inwentarza i ksiąg przychodów i rozchodów z gospodarstwa rolnego. W myśl art. 33, ust. 2 Konstytucji PRL, jak również art. 4 k.p.a. zarówno minister, jak i wszelkie organy administracji państwowej mogą działać tylko na podstawie przepisów prawa. Minister jako kierownik działu administracji państwowej uprawniony jest do ingerowania w życie obywateli tylko wtedy, gdy korzysta z wyraźnego upoważnienia ustawy. Zdaniem biskupa Minister Finansów wprawdzie powołał się na ustawę (a dokładnie na równorzędny z ustawą dekret), ale przywołany przepis art. 101, ust. 5 i 6 nie upoważniał go do wydania rozporządzenia, nakładającego obowiązek prowadzenia ksiąg. Interpretując przywołane wyżej przepisy, biskup twierdzi, że Minister Finansów mógł jedynie nałożyć obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych, handlowych i podatkowych. Nie miał natomiast prawa nałożyć obowiązku prowadzenia ksiąg inwentarzowych i ksiąg przychodów i rozchodów z gospodarstwa rolnego. Te dwie ostatnie księgi, zdaniem biskupa, nie mają żadnego znaczenia podatkowego. Księga inwentarza nie służy jakimkolwiek potrzebom podatkowym, gdyż nie jest potrzebna do żadnego podatku ani też nie może być podstawą do wymiaru podatków. Nałożenie obowiązku prowadzenia ksiąg inwentarzowych, zawierających spis składników majątkowych, biskup uznał za *krzywdę*, gdyż obowiązek taki, jego zdaniem, nie dotyczył żadnego innego podatnika w PRL. Podatnik prowadzący przedsiębiorstwo miał wprawdzie obowiązek dokonywania remanentu, ale obowiązek ten dotyczył składników przedsiębiorstwa, w szczególności towarów będących przedmiotem handlu. Biskup przyznaje, że istnieje też w niektórych rodzajach przedsiębiorstw obowiązek prowadzenia kartotek magazynowych, których zadaniem jest wykazywanie ilości towarów w magazynie, nie są to jednak spisy całego inwentarza, czyli majątku podatnika, ale obejmują one tylko towary i urządzenia przedsiębiorstwa.

Zdaniem biskupa, prowadzenie księgi przychodów i rozchodów z gospodarstwa rolnego nie może w żadnym wypadku doprowadzić do opodatkowania dochodów z gospodarstwa rolnego, albowiem dochody te są już opodatkowane podatkiem gruntowym. Nie podlegają natomiast opodatkowaniu podatkiem dochodowym⁹. Biskup przyznaje jedynie, że jeśli kościelna lub

⁹ Biskup cytuje tu przepis art. 11, ust. 1 dekretu o podatku dochodowym – Dz. U. nr 7, poz. 26 z 1957 r. oraz komentarz J. Białobrzeskiego do podatku dochodowego i obrotowego – Wydawnictwo Prawnicze, Warszawa 1958.

zakonna osoba prawna na zasadzie art. 10, ust. 2, pkt 2 dekretu z 30 kwietnia 1951 r. o podatku gruntowym (Dz. U. nr 23, poz. 143 z 1959 r., Dz. U. nr 32, poz. 140 z 1957 r.) opłaca podatek w wysokości stawki stałej 8%, zobowiązana jest do prowadzenia księgi przychodu i rozchodu z gospodarstwa rolnego. Z uwagi na tę zniżkę podatkową powinna bowiem nadwyżkę osiągniętą z gospodarstwa rolnego użyć na cele kultu religijnego. Jeśli natomiast kościelna lub zakonna osoba prawna opłaca podatek gruntowy w pełnej wysokości stawki ruchomej, która dochodzi do 40% przychodu, nie może być opodatkowana podatkiem dochodowym ani zobowiązana do prowadzenia księgi przychodów i rozchodów (przychód obliczany jest nie według rzeczywistego przychodu, lecz według przychodu szacunkowego w myśl tabel ogłoszonych w Dz. U. nr 21, poz. 131 z 1959 r.). Nie może również utracić zwolnienia z art. 2, ust. 2 dekretu o podatku dochodowym, gdyż zwolnienie to uzależnione jest od zużycia na cele kultu religijnego przychodów, które pochodzą ze źródeł podlegających podatkowi dochodowemu.

W konkluzji biskup stwierdzał, że brak jest upoważnienia ustawowego do nakładania obowiązku prowadzenia księgi inwentarzowej oraz księgi dla gospodarstwa rolnego i wskazuje na dowolność prawną jako podstawę nieskuteczności i nieważności rozporządzenia. Biskup zwraca się do Rady Ministrów z wnioskiem o uchylenie rozporządzenia na zasadzie art. 33, ust. 3 Konstytucji PRL. Sekretarz Episkopatu informuje również, że do czasu rozstrzygnięcia niniejszej sprawy kościelne i zakonne osoby prawne wstrzymują się z zakładaniem i prowadzeniem ksiąg rachunkowych.

Na pismo biskupa Choromańskiego odpowiedział Dyrektor Urzędu do Spraw Wyznań Tadeusz Żabiński. Powołując się na upoważnienie Prezesa Rady Ministrów, w piśmie¹⁰ z 21 kwietnia 1962 r. dyrektor stwierdził, iż podniesiony przez biskupa zarzut, że obowiązek prowadzenia przez kościelne osoby prawne i zakony ksiąg inwentarzowych oraz ksiąg przychodów i rozchodów z gospodarstwa rolnego, nie miał oparcia w upoważnieniu zawartym w art. 101, ust. 5 i 6 dekretu o postępowaniu podatkowym i nie jest zasadny. Uzasadniając swoje stanowisko, Dyrektor Urzędu do Spraw Wyznań wskazał, że zgodnie z zasadami księgowości księgi inwentarzowe są jednym z urządzeń w całości ksiąg rachunkowych, niezbędnym dla ustalenia stanu majątku. Skoro zatem Minister Finansów był upoważniony do nałożenia obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych, upoważnienie to obejmowało wszystkie urządzenia księgowe, w tym również księgi inwentarzowe. Dyrektor stwierdził, że wymóg prowadzenia ksiąg inwentarzowych bądź inwentaryzacyjnych obwarowany był od dawna szczególnymi przepisami w stosunku do różnych kategorii osób prawych, w tym również organizacji społecznych. Nałożenie obowiązku prowadzenia księgi przychodów i rozchodów gospodar-

¹⁰ Nr 1.10/31/62.

stwa rolnego nie oznacza – zgodnie z treścią pisma – opodatkowania przychodów z gospodarstw rolnych podatkiem dochodowym. Przepisy art. 2, ust. 2 dekretu o podatku dochodowym (Dz. U. nr 7, poz. 26 z 1957 r.) jako warunek zwolnienia od podatku dochodowego stawiały wymóg obrócenia całości wszystkich przychodów, po potrąceniu kosztów funkcjonowania, na określone cele. Przychody z gospodarstwa rolnego, aczkolwiek przedmiotowo wolne od podatku, są przychodami, o których mowa w art. 2, ust. 2 dekretu o podatku dochodowym. Zwolnienie zatem od podatku dochodowego przychodów nie pochodzących z gospodarstwa rolnego jest uzależnione również od sposobu zużycia przychodów z tego gospodarstwa. Zdaniem Dyrektora Urzędu do Spraw Wyznań, nałożenie obowiązku prowadzenia księgi przychodów i rozchodów z gospodarstwa rolnego znajdowało więc formalne oparcie w upoważnieniu zawartym w art. 101, ust. 5 dekretu o postępowaniu podatkowym, jak też i uzasadnienie merytoryczne, gdyż miało na celu umożliwienie ustalenia, czy zostały zachowane warunki zwolnienia od podatku dochodowego. Dyrektor Urzędu do Spraw Wyznań poinformował biskupa, że obowiązki przewidziane w rozporządzeniu Ministra Finansów będą egzekwowane przez organy finansowe od dnia 1 maja 1962 r.

Przywołane wyżej pisma Sekretarza Episkopatu i Dyrektora Urzędu do Spraw Wyznań jako pierwsze wyrażały stanowiska stron w trwającym do początku lat siedemdziesiątych sporze między Kościołem katolickim a Rządem PRL, dotyczącym obowiązku prowadzenia przez kościelne osoby prawne ksiąg inwentarza. W okresie tym obydwie strony konfliktu obstawały przy swoich argumentach.

Omówione wyżej pismo Sekretarza Episkopatu nr 350 z 12 kwietnia 1962 r. zapoczątkowało korespondencję, w której Sekretarz Episkopatu występował wielokrotnie do Ministra Finansów, Prezesa Rady Ministrów, Sekretarza Rady Państwa i Rady Państwa. Tak na przykład w dniu 17 lutego 1963 r. w piśmie nr 70, skierowanym do Prezesa Rady Ministrów Sekretarz Episkopatu zwrócił się o zbadanie przez Biuro Prawne Urzędu do Spraw Wyznań sprawy nałożenia obowiązku prowadzenia ksiąg inwentarzowych przez kościelne osoby prawne. Biskup Zygmunt Choromański powtarzał tu argumentację przedstawioną w pierwszym piśmie.

W piśmie nr 590 z 11 września 1964 r., skierowanym również do Prezesa Rady Ministrów, Sekretarz Episkopatu zwrócił uwagę na to, że zgodnie z posiadanymi przez niego informacjami spis inwentarza kościelnych osób prawnych ma stanowić przygotowanie do upaństwowienia *...wszelkiego majątku Kościoła i Zakonów i przejęcia na własność przez Państwo Ludowe*. Biskup prosił premiera o zbadanie tych informacji oraz o sprawdzenie celowości nałożenia obowiązku prowadzenia księgi inwentarzowej przez kościelne osoby prawne i zakony.

Z informacji Urzędu do Spraw Wyznań wynika, że przedstawiciele Episkopatu wydawali duchownym ustne zakazy wykonywania obowiązku prowadzenia ksiąg inwentarza. I tak na konferencji rejonowej w Słupsku (diecezja gorzowska) 22 stycznia 1963 r. w obecności biskupa Wilhelma Pluty odczytany został następujący komunikat: *Odnośnie ksiąg inwentarzowych sprawa nie jest załatwiona na najwyższym szczeblu. Tłumaczyć się tym, że nie ma zarządzenia władz kościelnych w tej sprawie.* Komunikat ten podawano także na innych konferencjach rejonowych proboszczów diecezji gorzowskiej, odbywających się na początku 1963 r. Na konferencjach dekanalnych proboszczów diecezji łomżyńskiej w kwietniu 1964 r. polecono księżom, by odwoływali się do sądów od grzywien wymierzonych przez organy finansowe. Zabroniono im także prowadzenia ksiąg inwentarza. Biskup Ignacy Jeż z Gorzowa Wielkopolskiego na konferencji rejonowej w Zielonej Górze i w Szczecinie we wrześniu 1964 r. osobiście przypominał proboszczom o konieczności ignorowania zarządzeń państwowych o księgach inwentarza. Na konferencji dekanatu chełmińskiego w styczniu 1965 r. duchowny, powołując się na zarządzenie biskupa Czaplńskiego, polecił, by proboszczowie nie stawiali się na wezwanie władz w sprawach ksiąg inwentarza.

Urząd do Spraw Wyznań posiadał również dokumenty kolportowane w 1963 r. przez poszczególne kurie diecezjalne wśród proboszczów. Kuria gnieźnieńska rozsyłała do proboszczów dokument anonimowy, zatytułowany *Najistotniejsze sprawy do rozważenia, datowany Warszawa dnia 8 I 1963 r.*, a więc opracowany centralnie przez kierownictwo Episkopatu, który polecał utrzymywać dotychczasowe stanowisko, zgodnie z którym księga inwentarza nie jest dla podatku potrzebna, oraz powoływać się na memoriał Sekretarza Episkopatu do Prezesa Rady Ministrów. Kuria gorzowska rozesłała proboszczom anonimowe pismo *Pro memoria w sprawie ksiąg inwentarzowych* datowane na 9 marca 1963 r., które zawierało wskazówki, zgodnie z którymi nie należało odpowiadać na upomnienia władz, dotyczące obowiązku założenia ksiąg inwentarza. We wskazówkach tych znajdował się m.in. następujący fragment: *Nie możemy się zgodzić, by władze finansowe wtrącały się do przedmiotów kultu – jak kielichy, monstrancje, ornaty itd.* Pismo to było również kolportowane w diecezji gdańskiej, poznańskiej i wrocławskiej. Kuria częstochowska rozesłała do dziekanów zarządzenie z 4 kwietnia 1963 r. o następującej treści: *Kuria diecezjalna poleca przypomnieć księżom dekanatu, że nie należy zaprowadzać księgi inwentarzowej, gdyż domaganie się jej przez wydziały finansowe jest niezgodne z przepisami dekretu o postępowaniu podatkowym. Sekretarz Episkopatu złożył ostatnio w tej sprawie odwołanie do Biura Prawnego Urzędu Rady Ministrów. W razie nałożenia przez wydział finansowy grzywiny w oparciu o art. 85 ustawy karno-skarbowej należy odwołać się w ciągu siedmiu dni przez wydział finansowy prezydium powiatowej lub miejskiej rady narodowej do sądu (a nie do wydziału*

finansowego w radzie narodowej). Pismo podpisał wikariusz generalny ks. Karlik. Kurie: chełmińska, gnieźnieńska, gorzowska, łódzka, wrocławska i warmińska kolportowały wśród proboszczów i przełożonych domów zakonnych anonimowy materiał, zatytułowany *Sprawa prowadzenia księgi inwentarzowej. (Aktualny stan represji władz państwowych)*, datowany Warszawa 11 grudnia 1963 r. Do pisma tego dołączony był wzór odwołania do sądu od grzywny wymierzonej przez wydział finansowy.

Organy rządowe PRL starały się konsekwentnie egzekwować obowiązek prowadzenia ksiąg inwentarzowych. Minister Finansów pismem¹¹, które początkowo było skierowane do Wydziału Finansowego Wojewódzkiej Rady Narodowej w Kielcach, a następnie przekazane wszystkim wydziałom finansowym prezydiów wojewódzkich rad narodowych do analogicznego stosowania, przypomina o egzekwowaniu obowiązku prowadzenia przez kościelne osoby prawne ksiąg inwentarzowych. Informuje, że podmiotami odpowiedzialności karnej skarbowej, grożącej za niedopełnienie tych obowiązków, są osoby fizyczne, reprezentujące kościelne osoby prawne i zakony. Byli to zatem administratorzy – proboszczowie parafii, ordynariusze diecezji, rektorzy seminariów duchownych, przełożeni domów zakonnych lub inni *bezpośredni sprawcy*, załatwiający sprawy wyżej wymienionych kościelnych osób prawnych i zakonów, np. personel administracyjny. Osoby prawne i inne kościelne jednostki organizacyjne mogły ponosić jedynie odpowiedzialność posiłkową, przewidzianą w art. 31 ustawy karnej skarbowej.

Odnośnie kwestii obowiązku prowadzenia ksiąg inwentarza wypowiedziało się również Biuro Prawne Urzędu Rady Ministrów w piśmie¹², podpisanym przez Dyrektora Biura dr M. Schuldenfreia. W dokumencie tym stwierdzono, że zastrzeżenia Episkopatu nie są prawnie uzasadnione. Potwierdzono argumentację Urzędu do Spraw Wyznań, przedstawioną w przytoczonym wyżej piśmie z 27 kwietnia 1962 r.

W dniu 15 lipca 1964 r. Minister Finansów wydał okólnik w sprawie prowadzenia księgi inwentarza przez kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje duchowne¹³. Okólnik ten zawierał interpretację rozporządzenia Ministra Finansów z 20 lutego 1962 r. w sprawie prowadzenia ksiąg przez kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje duchowne (Dz. U. nr 18, poz. 77). W okólniku zwrócono uwagę, że rozporządzenie z 20 lutego 1962 r. określiło w paragrafie¹⁴ zasady i tryb zakładania oraz prowadzenia księgi inwentarza, ustaliło m.in., jakie składniki majątkowe winny być zapisane do księgi inwentarza, według jakich działów (rodzajów) tych składników należy

¹¹ Nr GM 7993/4/62.

¹² Nr Pr. 5022-6/63.

¹³ Dziennik Urzędowy Ministerstwa Finansów nr 7 z 24 lipca 1964 r., okólnik nr PO 5/64.

¹⁴ Nr PO 8508/7/65.

ją prowadzić i jakie rubryki zapisów powinna zawierać ta księga. W związku z tym rozporządzenie to – podobnie jak w wypadku księgi przychodów i rozchodów z gospodarstwa rolnego – nie przewidywało specjalnego urzędowego wzoru ksiąg inwentarza ani też prowadzenia ich na druku urzędowego nakładu. Kościelne osoby prawne, zakony i kongregacje duchowne były więc zobowiązane założyć takie księgi z dniem 1 maja 1962 r. według układu i zasad określonych w rozporządzeniu. Jeśli kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje duchowne posiadały księgi inwentarza prowadzone uprzednio dla potrzeb własnych i księgi te odpowiadały wymogom rozporządzenia, to takie księgi mogły być przez organ finansowy poświadczane i przyjmowane w postępowaniu podatkowym. Wyjątek stanowił przypadek, gdy dokonane w nich zapisy nie uwzględniały przewidzianego w rozporządzeniu podziału na poszczególne działy. Okólnik polecał kierować się przy ocenie, czy dany składnik majątkowy stanowi ruchomość czy część składową nieruchomości, zasadami przewidzianymi w prawie rzeczowym, z tym jednak, że organy i dzwony należało wpisywać w dziale ruchomości. Zapisywanie składników majątkowych do niewłaściwego działu księgi inwentarza wskutek błędnego zakwalifikowania należało traktować jako usterki i braki formalne. Jeśli chodzi o składniki majątkowe nabyte przed założeniem księgi inwentarza, w rubryce przeznaczonej na wpisanie daty nabycia należało podawać przybliżony termin nabycia lub datę pierwszego zapisu, tj. dzień założenia księgi. Dowody stanowiące podstawę wykreślenia składnika majątkowego z księgi w postaci kopii rachunku sprzedaży, protokołu zużycia itp. powinny być przechowywane według kolejności dat. Muzealia zinwentaryzowane zgodnie z przepisami obowiązującego prawa można było wpisywać w księdze inwentarza pod jedną pozycją, ze wskazaniem na prowadzenie oddzielnego inwentarza muzealiów. Analogiczne zasady stosowano odnośnie księgozbiorów. Księgi liturgiczne oraz księgi o charakterze dokumentacyjnym (np. metrykalne, korespondencyjne itp.), jak również zbiory korespondencji i dokumentów nie podlegały wpisaniu do księgi inwentarzowej. Mimo że rozporządzenie przewidywało obowiązek wpisania do księgi inwentarza wszystkich składników majątku nieruchomości i ruchomego, w okólniku zezwolono na niewpisywanie do ksiąg przedmiotów, których jednostkowa wartość nie była wyższa niż 100 zł lub przeciętny okres użytkowania nie przekraczał jednego roku. Ponadto w zakonach można było nie wpisywać do ksiąg inwentarza odzieży, obuwia, bielizny i innych drobnych przedmiotów osobistego użytku. Jak zaznaczono w okólniku, kontrolą zgodności zapisów w księdze inwentarza ze stanem faktycznym w naturze nie należało obejmować naczyń liturgicznych i monstrancji.

Chcąc konsekwentnie egzekwować obowiązek prowadzenia ksiąg inwentarza, Ministerstwo Finansów – Departament Podatków i Opłat ściśle poufnym pismem 14 z 5 czerwca 1965 r., skierowanym do kierowników wydziałów

finansowych prezydiów rad narodowych szczebla wojewódzkiego, poinformowało, że z powodu nieprowadzenia ksiąg inwentarza przez jednostki kościelne i zakony należało orzekać utratę warunków do zwolnienia od podatku dochodowego i wymierzać ten podatek. W piśmie zwrócono uwagę, że niezależnie od nieprowadzenia ksiąg inwentarza kościelne osoby prawne i zakony traciły często warunki do zwolnienia od podatku z innych powodów. W przypadkach, gdy kościelna osoba prawna utraciła warunki do zwolnienia od podatku z kilku powodów, w uzasadnieniu wymiaru podatku a także w decyzjach wydawanych w związku z odwołaniami i skargami nie było konieczne wymienianie wszystkich tych powodów, gdyż każdy z nich, odrębnie biorąc, powodował utratę warunków do zwolnienia. Zgodnie z treścią pisma, jako główną przyczynę utraty prawa do zwolnienia należało podawać fakt nieprowadzenia księgi inwentarza, a spośród pozostałych przyczyn podawać jedynie ważniejsze. W piśmie podkreślono, że zarzuty kościelnych osób prawnych i zakonów, jakoby księga inwentarza nie miała wpływu na postępowanie podatkowe, są nieuzasadnione. Księga służy do sprawdzenia zgodności wydatków poniesionych na zakup składników majątkowych ze stanem faktycznym. Bez księgi inwentarza nie jest możliwe sprawdzenie, czy zakupione składniki majątkowe znajdują się u danej osoby prawnej, czy ewentualnie zostały oddane innym kościelnym osobom prawnym. Zgodnie z treścią pisma brak księgi inwentarza uniemożliwiał sprawdzenie zarówno rozmiarów dochodów jednostki kościelnej, jak też sprawdzenie, czy zachowano warunki do zwolnienia od podatku. Nieuznanie ksiąg za dowód w postępowaniu podatkowym z powodu nieprowadzenia księgi inwentarza nie oznaczało, że przychody jednostki kościelnej musiały być w pewnym przypadku ustalone w sposób odbiegający od danych wynikających z tych ksiąg. Zgodnie z art. 130, ust. 2 dekretu o postępowaniu podatkowym można było ustalić podstawę opodatkowania w oparciu o wyniki księgowy w drodze oszacowania. Ministerstwo Finansów poleciło, w przypadku nieuznania za dowód w postępowaniu podatkowym ksiąg rachunkowych kościelnej osoby prawnej bądź zakonu tylko z powodu nieprowadzenia księgi inwentarza, aby organ finansowy – po zasięgnięciu opinii właściwego wydziału do spraw wyznań – rozważył, czy podstawa opodatkowania może być oparta na zapisach wynikających z ksiąg. Jedynie w przypadku, gdy organ podatkowy doszedł do uzasadnionego przekonania, że księgi nie wykazywały wszystkich przychodów i wydatków, należało podstawę opodatkowania oszacować odmiennie niż to wynikało z zapisów księgowych. Podatek wymierzany jednostkom kościelnym, którym podstawę opodatkowania oszacowano odmiennie niż to wynikało z zapisów księgowych, należało ściągać w pierwszej kolejności, stosując środki egzekucyjne, które doprowadzić miały do szybkiej windykacji należności.

Zgodnie z zaleceniami Ministerstwa Finansów w wypadku, gdy wymiaru podatku dokonywano w oparciu o dane wynikające z zapisów księgowych,

organy podatkowe mogły stosować art. 35 dekretu o zobowiązaniach podatkowych i częściowo, a w szczególnie uzasadnionych przypadkach – całkowicie, umarzać zobowiązania podatkowe. Decyzje o umorzeniu części lub całości podatku powinny być podejmowane równocześnie z decyzjami o rozpoznaniu środków odwoławczych, wniesionych od wymiaru i podawane do wiadomości jednostkom kościelnym w pismach informujących o sposobie rozstrzygnięcia odwołania. Częściowe bądź całkowite umorzenie podatku nie zwalniało organu podatkowego od obowiązku *...rozprawienia się z zarzutami odwołania w zakresie utraty warunków do zwolnienia od podatku, podstaw opodatkowania i wysokości podatku.*

Niewypełnianie przez kościelne osoby prawne obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych, w szczególności księgi inwentarza, stało się podstawą do wszczęcia licznych procesów sądowych, z których kilka zakończyło się przed Sądem Najwyższym.

Tak na przykład uchwałą z 17 października 1963 r. w sprawie VI K.O. 35/63 Sąd Najwyższy w składzie: F. Wróblewski, M. Budzianowski, A. Kafarski, R. Kryże, M. Paluch, K. Wagner, J. Dankowski i J. Ruczyńska przy udziale wiceprokuratora Prokuratury Generalnej T. Guzkiewicza na wniosek Ministra Sprawiedliwości ustalił, iż nieprowadzenie przez kościelne osoby prawne i zakony księgi inwentarzowej, przewidzianej w par. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 20 lutego 1963 r., stanowi występki skarbowy z art. 85, par. 1 u.k.s. W uzasadnieniu Sąd Najwyższy stwierdził, że dla rozstrzygnięcia tego zagadnienia istotne jest określenie charakteru księgi inwentarza. Obowiązek prowadzenia księgi inwentarza został wprowadzony rozporządzeniem Ministra Finansów na podstawie delegacji ustawowej, wynikającej z przepisów art. 101, ust. 5 i 6 dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym (Dz. U. nr 7, poz. 25 z 1957 r.). W akcie prawnym, mającym charakter rozporządzenia wykonawczego, Minister Finansów określił, jakie księgi, mające służyć za dowód w postępowaniu podatkowym, zobowiązane są prowadzić kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje duchowne. Księgami takimi były w rozumieniu wyżej wymienionego rozporządzenia m.in. księgi inwentarzowe. W okólniku z 19 lipca 1963 r. w sprawie wykładni przepisów o księgach rachunkowych kościelnych osób prawnych i zakonów oraz niektórych przepisów w zakresie podatku dochodowego (Dziennik Urzędowy Ministerstwa Finansów nr 7, poz. 12) Minister Finansów wyjaśnił, że księgi inwentarza i księgi przychodów i rozchodów, o których również mowa w rozporządzeniu z 20 lutego 1962 r., są urządzeniami księgowymi, które mimo nadania im ze względów technicznych i praktycznych różnych nazw mieszczą się w pojęciu ksiąg rachunkowych w rozumieniu przepisów dekretu o postępowaniu podatkowym. Okólnik z 17 lipca 1963 r. został wydany na podstawie dekretu o postępowaniu podatkowym, a więc na podstawie przepisu uprawniającego tegoż ministra do wyja-

śnienia znaczenia określeń użytych w przepisach o daninach publicznych oraz udzielania wytycznych dla stosowania tych przepisów. W związku z tym wyżej wymieniony okólnik był wykładnią autentyczną i jako taki miał moc obowiązującą na równi z zasadniczym aktem prawnym, czyli w tym przypadku na równi z wyżej przywołanym rozporządzeniem Ministra Finansów z 20 lutego 1962 r. Zgodnie z uzasadnieniem Sądu Najwyższego w konsekwencji tych rozważań należało przyjąć, że nieprowadzenie przez kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje duchowne księgi inwentarza wyczerpuje znamiona występkę skarbowego z art. 85, par. 1 u.k.s.. Sąd Najwyższy podkreślił, że przez nieprowadzenie tych ksiąg należy rozumieć zarówno całkowite zaniechanie ich prowadzenia, jak również zaniechanie prowadzenia niektórych tylko urządzeń księgowych, jeżeli pozostałe nie dają pełnego obrazu obrotów lub dochodów.

Uchwałą z 28 listopada 1963 r.¹⁵ Sąd Najwyższy w składzie T. Majewski, M. Budzianowski, M. Paluch, z udziałem Prokuratora Prokuratury Generalnej T. Guzkiewicza ustalił, że *Ogólne określenie „kościóły i inne związki wyznaniowe”*, zawarte w rozporządzeniu Ministra Finansów z dn. 24 marca 1959 r. (Dz. U. nr 23, poz. 150), obejmuje wszystkie instytucje wchodzące w skład Kościoła, a więc i zakony, w związku z czym Zgromadzenie Zmartwychwstańców w okresie od 1959 r. do 1961 r. było zobowiązane do prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z brzmieniem art. 85, par. 1 u.k.s. (Dz. U. nr 21, poz. 123) i par. 1 wspomnianego wyżej rozporządzenia Ministra Finansów. Postanowienie to zostało wydane wskutek przedstawienia przez Sąd Wojewódzki w Gdańsku kwestii prawnej, wymagającej zasadniczej wykładni ustawy w sprawie karnej z art. 85, par. 1 u.k.s. przeciwko przedstawicielowi Zgromadzenia Zmartwychwstańców. Wątpliwości Sądu Wojewódzkiego powstały na tle porównania – użytych w pierwszych paragrafach rozporządzeń Ministra Finansów z 24 marca 1959 r. (Dz. U. nr 23, poz. 150) oraz z 20 lutego 1962 r. (Dz. U. nr 18, poz. 77) – następujących sformułowań: *Kościóły i inne związki wyznaniowe oraz poszczególne jednostki organizacyjne tych kościołów i związków, bez względu na to, czy posiadają osobowość prawną* (rozporządzenie z 1959 r.) oraz: *Kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje (domy generalne, zakonne, klasztory), zwane dalej „zakonami”* (rozporządzenie z 1962 r.). Zgodnie z uzasadnieniem uchwały Sądu Najwyższego przytoczone sformułowania nie wykazują żadnej merytorycznej różnicy. Określenia par. 1 rozporządzenia z 1962 r. stanowią bardziej precyzyjne pod względem prawnym i bardziej szczegółowe ujęcie określeń użytych w par. 1 rozporządzenia z 1959 r. Szerokie pojęcie *kościół* zastąpiono pojęciem *kościelnych osób prawnych*, gdyż uznanie za osobę prawną kościoła jako całości nie znajdowało w PRL podstawy prawnej. Za-

¹⁵ Sygn. akt VI KO 32/63.

kony i kongregacje (domy generalne, prowincjalne, zakonne, klasztory), o których była mowa w rozporządzeniu z 1962 r., to łącznie z parafiami i diecezjami *poszczególne jednostki organizacyjne* kościoła, o których mowa w par. 1 rozporządzenia z 1959 r. Twierdzenie, że zakony nie były objęte rozporządzeniem z 1959 r., byłoby nielogiczne, gdyż te same przyczyny, dla których wprowadzono obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych przez kościoły, odnosiły się również do zakonów¹⁶.

Uchwała Sądu Najwyższego z dn. 9 stycznia 1964 r. (sygn. akt VI KO 49/63) ustaliła, że *Proboszcz parafii, która zgodnie z uchwałą Sądu Najwyższego z dn. 19 grudnia 1959 r. w sprawie I CO 42/59 nie jest osobą prawną prawa publicznego, może być podmiotem odpowiedzialności karnoskarbowej, przewidzianej w art. 85, par. 1 ustawy karnej skarbowej z dn. 13 kwietnia 1960 r. (Dz. U. nr 21, poz. 123) w związku z par. 1 rozporządzenia Ministerstwa Finansów z dn. 20 lutego 1962 r. w sprawie prowadzenia ksiąg przez kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje duchowne (Dz. U. nr 18, poz. 77). Nieprowadzenie księgi inwentarza, o której mowa w par. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dn. 20 lutego 1962 r. w sprawie prowadzenia ksiąg przez kościelne osoby prawne oraz zakony i kongregacje duchowne (Dz. U. nr 18, poz. 77), stanowi występki skarbowy z art. 85, par. 1 ustawy karnej skarbowej z dn. 13 kwietnia 1960 r. (Dz. U. nr 21, poz. 23)*. Uchwała została wydana w związku z przekazaniem przez Sąd Wojewódzki w Łodzi – Ośrodek w Piotrkowie sprawy karnej z art. 85, par. 1 u.k.s.. W uzasadnieniu Sąd Najwyższy stwierdził, iż nie dostrzega, by rozporządzenie Ministra Finansów z 20 lutego 1962 r. stanowiło jedynie o *kościelnych osobach prawnych*, a nie o *kościelnych osobach prawa publicznego*, gdyż orzeczenie Sądu Najwyższego z 19 grudnia 1959 r. (sygn. akt I CO 42/59) stwierdza między innymi, że *...związki religijne (wyznaniowe) uznane, o uregulowanym ustawowo stosunku do państwa i ich osoby prawne, a więc również Kościół rzymskokatolicki, nie są osobami prawnymi prawa publicznego*. Sąd Najwyższy, opierając się na powyższym, nie miał wątpliwości, że kościelne jednostki organizacyjne, do których między innymi należy parafia, ponoszą odpowiedzialność karną z art. 85 u.k.s. W wypadku, gdy z winy proboszcza kościelna osoba prawna nie prowadziła ksiąg, to jemu należało postawić zarzut z art. 85 u.k.s.¹⁷.

Wyrokiem z 26 listopada 1964 r.¹⁸ (sygn. akt V K. 460/64) po rozpoznaniu rewizji nadzwyczajnej, złożonej przez Prokuratora Generalnego PRL od wyroku Sądu Wojewódzkiego w Opolu z dn. 26 listopada 1963 r. (sygn. akt

¹⁶ Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Karna i Izba Wojskowa, Wydawnictwo Prawnicze, Warszawa 1964 r., zeszyt 4, poz. 65.

¹⁷ J. w., zeszyt 4, poz. 67.

¹⁸ Sygn. akt V K. 460/64.

III Kr 2240/63) oraz utrzymanego w nim w mocy wyroku Sądu Powiatowego w Raciborzu z 11 września 1963 r. (sygn. akt II Kad 5/63), Sąd Najwyższy uchylił oba zaskarżone wyroki w części dotyczącej uniewinnienia oskarżonej Marii Jersz, przełożonej Zgromadzenia Misyjnego Służebnic Ducha Św. w Raciborzu, której postawiono zarzuty między innymi z art. 85 u.k.s.

Maria Jersz wyrokiem z 11 września 1963 r., wydanym przez Sąd Powiatowy w Raciborzu, została skazana z mocy art. 75, par. 1 i 84 u.k.s. na kary 1000 zł grzywny, z zamianą w razie nieuiszczenia na dziesięć dni aresztu oraz 2000 zł grzywny, z zamianą w razie nieuiszczenia również na dziesięć dni aresztu, ponadto została uniewinniona od zarzutu popełnienia występku skarbowego z art. 85 u.k.s., polegającego na tym, że wbrew obowiązkowi nie prowadziła księgi rachunkowej oraz księgi inwentarzowej. Sąd Wojewódzki w Opolu wyrokiem z 26 listopada 1963 r., po rozpoznaniu rewizji wniesionych przez oskarżoną i Wydział Finansowy w Raciborzu, zaskarżony wyrok utrzymał w mocy. Sąd Najwyższy po ponownym przeanalizowaniu materiału dowodowego uznał, że nieprowadzenie księgi inwentarza, wynikające z braku wzoru tej księgi i niewydania druków urzędowych, nie uchyła karalności takiego czynu na podstawie art. 85, par. 1 u.k.s. i w związku z tym uniewinnienie Marii Jersz było niesłuszne. Z uwagi jednak na fakt, że w świetle przepisów dekretu z 20 lipca 1964 r. o amnestii czyn popełniony przez Marię Jersz podlegał abolicji, Sąd Najwyższy umorzył w tym zakresie postępowanie karne.

Również uchwała Sądu Najwyższego z 3 września 1965 r.¹⁹ potwierdziła obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych, w szczególności księgi inwentarza przez wszystkie kościelne osoby prawne, zakony i kongregacje duchowne, niezależnie od tego, czy były one podatnikami podatku obrotowego. W uzasadnieniu Sąd Najwyższy podkreślił, że w świetle przepisów art. 2, ust. 2 dekretu z 26 października 1950 r. o podatku dochodowym (Dz. U. nr 7, poz. 26 z 1957 r.) oraz przepisów par. 2 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dn. 28 lutego 1951 r. w sprawie wykonania dekretu o podatku dochodowym (Dz. U. nr 16, poz. 127) dochody osiąmane przez kościelne osoby prawne, zakony i kongregacje duchowne z działalności gospodarczej, która objęta była podatkiem obrotowym, podlegały podatkowi dochodowemu. Natomiast dochody osiąmane z innych źródeł, które nie podlegały podatkowi obrotowemu, były zwolnione od podatku dochodowego tylko wtedy, gdy w całości i bezpośrednio zostały zużyte na cele określone w przepisie dekretu o podatku dochodowym. Sąd Najwyższy podkreślił, że jeżeli przynajmniej część dochodów została przeznaczona na inne cele, to cały dochód podlegał opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Ponadto Sąd Najwyższy potwierdził zgodność z prawem wyżej omówionych aktów prawnych, wydanych przez

¹⁹ VI KZP 31/65.

Ministra Finansów (okólnika z 19 lipca 1963 r. i rozporządzenia do dekretu o podatku dochodowym).

Jak wynika z wewnętrznych informacji Urzędu do Spraw Wyznań, w 1965 r. wymierzono grzywny za nieprowadzenie ksiąg inwentarza 1615 duchownym, w tej liczbie było, według niepełnych danych, 1140 proboszczów, 94 przełożonych zakonnych, 82 wikariuszy. Ogólna suma wymierzonych grzywien wyniosła około 1 200 000 zł. Jednakże stopień ich egzekwowania był bardzo niski.

Mimo przedstawionych wyżej starań władz PRL, zmierzających do wyegzekwowania obowiązku prowadzenia przez kościelne osoby prawne ksiąg inwentarza, ich skuteczność była znikoma. Jak wynika z informacji Urzędu do Spraw Wyznań, które pochodzą z lutego 1965 r., na 6333 parafie, zobowiązane do założenia księgi, obowiązek ten wypełniło 1208 parafii (19%). Na 25 diecezji i 24 wyższe seminaria duchowne, zobowiązane do założenia księgi, żaden z tych podmiotów tego obowiązku nie wypełnił. Na 3088 domy zakonne, prowincje i zakony, zobowiązane do założenia księgi, obowiązek ten wypełniło 37 tych podmiotów.

21 czerwca 1966 r. Przewodniczący Powiatowej Rady Narodowej w Koszalinie odbył rozmowę z biskupem Plutą. Przy omawianiu sprawy ksiąg inwentarza biskup stwierdził: *Jak się podporządkujemy, pójdziecie dalej. Tak było w Rosji – gdzie zaczęło się też od inwentarza a skończyło się tak jak wiemy. (...) Księgi inwentarza nie będzie, prawo kanoniczne zabrania dawać do wglądu osobom świeckim sprzęt liturgiczny, który jest naszą własnością kupioną za pieniądze ludu. (...) Nie pozwałam tego robić i będę nadal groził sankcjami i stosował kary kościelne wobec księży nieposłusznych biskupowi i to pan może zanotować*²⁰.

Dopiero z początkiem lat siedemdziesiątych, w związku z podjęciem przez władze PRL prób unormowania stosunków między państwem a Kościołem katolickim, rząd zaczął wycofywać się z przedstawionej powyżej linii polityki podatkowej. W tym okresie starano się opracować inne, mniej uciążliwe dla Kościoła formy opodatkowania oraz zrezygnowano z kontynuacji nieudanej próby kontrolowania gospodarki inwentarzem kościelnym w zakresie nabywania przedmiotów kultu religijnego i innych przedmiotów trwałego użytku. Regulacje prawne, które dawały państwu daleko idącą możliwość kontroli poczynań Kościoła w zakresie gospodarowania majątkiem, stwarzały w okresie powojennym wiele problemów we wzajemnych stosunkach. Ostatecznie obowiązek prowadzenia przez kościelne osoby prawne ksiąg przychodów i rozchodów oraz ksiąg inwentarzowych zniesiony został rozporządzeniem Ministra Finansów z 10 lutego 1972 r., opublikowanym w Dzienniku Ustaw PRL nr 6 z 22 lutego 1972 r. Rozporządzenie weszło w życie z dniem

²⁰ Cytat według nieoznakowanych materiałów Urzędu do Spraw Wyznań.

ogłoszenia. Prasa, w szczególności prasa katolicka, bardzo pozytywnie oceniała ten akt władzy w stosunku do Kościoła, przytaczano między innymi wypowiedzi przedstawicieli kleru katolickiego, wyrażające zadowolenie z zaistniałych zmian²¹.

Zniesienie obowiązku prowadzenia ksiąg inwentarzowej oraz przychodów i rozchodów zbiegło się w czasie z nawiązaniem przez rząd PRL rozmów ze Stolicą Apostolską.

Próba nałożenia na kościelne jednostki organizacyjne obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowej i inwentarza, a co za tym idzie – ujawnienia posiadanego majątku, była ściśle związana z linią polityki podatkowej wobec Kościoła, która z kolei była częścią polityki wyznaniowej ówczesnych władz. Polityka ta nie była prowadzona konsekwentnie. Dyktowały ją zarówno czynniki zewnętrzne, jak i wewnętrzne – zmiany na szczytach władzy w partii i w państwie. Nie bez znaczenia był też opór Kościoła, dysponującego doświadczoną administracją i cieszącego się znacznym poparciem społeczeństwa. Po latach prowadzenia bezprawnych działań, polegających np. na szykanowaniu, aresztowaniu duchownych, w tym również biskupów, uznano, że działania te nie tylko nie przynoszą zamierzonego efektu, ale wręcz przyczyniają się do umacniania pozycji Kościoła rzymskokatolickiego. Z tego powodu zmieniono sposób postępowania wobec Kościoła i zaczęto przeciwko niemu stosować środki prawno-administracyjne²².

Przedstawiony powyżej epizod ze stosunków państwo – Kościół świadczy również o tym, że organy administracji państwowej, w szczególności – podatkowej, nie miały wystarczającego rozeznania co do wielkości majątku Kościoła rzymskokatolickiego i wysokości osiągniętych przezeń dochodów.

Regulacje prawne, dotyczące opodatkowania Kościoła rzymskokatolickiego, wprowadzone po zakończeniu II wojny światowej, miały hamować i ograniczać rozwój organizacji kościelnej. Należy zwrócić uwagę, że wszelkie próby uzyskiwania przez organy finansowe informacji o majątku kościelnym nie tylko nie przyniosły oczekiwanego efektu, ale przyczyniły się do wytworzenia w Kościele katolickim nieformalnego, w znacznym stopniu nieksięgowanego sposobu rozdziału majątku i obiegu pieniędzy. Przyczyniły się również do umocnienia pozycji kościoła.

²¹ Por. np. *Zniesienie ksiąg inwentarzowych – doniosłe rozporządzenie Ministerstwa Finansów*, „Myśl Społeczna”, 27 luty 1972 r.; *Zniesienie ksiąg inwentarzowych*, „Słowo Powszechne”, nr 49, 28 lutego 1972 r.; *Kolejny akt w dziele normalizacji*, „Kierunki”, 5 marca 1972 r.; *Fakty i opinie. Zniesienie obowiązku prowadzenia ksiąg inwentarzowych*. „Słowo Powszechne”, nr 54, 4-5 marca 1972 r.; *O zniesieniu ksiąg inwentarzowych – w kraju i zagranicą*, „Słowo Powszechne”, nr 63, 15 marzec 1972 r.

²² Na temat polityki podatkowej państwa wobec Kościoła katolickiego zob. anonimowy dokument Urzędu do Spraw Wyznań opublikowany w: P. Raína, *Stefan kardynał Wyszyński, prymas Polski*, Londyn 1988, t. III, s. 178.

