

ZAŁOŻENIA

DO PROJEKTU PRZEPISÓW
WPROWADZAJĄCYCH W POLSKIM
SYSTEMIE PRAWA 1% ODPIS
Z PODATKU DOCHODOWEGO
OD OSÓB PRAWNYCH
NA RZECZ ORGANIZACJI
POŻYTKU PUBLICZNEGO



od firm

INSTYTUT
SPRAW
OBYWATELSKICH

**ZAŁOŻENIA DO
PROJEKTU PRZEPISÓW
WPROWADZAJĄCYCH
W POLSKIM
SYSTEMIE PRAWA
1% ODPIS Z PODATKU
DOCHODOWEGO
OD OSÓB PRAWNYCH
NA RZECZ ORGANIZACJI
POŻYTKU PUBLICZNEGO**

Kwiecień 2022 r.



Materiał powstał w ramach projektu „1% podatku od firm dla organizacji pożytku publicznego” dofinansowanego ze środków Programu Fundusz Inicjatyw Obywatelskich NOWEFIO na lata 2021–2030



Narodowy Instytut Wolności
Centrum Rozwoju Społeczeństwa Obywatelskiego



Program
Fundusz Inicjatyw
Obywatelskich
na lata 2021–2030
NOWEFIO

Autor: dr Maria Supera-Markowska
na zlecenie: Instytutu Spraw Obywatelskich

Redakcja i korekta: Michał Juszczyk

Skład: Piotr Świderek

Wydawca:

Instytut Spraw Obywatelskich

ul. Pomorska 40, 91-408 Łódź

tel./fax: 42 630 17 49

biuro@instytut.lodz.pl

instytutsprawobywatelskich.pl

fb.com/instytut.spraw.obywatelskich

twitter.com/InstytutSprawO

**INSTYTUT
SPRAW
OBYWATELSKICH**

Wersja elektroniczna założeń jest dostępna na stronie internetowej:
instytutsprawobywatelskich.pl

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów	4
Wykaz aktów prawnych	5
Wprowadzenie	6
Instytucja 1% odpisu z PIT a inne podatkowe instrumenty wspierania działalności pożytku publicznego w polskim systemie podatkowym	8
Znaczenie finansowe 1% odpisu z podatku dochodowego od osób fizycznych dla budżetów publicznych oraz trzeciego sektora	13
Główne problemy w zakresie 1% odpisu z PIT i wynikające z nich wnioski dla założeń 1% odpisu z CIT	17
1% odpis z CIT – założenia konstrukcyjne	19
Zakres podmiotowy – dysponenci	19
Zakres podmiotowy – odbiorcy	20
Zakres przedmiotowy alokacji, transparentność i kontrola merytoryczna	22
Termin i forma zmanifestowania decyzji ws. odpisu, termin na przekazanie środków z odpisu i konsekwencje korekty zeznania	23
Podsumowanie	24
Bibliografia	25

WYKAZ SKRÓTÓW

- **CIT** – podatek dochodowy od osób prawnych
- **JST** – jednostka samorządu terytorialnego / jednostki samorządu terytorialnego
- **NIW** – Narodowy Instytut Wolności – Centrum Rozwoju Społeczeństwa Obywatelskiego
- **o.p.** – *Ustawa z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.)*
- **OPP** – organizacja pożytku publicznego / organizacje pożytku publicznego
- **PIT** – podatek dochodowy od osób fizycznych
- **u.d.p.p.w.** – *Ustawa z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego (tekst jedn.: Dz. U. z 2020 r. poz. 1057 ze zm.)*
- **u.p.d.o.f.** – *Ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.)*
- **u.p.d.o.p.** – *Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm.)*
- **u.z.p.d.o.f.** – *Ustawa z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 1993 ze zm.)*
- **VAT** – podatek od towarów i usług (podatek od wartości dodanej)
- **Założenia** – *Założenia do projektu przepisów wprowadzających w polskim systemie prawa 1% odpis z podatku dochodowego od osób prawnych na rzecz organizacji pożytku publicznego*
- **1% odpis z CIT** – 1% (jednoprocentowy) odpis z podatku dochodowego od osób prawnych na rzecz OPP
- **1% odpis z PIT** – 1% (jednoprocentowy) odpis z podatku dochodowego od osób fizycznych na rzecz OPP

WYKAZ AKTÓW PRAWNYCH

1. Ustawa z 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (tekst jedn. Dz. U. z 2020 r. poz. 1740 ze zm.)
2. Ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.)
3. Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm.)
4. Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 poz. 217 ze zm.)
5. Ustawa z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.)
6. Ustawa z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 1993 ze zm.)
7. Ustawa z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego (tekst jedn.: Dz. U. z 2020 r. poz. 1057 ze zm.)
8. Ustawa z 24 kwietnia 2003 r. Przepisy wprowadzające ustawę o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2003 r. Nr 96, poz. 874 ze zm.)
9. Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 1627 ze zm.)
10. Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 305 ze zm.)
11. Ustawa budżetowa na rok 2019 z 16 stycznia 2019 r. (Dz. U. poz. 198)
12. Ustawa budżetowa na rok 2020 z 14 lutego 2020 r. (Dz. U. poz. 571 ze zm.)
13. Ustawa budżetowa na rok 2021 z 20 stycznia 2021 r. (Dz. U. poz. 190 ze zm.)
14. Ustawa z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2105 ze zm.)
15. Ustawa budżetowa na rok 2022 z 17 grudnia 2021 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 270)
16. Rozporządzenie ministra finansów z 18 listopada 2018 r. w sprawie obowiązku badania sprawozdań finansowych organizacji pożytku publicznego (Dz. U. poz. 2148)

WPROWADZENIE

Celem niniejszego opracowania pt. *Założenia do projektu przepisów wprowadzających w polskim systemie prawa 1% odpis z podatku dochodowego od osób prawnych na rzecz organizacji pożytku publicznego*, dalej: *Założenia*, jest przedstawienie głównych założeń do przygotowania projektu przepisów odpowiedniej ustawy wprowadzającej w polskim systemie prawa instytucję 1% odpisu z podatku dochodowego od osób prawnych na rzecz organizacji pożytku publicznego. Nie jest nim zatem analiza celowości wprowadzenia tej instytucji¹, lecz omówienie tych aspektów i przyjęcie założeń, które są istotne dla nadania jej stosownych ram prawnych.

Od 1 stycznia 2004 r.² w polskim systemie podatkowym funkcjonuje instytucja 1% (jednoprocentowego) odpisu z podatku dochodowego od osób fizycznych na rzecz organizacji pożytku publicznego (OPP), dalej: 1% odpis z PIT. Do przepisów ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych³, dalej: u.p.d.o.f., została wprowadzona ustawą z 24 kwietnia 2003 r. *Przepisy wprowadzające ustawę o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie*⁴. Następnie stosowne regulacje prawne i praktyka funkcjonowania tej instytucji podlegały pewnym zmianom, wśród których jedną z ważniejszych było wprowadzenie możliwości określania tzw. celu szczegółowego i tworzenie tzw. subkont. Jednocześnie w kolejnych latach jej funkcjonowania instytucja ta zyskiwała coraz większą popularność. Liczba podatników, którzy w 2020 r. zadeklarowali przekazanie 1% należnego podatku dochodowego od osób fizycznych na rzecz OPP, wynikającego z rozliczenia za 2019 r., wyniosła 14,8 mln, a łączna wysokość środków – 908 mln zł (w 2004 r. było to odpowiednio 80 tys. i 10, 4 mln zł); w 2021 r. wielkości te dotyczące rozliczenia za 2020 r. wyniosły: 15,3 mln podatników i 972,7 mln zł⁵. Jednocześnie jednak można zauważyć, iż od lat⁶ znaczącą część

¹ Na ten temat zob. w szczególności J. Wygnański, *1% podatku od firm dla organizacji pożytku publicznego*, Łódź 2021.

² Co dotyczyło rozliczenia za rok podatkowy 2003.

³ Tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.

⁴ Dz.U. z 2003 r. Nr 96, poz. 874 ze zm.

⁵ Ministerstwo Finansów, *Informacja dotycząca kwot 1% należnego podatku dochodowego od osób fizycznych przekazanych organizacjom pożytku publicznego w 2021 roku (z rozliczenia za 2020 rok)*, Warszawa 2021, s. 2–3 i 5.

⁶ Zob. dane dotyczące kwot 1% odpisu i jego odbiorców w kolejnych latach podatkowych dostępne na stronach: <https://www.podatki.gov.pl/pit/abc-pit/statystyki/> oraz <https://www.>

środków z 1% odpisu z PIT otrzymuje zaledwie kilka OPP. W 2020 r. blisko 1/3 środków (ok. 294 mln zł) trafiła do zaledwie 4 (z 8743) uprawnionych OPP⁷; podobnie w 2021 r.: 1/3 środków (ok. 325 mln zł) trafiła do 4 (z 8694) uprawnionych OPP⁸.

Możliwość dysponowania 1% odpisem z podatku dochodowego przewidziana jest w polskim systemie podatkowym jedynie dla podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, nie mają jej natomiast podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych. Takie rozwiązanie istnieje na Słowacji. W państwie tym, 3 lata po uruchomieniu alokacji z podatku dochodowego od osób fizycznych, zdecydowano się (w 2004 r.) na wprowadzenie dodatkowego mechanizmu alokacji z podatku dochodowego od osób prawnych⁹. Warto dodać, że Słowacja połączyła instytucję odpisu z podatku z promowaniem własnego zaangażowania podatników, różnicując wysokość alokacji w zależności od zaangażowania własnych zasobów podatnika. W przypadku osób fizycznych wysokość odpisu jest podwyższona z 2% do 3%, pod warunkiem udokumentowania pracy wolontarystycznej podatnika w wymiarze co najmniej 40 godzin, natomiast w przypadku podatników podatku dochodowego osób prawnych – z 1% do 2%, pod warunkiem przekazania na rzecz trzeciego sektora darowizn przekraczających 0,5% podatku¹⁰. Rozwiązanie takie może stanowić *de lege ferenda* interesujący element ewentualnej reformy 1% odpisu z PIT w polskim systemie obciążonym problemem określonym w literaturze mianem „fałszywej” filantropii¹¹ i wtedy też stać się pewną wytyczną co do ewentualnej zmiany wstępnej konstrukcji 1% odpisu z podatku dochodowego od osób prawnych na rzecz OPP, dalej: 1% odpisu z CIT.

gov.pl/web/finanse/1-procent-podatku-dla-opp.

⁷ Ministerstwo Finansów, *Informacja dotycząca kwot 1% należnego podatku dochodowego od osób fizycznych przekazanych organizacjom pożytku publicznego w 2020 roku (z rozliczenia za 2019 rok)*, Warszawa 2020, Załącznik nr 2.

⁸ Ministerstwo Finansów, *Informacja dotycząca kwot 1% należnego podatku dochodowego od osób fizycznych przekazanych organizacjom pożytku publicznego w 2021 roku (z rozliczenia za 2020 rok)*, Warszawa 2021, Załącznik nr 2.

⁹ Zob. *Assessment of the Impact of the Percentage Tax Designations: Past, Present, Future*, red. B. Strečanský, M. Török, Vienna 2016, s. 62–65.

¹⁰ *Assessment of the Impact of the Percentage Tax Designations: Past, Present, Future*, red. B. Strečanský, M. Török, Vienna 2016, s. 21 i 63.

¹¹ Szerzej zob. m.in.: T. Perkowski, *Mechanizm jednego procentu jako „fałszywa” filantropia*, „Kwartalnik Trzeci Sektor”, Nr 24 (2011) oraz M. Supera-Markowska, *Równość i nierówność w prawie podatkowym – studium przypadku instytucji 1% odpisu z podatku dochodowego na rzecz organizacji pożytku publicznego*, w przygotowaniu do publikacji.

INSTYTUCJA 1% ODPISU Z PIT A INNE PODATKOWE INSTRUMENTY WSPIERANIA DZIAŁALNOŚCI POŻYTKU PUBLICZNEGO W POLSKIM SYSTEMIE PODATKOWYM

Instytucja 1% odpisu z PIT swoje podstawy w prawie podatkowym znajduje w art. 45c u.p.d.o.f. oraz art. 21b ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym¹², na podstawie których właściwy naczelnik urzędu skarbowego, na wniosek podatnika, przekazuje na rzecz jednej wybranej przez podatnika OPP kwotę w wysokości nieprzekraczającej 1% należnego podatku wynikającego z zeznania podatkowego złożonego w terminie określonym dla jego złożenia albo z korekty zeznania, jeżeli została dokonana w ciągu miesiąca od upływu terminu dla złożenia zeznania podatkowego (art. 45c ust. 1 u.p.d.o.f. oraz art. 21b ust. 1 u.z.p.d.o.f.). Za wniosek, o którym mowa, uważa się wskazanie przez podatnika w zeznaniu podatkowym albo w korekcie zeznania jednej OPP poprzez podanie jej numeru wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego oraz kwoty do przekazania na rzecz tej organizacji, w wysokości nieprzekraczającej 1% podatku należnego (art. 45c ust. 3 u.p.d.o.f. oraz art. 21b ust. 3 u.z.p.d.o.f.). Na podstawie art. 45c ust. 3a u.p.d.o.f. za wniosek uważa się również wskazanie przez podatnika rozliczanego przez płatnika¹³, w oświadczeniu sporządzonym według ustalonego wzoru, jednej OPP poprzez podanie jej numeru wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego. Oświadczenie składa się właściwemu urzędowi skarbowemu w terminie do 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym. Oświadczenie to wraz z rocznym obliczeniem podatku przez płatnika dla potrzeb przekazania 1% podatku należnego traktuje się na równi z zeznaniem podatkowym. Złożenie oświadczenia oznacza

¹² Ustawa z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 1993 ze zm.), dalej: u.z.p.d.o.f.

¹³ Na temat takiego rozliczenia szerzej zob.: M. Supera-Markowska, *Rozliczenie roczne podatku*, (w:) *Podatki i składki z tytułu zatrudnienia*, red. D. Dzienisiuik, M. Supera-Markowska, Warszawa 2020, s. 317–318.

wyrażenie zgody na przekazanie kwoty w wysokości 1% podatku należnego (art. 45c ust. 3b u.p.d.o.f.).

Zgodnie z art. 45c ust. 2 u.p.d.o.f. (art. 21b ust. 2 u.z.p.d.o.f.) warunkiem przekazania kwoty jest zapłata w pełnej wysokości podatku należnego stanowiącego podstawę obliczenia kwoty, która ma być przekazana na rzecz OPP, nie później niż w terminie dwóch miesięcy od upływu terminu dla złożenia zeznania podatkowego. Na podstawie art. 45c ust. 4 u.p.d.o.f. (art. 21b ust. 4 u.z.p.d.o.f.) kwotę 1% odpisu, zgodnie z wnioskiem podatnika, naczelnik urzędu skarbowego przekazuje w terminie od maja do lipca roku następującego po roku podatkowym, za który składane jest zeznanie podatkowe, na rachunek bankowy właściwy do przekazania 1% podatku podany przez OPP zgodnie z przepisami ustawy z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego¹⁴, dalej: u.d.p.p.w., chyba że:

- organizacja nie podała, zgodnie z u.d.p.p.w., numeru rachunku bankowego właściwego do przekazania 1% podatku lub numer tego rachunku jest nieprawidłowy;
- organizacja została usunięta z wykazu prowadzonego zgodnie z art. 27a u.d.p.p.w.;
- podatnik we wniosku podał numer wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego, którego nie zawiera wykaz prowadzony zgodnie z art. 27a u.d.p.p.w. (art. 45c ust. 6 u.p.d.o.f. oraz art. 21b ust. 6 u.z.p.d.o.f.).

Wykaz, o którym mowa powyżej, jest prowadzony na podstawie art. 27a ust. 1 u.d.p.p.w. przez Dyrektora Narodowego Instytutu Wolności – Centrum Rozwoju Społeczeństwa Obywatelskiego, dalej: NIW, w formie elektronicznej i obejmuje on wykaz organizacji mających status organizacji pożytku publicznego na dzień 30 listopada roku podatkowego, na które podatnik podatku dochodowego od osób fizycznych może przekazać 1% podatku z zeznań podatkowych składanych za rok podatkowy. Nie później niż dnia 15 grudnia roku podatkowego wykaz ten powinien zostać zamieszczony na stronie podmiotowej NIW w Biuletynie Informacji Publicznej.

W przypadku ewentualnej korekty zeznania, w wyniku której okazuje się, iż podatnik zadysponował odpisem zbyt wysokim w stosunku do jego zobowiązania podatkowego ustalonego po stosownej korekcie, zgodnie

¹⁴ Tekst jedn.: Dz. U. z 2020 r. poz. 1057 ze zm.

z art. 77c Ordynacji podatkowej¹⁵ nadpłata wynikająca z korekty zeznania jest pomniejszana o kwotę odpowiadającą nadwyżce kwoty przekazanej na rzecz OPP, ponad zaokrągloną do pełnych dziesiątek groszy w dół kwotę 1% podatku należnego wynikającego z tej korekty.

Podkreślić należy, iż 1% odpis nie jest ulgą podatkową (nie zmniejsza bowiem wysokości podstawy opodatkowania bądź samego podatku) ani darowizną (nie następuje bowiem kosztem majątku własnego podatnika¹⁶); nie należy go też utożsamiać z filantropią¹⁷. Jego istotę stanowi przyznanie podatnikowi prawa do decydowania o przeznaczeniu części środków pochodzących z podatku dochodowego, czyli środków publicznych (na taki charakter tych środków wskazuje też orzecznictwo sądowe: *otrzymane przez organizacje pożytku publicznego środki finansowe pochodzące z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych mogą być wykorzystane wyłącznie na prowadzenie działalności pożytku publicznego. Tym samym uzasadniona wydaje się teza, że możliwość dysponowania tymi środkami o charakterze podatkowym, a więc środkami publicznymi, mieści się w pojęciu „dysponowania majątkiem publicznym”*¹⁸).

Dodać też należy, że instytucja ta nie jest ograniczona jedynie do podatników „nieprofesjonalnych” – korzystać z niej mogą zarówno podatnicy prowadzący, jak i nieprowadzący działalności gospodarczej. Stąd można stwierdzić, iż w pewnym zakresie tzw. 1% odpis od firm już istnieje. Jeśli bowiem mamy do czynienia z osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą indywidualnie lub w formie spółki cywilnej, to przedsiębiorca taki, będący podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych, może dysponować 1% odpisem z podatku na takich samych zasadach jak osoba fizyczna czerpiąca dochody podlegające opodatkowaniu tymże podatkiem z umowy o pracę, zlecenia czy z innych źródeł. Należy też podkreślić, że przedsiębiorca będący osobą fizyczną ma prawo do przekazania 1% podatku zarówno w sytuacji, gdy opodatkowanie następuje na tzw.

¹⁵ Ustawa z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.).

¹⁶ Tymczasem zgodnie z art. 888 § 1 kodeksu cywilnego (ustawa z 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, tekst jedn.: 2020 r. poz. 1740 ze zm.) przez umowę darowizny darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swego majątku.

¹⁷ Por. *Assessment of the Impact of the Percentage Tax Designations: Past, Present, Future*, red. B. Strečanský, M. Török, Vienna 2016, s. 14 i 24, oraz U. Smółkowska, *Wspieranie organizacji pożytku publicznego z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych*, „Infos zagadnienia społeczno-gospodarcze”, Nr 22 (114), 21 grudnia 2011 r., s. 2.

¹⁸ Wyrok WSA w Warszawie z 13 kwietnia 2016 r., II SAB/Wa 987/15.

zasadach ogólnych, jak i szczególnych, w tym tzw. podatkiem liniowym (stałą stawką w wysokości 19%). Co więcej, faktyczne prawo do dysponowania 1% odpisem od podatku występuje w przypadku niektórych spółek prawa handlowego (jak np. spółka partnerska), w których podatnikami są ich wspólnicy. Jeśli wspólnikami tymi są osoby fizyczne, to płacąc od dochodów z działalności spółki PIT mają one prawo do 1% odpisu z tego podatku.

Podstawowym uzasadnieniem dla alokacji w ramach 1% odpisu – tak z PIT, jak i ewentualnie z CIT – jest konstytucyjna zasada subsydiarności¹⁹ i idea społeczeństwa obywatelskiego²⁰. Obecnie decyzję co do tej alokacji mogą podejmować jedynie podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych – prawo takie nie przysługuje natomiast podatnikom podatku dochodowego od osób prawnych. Pewnego uzasadnienia aksjologicznego takiego stanu można szukać w tym, iż 1% odpis ma sprzyjać rozwojowi społeczeństwa obywatelskiego, więc decydować o nim powinny właśnie osoby fizyczne (obywatele, a nie korporacje lub podmioty o substracie kapitałowym)²¹, ale nie jest ono przekonujące wobec tego, iż zarówno obywatele, jak i inni podatnicy podatku dochodowego mają możliwość korzystania z odliczenia od dochodu przed jego opodatkowaniem (przy spełnieniu pewnych warunków) darowizn dokonywanych na cele działalności pożytku publicznego prowadzonej przez organizacje pozarządowe.

Instytucja 1% odpisu z podatku dochodowego od osób fizycznych nie jest jedynym instrumentem podatkowego wspierania działalności pożytku publicznego. Bezpośrednio na poziomie organizacji należy do nich szereg zwolnień przedmiotowych przewidzianych w u.p.d.o.p.²², a pośrednio są nimi możliwości odliczania od dochodu podlegającego opodatkowaniu

¹⁹ Zasada subsydiarności (pomocniczości) oznacza, iż ani państwo i jego organy (organy administracji rządowej), ani jednostki samorządu terytorialnego nie powinny ingerować w sprawy, z którymi poszczególne podmioty (w tym obywatele i ich organizacje – organizacje pozarządowe) są w stanie poradzić sobie same. Szerzej zob.: M. Supera-Markowska, *Podstawy prawne tworzenia i funkcjonowania organizacji pozarządowych*, Warszawa 2015, s. 11–13.

²⁰ Szerzej na temat społeczeństwa obywatelskiego zob.: G. Piechota, *Organizacje pożytku publicznego – w drodze do społeczeństwa obywatelskiego?*, Katowice 2011, s. 12–22, G. Piechota, *Fakty i mity o jednym procencie podatku. Odpis podatkowy w procesie kreowania społeczeństwa obywatelskiego*, Kraków 2015, s. 17–25 oraz przywołana tam literatura.

²¹ A uzasadnienia pragmatycznego – w obawie przed utratą dochodów budżetowych z podatku dochodowego od osób prawnych, o czym mowa jest w dalszej części opracowania.

²² Szerzej zob. M. Supera-Markowska, *Opodatkowanie organizacji pozarządowych*, Warszawa 2016, s. 40–54.

PIT albo CIT darowizn na cele działalności pożytku publicznego²³. Ta ostatnia kwestia jest szczególnie istotna w kontekście zagadnienia rozszerzenia możliwości dokonywania jednoprocentowego odpisu z podatku dochodowego także na podatników CIT. Możliwość odliczenia darowizn, o których mowa, występuje bowiem zarówno na gruncie przepisów u.p.d.o.f., jak i u.p.d.o.p.: w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit a) u.p.d.o.f. i w art. 18 ust. 1 pkt 1 u.p.d.o.p., jakkolwiek w różnej maksymalnej wysokości (6% dochodu w podatku dochodowym od osób fizycznych, 10% dochodu w podatku dochodowym od osób prawnych). Skoro zarówno osoby fizyczne, jak i inni podatnicy podatku dochodowego, wspierający przez darowizny trzeci sektor, mogą korzystać z pewnych preferencji podatkowych, nielogiczne jest, iż w przypadku innego instrumentu (1% odpisu), ale o takim samym celu (wspierania działalności pożytku publicznego), sytuacja tych dwu kategorii podatników jest zróżnicowana. Zróżnicowanie to, przy jednoczesnej możliwości dokonywania wspomnianego odliczenia z tytułu darowizn zarówno przez podatników PIT, jak i CIT (jakkolwiek w różnej maksymalnej wysokości), naruszając zasadę spójności systemowej obydwu ustaw o podatkach dochodowych, jest przejawem nieuzasadnionej nierówności w prawie²⁴. Skoro ustawodawca dopuszcza dla obydwu kategorii podatników odliczenie z tytułu przedmiotowych darowizn, to powinien też dla tych samych kategorii dopuścić możliwość dysponowania 1% odpisem. Ten i inne argumenty prowadzą do sformułowania postulatu *de lege ferenda* wprowadzenia możliwości dysponowania 1% odpisem z podatku także przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych.

²³ Szerzej zob. M. Supera-Markowska, *Opodatkowanie organizacji pozarządowych*, Warszawa 2016, s. 55–61.

²⁴ Szerzej zob. *Równość i nierówność w prawie podatkowym – studium przypadku instytucji 1% odpisu z podatku dochodowego na rzecz organizacji pożytku publicznego*, w przygotowaniu do publikacji.

ZNACZENIE FINANSOWE 1% ODPISU Z PODATKU DOCHODOWEGO OD OSÓB FIZYCZNYCH DLA BUDŻETÓW PUBLICZNYCH ORAZ TRZECIEGO SEKTORA

W kolejnych latach funkcjonowania 1% odpisu z PIT instytucja ta zyskiwała coraz większą popularność wśród podatników, a co za tym idzie wzrastało jej znaczenie dla budżetów publicznych oraz trzeciego sektora. Jak już wspomniano, podczas gdy w 2004 r. z instytucji tej skorzystało 80 tys. podatników, którzy dokonali odpisów na 10,4 mln zł, to w 2021 r. wielkości te dotyczące rozliczenia za 2020 r. wynosiły: 15,3 mln podatników i 972,7 mln zł²⁵. Dane porównawcze dotyczące lat 2004–2021 przedstawia poniższa tabela²⁶:

Rok	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
L. podatników (w tys.)	80	681	1157	1604	5135	7325	8624	10135	11166
Suma 1% odpisów z PIT (w mln zł)	10,4	41,6	62,3	105,4	298,3	381,5	360,9	403,9	459,4

Rok	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
L. podatników (w tys.)	11 537	12034	12457	13 178	13 614	14 131	14 499	14794	15337
Suma 1% odpisów z PIT (w mln zł)	482,3	511	560	619,1	622,2	763,9	876,7	908	972,70

²⁵ Ministerstwo Finansów, *Informacja dotycząca kwot 1% należnego podatku dochodowego od osób fizycznych przekazanych organizacjom pożytku publicznego w 2021 roku (z rozliczenia za 2020 rok)*, Warszawa 2021, s. 2–3 i 5.

²⁶ Ministerstwo Finansów, *Informacja dotycząca kwot 1% należnego podatku dochodowego od osób fizycznych przekazanych organizacjom pożytku publicznego w 2021 roku (z rozliczenia za 2020 rok)*, Warszawa 2021, s. 5.

Dane te warto skonfrontować z danymi dotyczącymi znaczenia fiskalnego PIT i CIT dla budżetów publicznych z jednej strony i znaczeniem środków z 10% odpisu z PIT dla OPP. W przypadku budżetu państwa tendencją od lat utrzymującą się w polskim systemie finansów publicznych jest to, iż największe znaczenie fiskalne w systemie dochodów budżetowych ma podatek od towarów i usług (VAT) – w ustawach budżetowych z ostatnich lat dochody z tego podatku planowano na: 179,6 mld zł na 2019 r.²⁷, 170 mld zł na 2020 r.²⁸, 214,5 mld zł na 2021 r.²⁹, 237,4 mld na 2022 r.³⁰, podczas gdy z podatku dochodowego od osób fizycznych na: 64,3 mld zł³¹ na 2019 r., 64,1 mld zł na 2020 r.³², 71,3 mld zł na 2021 r.³³, 69,4 mld na 2022 r.³⁴, a z podatku dochodowego od osób prawnych na: 34,8 mld zł³⁵ na 2019 r., 38,5 mld zł na 2020 r.³⁶, 49,5 mld zł na 2021 r.³⁷, 53,9 mld zł na 2022 r.³⁸. Jeszcze jednym z czterech najważniejszych co do wielkości źródeł dochodów budżetowych jest podatek akcyzowy z dochodami określanymi odpowiednio na: 73 mld zł na 2019 r.³⁹, 68,4 mld zł na 2020 r.⁴⁰, 75,5 mld zł na 2021 r.⁴¹, 79,1 mld zł na 2022 r.⁴². Według sprawozdań z wykonania ustawy budżetowej z ostatnich lat⁴³ wielkości zrealizowane wyniosły w 2019 r.: 180,9 mld zł z VAT, 65,4 mld zł z PIT, 39,9 mld zł z CIT oraz 72,4 mld zł z akcyzy; a w 2020 r. odpowiednio: 184,5 mld zł, 63,8 mld zł, 41,3 mld zł oraz 71,8 mld zł. W polskim systemie dochodów budżetowych widać więc wyraźnie przeważające znaczenie w realizacji funkcji fiskalnej dwu podatków pośrednich: VAT oraz akcyzy, które łącznie stanowią ok. 70% całości dochodów podatkowych budżetu państwa⁴⁴. W tym kontekście „dzielenie się” przez budżet państwa z OPP wpływami z PIT – dopiero trzeciego, jeśli chodzi o jego

²⁷ Ustawa budżetowa na rok 2019 z 16 stycznia 2019 r. (Dz. U. poz. 198).

²⁸ Ustawa budżetowa na rok 2020 z 14 lutego 2020 r. (Dz. U. poz. 571 ze zm.).

²⁹ Ustawa budżetowa na rok 2021 z 20 stycznia 2021 r. (Dz. U. poz. 190 ze zm.).

³⁰ Ustawa budżetowa na rok 2022 z 17 grudnia 2021 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 270).

³¹ Ustawa budżetowa na rok 2019 z 16 stycznia 2019 r. (Dz. U. poz. 198).

³² Ustawa budżetowa na rok 2020 z 14 lutego 2020 r. (Dz. U. poz. 571 ze zm.).

³³ Ustawa budżetowa na rok 2021 z 20 stycznia 2021 r. (Dz. U. poz. 190 ze zm.).

³⁴ Ustawa budżetowa na rok 2022 z 17 grudnia 2021 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 270).

³⁵ Ustawa budżetowa na rok 2019 z 16 stycznia 2019 r. (Dz. U. poz. 198).

³⁶ Ustawa budżetowa na rok 2020 z 14 lutego 2020 r. (Dz. U. poz. 571 ze zm.).

³⁷ Ustawa budżetowa na rok 2021 z 20 stycznia 2021 r. (Dz. U. poz. 190 ze zm.).

³⁸ Ustawa budżetowa na rok 2022 z 17 grudnia 2021 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 270).

³⁹ Ustawa budżetowa na rok 2019 z 16 stycznia 2019 r. (Dz. U. poz. 198).

⁴⁰ Ustawa budżetowa na rok 2020 z 14 lutego 2020 r. (Dz. U. poz. 571 ze zm.).

⁴¹ Ustawa budżetowa na rok 2021 z 20 stycznia 2021 r. (Dz. U. poz. 190 ze zm.).

⁴² Ustawa budżetowa na rok 2022 z 17 grudnia 2021 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 270).

⁴³ <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdania-roczne>.

⁴⁴ Zob. sprawozdania z wykonania ustaw budżetowych (<https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdania-roczne>).

wagę fiskalną, źródła podatkowych dochodów budżetu państwa – nie stanowi tak bardzo istotnego ubytku dla tego budżetu (zakładając, iż 1% odpis przekazaliby wszyscy podatnicy PIT przy maksymalnie zakładanych wpływach z tego podatku, ubytek dochodów podatkowych z tego tytułu wynosiłby pomiędzy 0,15% a 0,19% całości dochodów podatkowych budżetu państwa⁴⁵). Tym bardziej zatem można wstępnie założyć, iż wprowadzenie takiego mechanizmu dla źródła czwartego pod względem jego znaczenia fiskalnego, tj. CIT, nie powinno stanowić nadmiernego obciążenia dla tego budżetu (zakładając, iż 1% odpis przekazaliby wszyscy podatnicy CIT przy maksymalnie zakładanych wpływach z tego podatku, ubytek dochodów podatkowych z tego tytułu wynosiłby ok. 0,1% całości dochodów podatkowych budżetu państwa⁴⁶), zwłaszcza że jednocześnie proponuje się ustalić maksymalny odpis z tytułu darowizny w CIT na takim samym poziomie jak w u.p.d.o.f., tj. 6% dochodu.

Natomiast z punktu widzenia OPP, dla których już same wpływy z 1% odpisu z PIT stanowią dość istotne źródło finansowania (według danych za 2018 r. niemal 3/4 środków, którymi dysponowały OPP, pochodziło ze źródeł nierynkowych, głównie publicznych (53,7%), a środki pochodzące z odpisów 1% z PIT stanowiły 8,5% ich budżetów⁴⁷), dodanie do nich wpływów z 1% odpisu z CIT stanowiłoby istotne wzmocnienie ich możliwości prowadzenia działalności pożytku publicznego.

W końcu kwestia znaczenia 1% odpisu z CIT powinna zostać poddana analizie pod kątem jego wpływu na budżety jednostek samorządu terytorialnego, dalej: JST. Na wstępie należy zaznaczyć, iż udziały w CIT przewidziane dla jednostek samorządu terytorialnego są znacząco mniejsze niż udziały w PIT, wynosząc odpowiednio: 6,71% dla gmin, 1,40% dla powiatów i 14,75% dla województw⁴⁸, stąd też pewien ubytek w dochodach z tytułu 1% odpisu z CIT na rzecz OPP nie byłby tak duży jak w przypadku PIT. Przede wszystkim warto jednak podkreślić, iż środki te, o ile zostałyby właściwie wykorzystane, z uwagi na ich skierowanie na cele społecznie użyteczne,

⁴⁵ Dla wyliczenia zastosowano następującą metodologię: łączną wysokość środków alokowanych w ramach 1% odpisu z PIT ustalano jako 1% od planowanych dochodów z tego podatku; następnie odniesiono ją do całości planowanych dochodów podatkowych budżetu państwa (operując danymi finansowymi z ustaw budżetowych na lata 2019–2022).

⁴⁶ Dla wyliczenia zastosowano metodologię analogiczną jak przedstawiona powyżej dla wyliczeń dotyczących PIT.

⁴⁷ *Sektor non-profit w 2018 r.*, red. K. Goś-Wójcicka, Warszawa-Kraków 2020, s. 70.

⁴⁸ *Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego* (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 1672 ze zm.).

w pewien sposób mogłyby „wrócić” – tylko innymi kanałami – do JST i ich społeczności.

Bliższe szacunki finansowych skutków wprowadzenia 1% odpisu z CIT powinny zostać przeprowadzone na etapie przygotowywania projektu przepisów wprowadzających tę instytucję z uwzględnieniem aktualnego stanu prawnego oraz danych i prognoz finansowych. Obecnie bowiem wobec licznych i istotnych zmian w systemie podatkowym wprowadzonych w ramach tzw. Polskiego Ładu⁴⁹ i zapowiedzi kolejnych nowelizacji przepisów podatkowych⁵⁰, szacunki te są właściwie niemożliwe do dokonania.

⁴⁹ Wprowadzonego ustawą z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2105 ze zm.)

⁵⁰ Zob. <https://www.podatki.gov.pl/niskie-podatki/>.

GŁÓWNE PROBLEMY W ZAKRESIE 1% ODPISU Z PIT I WYNIKAJĄCE Z NICH WNIOSKI DLA ZAŁOŻEŃ 1% ODPISU Z CIT

Dla uniknięcia pewnych zagrożeń właściwego wdrażania mechanizmu 1% odpisu z CIT warto pamiętać o głównych problemach zidentyfikowanych w związku z wieloletnim funkcjonowaniem 1% odpisu z PIT, tak aby ich nie powielić (a *de lege ferenda* – aby je rozwiązać, odpowiednio nowelizując przepisy dotyczące 1% odpisu z PIT). Jednym z głównych problemów związanych z 1% odpisem z PIT jest to, iż uległ on w praktyce pewnemu „wypaczeniu” poprzez dopuszczenie określenia celu szczegółowego i tworzenia tzw. subkont. W wielu przypadkach prowadzi to do faktycznej prywatyzacji środków publicznych (środkami takimi są bowiem podatki) i zjawiska nierównej realizacji wybranych interesów indywidualnych (co nie oznacza, że nieuzasadnionych) na koszt budżetów publicznych. To zjawisko swobodnego „zawłaszczenia” środków publicznych zmniejsza możliwości finansowania z tych budżetów celów publicznych, a z drugiej strony – w pewnym zakresie zwalnia podmioty I sektora z odpowiedzialności za realizację ich ustawowych zadań (dotyczy to zwłaszcza finansowania procedur medycznych z 1% odpisu z PIT). Na bazie tych doświadczeń w proponowanym rozwiązaniu nie przewiduje się możliwości określania celu szczegółowego alokacji 1% odpisu z CIT, a co za tym idzie możliwości uruchomienia tzw. subkont. Jak słusznie wskazuje się w prowadzonej na ten temat dyskusji⁵¹, instytucja celu szczegółowego i subkonta powinna albo zostać zlikwidowana, albo przynajmniej w istotny sposób zmodyfikowana; tym bardziej zatem dopuszczenie jej powstania przy wprowadzaniu 1% odpisu z CIT nie powinno mieć miejsca. Bezwzględnie należy przeciwdziałać sytuacjom, w których alokacja z podatku dochodowego nie służy dobru wspólnemu, lecz partykularnym (aczkolwiek często uzasadnionym) potrzebom. Oczywiście nie można wykluczyć, że w przypadku braku możliwości określa-

⁵¹ Szerzej zob. M. Supera-Markowska, *Równość i nierówność w prawie podatkowym – studium przypadku instytucji 1% odpisu z podatku dochodowego na rzecz organizacji pożytku publicznego*, w przygotowaniu do publikacji, i przywołana tam literatura.

nia celu szczegółowego część podatników (przynajmniej w początkowym okresie) nie będzie w ogóle korzystała z możliwości odpisu; tutaj pojawia się istotne zadanie dla samych OPP, które powinny dotrzeć do podatników z informacją na temat tego, jakie są korzyści z ich działalności dla dobra wspólnego (a nie partykularnego). Dodatkowo wskazane by było, aby NIW prowadził systematyczne i cykliczne kampanie informacyjno-edukacyjne dotyczące istoty i znaczenia 1% odpisu zarówno z PIT, jak i z CIT. Sformułowanie takiego przekazu i skuteczne przekonanie do niego obywateli może stanowić duże wyzwanie; sprostanie mu powinno jednak przyczynić się do rzeczywistego krzewienia idei wspierania działalności pożytku publicznego. Jednocześnie, ponieważ cały czas mowa jest o alokacji środków publicznych, administracja publiczna na podstawie odpowiednich przepisów powinna dokonywać merytorycznej weryfikacji prawidłowości wykorzystania 1% odpisu. Wynikające z powyższych rozważań wnioski dla założeń 1% odpisu z CIT są następujące:

- nie powinna istnieć możliwość określania celu szczegółowego i tworzenia subkont,
- należy zadbać o prowadzenie systematycznych kampanii informacyjno-edukacyjnych dotyczących istoty i znaczenia odpisu,
- powinna zostać zapewniona pełna transparentność co do wykorzystywania środków z odpisów i merytoryczna weryfikacja ich wykorzystywania.

Wnioski te *de lege ferenda* i dla zapewnienia spójności systemowej mogłyby też stanowić punkt wyjścia do dyskusji na temat ewentualnej nowelizacji regulacji dotyczących 1% odpisu z PIT.

1% ODPIS Z CIT – ZAŁOŻENIA KONSTRUKCYJNE

ZAKRES PODMIOTOWY – DYSPONENCI

Obecnym zakresem podmiotowym u.p.d.o.p. objęte są następujące kategorie podatników:

- osoby prawne,
- jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, z wyjątkiem przedsiębiorstw w spadku i spółek niemających osobowości prawnej, chyba że są to:
 - spółki kapitałowe w organizacji
 - spółki komandytowo-akcyjne oraz spółki komandytowe mające siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
 - niektóre spółki jawne,
 - spółki mające siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami tego państwa są traktowane jak osoby prawne i podlegają w nim opodatkowaniu od całości dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia,
- podatkowe grupy kapitałowe (art. 1–1a u.p.d.o.p.).

Możliwość dokonywania 1% odpisu z CIT istniałaby dla wszystkich powyższych podatników, ale z wyłączeniem:

- jednostek sektora finansów publicznych w rozumieniu przepisów u.f.p.,
- przedsiębiorstw państwowych,
- instytutów badawczych,
- instytutów działających w ramach Sieci Badawczej Łukasiewicz,
- banków państwowych oraz spółek prawa handlowego z udziałem Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego,
- a w przypadku podatkowych grup kapitałowych – z wyłączeniem grup, w skład których wchodziłyby spółki prawa handlowego z udziałem Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Oznaczałoby to, iż **odpisu mogłyby w szczególności dokonywać**: spółki kapitałowe, spółki kapitałowe w organizacji, spółki komandytowe, spółki komandytowo-akcyjne, niektóre spółki jawne i niektóre spółki zagraniczne, fundacje, stowarzyszenia (tzw. rejestrowe i zwykłe), wspólnoty mieszkaniowe, i inne podmioty oraz, co do zasady, podatkowe grupy kapitałowe. Jednocześnie oznaczałoby to, iż **odpisu nie mogłyby w szczególności dokonywać**: spółki akcyjne z udziałem Skarbu Państwa, instytucje gospodarki budżetowej czy spółki komunalne. Uzasadnieniem tego wyłączenia jest to, iż podmioty te należą do sektora finansów publicznych⁵² albo pozostają z nim w ścisłym związku, podczas gdy 1% odpis ma być mechanizmem redystrybucji środków publicznych na podstawie autonomicznych decyzji podmiotów spoza sektora publicznego i nieznajdujących się pod jego wpływem.

ZAKRES PODMIOTOWY – ODBIORCY

Odbiorcą odpisu mogłyby być wyłącznie OPP, z **wyłączeniem organizacji utworzonych przez dysponenta** (np. własnych fundacji, w tym zwłaszcza tzw. fundacji korporacyjnych), z udziałem dysponenta (np. lokalne grupy działania), powiązanych kapitałowo (np. własne fundacje) lub osobowo (np. ta sama osoba fizyczna jest w zarządzie spółki – dysponenta i stowarzyszenia – OPP). Punkt wyjścia dla określenia powiązań mógłby stanowić art. 11a u.p.d.o.p. z ewentualnym jego odpowiednim dostosowaniem na potrzeby 1% odpisu z CIT o sytuacji specyficzne dla trzeciego sektora.

OPP **mogłyby odmówić (generalnie) przyjmowania odpisów z CIT**, z tym że w takim przypadku informację o tym powinny ujawnić w wykazie prowadzonym zgodnie z art. 27a u.d.p.p.w. Wskazanie przez dysponenta, iż chciałby dokonać odpisu na rzecz takiego podmiotu, nie powinno zostać zrealizowane przez administrację skarbową – taki odpis, pomimo decyzji dysponenta, nie podlegałby alokacji.

Ponieważ rok podatkowy podatników CIT nie zawsze pokrywa się z rokiem kalendarzowym⁵³, dla uniknięcia potencjalnych wątpliwości, na rzecz OPP z którego wykazu można by dokonać 1% odpisu z CIT, konieczna jest w tym

⁵² Zob. art. 9 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 305 ze zm.).

⁵³ Zob. art. 8 u.p.d.o.p.

zakresie precyzyjna regulacja. Co do zasady odpis mógłby być dokonywany jedynie na rzecz **OPP znajdujących się w wykazie prowadzonym zgodnie z art. 27a u.d.p.p.w.**, obowiązującym na dzień 30 listopada, przypadający w trakcie roku podatkowego podatnika (w sytuacji roku obejmującego okres dłuższy niż 12 miesięcy – na dzień 30 listopada bliższy końcowi roku podatkowego podatnika, a w sytuacji roku krótszego – na ostatni dzień 30 listopada przed końcem roku podatkowego podatnika).

PRZYKŁAD 1:

Rok podatkowy podatnika pokrywa się z rokiem kalendarzowym. 1% odpis z CIT w rozliczeniu za 2022 r. mógłby zostać dokonany na rzecz OPP posiadającej odpowiedni status na dzień 30 listopada 2022 r.

PRZYKŁAD 2:

Rok podatkowy podatnika trwa od 30 czerwca do 31 maja. 1% odpis z CIT w rozliczeniu za 30 czerwca 2022 r. – 31 maja 2023 r. mógłby zostać dokonany na rzecz OPP posiadającej odpowiedni status na dzień 30 listopada 2022 r.

PRZYKŁAD 3:

Rok podatkowy podatnika trwa od 1 grudnia do 30 listopada. 1% odpis z CIT w rozliczeniu za 1 grudnia 2022 r. – 30 listopada 2023 r. mógłby zostać dokonany na rzecz OPP posiadającej odpowiedni status na dzień 30 listopada 2023 r.

PRZYKŁAD 4:

Rok podatkowy podatnika trwa od 1 listopada 2022 r. do 31 grudnia 2023 r. 1% odpis z CIT w rozliczeniu za ten rok podatkowy mógłby zostać dokonany na rzecz OPP posiadającej odpowiedni status na dzień 30 listopada 2023 r.

PRZYKŁAD 5:

Rok podatkowy podatnika trwa od 1 grudnia 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. 1% odpis z CIT w rozliczeniu za 1 grudnia 2022 r. – 31 grudnia 2022 r. mógłby zostać dokonany na rzecz OPP posiadającej odpowiedni status na dzień 30 listopada 2022 r.

Dysponent mógłby dokonać **odpisu na więcej niż jedną OPP**, ale z zastrzeżeniem, że nie więcej niż na 5 organizacji, i tylko wtedy, jeśli minimalny

odpis na rzecz jednej organizacji wynosiłby 100 000 zł. Takie rozwiązanie ma na celu uniknięcie nadmiernych kosztów administracyjnych po stronie administracji skarbowej związanych z koniecznością dokonania alokacji.

ZAKRES PRZEDMIOTOWY ALOKACJI, TRANSPARENTNOŚĆ I KONTROLA MERYTORYCZNA

Alokacja dokonywana by była **na ogół działalności pożytku publicznego**, a nie na cel szczegółowy. Dla zapewnienia efektywnego wykorzystania środków z odpisu na cele społecznie użyteczne ma zostać wprowadzony obowiązek wykorzystania środków z 1% odpisu na te cele **w okresie 1 roku**, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym je otrzymano, pod rygorem obowiązku zwrotu środków wraz z odsetkami ustalonymi na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej.

W przypadku nieprawidłowego wykorzystania lub braku wykorzystania środków z odpisu, co zostałyby ujawnione w wyniku stosownej kontroli ze strony odpowiednich organów administracji publicznej (a nie ze strony samej OPP), nastąpiłoby wykluczenie OPP z możliwości pozyskiwania odpisu przez okres kończący się z upływem 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym dokonałaby pełnego zwrotu środków wraz z należnymi odsetkami.

Zwrócony odpis powinien stanowić dochód budżetu państwa z obowiązkiem ustalenia i przekazania odpowiedniego udziału z tego tytułu (w ramach systemu udziałów JST w CIT) do właściwych jednostek samorządu terytorialnego (dotyczyłoby to też odsetek jako świadczenia akcesoryjnego).

Systemowe zapewnienie jak najlepszego i najbardziej efektywnego wykorzystania środków z 1% odpisu wymaga **transparentności** i pewnej **merytorycznej kontroli** w tym zakresie. Stąd też powinna nastąpić stosowna rozbudowa zeznań podatkowych OPP (załącznika CIT-D lub ewentualnie opracowanie nowego załącznika, np. CIT-OPP), ich merytorycznych sprawozdań z działalności⁵⁴ oraz sprawozdań finansowych, z których jasno wynikałoby, czy i na jaki cel wykorzystano 1% odpis. Konieczne zmiany przepisów prawnych dotyczą zatem nie tylko u.p.d.o.p., ale też u.d.p.p.w.

⁵⁴ Zob. art. 23 u.p.d.p.w. i odpowiednie przepisy wykonawcze.

oraz prawa bilansowego⁵⁵ i treści odpowiednich rozporządzeń wykonawczych. W końcu w *rozporządzeniu Ministra Finansów z 13 listopada 2018 r. w sprawie obowiązku badania sprawozdań finansowych organizacji pożytku publicznego*⁵⁶ proponuje się dodanie alternatywnie do wskazanych tam warunków – których spełnienie skutkuje obowiązkiem badania sprawozdania finansowego OPP – warunku otrzymania odpisu lub sumy odpisów w wysokości co najmniej **100 000 zł** w roku obrotowym, którego spełnienie skutkowałoby obowiązkiem badania sprawozdania finansowego OPP.

TERMIN I FORMA ZAMANIFESTOWANIA DECYZJI WS. ODPISU, TERMIN NA PRZEKAZANIE ŚRODKÓW Z ODPISU I KONSEKWENCJE KOREKTY ZEZNANIA

Decyzja o alokacji byłaby wyrażana w zeznaniu podatkowym dysponenta złożonym przed upływem terminu określonego na jego złożenie lub ewentualnie w jego korekcie, pod warunkiem dokonania jej w ciągu miesiąca od upływu terminu na złożenie zeznania (analogicznie jak w u.p.d.o.f.). Z uwagi na to, iż na gruncie u.p.d.o.p. nie ma jednej wspólnej daty dziennej na złożenie zeznania⁵⁷, termin na przekazanie odpisów mógłby wynosić od 1 kwietnia do 30 czerwca dla zeznań, których termin złożenia upływa pomiędzy 1 stycznia a 31 marca danego roku oraz od 1 stycznia do 31 marca dla zeznań złożonych w okresie pomiędzy 1 kwietnia a 31 grudnia poprzedniego roku. W przypadku korekty zeznania, w wyniku której okazałoby się, iż podatnik zadysponował odpisem zbyt wysokim w stosunku do jego zobowiązania podatkowego ustalonego po stosownej korekcie, nadpłata wynikająca z korekty zeznania byłaby pomniejszana o kwotę odpowiadającą nadwyżce kwoty przekazanej na rzecz OPP, ponad zaokrągloną do pełnych dziesiątek groszy w dół kwotę 1% podatku należnego wynikającego z tej korekty.

⁵⁵ Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 poz. 217 ze zm.). Wskazane by było, aby w rachunku zysków i strat dodać obowiązek wskazania w sposób wyodrębniony otrzymania i wykorzystania 1% odpisu.

⁵⁶ Dz. U. poz. 2148.

⁵⁷ Zob. art. 27 u.p.d.o.p.

PODSUMOWANIE

Propozycja wprowadzenia w polskim systemie podatkowym 1% odpisu z CIT na wzór istniejącego rozwiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych wiąże się z jednej strony ze wskazanym obecnie stanem nierówności w prawie do decydowania o alokacji części podatku dochodowego i dążeniem do usunięcia tego nieuzasadnionego zróżnicowania, a z drugiej strony z potencjalnym pozytywnym skutkiem w postaci wzmocnienia i rozwoju działalności pożytku publicznego. Kwestia tego wpływu nabiera szczególnej wagi wobec spodziewanego zmniejszenia dochodów podatkowych budżetu państwa (a także budżetów jednostek samorządu terytorialnego, z uwagi na ich udział we wpływach z tego podatku) w przypadku wprowadzenia 1% odpisu z podatku dochodowego od osób prawnych. Stąd też kluczowe jest, aby kosztem zmniejszenia tych dochodów – wbrew podstawowej funkcji podatków, jaką jest funkcja fiskalna – udało się osiągnąć pewne cele społecznie użyteczne w ramach działalności pożytku publicznego. Bardzo ważne w tym kontekście jest wyciągnięcie wniosków z dotychczasowego funkcjonowania 1% odpisu z PIT, w tym zwłaszcza co do negatywnych konsekwencji możliwości określania tzw. celu szczegółowego i tworzenia subkont. Niezwykle istotne będzie zapewnienie transparentności i efektywnej merytorycznej kontroli wykorzystywania 1% odpisu z CIT oraz systematyczne prowadzenie odpowiednich kampanii edukacyjno-informacyjnych wyjaśniających istotę i znaczenie odpisów dla wspierania działalności ukierunkowanej na dobro wspólne. Kampanie te powinny jednak mieć szerszy zakres niż dotyczący tylko 1% odpisu – powinny promować wszelkie formy zaangażowania obywatelskiego w działalność trzeciego sektora, tak aby zwiększone środki finansowe dostępne dla OPP na skutek wprowadzenia 1% odpisu z CIT nie spowodowały zaniku innych form autentycznego zaangażowania obywatelskiego (wolontariat, darowizny, inne). Przedstawione wstępne założenia dotyczące 1% odpisu z CIT mają stać się punktem wyjścia do dalszej debaty na temat kształtu stosownych przepisów prawnych wprowadzających tę nową konstrukcję w polskim systemie prawnym, ale też – o ile będzie to wskazane – pewnych zmian przepisów dotyczących 1% odpisu z PIT. W wyniku tej debaty ma zostać przygotowany szeroko skonsultowany projekt odpowiedniej ustawy wprowadzającej w polskim systemie prawa 1% odpis z podatku dochodowego od osób prawnych na rzecz organizacji pożytku publicznego.

BIBLIOGRAFIA

- *Assessment of the Impact of the Percentage Tax Designations: Past, Present, Future*, red. **B. Strečanský, M. Török**, Vienna 2016
- **Ministerstwo Finansów**, *Informacja dotycząca kwot 1% należnego podatku dochodowego od osób fizycznych przekazanych organizacjom pożytku publicznego w 2020 roku (z rozliczenia za 2019 rok)*, Warszawa 2020
- **Ministerstwo Finansów**, *Informacja dotycząca kwot 1% należnego podatku dochodowego od osób fizycznych przekazanych organizacjom pożytku publicznego w 2021 roku (z rozliczenia za 2020 rok)*, Warszawa 2021
- **T. Perkowski**, *Mechanizm jednego procentu jako „fałszywa” filantropia*, „Kwartalnik Trzeci Sektor”, Nr 24 (2011)
- **G. Piechota**, *Fakty i mity o jednym procencie podatku. Odpis podatkowy w procesie kreowania społeczeństwa obywatelskiego*, Kraków 2015, s. 17–25 oraz przywołana tam literatura
- **G. Piechota**, *Organizacje pożytku publicznego – w drodze do społeczeństwa obywatelskiego?*, Katowice 2011
- *Sektor non-profit w 2018 r.*, red. **K. Goś-Wójcicka**, Warszawa-Kraków 2020
- **U. Smołkowska**, *Wspieranie organizacji pożytku publicznego z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych*, „Infos zagadnienia społeczno – gospodarcze”, Nr 22 (114)
- **M. Supera-Markowska**, *Opodatkowanie organizacji pozarządowych*, Warszawa 2016
- **M. Supera-Markowska**, *Podstawy prawne tworzenia i funkcjonowania organizacji pozarządowych*, Warszawa 2015
- **M. Supera-Markowska**, *Rozliczenie roczne podatku, (w:) Podatki i składki z tytułu zatrudnienia*, red. D. Dzienisiuk, M. Supera-Markowska, Warszawa 2020
- **M. Supera-Markowska**, *Równość i nierówność w prawie podatkowym – studium przypadku instytucji 1% odpisu z podatku*

dochodowego na rzecz organizacji pożytku publicznego, w przygotowaniu do publikacji

- **J. Wygnański**, *1% podatku od firm dla organizacji pożytku publicznego*, Łódź 2021

STRONY INTERNETOWE

- <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdania-roczne>
- <https://www.podatki.gov.pl/pit/abc-pit/statystyki/>
- <https://www.gov.pl/web/finanse/1-procent-podatku-dla-opp>
- <https://www.podatki.gov.pl/niskie-podatki/>

AUTORKA



MARIA SUPERA- MARKOWSKA

Doktor nauk prawnych, certyfikowany księgowy, adiunkt w Katedrze Prawa Finansowego na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego, Kierownik Centrum Prawa Hiszpańskiego i Europejskiego WPIA UW, autorka kilkudziesięciu publikacji z zakresu prawa finansowego i podatkowego, w tym monografii z serii „Trzeci Sektor” poświęconej problematyce prawnej działalności NGO-sów w Polsce, wykładowca akademicki i szkoleniowiec, w tym z zakresu problematyki trzeciego sektora, przez wiele lat prezes zarządu biura rachunkowego wyspecjalizowanego w obsłudze organizacji pozarządowych, w latach 2018-2020 ekspert w Departamencie Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów.

INSTYTUT SPRAW OBYWATELSKICH

Instytut Spraw Obywatelskich jest organizacją społeczną, niezależną od partii politycznych i korporacji. Od 2004 roku walczy o dobro wspólne, m.in. bezpieczną żywność, czyste powietrze, prawa pracownicze, zrównoważony transport. Jego misją jest rozwijanie, kształtowanie i promowanie postaw obywatelskich. Wprowadza zmiany społeczne dzięki łączeniu działań eksperckich (think tank) z oddolną mobilizacją obywatelską (action tank) i patrzeniem władzy na ręce (watchdog).

Prowadzi kampanie obywatelskie, animuje zbiórki podpisów pod petycjami, rozmawia z decydentami, organizuje debaty i konferencje, opracowuje ekspertyzy i raporty, inicjuje happeningi i pikety, monitoruje i kontroluje, szkoli i doradza, wydaje „Tygodnik Spraw Obywatelskich”.

Wygrywa, wybierając długi marsz. Przykładowo program „Mama 4 plus” to rezultat 13 lat kampanii obywatelskiej na rzecz docenienia nieodpłatnej pracy domowej „Dom to praca”. Z kolei konsumenckie prawo do informacji o produktach bez GMO wywalczył po 10 latach kampanii „Wolne od GMO? Chcę wiedzieć!”. Najstarszą inicjatywą Instytutu jest kampania „Tiry na tory”.

TYGODNIK
SPRAW OBYWATELSKICH

**OBYWATELE
DECYDUJĄ**

tiry na tory

**CENTRUM
KLUCZ**

**Centrum Wspierania
Rad Pracowników**

**kuźnia
kampanierów**

**DOM
TO
PRACA**

**CHCE
WIEDZIEĆ**

**OBYWATELE
KONTROLUJĄ**

**Lepszy
Transport**

**REWOLUCJA
ENERGETYCZNA**

AKADEMIA
INSTYTUT
SPRAW
OBYWATELSKICH

**GRUPA
INSPRO**

**Ośrodek Debaty
Międzynarodowej
Łódź**

Chcesz wiedzieć więcej, odwiedź naszą stronę internetową:

instytutprawobywatelskich.pl



Jesteśmy też na:

- facebook.com/instytut.spraw.obywatelskich
- twitter.com/InstytutSprawO
- youtube.com/instytutsprawobywatelskich
- instagram.com/instytut
- linkedin.com/company/the-civil-affairs-institute

Celem niniejszego dokumentu (...) jest przedstawienie głównych założeń do przygotowania projektu przepisów odpowiedniej ustawy wprowadzającej w polskim systemie prawa instytucję 1% odpisu z podatku dochodowego od osób prawnych na rzecz organizacji pożytku publicznego. Nie jest nim zatem analiza celowości wprowadzenia tej instytucji, lecz omówienie tych aspektów i przyjęcie założeń, które są istotne dla nadania jej stosownych ram prawnych.

dr Maria Supera-Markowska
(fragment Wstępu)