

ZBYWANIE PRZEZ POWIATY I MIASTA  
NA PRAWACH POWIATÓW  
NIERUCHOMOŚCI NA RZECZ KOŚCIOŁÓW  
I INNYCH ZWIĄZKÓW WYZNANIOWYCH  
W TRYBIE ART. 68 UST. 1 PKT. 2 USTAWY  
O GOSPODARCE NIERUCHOMOŚCIAMI ORAZ  
PRZEKAZYWANIE DAROWIZN W TRYBIE ART. 59  
UST. 5 USTAWY O GOSPODARCE  
NIERUCHOMOŚCIAMI W LATACH 2015-2021

PROJEKT BONIFIKATY 2

PROJEKT FINANSOWANY PRZEZ FUNDUSZ OBYWATELSKI  
IM. HENRYKA WUJCA ORAZ SIEĆ OBYWATELSKĄ WATCHDOG POLSKA



Inicjatywę wspierają



sieć obywatelska  
**WATCHDOG**^



Zbywanie przez powiaty i miasta na prawach powiatów nieruchomości na rzecz kościołów i innych związków wyznaniowych w trybie art. 68 ust. 1 pkt. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami oraz przekazywanie darowizn przez KOWR i AMW w trybie art. 59 ust. 5 ustawy o gospodarce nieruchomościami w latach 2015-2021

## **Projekt sfinansowany z grantu Funduszu Obywatelskiego im. Henryka Wujca i Sieci Obywatelskiej WATCHDOG Polska**

---

### **WPROWADZENIE**

Zgodnie z modelem relacji pomiędzy państwem a kościołami i związkami wyznaniowymi, determinowanym przepisami Konstytucji RP, państwo nie dotuje i nie finansuje działalności o charakterze religijnym i nie wspiera ani nie promuje konkretnego związku wyznaniowego czy światopoglądu religijnego. Zakaz ten wynika wprost z art. 10 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania (tj. Dz.U. z 2023 r. poz. 265) – dalej: ugws. Prawodawca dopuszcza wyjątki od tej generalnej reguły, wymagając równocześnie, aby były one wprowadzane ustawą lub przepisami wydanymi na jej podstawie. Należy przyjąć za Konstytucją, że mogą to być akty prawa powszechnie obowiązującego, zgodnie z hierarchią określoną w art. 87 ustawy zasadniczej.

## **Państwo i państwowe jednostki organizacyjne nie dotują i nie subwencjonują kościołów i innych związków wyznaniowych. Wyjątki od tej zasady regulują ustawy lub przepisy wydane na ich podstawie.**

---

Jak wskazano w Raporcie Stowarzyszenia SOISH z 2021 pt. *Zbywanie przez powiaty w Polsce nieruchomości z bonifikatą na rzecz kościołów i innych związków wyznaniowych w latach 2015-2020. Działania strażnicze i opracowanie dobrych praktyk*, dalej: *Raport z 2021 r.*, jeden z wyjątków stanowi możliwość nabywania nieruchomości z bonifikatą na cele działalności sakralnej przez kościoły i inne związki wyznaniowe, na podstawie art. 68 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (tj. Dz.U. z 2023 r. poz. 344) – dalej: ugn.

Wspomniany wyżej *Raport z 2021 r.* koncentrował się na możliwości pozyskiwania nieruchomości na cele działalności sakralnej. W niniejszym opracowaniu przedmiotem analizy będzie nabywanie nieruchomości z bonifikatą, o której mowa w art. 68 ust. 1 pkt. 2 ugn, przez osoby prawne kościołów i innych związków wyznaniowych. Uprawnione do nabycia nieruchomości w tym trybie są podmioty, które prowadzą działalność charytatywną, opiekuńczą, kulturalną, leczniczą, oświatową, naukową, badawczo-rozwojową, wychowawczą, sportową lub turystyczną. Zatem udzielenie bonifikaty osobom fizycznym i prawnym wymienionym w art. 68 ust. 1 pkt 2 u.g.n. uwarunkowane jest prowadzeniem przez te podmioty wskazanej w przepisie działalności, a nabycie nieruchomości musi następować na cel niezwiązany z działalnością zarobkową (na tzw.

działalność *non profit*). W klasycznym rozumieniu *działalność non profit* to działalność niedochodowa, działalność bez zysku.

Wskazany przepis umożliwia również udzielenie bonifikaty na zakup nieruchomości organizacjom pożytku publicznego, o których mowa w art. 20 ustawy z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 1327), dalej: udppw, jeżeli sprzedaż następuje na cel prowadzonej przez tę organizację działalności, która wynika z jej celów statutowych. Działalność pożytku publicznego została zdefiniowana w art. 3 udppw, zgodnie z którym to działalność społecznie użyteczna, prowadzona przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych określonych w ustawie. Ustawodawca wskazał, że tego typu działalność mogą prowadzić także osoby prawne i jednostki organizacyjne kościołów i innych związków wyznaniowych – art. 3 ust. 3 udppw. Zadania, w obszarze których prowadzona jest działalność pożytku publicznego, ustawodawca określił w art. 4 ust. 1 ww. ustawy. Ustawodawca wyraźnie wskazał, że podstawą udzielenia bonifikaty w badanym trybie jest cel w postaci działalności pożytku publicznego lub działalności publicznie użytecznej<sup>1</sup> a nie działalność związana z czynnościami religijnymi.

Kwestia osobowości prawnej podmiotów erygowanych przez kościoły i inne związki wyznaniowe określona została indywidualnie w ustawach partykularnych<sup>2</sup>, zatem część podmiotów uzyskała

---

<sup>1</sup> J. Jaworski, A. Prusaczyk, A. Tułodziecki, M. Wolanin, *Ustawa o gospodarce nieruchomościami*, . *Komentarz*, Art. 68, Legalis.

<sup>2</sup> Przez ustawę partykularną należy rozumieć ustawy określające wzajemne relacje państwa z kościołami i innymi związkami wyznaniowymi. Ustawy te cechuje specyficzna ścieżka legislacyjna, a do ich uchwalenia Konstytucja RP wymaga uprzedniej umowy międzynarodowej lub umowy zawartej między Rządem RP a danym kościołem lub innym związkiem wyznaniowym – zob. art. 25 ust. 4 i 5 Konstytucji RP. Obecnie w obrocie prawnym jest 15 tzw. ustaw partykularnych.

osobowość prawną bezpośrednio na podstawie ustawy o stosunku państwa do danego kościoła lub innego związku wyznaniowego, a inne na podstawie aktów wykonawczych do tych ustaw.

W ramach projektu zbadano również nieruchomości przekazywane przez Krajowy Ośrodek Wsparcia Rolnictwa oraz Agencję Mienia Wojskowego na zasadach określonych w art. 59 ust. 5 ugn<sup>3</sup>. Badanie objęło wszystkie możliwości nabywania nieruchomości przez kościoły i inne związki wyznaniowe z zasobu Skarbu Państwa.

## **Uprawnionymi do nabycia nieruchomości z bonifikatą w trybie art. 68 ust. 1 pkt 2 są osoby prawne kościołów i innych związków wyznaniowych, które prowadzą działalność pożytku publicznego lub w obszarach enumeratywnie wymienionych w ustawie.**

---

### CELE PROJEKTU I METODOLOGIA

Celem projektu było zbadanie, w jaki sposób powiaty w Polsce prowadziły politykę zbywania nieruchomości w trybie art.

<sup>3</sup> Krajowy Ośrodek Wsparcia Rolnictwa oraz Agencja Mienia Wojskowego mogą, na warunkach określonych w ust. 1, wyposażyć fundację lub dokonać na jej rzecz albo na rzecz organizacji pożytku publicznego darowizny nieruchomości, w stosunku do której wykonują prawa właścicielskie Skarbu Państwa, po uprzednim uzyskaniu zgody ministra właściwego do spraw budownictwa, planowania i zagospodarowania przestrzennego oraz mieszkalnictwa, a w zakresie nieruchomości wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa po uprzednim uzyskaniu zgody ministra właściwego do spraw rozwoju wsi. W przypadku niewykorzystania nieruchomości na ten cel darowiznę odwołuje się.

68 ust. 1 pkt. 2 ugn na rzecz osób prawnych kościołów i innych związków wyznaniowych. Analiza koncentruje się przede wszystkim na wysokości przyznawanej bonifikaty, liczbie nieruchomości i ich wartości, rozkładzie geograficznym oraz podmiotach, które były nabywcą. Co prawda przepisy ugn dopuszczają możliwość zbywania nieruchomości w przedmiotowym trybie przez wszystkie jednostki samorządu terytorialnego, to jednak przedmiotem analizy są nieruchomości zbywane przez powiaty. Uzasadnienie dla przyjęcia takiego podejścia ma dwojaki charakter: formalny i faktyczny. Perspektywa formalna wynika z faktu, że powiaty gospodarują własnym mieniem oraz mieniem Skarbu Państwa (starosta) – co oznacza, że nieruchomości zbywane są z dwóch różnych zasobów, co zwiększa prawdopodobieństwo dokonania takich transakcji. Takie podejście determinuje również fakt, że niniejsze opracowanie jest komplementarne w stosunku do raportu przygotowanego przez Stowarzyszenie SOISH w 2021 r., który poświęcony był analizie nieruchomości zbywanych na rzecz kościołów i innych związków wyznaniowych właśnie przez powiaty.

Przyjęty przedział czasowy badania, tj. lata 2015-2021, podyktowany jest wolą umożliwienia porównania danych zawartych w raporcie z 2021 r. z analizowanymi w niniejszym opracowaniu.

Cel projektu wpisuje się w misję Stowarzyszenie SOISH, które działa na rzecz społeczeństwa poprzez monitoring w obszarze stosunków państwa z kościołami i innymi związkami wyznaniowymi. Stowarzyszenie SOISH jest apolityczne i neutralne w kwestiach wiary i światopoglądu.

**Nasze cele są realizowane poprzez kontrolę obywatelską, badanie wzajemnych relacji, badanie finansowania, przygotowywanie propozycji zmian w prawie wyznaniowym, działalność naukową i ekspercką oraz badanie przestrzegania prawa przez władze publiczne.**

---

Dane do projektu zostały zebrane w trybie wniosków o dostęp do informacji publicznej wysłanych do 380 powiatów i miast na prawach powiatów. Dodatkowo w kilku przypadkach wnioski trafiły do miast będących siedzibą powiatu, na którego czele stoi prezydent (3 przypadki, mające za zadanie wstępne rozpoznanie w zakresie badania bonifikat udzielanych przez gminy). Wniosek zawierał prośbę o udzielenie następujących informacji: 1. data zbycia; 2. rodzaj nieruchomości; 3. wartości nieruchomości na dzień zbycia; 4. wysokość udzielonej bonifikaty; 5. jaki kościół/związek wyznaniowy był nabywcą. Wskaźnik udzielonych w terminie odpowiedzi wyniósł pierwotnie 374, co dało 98,42 proc. Po wezwaniu wystosowanym do jednostek samorządu terytorialnego, pozostających w bezczynności, udało się nam pozyskać kolejnych 5 odpowiedzi. W jednym przypadku miasta na prawach powiatu odmówiono nam decyzją udzielenia informacji. Sprawa jest w toku.



## **W latach 2015-2021 9,21% powiatów zbyło z bonifikatą nieruchomości na rzecz kościołów i innych związków wyznaniowych w badanym trybie.**

---

Z dostępnych danych wynika, że najwyższa wartość nieruchomości zbytej z bonifikatą w badanym trybie to 5 902 535, 00 zł. Transakcja została przeprowadzona przez miasto na prawach powiatu Gdańsk na rzecz osoby prawnej Kościoła Zielonoświątkowego w RP. Udzielono przy tym bonifikaty w wysokości 73 proc. Najniższa wartość nieruchomości to 3700 zł. Nieruchomość została zbyta przez Powiat Żagański na rzecz parafii Kościoła Katolickiego w RP. Wysokość bonifikaty jakiej udzielono w tym przypadku to 90 proc.

Jeżeli chodzi o wysokość udzielnych bonifikat to najwyższa udzielona wyniosła 99,90 proc. (dwa przypadki), z kolei najniższa to 60 proc. (jeden przypadek). W osiemnastu przypadkach udzielono bonifikat w wysokości 90 proc i więcej. Średnia wysokość bonifikaty w oparciu o dane z 32 transakcji wyniosła 89,28 proc. przy średniej wartości nieruchomości na poziomie 980 549,00 zł.

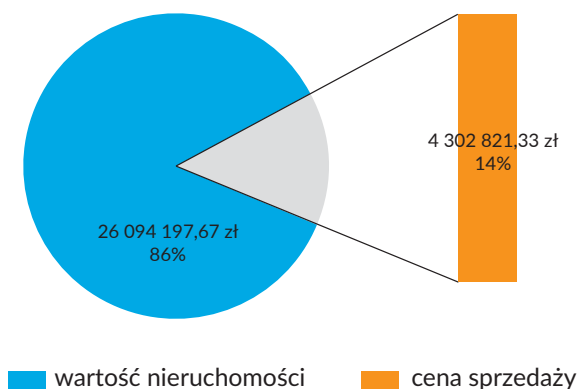
### **WYNIKI BADAŃ PRZEPROWADZONYCH W RAMACH PROJEKTU**

Z pozyskanych w ramach projektu danych wynika, że w przyjętym okresie dokonano łącznie 32 transakcji, o których mowa w art. 68 ust. 1 pkt 2 ugn (transakcje z pełnymi danymi) na łączną kwotę 30 397 019,00 zł. W zdecydowanej większości bonifikat

udzielały miasta na prawach powiatu: wartość sprzedanych nieruchomości wynosiła 23 769 222 zł.

Zaprezentowane wartości wskazują, że kościoły i inne związki wyznaniowe podejmują działalność charytatywną, opiekuńczą, kulturalną, leczniczą, oświatową, naukową, badawczo-rozwojową, wychowawczą, sportową lub turystyczną przede wszystkim w miastach na prawach powiatu.

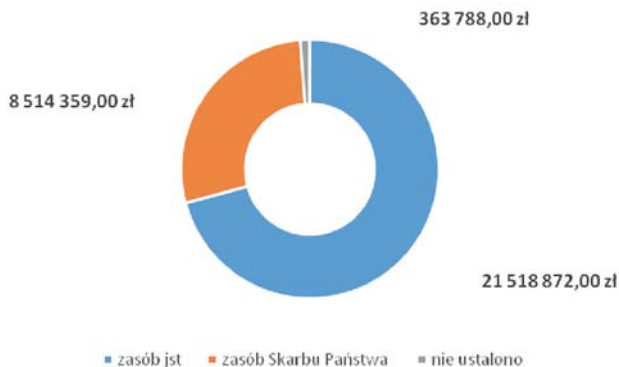
Wartość nieruchomości i cena sprzedaży po bonifikacie (łącznie)



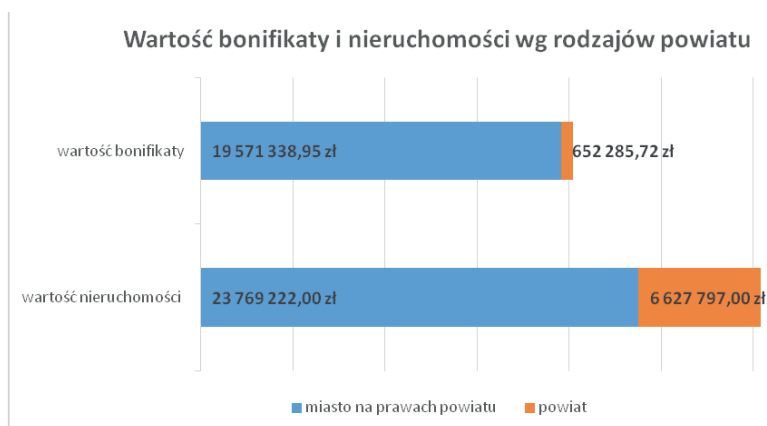
## W latach 2015-2021 powiaty dokonały 32 transakcji zbycia nieruchomości z bonifikatą o łącznej wartości 30 397 019,00 zł.

Zbycie nieruchomości w przeważającej większości pochodziły z zasobu własnego jednostek samorządu terytorialnego – ich wartość wyniosła 21 518 872 zł. Natomiast z zasobu Skarbu Państwa zbyto nieruchomości o łącznej wartości 8 514 359,00 zł.

### Wartość nieruchomości wg źródła pochodzenia



### Wartość bonifikaty i nieruchomości wg rodzajów powiatu

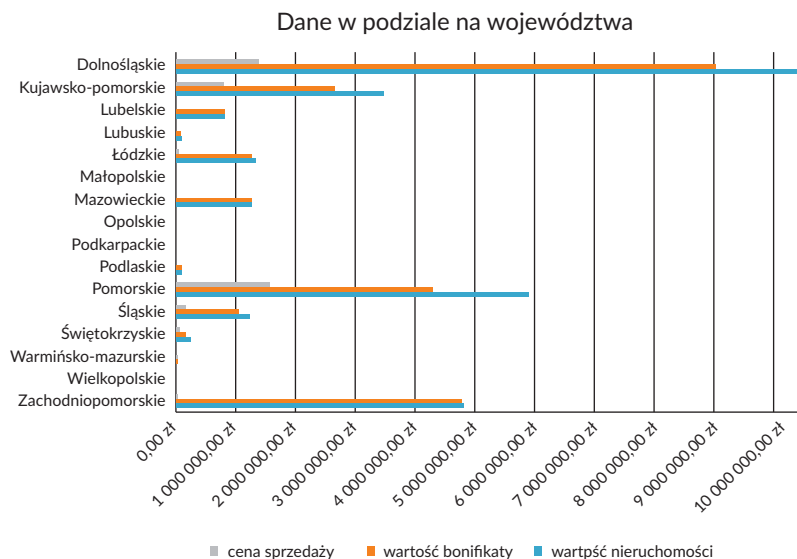


Analiza pozyskanych danych pozwala stwierdzić, że miasta na prawach powiatu były głównymi podmiotami zbywającymi. Świadczy o tym zarówno liczba zbyć, jak i wartość istotnych elementów transakcji (wartość nieruchomości, wysokość bonifikaty, a co za tym idzie wysokości uiszczonej przez kościoły i inne związki wyznaniowe kwoty). Wartość nieruchomości przekazanych przez miasta na prawach powiatu wynosi 23 769 222 zł – i to

one udzieliły łącznie najwyższej bonifikaty – 19 571 338,95 zł. Wynik ten nie powinien dziwić; rynek nieruchomości w dużych miastach cechuje silna konkurencja i wysokie ceny nieruchomości, stąd niejako naturalnym wydaje się korzystanie przez osoby prawne kościołów i innych związków wyznaniowych z możliwości, jakie stwarza art. 68 ust.1 pkt 2 ugn.

W podziale na województwa zdecydowanie największą wartość zbywanych nieruchomości odnotowano w województwie dolnośląskim. Wyniosła ona niemal 10,5 mln zł. Transakcje o wartości powyżej 4 mln zł odnotowano także w województwach zachodniopomorskim i kujawsko-pomorskim. W czterech województwach nie dokonano żadnych transakcji w badanym okresie.

Nieruchomości o łącznej najwyższej wartości, w trybie art. 68 ust. 1 pkt 2 ugn, nabył Kościół Katolicki w RP, natomiast o najniższej Polski Autokefaliczny Kościół Prawosławny.



Kościół/związek wyznaniowy/osoba prawna	wartość nieruchomości	wartość bonifikaty	cena ostateczna	procentowy udział w całości
art. 68 ust. 1 pkt 2 ugn				
Kościół Katolicki w RP	16 850 619,00 zł	14 950 398,15 zł	1 900 220,85 zł	55%
Kościół Zielono-świątkowy w RP	7 869 939,00 zł	6 078 218,02 zł	1 791 716,98 zł	26%
Związek Gmin Wyznaniowych Żydowskich	2 916 415,00 zł	2 333 132,00 zł	583 283,00 zł	10%
Kościół Ewangelicko-Augsburski w RP	2 178 400,00 zł	2 156 616,00 zł	21 784,00 zł	7%
Kościół Chrześcijan Baptystów w RP	313 650,00 zł	310 513,50 zł	3 136,50 zł	1%
Polski Autokefaliczny Kościół Prawosławny	268 000,00 zł	265 320,00 zł	2 680,00 zł	1%
art. 59 ust. 5 ugn				
Kościół Katolicki w RP	5 685 505,00 zł	*	0,00 zł	76%
organizacje świeckie	1 790 473,00 zł	*	0,00 zł	24%

Wysokość udzielanych bonifikat oscyluje pomiędzy 60-99 proc. Z perspektywy formalno-prawnej zróżnicowany poziom udzielonych przez poszczególne jednostki samorządu terytorialnego bonifikat nie budzi wątpliwości. Ustawodawca pozostawia bowiem swobodę samorządom w zakresie ustalania jej wysokości. Natomiast uzasadnione wątpliwości prawne wzbudza sytuacja, kiedy osoby prawne różnych kościołów i innych związków wyznaniowych, nabywają nieruchomości w tym samym trybie, ale z różną wysokością bonifikaty. Sytuacja taka miała miejsce m.in. w Wałbrzychu, gdzie Zgromadzeniu Sióstr św. Elżbiety Prowincja

Wrocławska przyznana została bonifikata w wysokości 99 proc., natomiast Zborowi Kościoła Zielonoświątkowego w RP w Wałbrzychu – 89, 93 proc. Podobnie było w Toruniu – toruński Zbór Kościoła Chrześcijan Baptystów w RP zakupił nieruchomości z 99 proc. bonifikatą, podczas gdy Prowincja Warszawska Zgromadzenia Najświętszego Odkupiciela w Warszawie otrzymała bonifikatę w wysokości 60 proc. Niekiedy osoby prawne jednego Kościoła otrzymywały również zróżnicowaną wysokość bonifikaty. Np. powiat nowosolski udzielił jednej z parafii rzymskokatolickiej w Nowej Soli 95 proc. bonifikaty na zakup nieruchomości, a Parafia Rzymskokatolicka Podwyższenia św. Krzyża w Otyniu otrzymała 80 proc. bonifikatę.

Najwyższej bonifikaty, tj. 99,90 proc. udzielił powiat myśliborski w województwie zachodniopomorskim<sup>4</sup> oraz powiat lubelski<sup>5</sup>. Co ciekawe, zgodnie z orzecnictwem sądów administracyjnych, bonifikata w takiej wysokości może stanowić w istocie darowiznę (Wyrok NSA z dnia 11 czerwca 2014 r., I OSK 326/14<sup>6</sup>).

W niniejszej analizie porównano również wartość nieruchomości pozyskanych przez największego beneficjenta art. 68 ust. 1 pkt 2 ugn, a więc Kościół Katolicki, z wartością nieruchomości pozyskanych przez niego w trybie art. 59 ust. 5 ugn, który stanowi, że Krajowy Ośrodek Wsparcia Rolnictwa oraz Agencja Mienia Wojskowego mogą (...) wyposażać fundację lub dokonać

<sup>4</sup> Wartość nieruchomości: 2 554 200,00 zł, cena sprzedaży: 2554,20 zł, nabywca: Salezjańskie Stowarzyszenie Wychowania Młodzieży w Pile.

<sup>5</sup> Wartość nieruchomości: 842 800,00 zł, cena sprzedaży: 842,80 zł, nabywca: osoba prawna Kościoła Katolickiego w RP.

<sup>6</sup> Orzeczenie dotyczyło bonifikaty w wysokości 99,99 proc, ale w naszej ocenie może mieć zastosowanie we wskazanych przypadkach. Sąd stwierdził, że „Bonifikata wynosząca 99,99 % wartości rynkowej stanowi w istocie darowiznę. Nabycie nieruchomości (lub udziału w nieruchomości) za cenę odpowiadającą 0,01 % jej wartości nie stanowi jakiegokolwiek ekwiwalentu za zbywane prawo”.

na jej rzecz albo na rzecz organizacji pożytku publicznego darowizny nieruchomości, w stosunku do której wykonują prawa właścicielskie Skarbu Państwa, po uprzednim uzyskaniu zgody ministra właściwego do spraw budownictwa, planowania i zagospodarowania przestrzennego oraz mieszkalnictwa, a w zakresie nieruchomości wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa po uprzednim uzyskaniu zgody ministra właściwego do spraw rozwoju wsi. Podkreślić w tym miejscu należy, że art. 59 ust. 5 ugn, w przeciwieństwie do art. 68 ust. 1 pkt 2 zakłada przekazanie nieruchomości w formie darowizny. I tak wartość nieruchomości nabytych przez Kościół Katolicki w RP w trybie art. 68 ust. 1 pkt. 2 wyniosła 16 850 619,00 zł, natomiast w darowiźnie otrzymał on nieruchomości o wartości 5 685 505,00 zł. Dla porównania niekościelne fundacje i organizacje pożytku publicznego otrzymały nieruchomości o wartości 1 790 473,00 zł.

Natomiast w trybie art. 59 ust. 5 łączna wartość nieruchomości przekazana przez KOWR w badanym okresie wyniosła prawie 7,5 mln zł. Z tym zastrzeżeniem, że jedna darowizna została dokonana w 2022 r. na rzecz organizacji świeckiej<sup>7</sup>. W tym trybie nieruchomość o najwyższej wartości otrzymała Caritas Diecezji Zielonogórsko-Gorzowskiej – 2 782 000,00 zł. Z informacji otrzymanych od Agencji Mienia Wojskowego wynikało, że ten podmiot nie dokonywał darowizn w badanym okresie. Zasadniczą różnicą w pozyskiwaniu nieruchomości w tym trybie, jest to że obdarowany podmiot nie uiszcza żadnej, nawet symbolicznej kwoty. Dodatkowo ustawodawca wskazał, że jeżeli darowizna

---

<sup>7</sup> Obdarowanym było Milickie Stowarzyszenie Przyjaciół Dzieci i Osób Niepełnosprawnych, wartość przekazanej w 2022 r. nieruchomości wyniosła 1 108 000,00 zł.

nie jest wykorzystywana zgodnie z celem należy ją odwołać. Odwołanie darowizny następuje poprzez złożenie oświadczenia woli w formie pisemnej. Po odwołaniu darowizny fundacja lub organizacja pożytku publicznego zobowiązane są do zwrotu nieruchomości poprzez zawarcie umowy przenoszącej własność nieruchomości na rzecz Skarbu Państwa w formie aktu notarialnego. Jeżeli podmioty te nie wykonają takiego zobowiązania, Skarb Państwa uprawniony jest do dochodzenia swoich praw w drodze procesowej poprzez złożenie powództwa o nakazanie złożenia oświadczenia woli<sup>8</sup>. Wzmocnieniem tego postanowienia jest zastrzeżenie, że czynności prawne sprzeczne z celem darowizny z mocy ustawy są nieważne.

Jak wspomniano na wstępie, niniejsze opracowanie jest komplementarne do raportu z 2021 r. poświęconego nabywaniu nieruchomości z bonifikatą na cele działalności sakralnej, zatem poniżej porównana została wartość nieruchomości zbytych w obu trybach.

	art. 68 ust. 1 pkt 6 ugn (projekt bonifikaty 1)	art. 68 ust. 1 pkt 2 ugn (projekt bonifikaty 2)
wartość nieruchomości	30 878 810,96 zł	30 397 019,00 zł
wartość bonifikaty	27 861 047,20 zł	26 094 197,67 zł
cena sprzedaży	3 038 322,09 zł	4 302 821,33 zł

<sup>8</sup> J.Jaworski, A.Prusaczyk, A.Tułodziecki, M. Wolanin, *Ustawa o gospodarce nieruchomościami*,. Komentarz, Art. 59, Legalis.



Podsumowując należy wskazać, że wartość nieruchomości zbytych z bonifikatą lub przekazanych przez organy władzy publicznej na rzecz kościołów lub innych związków wyznaniowych na podstawie ugn w okresie 2015-2021 wyniosła w sumie 66 961 334,96 zł, a uiszczona cena wynosiła 7 341 143,42 zł, co w ujęciu całościowym stanowi 10,96 proc. wartości.

## PODSUMOWANIE

Umożliwienie zakupu nieruchomości z bonifikatą przez kościelne osoby prawne na cele działalności charytatywnej, opiekuńczej, kulturalnej, leczniczej, oświatowej, naukowej, badawczo-rozwojowej, wychowawczej, sportowej lub turystycznej w pierwszym rzędzie uzasadnia prowadzenie przez te podmioty działalności społecznie użytecznej zgodnie z obowiązującą w Polsce zasadą subsydiarności. Zakres podmiotowy przepisu art. 68 ust. 1 pkt 2 ugn nie faworyzuje kościelnych osób prawnych, ponieważ obejmuje również wszystkie inne osoby fizyczne i prawne, które prowadzą działalność o wspomnianym wyżej charakterze. Nadto, o czym była mowa już na wstępie, prawodawca dopuszcza subsydiowanie działalności prowadzonej przez kościoły i związki wyznaniowe w trybie ustawowym.

Dokonana analiza prowadzi do wniosków, wskazanych również w raporcie z 2021 r., że z prawnego punktu widzenia najistotniejszą kwestią stanowi zróżnicowana wysokość udzielonych bonifikat osobom prawnym kościołów lub innych związków wyznaniowych. Taka praktyka może zostać uznana za dyskryminującą. Konieczne jest zatem wypracowanie transparentnych zasad udzielania bonifikat, gdzie kluczowe znaczenie będzie miał cel,

na jaki przeznaczona będzie nabywana nieruchomości. Rozwiązaniem tego problemu jest przyjęcie przez odpowiednie organy jednostek samorządu terytorialnego stosowanych uchwał, które jednoznacznie określą będą zasady udzielania bonifikat przy zakupie nieruchomości na działalność charytatywną, opiekuńczą, kulturalną, leczniczą, oświatową, naukową, badawczo-rozwojową, wychowawczą, sportową lub turystyczną przez wszystkie podmioty, o których mowa w art. 68 ust. 1 pkt 2 ugn, a więc nie tylko kościelne osoby prawne.

Analiza treści przepisu art. 68 ust. 1 pkt 2 ugn, która poprzedzała analizę danych w ramach realizowanego projektu, prowadzi również do wniosku, że koniecznym wydaje się doprecyzowanie jego brzmienia. Ustawodawca dopuszcza bowiem zakup nieruchomości we wskazanym trybie na działalność o określonym w przepisach charakterze, o ile ma ona charakter niezarobkowy. W tym kontekście należy zwrócić uwagę na brak w porządku prawnym definicji ustawowej pojęcia działalności niezarobkowej oraz na nasuwającą się wątpliwość, czy w nieruchomości zakupionej z bonifikatą musi być prowadzona wyłącznie działalność niezarobkowa. Jeśli intencją ustawodawcy jest dopuszczenie możliwości prowadzenia w takiej nieruchomości również działalności gospodarczej, konieczne jest rozstrzygnięcie jakie proporcję pomiędzy działalnością niezarobkową a gospodarczą muszą być zachowane, aby możliwe było skorzystanie z trybu art. 68 ust 1 pkt 2, a także czy podmiot nabywający może swobodnie dysponować zyskiem z działalności gospodarczej, czy też jest zobligowany do przekazania go na działalność charytatywną, opiekuńczą, kulturalną, leczniczą, oświatową, naukową, badawczo-rozwojową, wychowawczą, sportową lub turystyczną, która stanowi uzasadnienie dla

zbycia przez jednostkę samorządu terytorialnego nieruchomości z bonifikatą.

Należy także zwrócić uwagę na kontekst podatkowy nabycia nieruchomości z bonifikatą. Na kanwie sprawy jednego z zakładów opieki zdrowotnej wydana została interpretacja indywidualna z dnia 13 stycznia 2020 r. nr 0114-KDIP2-2.4010.480.2019.1.AS. W interpretacji stwierdzono, że o ile „nabywca nieruchomości uzyskuje niewątpliwą korzyść majątkową, to nie otrzymuje częściowo odpłatnej rzeczy (nieruchomości gruntowej), a w rezultacie nie uzyskuje przychodu z tego tytułu. Innymi słowy, bonifikata udzielona ściśle na zasadach określonych w ustawie (w przedmiotowej sprawie – na podstawie ustawy o gospodarce nieruchomościami) nie stanowi dla Zakładu przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych. (...) wartość udzielonej Zakładowi bonifikaty nie będzie stanowiła przychodu z tytułu częściowo odpłatnego nabycia nieruchomości podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, o którym mowa w art. 12 ust. 5a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Ustawa o gospodarce nieruchomościami stwarza atrakcyjną możliwość nabywania przez kościoły i inne związki wyznaniowe nieruchomości. U podstaw tych preferencyjnych warunków legła chęć wspierania działalności użytecznej społecznie i działalności sakralnej. Należy sobie jednak odpowiedzieć na pytanie czy po tylu latach obowiązywania tych przepisów są one obecnie konieczne. Pojawiające się w przestrzeni medialnej informacje o przypadkach wykorzystywania tych nieruchomości niezgodnie z celem, na jaki zostały zbyte każe sądzić, że przepisy te powinny zostać na nowo przemyślane.

## REKOMENDACJE

Zrealizowanie, dzięki wsparciu grantodawców, kolejnego projektu zwanego „Projekt bonifikaty 2”, dotyczącego zbywania na rzecz kościołów i innych związków wyznaniowych nieruchomości z bonifikatą przez przekazywania przez KOWR i AMW nieruchomości w formie darowizny, pozwoliło na kompleksowe zbadanie źródeł pozyskiwania przez te instytucje nieruchomości z zasobu jednostek samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa. Jak się okazało wartość tych nieruchomości przekroczyła w ciągu badanego okresu 65 mln zł, a badaliśmy tylko sześcioletni okres. Wydaje się więc, że jest to istotne źródło pozyskiwania nieruchomości, tym bardziej, że ze względu na specyfikę projektu i ograniczone siły i środki Stowarzyszenia SOISH zbadaliśmy tylko wycinek kwestii bonifikat. Należy pamiętać, że przepisy te funkcjonują znacznie dłużej niż badany okres, oraz że istotne dla ukazania skali zbywania nieruchomości z bonifikatą byłoby przeprowadzenie kompleksowych działań strażniczych, które oprócz powiatów objęły także tysiące gmin w Polsce. Dla ukazania właściwego kontekstu należałoby pozyskać informacje o wszystkich podmiotach nabywających nieruchomości z bonifikatą w obu trybach. Dopiero tak kompleksowe badania pokazałby skalę zjawiska. Wartość tych nieruchomości może bowiem sięgać setek milionów złotych.

Wciąż nierozwiązanym problemem pozostaje obowiązek kontrolowania przez jednostki samorządu terytorialnego celów na jaki nabyta z bonifikatą nieruchomość została przeznaczona. Ten problem był już poruszony w raporcie z 2021 r. Zgodnie z art. 68 ust 2 ugn jeżeli nabywca nieruchomości zbył nieruchomość lub wykorzystał ją na inne cele niż cele uzasadniające udzielenie

bonifikaty, przed upływem 10 lat, a w przypadku nieruchomości stanowiącej lokal mieszkalny przed upływem 5 lat, licząc od dnia nabycia, jest zobowiązany do zwrotu kwoty równej udzielonej bonifikacie po jej waloryzacji. Zwrot następuje na żądanie właściwego organu.

Przepis ten nie został, pomimo nowelizacji ustawy o gospodarce nieruchomościami w 2021 r., zmieniony. W obecnym brzmieniu jednostki samorządu terytorialnego zbywające nieruchomość nie są zobligowane do przeprowadzenia kontroli w tym zakresie. Trudno sobie natomiast wyobrazić, że podmiot nabywający sam zgłosi, że wykorzystuje nieruchomość niezgodnie z celem ustawowym. Ta ewidentna luka w prawie nie została przez ustawodawcę zlikwidowana, co może stanowić pole do nadużyć.