

# PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

# RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 362

## Zmiany prawodawstwa gospodarczego w okresie transformacji ustrojowej w Polsce

Redaktorzy naukow  
Tadeusz Kocowski  
Katarzyna Marak



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2014

Redakcja wydawnicza: Anna Grzybowska, Joanna Szynal  
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz  
Korekta: Justyna Mroczkowska  
Łamanie: Małgorzata Czupryńska  
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja współfinansowana z budżetu województwa dolnośląskiego



**DOLNY  
ŚLĄSK**

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:  
[www.ibuk.pl](http://www.ibuk.pl), [www.ebscohost.com](http://www.ebscohost.com),  
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej [www.dbc.wroc.pl](http://www.dbc.wroc.pl),  
The Central and Eastern European Online Library [www.ceeol.com](http://www.ceeol.com),  
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon  
[http://kangur.uek.krakow.pl/bazy\\_ae/bazekon/nowy/index.php](http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php)

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się  
na stronie internetowej Wydawnictwa  
[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie  
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wrocław 2014

**ISSN 1899-3192**  
**ISBN 978-83-7695-450-9**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk i oprawa:  
EXPOL, P. Rybiński, J. Dąbek, sp.j.  
ul. Brzeska 4, 87-800 Włocławek

## Spis treści

<b>Wstęp</b> .....	9
<b>Dorota Ambrożuk:</b> Kształtowanie się europejskiego prawa przewozu osób	11
<b>Jan Byrski, Monika Szaraniec:</b> Zmiany w prawie bankowym i ubezpieczeniowym w zakresie pośrednictwa finansowego w okresie transformacji ustrojowej. Część 1: Prawo bankowe .....	25
<b>Jan Byrski, Monika Szaraniec:</b> Zmiany w prawie bankowym i ubezpieczeniowym w zakresie pośrednictwa finansowego w okresie transformacji ustrojowej. Część 2: Prawo ubezpieczeniowe .....	36
<b>Monika Chlipała:</b> Promesa w koncesjonowanej działalności gospodarczej ..	49
<b>Marzena Czarnecka:</b> Sposoby zawierania umów z konsumentami w prawie energetycznym od dnia jego powstania do dnia dzisiejszego.....	60
<b>Daniel Dąbrowski:</b> Potrzeba zmian w krajowym prawie przewozowym .....	70
<b>Joanna Dominowska:</b> Prowadzenie działalności gospodarczej przez organizacje pozarządowe 1989-2014.....	82
<b>Wojciech Fill:</b> Transformacja podatkowych regulacji prawa holdingowego w Polsce .....	95
<b>Jan Gola:</b> Regulacje antykorupcyjne publicznego prawa gospodarczego a ubieganie się o pozwolenia administracyjne na wykonywanie działalności gospodarczej .....	109
<b>Jerzy Gospodarek, Katarzyna Marak:</b> Zakres wolności gospodarczej w polskim hotelarstwie w minionym ćwierćwieczu (1989-2014). Część I: Liberalizm gospodarczy w hotelarstwie lat dziewięćdziesiątych XX wieku.....	121
<b>Jerzy Gospodarek, Katarzyna Marak:</b> Zakres wolności gospodarczej w polskim hotelarstwie w minionym ćwierćwieczu (1989-2014). Część II: Świadczenie usług hotelarskich jako wolna działalność gospodarcza na gruncie ustawy o usługach turystycznych z 1997 roku .....	131
<b>Krzysztof Horubski:</b> Ochrona interesów pracowników w systemie zamówień publicznych – wybrane zagadnienia .....	146
<b>Janusz Kaspryszyn:</b> Ważne przyczyny wyłączenia wspólnika ze spółki z ograniczoną odpowiedzialnością .....	160
<b>Aneta Kaźmierczyk, Kinga Michałowska:</b> Ewolucja prawa własności w okresie transformacji gospodarczych przełomu XX i XXI wieku.....	182
<b>Tadeusz Kocowski:</b> Komerccjalizacja przedsiębiorstw państwowych a właścicielskie uprawnienia nadzorcze administracji publicznej.....	196
<b>Piotr Kukuryk:</b> Ewolucja pojęcia „konsument” w polskim prawie cywilnym.	211

<b>Michał Kuźnik:</b> Zakres kognicji sądu upadłościowego w przedmiocie za- twierdzenia układu w postępowaniu upadłościowym .....	227
<b>Jacek Lachner:</b> Problematyka zmian umowy w związku z nadzwyczajną zmianą okoliczności.....	240
<b>Jolanta Loranc-Borkowska:</b> Nowa regulacja rękojmi za wady rzeczy sprze- danej – uwagi ogólne .....	251
<b>Aleksandra Lubicz-Posochowska:</b> Podmioty odpowiedzialne za czyn nie- uczciwej konkurencji – wprowadzanie w błąd oznaczeniem przedsięwzię- cia .....	264
<b>Małgorzata Mędrala:</b> Ochrona małych pracodawców a transformacja ustro- jowa w Polsce – wybrane zagadnienia .....	274
<b>Ambroży Mituś:</b> Sekurytyzacja i jej uregulowanie w przepisach prawa kra- jowego – zarys problematyki.....	286
<b>Aleksandra Nowak-Gruca:</b> Środki ochrony praw własności przemysłowej w okresie transformacji ustrojowej (zagadnienia materialnoprawne).....	300
<b>Aldona Piotrowska:</b> Zmiany ustawodawstwa gospodarczego regulującego zawód pośrednika w obrocie nieruchomościami.....	315
<b>Katarzyna Poroś:</b> Prokura oddziałowa .....	330
<b>Agnieszka Sobiech:</b> Podmiotowość podatkowa spółek osobowych na prze- strzeni ostatnich 25 lat .....	342
<b>Tomasz M. Szczurowski:</b> Opcje na prawa udziałowe w procesach inwestycji w spółki niepubliczne .....	357
<b>Ryszard Szostak:</b> Rozpoznawanie sporów przedumownych z zakresu zamó- wień publicznych po reaktywowaniu mechanizmów rynkowych.....	370
<b>Andrzej Śmieja:</b> W sprawie funkcji realizowanych przez karę umowną .....	387
<b>Krzysztof Wesolowski:</b> Konsekwencje sposobu unormowania ochrony pasa- żerów w prawie Unii Europejskiej .....	399
<b>Magdalena Wilejczyk:</b> Przemiany polskiego prawa firmowego. Wokół (nie)zbywalności firmy .....	413
<b>Bartosz Ziemblicki:</b> Współpraca Polski z międzynarodowymi organizacjami gospodarczymi w okresie transformacji ustrojowej .....	424

## Summaries

<b>Dorota Ambrożuk:</b> Shaping the European law concerning the carriage of passengers .....	23
<b>Jan Byrski, Monika Szaraniec:</b> Changes in banking and insurance law in the range of financial intermediation during the period of political transforma- tion. Part 1 – Banking law .....	35
<b>Jan Byrski, Monika Szaraniec:</b> Changes in banking and insurance law in the range of financial intermediation during the period of political transforma- tion. Part 2 – Insurance law .....	48

<b>Monika Chlipała:</b> A promise in licensed economic activity.....	59
<b>Marzena Czarnecka:</b> Ways of concluding contracts with customers in energy law from the date of its establishment till nowadays.....	69
<b>Daniel Dąbrowski:</b> The need for change in the domestic transport law .....	81
<b>Joanna Dominowska:</b> Non-governmental organizations business activity 1989-2014 .....	94
<b>Wojciech Fill:</b> Transformation of tax adjustment of holding law in Poland....	108
<b>Jan Gola:</b> Anti-corruption regulations of the public economic law and applying for administrative permission to conduct business activity .....	120
<b>Jerzy Gospodarek, Katarzyna Marak:</b> The scope of economic freedom in Polish hospitality in the last twenty five years (1989-2014). Part 1: Economic liberalism in hospitality in the 1990s.....	130
<b>Jerzy Gospodarek, Katarzyna Marak:</b> The scope of economic freedom in Polish hospitality in the last twenty five years (1989-2014). Part 2: Providing hotel services as a free economic activity based on the 1997 tourist services act.....	145
<b>Krzysztof Horubski:</b> Protection of the interests of workers in the public procurement system – selected issues.....	159
<b>Janusz Kaspryszyn:</b> Important causes of the exclusion of a shareholder from limited liability company .....	181
<b>Aneta Kaźmierczyk, Kinga Michałowska:</b> The evolution of ownership during the economic transformation of the turn of XX <sup>th</sup> and XXI <sup>st</sup> century ...	195
<b>Tadeusz Kocowski:</b> Commercialization of state companies vs. ownership supervision rights of public administration.....	210
<b>Piotr Kukuryk:</b> Evolution of the notion of ”consumer” in the Polish Civil Law .....	226
<b>Michał Kuźnik:</b> Scope of cognition of the bankruptcy court’s approval of the arrangement in bankruptcy proceedings.....	239
<b>Jacek Lachner:</b> Problem of contract changes in connection with the exceptional change of circumstances .....	250
<b>Jolanta Loranc-Borkowska:</b> New regulation of the warranty for defects of a sold thing – general comments .....	263
<b>Aleksandra Lubicz-Posochowska:</b> Entities responsible for an act of unfair competition – misleading indication of the company.....	273
<b>Małgorzata Mędrala:</b> Protection of small employers vs. political transformation in Poland – selected problems .....	285
<b>Ambroży Mituś:</b> Securitization and regulations pertaining to it in the national legal provisions – outline of the issue.....	299
<b>Aleksandra Nowak-Gruca:</b> Protection measures of industrial property rights in the times of political transformation (substantive issues) .....	314
<b>Aldona Piotrowska:</b> Changes in the legislation governing the profession of the real estate agent.....	329

---

<b>Katarzyna Poroś:</b> Branch commercial proxy .....	341
<b>Agnieszka Sobiech:</b> Tax subjectivity of partnerships in the last 25 years.....	356
<b>Tomasz M. Szczurowski:</b> Options on share-related rights in the processes of private equity investments .....	369
<b>Ryszard Szostak:</b> Recognizing pre-contractual disputes in public procurement after the reactivation of market mechanisms .....	386
<b>Andrzej Śmieja:</b> Functions of stipulated penalty .....	398
<b>Krzysztof Wesółowski:</b> The consequences of the method of protection of passengers in the European Union law .....	412
<b>Magdalena Wilejczyk:</b> Transformations of the Polish corporate law. Around the (non)transferability of the entrepreneur's name .....	423
<b>Bartosz Ziemblicki:</b> Cooperation of Poland with international economic organizations during the period of political transformation.....	432

**Joanna Dominowska**

Szkoła Główna Handlowa, Izba Adwokacka w Warszawie

---

## PROWADZENIE DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ PRZEZ ORGANIZACJE POZARZĄDOWE 1989-2014

---

**Streszczenie:** Organizacje trzeciego sektora, tradycyjnie postrzegane jako *non profit*, funkcjonują w obrocie gospodarczym i coraz częściej prowadzą działalność gospodarczą. Jednocześnie nie docenia się ich roli jako przedsiębiorców, a i rozwój tej przedsiębiorczości jest wolniejszy, niż można by się było tego spodziewać. Przyczyną tego jest w dużym stopniu ustawodawstwo gospodarcze, w tym zwłaszcza podatkowe, które, mając na celu ochronę finansów państwa, nie zachęca do rozwoju działalności gospodarczej organizacji pozarządowych. Podejmując próbę zdiagnozowania przyczyn tego zjawiska, w pracy przedstawiono rozwój ustawodawstwa gospodarczego odnoszącego się do organizacji pozarządowych w okresie transformacji ustrojowej, tj. od roku 1989 do dziś.

**Słowa kluczowe:** działalność gospodarcza organizacji pozarządowych, organizacje pożytku publicznego, zwolnienia podatkowe, fundacja, stowarzyszenie.

DOI: 10.15611/pn.2014.362.07

### 1. Wstęp

W Polsce GUS, badając trzeci sektor<sup>1</sup>, do organizacji pozarządowych zalicza: fundacje, działające na podstawie ustawy z dnia 6 kwietnia 1984 r. o fundacjach<sup>2</sup> (dalej uf); stowarzyszenia, działające na podstawie ustawy z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o stowarzyszeniach (dalej pr.stow.), w tym: związki stowarzyszeń, ochotnicze straże pożarne, uczniowskie kluby sportowe, stowarzyszenia kultury fizycznej i związki sportowe; organizacje społeczne podobne do stowarzyszeń, np. Polski Czerwony Krzyż, Polski Związek Działkowców, Polski Związek Łowiecki i koła łowieckie<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> S. Nałęcz, *Trzeci sektor w statystyce publicznej: badania dotychczasowe i planowane w kontekście zmian w paradygmacie sektora i strategicznych wyzwań rozwojowych*, materiał przygotowany dla Rady Statystyki, Dep. Badań Społecznych GUS, Kraków 2009.

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 6 kwietnia 1984 r., Dz.U. nr 21, poz. 97.

<sup>3</sup> Należy także pamiętać, że w obrębie trzeciego sektora działają, zrównane w prawach z organizacjami pozarządowymi, jednostki organizacyjne kościołów i związków wyznaniowych, innych niż Kościół katolicki, których działalność ma charakter społeczny, funkcjonujące zgodnie z przepisami

Przedmiotem rozważań w niniejszej pracy będą stowarzyszenia i fundacje, gdyż to one stanowią razem ponad 85% wszystkich organizacji trzeciego sektora.

Na początek wyjaśnienie terminologiczne. Od wejścia w życie ustawy z dnia 23 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (dalej uodppiw)<sup>4</sup> polskie prawo, za prawem europejskim, do określenia trzeciego sektora używa nazwy organizacja pozarządowa (już nie społeczna). Zgodnie z treścią art. 3 ust. 2 uodppiw organizacjami pozarządowymi są osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, w tym fundacje i stowarzyszenia, które nie są jednostkami sektora finansów publicznych, w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, i nie działają w celu osiągnięcia zysku.

Działalność gospodarcza tych organizacji, po dosyć szybkim rozwoju na początku lat dziewięćdziesiątych XX w., nie rozwija się już tak dynamicznie. Wymieniane są trzy najistotniejsze bariery tego rozwoju. Pierwszą jest brak zrozumienia istoty ich działań, wynikający z braku ich jasności i przejrzystości. W rezultacie powszechnie funkcjonuje przekonanie, że pod przykrywką działalności na rzecz dobra publicznego kryje się realizacja czysto partykularnych interesów. Powszechnie jest także mylenie publicznych i prywatnych organizacji *non profit*. Drugą barierą jest brak chęci i kultury dawania i organizacyjnego angażowania się ludzi w działalność pozarządową, wynikające z tego ubóstwo finansowe pozarządowych organizacji, a także przykłady „prywatnego zawłaszczania korzyści i brak zwyczaju podejmowania pracy dla innych”<sup>5</sup>. Ściśle powiązana z tą ostatnią jest bariera w postaci braku odpowiednich unormowań prawnych. Brakuje świadomości, że organizacje *non profit* mogą istnieć i działać w sposób systematyczny i trwały w gospodarce rynkowej, i to bez szkody dla ich prospołecznej działalności. Działalność gospodarcza organizacji *non profit*, właśnie ze względu na to powiązanie w jednej strukturze z działalnością społecznie użyteczną, wymaga szczególnie starannie przemyślanych i stabilnych unormowań, zwłaszcza w zakresie podatków. Ważne jest, żeby te unormowania nie zniechęcały ludzi do dzielenia się dochodami i majątkami. To właśnie, jak ewoluowały w Polsce od 1989 roku przepisy związane z uczestnictwem organizacji pozarządowych w obrocie gospodarczym, jest przedmiotem niniejszej pracy.

Już na wstępie jednak trudno nie zauważyć, że rozwój trzeciego sektora w Polsce jest powolny. Dobrze obrazują to dane na temat zatrudnienia w trzecim sektorze w różnych krajach. W Holandii, Belgii, USA, Wielkiej Brytanii, Norwegii i Szwecji w trzecim sektorze jest zaangażowane odpowiednio: 14,4, 10,9, 9,8, 8,5, 7,2 i 7,1% aktywnej ekonomicznie części społeczeństwa, natomiast w krajach takich jak: Cze-

---

ustaw o stosunku państwa do danego kościoła lub związku wyznaniowego oraz ustawy o gwarancjach wolności sumienia i wyznania. Ze względu na odrębną regulację nie będą one przedmiotem badania w niniejszej pracy.

<sup>4</sup> Tekst pierwotny: Dz.U. 2003, nr 96, poz. 873.

<sup>5</sup> A. Siciński, *Styl życia, kultura, wybór – szkice*, Warszawa 2002, s. 15.



chy, Węgry, Słowacja, Polska i Rumunia<sup>6</sup> w sektorze trzecim pracuje odpowiednio 2,0, 1,1, 0,8 0,8 i 0,8% aktywnej ekonomicznie części społeczeństwa<sup>7</sup>.

## 2. Okres od 1989 do 2003 roku – do wejścia w życie uodppiw

Dekret z 24 kwietnia 1952 roku o zniesieniu fundacji<sup>8</sup> spowodował likwidację wszystkich fundacji mających siedzibę w Polsce, o ile nie posiadały majątku za granicą. Majątek zniesionych fundacji przeszedł na Skarb Państwa. Uzasadnieniem zniesienia fundacji miało być to, że „cele, którym służyły fundacje w okresie feudalizmu i kapitalizmu, są w ustroju socjalistycznym realizowane — i to w najszerszym zakresie — przez państwo, co czyni te instytucje zbędnymi, o ile nie szkodliwymi”<sup>9</sup>. Tak jak stowarzyszenia nie zniknęły nigdy z polskiego systemu prawnego, tak fundacje po 30 latach odrodziły się dopiero w 1984 r. na nowo, a to w celu, jak wskazuje art. 1 u.f., realizacji zgodnych z podstawowymi interesami Rzeczypospolitej Polskiej celów społecznie lub gospodarczo użytecznych, w szczególności takich jak: ochrona zdrowia, rozwój gospodarki i nauki, oświata i wychowanie, kultura i sztuka, opieka i pomoc społeczna, ochrona środowiska oraz opieka nad zabytkami. W Polsce, zgodnie ze sformułowaniem w art. 1 u.f., wywodzi się, że cel fundacji musi być społecznie użyteczny. Zgodnie z art. 5 ust. 5 u.f. fundacja może jednak również prowadzić działalność gospodarczą, z tym że w rozmiarach służących osiągnięciu jej celów. Jeżeli fundacja ma prowadzić działalność gospodarczą, wartość środków majątkowych przeznaczonych na działalność gospodarczą nie może być mniejsza niż tysiąc złotych. Na początku lat dziewięćdziesiątych pojawiły się głosy, że cel statutowy nie może być zbieżny z działalnością gospodarczą. Dopiero Sąd Najwyższy postanowieniem z 30 listopada 2000 roku<sup>10</sup> uznał, że ograniczenie, aby rodzaje i zakresy działalności statutowej i gospodarczej fundacji były w sposób zasadniczy i diametralny różnicowane oraz wyraźnie rozdzielone, jest kryterium pozaustawowym.

Z kolei stowarzyszenie jest formą zrzeszania się, klasycznym podmiotem o strukturze korporacyjnej, nie kapitałowej. Prawo o stowarzyszeniach nie wskazuje celów, w jakich można się zrzeszać. W sposób negatywny określa jedynie, że stowarzyszenie nie może mieć celu zarobkowego. Oczywiście jest zatem, co wcale nie jest przesądzone w odniesieniu do fundacji, że statutowym celem stowarzyszenia nie może być prowadzenie działalności gospodarczej, gdyż w definicji działalności gospodarczej wpisane jest, że ma charakter zarobkowy. Nie oznacza to jednak, że stowarzyszenie nie może takiej działalności prowadzić (dopuszcza ją wprost art. 34 pr.stow.), ale

<sup>6</sup> U. Grzełosińska, *Rola sektora non profit w polskiej gospodarce*, „Studia Ekonomiczne” 2011, nr 4, s. 340.

<sup>7</sup> H.L. Anheier, L.M. Salamon, *The Non Profit Sector in Comparative Perspective*, [w:] W. Powell, R. Steinberg, *The Non Profit Sector. A Research Handbook*, wyd. 2, Yale University Press, New Haven 2006, s. 96.

<sup>8</sup> Dz.U. 1952, nr 25, poz. 172.

<sup>9</sup> H. Izdebski, *Fundacje i stowarzyszenia*, Warszawa 1994.

<sup>10</sup> I CKN 886/98, „Orzecznictwo Sądu Najwyższego” 2001, nr 6, poz. 91.

jedynie jako działalności ubocznej w stosunku do statutowego celu, do którego zostało powołane. W praktyce oznacza to, że dochód z niej powinien być przeznaczony na osiągnięcie celu statutowego i nie może być przeznaczony do podziału między członków. Stowarzyszenie nie musi jednak także prowadzić działalności użytecznej społecznie. Prawo o stowarzyszeniach, odmiennie niż rozporządzenie z 1932 r., nie uzależnia zarejestrowania stowarzyszenia od oceny, czy odpowiada ono względem pożytku publicznego (por. art. 20 pr.stow. z 1932 r.). Nawet jeśli stowarzyszenie stawia sobie cele nieprzynoszące pożytku społecznego, nierealne czy też absurdalne, nie może to być podstawą odmowy rejestracji. Niezarobkowy cel stowarzyszenia odróżnia je od innych zrzeszeń.

Po zmianach ustrojowych w 1989 roku szybko powstała potrzeba zmian w ustawie o fundacjach. Nowelizacja uf z 1991 roku<sup>11</sup> miała prowadzić do uproszczenia i odformalizowania zasad powstawania i działania fundacji, a także zapewniać realizację zasady wolności prowadzenia działalności społecznej i gospodarczej, a jednym z jej głównych celów było „umocnienie ochrony praw podmiotowych fundacji”. W tym samym czasie rząd prowadził negocjacje z Unią Europejską na temat podpisanego na przełomie stycznia i lutego 1992 roku Programu PHARE Dialog Społeczny, który był formą wspierania fundacji i stowarzyszeń. Jednak ulgi podatkowe, z których zgodnie z ustawą miały korzystać fundacje, w rzeczywistości okazały się fikcją. Na przykład zapis o zwolnieniu z opłat notarialnych, ze względu na zmianę innych ustaw, pozostał martwą literą. Już w trakcie uchwalania ustawy podnoszono głosy o wykorzystywaniu formy fundacji do obchodzenia systemu podatkowego. W rezultacie, mimo liberalizacji uf, systematycznie ograniczano możliwości działania fundacji. Ogromna część ograniczeń wynikała z dowolnych interpretacji prawa przez urzędników niższych szczebli (np. izb skarbowych czy urzędów celnych). Jednak również rozwiązania systemowe były wyraźnie dla fundacji niekorzystne (np. zaliczenie ich do jednostek gospodarki nieuspołecznionej). Powodowało to obowiązek płacenia podatku obrotowego, który był mniej korzystny od rozwiązań przyjętych dla jednostek gospodarki uspołecznionej. Działalność gospodarczą fundacji włączono już jednak pod regulację ustawy z 22 grudnia 1990 r. o opodatkowaniu wzrostu wynagrodzeń<sup>12</sup>, przeznaczonej głównie dla jednostek gospodarki uspołecznionej. To wyraźnie dyskryminujące traktowanie fundacji zakończyło się wraz z ujednoczeniem systemu podatkowego.

### **3. Organizacje pozarządowe a podatek dochodowy od osób prawnych**

Na mocy art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej uopdoop)<sup>13</sup> zwolniono od podatku tylko dochody „podat-

<sup>11</sup> Ustawa z dnia 23 lutego 1991 r. o zmianie ustawy o fundacjach, Dz.U. nr 19, poz. 82.

<sup>12</sup> Dz.U. nr 74, poz. 438; 1990, nr 13, poz. 82.

<sup>13</sup> Dz.U. nr 21, poz. 86.

ników, których celem statutowym jest działalność naukowa, naukowo-techniczna, oświatowa, w tym również polegająca na kształceniu studentów, kulturalna, w zakresie kultury fizycznej i sportu, ochrony środowiska, wspierania inicjatyw społecznych na rzecz budowy dróg i sieci telekomunikacyjnej na wsi oraz zaopatrzenia wsi w wodę, dobroczynności, ochrony zdrowia i opieki społecznej, rehabilitacji zawodowej i społecznej inwalidów oraz kultu religijnego — w części wydatkowanej w roku podatkowym lub w roku po nim następującym na te cele”. Zwolnienie dochodów przeznaczonych na te cele pozostaje do dziś, choć nie ma już obowiązkowego terminu ich wydatkowania.

Jednak już ustawa z 6 marca 1993 roku<sup>14</sup> ograniczyła te przywileje podatkowe. Wprowadzono zmiany, według których dochody czerpane z działalności handlowej – to największe ograniczenie, z którego zresztą szybko się wycofano – oraz z działalności w zakresie wytwarzania wyrobów przemysłu elektronicznego, paliwowego, tytoniowego, spirytusowego, winiarskiego, piwowarskiego, a także pozostałych wyrobów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,5%<sup>15</sup> nie podlegają zwolnieniu z art. 17 ust. 1 pkt 4. Już w kolejnym roku wprowadzono dalsze ograniczenia<sup>16</sup> i ze zwolnienia wyłączono jeszcze dochody uzyskiwane z wyrobów z metali szlachetnych albo z udziałem tych metali, dochody uzyskane z handlu tymi wyrobami – co również pozostało do dziś. Na korzyść działalności gospodarczej organizacji *non profit* ponownie objęto jednak zwolnieniem dochody z działalności handlowej, oczywiście nadal pod warunkiem przeznaczenia ich na określone w tym przepisie cele.

Trzeba tu jeszcze dodać, iż obowiązujący do końca 1994 roku art. 17 ust. 1 pkt 4 uopdoop uzależniał zwolnienia podatkowe dochodów podatników przeznaczonych na wskazane tam cele (w tym i darowizn) od wydatkowania tych dochodów w roku podatkowym lub w roku po nim następującym. Powodowało to bardzo negatywne skutki, szczególnie dla dużych organizacji, uniemożliwiając zdobywanie środków na działalność długofalową. Od 1995 roku<sup>17</sup> obowiązuje regulacja, zgodnie z którą dochody przeznaczone na te cele podlegają zwolnieniu bez względu na termin ich wydatkowania. Jednak swoista „reakcja” urzędów skarbowych, które w tym samym czasie chciały opodatkować dotacje udzielane przez fundacje innym podmiotom, wskazywała na opór przeciwko liberalizacji prawa dla organizacji trzeciego sektora.

#### 4. Organizacje pozarządowe a podatek VAT

Ustawą z 8 stycznia 1993 r.<sup>18</sup> wprowadzono podatek od towarów i usług VAT, który nie różnicował zasad opodatkowania w zależności od formy własności, formy

---

<sup>14</sup> Art. 17 ust. 1a dodany ustawą z 6.03.1993 r., Dz.U. nr 28, poz. 127, która weszła w życie 16.04.1993 z mocą od 01.01.1993 roku.

<sup>15</sup> W katalogu wyłączeń ze zwolnienia pozostały do dziś.

<sup>16</sup> Ustawa o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania oraz niektórych innych ustaw z dnia 2 grudnia 1994 r., Dz.U. 1995, nr 5, poz. 25.

<sup>17</sup> Tamże.

<sup>18</sup> Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, Dz.U. nr 11, poz. 50.

organizacyjnej lub prawnej działającego podmiotu. Kryterium był znowu cel sprzedaży towarów lub świadczenia usług. VAT ograniczył dramatycznie liczbę towarów przekazywanych przez przedsiębiorców na rzecz organizacji pozarządowych. VAT zmniejszył też radykalnie pomoc przedsiębiorców w postaci nieodpłatnego wykonywania usług dla organizacji pozarządowych, ponieważ i tak musieli od takich usług odprowadzić podatek. Oznaczało to, że traktowanie organizacji trzeciego sektora na równi z innymi podmiotami gospodarczymi w rzeczywistości było ograniczeniem możliwości ich działania na wolnym, ale przecież konkurencyjnym, rynku.

Ogłoszone w latach 1992 i 1994 wyniki kontroli NIK w fundacjach, choć dotyczyły niewielkiego ich procentu (tych korzystających z pieniędzy publicznych), stworzyły wokół fundacji bardzo nieprzychylny klimat społeczny, tak że rząd premiera Pawłaka w roku 1994 uznał fundacje za nową formę „przestępstw gospodarczych”<sup>19</sup>. Stwierdzono, że: odrębnym uwarunkowaniem przestępczości gospodarczej jest pojawienie się w ostatnich latach nowych jej form. Przykładem mogą być fundacje, których działalność nierzadko obciążają liczne nieprawidłowości, a nawet przestępstwa, czemu sprzyja brak precyzyjnego określenia obszarów i sposobów działalności fundacji (m.in. gospodarczej), ich obowiązków wobec państwa oraz uprawnień nadzorczych organów państwowych. Zmiany w ustawie o fundacjach miały (reformy ostatecznie nie przeprowadzono) zmierzać w kierunku precyzyjnego określenia obszarów i sposobów działalności gospodarczej fundacji i ich obowiązków wobec państwa oraz uprawnień nadzorczych organów państwowych, z równoczesnym powierzeniem jednemu z ministerstw funkcji koordynatora nadzoru nad działalnością wszystkich fundacji, przy zachowaniu uprawnień w tym zakresie ministrów właściwych ze względu na rodzaje działalności fundacji. Kolejną próbą ograniczenia niezależności fundacji była „nadinterpretacja” przez sąd rejestrowy wymagań rejestracyjnych<sup>20</sup>, co znacznie ograniczyło liczbę rejestrujących się fundacji. Trwało to praktycznie do wprowadzenia Krajowego Rejestru Sądowego<sup>21</sup>. Dodatkowo próbowano wprowadzać różne ograniczenia w innych aktach prawnych, np. w 1995 roku powstał pomysł opodatkowania darowizn fundacji dla innych organizacji pozarządowych, a w roku 2000 próbowano w ustawie o rachunkowości wprowadzić nakaz corocznego audytu dla fundacji korzystających ze środków publicznych. Był też pomysł opodatkowania tych środków pozyskanych przez fundacje, które nie zostały wydane w ciągu dwóch kolejnych lat, czy w końcu – zakończona w 2002 roku wyrokiem NSA – batalia Fundacji na rzecz Nauki Polskiej o możliwość nieopodatkowanego lokowania środków przeznaczonych na cele statutowe w papiery wartościowe.

---

<sup>19</sup> Bezpieczeństwo obywateli i porządek publiczny w państwie (Stan i program strategiczny), druk nr 478 z dnia 1994-06-22, <http://orka.sejm.gov.pl/proc2.nsf/opisy/478.htm>.

<sup>20</sup> Rejestracją zajmował się tylko jeden wydział sądu w Warszawie.

<sup>21</sup> Ustawa z dnia 20 sierpnia 1997 r., Dz.U. nr 121, poz. 769.

## 5. Rok 2003 – wejście w życie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie

W związku ze wszystkimi wyżej przedstawionymi problemami na styku działalności społecznie użytecznej i gospodarczej widać było wyraźną potrzebę stworzenia odrębnej kategorii instytucji zajmujących się wyłącznie działalnością społecznie użyteczną, bo, jak widać, ani fundacje, ani stowarzyszenia takimi organizacjami nie były. Dnia 23 kwietnia 2003 roku uchwalono ustawę o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Konstrukcja organizacji pozarządowej (dalej opp) opiera się na ogólnych przesłankach, takich jak: niedziałanie w celu osiągnięcia zysku, brak przynależności do sektora finansów publicznych, podmiotowość prawna (art. 3 ust. 2 uodppiw). Ustawa wskazywała również podmioty zrównane z organizacjami pozarządowymi, w szczególności kościelne osoby prawne i jednostki organizacyjne. Definicja organizacji pozarządowej została następnie przez polskiego ustawodawcę użyta do określenia, czym jest działalność pożytku publicznego<sup>22</sup>, bo jest to właśnie społecznie użyteczna działalność prowadzona przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych określonych w uodppiw. W organizacjach, które chcą uzyskać i utrzymać status pożytku publicznego, działalność statutowa musi w pełni pokrywać się z działalnością pożytku publicznego i jednocześnie wyczerpywać wszystkie jej znamiona.

Status organizacji pożytku publicznego może więc być przyznany wszystkim powyżej wskazanym organizacjom, o ile spełniają one łącznie następujące wymagania: **1)** prowadzą działalność pożytku publicznego na rzecz ogółu społeczności, lub określonej grupy podmiotów, pod warunkiem że grupa ta jest wyodrębniona ze względu na szczególnie trudną sytuację życiową lub materialną w stosunku do społeczeństwa; **2)** mogą prowadzić działalność gospodarczą wyłącznie jako dodatkową w stosunku do działalności pożytku publicznego; **3)** nadwyżkę przychodów nad kosztami przeznaczają na działalność, o której mowa w pkt 1. Dodatkowo ustawa wprowadza określone wymagania w zakresie istnienia i odrębności statutowego kolegialnego organu kontroli lub nadzoru, niekaralności członków organu zarządzającego i kontrolnego<sup>23</sup>.

---

<sup>22</sup> Działalność pożytku publicznego to określenie przedmiotowo węższe niż działalność użyteczna społecznie. Z kolei ze względów podmiotowych określenie działalność pożytku publicznego jest węższe niż realizacja zadań publicznych. Działalność pożytku publicznego podejmowana jest z inicjatywy prywatnej – z literatury niemieckiej „wolna inicjatywa obywatelska”, podczas gdy realizacja zadań publicznych może odbywać się zarówno w podmiotach publicznych, jak i prywatnych.

<sup>23</sup> Wymaga się również, aby treść statutu lub innego aktu wewnętrznego organizacji zabraniała: **a)** udzielania pożyczek lub zabezpieczania zobowiązań majątkiem organizacji w stosunku do jej członków, członków organów lub pracowników oraz tzw. *osób bliskich*, **b)** przekazywania majątku na rzecz ich członków, członków organów lub pracowników oraz ich osób bliskich, na zasadach innych niż w stosunku do osób trzecich, w szczególności, jeżeli przekazanie to następuje bezpłatnie lub na preferencyjnych warunkach, **c)** wykorzystywania majątku na rzecz członków, członków organów lub pracowników oraz ich osób bliskich na zasadach innych niż w stosunku do osób trzecich, chyba że to

Obecnie zatem w Polsce, biorąc pod uwagę regulacje uodppiw oraz uopdoop, należy wyróżnić cztery rodzaje działalności, którą mogą prowadzić organizacje pozarządowe: działalność statutową, nieodpłatną działalność pożytku publicznego, odpłatną działalność pożytku publicznego, działalność gospodarczą. Kryterium tego podziału jest przepływ środków pieniężnych w ramach danej organizacji. Nieodpłatna działalność pożytku publicznego – to działalność prowadzona przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych, za którą nie pobierają one wynagrodzenia (art. 7 uodpp). Odpłatna działalność pożytku publicznego – to działalność prowadzona przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych, za którą pobierają one wynagrodzenie. Do takich działalności zaliczymy realizację projektów z wpłat uczestników, pod warunkiem że projekt zostanie rozliczony w całości, w przeciwnym bowiem razie takie zdarzenie może zostać zakwalifikowane jako działalność gospodarcza. Rozliczenie takiego projektu musi się zamknąć zerowym zyskiem, inaczej taka działalność zostanie zakwalifikowana jako działalność gospodarcza. Działalnością gospodarczą nazwiemy działalność prowadzoną zgodnie z ustawą o swobodzie działalności gospodarczej<sup>24</sup>. Dochód z działalności gospodarczej, w zakresie, w jakim jest przeznaczony na cele statutowe, również zwolniony jest z podatku dochodowego. Do działalności gospodarczej zaliczamy każdego rodzaju sponsoring i reklamę firm sponsorujących wydarzenia organizacji pozarządowych. Wystarczy umieścić logo jakiegokolwiek podmiotu na stronie internetowej organizacji, a usługa taka jest już prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zakresy prowadzonych działalności (nieodpłatnej, odpłatnej i gospodarczej) powinny być określone w statucie lub innym wewnętrznym dokumencie organizacji (art. 10 ust. 3 uodppiw). Podział na te rodzaje działalności musi być również zachowany w prowadzonych przez fundację księgach rachunkowych.

Przy tym odpłatna działalność pożytku publicznego zawsze wtedy, gdy przynosi zysk (tj. wynagrodzenie jest wyższe od kosztów tej działalności), uznawana jest za działalność gospodarczą. W ten sposób ustawodawca przesądził, że odpłatna działalność pożytku publicznego nie jest działalnością gospodarczą oraz że taka odpłatna działalność może być elementem działalności statutowej. Jednocześnie jednak wykreował potrzebę generowania nawet sztucznych kosztów, żeby tylko działalność odpłatna nie utraciła swojego uprzywilejowanego statutu działalności pożytku publicznego zwolnionej od podatku dochodowego.

---

wykorzystanie bezpośrednio wynika z celu statutowego, d) zakupu towarów lub usług od podmiotów, w których uczestniczą członkowie organizacji, członkowie jej organów lub pracownicy oraz ich osób bliskich, na zasadach innych niż w stosunku do osób trzecich lub po cenach wyższych niż rynkowe. Status organizacji pożytku publicznego ma przy tym tylko organizacja, które dopełniła również wszelkich wymagań formalnych, tj. uzyskała wpis do rejestru organizacji pożytku publicznego prowadzonego, zgodnie z art. 27a uodppiw przez ministra właściwego ds. zabezpieczenia społecznego, tj. obecnie Ministra Pracy i Polityki Społecznej.

<sup>24</sup> Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r., Dz.U. nr 173, poz. 1807.



Działalność odpłatna pożytku publicznego nie może być prowadzona w tym samym zakresie (w odniesieniu to tego samego rodzaju działalności), co działalność gospodarcza (art. 9 ust. 3 uodppiw). To rozwiązanie niewątpliwie gwarantuje pełne rozdzielanie, nie jest jednak korzystne ze względów praktycznych, organizacyjnych, a przy tym nie zapewnia również ekonomicznej efektywności działań, skoro nie mogą być one prowadzone w obrębie raz zdobytej wiedzy i doświadczenia przez osoby wykwalifikowane w tej samej dziedzinie.

Wynagrodzenia osób zatrudnionych w organizacji mogą być zakwalifikowane do działalności statutowej do wysokości trzykrotności przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw (art. 9 uodpp). Pozostała część wynagrodzenia musi już jednak być zakwalifikowana do działalności gospodarczej.

W związku z wejściem w życie uodppiw powstała również możliwość uzyskania darowizny od podatników podatku dochodowego od osób fizycznych w wysokości 1% podatku należnego za dany rok podatkowy, udzielenie tej darowizny stanowi ulgę obniżającą należny podatek<sup>25</sup>. Przekazanie 1% na rzecz organizacji pożytku publicznego nie stanowi ani ulgi podatkowej, ani darowizny. Można powiedzieć, że podatek, wskazując w zeznaniu podatkowym organizację, na rzecz której ma zostać przekazany 1% podatku, wyręcza Ministra Skarbu Państwa w dystrybucji środków publicznych, decydując, na jaki cel zostanie przeznaczona kwota w wysokości 1/100 jego podatku dochodowego za ubiegły rok podatkowy. W odróżnieniu od darowizny nie są to środki, które podatek dobrowolnie wyklada z własnej kieszeni, bowiem podatek ten i tak musi zostać przez podatnika zapłacony na rzecz fiskusa. Podatek decyduje tylko bezpośrednio, na jaki cel zostanie przekazana część zapłaconego przez niego podatku, nie większa niż 1%. Takiej pomocy mogą udzielać tylko podatnicy – osoby fizyczne (art. 27 uodppiw).

## **6. Regulacje gospodarcze trzeciego sektora od 2003 roku do chwili obecnej**

Przyczyną nie tak intensywnego, jakby można się spodziewać w wolnorynkowej gospodarce, rozwoju działalności gospodarczej organizacji trzeciego sektora jest, jak widać z powyższej analizy, powiązanie w tradycji polskiej sektora pozarządowego z działalnością charytatywną i połączone z tym przekonanie, że jakiegokolwiek ułatwienia w prowadzeniu działalności gospodarczej po pierwsze, przekształcą organizacje *non profit* w *for profit*, a co za tym idzie, odciągną je od ich działalności charytatywnej, a po drugie, wiązać się będą z nadużyciami polegającymi na prowadzeniu regularnej działalności gospodarczej pod przykrywką działalności charytatywnej po to, aby móc korzystać z przyznanych dla tej działalności przywilejów publicznych, w tym zwłaszcza fiskalnych. To dlatego przez ostatnie 10 lat zaostrzono wymagania wobec opp, a konstrukcja zwolnień podatkowych pozostała uzależniona od przyję-

<sup>25</sup> Podobna regulacja od 1996 r. jest na Węgrzech.

cia przez organizację preferowanych przez ustawodawcę celów. To ostatnie należy akurat uznać za prawidłowe z punktu widzenia polityki fiskalnej państwa i nawet krytycznie należy ocenić to, że w 1995 roku zrezygnowano z wymagania, aby dochody były przeznaczone na osiągnięcie tych celów w określonym czasie.

Co do zmian w ostatnich latach, to przede wszystkim kilka lat funkcjonowania uodpiw doprowadziło do nowelizacji zaostrzającej stosunek państwa do opp<sup>26</sup>. Zaostrzono konsekwencje niewywiązania się przez opp z obowiązków sprawozdawczych. Sprecyzowano zasady postępowania kontrolnego, wprowadzając mechanizmy usprawniające kontrolę. Określono zasady wzywania organizacji, przez ministra właściwego do spraw zabezpieczenia społecznego, do przedstawienia niezbędnych wyjaśnień (w razie niezłożenia lub nieopublikowania w terminie sprawozdania finansowego lub merytorycznego bądź też złożenia niekompletnych, budzących wątpliwości sprawozdań). Uchylenie się od odpowiedzi na takie wezwanie karane jest od razu bardzo surowo – minister występuje do sądu o wykreślenie informacji o uzyskaniu statusu organizacji pożytku publicznego. Podobną procedurę może zastosować również w innych sytuacjach: gdy stwierdzi brak sprawozdań i rozliczeń związanych z przeprowadzeniem zbiórki publicznej i wykorzystanie dotacji niezgodnie z jej z przeznaczeniem. Rozszerzono natomiast katalog podmiotów uprawnionych do prowadzenia działalności pożytku publicznego o spółdzielnie socjalne oraz spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz kluby sportowe będące spółkami działającymi na podstawie przepisów o kulturze fizycznej. Jednak nowelizacja zaostrza kryteria, jakie musi spełniać podmiot ubiegający się o status opp. Określono obowiązkowy, minimalny okres prowadzenia działalności pożytku publicznego przed ubieganiem się o status opp – musi być to minimum i nieprzerwanie 2 lata. Nałożono na opp obowiązek wyraźnego określenia i odróżnienia w statucie lub innym akcie wewnętrznym zakresu prowadzonej działalności nieodpłatnej i odpłatnej pożytku publicznego.

Nadal, zresztą słusznie, nie istnieje żadne ogólne zwolnienie organizacji sektora pozarządowego z podatków. Zwolnienie przysługuje ze względu na faktycznie realizowany, a przy tym preferowany przez państwo, cel działalności. Cele nie zmieniły się w stosunku do tych sformułowanych w 1992 roku (art. 17 uopdoop). Aby organizacja mogła skorzystać ze zwolnienia od podatku dochodowego, organ stanowiący musi podjąć decyzję o przeznaczeniu dochodu na te cele. Udogodnieniem, ale może także zagrożeniem, jest to, że zgodnie z obowiązującym od 1995 roku stanem prawnym dochody przeznaczone na cele statutowe nie muszą być na nie wydatkowane w jakimś określonym ustawowo terminie – ustawodawca nie wprowadził żadnych ograniczeń czasowych. Jeżeli podatnicy, o których mowa w art. 17 ust. 1, uprzednio zadeklarowali, że przeznaczą dochód na cele określone w tych przepisach, i dochód ten wydatkowali na inne cele, podatek od tego dochodu, bez wezwania, wpłaca się

---

<sup>26</sup> Ustawa z dnia 22 stycznia 2010 roku o zmianie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. nr 28, poz. 146.



do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wydatku lub w którym upłynął termin do dokonania wydatku.

Wraz z wejściem w życie uodppiw dodano jeszcze w art. 17 pkt 6c), na mocy którego bez badania konkretnych celów, skoro te precyzyjnie określa uodppiw, zwolniono dochody organizacji pożytku publicznego w części przeznaczonej na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej.

Dodatkowo korzyści publicznoprawne dla opp to zwolnienia w zakresie: 1) podatku od nieruchomości, 2) od czynności cywilnoprawnych, 3) opłat skarbowych, 4) opłat sądowych. Wszystkie te zwolnienia dotyczyć jednak będą tylko prowadzonej przez organizację działalności pożytku publicznego.

Ustawodawstwo podatkowe premiuje opp również przez ulgi dla podatników – osób fizycznych i prawnych, dokonujących darowizn na cele pożytku publicznego określone w art. 4 uodppiw organizacjom, o których mowa w art. 3 ust 2 i 3<sup>27</sup>. Osoby prawne mogą odliczyć od podatku darowizny o wartości do 10% ich dochodu (wliczając w to także darowizny na cele kultu religijnego)<sup>28</sup>. Z kolei osoby fizyczne mogą od dochodu odliczyć darowizny w wysokości równej wysokości dokonanej darowizny, nie większej jednak niż 6% dochodu. Nie ma przeszkód, by podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych, którzy dokonali na rzecz fundacji darowizny w danym roku podatkowym, jednocześnie w zeznaniu rocznym przekazali 1% podatku na rzecz opp.

Co do darowizn, to warto pamiętać o szczególnym zwolnieniu przysługującym od początku funkcjonowania uf (art. 16) wszystkich fundacji (bez względu na ich cele) od podatku od spadków i darowizn.

Wszystkie organizacje pozarządowe, jeżeli prowadzą działalność gospodarczą, są podatnikami podatku VAT. Co ważne, również odpłatna działalność statutowa opp opodatkowana jest VAT. Jednak na mocy art. 43 ustawy o VAT zwalnia się od podatku VAT: (pkt 2) dostawę towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego; (16) dostawę towarów, jeżeli są one przekazywane na rzecz organizacji pożytku publicznego, z przeznaczeniem na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez tę organizację; (23) usługi opieki nad osobami niepełnosprawnymi, przewlekle chorymi lub osobami w podeszłym wieku, świadczone w miejscu ich zamieszkania przez podmioty inne niż wymienione w pkt 22 – organizacje pomocy społecznej, oraz dostawę towarów ściśle z tymi usługami związaną; (24) usługi w zakresie opieki nad dziećmi i młodzieżą oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane. Zwolnione są

<sup>27</sup> Lub równoważnym organizacjom określonym w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzącym działalność pożytku publicznego w sferze zadań publicznych, realizującym te cele.

<sup>28</sup> Art. 18 ust. 1 pkt 1 uopdoop, tj. z dnia 9 marca 2011 r., Dz.U. nr 74, poz. 397.

także 32) usługi związane ze sportem i wychowaniem fizycznym, a także usługi kulturalne oraz w obu przypadkach dostawa towarów ściśle z tymi usługami związana. Zwolnienie to stosuje się przy tym tylko wówczas, gdy podmioty realizujące taką dostawę nie osiągają z niej w sposób systematyczny zysku i nie są na osiągnięcie tego zysku nastawione.

Stowarzyszenie, ale już nie fundacja, skorzysta z także ze zwolnienia z **pkt 31) art. 43**, który zwalnia usługi oraz dostawę towarów ściśle z tymi usługami związaną, realizowane przez organizacje powołane do celów o charakterze patriotycznym, filozoficznym, filantropijnym lub obywatelskim – w zakresie interesu zbiorowego swoich członków, wykonywane na rzecz ich członków w zamian za składki, których wysokość i zasady ustalania wynikają z przepisów statutowych tych podmiotów, pod warunkiem że podmioty te nie są nastawione na osiągnięcie zysków, jeżeli zwolnienie nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji. Wreszcie każda organizacja trzeciego sektora może skorzystać ze zwolnienia podmiotowego przysługującego na podstawie art. 113 ustawy o VAT drobnym przedsiębiorcom, tj. takim, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 150 000 zł. Do wartości sprzedaży nie wlicza się kwoty podatku.

Podsumowując uregulowania gospodarcze dla organizacji pozarządowych w zakresie preferencji publicznoprawnych, należy podkreślić, że polski ustawodawca zawsze zwalnia organizację ze względu na to, że prowadzi ona preferowaną przez niego działalność, i dodatkowo jeszcze wyraźnie podkreśla, że działalność ta ma nie być nastawiona na zysk albo nawet wprost: organizacja ma nie prowadzić w tej zwalnianej (od podatku) dziedzinie działalności gospodarczej. Czasem warunki zwolnienia są jeszcze surowsze i ograniczają zwolnienie tylko do nieodpłatnej działalności pożytku publicznego. Na ogólnych zasadach rynkowych, w tym podatkowych, organizacje pozarządowe mogą uczestniczyć w obrocie gospodarczym, o ile oczywiście uda się im być konkurencyjnymi wobec podmiotów *for profit*, ale to już temat na odrębny artykuł.

## Literatura

- Anheier H.L., Salamon L.M., *The Non Profit Sector in Comparative Perspective*, [w:] W. Powell, R. Steinberg (eds), *The Non Profit Sector. A Research Handbook*, wyd. 2, Yale University Press, New Haven 2006.
- Grzełowska U., *Rola sektora non profit w polskiej gospodarce*, „Studia Ekonomiczne” 2011, nr 4.
- Izdebski H., *Fundacje i stowarzyszenia*, Warszawa 1994.
- Nałęcz S., *Trzeci sektor w statystyce publicznej: badania dotychczasowe i planowane w kontekście zmian w paradygmacie sektora i strategicznych wyzwań rozwojowych*, Kraków, listopad 2009.
- Siciński A., *Styl życia, kultura, wybór – szkice*, Warszawa 2002.

## **NON-GOVERNMENTAL ORGANIZATIONS BUSINESS ACTIVITY 1989-2014**

**Summary:** Non-governmental organizations are usually recognized as non-profit. However, they are present on the market, and run intensive business activity. It is one of the main sources of organization's income, and a way to fulfil its statutory goals, but its growth is still not as dynamic as it could be expected. This is partly due to the legal regulations, especially regarding taxes, which in the first place protect state treasure. In order to find the main factors of relatively slow progress in the third sector of business activity, legal regulations starting from the transformation in 1989 up to the present time have been presented in this article.

**Keywords:** non-governmental organizations business activity, public benefit organizations, tax exemptions, public benefit foundation, association.