



REPUBLIKA SLOVENIJA
DRŽAVNI ZBOR

Raziskovalno-dokumentacijski sektor

PP - PRIMERJALNI PREGLED

POLOŽAJ VERSKIH SKUPNOSTI

Pripravila:
Janez Blažič
mag. Igor Zobavnik

Številka naročila: 77/2009
Descriptor/Geslo: Cerkev/Church, Davek/Tax
Datum: 3. 5. 2010

Gradivo ne predstavlja uradnega mnenja Državnega zbora

1 UVOD

Urejeno razmerje med državo in verskimi skupnostmi je eden od ciljev demokratičnih držav in pomeni dolgoročno investicijo v izboljšanje odnosov v celotni družbi, sožitje med državljani, pa tudi v povečanje stabilnosti in mednarodnega ugleda posamezne države. Urejeno razmerje po eni strani pomeni, da je na pregleden način urejeno financiranje vsake cerkve oziroma verske skupnosti, po drugi strani pa so določeni tudi jasni pravni okviri za morebitno pridobitno naravnano delovanje verskih skupnosti in za obdavčevanje njihovih tovrstnih prihodkov. Zelo pomembno načelo je, da ena cerkev oziroma verska skupnost kljub svoji prevladi (glede števila vernikov) ni favorizirana na račun drugih, saj to lahko povzroči občutek prikrajšanosti in neenakopravnosti pri pripadnikih drugih verskih skupnosti. Urejeno razmerje med državo in cerkvijo je pomembno za vse državljane in ne le pripadnike verskih skupnosti.

Glede na željo naročnika smo pripravili primerjalnopravno analizo ureditev verskih skupnosti. V tem besedilu so zbrani podatki za različne verske skupnosti v posamezni državi, s posebnim poudarkom na rimskokatoliški cerkvi oziroma na vodilni verski skupnosti v državi, in primerjava z drugimi, manjšimi verskimi skupnostmi. Prikazano je stanje v Nemčiji, Avstriji, Italiji, Franciji, Španiji in na Norveškem, z dobesedno navedbo nekaterih členov zakonov oziroma drugih predpisov, če zakonodaja na tem področju obstaja. Osredotočili smo se na naslednja vprašanja:

- ali je obdavčitev izvajanja cerkvenih obredov zakonsko urejena in na kakšen način;
- ali verske skupnosti plačujejo davek na dohodek (obdavčitve vseh dejavnosti verskih skupnosti, ki prinašajo dohodek);
- ali se lahko verske skupnosti, poleg svoje osnovne dejavnosti, ukvarjajo še z gospodarskimi dejavnostmi;
- ali verske skupnosti za svoje opravljene storitve izdajajo račune;
- kakšna je zakonska ureditev glede plačila dajatev na podlagi katastrskega dohodka;
- kako je zakonsko urejeno plačevanje prispevkov verskih uslužbencev (za socialno varstvo, za zdravstveno zavarovanje (morda tudi dopolnilno), za pokojninsko zavarovanje...);
- kako je zakonsko urejena lastnina nepremičnin verskih skupnosti oziroma ali je posamezna verska skupnost lastnik objekta, ki ga uporablja za izvajanje svoje dejavnosti.

Pripominjamo, da se glede na primerljivost z drugimi pravnimi ureditvami nismo mogli posebej usmeriti na obravnavanje plačila dajatev na podlagi katastrskega dohodka, pač pa smo v nekaterih državah s tem v zvezi prikazali, kako je za verske skupnosti urejeno plačevanje lokalnih davkov na nepremičnine oziroma podobnih davkov. Poleg tega v nalogi nismo posebej obravnavali primerov, ko so določeni duhovniki zaposleni pri drugem delodajalcu, npr. v državnih organih, s čemer se njihov status izenači s statusom državnih uslužbencev.

Za primeren prikaz navedenih vprašanj, ki se večinoma nanašajo na davčni status oziroma gospodarsko dejavnost cerkva oziroma verskih skupnosti, smo morali, skladno z naslovom, v primerjalnem prikazu nujno prikazati tudi pravni status teh institucij ter deloma tudi njihovo financiranje v obravnavanih državah.

Podatke za pripravo besedila smo zajeli pretežno na svetovnem spletu, pri čemer smo preiskali zakonodajne strežnike posameznih držav in spletne strani uradov, pristojnih za verske zadeve, pa tudi uradov, pristojnih za finančne in gospodarske zadeve. Poleg

navedenega smo pregledali in uporabili ustrezno strokovno literaturo v zvezi s celovitim finančnim in statusnopravnim položajem verskih skupnosti v posameznih državah. Pri svojem delu smo se oprli tudi na dve nalogi Raziskovalnega oddelka iz leta 2005: Cerkvni davek (št. 60/2005) in predvsem Obdavčitev dohodkov verskih skupnosti (61/2005). Poleg vsega navedenega smo se z nekaterimi specifičnimi vprašanji obrnili tudi na norveško Ministrstvo za javno upravo, reforme in cerkvene zadeve, pa tudi kar neposredno na samo Norveško cerkev kot državno cerkev v tej državi. Odgovor smo prejeli samo od ministrstva in je na kratko povzet v tem besedilu.

Znotraj EU obstajajo določene težnje po harmonizaciji prava, ki se nanaša na položaj in status verskih skupnosti oz. cerkva v državah članicah, vendar pa prevladuje načelo nevmešavanja v notranje pravo držav članic na tem področju. Izjava (deklaracija) št. 11 o statusu cerkva in nekonfesionalnih organizacij, ki je bila sprejeta 2. oktobra 1997 kot aneks k Amsterdamski pogodbi,¹ določa, da EU spoštuje in ne posega v status, ki ga cerkve in verska združenja ali skupnosti uživajo v državah članicah po notranjem pravu ter da EU enako spoštuje status svetovnonazorskih in nekonfesionalnih organizacij. Izjava med drugim pomeni zagotovitev spoštovanja zelo različnih struktur odnosov med cerkvijo in verskimi skupnostmi ter državo v Evropi (Drenik, 2004).

Na nivoju EU je urejena oprostitvev plačevanja DDV za verske dejavnosti. Tako je na podlagi direktive Sveta 2006/112/ES, z dne 28. novembra 2006 (132. člen) urejena oprostitvev plačevanja DDV za dejavnosti, ki so v javnem interesu, med drugim to velja tudi za verske dejavnosti (točka 1 tega člena).¹ Na podlagi točke k 132. člena navedene direktive velja oprostitvev plačevanja DDV tudi za zagotavljanje osebja s strani verskih ali filozofskih institucij za namene dejavnosti zdravstvene oskrbe, socialnega skrbstva, varstva in izobraževanja otrok ter mladine zaradi zadovoljevanja duhovnih potreb.

V državah EU so se izoblikovali različni načini financiranja cerkve, cerkvenih ustanov in dejavnosti. Te oblike odražajo zgodovinske in kulturne vplive in posebnosti. Sčasoma sta se izoblikovala dva sistema:

- 1) sistem, v katerem država financira cerkev, njene dejavnosti in ljudi v cerkvenih službah (Belgija, Luksemburg, Grčija);
- 2) sistem, v katerem pripadniki sami financirajo cerkev. Vernike v tem sistemu veže dolžnost podpirati cerkev in ji pomagati pri bogoslužju, dostojnem vzdrževanju cerkvenih služb, dobrotelosti itd. Tako ima npr. katoliška cerkev² pravico zahtevati od vernikov, kar potrebuje za namene, ki so ji lastni. Znotraj tega sistema so se (v državah EU) izoblikovali štiri načini financiranja cerkve s strani njenih vernikov:
 - a) sistem nabirk, t. i. kolekt, ki je značilen za Francijo, Portugalsko, Irsko, Nizozemsko in tudi za ZDA;
 - b) sistem obvezne cerkvene dajatve, ki je značilen za Avstrijo; verniki oddajo dajatev cerkvi;
 - c) obvezni cerkveni davek za vse pripadnike cerkve; davek pobira država v imenu cerkve in zanjo; ta sistem je značilen za Nemčijo, nekatere švicarske kantone in skandinavske države;
 - d) druge oblike dajatev, ki jih upoštevajo davčne službe pri odmeri osebnega davka; v Italiji lahko vernik nakaže vsoto 0,8% od osebnih dohodkov za cerkev ali druge humanitarne organizacije. Tudi španski sistem je podoben, kakor tudi na

¹ Sedaj je vključena v 17. člen Pogodbe o delovanju Evropske unije.

² V besedilu se namesto izraza katoliška cerkev ponekod uporablja tudi izraz rimskokatoliška cerkev.

Madžarskem, kjer velja "pravilo 1%" (povzeto in prirejeno po Drenik in Šturm, 2003).

Tako naša kot tudi druge države s prevladujočo katoliško cerkvijo priznavajo kanonsko pravo kot avtonomno pravo, po katerem deluje katoliška cerkev, slednja pa mora upoštevati državne predpise. Številna pravila v zvezi s statusom katoliške cerkve in ravnanjem s pridobljenimi prispevki vsebuje Zakonik cerkvenega prava (*Codex iuris canonici*). Tako je v njegovi IV. knjigi med drugim določeno, da so duhovniki upravičeni do prejemanja denarnih prispevkov v zvezi z darovanjem oziroma opravljanjem maš. Priporoča se, da opravijo mašo tudi brez denarnega daru, še zlasti v primeru revnejših vernikov. Vsak vernik, ki prispeva za mašo, s tem izroči sredstva v dobro cerkve in izraža skrb za njeno delovanje ter podporo duhovnikov. Pri darovanju za maše naj se popolnoma izključi vsak videz trgovanja ali plačevanja za storitve. Mašo mora duhovnik darovati ne glede na to, če je morda izročeni znesek izgubil brez svoje krivde. Višino zneska za mašo določi škofovska konferenca ali drug pristojen organ na določenem ozemlju s posebnim aktom, če pa tega akta ni, se upoštevajo običaji. Duhovnik ne sme zahtevati višjega zneska, lahko pa sprejme tako prostovoljno izročene višje zneske kakor tudi nižje zneske od predpisanih. Obstaja poseben sistem nadzora nad pobiranjem zneskov za maše (povzeto po spletnem mestu Vatikanske mestne države).

1.1 Slovenija³

V gradivu Delovne skupine za gospodarska in finančna vprašanja, ki deluje v okviru Komisije za ureditev odnosov z državo pri Slovenski škofovski konferenci, so navedeni naslednji viri sredstev financiranja cerkve pri nas in v sosednjih državah:

- 1) prostovoljni darovi vernikov;
- 2) prejemki iz cerkvenega premoženja;
- 3) neposredna in posredna pomoč države;
- 4) neposredno državno financiranje cerkvenih dejavnosti v državnih ustanovah;
- 5) sredstva, pridobljena na podlagi raznih javnih razpisov in koncesij ali namenske dotacije za kulturne spomenike.

Prvi trije viri so neposredni prejemki Cerkev⁴ oziroma škofij in z njimi Cerkev sama po lastni presoji razpolaga in jih namenja predvsem za osnovno pastoralno dejavnost Cerkve. Četrty in peti vir pa so sredstva, ki jih država daje Cerkvi na posreden način, in sicer v obliki plač za versko dejavnost v državnih ustanovah, sofinanciranja vzdrževanja kulturnih spomenikov ali sofinanciranja raznih projektov in cerkvenega javnega šolstva ter socialnih dejavnosti, ki jih Cerkev izvaja prek Karitas (povzeto po Družina, 2006).

Pravne podlage delovanja, status in splošna ureditev verskih skupnosti

Pravico posameznika do svobode vere in odnos med državo ter verskimi skupnostmi urejajo Ustava in zakoni. Ustava izrecno obravnava vero in verske skupnosti v več členih : v 7. členu (ločenost države in verskih skupnosti ter njihova enakopravnost in svobodno delovanje), v 14. členu (enakost pred zakonom), v 16. členu (začasna razveljavitev in omejitve pravic), v 41. členu (svoboda vesti), v 46. členu (pravica do ugovora vesti), v 63. členu (prepoved spodbujanja k neenakopravnosti in nestrpnosti ter prepoved spodbujanja k nasilju in vojni) in v 123. členu (dolžnost sodelovanja pri obrambi države).

³ Povzeto po gradivu Urada Vlade Republike Slovenije za verske skupnosti Država in vera v Sloveniji, kot tudi po spletnem mestu samega Urada, kjer ni drugače označeno.

⁴ Mišljena je katoliška cerkev. Enako velja za vse primere v tem besedilu, pri katerih je vir Družina.

Ustava v 41. členu določa, da se nihče ni dolžan opredeliti glede svojega verskega ali drugega prepričanja, zato ni natančnega vpogleda v strukturo verske pripadnosti državljanov oziroma prebivalcev Republike Slovenije. Obstajajo pa podatki iz popisov prebivalstva in izsledki družboslovnih raziskav. Po podatkih Urada Vlade Republike Slovenije za verske skupnosti (v nadaljnjem besedilu Urad) iz knjige *Država in vera v Sloveniji*,⁵ je v Sloveniji (podatki so za leto 2007) pripadnost posameznim veroizpovedim razporejena takole: rimskokatoliški pripada 66,3 % prebivalstva, evangeličanski 1,8 %, pravoslavni 1,7 %, islamski 1,9 %, drugi krščanski verski skupnosti 0,3 %, drugi nekrščanski verski skupnosti 0,1 %, nobeni verski skupnosti 18,39 %, odgovor ne vem/ne morem odgovoriti pa je navedlo 9,6 % anketirancev. Po podatkih Urada je bilo novembra 2009 v Sloveniji registriranih 43 cerkva in drugih verskih skupnosti.

Zakon o verski svobodi iz leta 2007 (v nadaljnjem besedilu: ZVS) je temeljni predpis, ki ureja način zagotavljanja in uresničevanja verske svobode, pravni položaj in pravice cerkva in drugih verskih skupnosti ter pogoje in postopek njihove registracije. Cerkev ali druga verska skupnost je prostovoljno, nepridobitno združenje fizičnih oseb iste veroizpovedi, ki se ustanovi z namenom javnega in zasebnega izpovedovanja te vere ter ima lastno strukturo, organe in avtonomna interna pravila, lastno bogoslužje ali drugo versko obredje in izpovedovanje vere (7. člen ZVS). Cerkev ali druga verska skupnost se lahko registrira, če ima najmanj 100 polnoletnih članov, ki so državljani Republike Slovenije ali tujci, ki imajo na njenem ozemlju prijavljeno stalno prebivališče, in deluje v Sloveniji najmanj zadnjih deset let (13. člen ZVS). Pristojni organ vodi javni register, ki ga sestavljata zbirka podatkov in zbirka listin. Zbirka podatkov se vodi tudi v informatizirani obliki (19. člen ZVS).

Zakon je razveljavil prej veljavni Zakon o pravnem položaju verskih skupnosti v Republiki Sloveniji (ZPPVS), razen njegovega 20. člena⁶. Pravni položaj cerkva in drugih verskih skupnosti ter različne vidike verske svobode urejajo tudi nekateri drugi zakoni, ki izrecno omenjajo verske skupnosti ali določno varujejo nek vidik svobode veroizpovedi. Tem je treba dodati tudi zakone, ki urejajo položaj pravnih oseb civilnega prava. Tako je po podatkih Urada (na dan 1. 3. 2008) 74 zakonov, ki urejajo področje cerkva in drugih verskih skupnosti

Za izvajanje posameznih določb Ustave ali zakona lahko država sklene sporazume z registriranimi cerkvami ali drugimi verskimi skupnostmi (21. člen ZVS). S cerkvami in drugimi verskimi skupnostmi je Vlada podpisala več sporazumov,⁷ v katerih je med drugim

⁵ Raziskavo, ki je vsebovana v navedeni knjigi, je na značilnem vzorcu prebivalstva opravil Center za raziskovanje javnega mnenja in množičnih komunikacij na Fakulteti za družbene vede Univerze v Ljubljani.

⁶ Ta člen določa, da družbena skupnost lahko daje verskim skupnostim gmotno podporo. Z aktom, s katerim se da podpora, se lahko tudi določi, za kakšen namen se sme uporabiti. Verske skupnosti lahko same razpolagajo z dodeljenimi sredstvi. Če je bila podpora dana namensko, lahko organ, ki jo je dodelil, zahteva poročilo o njeni uporabi.

⁷ Vlada je tako 25. 1. 2000 podpisala Sporazum o pravnem položaju Evangeličanske cerkve v Republiki Sloveniji, 21. 9. 2000 Sporazum s Slovensko škofovsko konferenco o duhovni oskrbi vojaških oseb v Slovenski vojski ter 20. 10. 2000 Sporazum z Evangeličansko Cerkvijo v Republiki Sloveniji o duhovni oskrbi vojaških oseb v Slovenski vojski. Dne 14. 12. 2001 je Vlada podpisala Sporazum med Republiko Slovenijo in Svetim sedežem o pravnih vprašanjih, 17. 3. 2004 Sporazum o pravnem položaju Binkoštna cerkve v Republiki Sloveniji, 9. 7. 2004 Sporazum o pravnem položaju Srbske pravoslavne cerkve in 9. 7. 2007 Sporazum o pravnem položaju Islamske skupnosti v Republiki Sloveniji. Dne 4. 7. 2008 je Vlada RS podpisala Sporazum o pravnem položaju Budistične kongregacije Dharmaling.

V sporazumu med Republiko Slovenijo in Svetim sedežem o pravnih vprašanjih je v drugem odstavku 1. člena zapisano, da Katoliška cerkev v Republiki Sloveniji deluje svobodno po kanonskem pravu, v skladu s pravnim redom Republike Slovenije; v 2. členu je določeno, da Republika Slovenija priznava pravno osebnost Katoliške

določeno tudi, da pravne osebe cerkve lahko, v skladu z zakonodajo Republike Slovenije, ustanavljajo združenja, pa tudi verniki lahko svobodno ustanavljajo svoja združenja z nameni in cilji, ki so povezani z delovanjem cerkve ter v njih svobodno in javno delujejo. Pravne osebe cerkve lahko na podlagi teh sporazumov ustanavljajo fundacije, ki se ustanavljajo in delujejo v skladu z zakonodajo Republike Slovenije.

Cerkve in druge verske skupnosti delujejo ločeno od države in so svobodne v svojem organiziranju ter pri izvajanju svojih dejavnosti. Država ne sme posegati v njihovo organiziranje in delovanje, razen v primerih, ki so določeni z zakonom. Cerkve in druge verske skupnosti imajo enake pravice in obveznosti. Njihovo delovanje je svobodno, ne glede na to, ali se registrirajo ali pa delujejo brez registracije. Delovanje cerkva in drugih verskih skupnosti mora biti v skladu s pravnim redom Republike Slovenije in javnosti znano. Registrirane cerkve in druge verske skupnosti so pravne osebe zasebnega prava. Pravico do pridobitve pravne osebnosti imajo tudi njihovi sestavni deli (4. in 6. člen ZVS).

Verske skupnosti lahko ustanavljajo izobraževalne in vzgojne ustanove, dijaške in študentske domove ter druge podobne ustanove in v njih svobodno opravljajo izobraževalno in vzgojno dejavnost po lastnih statutih v skladu z ustavnim in pravnim redom Republike Slovenije. Država sofinancira dejavnost takšnih (zasebnih) vrtcev in šol praviloma s pokritjem 85 % plač in materialnih stroškov programa v primerljivem javnem zavodu, če so navedene ustanove verskih skupnosti organizirane v skladu z zakonom in izvajajo javno veljavni program. Vendar pa država nekaterim šolam, ki so bile ustanovljene še pred sprejetjem nove ureditve sofinanciranja zasebnega šolstva, plače in materialne stroške financira v celoti.

Verske skupnosti imajo enako svobodo, pogoje in pravice pri ustanavljanju in lastništvu medijev kot druge pravne osebe v Republiki Sloveniji. Kot pravne osebe lahko ustanavljajo druge pravne osebe, ki se ukvarjajo tudi z založništvom, knjigotrštvom ipd.

Cerkve in druge verske skupnosti imajo pravico graditi ter vzdrževati prostore in stavbe za bogoslužje, druge verske obrede ter za druga zbiranja in imajo pravico do prostega dostopa do njih (26. člen ZVS).

Financiranje cerkve in drugih verskih skupnosti

Registrirane cerkve in druge verske skupnosti se financirajo predvsem iz donacij ter drugih prispevkov fizičnih in pravnih oseb ter iz svojega drugega premoženja, pa tudi iz prispevkov mednarodnih verskih organizacij, katerih članice so. Država lahko gmotno podpira registrirane cerkve in druge verske skupnosti zaradi njihovega splošno koristnega pomena (ZVS 29. člen). Tudi prvi odstavek 20. člena ZPPVS, ki je še vedno v veljavi, določa, da država lahko daje verskim skupnostim gmotno podporo.

Verske skupnosti kot pravne osebe zasebnega prava lahko konkurirajo tudi za druga sredstva iz državnega proračuna, in sicer za izvedbo določenih programov, predvsem na socialnem

cerkve in tudi pravno osebnost vseh teritorialnih in personalnih cerkvenih institucij s sedežem v Republiki Sloveniji, ki imajo to osebnost po normah kanonskega prava. Cerkevna oblast jih mora v skladu s pravnim redom Republike Slovenije prijaviti pristojnemu državnemu organu, da jih registrira. V 5. členu je določeno, da v pristojnost Katoliške cerkve sodi, da po normah kanonskega prava podeljuje imenovanja in cerkvene službe. V 9. členu je določeno, da lahko pravne osebe Katoliške cerkve s sedežem v Republiki Sloveniji, v skladu z zakonodajo Republike Slovenije pridobivajo, posedujejo, uživajo in odtujujejo premičnine in nepremičnine ter pridobivajo lastninske in druge stvarne pravice ali se jim odpovedujejo.

Glede nepremičnin se podobne določbe nahajajo tudi v sporazumih z drugimi cerkvami oz verskimi skupnostmi.

področju, in iz programov ter projektov varstva premične in nepremične kulturne dediščine. Nekatere verske skupnosti imajo tudi svoje dobrodelne organizacije, ki sredstva pridobivajo enakopravno z drugimi humanitarnimi organizacijami. Zakon o dohodnini od leta 2007 določa pravico rezidenta, da lahko do 0,5 % dohodnine nameni tudi cerkvam in drugim verskim skupnostim.⁸

Nepremično premoženje cerkve in drugih verskih skupnosti

Lastništvo nepremičnin cerkva in drugih verskih skupnosti je omogočala že Ustava SRS iz leta 1974, ki je v 229. členu določala, da smejo imeti verske skupnosti lastninsko pravico na nepremičninah v mejah, ki jih določa zakon.

Po osamosvojitvi Slovenije je Zakon o denacionalizaciji (ZDen) v 14. členu določil, da imajo pravico do vrnitve premoženja cerkve in druge verske skupnosti, njihove ustanove oziroma redovi, ki so ob uveljavitvi tega zakona delovali na območju Republike Slovenije. Primarno načelo tega zakona je bilo vračanje v naravi, če to ni bilo mogoče, pa so bili upravičenci upravičeni do odškodnine. Vsi denacionalizacijski postopki še niso zaključeni.

V sporazumih s cerkvami in drugimi verskimi skupnosti s sedežem v Republiki Sloveniji je določeno, da lahko njihove pravne osebe v skladu z zakonodajo Republike Slovenije pridobivajo, posedujejo, uživajo in odtujujejo premičnine in nepremičnine ter pridobivajo lastninske in druge stvarne pravice ali se jim odpovedujejo. To možnost imajo sicer tudi druge pravne osebe zasebnega prava.

Davčne in računovodske obveznosti cerkva ter drugih verskih skupnosti⁹

Temeljni predpis, ki ureja pravni položaj verskih skupnosti, je ZVS, ki v 6. členu določa, da so registrirane cerkve in druge verske skupnosti pravne osebe zasebnega prava. Registrirana cerkev ali druga verska skupnost sme zbirati prostovoljne prispevke v skladu s svojimi pravili in veljavno zakonodajo. Država lahko gmotno podpira registrirane cerkve in druge verske skupnosti zaradi njihovega splošno koristnega pomena, kot je opredeljen v 5. členu tega zakona.

Davčne obveznosti cerkva in drugih verskih skupnosti do države pa urejata predvsem računovodska in davčna zakonodaja. Zakon o računovodstvu (ZR) predpisuje vodenje poslovnih knjig in izdelavo letnih poročil tudi za pravne osebe zasebnega prava (1. člen) in v 2. členu napotuje na uporabo slovenskih računovodskih standardov. Za cerkve in druge verske skupnosti je najpomembnejši Slovenski računovodski standard 36 (2006) – Računovodske rešitve v nepridobitnih organizacijah – pravnih osebah zasebnega prava, ki obravnava posebnosti pri vrednotenju in izkazovanju sredstev in obveznosti do njihovih virov ter merjenju in izkazovanju odhodkov, prihodkov in poslovnega izida, ki so značilne za nepridobitne organizacije – pravne osebe zasebnega prava.¹⁰ Te obveznosti vključujejo tudi obveznost izdaje računov za opravljanje storitev nepridobitne organizacije.

⁸ Seznam upravičencev je dostopen na spletni strani DURS: http://objave.uradni-list.si/files/RS_-2008-077-03453-OB~P001-0000.PDF.

⁹ Deloma povzeto po pojasnilu DURS.

¹⁰ Grilj sicer navaja, da so v praksi pravne osebe, ustanovljene po ZVS, v zadnjih treh letih oddajale samo davčna poročila, ne pa tudi bilanc stanja in poslovnega izida (težave so po navedbah avtorja nastopale npr. pri določitvi tržne vrednosti verskih objektov ter pri prihodkih in odhodkih, ker redovniki in redovnice, po njegovih navedbah, nimajo osebnega premoženja). Grilj v navedenem članku predlaga sprejetje posebnega računovodskega standarda za verske skupnosti (Grilj 2009:143).

Po določbi 3. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2) so davčni zavezanci pravne osebe domačega in tujega prava. Rezident Slovenije je zavezanec za davek od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Republiki Sloveniji, in od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir zunaj Slovenije, kakor to določa 4. člen ZDDPO-2ⁱⁱ. V skladu z navedenim so zavezanci za davek od dohodkov pravnih oseb, poleg družb, ki so ustanovljene in organizirane neposredno v skladu z Zakonom o gospodarskih družbah (ZGD), tudi druge pravne osebe, ki so ustanovljene in organizirane na podlagi posebnih predpisov in ki dosegajo dobiček z opravljanjem pridobitne dejavnosti.

Katastrski dohodek je tradicionalen način ugotavljanja davčne osnove (pavšalno obdavčevanje) kmetijske in gozdarske dejavnosti na podlagi različne kvalitete zemljišč in se uporablja za obdavčevanje fizičnih oseb v okviru zakona o dohodnini. Pravne osebe pa izračunavajo dejanske dohodke (prihodke in odhodke) kot osnovo za obdavčevanje kmetijske in gozdarske dejavnosti. Dohodki od nepremičnin in pravic na nepremičninah ter dohodki iz kmetijske in gozdarske dejavnosti so del celotnih dohodkov pravnih oseb in se obdavčujejo na podlagi Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

V skladu z določbo prvega odstavka 9. člena ZDDPO-2 davka ne plačujejo zavezanci, kakor so zavod, društvo, ustanova, verska skupnost, politična stranka, zbornica, reprezentativni sindikat, če so v skladu s posebnim zakonom ustanovljeni za opravljanje nepridobitne dejavnosti in dejansko poslujejo skladno z namenom ustanovitve in delovanja. Ne glede na to določbo plačajo ti zavezanci (med njimi so tudi cerkve in druge verske skupnosti) davek od dohodkov iz opravljanja pridobitne dejavnosti, kakor to določa drugi odstavek 9. člena ZDDPO-2. Pri določanju davčne osnove zavezanca iz navedenega člena (npr. za cerkve in druge verske skupnosti) se prihodki iz opravljanja nepridobitne dejavnosti ter dejanski in sorazmerni stroški te dejavnosti izvemajo iz davčne osnove, kakor to določa 27. člen ZDDPO-2ⁱⁱⁱ.

Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2) predpisuje v 339. členu, da davčni obračun predložijo tudi davčni zavezanci, oproščeni davka po 9. členu ZDDPO-2, kakor to določa drugi odstavek 356. člena ZDavP-2. To pomeni, da cerkev ali druga verska skupnost predloži davčni obračun ne glede na to, ali je opravljala zgolj nepridobitno ali tudi pridobitno dejavnost.

S Pravilnikom o plačevanju z gotovino in blagajniškem maksimumu, ki med drugim velja tudi za cerkve in druge verske skupnosti, so določeni pogoji in način vplačila, razpolaganje in plačevanje z gotovino za pravne osebe - imetnike transakcijskega računa.¹¹ V prvem odstavku 6. člena pravilnika je določeno, da mora imetnik transakcijskega računa gotovino, ki jo prejme na kakršni koli podlagi, vplačati na svoj transakcijski račun isti dan, najpozneje pa naslednji delovni dan izvajalca plačilnega prometa, pri katerem ima imetnik odprt transakcijski račun. V skladu z drugim odstavkom istega člena lahko imetnik transakcijskega računa do pologa na transakcijski račun plačuje z gotovino, ki izvira iz dnevnega zaslužka in drugih dnevnih prejemkov v gotovini.

¹¹ Z gotovino lahko imetnik transakcijskega računa plačuje:

- blago, storitve in druge obveznosti imetnikom transakcijskih računov, če posamično izplačilo ni večje od 417,29 EUR, razen če ni z drugim predpisom drugače določeno;
- takse konzularnim in diplomatskim predstavništvom;
- odkup efektivnega tujega denarja, potovalnih in bančnih čekov ter kreditnih pisem od tujih in domačih fizičnih oseb (menjalniški posli);
- izplačila fizičnim osebam v skladu s predpisom, ki določa primere, v katerih se plačila za dobavljeno blago in opravljene storitve ter druga plačila ne nakazujejo na transakcijske račune (3. člen pravilnika).

Po podatkih na spletni strani Davčne uprave RS so plačila davka na dodano vrednost oproščene določene dejavnosti, ki so v javnem interesu; med drugim to velja tudi za verske skupnosti (poleg zdravstva, sociale, izobraževanja, športa, kulture itn.). Navedeno pomeni, da sredstva, ki jih verske skupnosti prejmejo zaradi izvajanja verskih obredov, niso obdavčena s tem davkom (povzeto in prirejeno po DURS). Natančneje je v 11. točki prvega odstavka 42. člena Zakona o davku na dodano vrednost določeno, da so plačila DDV oproščene tudi *"storitve, ki jih svojim članom kot povračilo za članarino, določeno v skladu z njihovimi pravili, opravijo nepridobitne organizacije s cilji politične, sindikalne, verske, rodoljubne, filozofske, humanitarne ali državljanske narave, in dobava blaga, ki je neposredno povezana s temi storitvami, če ni verjetno, da taka oprostitve vodi k izkrivljanju konkurence..."* Iz razpoložljivih podatkov tudi ni razbrati, da bi verske skupnosti za izvajanje obredov izdajale račune.

V zvezi s prispevki vernikov in tudi z raznimi obveznostmi verskih skupnosti na tem mestu deloma povzememo prikaz iz diplomske naloge, izdelane na podobno temo:¹² *"Prispevki vernikov so po izrecni določbi zakona¹³ prostovoljni in jih je dovoljeno pobirati v obrednih in drugih prostorih verskih skupnosti, zunaj teh pa le z dovoljenjem pristojnega državnega organa. Za verske obrede, opravljene na željo posameznikov, smejo duhovniki sprejemati nagrade v denarju ali drugi običajni obliki (npr. poljščine, vino, itd.). Glede na tradicionalni sistem, uveljavljen znotraj verskih skupnosti skladno z njihovimi običaji, gre v teh primerih za darove, ki so običajni ob obredju verskih skupnosti. V Rimskokatoliški cerkvi se za opravljanje maše plača 3000 tolarjev, darovalec pa izbere namen, v glavnem pa se maše plačujejo za umrle. Ta dar duhovnik zapisuje v knjigo intencij. /.../ Med mašo so tudi nabirke oz. tisto, kar katoličani prispevajo v pušico. Iz tega se financirajo vse obnove in zidave cerkva, karitativno delo, vzdrževanje duhovnikov in drugih cerkvenih uslužbencev ter cerkvenih šol. /.../ V cerkvenem zakoniku je zapisano, da se mora duhovnik izogibati vsakemu vtisu, da gre za nekakšno trgovanje, hkrati pa je duhovnik dolžan opraviti mašo tudi, če oseba, ki so to želi, daru ne more plačati. V cerkvah so običajne namenske nedeljske nabirke, kar pomeni, da se vsa zbrana sredstva odvedejo za določen namen, npr. za Karitas, ki pomaga npr. žrtvam cunamija. Škof lahko določi, da se nabirke oddajo za pomoč pri gradnji ali obnovi cerkve v določeni župniji, ki je sicer samostojna enota. Za večje investicije ali prodajo nepremičnin mora župnija pridobiti poprejšnje soglasje škofa, ki mora biti v pisni obliki priloženo pogodbi, sicer ta ni veljavno sklenjena, Po predpisih je župnik dolžan voditi knjigo dohodkov in izdatkov župnijskega urada, t.i. blagajniški dnevnik. V inventarju mora popisati vso cerkveno imovino, premičnine in nepremičnine, dragocenosti in arhiv. Župnija mora ob koncu leta poslati škofu finančno poročilo za prejšnje leto in proračun za tekoče leto. Dekan (vodja dekanije, ki združuje več župnij) vsako leto v imenu škofa pregleda delo župnij."*

Glede na to, da se za katoliško cerkev uporabljajo določbe Zakonika cerkvenega prava, ki prispevke vernikov za izvajanje verskih obredov na nek način izvzemajo iz okvira plačila za opravljanje storitev, kar najverjetneje tudi pomeni, da za njih ni treba izdajati računov, se lahko predpostavlja, da je v glavnem podobno urejeno tudi v drugih državah, prikazanih v tej nalogi in v katerih prevladuje katoliška cerkev.

¹² Stubelj, Irena: *Financiranje Katoliške cerkve v Sloveniji na primerih gradnje cerkve Kristusa Odrešenika v Novi Gorici in Škofijske gimnazije Vipava*; diplomsko delo (2005).

¹³ Tako je določeno v drugem odstavku 29. člena ZVS (op. avt.).

Cerkve in verske skupnosti so oproščene plačevanja nadomestila za uporabo stavbnega zemljišča za stavbe, ki jih uporabljajo za svojo versko dejavnost.¹⁴

Plačilo prispevkov za verske uslužbence

Obdavčevanje verskih delavcev poteka po posebnem sistemu na podlagi Uredbe Vlade o določitvi dohodkov verskih delavcev iz naslova razmerja z versko skupnostjo.

Glede plačila prispevkov pa velja, da lahko registrirane cerkve in druge verske skupnosti pod pogoji, ki jih določa ZVS, za svoje verske uslužbence¹⁵ (duhovnike, redovnike in nekatere laike) zaprosijo za pridobitev pravice do namenske državne finančne pomoči iz državnega proračuna za pokritje prispevkov za socialno varnost. Pomoč države znaša 21,86 % osnove v višini 60 % povprečne plače. Skupni izplačani znesek te pomoči je v letu 2008 znašal 2.433.025 EUR. Da bi bil zdravstveno in pokojninsko zavarovan, pa mora verski uslužbenec sam pokriti določen znesek, ki je nekoliko nižji od tistega, ki ga prispeva država. Pri tem je treba navesti, da je za duhovnike pokojninsko zavarovanje po zakonu obvezno.¹⁶ Pri zagotavljanju pravice do plačevanja prispevkov se upošteva razumno sorazmerje med številom verskih uslužbencev in številom pripadnikov registrirane cerkve in druge verske skupnosti. To je izpolnjeno, če razmerje znaša vsaj 1000 pripadnikov registrirane cerkve ali druge verske skupnosti na enega verskega uslužbenca oziroma če deluje na območju Slovenije več kot 80 let pred uveljavitvijo ZVS¹⁷. Decembra 2008 je bila pomoč izplačana za 1.118 adventističnih, binkoštnih, evangeličanskih, katoliških, pravoslavni in muslimanskih verskih uslužbencev.

2 POLOŽAJ VERSKIH SKUPNOSTI - PRIMERJALNI PREGLED

2.1 Avstrija

V tej državi pripada rimskokatoliški cerkvi 73.7 % prebivalstva, protestantski cerkvi in islamski veroizpovedi (vsaki okoli) 4.5 % prebivalstva, pravoslavni je 2.2 % prebivalstva, 0.9 % prebivalstva pa je članov drugih verskih skupnosti (Jehovine priče, budisti, pripadniki judovske vere). 12 % prebivalstva ne pripada nobeni verski skupnosti (spletna stran Euresisnet).

V Avstriji ni ločitve cerkve in države po izrecni ustavni določbi. Država je do religije nevtralna, med obema vlada spoštovanje. Z zakonom priznane verske skupnosti imajo pravico do skupnega javnega izvajanja svoje vere in so pri tem svobodne ter neodvisne (povzeto po Drenik in Šturm). Jerman in Zadravec pa navajata, da država načeloma ne financira verskih skupnosti (Jerman in Zadravec v Raziskovalni nalogi 61/2005).

¹⁴ Navedeno pravilo je vseboval še stari Zakon o stavbnih zemljiščih iz leta 1984 (59. člen), izrecno pa se še nadalje uporablja v skladu s 56. členom veljavnega istoimenskega zakona iz leta 1997.

¹⁵ Verski uslužbenec cerkve ali druge verske skupnosti je pripadnik registrirane cerkve ali druge verske skupnosti, ki se v svoji verski skupnosti izključno in v celoti posveča versko-obredni, versko-dobrodelni, versko-izobraževalni in versko-organizacijski dejavnosti v skladu z ureditvijo, predpisi, zahtevano izobrazbo in pooblastili vrhovnega organa svoje cerkve oziroma druge verske skupnosti (7. člen ZVS).

¹⁶ Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (ZPIZ-1-UPB2) namreč v 15. členu določa, da se obvezno zavarujejo osebe, ki kot svoj edini ali glavni poklic v Republiki Sloveniji opravljajo duhovniško oziroma drugo versko službo.

¹⁷ Cerkve in druge verske skupnosti število svojih pripadnikov dokazujejo z verodostojnimi podatkovnimi viri, med drugim lahko predlagajo tudi uporabo podatkov zadnjega popisa prebivalstva.

Priznane cerkve in verske skupnosti imajo status pravnih oseb (korporacij) javnega prava, nepriznane pa lahko postanejo pravne osebe na podlagi zasebnega prava. Od leta 1998 obstaja poseben status za nepriznane verske skupnosti, ki se imenuje uradno registrirana verska skupnost (*staatlich eingetragene religiöse Bekenntnisgemeinschaft*).

Priznane verske skupnosti imajo ugodnejši status, ker imajo možnost pridobiti ugodnejšo davčno obravnavo (izvzetje od plačevanja določenih davkov). Versko področje dodatno ureja prek 50 pravnih aktov, med katerimi so številni sporazumi med katoliško cerkvijo in avstrijsko vlado oziroma o sodelovanju med priznanimi verskimi skupnostmi in državo (OVSE, Religious Liberty v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Državna ustava (*Staatsgrundgesetz - StGG*)¹⁸ v 14. členu^{iv} vsebuje varstvo verskih pravic posameznika, 15. člen^v pa določa institucionalno varovanje. Na zakonski ravni urejajo razmerje med državo in verskimi skupnostmi tudi Zakon o zakonskem priznavanju verskih skupnosti (*Gesetz betreffend die gesetzliche Anerkennung von Religionsgesellschaften*) iz leta 1874, konkordat in cerkvene pogodbe, sklenjene na zvezni ravni, ter Zakon o pravni osebnosti verskih skupnosti (*Bundesgesetz über die Rechtspersönlichkeit von religiösen Bekenntnisgemeinschaften - BekGG*) iz leta 1998. Na podlagi 15. člena StGG se razlikuje med "cerkvenimi zadevami", pri katerih je verska skupnost osvobojena državnega vmešavanja, in "zunanji zadevami", pri katerih ima država določene omejene pravice nadzora in pridobivanja informacij (delno povzeto po Drenik in Šturm v: Raziskovalna naloga 61/2005).

BekGG določa, da so lahko verske skupnosti zakonsko nepriznana združenja pripadnikov določene veroizpovedi ali pa pridobijo status pravne osebe na podlagi vloge, naslovljene na zveznega ministra za šolstvo in kulturo. Neposredno po zakonu pa so priznane: katoliška cerkev, evangeličanska cerkev, grška vzhodna cerkev in izraelska (judovska) verska skupnost. Verske skupnosti, ki imajo status pravnih oseb, imajo po tem zveznem zakonu pravico, da se označujejo za registrirane verske skupnosti ("verske skupnosti, ki so vnešene v državno evidenco"). Vlogi za registracijo se priložijo statuti in dopolnilna dokumentacija, iz katerih sta razvidni vsebina in praksa veroizpovedi. Skupaj z vlogo se predloži dokazilo o tem, da verski skupnosti pripada najmanj 300 oseb s stalnim bivališčem v Avstriji, ki niso pripadniki druge verske skupnosti (povzeto po Drenik in Šturm v: Raziskovalna naloga 61/2005).

V Avstriji je dvanajst zakonsko priznanih verskih skupnosti. Zgolj te verske skupnosti so na lastno zahtevo pridobile pravno osebnost (sposobnost) in so pravne osebe javnega prava, katerim je priznana pravica samoodločanja o notranjih zadevah in uživajo nekatere olajšave, če izpolnjujejo določene pogoje (Jerman in Zadravec str. 47 in 49 v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Pogoji za zakonsko priznanje verskih skupnosti (v skladu z zakonom iz leta 1874) so na podlagi BekGG in njegovih dopolnil naslednji:

- verska skupnost mora obstajati vsaj 20 let, od tega 10 let s pravno osebnostjo v smislu tega zakona;
- verska skupnost mora imeti članstvo v deležu vsaj 2 % prebivalstva po zadnjem popisu (to je trenutno okoli 16 tisoč oseb);
- sredstva verske skupnosti se morajo uporabljati za verske namene, ki vključujejo tudi dobrodelne dejavnosti;
- odnos verske skupnosti do države mora biti pozitiven;

¹⁸ Državna ustava iz leta 1867 vsebuje določila o splošnih pravicah državljanov in spada v ustavno materijo na podlagi prvega odstavka 149. člena sedanjega Zveznega ustavnega zakona (Bundesverfassungsgesetz - B-VG).

- verska skupnost ne sme nezakonito kaliti odnosov s pripadniki drugih verskih skupnosti, ne glede na to, ali so te priznane, ali ne (OVSE, Religious Liberty v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Financiranje

V Avstriji velja konkordat s Svetim sedežem iz leta 1933, pa tudi številni sporazumi o premoženjskih vprašanjih. Cerkve in verske organizacije, ki jih država priznava, povsem avtonomno urejajo svoje zadeve, kar vključuje tudi pobiranje prispevkov, in uživajo status oseb (korporacij) javnega prava (povzeto po Minnerath, 2001 v Raziskovalna naloga 60/2005).

Cerkve pobirajo t.i. cerkveni prispevek (*der Kirchenbeitrag*), za razliko od nemške ureditve pa državni davčni organi pri tem ne sodelujejo. Obveznost cerkvenega prispevka za člane izhaja iz njihove pripadnosti določeni cerkvi ne glede na to, kaj dobi posameznik v zameno. Judikatura Vrhovnega sodišča vztraja na stališču, da cerkvenih prispevkov ni mogoče obravnavati kot javnih dajatev in se s tem v najširšem smislu približujejo društvenim prispevkom; cerkve se pri njihovem pobiranju ne poslužujejo pomoči državnih organov (povzeto in prirejeno po Prepeluh, 2000 v: Raziskovalna naloga 61/2005). Prispevki znašajo približno 1,1% (rimskokatoliška cerkev) in 1,5% (protestantska cerkev) dohodkov fizičnih oseb (Wikipedia).

Pravna podlaga za pobiranje cerkvenega prispevka¹⁹ v Avstriji je Zakon o cerkvenem prispevku (*Kirchenbeitragsgesetz - KB-G*) iz leta 1939. Za katoliško, evangeličansko in starokatoliško cerkev velja, da so k cerkvenemu prispevku zavezani vsi polnoletni člani določene cerkve. Obveznost preneha s smrtjo ali izstopom zavezanca iz cerkve. Neplačane prispevke lahko cerkev uveljavi s tožbo pred civilnim sodiščem in jih na podlagi pravnomočne sodbe izterja s civilnopravno izvršbo.

Davčna obravnava navadnih verskih skupnosti

Zakon navadnih (zakonsko nepriznanih) verskih skupnosti ne izvzema iz obdavčevanja, vendar pa se lahko njihove dobrodelne institucije potegujejo za status davčne oprostitve (Raziskovalna naloga 61/2005).

Davka na dediščine in darila (*Erbschaft- und Schenkungsteuer*) so oproščena naklonila, ki služijo "negi spomina ali dušnega ozdravljenja" donatorja ali njegovih bližnjih; enako velja za naklonila posamičnih stvari in denarnih terjatev s strani živih oseb domačim pravnim osebam, ki zasledujejo izključno namene skupnega dobra, dobrodelne ali cerkvene namene, in zakonsko priznanim cerkvam in verskim skupnostim (Prepeluh, str. 130 in 131 v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Davčna obravnava korporacij zakonsko priznanih cerkva in verskih skupnosti

Osebe (korporacije) javnega prava zakonsko priznanih cerkva in verskih skupnosti so podvržene veljavni davčni ureditvi, vendar pa lahko uživajo določene davčne olajšave in oprostitve, če delujejo neposredno ter izključno v dobrodelne in cerkvene namene oziroma v skupno (javno) dobro (Raziskovalna naloga 61/2005).

¹⁹ Za podrobnejše podatke o cerkvenem prispevku glej Raziskovalno nalogo številka 60/2005.

Na podlagi 38. člena Davčnega zakonika - (*Bundesabgabenordnung - BAO*)^{vi} so priznane verske skupnosti in cerkve oproščene plačevanja davka, in sicer gre za oprostitev plačevanja davka na dobiček (dohodek) pravnih oseb po Zakonu o davku na dobiček (dohodek) pravnih oseb - *Körperschaftsteuergesetz - KStG*). Popolnoma komercialne ali industrijske dejavnosti verskih skupin pa so obdavčene (povzeto po OVSE, Religious Liberty). Iz obdavčitve so izvzeti prihodki, ki izvirajo iz nepridobitne dejavnosti verskih skupnosti - pravnih oseb, pa tudi prihodki iz opravljanja pridobitne dejavnosti (vključno z dohodki pravnih oseb, ki so v 100 % lasti verskih skupnosti) v delu, v katerem so namenjeni za religiozne namene, izobraževanje, znanost, kulturo, socialno varstvo, izobraževanje in šolanje duhovnikov ter rekonstrukcijo in novogradnjo cerkvenih objektov (Raziskovalna naloga 61/2005).

Tako so vse korporacije javnega prava zakonsko priznanih cerkva in verskih skupnosti, ki služijo pospeševanju delovanja v skupno dobro ter dobrodelnega in cerkvenega delovanja, oproščene plačila davka na dobiček pravnih oseb (*Körperschaftsteuer*). Štejejo se za omejene davčne zavezanke, ki so obdavčene le v okviru opravljanja pridobitne dejavnosti. Davčna osnova se za njih na podlagi 23. člena zakona o davku na dobiček (dohodek) pravnih lahko dodatno zniža za največ 7.300 €, če se ta sredstva namenijo za dobrodelne ali verske namene (povzeto po Jerman in Zadavec, str 50 v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Izstavljanje računov za opravljanje verskih storitev in njihovo obdavčenje

V Avstriji (podobno kot v Nemčiji, glej v nadaljevanju) se cerkvene storitve povezujejo predvsem z dvema pojmom: *Messstipendien*, ki so v bistvu denarni zneski, ki jih verniki izročijo duhovniku, ta pa opravi mašo za določen namen (mašne intencije), in pa *Stolgebühren* oziroma "štolne pristojbine" - darila v denarju za cerkveni obred pri krstu, cerkveni poroki ali cerkvenem pogrebu (povzeto po spletnem mestu fare Grinzing).

Glede obdavčitve opravljanja verskih storitev naj opozorimo na spletno mesto fare Bernhardstal, kjer se med drugim nahaja tudi podrobnejši prikaz urejanja finančnih zadev za celotno Dunajsko nadškofijo.²⁰ Med drugim je v tem prikazu navedeno, da se prometni davek (gre za DDV - op. avtorjev) ne plačuje za mašne intencije, štolne pristojbine, za prodajo verskega tiska, ipd. Navedeno pomeni, da cerkveni obredi sami po sebi niso obdavčeni oziroma da za sredstva, pridobljena iz tega naslova, ni treba plačati prometnega davka (povzeto po spletnem mestu fare Bernhardstal).²¹ Tudi o izstavljanju računov ni zaslediti nobenih podatkov, kar najverjetneje pomeni, da ta obveznost ni predpisana.

Lastništvo nepremičnin, plačevanje zemljiškega davka

V 15. členu StGG določa, da ima vsaka zakonsko priznana cerkev ali verska družba pravico zasebnega in javnega izražanja vere, pravico samostojnega – neodvisnega urejanja notranjih zadev in pravico še naprej posedovati institucije, fundacije ter sklade, namenjene verskim, izobraževalnim ali dobrodelnim namenom, vendar pa jih pri njihovi dejavnosti kot vsako družbo vežejo splošni zakoni države.

Oprostitev plačila zemljiškega davka (*Grundsteuer*) velja za zemljiško posest cerkva, ki služi v pastoralne, socialne ali izobraževalne namene (2. člen Zakona o zemljiškem davku -

²⁰ 15. Fachbereich, Finanzen und Pfarrverwaltung, Pfarrliche Vermögensverwaltung.

²¹ Tako smiselno določa tudi 6. člen avstrijskega Zakona o prometnem davku (Umsatzsteuergesetz - UStG 1994).

Grundsteuergesetz). Tudi navedeni člen jasno dokazuje, da so cerkve oziroma verske skupnosti lastnice nepremičnin.

Plačevanje socialnih prispevkov za duhovnike

Duhovniki, pripadniki redov in redom podobnih ustanov katoliške cerkve, pa tudi nosilci duhovnih služb evangeličanske cerkve in pripadniki zavodov evangeličanske diakonije, so na podlagi Zakona o splošnem socialnem zavarovanju²² načeloma izključeni iz polnega zavarovanja. Nekateri so zavarovani le deloma, torej le zdravstveno, nezgodno ali pokojninsko (povzeto po Prepeluh, 2000). Konkretno 5. člen navedenega zakona med drugim določa, da tudi za stalno zaposlene v zakonsko priznanih verskih skupnostih velja, da niso polno zavarovani po 4. členu zakona (bolniško, nezgodno in pokojninsko zavarovanje). V 314. členu navedenega zakona pa je še določeno, da mora v primeru, ko duhovnik zapusti svoj poklic, pri čemer je bil prej deloma izvzet iz zavarovanja, katoliška cerkvena organizacija zanj plačati pokojninski zavarovalnici določen znesek v zvezi s preходом na novo shemo. Ker velja delno izvzetje iz zavarovanja, je edinole možno, da cerkev v svojem okviru ustrezno poskrbi za socialno varnost duhovnikov. V tem primeru se tudi posebni prispevki ne plačujejo.

V gradivu Delovne skupine za gospodarska in finančna vprašanja Slovenske škofovske konference - Komisije za ureditev odnosov z državo Financiranje cerkve iz leta 2006, je še dodatno pojasnjeno, da je plačilo in socialno zavarovanje duhovnikov urejeno s predpisi škofij in ni enako na področju celotne države. Laiki, ki so zaposleni v Cerkvi, so zdravstveno in pokojninsko zavarovani v skladu z veljavnimi predpisi. Pravila škofij urejajo zdravstveno in pokojninsko zavarovanje duhovnikov. Duhovniki, redovniki in redovnice načeloma torej niso polno zavarovani, če niso zaposleni. Nekateri so le delno zavarovani (torej samo zdravstveno, nezgodno ali pokojninsko), ker živijo v skupnosti. Običajno Cerkev sama organizira socialno in pokojninsko zavarovanje za svoje člane (povzeto in prirejeno po Družina, 2006).

2.2 Francija²³

Francija sledi dvema načeloma, in sicer načelu ločitvi cerkve od države (*république laïque*) ter načelu enakosti verskih skupnosti, ki dajeta vsem verskim skupnostim v odnosu do države enake pravice in obveznosti. Katoliška cerkev ima prevladujoč položaj, obstajajo pa tudi številne druge verske skupnosti. Dejavnosti verskih skupnosti v Franciji ne predstavljajo javne službe. V ustavi položaj cerkva in verskih skupnosti ni posebej urejen. Zakon o ločitvi cerkve od države iz 1905 leta²⁴ pa med drugim izrecno prepoveduje vsakršno obliko diskriminacije na verski osnovi, prepoveduje pa tudi vse oblike državnega financiranja verskih združenj. Z njegovim sprejetjem se je razveljavil konkordat iz leta 1801, razen v Alzaciji in Loreni, kjer še vedno velja konkordatno pravo. Pred prvo svetovno vojno, ko sta stopila v veljavo zakona iz leta 1901 in 1905, sta bili ti regiji namreč del nemškega ozemlja.

Obstaja več pravnih oblik organiziranja verskih skupnosti. Kot prve naj omenimo neregistrirane verske skupnosti. Za njih je značilno, da niso pravne osebe in niso upravno nadzorovane. Njihova dejavnost je omejena na zbiranje prispevkov za socialno varnost.

²² Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG).

²³ Kjer ni posebej označeno, je gradivo za to državo povzeto po dveh nalogah Raziskovalnega oddelka, in sicer: Cerkveni davki (2005) in Obdavčitev dohodkov verskih skupnosti (2005), uporabljeni pa so tudi citirani zakoni.

²⁴ Loi du 9 décembre 1905 concernant la séparation des Eglises et de l'Etat, tudi: Loi de la Séparation.

Ustanovijo lahko sklad za plačevanje izdatkov v skladu s cilji članov skupnosti, ki pa je skupna last članov. Te skupnosti lahko odprejo račun za poštne čeke in imajo status delodajalca, ne smejo pa pridobivati, posedovati ali oddajati nepremičnega premoženja v daljši najem.

Naslednja oblika verskih skupnosti so združenja, ki pretežno zasledujejo nepridobitne namene in delujejo na podlagi Zakona o združenjih iz leta 1901.²⁵ Ta oblika registriranih verskih skupnosti oziroma kongregacij je značilna za večino manjših verskih skupnosti. Za registracijo se je treba le prijaviti na pristojni prefekturi,²⁶ predložiti nekaj listin ter objaviti to dejstvo v uradnem listu. Upravni nadzor združenj je omejen na prejem registracijske vloge. Dejavnosti teh združenj so omejene na pobiranje prispevkov članov, lahko pa pridobivajo subvencije s strani države, departmajev, občin in javnih podjetij, prejemajo plačilo za opravljene storitve, organizirajo srečanja, komercialne predstavitve, sklepajo pogodbe, postanejo lastniki prostorov, namenjenih za upravljanje združenja in za srečanja članov, imajo lahko premoženje, ki jim omogoča delo, in lahko nastopajo kot pravna oseba pred sodiščem. Ta združenja imajo t.i. "malo osebnost" (*petite personnalité*) in ne smejo prejemati pogodbenih donacij ali dediščin ter so tudi omejena pri poslovanju z nepremičninami. Nadzorovana so na podlagi Splošnega davčnega zakonika²⁷ (davčni nadzor) in Delovnega zakonika²⁸ (nadzor nad plačili francoski nacionalni zdravstveni in pokojninski organizaciji). Verske skupnosti se lahko na podlagi zakona iz leta 1901 ustanavljajo (registrirajo) tudi kot t.i. kulturna združenja (*associations culturelles*), ki lahko, za razliko od verskih združenj (glej v nadaljevanju), opravljajo pridobitno dejavnost. Kulturna združenja pa niso izvzeta iz obdavčenja in morajo izpolnjevati še dodatne zahteve glede upravljanja in objave podatkov o svojem poslovanju.

Verska združenja (*associations cultuelles*) predstavljajo pravno obliko, značilno za večje verske skupnosti, ki delujejo na podlagi Zakona o združenjih in tudi omenjenega Zakona o ločitvi cerkve od države iz 1905 leta. Verske skupnosti se kot verska združenja lahko registrirajo pri lokalni prefekturi in s tem tudi pridobijo najbolj ugoden davčni status. Prefektura pregleda predložene dokumente z vidika namena obstoja verskega združenja. Pogoj za izdajo dovoljenja je, da je združenje ustanovljeno z edinim namenom izvajanja neke vrste verskega obreda oziroma organiziranja verskih aktivnosti. Verska združenja lahko pridobivajo prihodke od premičnega in nepremičnega premoženja in prejemajo donacije ter dediščine (a pod nadzorom države, ki mora dati za to dovoljenje). Za razliko od združenj po zakonu iz leta 1901 imajo t.i. "veliko osebnost" (*grande personnalité*). Državne organe morajo obveščati o svojem poslovanju in delovati na teritorialno določenem področju. Kljub temu tudi pri tej pravni obliki obstajajo določene omejitve pri poslovanju. Izdaja publikacij, poklicno opravljanje dolžnosti predsednika odbora združenja ali opravljanje šolske dejavnosti lahko za takšno versko skupnost pomenijo izgubo davčnega statusa izvzetja iz obdavčevanja.²⁹ Na podlagi 19. člena Zakona iz 1905 ta združenja ne smejo prejemati subvencij (v nobeni obliki) s strani države, departmaja ali občine. Na podlagi zakona iz 1905 in Splošnega davčnega zakonika ta združenja niso obdavčena za prejete donacije in zapuščine. Kljub temu ima prefektura možnost, da pregleda njihov status, če združenje prejema velike

²⁵ Loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association.

²⁶ Prefektura je teritorialni urad zvezne vlade.

²⁷ Code général des impôts.

²⁸ Code du travail.

²⁹ Po podatkih francoskega ministrstva za notranje zadeve (za 2005) ima status izvzetja iz obdavčenja 109 od 1.138 protestantskih združenj, 15 od 147 judovskih združenj, 30 od 1.050 muslimanskih združenj, več kot 50 združenj Jehovinih prič ter približno 100 katoliških združenj.

donacije ali zapuščine, ki pritegnejo pozornost davčnih oblasti. V primeru, da prefektura ugotovi, da delovanje združenja ni usklajeno z zahtevami zakona iz leta 1905, mu lahko spremeni status in zahteva plačilo davka v višini 60 % od sedanjih in preteklih donacij.³⁰ Če so verska združenja obdavčena, morajo plačevati tudi t.i. komercialne davke.

Tako vsa združenja po zakonu iz leta 1901 kot verska združenja po zakonu iz leta 1905 imajo status pravnih oseb civilnega prava (*personne morale de droit privé*). Večinoma verske skupnosti uporabljajo obe obliki organiziranosti, pač glede na prevladujočo aktivnost.

Francoska država je v zvezi z novimi verskimi skupnostmi zadržana, kar se tiče njihovega priznavanja. Izrazito je pozorna na to, da se na njenem ozemlju ne bi preveč razširile različne sekte. Zlasti je s tem v zvezi treba omeniti zakon iz leta 2001,³¹ ki je bil sprejet prav z namenom preprečevanja delovanja sekt, ki bi ogrožale človekove pravice in temeljne svoboščine. Take sekte lahko država prepove. S tem zakonom se ustrezno dopolnjujejo tudi določbe Kazenskega zakonika (*Code pénal*) v pogledu odgovornosti sekt za svoja protipravna ravnanja.

Iz zgodovinskih razlogov imajo v Alzaciji in Loreni nekatere verske skupnosti oz. cerkve poseben pravni status. Tam namreč ni bila opravljena popolna ločitev cerkve od države glede financiranja cerkve. Pripadniki judovske, protestantske, reformirane in katoliške cerkve imajo tako možnost, da del svoje dohodnine namenijo svoji verski skupnosti s pomočjo državnega davčnega sistema. Popolna ločitev med cerkvijo in državo tudi ni bila izvedena v prekomorskih ozemljih.

Davčne oprostitve

Poseben davčni status (ugodnosti) imajo lahko le tiste verske skupnosti, ki so po svojem statusu registrirana združenja. Na podlagi Zakona o združenjih iz leta 1901 in Splošnega davčnega zakonika so obdavčena s komercialnimi davki (to so predvsem davek na dohodek (dobiček), davek na promet in podjetniški davek (*taxe professionnelle*)³² samo, če opravljajo tudi pridobitne aktivnosti. Za davek na dohodek (dobiček) velja davčna oprostitve (na podlagi 206-1 bis člena Splošnega davčnega zakonika) pod tremi pogoji:

- da pri verskih skupnostih ne obstaja (poklicno) opravljanje dejavnosti - vodje skupnosti morajo opravljati svoje delo nepoklicno (prostovoljno), pri čemer obstaja možnost povrnitve nastalih stroškov do določene vsote;
- da pri delu verske skupnosti občutno prevladujejo nepridobitne dejavnosti;
- da je vsota prejemkov iz pridobitnih dejavnosti verske skupnosti manjša od 60.000 €.

Poleg navedenih imajo še dodatne davčne ugodnosti verska združenja (*associations cultuelles*), ki delujejo ne samo na podlagi Zakona o združenjih iz leta 1901, ampak tudi na podlagi Zakona o ločitvi cerkve od države iz leta 1905. Verska združenja ne plačujejo davka od donacij, dediščin in prostovoljnih daril ter komercialnih davkov, pri čemer pa pri poslovanju ne smejo stalno težiti k ustvarjanju dobička in ne smejo uporabljati propagandnih

³⁰ V letu 2003 je morala v Franciji ta davek plačevati Scientološka cerkev, pa tudi Jehovine priče (Povzeto po spletni strani Jean Monnet program).

³¹ Loi n°2001-504 du 12 juin 2001 tendant à renforcer la prévention et la répression des mouvements sectaires portant atteinte aux droits de l'homme et aux libertés fondamentales.

³² Zavezanec za plačilo tega davka je fizična ali pravna oseba, ki se stalno ukvarja z neplačano poklicno dejavnostjo. Davek se plačuje enkrat letno, sredstva od pobranega davka pa pripadajo lokalnim skupnostim. Podjetniški davek se plača za opravljanje dejavnosti neodvisno od plačila davka na dohodek/dobiček podjetja. Davčna osnova je znesek najemne vrednosti materialnih sredstev, ki so vložena za opravljanje dejavnosti.

sporočil, ki so primerljiva s komercialnim oglaševanjem. Lahko se jih tudi oprosti plačevanja davka na nepremičnine za objekte, ki služijo izključno verskim aktivnostim.

Na podlagi 261. člena Splošnega davčnega zakonika so registrirane verske skupnosti oproščene plačila davka na dodano vrednost (*taxe sur la valeur ajoutée - TVA*) za blago in storitve, ki so namenjene članom verskih skupnosti za cilje verske narave.

Škofija Versailles je izdala praktični priročnik za upravitelje župnij,³³ v katerem pojasnjuje, kaj v Franciji ne spada v okvir davčne obveznosti glede plačila davka na dodano vrednost (TVA). Uvodoma je v navedenem priročniku poudarjeno, da se TVA ne plačuje za vse gospodarske, torej neodplačne aktivnosti oziroma storitve. Neodplačnost obstaja takrat, kadar ni neposredne povezave med opravljeno storitvijo in prejeta protivrednostjo. Ta neposredna zveza pa je izkazana, če sta izpolnjena dva pogoja, in sicer:

- storitev je opravljena v korist individualiziranega prejemnika, in
- obstaja nujna (vendar ni treba, da je povsem ekvivalentna) povezava med koristjo prejemnika in protivrednostjo, ki jo nakaže za to storitev.

Vendar pa se ocenjuje, da se ne more šteti za opravljanje gospodarske aktivnosti, če izvajalec storitve le-to opravlja po ceni, ki je precej nižja od cene na trgu in če se storitev izvaja v takih pogojih, da se lahko šteje kot neke vrste darilo (*libéralité*).

Med neodplačne aktivnosti oziroma nakazila spadajo med drugim različne kotizacije, nadalje zneski denarja, prejeti pri raznih nabirkah (gre za darove), donacije in različne subvencije neprofitnemu združenju pod pogojem, da ni neposredne povezave v smislu protistoritve, darovi (*offrandes*) župnijam za maše; pri tem ima darovalec možnost po lastni presoji določiti višino darovanega zneska in torej znesek, ki ga sicer določi Francoska škofovska konferenca (*Conférence des Evêques de France*), ne gre smatrati kot tarifo. Nadalje spadajo med neodplačne aktivnosti, ki torej niso podvržene plačilu TVA, tudi darovi župnijam za krste, poroke in pogrebe (ti obredi se imenujejo tudi kazualije - *casuels*); gre za povračilo stroškov ali za darilo, pri čemer je lahko s tem v zvezi informativno naveden določen znesek, vendar pa se ne sme razumeti, da gre za tarifo. Nadalje ne spadajo v okvir režima oprostitve obveznosti za plačilo TVA sveče, ki so na postavljene na kraju samem in namenjene za prižiganje, in za katere se da prispevek v posebno skrinjico v cerkvi. Vrednost sveč je lahko označena samo informativno.³⁴ Iz obdavčevanja so izvzete tudi interne publikacije, če nimajo cene in se razdeljujejo na podlagi plačane kotizacije.

V navedenem praktičnem priročniku je še pojasnjeno, da župnijska združenja lahko predstavljajo pravni okvir za opravljanje tistih dejavnosti cerkve, ki niso, strogo vzeto, verskega karakterja, pač pa imajo gospodarski značaj. Gre torej za obliko združenj v skladu z zakonom iz leta 1901.

Lastništvo nepremičnin

V letu 1905 je država dejansko prevzela vso cerkveno premoženje in Zakon o ločitvi cerkve od države je določil, da se morajo ustanoviti verska združenja, na katera se bo to premoženje preneslo. Protestanti in judje so taka združenja tudi ustanovili in se je nanje preneslo premoženje (tudi stavbe), ki ga imajo torej v lasti, katoliška cerkev pa se je odločila, da

³³ Guide pratique du gestionnaire de paroisse.

³⁴ Po drugi strani pa je podvrženo plačilu TVA prodajanje sveč po fiksnih cenah, še posebej, če obstaja prodajalec, kateremu kupec izroči denar.

verskih združenj ne bo ustanovila.³⁵ Tako tudi nepremično cerkveno premoženje, pridobljeno do leta 1905, ni last katoliške cerkve, pač pa države oziroma lokalnih skupnosti.³⁶ Od leta 1924 so se po dogovoru med državo in vrhom katoliške cerkve začela ustavljati škofijska združenja (*associations diocésaines*), ki so v svojem bistvu pravzaprav verska združenja (*associations cultuelles*),³⁷ in ta škofijska združenja so odločala le o zidavi novih cerkvenih prostorov, jih financirala in kot lastnik financirala njihova popravila. Lastništvo obstoječih stavb katoliške cerkve ter odgovornost za njihova popravila pa se je z zakonom iz 1907 in 1908 (ki dopolnjujeta Zakon o ločitvi cerkve od države iz 1905) preneslo na državo - stolnice in nadškofijske stavbe na državo, župnijske cerkve in župnišča pa na občine. Država posredno podpira katoliško cerkev s tem, da daje (ministrstvo za finance, departmaji in občine) ugodna posojila za zidavo novih sakralnih objektov (povzeto in prirejeno po Kunaver in Erjavec v: Cerkev in država, 2000). Cerkve oziroma verske skupnosti v Franciji imajo torej lahko v lasti nepremičnine, vendar za katoliško cerkev velja to samo deloma. Poudariti pa je treba, da katoliška cerkev nemoteno in brezplačno uporablja tudi vse tiste ocerkvene stavbe in druge objekte, ki so bili zgrajeni do leta 1905.

Po 795. členu Splošnega davčnega zakonika so davka oproščeni tudi brezplačni prenos lastništva v korist verskih skupnosti, kar velja tudi za nepremičnine.

Plačevanje lokalnih zemljiških davkov

V 1382. členu Splošnega davčnega zakonika je med drugim določeno, da lokalnega zemljiškega davka (*taxe foncière sur les propriétés bâties*) ni treba plačati za stavbe, ki so namenjene bogoslužju.

Izstavljanje računov za verske storitve

Iz podatkov na spletnih straneh posameznih škofij in župnij je razvidno, da v se Franciji ponekod izstavljajo računi za verske storitve - predvsem za poroke, vendar pa sistem ni poenoten.³⁸ Tako je na spletni strani skupnosti župnij Gamsheim, Kilstett in Wantzenau v departmaju Bas-Rhin (alzaška regija), za posamezno navedeno župnijo objavljen cenik cerkvene poroke. Posebej je določeno, da župnijski svet (*Conseil de Fabrique*)³⁹ po opravljeni poroki izda račun (*facture*), ki naj bo poravnán v 15 dneh, da se bodo lahko izplačali udeleženci pri obredu. Opozoriti pa je treba, da cenik ne vključuje točnega zneska za samo opravljanje verskega obreda, kajti v tem primeru gre dejansko za dar duhovniku in ne za odplačno storitev. Konkretno navajamo primer župnije Gamsheim, ki ima opredeljene v ceniku naslednje stroške:

- za duhovnika (priprava in izvajanje samega obreda) prispeva darovalec po prosti presoji;
- za organista se prispeva 25 EUR;
- za cerkovnika se prispeva 15 EUR;
- za župnijsko blagajno se prispeva 40 EUR;
- za nadškofijski urad se prispeva 16 EUR;

³⁵ Pretežno je bil vzrok za tako ravnanje nasprotovanje Svetega sedeža, šlo pa je zlasti za strah pred izgubo avtonomije in pred pojavom množice novih verskih skupnosti, ki bi bile izven nadzora cerkvene organizacije.

³⁶ To pa ne velja za Alzacijo in Loreno.

³⁷ Škofijska združenja delujejo na podlagi določb zakona iz leta 1901, združljiva pa so tudi z določili zakona iz leta 1905.

³⁸ Na podlagi pridobljenih podatkov se lahko zaključi, da je izdajanje računov povezano z obveznostjo plačevanja davka na dodano vrednost (TVA).

³⁹ Župnijski sveti upravljajo s premoženjem župnije samo v Alzaciji in Loreni, drugje pa to funkcijo opravljajo verska združenja.

- za pevce se prispeva 46 EUR;
- župniji pripada za opravljene oklice na mašah 6 EUR, in
- solidarnostni prispevek (velja za vsako mašno intencijo), ki ga nadškofija nameni za duhovnike brez dohodkov v drugih delih države, znaša 2 EUR.

Kar se tiče pogrebov, je na spletni strani skupnosti župnij Vallée de Chevreuse določeno, da se ob cerkvenem pogrebu zahteva prispevek k stroškom župnije. V praksi to poteka tako, da se civilni pogrebni službi sporoči željo po cerkvenem pogrebu, nakar ta služba vključi cerkvene stroške na svoj račun, po plačilu računa pa ta del denarja nakaže župniji. V tem primeru torej župnija sama ne izdaja računa. Podobno je bilo zaslediti tudi v številnih drugih primerih. Ravno tako škofija Sens-Auxerre na spletni strani pojasnjuje, da se darovi v zvezi s pogrebom namenijo župniji. Pri tem ni tarife, pa tudi računa se ne izstavi, kajti cerkvena molitev je brezplačna in pomanjkanje denarja ne sme nikoli predstavljati ovire za cerkveni obred. Je pa po navedbah na spletni strani treba vedeti, da se sredstva župnije uporabljajo za vzdrževanje župnijskih prostorov, ogrevanje, zavarovanje, potne stroške, za župnijski časopis, ipd. S tem v zvezi župnija daje na znanje, da ji prispevek v višini 110 EUR omogoča normalno delovanje. Obenem pa tudi navaja, da je ta prispevek možno prilagoditi finančnemu stanju naročnika cerkvenega pogreba.

Obsežneje je upravljanje s prejemki opisano na spletni strani škofije Blois. Med drugim je navedeno, da večina nedeljskih nabirk ostane v župniji za pokrivanje stroškov (kurjava, osebje, vzdrževanje, aktivnosti ipd.). Ob določenih nedeljah gredo nabirke v druge namene (za druge cerkve, za dobrodne namene ipd.) in se po vknjiženju na poseben račun pošljejo škofiji (*quêtes impérees*). Gotovino morata obvezno prešteti dve osebi, ki v zvezku označita dan, vrsto prejemka in znesek. Denarja od nabirk, daril in občasnih prejemkov v blagajni ne sme biti preveč (največ 250 EUR) in se mora obvezno nesti v banko. Posebej je še govora o milodarjih (*offrandes*), ki se dajejo pri krstih, porokah in pogrebih. Francoska škofovska konferenca je za leto 2010 priporočila honorar ob cerkveni poroki in pogrebu v višini 160 EUR. Od tega zneska je treba določen delež (36 oz. 48 EUR) vknjižiti na poseben račun in se dobljeni znesek vsake tri mesece odvede na škofijo. Kar se tiče prispevkov oziroma honorarjev za posamezne maše (*offrandes de messes*), ki so darovane za rajne ali za drug namen, oziroma honorarjev, je določeno, da se teh prispevkov v fari ne vknjiži. Posebej pa je določeno, da duhovnik lahko prejme en sam dnevni honorar. Če na dan daruje dve maši, mora drugi honorar nakazati škofiji. Znesek honorarja za mašo je določen s strani Francoske škofovske konference in v letu 2010 znaša 16 EUR. Vse prejete zneske je treba vpisati v poseben register z navedbo, za kakšen namen so bili dani. O kakršnemkoli izstavljanju računov, pa tudi obdavčevanju, pri tem ni govora.

Plačevanje prispevkov za duhovnike

V Franciji duhovnikov ne plačuje država, z izjemo Alzacije in Lorene, kjer velja poseben status. V preostaleme delu Francije so duhovniki s svojimi predstojniki v odnosu, ki pravnoformalno ni odnos zaposleni - delodajalec. Vseeno pa ima vsak duhovnik nekatere pravice, ki sicer pritičejo delovnopravnemu statusu, med drugim glede državnega zavarovanja. Protestanski in judovski duhovniki so že od leta 1945, torej že od njegove uveljavitve, vključeni v sistem socialne varnosti. Za katoliške duhovnike pa šele od sprejetja posebnega zakona iz leta 1978⁴⁰ velja, da so vključeni v sistem socialne varnosti, vendar s

⁴⁰ loi n°78-4 du 2 janvier 1978 relative aux regimes d'assurance maladie, maternite, invalidite, vieillesse, applicables aux ministres des cultes et membres des congregations et collectivites religieuses.

posebnim režimom. Kasneje je bil ta zakon povečini nadomeščen z zakonom iz leta 1987,⁴¹ ki spreminja nekatere druge predpise, med drugim tudi določbe Zakonika o socialni varnosti⁴² (Basdevat v Robbers, 2005).

Na splošno se sistem socialne varnosti v Franciji financira iz prispevkov delodajalcev in delojemalcev. Pokriva zavarovanje za bolezen, materinstvo, invalidnost, smrt, nadalje starost in vdovstvo, pa tudi družinske dajatve, poklicne bolezni in nesreče pri delu. Na nivoju države pa od leta 2000⁴³ deluje še blagajna socialnega zavarovanja za starost, invalidnost in bolezen za duhovnike (*Caisse d'Assurance Vieillesse, Invalidité et Maladie des Cultes - CAVIMAC*). V to blagajno morajo biti obvezno včlanjeni vsi tisti duhovniki in svečeniki, ki niso vključeni v druga obvezna socialna zavarovanja. CAVIMAC zagotavlja zbiranje prispevkov in izvajanje storitev v primeru bolezni, invalidnosti, materinstva in za starost. V upravnem odboru CAVIMACA so predstavniki različnih veroizpovedi, največ pa je katoliških duhovnikov.

Prispevke iz naslova socialne varnosti nakazujejo CAVIMACU verska združenja in druge organizacije, kar izhaja tudi iz člena R382-92 Zakonika o socialni varnosti.^{vii} Kot izhaja iz 2. pododdelka 1. poglavja 8. naslova navedenega zakonika, so prispevki v breme obeh: tako samega duhovnika kot tudi verskega združenja oziroma druge organizacije.

Za katoliške duhovnike dodatno velja, da so od leta 1996 zavezanci za plačilo dveh socialnih prispevkov splošne narave, in sicer:

- splošnega socialnega prispevka (*contribution sociale généralisée - CSG*), in
- prispevka za poravnavanje obveznosti iz socialnega zavarovanja (*contribution pour le remboursement de la dette sociale - CRDS*).

Navedena prispevka sta izključno v breme samih duhovnikov, škofijska združenja pa jih nakazujejo CAVIMACU.

Omenimo naj še, da katoliški duhovniki v bistvu opravljajo svobodni poklic, čeprav so v nekem razmerju delovnopravne narave s svojimi predstojniki,⁴⁴ po drugi strani pa imajo na primer protestantski pastirji nekoliko drugačen položaj, saj niso v razmerju delavec - delodajalec, pač pa so v številnih primerih sami vodje verskih združenj. Zanje je sistem v okviru CAVIMAC še posebej uporaben.

V Franciji obstaja tudi sistem dopolnilnega pokojninskega zavarovanja (*retraite complémentaire*), v katerega so od leta 2006 obvezno vključeni tudi duhovniki.⁴⁵ CAVIMAC skrbi za plačevanje prispevkov, ki mu jih za svoje duhovnike nakazujejo verske organizacije. Obstaja poseben državni sklad za dodatna pokojninska zavarovanja (*Association des Régimes de Retraite Complémentaires - ARRCO*), na katerega spletni strani je navedeno, da prispevke za dopolnilno pokojninsko zavarovanje na splošno plačujeta tako delodajalec kot delojemalec; delodajalec v deležu 60 %, delojemalec pa 40 %. Po odločitvi ARRCO je za izvajanje sistema dopolnilnega pokojninskega zavarovanja zadolžena vzajemna zavarovalnica *Groupe Vauban Humanis*. Poleg vsega navedenega se priporoča še posebno zavarovanje za starost z doplačilom posebnega prispevka (povzeto po spletni strani Actes 6). Obveznost dopolnilnega pokojninskega zavarovanja je sicer določena v 9. knjigi Zakonika o socialni varnosti.

⁴¹ Loi n°87-588 du 30 juillet 1987 portant diverses mesures d'ordre social *DDOS DMOS*.

⁴² Code de la sécurité sociale.

⁴³ Prej je na tem področju delovalo več blagajn.

⁴⁴ Navedeni praktični priročnik Škofije Versailles govori o tem, da duhovniki "sodelujejo" s škofom.

⁴⁵ Za protestantske pastirje veljajo s tem v zvezi nekatere izjeme, ki pa jih nismo posebej prikazovali.

2.3 Italija

V Italiji je bila katoliška cerkev do leta 1984 državna cerkev. V 7. členu italijanske ustave pa je med drugim določeno, da sta država in katoliška cerkev vsaka v svojem okviru neodvisni in suvereni. Njuni odnosi se urejajo z lateranskimi pogodbami. Nadalje ustava v 8. členu določa, da so vse verske skupnosti enakopravne.⁴⁶ Verske skupnosti izven okvira katoliške cerkve imajo pravico do tega, da se organizirajo po lastnih pravilih, kolikor to ni v nasprotju z italijanskim pravnim redom. Odnosi z državo se urejajo z zakoni, sprejetimi na podlagi sklenjenih sporazumov s predstavištvu posameznih verskih skupnosti. Nadalje je v 20. členu italijanske ustave določeno, da cerkveni značaj ali verski namen posameznega združenja oziroma ustanove ne smeta biti predmet posebnih zakonskih omejitev, pa tudi ne davčnih bremen glede ustanovitve, pravne sposobnosti in vseh oblik aktivnosti. Po 117. členu ustave, ki razmejuje pristojnosti med zvezno državo in regijami, pa spadajo odnosi z verskimi skupnostmi v domeno zvezne države (spletna stran italijanske vlade).

V Zakonu, št. 222 z dne 20. maja 1985 o cerkvenih ustanovah in premoženju v Italiji ter o vzdrževanju katoliške duhovščine v službi v škofijah⁴⁷ je med drugim določen tudi način pridobitve pravne osebnosti. V uvodnih določbah tega zakona je določeno, da imajo verske skupnosti s sedežem v Italiji možnost, da na svojo zahtevo pridobijo status priznane verske skupnosti (*associazioni riconosciute*) oziroma pravne osebe civilnega prava z dekretom predsednika republike, skladno s 14. - 35. členom Civilnega zakonika (*Codice Civile - CC*) in z določili Dekreta predsednika republike, št. 361 z dne 10. februarja 2000.⁴⁸ Kot take se morajo vpisati v register pravnih oseb pri prefekturi,⁴⁹ pri čemer morajo imeti zadostna sredstva in zasledovati socialno koristne cilje. Druga možnost za organiziranje verskih skupnosti v Italiji pa je v obliki nepriznanih verskih skupnosti (*associazioni non riconosciute*) po 36. - 38. členu CC. To je najpreprostejša oblika pravne osebe, po kateri se organizirajo tudi politične stranke in sindikati. Z njo verska skupnost pridobi omejeno pravno osebnost (sposobnost), kar med drugim pomeni neodvisnost glede upravljanja lastnine, možnost prejemanja donacij in sposobnost vložiti tožbo. Sicer pa je tako oblikovana verska skupnost povsem svobodna in ji akta o ustanovitvi oziroma statuta ni treba predložiti državnim organom v potrditev (glej raziskovalno nalogo Cerkevni davek, 2005).

Kot izhaja iz podatkov na spletni strani italijanske vlade, je v tem trenutku poleg rimskokatoliške cerkve še 6 verskih skupnosti, ki so sklenile sporazume z državo in so ti sporazumi potrjeni z zakoni (med njimi tudi zveza judovskih občin v Italiji (UCEI) in evangeličanska luteranska cerkev), 6 verskih skupnosti ima z državo podpisane sporazume, ki pa še niso potrjeni z zakoni (med drugim Apostolska cerkev in Mormoni), ena verska skupnost (Italijanska budistična ustanova *Soka Gakkai*) pa je v postopku pogajanj za sklenitev sporazuma z državo v skladu z 8. členom ustave. Za vse verske skupnosti, ki imajo z

⁴⁶ Dobesedno: "sono egualmente libere davanti alla legge".

⁴⁷ L. 20 maggio 1985, n. 222 Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi.

⁴⁸ Decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000, n.361 Regolamento recante norme per la semplificazione dei procedimenti di riconoscimento di persone giuridiche private e di approvazione delle modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto.

⁴⁹ Gre za teritorialni urad zvezne vlade.

državo sklenjen sporazum in je ta potrjen z zakonom, velja, da so v boljšem položaju, saj država ne more enostransko spreminjati njihovega statusa brez obojestranskega soglasja.

Na podlagi konkordata, ki ga je sklenila država s katoliško cerkvijo, in sporazumi, sklenjenimi z nekaterimi drugimi cerkvami oziroma verskimi skupnostmi, je urejeno posebno financiranje cerkva oziroma verskih skupnosti. Velja sistem prispevkov po izbiri za osebe, ki plačujejo davek na dohodek. Te osebe se lahko odločijo, da svoji cerkvi oziroma neki nevtralni instituciji namenijo del svojega davka na dohodek fizičnih oseb (*Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche - IRPEF*).⁵⁰ Pobira ga davčna uprava, ki ga nato izplača posameznim cerkvam. Sistem se imenuje tudi "*otto per mille*", saj delež dohodnine, ki se lahko nameni posamezni cerkvi, znaša 0,8 % oziroma osem promilov. V bistvu pa gre za versko - kulturni prispevek. Država odstopi del dajatev davčnih zavezancev neposredno cerkvi. Ne gre za financiranje cerkve iz državnega proračuna, pač pa je cerkev upravičena do dela davka, ki ga davčni zavezanec nameni cerkvi in tak namen tudi opredeli v letni davčni napovedi (glej raziskovalno nalogo *Cerkveni davek*, 2005).

Med verskimi skupnostmi, ki so sklenile sporazum z državo, bodisi da je ta potrjen z zakonom ali ne oziroma ki so v postopku sklenitve sporazuma, pa ni islamske verske skupnosti (spletna stran vlade). Za to versko skupnost in še za nekatere druge, ki nimajo sklenjenega sporazuma z državo, veljajo določila Zakona št. 1159 iz leta 1929,⁵¹ oziroma Kraljevega dekreta, št. 289 za izvrševanje tega zakona iz leta 1930.⁵² V primerjavi z drugimi verskimi skupnostmi imajo te manjše ugodnosti; omenimo naj predvsem dejstvo, da se ne morejo financirati prek sistema "*otto per mille*", torej se na njihov račun ne more odvajati del dohodnine davčnih zavezancev, tako, kot to velja v primeru drugih verskih skupnosti (če to želijo). Ravno tako se donatorjem, ki darujejo denar tem verskim skupnostim, donacije ne odšteva od osnove za odmero dohodnine. Po drugi strani pa jih oblast tudi bolj nadzoruje in lahko zamenja njihove organe odpravlja oziroma jim razveljavlja odločitve (deloma povzeto po Ferrari v Robbers, 2005).

Davčne olajšave za verske skupnosti

Uvodoma prikazujemo specifično ureditev davčnih oprostitev ter olajšav Vatikanske mestne države oziroma Svetega sedeža, ki ima poseben status in nima vseh finančnih institucij, zato je na poseben način vpeta v ustroj italijanske države. V dekretu predsednika republike iz leta 1973 o davčnih olajšavah, št. 601,⁵³ je med drugim določeno, da Sveti sedež uživa davčne olajšave, in sicer glede prihodkov iz stavb v njegovem lastništvu, pri čemer so te stavbe poimensko določene v lateranskih pogodbah iz leta 1929. Gre za oprostitev lokalnega davka na dohodek (*imposta locale sui redditi*) in državnega davka na dohodke pravnih oseb (*imposta sul reddito delle persone giuridiche - IRPEG*). Ravno tako povečanje vrednosti nepremičnin Svetega sedeža ni predmet obdavčitve po posebnem zakonu (*imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili*). Plačila cerkvenim uslužbencem vseh vrst, pokojnine in odpravnine, ki jih neposredno plačuje Sveti sedež, pa tudi druge centralne ustanove katoliške cerkve in druge ustanove, ki jih neposredno upravlja Sveti sedež, pri čemer

⁵⁰ Če posamezni zavezanec tega dela dohodnine ne nameni cerkvi, gre humanitarnim organizacijam.

⁵¹ Legge 24 giugno 1929, n.1159 Disposizioni sull'esercizio dei culti ammessi nello Stato e sul matrimonio celebrato davanti ai ministri dei culti medesimi.

⁵² Regio Decreto 28 febbraio 1930, n.289 Norme per l'attuazione della L. 24 giugno 1929, n. 1159, sui culti ammessi nello Stato e per coordinamento di essa con le altre leggi dello Stato. Tudi za številne druge verske skupnosti je v začetku veljal omenjeni zakon oziroma dekret iz let 1929 in 1930 - izjema je samo Judovska skupnost, ki je imela že v začetku status urejen s posebnim zakonom, št. 1731 iz leta 1930.

⁵³ D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601: Disciplina delle agevolazioni tributarie.

gre za plačila dostojanstvenikom, uslužbencem ali nameščencem, pa čeprav niso zaposleni za nedoločen čas, so oproščena dohodnine (*imposta sul reddito delle persone fisiche - IRPEF*) in lokalnega davka na dohodek (2. in 3. člen dekreta).

Verske skupnosti v Italiji opravljajo dejavnost, ki je izenačena z dobrodelno in izobraževalno dejavnostjo, kar pomeni za njih določene davčne ugodnosti. Za katoliško cerkev je to določeno v revidiranem konkordatu iz 1984, za nekatere druge verske skupnosti pa je izenačitev podana v omenjenem zakonu št. 1159 iz leta 1929. V 12. členu kraljevega dekretu št. 289 iz leta 1930 za njegovo izvrševanje je izrecno določeno, da so verski cilji, ki jih zasledujejo te verske skupnosti, izenačeni z dobrodelnimi ali izobraževalnimi cilji. Za tiste verske skupnosti, ki imajo posebne ločene sporazume z državo, pa navedeni zakon iz leta 1929 ne velja več in je izenačenost verskih ciljev z dobrodelnimi in izobraževalnimi v vsakem sporazumu posebej določena (povzeto po spletni strani italijanske vlade in notranjega ministrstva).

Davek na dobiček pravnih oseb (*imposta sul reddito delle persone giuridiche - IRPEG*) je v primeru verskih skupnosti znižan za 50 % po 6. členu omenjenega dekreta predsednika republike iz leta 1973 o davčnih olajšavah, št. 601. Verske skupnosti so med drugim oproščene tudi plačila davka na dediščine in darila, občinskega davka na povečanje vrednosti nepremičnin (*imposta comunale sull'incremento di valore dei beni immobili*) in nekaterih drugih posrednih davkov (povzeto po Robbers, 1995 v raziskovalni nalogi Obdavčitev dohodkov verskih skupnosti, 2005).

Konkretno je v 6. členu dekreta, št. 601 iz leta 1973 določeno, da je davek na dohodek pravnih oseb (IRPEG) za nekatere subjekte zmanjšan za polovico, in med temi subjekti so navedeni tudi subjekti, katerih cilji delovanja so po zakonu izenačeni z izobraževalnimi ali dobrodelnimi cilji.^{viii} V Zakonu št. 121 z dne 25. marca 1985 o ratifikaciji spremembe ene od lateranskih pogodb,⁵⁴ je v tretjem odstavku 7. člena določeno, da so tiste cerkvene aktivnosti, ki imajo verske cilje,⁵⁵ kot tudi neposredne dejavnosti z verskimi cilji, izenačene s tistimi dejavnostmi, ki imajo dobrodelne ali izobraževalne cilje. Druge aktivnosti pa so podvržene splošni zakonodaji, tudi glede davčnih obveznosti. Na splošno velja, da dejavnosti, ki imajo izključno ali prevladujoče pridobitni značaj, niso deležne davčne olajšave. Navedeno najverjetneje pomeni, da so cerkvene organizacije plačila davka na dohodek pravnih oseb do polovice oproščene samo za cerkvene in z njimi neposredno povezane aktivnosti.

Opravljanje gospodarske dejavnosti verskih skupnosti

Iz 15. člena zgoraj omenjenega Zakona št. 222 z dne 20. maja 1985 izhaja, da lahko civilno priznane verske skupnosti opravljajo poleg verskih še druge aktivnosti, pod pogoji, določenimi v tretjem odstavku 7. člena Zakona št. 121 z dne 25. marca 1985 o ratifikaciji spremembe ene od lateranskih pogodb (ki sicer velja za katoliško cerkev). V tem členu pa je določeno, da lahko verske skupnosti opravljajo še druge aktivnosti poleg verskih, pri čemer v tem okviru velja za njih davčni režim brez olajšav. V 16. členu navedenega zakona je med drugim izrecno določeno, da lahko verske skupnosti opravljajo tudi komercialno dejavnost s pridobitnim namenom.

⁵⁴ L. 25 marzo 1985, n. 121 Ratifica ed esecuzione dell'Accordo, con protocollo addizionale, firmato a Roma il 18 febbraio 1984, che apporta modificazioni al Concordato lateranense dell'11 febbraio 1929, tra la Repubblica italiana e la Santa Sede; tudi: Accordo di Villa Madama oz. revidirani konkordat.

⁵⁵ V italijanščini: "fine di religione o di culto".

Plačevanje prispevkov za duhovnike

Sredstva, pridobljena predvsem iz dohodnine, pa tudi z donacijami, pomenijo glavni vir financiranja cerkva, namenjena pa so med drugim za plačilo cerkvenega osebja in vzdrževanje cerkvenih stavb (glej raziskovalno nalogo Cerkveni davek, 2005). Namenjanje dela davka za cerkvene potrebe je urejeno v zgoraj navedenemu Zakonu št. 222 z dne 20. maja 1985. V istem zakonu je določeno tudi, kako poteka nagrajevanje duhovnikov in plačevanje prispevkov zanje.

Za duhovnike katoliške cerkve izvajajo določene finančne in druge storitve (med drugim jih tudi plačujejo) posebne ustanove za vzdrževanje klera (*istituti per il sostentamento del clero*), ki delujejo na ravni škofij. V osnovi sredstva za duhovniške plače pritekajo iz dela dohodnine (*otto per mille*), pri čemer je okoli 35 % tako zbranih sredstev namenjenih za vzdrževanje duhovščine, ter iz donacij (Ferrari v Robbers, 2005). V 25. členu Zakona št. 222 z dne 20. maja 1985 pa je med drugim določeno, da centralna ustanova za vzdrževanje klera za duhovnike, ki so vpisani v poseben seznam, voden pri tej ustanovi, nakazuje prispevke za socialno varnost (*contributi previdenziali e assistenziali*), kot so določeni v veljavni zakonodaji. Duhovniki, ki niso vpisani v omenjeni seznam, te prispevke plačujejo sami (IDSC Milano, spletna stran).

Prispevki se plačujejo Državnemu zavodu socialnega skrbstva (*Istituto nazionale della previdenza sociale - INPS*). Med drugim INPS upravlja nekatere posebne sklade za socialno varstvo za določene kategorije delavcev, poleg ostalega tudi za katoliške in druge duhovnike (povzeto in prirejeno po Družina, 2006 in Evropska komisija, spletna stran). S tem v zvezi je treba omeniti še zakon iz leta 1973 št. 903,⁵⁶ s katerim se je ustanovil sklad za socialno varstvo za duhovnike vseh priznanih religij. V 7. členu tega zakona je poleg ostalega določeno tudi to, kdo plačuje prispevke za duhovnike drugih verskih skupnosti; to bodisi predstavniški organi duhovnikov bodisi v nekaterih primerih tudi sami duhovniki (OLIR, spletna stran).

V citiranem gradivu Slovenske škofovske konference o financiranju cerkve iz leta 2006 pa je navedeno, da vsaka župnija plačuje socialno skrbstvo in prispevke za socialno zavarovanje za duhovnike, ki delujejo na njenem območju (povzeto po Družina, 2006).

Iz različnih virov pa je razbrati nezadovoljstvo dela javnosti zaradi dejstva, da nastali deficit v skladu za socialno varstvo za duhovnike plačujejo drugi zaposleni v državi (tako npr. navaja spletni časopis Dazebao).

Lastništvo nepremičnin

V Italiji imajo verske skupnosti lahko v lasti nepremičnine. To posredno izhaja iz splošnih predpisov in iz zakonov o potrditvi sklenjenih sporazumov med državo in posameznimi verskimi skupnostmi.

Obdavčevanje storitev in izstavljanje računov zanje

V Italiji veljajo za verske skupnosti tudi davčne oprostitve glede plačevanja davka na dodano vrednost (*Imposta sul valore aggiunto - IVA*), če ne gre za pridobitno dejavnost. Samo

⁵⁶ Legge 22 dicembre 1973, n. 903 Istituzione del Fondo di previdenza del clero e dei ministri di culto delle confessioni religiose diverse dalla cattolica e nuova disciplina dei relativi trattamenti pensionistici.

opravljanje verskih storitev (maše ipd.) pa ni pridobitna dejavnost. To smiselno izhaja iz 3. in 4. člena Zakona o davku na dodano vrednost.⁵⁷

Italijanska škofovska konferenca je določila mesečne plače, ki jih prejemajo škofje, župniki in kaplani in znašajo v neto znesku med 811,44 EUR in 1.244,72 EUR, pri čemer pa niso vštet mašni nameni. Od tega morajo duhovniki običajno plačati stroške hrane, stanovanje pa jim je zagotovljeno (povzeto po Družina, 2006). Z "mašnimi nameni" se lahko razumejo tudi prispevki za posamezne verske storitve (npr. maše), ki niso v kvoti določenih duhovniških plač in gredo torej najverjetneje samim duhovnikom za njihove potrebe. Ker ni posebnih določb o obdavčevanju takih prispevkov, se lahko z dokajšnjo verjetnostjo zaključi, da plačila za te cerkvene storitve niso obdavčena.

O izstavljanju računov za verske storitve ni bilo najti zanesljivih podatkov, glede na ureditve v primerljivih državah pa ta obveznost tudi v Italiji najverjetneje ne obstaja.

2.4 Nemčija

Krščanska cerkev je prevladujoča cerkev oziroma verska skupnost v Nemčiji, saj pripada rimskokatoliški veri 30,98 %, protestantski pa 30,13 % prebivalstva. Dokaj pogosta religija je tudi islam (5,22 % prebivalstva). Pomembnejše vere po številu vernikov so še: budizem, pravoslavna vera, judovska vera, hinduizem in Jehovine priče. Četrtnina (25,2 %) prebivalstva ni vernega oziroma so člani neregistriranih verskih organizacij (preračunano iz absolutnih podatkov International Religious Freedom Report 2009).

V Nemčiji sta država in cerkev ločeni, vendar ne popolnoma, saj zvezna ustava predvideva sodelovanje med obema institucijama na primeru enake skrbi za državljane. Tri temeljna načela, ki določajo odnos med cerkvijo in državo, so: nevtralnost, toleranca in enakopravnost (spletna stran EuReSIS NET).

Pravni položaj cerkve oziroma verskih skupnosti ter razmerje med državo in verskimi skupnostmi določajo: Temeljni zakon (zvezna ustava) z dne 23. 5. 1949 (večinoma gre za ugotovitev veljavnost nekaterih členov Weimarske ustave iz leta 1919 - besedila členov so v prilogi)^{ix}, ustave posameznih dežel⁵⁸ in konkordat ter cerkvene pogodbe, sklenjene na zvezni in/ali deželni ravni. Temeljni zakon v 4. členu^x in v 136. členu Weimarske ustave predpisuje svobodo veroizpovedi. Weimarska ustava je v 137. členu tudi uveljavila načelo, da ni državne cerkve, in s tem potrdila nevtralnost države v tem smislu, da se ne poistoveti z določeno versko skupnostjo. Država je do verskih skupnosti nevtralna, pravična in strpna. Weimarska ustava omogoča verskim skupnostim, da pridobijo pravno sposobnost bodisi po pravilih civilnega ali javnega prava (Drenik 2003: 14, 15, Küster 2008: 355, 356). Za manjše verske skupnosti je pomemben tudi 9. člen Temeljnega zakona, ki določa svobodo združevanja, če to ni v nasprotju z ustavno ureditvijo.

V Nemčiji ni posebnega zakona o verskih skupnostih. Te se lahko organizirajo kot "registrirano združenje" ali kot "pravna oseba (korporacija) na podlagi javnega prava". Slednja oblika je značilna za večje verske skupnosti. Med državo in tistimi verskimi

⁵⁷ Decreto del Presidente della Repubblica del 26/10/1972 n. 633, Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto.

⁵⁸ Urejanje zadev, povezanih z vero, spada v pristojnost zveznih dežel na podlagi 70. člena Temeljnega zakona, ki določa, da imajo dežele vse pristojnosti, ki niso dane zvezi.

skupnostmi, ki so dobile status "podjetja z javnimi pooblastili", obstaja določeno partnerstvo (Raziskovalna naloga 61/2005).

Financiranje in obdavčevanje cerkva ter drugih verskih skupnosti

Glavni vir financiranja cerkva in drugih verskih skupnosti je cerkveni davek⁵⁹. V Nemčiji cerkveni davek predstavlja kar 70–80 % vseh cerkvenih prejemkov. Člani verske skupnosti ga plačujejo v skladu z zakonodajo posamezne zvezne dežele. Danes znaša večinoma 8 ali 9 % davka na dohodek. Plačilo cerkvenega davka predstavlja davčni odbitek. Podoben davčni status imajo tudi prispevki (donacije in v posebnih primerih članarine), ki so namenjeni domačim neprofitnim/dobrodelnim institucijam in predstavljajo do določenega zneska davčni odbitek (zmanjšujejo davčno osnovo); davčno privilegirani cilji namreč med drugim obsegajo tudi religiozne in kulturne aktivnosti.

Po pravilu so neprofitne institucije izvzete iz plačevanja davka na dohodek, davka na stvarno premoženje in davka na dediščino. Davčni privilegiji pa niso dani za poslovno (komercialno) delovanje, pri katerem neprofitna institucija sodeluje v splošnih gospodarskih aktivnostih in pri tem konkurira s podjetji, ki so davčni zavezanci. Do določene mere sicer tudi te aktivnosti niso obdavčene, pri čemer se mora zagotoviti, da niso preseženi določeni zneski.

Združenja

Negospodarska združenja (*nichtwirtschaftliche Vereine /Idealvereine*) izvajajo aktivnosti, ki ne vključujejo pridobitne dejavnosti. Ko se registrirajo, dobijo status "registriranega združenja" (*eingetragener Verein - e.V.*). Ta status lahko pridobi vsaka posvetna ali verska skupina, ki ima najmanj sedem članov. Status negospodarskega združenja zavezuje le k omejevanju na nekomercialne aktivnosti in k spoštovanju splošne zakonodaje (povzeto po spletni strani Jean Monnet Program v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Verske skupnosti lahko pridobijo pravno osebnost oziroma postanejo pravne osebe zasebnega prava po pravilih civilnega prava - na podlagi 21. člena Državlanskega zakonika (*Bürgerliches Gesetzbuch - BGB*),^{xi} in sicer kot negospodarsko združenje z registracijo pri lokalnih oblasteh. Poleg Državlanskega zakonika ureja status združenj tudi Zakon o združenjih (*Vereinsgesetz*) (povzeto po Drenik in Šturm v: Raziskovalna naloga 61/2005). Združenja se lahko ustanavljajo za izpolnjevanje zasebnih ali skupnih oziroma "javnih koristi". Davčni zakon (*Abgabenordnung - AO*) definira tri vrste javne koristi. Te so: splošna (*gemeinnützige*) javna korist, med katero je opredeljena tudi podpora religiji, dobrodelna (*mildtätige*) javna korist in v 54. členu tega zakona^{xiii} posebej tudi cerkvena (*kirchliche*) javna korist, kjer so definirani t.i. "verski nameni" (*kirchliche Zwecke*). Kot "verski nameni" se štejejo: podpora verskim skupnostim, ustanovljenim na podlagi javnega prava, izgradnja verskih poslopij, duhovni razvoj, versko izobraževanje in podobno. Davčni zakon vsebuje definicije, ki se uporabljajo tudi v drugih davčnih zakonih, kot so: Zakon o dohodnini, Zakon o dohodku (dobičku) pravnih oseb in Zakon o dediščinah in darilih (povzeto po spletni strani USIG v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Davčni zakon določa, da mora organizacija, ki ima privilegirani davčni položaj, izvajati svoj namen ekskluzivno, neposredno (51. člen)^{xiii} in nesebično - se pravi brez materialnega interesa. Prihodek davčno privilegiranih oseb mora biti porabljen v naslednjem letu, ko je bil

⁵⁹ Več o tem v nalogi 60/2005.

pridobljen (Raziskovalna naloga 61/2005). Nesebičnost in odsotnost materialnega interesa sta podrobneje definirana v 55. členu Davčnega zakona^{xiv}, ki določa naslednja pravila:

- premoženje združenja mora biti izključno in neposredno namensko uporabljeno;
- člani združenja si ne smejo razdeljevati sredstev združenja;
- nihče ne sme prejemati posebnih zasebnih koristi od združenja, tudi ne v obliki nesorazmerne plače;
- v primeru razpustitve združenja morajo biti preostala sredstva porabljena izključno v namene, ki so v skladu z njegovim davčnim statusom, morajo biti prenešana na drugo organizacijo s privilegiranim davčnim položajem ali pa na državo, in sicer za namene, ki so v skladu s posebnim davčnim statusom (Raziskovalna naloga 61/2005).

Verske skupnosti, ustanovljene na podlagi zasebnega prava, se lahko potegujejo za poseben davčni status na podlagi splošnih določb o "namenih javne koristi" (*gemeinnützige Zwecke*) na podlagi 52. člena Davčnega zakona. "Podpora religiji" je eden od številnih namenov, ki so v tem členu posebej omenjeni. Na podlagi 5. člena Zakona o davku na dohodek (dobiček) pravnih oseb (*Körperschaftsteuergesetz - KStG*) pa so vsa združenja, ki delujejo z religioznimi nameni v skladu z 51 - 68. členom Davčnega zakona, oproščena plačevanja davka na dohodek (dobiček) pravnih oseb (povzeto po spletni strani Jean Monnet Program v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Združenja, ki delujejo v javno korist, imajo različne davčne oprostitve: od davka na dohodek (dobiček) na podlagi 9. člena Zakona o davku na dohodek (dobiček) pravnih oseb, od davka na dediščine in darila na podlagi 13., 16. in 17. člena Zakona o davku na dediščine in darila (*Erbschaftssteuergesetz- und Schenkungsteuergesetz- ErbStG*) ter od obrtnega davka na podlagi Zakona o obrtnem davku (*Gewerbsteuergesetz - GewStG*). Pogoji, ki omogočijo ugoden davčni status teh združenj, so predpisani v 51 - 68 členu Davčnega zakona (povzeto po spletni strani USIG v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Za izpolnjevanje "verskega namena" morajo združenja izvajati predpisano podporo verski skupnosti. Ta podpora vključuje: ustanovitev in vzdrževanje cerkva, opravljanje verskih storitev, izobraževanje duhovščine, versko izobraževanje, pogrebe, upravljanje cerkvenega premoženja, plačila duhovščini in drugemu osebju, skrb za vdove in sirote umrlih duhovnikov ter skrb za stare in bolne (drugi odstavek 54. člena Davčnega zakona). Nadaljnjo zakonodajo za implementacijo teh določb pa sprejemajo posamezne zvezne dežele (povzeto po spletni strani Jean Monnet Program v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Verske skupnosti, ustanovljene na osnovi civilnega prava, se lahko potegujejo za davčne ugodnosti tudi v okviru splošnega načela javne koristi (*gemeinnützige Zwecke*), kar je urejeno v 52. členu Davčnega zakona. Ti nameni so široko definirani kot altruistična promocija gradiv, duhovni ali moralni napredek javnosti, med njimi pa je posebej navedeno tudi "spodbujanje religije" (*Förderung der Religion*).

Verske skupnosti, ustanovljene na podlagi zasebnega prava, pa ne uživajo vseh davčnih ugodnosti, ki jih imajo v nadaljevanju prikazane verske skupnosti, registrirane kot "korporacije javnega prava" v skladu s 54. členom Davčnega zakona (povzeto po spletni strani Jean Monnet Program v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Pravne osebe (korporacije) javnega prava

Druga pravna oblika registriranih verskih skupnosti je korporacija javnega prava (*Körperschaft des öffentlichen Rechts*). Ob izpolnitvi predpisanih pogojev je vsaki verski skupnosti, ki je pravna oseba po civilnem pravu, zagotovljena možnost, da pridobi javnopravni status (glej Drenik in Šturm). Ta status daje vsaka od zveznih dežel posamezni verski skupnosti posebej, tako da ima lahko določena verska skupnost različen status v različnih deželah. Status korporacije javnega prava imajo poleg katoliške in protestantske cerkve tudi nekatere druge verske skupnosti, različno po zveznih deželah. Ta status prinaša vrsto dodatnih davčnih in drugih ugodnosti (povzeto po spletni strani Jean Monnet Program v: Raziskovalna naloga 61/2005). Predvsem pa lahko obdavčijo svoje člane s cerkvenim davkom.

Javnopravno osebnost teh verskih skupnosti s posebnim aktom ugotovi ministrstvo za kulturo oz. verske zadeve posamezne zvezne dežele. Pogoji, ki jih je treba v tem pogledu izpolniti (npr. na Bavarskem) so, da verska skupnost na podlagi svojega statuta in števila članov dokazuje svoj daljši obstoj (vsaj eno generacijo – 30 let), da zajema določen odstotek prebivalstva (0,1 %) in da je ustrezno organizirana (povzeto po Drenik in Šturm v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Osebe javnega prava in s tem verske skupnosti, ki imajo to pravno obliko, so dolžne v celoti plačati davek na dohodek in davek na promet za svoje poslovne (ekonomske) dejavnosti. Prihodki so neobdavčeni, če so tesno povezani z delovanjem bolnišnic, diagnostičnih klinik in drugih institucij, ki zagotavljajo ekspertno zdravljenje, porodnišnic, negovalnih domov, institucij za začasno nastavitve oseb, ki potrebujejo nego, in institucij za ambulantno nego, zagotovljeno bolnim ali nege potrebnim ljudem, če te institucije delujejo kot pravne osebe javnega prava (Küster, 2008: 341, 342).

Osebe javnega prava imajo nekatere ugodnosti, kot sta: oprostitev davka na dohodek po 9. točki prvega odstavka 5. člena KStG in davka na dediščine in darila po 16. točki prvega odstavka 13. člena ErbStG. Nameni, ki določajo takšno organizacijo, so navedeni v 51 - 68 členu Davčnega zakona (Barker, 2000).

Verske institucije javnega prava tvorijo posebno kategorijo, ki se nanaša na davčne privilegije, definirane v 54. členu Davčnega zakona kot "*kirchliche Zwecke*" (cerkveni nameni). Za izpolnitev pogojev morajo aktivnosti organizacije vsebovati altruistično promocijo religiozne skupnosti, ki je oseba javnega prava, podobno, kot je to opisano za združenja oziroma pravne osebe zasebnega prava. Za nadaljnjo zakonsko ureditev, ki je potrebna za implementacijo določb, so pristojne zvezne dežele (Barker, 2000).

Cerkveni nameni kot kategorija davčne zakonodaje se nanašajo samo na osebe javnega prava, ki imajo poseben status na podlagi pogojev iz Weimarske ustave, ki so bili vključeni v 140. člen Temeljnega zakona. Ta status pa ni omejen na dve največji cerkvi ter judovsko kongregacijo, pač pa ga poskušajo doseči tudi druge verske skupnosti. To je uspelo Rešilni vojski⁶⁰, ki ima štiri geografsko osnovane administrativne oddelke (sever, vzhod, jug in zahod) in upravlja številne socialne institucije (tako Barker, 2000). Nekatere zvezne dežele so priznale status oseb javnega prava tudi manj pogostim religijam, kot so, npr: mormoni, krščanski znanstveniki in adventisti.

⁶⁰ Rešilno vojsko sta ustanovila William in Mary Booth v Angliji leta 1865. Čutila sta, da delavci niso sprejemali obstoječe krščanske cerkve, ker so bili prerevni in slabo izobraženi. Rešilna vojska uči, da se morajo ljudje kesati svojih grehov; člani se ukvarjajo z dobrotelostjo, skrbijo za hrano in prenočišče za brezdomce. Znani so po tem, da nasprotujejo pitju alkohola.

Davek na dediščine in darila

Podlaga za odmero tega davka je zakon o davku na dediščine in darila (*Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz - ErbStG*). Sredstva iz pobranih davkov pripadajo zveznim deželam. Obveznost zadeva osebe (pravne in fizične), ki pridobijo premoženje z darilom ali dedovanjem. Davka ni treba plačati za nekatere vrste daril, ki so bila, npr. dana iz verskih ali dobrodelnih razlogov oziroma v javno korist.

Izstavljanje računov za opravljanje verskih obredov in njihova obdavčitev

Katoliška cerkev v Nemčiji je oproščena plačila DDV za storitve in promet blaga, ki je neposredno povezan z njenimi storitvami na določenih področjih dejavnosti, ki so v javnem interesu, če te storitve opravljajo za svoje člane (pripadnike Cerkve) in če ni verjetno, da takšna oprostitve vodi k izkrivljanju konkurence (povzeto in prirejeno po Družina, 2006). Natančneje je to določeno v 4. členu Zakona o prometnem davku.⁶¹

Iz razpožljivih podatkov je možno sklepati, da tudi v Nemčiji cerkve in druge verske skupnosti ne izdajajo računov za opravljanje verskih obredov, saj gre v skladu z Zakonikom cerkvenega prava v bistvu za dar in ne za odplačno opravljanje storitev.

Med številnimi izrazi v zvezi z verskimi storitvami in denarnim zneskom, izročeni v ta namen, je najbolj uveljavljen izraz *das Messstipendium*. Nadškofija Freiburg (točneje: obračunsko mesto Villingen) na svojem spletnem mestu pojasnjuje, da gre v primeru *Messstipendium* za dar v denarju, ki se osebno izroči katoliškemu duhovniku in se ga s tem zaveže, da daruje (opravi) mašo po namenu darovalca. Pri tem se je treba izogibati ustvarjanju vtisa, da gre za kakršnokoli obliko posla ali trgovine. Vsi prejeti zneski se vpisujejo v knjigo namenskih darov oziroma mašnih intencij (*Messstipendienbuch*). O izstavljanju računov ni nobenega govora, torej se lahko zaključi, da računov duhovniki za opravljanje verskih storitev ne izdajajo. V splošnih opozorilih je med drugim še napisano, da se za namenske darove ne izstavlja potrčila o plačilu (*Zuwendungsbestätigung*). Enako velja tudi za davčno obveznost - še več, izrecno je napisano, da prejeti darovi niso del plače duhovnika in niso za osebno uporabo, zato jih ni treba navajati v davčni napovedi. Za prejete zneske torej ni zaslediti podatkov, da bi bili podvrženi davčni obveznosti (povzeto po spletnem mestu Nadškofije Freiburg).

Po drugi strani pa je na spletni strani Škofije Hildesheim, in sicer v škofovem splošnem dekretu o obravnavanju namenskih darov v davčnem smislu (*Allgemeines Dekret zur Behandlung von Messstipendien in steuerlicher Hinsicht*) navedeno, da po pojmovanju državnih finančnih oblasti *Messstipendien* v določenem smislu predstavljajo mezdo, ki je podvržena davčni obveznosti. Da bi se preprečil morebitni nastanek davčne obveznosti za škofijo, mora duhovnik vse mašne intencije, prejete od 1. januarja 2007, in ki jih porabi za svoje potrebe, do 20. januarja za preteklo leto pisno prijaviti pri škofijskem generalnem vikariatu. Davek se zatem odmeri pri naslednji plači. Če pa denar ne gre za osebne potrebe duhovnika, se ga odvede za cerkvene oz. karitativne namene in davčna obveznost tako ne nastane. Vseeno pa je treba ta znesek prijaviti navedenemu pristojnemu organu. Če duhovnik ne poda prijave, se mu obračuna pavšalni davek za preteklo leto v višini 1000 EUR (povzeto

⁶¹ Umsatzsteuergesetz (UStG).

po spletnem mestu Škofije Hildesheim). Vsekakor pa v navedenem primeru ne gre za prometni davek.

V zvezi s cerkvenimi storitvami obstaja tudi izraz *Stolgebühr*, ki pomeni izročitev denarnega zneska za namen oprave cerkvenega obreda (krsta, poroke ali pogreba). V tem primeru veljajo podobna načela kot za prispevanje za mašne intencije oziroma *Messstipendien*.

Izplačevanje plač in plačevanje prispevkov verskih delavcev

Centralne cerkvene oblasti plačujejo duhovnike in verske uslužbence. Sredstva so razdeljena posameznim kongregacijam v skladu z njihovimi potrebami. Obstaja tudi dolžnost države do katoliške cerkve zaradi sekularizacij cerkvenega premoženja v preteklosti, ki so povzročile, da ima katoliška cerkev majhen obseg lastnega premoženja. Za duhovnike velja posebno delovno pravo uslužbencev, ki se v številnih pogledih zgleduje po splošnem pravu, upoštevajoč pri tem poseben kontekst duhovniške službe (prirejeno po Ivanc v: Cerkev in država, 2000).

Na portalu Raziskovalne skupine za svetovnonazorska vprašanja⁶² je navedeno, da plače duhovnikov katoliške in evangeličanske cerkve ustrezajo plačam in dodatkom višjih državnih uslužbencev. Podrobnosti pa vsaka od obeh cerkva na deželni ravni in na ravni škofij ureja po svoje. Višino dodatnih prihodkov iz naslova maš, krstov, porok, pogrebov in verskega pouka določa vsaka deželna cerkev oziroma škofija posebej. Od bruto plače se odšteje prispevek za zdravstveno zavarovanje v vrednosti približno 150 - 200 EUR mesečno. Drugih socialnih prispevkov duhovnikom ni treba plačevati (povzeto po spletni strani FOWID).

O plačevanju socialnih prispevkov za duhovnike smo zasledili nekatere podatke, ki jih na kratko prikazujemo v nadaljevanju.

V zvezni deželi Severno Porenje-Vestfalija deluje posebna blagajna za oskrbo evangeličanskih duhovnikov in cerkvenih uslužbencev (*Gemeinsame Versorgungskasse für Pfarrer und Kirchenbeamte - GVPK*) s sedežem v Dortmundu, ki pokriva nekatere socialne storitve. Organizirana je kot javni zavod. Njena naloga je izpolnjevanje zahtevkov za oskrbo protestantskih duhovnikov, cerkvenih uslužbencev in po smrti njihovih svojcev (*Hinterbliebene*). K zahtevkom za oskrbo spadajo tudi zahtevki za pomoč v primeru bolezni, rojstva in smrti. Blagajna je članica Delovne skupnosti za občinsko in cerkveno starostno zavarovanje (*Arbeitsgemeinschaft kommunale und kirchliche Altersversorgung e.V. - AKA*). V deželnem predpisu iz leta 1971, s katerim je bila blagajna ustanovljena,⁶³ je v 2. členu določeno, da so vanjo vključeni vsi duhovniki in cerkveni uslužbenci v vseh cerkvenih ustanovah v zvezni deželi. Te ustanove tudi plačujejo prispevke blagajni.^{xv} V četrtem delu statuta navedene GVPK je med drugim urejeno plačevanje prispevkov za duhovnike. Tudi v tem členu je izrecno določeno, da vse prispevke plačujejo cerkvene ustanove.^{xvi}

V Nemčiji obstaja tudi dodatno pokojninsko zavarovanje. Deluje 5 specializiranih blagajn za verske uslužbence (*Kirchliche Zusatzversorgungskasse - KZVK*), med drugim tudi *Kirchliche Zusatzversorgungskasse Darmstadt*. Iz podatkov na spletni strani te blagajne izhaja, da del prispevkov plačuje delodajalec, del pa tudi sam delojemalec (verski uslužbenec) oziroma se mu ta prispevek trga od plače. Vse navedene blagajne so vključene v Delovno skupnost za

⁶² Forschungsgruppe Weltanschauungen in Deutschland (FOWID).

⁶³ Notverordnung über die Errichtung einer gemeinsamen Versorgungskasse für Pfarrer und Kirchenbeamte der Evangelischen Kirche im Rheinland, der Evangelischen Kirche von Westfalen und der Lippischen Landeskirche vom 26. August, 7., 10. Oktober 1971.

občinsko in cerkveno starostno zavarovanje (AKA). Pojasniti je treba še to, da je ena oblika zavarovanja pri KZVK obvezno zavarovanje (*Pflichtversicherung*), možno pa je tudi prostovoljno dodatno zavarovanje, za katerega deloma poleg delojemalca prispeva tudi delodajalec.

Sicer pa iz zakona, ki ureja službo evangeličanskih duhovnikov⁶⁴ smiselno izhaja, da se socialno oskrbovanje duhovnikov pretežno odvija kar v okviru same cerkve.

Tudi v katoliških škofijah pa je, sodeč po dosegljivih podatkih, v glavnem v veljavi sistem, ko cerkev sama poskrbi za duhovnike. V tem primeru se tudi posebni prispevki ne plačujejo.

Lastništvo nepremičnin, plačevanje davka na nepremičnine

V Nemčiji imajo cerkve oz. verske skupnosti lahko v lasti nepremičnine. Zaradi sekularizacij cerkvenega premoženja v preteklosti pa nemška vlada in lokalne oblasti zagotavljajo pomoč pri financiranju cerkva in vzdrževanju verskih objektov (Ivanc v: Cerkev in država, 2000).

Letni premoženjski davek, ki je določen v zakonu o nepremičninskem davku (*Grundsteuergesetz - GrStG*), je odvisen od vrste nepremičnega premoženja. Pridobljena sredstva so prihodek občine, v kateri leži nepremičnina. Zvezne dežele s svojimi akti omejujejo stopnjo obdavčitve. Nepremičninskega davka se med drugim ne plačuje za nepremičnine, ki se uporabljajo v javne, dobrodelne ali verske namene.

2.5 Norveška⁶⁵

V tej državi ima že od 16. stoletja status državne cerkve Norveška cerkev (*Church of Norway*), ki je evangeličansko luteranska cerkev. Evangeličansko luteranska veroizpoved je na Norveškem "uradna veroizpoved".⁶⁶ Tak status državne cerkve je v svetu dandanes redkost. Približno 82,7 % prebivalcev Norveške je članov Norveške cerkve. Zaznati je trend zmanjševanja tega odstotka.⁶⁷ V državi deluje 1285 župnij s 1250 duhovniki in nad 6300 zaposlenimi, ki niso duhovniki. Veljavni Zakon o Norveški cerkvi je bil sprejet leta 1996. Na spletni strani Norveške cerkve so pojasnjene nekatere njene glavne značilnosti in tudi odnos z državo. Cerkev in država sta že več let v fazi spreminjanja obstoječega koncepta državne cerkve. Leta 2003 je vlada ustanovila poseben Odbor za ugotovitev bodočega razmerja med državo in cerkvijo (v nadaljevanju: Odbor). Sestavljajo ga politiki, strokovnjaki, predstavniki Norveške cerkve in tudi predstavniki nekaterih drugih verskih, etničnih ter družbenih skupin. Poročilo Odbora je bilo predstavljeno leta 2006 (o njem več v nadaljevanju).

V poročilu ameriškega zunanjega ministrstva o mednarodni verski svobodi za leto 2009 je za Norveško zapisano, da so med drugimi verskimi skupnostmi v tej državi prisotne predvsem različne protestantske ločine (166.000 registriranih članov), muslimani (84.000 članov),

⁶⁴ Kirchengesetz zur Regelung des Dienstes der Pfarrer und Pfarrerinnen in der Vereinigten Evangelisch-Lutherischen Kirche Deutschlands.

⁶⁵ Podatki za to besedilo so, kjer ni drugače označeno, večinoma povzeti po spletnem mestu Norveške cerkve, deloma pa tudi s spletnega mesta vlade.

⁶⁶ V 2. členu norveške ustave je določeno, da imajo vsi prebivalci kraljevine pravico do svobodnega izvajanja verskih aktivnosti. Isti člen tudi določa, da je evangeličansko luteranska veroizpoved uradna veroizpoved v državi.

⁶⁷ Dominantnost Norveške cerkve se je v zadnjih letih zmanjšala predvsem na račun čedalje večje verske raznolikosti, zlasti v mestih.

rimokatoličani (54.000 članov) in judje (850 članov). Budisti, pravoslavci, sikhi in hindujci so prisotni v manjšem številu, njihov skupni delež znaša manj kot 1 % prebivalstva. Obstaja tudi Norveška humanistična zveza (*The Norwegian Humanist Association*), torej največja državna organizacija oseb, ki ne prakticirajo nobene vere, in ki vključuje ateiste. Skupaj ima 79.870 registriranih članov.

Po ustavi je poglavar Norveške cerkve kralj.^{xvii} Svoje pristojnosti izvršuje prek vlade oziroma Državnega sveta (*Council of State*), ki je sestavljen iz ministrskega predsednika in vladnih ministrov. Po 12. členu Ustave mora biti najmanj polovica članov Državnega sveta pripadnikov uradne državne cerkve. Samo krščeni člani Državnega sveta lahko izvršujejo pristojnosti kralja v cerkvenih zadevah. Leta 2006 je kralj prenesel del pristojnosti v zvezi s cerkvenimi obredi na organe Norveške cerkve. Zakonodajo, ki zadeva Norveško cerkev, sprejema državni parlament (*Stortinget*), enako pa velja tudi za njene finančne zadeve. Ministrstvo za javno upravo, reforme in cerkvene zadeve zagotavlja organizacijski in finančni okvir za delovanje Norveške cerkve, njegova odgovornost pa sega tudi na področje cerkvene zakonodaje in pravil ter na položaj duhovnikov, škofov, škofijskih svetov in posebnega telesa - Narodnega sveta Norveške cerkve (*Church of Norway National Council*), ki je izvršilni organ cerkvenega vrha, točneje Generalne sinode, sestavljene iz 85 članov, predstavnikov posameznih škofij Norveške cerkve. Generalna sinoda je med drugim pristojna tudi za nadzor nad uporabo cerkvenih stavb. Ministrstvo (v imenu kralja) tudi imenuje škofe in dekane.⁶⁸ Že pred časom se je začelo razpravljati o tem, da bi morala biti za ta imenovanja pristojni cerkveni organi. Navadne pastorje imenujejo škofijski sveti.

Finančna odgovornost za plače duhovnikov in vzdrževanje cerkvenih stavb je razdeljena med državo in občinske oblasti. Dodatne dejavnosti župnij so povečini odvisne od darov (*offertory money*) in prostovoljnih dejavnosti. V letu 2005 je znašala finančna pomoč države in občin Norveški cerkvi 3,2 milijardi NOK (približno 0,5 milijarde USD),⁶⁹ oziroma 800 NOK (126 USD) za vsakega člana cerkve.⁷⁰ V okviru Norveške cerkve pa ne uživa podpore ideja, da bi se financirala prek davčno ugodne članarine oziroma posebnega davka, čeprav se je v preteklosti razpravljalo tudi o tej možnosti. Na tak način bi se po nekaterih mnenjih lahko financirale tudi druge verske skupnosti.

Kljub temu, da je Norveška cerkev državna cerkev, pa morajo biti vse verske skupnosti v državi obravnavane enakopravno. Glede na njihovo številčno zastopanost so upravičene do enake finančne pomoči države. Država tako poleg Norveške cerkve gospodarsko in drugače podpira tudi druge verske skupnosti, in sicer po sprejetju Zakona o verskih skupnostih iz leta 1969.⁷¹ Po poročilu ameriškega zunanjega ministrstva o mednarodni verski svobodi za leto 2009 poteka to financiranje za vsako versko skupnost glede na število njenih registriranih članov.

Že več let na Norveškem potekajo razprave o tem, da bi bilo treba opraviti določene reforme Norveške cerkve v smeri boljše organizacije, pa tudi za ureditev odnosov z državo in z drugimi verskimi skupnostmi. Po prepričanju nekaterih krogov namreč obstaja konflikt med

⁶⁸ Dekan vodi dekanijo, ta pa obsega več župnij.

⁶⁹ Norveška krona; po Tečajni listi Banke Slovenije za dan 22. 3. 2010 je razmerje 8,0445 NOK za 1 EUR; za ameriški dolar (USD) pa je razmerje 1,3471 USD za 1 EUR.

⁷⁰ Izraz "Church-member" v citiranem viru po naši oceni velja le za duhovnike in druge zaposlene v Norveški cerkvi.

⁷¹ Law on faith communities.

dolžnostjo države, da zagotavlja enakopravnost vseh verskih skupnosti, in med statusom Norveške cerkve kot državne cerkve.

Iz poročila Odbora iz leta 2006 tako med drugim izhaja, da so možni trije modeli nadaljnjega razvoja Norveške cerkve. Med skupnimi načeli zagovornikov vseh treh modelov velja opozoriti zlasti na to, da mora biti država naklonjena do vseh verskih skupnosti in jim mora pomagati, tudi finančno. Od dvajsetih članov Odbora pa sta samo dva podprla obstoječo ureditev odnosov med državo in Norveško cerkvijo s kraljem kot njenim poglavarjem. Štirje člani Odbora so podprli idejo o svobodni luteranski cerkvi, ki bi bila v enakem položaju kot vse druge cerkve v državi (popolna ločitev od države). Preostalih 14 članov Odbora pa je bilo mnenja, da bi morala biti Norveška cerkev svobodna državna cerkev, katere status ne bi bil določen v ustavi, pač pa v posebnem kratkem zakonu, Generalna sinoda Norveške cerkve pa bi pripravila nova pravila za njeno delovanje.

Večina v Odboru se je torej zavzela za zrahljanje vezi med državo in Norveško cerkvijo, pri čemer pa vendarle ne bi prišlo do popolne ločitve.⁷² Odbor je tako predlagal, da Norveška sledi primeru Švedske, kjer od leta 2000 državna cerkev ni več omenjena v ustavi. Do današnjega dne pa do te spremembe še ni prišlo. Ravno tako je Odbor predlagal, da Generalna sinoda Norveške cerkve prevzame pristojnosti, ki jih imata sedaj kralj in vlada, vključno s finančnimi zadevami ter imenovanjem škofov in duhovnikov.

Glede financiranja je Odbor za primer, da se deloma razveže vez med cerkvijo in državo, večinsko predlagal, da se vse cerkve in verske skupnosti pretežno financirajo prek nakazil, in sicer s strani države za stroške vsega cerkvenega osebja in s strani občin za gradnjo, vzdrževanje in upravljanje cerkvenih zgradb. Tudi člani cerkve (verniki) naj bi prispevali določen manjši delež za pokrivanje stroškov drugih dejavnosti verskih skupnosti.

Ne glede na prihodnji status Norveške cerkve je Odbor predlagal, naj država uvede posebni načrt dodatnega financiranja za cerkve, uvrščene na seznam kulturne dediščine, podobno kot na Švedskem. Obenem je Odbor predlagal takojšnje dodatno financiranje po obstoječi shemi za preprečevanje nadaljnjega propadanja cerkvenih zgradb. Poleg tega naj bi država po mnenju Odbora prevzela lastništvo nad tistimi zaščitenimi cerkvenimi zgradbami, ki ne služijo več v cerkvene namene.

Odbor je na koncu še predlagal, naj se vse premoženje in cerkveni skladi, ki niso v lasti posameznikov ali župnij, v celoti prenesejo na Norveško cerkev.

Po Zakonu o Norveški cerkvi iz leta 1996⁷³ imajo formalnopravni status delodajalca združeni župnijski sveti (*joint parish councils*). Zaradi določenih težav glede ugotavljanja pristojnosti so se že pred časom pojavila razmišljanja o tem, da bi bila za celotno cerkveno strukturo pristojna kar Glavna sinoda oziroma škofijjski sveti.

Iz 2. člena navedenega zakona izhaja, da je osnovna enota Norveške cerkve župnija, ki je nosilka pravic in obveznosti, torej pravna oseba. Župnija lahko sklepa sporazume z javnimi organi in zasebniki ter ima položaj stranke na sodiščih in pri drugih organih. Med drugim župnija skrbi za izgradnjo, delovanje in vzdrževanje cerkva, upravlja s sredstvi, ki ji jih

⁷² Zanimivo je, da je večinski koncept, torej nepopolno ločitev Norveške cerkve od države, podprla tudi muslimanska predstavnica v odboru Lena Larsen, ki, tako kot tudi člani nekaterih drugih verskih skupin, ni želela popolne sekularizacije države oziroma izginotja verske dimenzije iz javnega življenja.

⁷³ Lov om Den norske kirke (kirkeloven).

nakaže država oz. občina in opravlja druge naloge, ki ji jih določi kralj ali ministrstvo (14. člen). V 15. členu zakona pa je navedeno, katere stroške krije občina za potrebe Norveške cerkve. Med drugim občina pokriva vse stroške v zvezi s poslopji in zemljišči, ki jih uporablja cerkev, pa tudi vse stroške, povezane z delovnimi mesti v župniji.

Opravljanje gospodarskih dejavnosti in njihovo obdavčenje

Iz odgovora norveškega Ministrstva za javno upravo, reforme in cerkvene zadeve (v nadaljevanju: odgovor ministrstva) izhaja, da za Norveško cerkev ne velja nobena splošna prepoved opravljanja gospodarskih oziroma trgovinskih dejavnosti (*commercial activities*). Župnije so načeloma oproščene plačila davka na dohodek in davka na kapital.⁷⁴ Sta pa na splošno obdavčena dohodek in premoženje iz gospodarskih dejavnosti. Za gospodarske dejavnosti se načeloma plačuje prometni davek (*sales tax*)⁷⁵; kot primer za take dejavnosti je navedeno vzdrževanje in urejanje grobov na pokopališčih. Po drugi strani pa je v skladu z Zakonom o prometnem davku⁷⁶ (*Lov om merverdiavgift*) iz obdavčenja izrecno izvzeto izvajanje pogrebnih obredov.

Izstavljanje računov za opravljanje verskih obredov in njihovo obdavčevanje

V odgovoru ministrstva je navedeno, da se lahko župnijski svet odloči za izvedbo nabirke ali drugačno pobiranje sredstev v župniji ter upravlja s tako pridobljenimi sredstvi, ki se štejejo kot dar župljanov. Prejeta sredstva se morajo na primeren način dokumentirati ter računovodsko obdelati na nivoju župnijskega sveta. Za opravljanje osnovnih cerkvenih obredov se ne pobirajo nikakršni prispevki. Tudi v primeru krstov, porok ali pogrebov se ne plačujejo nobeni prispevki, razen potnih stroškov za duhovnika. V vsakem primeru pa se tudi ti zneski ne izročajo neposredno pastorju, temveč župnijskemu svetu. O izstavljanju računov in obdavčitvi zbranih zneskov ni nobenih podatkov.

Plačilo prispevkov za socialno zavarovanje duhovnikov

Duhovnike Norveške cerkve zaposluje država, ki zanje plačuje socialne prispevke po enakem principu kot drugim državnim uslužbencem (povzeto po odgovoru ministrstva).

Lastništvo cerkvenih objektov

V 17. členu Zakona o norveški cerkvi je določeno, da so cerkve v lasti župnij, razen če v posebnem predpisu ni drugače določeno. Več župnij v posamezni občini ima lahko posamezne cerkvene stavbe v skupni lasti. Cerkve ni mogoče prodati ali zastaviti, lahko pa se ministrstvo v posebnih okoliščinah odloči za njihovo prodajo. Druge nepremičnine, ki so v lasti župnije in niso neobhodno potrebne za njeno obratovanje, se lahko odtujijo samo ob soglasju škofijskega sveta. Gradnjo, obnovo, širitev ali zaprtje cerkve pa odobri ministrstvo (21. člen).

⁷⁴ "Parishes are as a rule excepted from income taxation and capital taxation."

⁷⁵ Gre za davek na dodano vrednost.

⁷⁶ Vsebinsko gre za zakon o davku na dodano vrednost.

2.6 Španija

Španska ustava iz leta 1978 v 16. členu zagotavlja svobodo ideologije, veroizpovedi in čaščenja za posameznike in skupnosti, omejitve pa so možne samo v zvezi z varovanjem javnega reda.^{xviii} Značilnost španske ustave je v tem, da se je z njo poskušalo ubrati srednjo pot med dosledno ločitvijo cerkve od države in, na drugi strani, katoliškim Francovim režimom. Med temeljnimi načeli nove ustavne ureditve je treba omeniti versko svobodo in enakopravnost religij, pri čemer država ne podpira nobene religije in torej ne obstaja uradna državna cerkev, obenem pa ne gre za strogo ločitev države in cerkve, kot je poznana v Franciji. Država spodbuja versko življenje z namenom zagotavljanja enakopravnosti religij in zagotavljanja ustavno zagotovljenih pravic ljudi (povzeto po spletni strani Jean Monnet Program).

V času Francovega režima (od 1939 do 1975) je imela katoliška cerkev zelo velike privilegije. Edina je imela priznan pravni status, edina je lahko imela lastnino in podobno. Druge cerkve in verske skupnosti so bile v bistveno slabšem položaju. Vlada je plačevala duhovnikom plače in materialno podpirala katoliško cerkev, pomagala pa je tudi pri rekonstrukciji njenih stavb, poškodovanih med državljansko vojno. Po konkordatu z Vatikanom je cerkev uživala davčne olajšave, podpirala se je gradnja novih stavb, dana je bila možnost ustanavljanja univerz, ipd. Po drugem vatikanskem koncilu leta 1965 so tudi druge verske skupnosti v Španiji začele dobivati več pravic. Svoboščine pa so bile v Španiji močno omejene, kar so občutile tudi druge verske skupnosti v državi (povzeto po Wikipedia: Religion in Spain).

V letu 1980 je bil sprejet Splošni zakon o verski svobodi,⁷⁷ ki omogoča sodelovanje med državo in cerkvijo, predvsem pa je poudarek na drugih cerkvah, kajti katoliška cerkev je imela že dokaj urejen položaj prek konkordatov s Svetim sedežem. Po zakonu se je ustanovil javni register verskih skupnosti, ki ga vodi pravosodno ministrstvo. Z vpisom v ta register se verski skupnosti podeli poseben pravni status v španski državi. Za sam vpis pa morajo biti izpolnjeni določeni pogoji. Tako mora biti verska skupnost ustanovljena na španskem ozemlju in to z "verskim namenom," pri čemer zakon točno ne navaja, kaj naj bi to pomenilo, pač pa v 3. členu govori o tem, kaj ne spada v to kategorijo (gibanja, ki eksperimentirajo s parapsihološkimi fenomeni, razširjanje humanističnih in spiritistualističnih idej, ipd.) (povzeto po spletni strani Jean Monnet Program). Tiste verske skupnosti, ki niso registrirane, pa nimajo nobenega posebnega pravnega statusa oziroma položaja v primerjavi z drugimi združenji.

Po podatkih na spletni strani španskega Ministrstva za pravosodje imajo verske skupnosti, vpisane v register, status pravne osebe civilnega prava. Podrobneje je tudi navedeno, katere verske skupnosti se lahko vpišejo v register in kateri podatki so v registru zabeleženi. S pridobitvijo pravne osebnosti imajo verske skupnosti pravico, da sodelujejo v pravnem prometu, lahko sklepajo posle (nakup, prodaja, najem), sodelujejo kot stranke v postopkih pred sodišči, idr. (povzeto po spletni strani španskega Ministrstva za pravosodje).

Verske skupnosti, vpisane v register, imajo ugodnejši davčni status, katoliška cerkev pa je edina tudi delno financirana s strani države. V primerjavi z drugimi zakonsko prizanimi verskimi skupnostmi ima tudi nekatere druge prednosti: davkoplačevalci ji lahko po lastni

⁷⁷ Ley orgánica 7/1980, de 5 de julio, de libertad religiosa.

odločitvi nakazujejo določen delež dohodnine,⁷⁸ verski pouk je financiran s strani države, enako pa velja tudi za bolnišnično dejavnost katoliške cerkve (Ibán v: Robbers, 2005).

V poročilu ameriškega zunanjega ministrstva (*Department of State*) o mednarodni verski svobodi za leto 2009 je za Španijo med drugim navedeno, da se lahko verske skupnosti prostovoljno registrirajo pri Ministrstvu za pravosodje. Določene nekatoliške cerkve in verske skupnosti pa namesto vpisa v centralni register verskih skupnosti pri Ministrstvu za pravosodje raje izberejo vpis v registre kulturnih organizacij pri regionalnih vladah. Jehovine priče, mormoni in budisti so sicer v zadnjih letih dosegli nekoliko drugačen status od drugih zakonsko nepriznanih verskih skupnosti (priznana jim je "ukoreninjenost" oziroma "*notorio arraigo*" na španskem ozemlju), vendar pa še niso sklenili sporazuma z državo. Zato tudi ne uživajo posebnih ugodnosti. V letu 2008 je objavljen namen vlade, da spremeni Splošni zakon o verski svobodi tako, da bo ugoden davčni status priznam vsem verskih skupnostim, ki imajo status "ukoreninjenosti", vendar pa do tega trenutka zakonska sprememba še ni bila izvedena (povzeto po U.S. Department of State).

Med državo in katoliško cerkvijo je bilo podpisanih več mednarodnih pogodb, ki skupaj predstavljajo dopolnilo in sestavni del konkordata iz leta 1953. Ureditev predvideva, da lahko država katoliški cerkvi odstopi določen odstotek prihodkov od davka na dohodek, davka na skupno (čisto) premoženje in od drugih davkov, ki jih pobira od fizičnih oseb. Vsak davčni zavezanec pa mora izrecno izraziti voljo v davčni napovedi, da se ta znesek nakaže katoliški cerkvi; če navedena izjava manjka, se znesek davka odvede v druge namene. Lahko pa davčni zavezanec tudi izjavi, da se ta denar nameni državi za socialne, humanitarne ali kulturne namene (povzeto in prirejeno po Robbers, 1995 v: Raziskovalna naloga 60/2005).

Za celovit prikaz davčnega režima je potreben nekoliko podrobnejši prikaz.

Po zakonu iz leta 2002⁷⁹ so katoliška cerkev in druge zakonsko priznane cerkve oproščene plačila davka na dohodek (dobiček) pravnih oseb glede opravljanja nepridobitne dejavnosti, povezane z delovanjem cerkve. V 7. členu navedenega zakona je določeno, katere gospodarske dejavnosti lahko opravljajo nepridobitne organizacije, torej tudi cerkve in verske skupnosti, da so še oproščene davka na dohodek (dobiček) pravnih oseb. Predvsem gre za gospodarske dejavnosti, ki so v osnovi namenjene pomoči določenim kategorijam prebivalstva (npr. mladini, starejšim, emigrantom, zasvojenecem ipd.), pa tudi za različne znanstvene, naravovarstvene, kulturne, športne in podobne aktivnosti. V citiranem členu še določeno, da se kot gospodarska dejavnost, ki ima zgolj pomožen ali dopolnilen značaj, in je torej izvzeta iz plačila davka, šteje samo tista dejavnost, s katero se pridobiva do vključno 20 % dohodkov neprofitne organizacije (cerkve). Izvzeta iz obdavčitve je tudi dejavnost majhnega pomena, če letni dohodek neprofitne organizacije (cerkve) ne presega 20.000 EUR.

Ureditev, po kateri španski davkoplačevalci namenijo določen odstotek davka na dohodek katoliški cerkvi oziroma državi, izhaja iz sporazuma med Španijo in Svetim sedežem o gospodarskih zadevah iz leta 1979,⁸⁰ ki je dopolnitev omenjenega konkordata. Ta dogovor se

⁷⁸ Katoliški cerkvi lahko davkoplačevalec nameni 0,7 % dohodnine (do leta 2007 je ta procent znašal 0,5239 %). Lahko pa se tudi odloči, da navedeni odstotek dohodnine nameni za druge cilje.

⁷⁹ Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. V prevodu bi se to lahko glasilo: Zakon o fiskalnem režimu nepridobitnih organizacij in o fiskalnih spodbudah za pokroviteljstvo oziroma doniranje.

⁸⁰ Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, 3 de enero de 1979.

izvršuje prek proračunskih zakonov⁸¹ (povzeto po Jean Monnet Program, 2003 v: Raziskovalna naloga 60/2005).

V 1. členu sporazuma med Španijo in Svetim sedežem o gospodarskih zadevah je med drugim nadalje določeno, da lahko katoliška cerkev svobodno organizira javna zbiranja sredstev (nabirke) in prejema različne prispevke. V 2. členu je določeno, da se država zaveže za zagotavljanje primerne gospodarske pomoči katoliški cerkvi ob hkratnem spoštovanju načela verske svobode.⁸²

3. člen navedenega sporazuma pa določa davčne oprostitve, in sicer je določeno, da katoliška cerkev v določenih primerih ne plačuje davka na dohodek ali trošarine. Poleg nabirk in prispevkov iz 1. člena sporazuma so davka oproščene tudi objave navodil, predpisov, pastoralnih razglasov, škofijskih biltenov in vseh drugih dokumentov pristojnih cerkvenih oblasti. Ravno tako niso obdavčene izobraževalne aktivnosti na škofijskih in verskih izobraževalnih ustanovah ter na cerkvenih univerzah. Obdavčen tudi ni nakup predmetov, namenjenih za verske potrebe.

V 4. členu je med drugim določeno, da so cerkvene organizacijske enote, pa tudi njihova ozemlja in stavbe, deležne nekaterih davčnih izjem. Tako velja popolna in trajna oprostitvev plačevanja mestnega zemljiškega davka (*Contribución Territorial Urbana*)⁸³ za naslednje nepremičnine:

- za cerkve in kapelice za verske obrede, za njihove pomožne prostore in lokalne podružnice, namenjene pastoralni dejavnosti;
- za prebivališča škofov, kanonikov⁸⁴ in duhovnikov, ki se ukvarjajo s skrbjo za duše vernikov;
- za prostore namenjene za škofovske kurije in župnijske urade;
- za izobraževalne zavode za duhovnike in katoliške univerze, kolikor izobražujejo za cerkvene potrebe;
- za zgradbe, primarno namenjene za hiše ali samostane posameznih redov, verskih kongregacij in ustanov.

Poleg navedenega je po sporazumu katoliški cerkvi med drugim omogočena popolna in trajna oprostitvev plačila davka na dohodek in davka na premoženje. Ne velja pa ta oprostitvev v primeru opravljanja pridobitnih dejavnosti.⁸⁵

Katoliška cerkev uživa tudi popolno oprostitvev plačila davka na dediščine in darila ter na prenos premoženja, če so pridobljena sredstva namenjena za podporo bogoslužja, za preživljanje duhovnikov ali za karitativno dejavnost.

Sredstva, donirana cerkvenim institucijam za verske namene, predstavljajo po sporazumu podlago za olajšavo plačila davka na dohodek oz. dohodnine (*Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas - IRPF*).

⁸¹ Zadnji je bil Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010.

⁸² Ta direktna pomoč države katoliški cerkvi naj bi se postopoma zmanjševala glede na prirast sredstev, pridobljenih prek deležev pobranih davkov.

⁸³ Sedaj je to davek na nepremičnine - Impuesto sobre bienes inmuebles (IBI).

⁸⁴ Kanonik je duhovnik, ki ga škof imenuje za svojega svetovalca.

⁸⁵ Smiselno enako sicer določa tudi zgoraj navedeni zakon iz leta 2002 (Ley 49/2002 de 23 de diciembre).

Verska združenja in društva, ki niso zajeta v 4. členu in ki opravljajo verske, dobrodne, zdravstvene oziroma bolnišnične ali socialne aktivnosti, imajo po 5. členu sporazuma pravico do davčnih ugodnosti v enaki meri kot neprofitne organizacije.

V letu 1992 so bili sprejeti trije zakoni o ratifikaciji sporazumov države z verskimi skupnostmi, s katerimi so se evangeličanski, islamski in judovski verski skupnosti v Španiji podelile določene davčne ugodnosti.

Zakon, ki velja za evangeličansko versko skupnost,⁸⁶ v 11. členu med drugim določa, da lahko cerkve, ki so članice združenja evangeličanskih cerkva, od vernikov svobodno pobirajo prispevke, donacije in organizirajo nabirke.

V celoti velja davčna oprostitvev v primeru brezplačnega razdeljevanja publikacij, obvestil in internih pastoralnih biltenov pripadnikom cerkve. Ravno tako velja davčna oprostitvev v celoti tudi za izključno versko izobraževanje evangeličanskih pastorjev.

Poleg tega so evangeličanske cerkve, članice FEREDE, oproščene plačila davka na nepremičnine in posebnih prispevkov s tem v zvezi, ki se nanašajo na verske objekte ter prebivališča pastorjev, na uradne prostore evangeličanskih cerkva in na prostore izobraževalnih zavodov za evangeličanske pastorje.

Nadalje so bile evangeličanske cerkve po citiranem zakonu oproščene plačila davka na dohodek (dobiček) pravnih oseb (*Impuesto sobre Sociedades*) pod pogoji, določenimi v posebnem zakonu.⁸⁷ Ravno tako so bile evangeličanske cerkve po zakonu iz leta 1992 oproščene plačila davka na dohodek (dobiček) pravnih oseb za brezplačno pridobljeno premoženje, pri čemer so morale biti tako pridobljene stvari in pravice namenjene za izvajanje cerkvene ali karitativne dejavnosti.

Evangeličanske cerkve uživajo tudi popolno oprostitvev plačila davka na prenos premoženja, če so pridobljena sredstva namenjena za podporo bogoslužja ali za karitativno dejavnost.

Posebej je v zakonu poudarjeno, da imajo evangeličanske cerkve, poleg naštetih olajšav, še vse druge davčne olajšave, ki pritičejo neprofitnim organizacijam in zasebnim dobrodnim organizacijam. Enako velja tudi za organizacijske enote, ki jih ustanovijo in upravljajo evangeličanske cerkve ter so namenjene za opravljanje verskih, dobrodnih, medicinskih, zdravstvenih ali socialnih dejavnosti.

Skoraj povsem identična sta tudi zakona o ratifikaciji sporazumov med državo in islamsko⁸⁸ oziroma judovsko⁸⁹ versko skupnostjo, zato ju ne prikazujemo posebej.

V letu 2004 so se skušali voditelji evangeličanske, islamske in judovske verske skupnosti dogovoriti z vlado, točneje z Uradom za verske zadeve v sklopu pravosodnega ministrstva, o razširitvi davčnih ugodnosti. Posebej so se zavzemali za podobno javno financiranje, kot ga

⁸⁶ Ley 24/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado Español con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España.

⁸⁷ Ley 61/1978, de 27 de diciembre. Ta zakon ne velja več, sedaj je to urejeno v zakonu iz leta 2002 (Ley 49/2002).

⁸⁸ Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por el que se aprueba el Acuerdo de cooperación del Estado español con la Comisión Islámica de España.

⁸⁹ Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado español con la Federación de Comunidades Israelitas de España.

ima katoliška cerkev. Zahtevali so od vlade, da spremeni državni obrazec za odmero davka na dohodek, kar bi davkoplačevalcem omogočalo, da namenijo omenjeni odstotek njihovega davka na dohodek nekatoliškim cerkvenim organizacijam. V svojih zahtevah niso uspeli (povzeto po U.S. Department of State, 2009 v: Raziskovalna naloga 61/2005).

Izdajanje računov za opravljanje verskih storitev in njihovo obdavčenje

Iz razpoložljivih podatkov ni bilo mogoče zaslediti, da bi se za denar, ki ga prejmejo duhovniki za mašne namene (*intenciones de misas*) izdajali računi ali da bi bili prejeti zneski obdavčeni. Tako kot v drugih državah je tudi v Španiji prevladujoča katoliška cerkev in velja Zakonik cerkvenega prava, ki podeljuje zneskom denarja, ki jih verniki izročijo duhovnikom v zvezi z opravljanjem verskih obredov, poseben status. Poleg tega tako za katoliško cerkev kot tudi za nekatere druge verske skupnosti (zakoni o ratifikaciji sporazumov med državo in evangeličansko, islamsko in judovsko versko skupnostjo) velja, da lahko svobodno prejemajo različne prispevke. Iz vsega obdelanega gradiva je mogoče s precejšnjo verjetnostjo zaključiti, da to pomeni tudi oprostitev obveznosti izstavljanja računov za prejete zneske. Da gre dejansko za oprostitev plačevanja davka na dodano vrednost za verske storitve, pa izhaja tudi iz 20. člena španskega Zakona o davku na dodano vrednost.⁹⁰

Plačevanje prispevkov za duhovnike

Španski duhovniki oziroma svečeniki katoliške cerkve in drugih zakonsko priznanih verskih skupnosti⁹¹ so glede na določila Kraljevega dekreta iz 1977⁹² obvezno vključeni v sistem socialnega zavarovanja kot cerkveni uslužbenci, vendar pa niso zavarovani za vse primere. Zavarovanje tako ne velja za začasno nezmožnost za delo, brezposelnost, materinstvo, očetovstvo, tveganje med nosečnostjo in tveganje med laktacijo (2. člen). Zavarovanje velja tudi za družinske člane (odvisno od verske skupnosti). Splošni zakon o socialnem varstvu⁹³ pokriva vse vrste socialnega zavarovanja; tudi pokojninsko zavarovanje je zajeto s tem zakonom. Glede na določilo njegovega 103. člena so zavezanci za plačilo delodajalci in uslužbenci.^{xix}

Način plačevanja kotizacij oziroma prispevkov za socialno varstvo je določen v kraljevem dekretu iz leta 1995.⁹⁴ Po tem aktu imajo cerkvene organizacije status delodajalcev. Pri deležu plačevanja prispevkov pa so določene razlike; tako delodajalci plačujejo za svoje zaposlene celotni prispevek za zavarovanje za poklicne bolezni in nesreče pri delu.

Lastništvo nepremičnin, plačevanje davka na nepremičnine

Španske cerkve in zakonsko priznane verske skupnosti so kot pravne osebe lastnice nepremičnin. To posredno izhaja tudi iz 38. člena Civilnega zakonika (*Código Civil*).^{xx}

⁹⁰ Ley 37/1992, de 28 de diciembre (BOE de 29 de diciembre), del Impuesto sobre el Valor Añadido.

⁹¹ V zvezi s tem so sprejeti še posebni kraljevi dekreti za vsako versko skupnost posebej; npr. tudi za versko skupnost Jehovinih prič obstaja tak dekret, kar pomeni vključenost njihovih duhovnikov v sistem socialnega zavarovanja.

⁹² Real Decreto 2398/1977, de 27 de agosto, por el que se regula la Seguridad Social del Clero.

⁹³ Ley General de la Seguridad Social (Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 junio 1994. Aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social).

⁹⁴ Real Decreto 2064/1995, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General sobre cotización y liquidación de otros derechos de la Seguridad Social.

Glede plačevanja davka na nepremičnine (*Impuesto sobre bienes inmuebles - IBI*) v Španiji na splošno velja, da se ta davek plačuje glede na katastrsko vrednost nepremičnine, ki jo določijo občine.⁹⁵ Katastrsko vrednost sestavljata vrednost zemljišča in vrednost zgradbe na njej. Davčna stopnja se giblje med 0,4 in 0,6 %, in je odvisna od velikosti občine (povzeto po Finance.si).

Sicer pa tako za katoliško cerkev kot za vse druge zakonsko priznane verske skupnosti velja, da zaradi in v okviru svoje nepridobitne narave ne plačujejo davka na nepremičnine, kot tudi ne drugih lokalnih davkov, v skladu s 15. členom zakona iz 2002 o fiskalnem režimu nepridobitnih organizacij.

3 ZAKLJUČEK

Za cerkve in verske skupnosti je poleg nacionalne zakonodaje pomembna tudi zakonodaja EU in Zakonik cerkvenega prava (ki velja za prevladujočo katoliško cerkev).

Na nivoju EU je urejena oprostitvev plačevanja DDV za verske dejavnosti z direktivo Sveta iz leta 2006. Zakonik cerkvenega prava pa izvajanje verskih obredov na nek način izvzema iz okvira plačila za opravljanje storitev, saj gre za dar; ti zneski niso obdavčeni in se zanje tudi praviloma ne izdajajo računi. Poleg tega tudi same zakonodaje posameznih držav izvajanje storitev verskih skupnosti za člane skupnosti izvzemajo iz obveznosti plačila davka na dodano vrednost.

Nekatere verske skupnosti plačujejo vse davke oziroma le nekatere davke; bodisi, ker niso priznane ali pa nimajo priznanega najbolj ugodnega davčnega statusa (običajno so to manjše verske skupnosti) ali pa se ukvarjajo s pridobitno dejavnostjo v obsegu, ki presega njihov nepridobitni namen - opravljanje verskih obredov. V tem primeru je lahko obdavčen le pridobitni del njihove dejavnosti. Iz sistemov v preučevanih državah je razvidna tudi težnja po namenski uporabi zbranih sredstev, kar je tudi pogoj za ugodnejšo davčno obravnavo verskih skupnosti (glej raziskovalno nalogo *Obdavčitev dohodkov verskih skupnosti*, 2005).

V večini držav katoliška cerkev sama, prek pristojne škofije, skrbi za ustrezne plače in zavarovanja duhovnikov in drugih delavcev v cerkvi, država pa ji ustrezna sredstva zagotavlja v obliki subvencij, cerkvenega davka oz. prispevka ali versko kulturnega prispevka. Dodatni vir dohodka za centralne škofijske ustanove, ki zagotavljajo plače in socialno zavarovanje duhovnikov, so še darovi vernikov in prejemki iz premoženja. Darovi vernikov za mašne namene (intencije ter ostali darovi) so povsod še dodaten prihodek, s katerim razpolagajo duhovniki sami, zaradi česar so njihove plače nižje kot plače zaposlenih laikov (povzeto po Družina, 2006). Pri tem pa velja opozoriti na dejstvo, da s sredstvi, zbranimi iz naslova opravljanja verskih obredov, v vseh primerih duhovniki ne morejo razpolagati sami, pač pa jih morajo odvajati na druge instance. Če s temi sredstvi razpolagajo sami duhovniki, so lahko obdavčena kot del dohodka. V nobenem primeru pa ni bilo mogoče zaslediti, da bi šlo za obdavčenje z davkom na dodano vrednost iz naslova opravljene storitve.

V Avstriji so zakonsko priznane verske skupnosti na podlagi Davčnega zakonika oproščene plačevanja davka na dobiček (dohodek) pravnih oseb, ki izvirajo iz nepridobitnih dejavnosti

⁹⁵ Davek na nepremičnine je namreč v Španiji lokalni oziroma občinski davek.

(in tudi za verske obrede). Te skupnosti lahko opravljajo tudi komercialne in industrijske dejavnosti, ki pa so načeloma sicer obdavčene, a ne v delu, ki je namenjen za religiozne namene, izobraževanje, znanost, kulturo, socialno varstvo, izobraževanje in šolanje duhovnikov ter rekonstrukcijo in novogradnjo cerkvenih objektov. Nepriznane - navadne verske skupnosti - niso izvzete iz obdavčenja razen njihove dobrodelne institucije, ki se lahko potegujejo za status davčne oprostitve. Državna ustava določa, da imajo zakonsko priznane cerkve ali verske družbe pravico samostojnega - neodvisnega urejanja notranjih zadev in posedovanja institucij, fundacij in skladov, namenjenih verskim, izobraževalnim in dobrodelnim namenom, za katere pa veljajo spošni zakoni države. Cerkve in verske skupnosti so lahko tudi lastnice nepremičnin. Oprostitev plačila zemljiškega davka velja za zemljiško posest cerkva, ki služi v pastoralne, socialne ali izobraževalne namene. Duhovniki (rimskokatoliški in evangeličanski) so načeloma izključeni iz polnega zavarovanja, nekateri pa so zavarovani le deloma, kar kaže na dejstvo, da je njihovo socialno zavarovanje po vsej verjetnosti zagotovljeno znotraj priznane verske skupnosti.

V Franciji so registrirane verske skupnosti, ki delujejo kot združenja (manjše verske skupnosti) ali verska združenja (večje verske skupnosti) oproščene plačevanja davka na dohodek (dobiček), DDV in podjetniškega davka, če ne opravljajo pridobitne dejavnosti. Splošni davčni zakonik zahteva za oprostitev plačevanja davka na dobiček (dohodek) še nepoklicno opravljanje dejavnosti (vodje verske skupnosti) ter, da je vsota prejemkov iz pridobitnih dejavnosti manjša od 60.000 €. Verske skupnosti se lahko ustanavljajo (registrirajo) tudi kot t.i. kulturna združenja, ki smejo, za razliko od verskih združenj, opravljati tudi pridobitno dejavnost. Kulturna združenja niso izvzeta iz obdavčenja in morajo izpolnjevati še dodatne zahteve glede upravljanja in objave podatkov o svojem poslovanju. Zakon o ločitvi cerkve od države iz leta 1905 je glede nepremičnin določil, da se morajo ustanoviti verska združenja, na katera se bo to premoženje preneslo. Protestanti in judje so taka združenja tudi ustanovili in se je nanje preneslo premoženje (tudi stavbe), ki ga imajo torej v lasti, katoliška cerkev pa se je odločila, da verskih združenj ne bo ustanovila. Tako tudi nepremično cerkveno premoženje, pridobljeno do leta 1905, ni last katoliške cerkve, pač pa države oziroma lokalnih skupnosti. Cerkve oziroma verske skupnosti v Franciji imajo torej lahko v lasti nepremičnine, vendar za katoliško cerkev velja to samo deloma. Na podlagi Splošnega davčnega zakonika so davka oproščeni brezplačni prenosi lastništva v korist verskih skupnosti, kar velja tudi za nepremičnine.

Duhovnikov v Franciji ne plačuje država, z izjemo Alzacije in Lorene, kjer velja poseben status. Vseeno pa ima vsak duhovnik nekatere pravice, ki sicer pritičejo delovnopravnemu statusu, med drugim glede državnega zavarovanja. Protestanski in judovski duhovniki so že od leta 1945, torej že od njegove uveljavitve, vključeni v sistem socialne varnosti. Za katoliške duhovnike pa šele od leta 1978 velja, da so vključeni v sistem socialne varnosti, vendar s posebnim režimom. Na nivoju države pa od leta 2000 deluje blagajna socialnega zavarovanja za starost, invalidnost in bolezen za duhovnike (CAVIMAC). V to blagajno morajo biti obvezno včlanjeni vsi tisti duhovniki in svečeniki, ki niso vključeni v druga obvezna socialna zavarovanja. CAVIMAC zagotavlja zbiranje prispevkov in izvajanje storitev v primeru bolezni, invalidnosti, materinstva in za starost. Prispevke iz naslova socialne varnosti nakazujejo CAVIMACU verska združenja in druge organizacije. Prispevki so v breme obeh: tako samega duhovnika kot tudi verskega združenja oziroma druge organizacije. Za katoliške duhovnike dodatno velja, da so od leta 1996 zavezanci za plačilo dveh socialnih prispevkov splošne narave, in sicer: splošnega socialnega prispevka, in prispevka za poravnavanje obveznosti iz socialnega zavarovanja. Navedena prispevka sta izključno v breme samih duhovnikov, škofijska združenja pa jih nakazujejo CAVIMACU. V Franciji obstaja tudi sistem dopolnilnega pokojninskega zavarovanja, v katerega so od leta

2006 obvezno vključeni tudi duhovniki. Prispevke za dopolnilno pokojninsko zavarovanje na splošno plačujeta tako delodajalec kot delojemalec; delodajalec v deležu 60 %, delojemalec pa 40 %.

Verske skupnosti v Italiji opravljajo dejavnost, ki je izenačena z dobrodelno in izobraževalno dejavnostjo, kar pomeni za njih določene davčne ugodnosti. Davek na dobiček pravnih oseb je v primeru verskih skupnosti znižan za 50 % na podlagi dekreta predsednika republike iz leta 1973. Verske skupnosti so med drugim oproščene tudi plačila davka na dediščine in darila, občinskega davka na povečanje vrednosti nepremičnin in nekaterih drugih posrednih davkov. Verske skupnosti lahko opravljajo poleg verskih tudi druge aktivnosti (npr. komercialno dejavnost s pridobitnim namenom), pri čemer v tem okviru velja za njih davčni režim po splošni zakonodaji, tudi glede davčnih obveznosti. Na splošno velja, da dejavnosti, ki imajo izključno ali prevladujoče pridobitni značaj, niso deležne davčne olajšave. Navedeno najverjetneje pomeni, da so cerkvene organizacije plačila davka na dohodek pravnih oseb do polovice oproščene samo za cerkvene in z njimi neposredno povezane aktivnosti. V Italiji imajo verske skupnosti lahko v lasti nepremičnine. To posredno izhaja iz splošnih predpisov in iz zakonov o potrditvi sklenjenih sporazumov med državo in posameznimi verskimi skupnostmi.

V Zakonu št. 222 z dne 20. maja 1985 je določeno, kako poteka nagrajevanje duhovnikov in plačevanje prispevkov zanje. Za duhovnike katoliške cerkve izvajajo določene finančne in druge storitve (med drugim jih tudi plačujejo) posebne ustanove za vzdrževanje klera, ki delujejo na ravni škofij. V osnovi sredstva za duhovniške plače pritekajo iz dela dohodnine, pri čemer je okoli 35 % tako zbranih sredstev, namenjenih za vzdrževanje duhovščine, ter iz donacij. V 25. členu navedenega zakona je med drugim določeno, da centralna ustanova za vzdrževanje klera, za duhovnike, ki so vpisani v poseben seznam, voden pri tej ustanovi, nakazuje prispevke za socialno varnost, kot so določeni v veljavni zakonodaji. Duhovniki, ki niso vpisani v omenjeni seznam, te prispevke plačujejo sami. Prispevki se plačujejo Državnemu zavodu socialnega skrbstva (INPS). Med drugim INPS upravlja nekatere posebne sklade za socialno varstvo za določene kategorije delavcev, poleg ostalega tudi za katoliške in druge duhovnike. Vsaka župnija plačuje socialno skrbstvo in prispevke za socialno zavarovanje za duhovnike, ki delujejo na njenem območju. Z zakonom iz leta 1973, št. 903 se je ustanovil sklad za socialno varstvo za duhovnike vseh priznanih religij. V 7. členu tega zakona je poleg ostalega določeno tudi to, kdo plačuje prispevke za duhovnike drugih verskih skupnosti; to so bodisi sami duhovniki ali pa njihovi predstavniki.

V Nemčiji so praviloma neprofitne institucije izvzete iz plačevanja davka na dohodek (dobiček), davka na stvarno premoženje in davka na dediščino. Davčni privilegiji pa niso dani za poslovno (komercialno) delovanje, pri katerem neprofitna institucija sodeluje v splošnih gospodarskih aktivnostih. Do določene mere sicer tudi te aktivnosti niso obdavčene, pri čemer se mora zagotoviti, da niso preseženi določeni zneski. Davčni zakon določa, da mora organizacija, ki ima privilegirani davčni položaj, izvajati svoj namen ekskluzivno, neposredno in nesebično - se pravi brez materialnega interesa. Prihodek davčno privilegiranih oseb mora biti porabljen v naslednjem letu, ko je bil pridobljen.

Verske skupnosti, ustanovljene na podlagi zasebnega prava, se lahko potegujejo za poseben davčni status na podlagi splošnih določb o "namenih javne koristi" na podlagi Davčnega zakona. Na podlagi Zakona o davku na dohodek (dobiček) pravnih oseb so vsa združenja, ki delujejo z religioznimi nameni, oproščena plačevanja davka na dohodek (dobiček) pravnih oseb. Združenja, ki delujejo v javno korist, imajo različne davčne oprostitve: od davka na dohodek (dobiček) na podlagi 9. člena Zakona o davku na dohodek (dobiček) pravnih oseb, od davka na dediščine in darila na podlagi 13., 16. in 17. člena Zakona o davku na dediščine

in darila ter od obrtnega davka na podlagi Zakona o obrtnem davku. Verske skupnosti, ustanovljene na osnovi civilnega prava, se lahko potegujejo za davčne ugodnosti tudi v okviru splošnega načela javne koristi.

Verske skupnosti, ustanovljene na podlagi zasebnega prava, pa ne uživajo vseh davčnih ugodnosti, ki jih imajo verske skupnosti, registrirane kot "korporacije javnega prava". Ta status daje vsaka od zveznih dežel posamezni verski skupnosti posebej, tako da ima lahko določena verska skupnost različen status v različnih deželah. Status korporacije javnega prava imajo poleg katoliške in protestantske cerkve tudi nekatere druge verske skupnosti, različno po zveznih deželah. Ta status prinaša vrsto dodatnih davčnih in drugih ugodnosti. Osebe javnega prava in s tem verske skupnosti, ki imajo to pravno obliko, so dolžne v celoti plačati davek na dohodek in davek na promet za svoje poslovne (ekonomske) dejavnosti. Prihodki so neobdavčeni, če so tesno povezani z delovanjem bolnišnic, negovalnih domov ipd., če te institucije delujejo kot pravne osebe javnega prava. Osebe javnega prava imajo nekatere ugodnosti, kot sta: oprostitvev davka na dohodek po 9. točki prvega odstavka 5. člena Zakona o davku na dohodek (dobiček) pravnih oseb in davka na dediščine in darila po 16. točki prvega odstavka 13. člena Zakona o davku na dediščine in darila.

V Nemčiji imajo cerkve oz. verske skupnosti lahko v lasti nepremičnine. Zaradi sekularizacij cerkvenega premoženja v preteklosti pa nemška vlada in lokalne oblasti zagotavljajo pomoč pri financiranju cerkva in vzdrževanju verskih objektov.

Nepremičninskega davka se med drugim ne plačuje za nepremičnine, ki se uporabljajo v javne, dobrodne ali verske namene.

Centralne cerkvene oblasti plačujejo duhovnike in verske uslužbence. Sredstva so razdeljena posameznim kongregacijam v skladu z njihovimi potrebami. Za duhovnike velja posebno delovno pravo uslužbencev, ki se v številnih pogledih zgleduje po splošnem pravu, upoštevajoč pri tem poseben kontekst duhovniške službe. Tako npr. v zvezni deželi Severno Porenje-Vestfalija deluje posebna blagajna za oskrbo evangeličanskih duhovnikov in cerkvenih uslužbencev, ki pokriva nekatere socialne storitve. Vanjo so vključeni vsi duhovniki in cerkveni uslužbenci v vseh cerkvenih ustanovah v tej zvezni deželi. Te ustanove tudi plačujejo prispevke blagajni. V katoliških škofijah pa je, sodeč po dosegljivih podatkih, v veljavi sistem, ko cerkev sama poskrbi za socialno varstvo duhovnikov. V tem primeru se tudi posebni socialni prispevki ne plačujejo. V znatnem delu, kot izhaja iz dostopnega gradiva, tudi evangeličanske škofije v smislu socialne oskrbe same poskrbijo za svoje zaposlene.

Na Norveškem je finančna odgovornost za plače duhovnikov in vzdrževanje cerkvenih stavb razdeljena med državo in občinske oblasti. Po Zakonu o Norveški cerkvi iz leta 1996 imajo formalnopравни status delodajalca združeni župnijski sveti.

Za Norveško cerkev ne velja nobena splošna prepoved opravljanja gospodarskih oziroma trgovinskih dejavnosti. Župnije so načeloma oproščene plačila davka na dohodek in davka na kapital. Sta pa na splošno obdavčena dohodek in premoženje iz gospodarskih dejavnosti. Za gospodarske dejavnosti se načeloma plačuje prometni davek (*sales tax*); kot primer za take dejavnosti je navedeno vzdrževanje in urejanje grobov na pokopališčih. Po drugi strani pa je v skladu z Zakonom o prometnem davku (*Lov om merverdiavgift*) iz obdavčenja izrecno izvzeto izvajanje pogrebnih obredov.

Cerkvene stavbe so v lasti župnij, razen če v posebnem predpisu ni drugače določeno. Več župnij v posamezni občini ima lahko posamezne cerkvene stavbe v skupni lasti. Cerkev ni mogoče prodati ali zastaviti, lahko pa se ministrstvo v posebnih okoliščinah odloči za njihovo prodajo. Druge nepremičnine, ki so v lasti župnije in niso neobhodno potrebne za njeno obratovanje, se lahko odtujijo samo ob soglasju škofijskega sveta. Gradnjo, obnovo, širitev ali zaprtje cerkve pa odobri ministrstvo.

Župnijski svet se lahko odloči za izvedbo nabirke ali drugačno pobiranje sredstev v župniji ter upravlja s tako pridobljenimi sredstvi, ki se štejejo kot dar župljanov. Prejeta sredstva se morajo na primeren način dokumentirati ter računovodsko obdelati na nivoju župnijskega sveta. Za opravljanje osnovnih cerkvenih obredov se ne pobirajo nikakršni prispevki. Tudi v primeru krstov, porok ali pogrebov se ne plačujejo nobeni prispevki, razen potnih stroškov za duhovnika. V vsakem primeru pa se tudi ti zneski ne izročajo neposredno pastору temveč župnijskemu svetu. O izstavljanju računov in obdavčitvi zbranih zneskov ni nobenih podatkov.

Duhovnike Norveške cerkve zaposluje država, ki zanje plačuje socialne prispevke po enakem principu kot drugim državnim uslužbencem.

V Španiji imajo priznane verske skupnosti (vpisane v register) ugodnejši davčni status, katoliška cerkev pa je edina tudi delno financirana s strani države. Po zakonu iz leta 2002 so katoliška cerkev in druge zakonsko priznane cerkve oproščene plačila davka na dohodek (dobiček) pravnih oseb glede opravljanja nepridobitne dejavnosti, povezane z delovanjem cerkve. V 7. členu navedenega zakona je določeno, katere gospodarske dejavnosti lahko opravljajo nepridobitne organizacije, torej tudi cerkve in verske skupnosti, da so oproščene davka na dohodek (dobiček) pravnih oseb. Predvsem gre za gospodarske dejavnosti, ki so v osnovi namenjene pomoči določenim kategorijam prebivalstva (npr. mladini, starejšim, emigrantom, zasvojenecem ipd.), pa tudi za različne znanstvene, naravovarstvene, kulturne, športne in podobne aktivnosti. V tem členu je določeno, da se kot gospodarska dejavnost, ki ima zgolj pomožen ali dopolnilen značaj, šteje samo tista dejavnost, s katero se pridobiva do vključno 20 % dohodkov neprofitne organizacije (cerkve). Izvzeta iz obdavčitve je tudi dejavnost majhnega pomena, če letni dohodek neprofitne organizacije (cerkve) ne presega 20.000 EUR.

V primerjavi z drugimi zakonsko priznanimi verskimi skupnostmi ima katoliška cerkev nekatere prednosti. V sporazumu med Španijo in Svetim sedežem o gospodarskih zadevah je med drugim določeno, da lahko katoliška cerkev svobodno organizira javna zbiranja sredstev (nabirke) in prejema različne prispevke in da se država zaveže za zagotavljanje primerne gospodarske pomoči katoliški cerkvi ob hkratnem spoštovanju načela verske svobode. Katoliška cerkev v določenih primerih ne plačuje davka na dohodek ali trošarine. Cerkevne institucije kot tudi njihova ozemlja in stavbe so deležne nekaterih davčnih izjem. Tako velja popolna in trajna oprostitvev plačevanja mestnega zemljiškega davka za nekatere nepremičnine. Poleg navedenega je po sporazumu katoliški cerkvi med drugim omogočena popolna in trajna oprostitvev plačila davka na dohodek in davka na premoženje. Ne velja pa ta oprostitvev v primeru opravljanja pridobitnih dejavnosti. Katoliška cerkev uživa tudi popolno oprostitvev plačila davka na dediščine in darila ter na prenos premoženja, če so pridobljena sredstva namenjena za podporo bogoslužja, za preživljanje duhovnikov ali za karitativno dejavnost.

V letu 1992 so bili sprejeti trije zakoni o ratifikaciji sporazumov države z verskimi skupnostmi, s katerimi so se evangeličanski, islamski in judovski verski skupnosti v Španiji podelile določene davčne ugodnosti, ki so v določeni meri podobne ugodnostim, ki jih ima katoliška cerkev.

Španske cerkve in zakonsko priznane verske skupnosti so kot pravne osebe lastnice nepremičnin. Glede plačevanja davka na nepremičnine na splošno velja, da se ta davek plačuje glede na katastrsko vrednost nepremičnine, ki jo določijo občine. Sicer pa tako za katoliško cerkev kot za vse druge zakonsko priznane verske skupnosti velja, da zaradi in v okviru svoje nepridobitne narave ne plačujejo davka na nepremičnine, kot tudi ne drugih lokalnih davkov.

Iz razpoložljivih podatkov ni bilo mogoče zaslediti, da bi se za denar, ki ga prejmejo duhovniki za mašne namene izdajali računi ali da bi bili prejeti zneski obdavčeni z davkom na dodano vrednost.

Španski duhovniki oziroma svečeniki katoliške cerkve in drugih zakonsko priznanih verskih skupnosti so glede na določila Kraljevega dekreta iz 1977 obvezno vključeni v sistem socialnega zavarovanja kot cerkveni uslužbenci, vendar pa niso zavarovani za vse primere. Zavarovanje lahko velja tudi za družinske člane (odvisno od verske skupnosti). Splošni zakon o socialnem varstvu pokriva vse vrste socialnega zavarovanja; tudi pokojninsko zavarovanje je zajeto s tem zakonom. Glede na določilo njegovega 103. člena so zavezanci za plačilo delodajalci in uslužbenci. Način plačevanja kotizacij oziroma prispevkov za socialno varstvo je določen v kraljevem dekretu iz leta 1995. Po tem aktu imajo cerkvene organizacije status delodajalcev. Pri deležu plačevanja prispevkov pa so določene razlike; tako delodajalci plačujejo za svoje zaposlene celotni prispevek za zavarovanje za poklicne bolezni in nesreče pri delu.

Pripravila:

Janez Blažič

mag. Igor Zobavnik

Viri in literatura:

- Actes 6: <http://www.actes6.com/> (zajeto 18. 3. 2010).
- ARRCO: <http://www.agirc-arrco.fr> (zajeto 18. 3. 2010).
- Banka Slovenije, Tečajna lista z dne 22. 3. 2010: <http://www.bsi.si/podatki/tec-bs.asp> (zajeto 23. 3. 2010).
- Barker R. Christine: Church and State Relationships in German "Public Benefit" Law, The International Journal of Not-for-Profit Law: <http://www.icnl.org/> (zajeto 26. 2. 2010).
- Cerkev in država: pravna ureditev razmerja med državo in cerkvijo. Nova revija, 2000.
- Cerkvena zakonodaja, pravosodno ministrstvo: <http://www.mjusticia.es> (zajeto 26. 2. 2010).
- Church of Norway: <http://www.kirken.no> (zajeto 22. 3. 2010).
- Codice Civile: <http://www.altalex.com/> (zajeto 22. 2. 2010).
- Codigo Civil: <http://civil.udg.es/> (zajeto 18. 2. 2010).
- Dazebao, L'informazione on line: <http://www.dazebao.org/news/index.php> (zajeto 5. 3. 2010).
- Davčna uprava RS (DURS): <http://www.durs.gov.si/> (zajeto 22. 4. 2010).
- Delovni zakonik (Code du travail), spletna stran Legifrance: <http://www.legifrance.gouv.fr/> (zajeto 9. 3. 2010).
- Direktiva Sveta 2006/112/ES, z dne 28. novembra 2006: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:sl:PDF> (zajeto 29. 4. 2010).
- D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601: Disciplina delle agevolazioni tributarie: http://www.tuttocamere.it/files/camcom/1973_601.pdf (zajeto 23. 2. 2010).
- Drenik, Simona, 2004: Odnos med cerkvijo in državo z vidika prava Evropske unije: <http://www.uvs.gov.si/> (zajeto 11. 1. 2010).
- Drenik, Simona in Šturm, Lovro: Primerjalno pravna pravna analiza ustavnih določb in zakonodaje evropskih držav - v okviru projekta Oblikovanje strokovnih podlag za normativno ureditev področja verskih skupnosti v Republiki Sloveniji, 2003: <http://www.uvs.gov.si/> (zajeto 12. 1. 2010).
- Država in vera v Sloveniji, Ljubljana 2008: <http://www.uvs.gov.si/> (zajeto 5. 11. 2009).
- Državni zbor, Raziskovalni oddelek: Cerkveni davek; raziskovalna naloga, št. 60/2005.
- Državni zbor, Raziskovalni oddelek: Obdavčitev dohodkov verskih skupnosti; raziskovalna naloga, št. 61/2005.
- Družina, gradivo Delovne skupine za gospodarska in finančna vprašanja Slovenske škofovske konference - Komisije za ureditev odnosov z državo Financiranje cerkve, 2006: <http://www.druzina.si/> (zajeto 12. 1. 2010).
- EuReSIS NET: <http://www.euresisnet.eu/Pages/Default.aspx> (zajeto 2. 12. 2009).
- Evropska komisija: <http://ec.europa.eu/> (zajeto 4. 3. 2010).
- Fara Bernhardstal: <http://www.pfarre-bernhardsthal.at/> (zajeto 26. 4. 2010).
- Fara Grinzing, spletno mesto: <http://www.pfarre-grinzing.at/> (zajeto 26. 4. 2010).
- Finance.si, Davek na nepremičnine! Kako bo udaril?: <http://www.finance.si/> (zajeto 11. 2. 2010).
- FOWID: Gehälter von Klerikern Evangelische und katholische Kirche 8 / 2004: <http://fowid.de/> (zajeto 29. 4. 2010).
- Francoska zakonodaja: <http://www.legifrance.gouv.fr/> (zajeto 15. 3. 2010).
- Gemeinsame Versorgungskasse für Pfarrer und Kirchenbeamte: <http://www.vkpb-dortmund.de/> (22. 4. 2010).
- Grilj Janez, Kakšno davčno zakonodajo imamo in kakšno potrebujemo? Cerkev v sedanjem svetu, 4-2009, str. 141-143.
- IDSC Milano: <http://www.idsc.mi.it> (zajeto 4. 3. 2010).

- Italijanska vlada - služba za odnose z verskimi skupnostmi in za institucionalne odnose: <http://www.governo.it/> (zajeto 25. 2. 2010).
- Italijanska zakonodaja: <http://www.altalex.com/> (zajeto 3. 3. 2010).
- Italijansko notranje ministrstvo - zakonodaja s področja religije: <http://www.interno.it> (zajeto 2. 3. 2010).
- Italijanski Zakon o davku na dodano vrednost: <http://www.fisco.it> (zajeto 28. 4. 2010).
- Jean Monnet Program: European Law of Religion – organizational and institutional analysis of national systems and their implications for the future European Integration Process, Working Paper, 2003, spletna stran: <http://www.jeanmonnetprogram.org/papers/03/031301.html> (zajeto 26. 1. 2010).
- Kirchengesetz zur Regelung des Dienstes der Pfarrer und Pfarrerinnen in der Vereinigten Evangelisch-Lutherischen Kirche Deutschlands: <http://www.velkd.de/recht.php> (zajeto 29. 4. 2010).
- Kirchliche Zusatzversorgungskasse Darmstadt: <http://www.kzv-k-darmstadt.de> (zajeto 30. 4. 2010).
- Kunaver, Janja in Erjavec, Andreja: Pravni status verskih skupnosti, nova religiozna gibanja (Francija) Cerkev in država: pravna ureditev razmerja med državo in cerkvijo, Nova revija, 2000.
- Küster Bernd, Administrative and Financial Matters in the Area of Religious Freedom and Religious Communities, German Federal Interior Ministry, v: Legal aspects of religious freedom, 2008: http://www.uvs.gov.si/fileadmin/uvs.gov.si/pageuploads/razni_dokumenti/konferenca/Legal_aspects_of_religious_freedom_-_zbornik.pdf (zajeto 30. 4. 2010).
- Legal Aspects of Religious Freedom: <http://www.uvs.gov.si/> (zajeto 26. 2. 2010).
- Nadškofija Freiburg, obračunsko mesto Villingen: <http://www.vst-villingen.de/> (zajeto 26. 4. 2010).
- Norveška vlada, spletno mesto: <http://www.regjeringen.no/nb.html?id=4> (zajeto 22. 3. 2010).
- Odgovor Ministrstva za javno upravo, reforme in cerkvene zadeve Norveške z dne 26. 4. 2010 na vprašanja Raziskovalnega oddelka - poslano in prejeto po elektronski pošti.
- OLIR - Osservatorio delle libertà ed istituzioni religiose: <http://www.olir.it/> (zajeto 4. 3. 2010).
- Pogodba o delovanju Evropske unije: <http://eur-lex.europa.eu> (zajeto 12. 4. 2010).
- Pojasnilo DURS, št. 4210-353/2007, 1. 10. 2007, Davčne obveznosti verske skupnosti: <http://www.durs.gov.si/> (zajeto 5. 11. 2009).
- Pravilnik o davčnem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb (Ur.l. RS, št. 46/07).
- Prepeluh, Urška: Pravna ureditev verskih skupnosti v Avstriji objavljeno v: Cerkev in država, pravna ureditev razmerja med državo in cerkvijo, Nova revija, Ljubljana, 2000, str. 99-139.
- Real Decreto 2398/1977, de 27 de agosto, por el que se regula la Seguridad Social del Clero: <http://noticias.juridicas.com/> (zajeto 12. 2. 2010).
- Real Decreto 2064/1995, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General sobre cotización y liquidación de otros derechos de la Seguridad Social: <http://noticias.juridicas.com/> (zajeto 18. 2. 2010).
- Robbers, Gerhard, State and Church in the European Union - Second Edition, Nomos Verlagsgesellschaft Baden-Baden, 2005.
- Skupnost župnij Gamsheim, Kilstett in Wantzenau: <http://gamkilpar.free.fr/> (zajeto 10. 3. 2010).
- Skupnosti župnij Vallée de Chevreuse: <http://catholique-chevreuse.chez-alice.fr/> (zajeto 10. 3. 2010).

- Slovenski računovodski standard 36 (2006) – Računovodske rešitve v nepridobitnih organizacijah – pravnih osebah zasebnega prava (Uradni list RS, št. 118/05).
- Splošni davčni zakonik (Code general des impôts), spletna stran Legifrance: <http://www.legifrance.gouv.fr/> (zajeto 9. 3. 2010).
- Splošni zakon o socialnem varstvu (Ley General de la Seguridad Social): <http://www.acoge.org/> (zajeto 11. 2. 2010).
- Splošni zakon o verski svobodi (Ley orgánica 7/1980, de 5 de julio, de libertad religiosa): <http://www.unav.es/> (zajeto 26. 1. 2010).
- Stubelj, Irena: Financiranje Katoliške cerkve v Sloveniji na primerih gradnje cerkve Kristusa Odrašenika v Novi Gorici in Škofijske gimnazije Vipava; diplomsko delo (2005): http://www.cek.ef.uni-lj.si/u_diplome/stubelj1750.pdf (zajeto 22. 4. 2010).
- Škofija Blois: <http://www.catholique-blois.net/> (zajeto 10. 3. 2010).
- Škofija Hildesheim, spletno mesto: <http://www.bistum-hildesheim.de/bho/dcms/sites/bistum/bistum/index.html> (26. 4. 2010).
- Škofija Sens-Auxerre: <http://catholique-sens-auxerre.cef.fr/spip1.9/> (zajeto 10. 3. 2010).
- Škofija Versailles: Guide pratique du gestionnaire de paroisse: <http://www.communication-dioceses.com> (zajeto 10. 3. 2010).
- U.S. Department of State, International Religious Freedom Report 2009: <http://www.state.gov/> (zajeto 13. 11. 2009).
- Urad Vlade Republike Slovenije za verske skupnosti: <http://www.uvs.gov.si/> (zajeto 5. 11. 2009), razgovor s predstavnikom z dne 22. 4. 2010).
- Ustava Republike Slovenije /URS/ (Ur.l. RS, št. 33I/1991-I, Ur.l. RS, št. 42/1997, 66/2000, 24/2003, 69/2004, 69/2004, 69/2004, 68/2006).
- Ustava Španije: <http://www.servat.unibe.ch/icl/sp00000.html> (zajeto 26. 1. 2010).
- Vatikanska mestna država: <http://www.vatican.va/> (zajeto 26. 4. 2010).
- Wikipedia, Religion in Spain: http://en.wikipedia.org/wiki/Religion_in_Spain (zajeto 19. 2. 2010).
- Zakon, št 121 z dne 25. marca 1985: <http://www.governo.it/> (zajeto 26. 2. 2010).
- Zakon, št. 222 z dne 20. maja 1985: <http://www.governo.it/> (zajeto 22. 2. 2010).
- Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2) (Ur.l. RS, št. 117/2006, št. 24/2008-ZDDKIS, 125/2008, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 110/2009 (1/2010 popr.)).
- Zakon o davku na dodano vrednost (uradno prečiščeno besedilo) (ZDDV-1-UPB2) (Ur.l. RS, št. 10/2010).
- Zakon o davku na dodano vrednost: <http://www.aeat.es> (zajeto 29. 4. 2010).
- Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2) (Ur.l. RS, št. 117/2006, Ur.l. RS, št. 90/2007, 56/2008, 76/2008, 92/2008, 5/2009, 96/2009).
- Zakon o ločitvi cerkve od države (Loi du 9 décembre 1905 concernant la séparation des Eglises et de l'Etat), spletna stran Legifrance: <http://www.legifrance.gouv.fr/> (zajeto 9. 3. 2010).
- Zakon o prometnem davku: <http://www.ris.bka.gv.at> (zajeto 29. 4. 2010).
- Zakon o prometnem davku: http://www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/ustg_1980/gesamt.pdf (zajeto 29. 4. 2010).
- Zakon o računovodstvu (ZR) (Ur.l. RS, št. 23/1999 in št. 30/2002-ZJF-C).
- Zakon o verski svobodi (ZVS) (Ur.l. RS, št. 14/2007).
- Zakon o združenjih (Loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association), spletna stran Legifrance: <http://www.legifrance.gouv.fr/> (zajeto 9. 3. 2010).

Priloga - o

ⁱ "1. Države članice oprostijo naslednje transakcije: opravljanje storitev in dobavo blaga, ki je tesno povezana s temi storitvami in jo opravljajo neprofitne organizacije s cilji politične, sindikalne, verske, domoljubne, filozofske, človekoljubne ali državljanske narave svojim članom kot povračilo za članarino, določeno v skladu z njihovimi pravili, če ni verjetno, da bi takšna oprostitvev povzročila izkrivljanje konkurence;"

ii

4. člen (obseg davčne obveznosti):

(1) Rezident oziroma rezidentka Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: rezident) je zavezan za davek od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Republiki Sloveniji (v nadaljnjem besedilu: Slovenija), in od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir izven Slovenije.

(2) Nerezident oziroma nerezidentka Slovenije (v nadaljnjem besedilu: nerezident) je zavezan za davek od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji.

(3) Dohodki rezidenta in nerezidenta, določeni s tem zakonom, se obdavčujejo v obsegu in na način, kot je določeno s tem zakonom.

iii

27. člen (izvzem prihodkov od nepridobitne dejavnosti): Pri določanju davčne osnove zavezanca iz 9. člena tega zakona se prihodki iz opravljanja dejavnosti, ki ni pridobitna, ter dejanski ali sorazmerni stroški te dejavnosti izvzemajo iz davčne osnove.

AVSTRIJA

iv

Artikel 14.

Die volle Glaubens- und Gewissensfreiheit ist jedermann gewährleistet. Der Genuß der bürgerlichen und politischen Rechte ist von dem Religionsbekenntnisse unabhängig; doch darf den staatsbürgerlichen Pflichten durch das Religionsbekenntnis kein Abbruch geschehen. Niemand kann zu einer kirchlichen Handlung oder zur Teilnahme an einer kirchlichen Feierlichkeit gezwungen werden, in sofern er nicht der nach dem Gesetze hiezu berechtigten Gewalt eines anderen untersteht.

v

Artikel 15.

Jede gesetzlich anerkannte Kirche und Religionsgesellschaft hat das Recht der gemeinsamen öffentlichen Religionsübung, ordnet und verwaltet ihre inneren Angelegenheiten selbständig, bleibt im Besitze und Genusse ihrer für Kultus-, Unterrichts- und Wohltätigkeitszwecke bestimmten Anstalten, Stiftungen und Fonds, ist aber, wie jede Gesellschaft, den allgemeinen Staatsgesetzen unterworfen.

vi

1) Kirchlich sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften gefördert werden.

(2) Zu den kirchlichen Zwecken gehören insbesondere die Errichtung, Erhaltung und Ausschmückung von Gottes(Bet)häusern und kirchlichen Gemeinde(Pfarr)häusern, die Abhaltung des Gottesdienstes, von kirchlichen Andachten und sonstigen religiösen oder seelsorglichen Veranstaltungen, die Ausbildung von Geistlichen und Ordenspersonen, die Erteilung von Religionsunterricht, die Beerdigung und Pflege des Andenkens der Toten in religiöser Hinsicht, ferner die Verwaltung des Kirchenvermögens, die Besoldung der Geistlichen und der kirchlichen Dienstnehmer, die Alters- und Invalidenversorgung dieser Personen und die Versorgung ihrer Witwen und Waisen einschließlich der Schaffung und Führung besonderer Einrichtungen (Heime) für diesen Personenkreis.

FRANCIJA

vii

Article R382-92

Créé par Décret n°2006-1324 du 31 octobre 2006 - art. 1 JORF 1er novembre 2006

Les cotisations sont payables chaque mois à terme échu. Elles sont versées par les associations, congrégations ou collectivités religieuses dans les quinze premiers jours suivant le mois au titre duquel elles sont dues.

Chaque versement de cotisations est obligatoirement accompagné d'un bordereau daté et signé par les associations, congrégations ou collectivités religieuses concernées indiquant les éléments nécessaires à la détermination des cotisations à leur charge et à celles des assurés. Ce bordereau est conforme à un modèle fixé par arrêté du ministre chargé de la sécurité sociale. Toutefois, les assurés visés au quatrième alinéa de l'article R. 382-84 versent les cotisations prévues au 1° de l'article L. 382-22.

ITALIJA

viii

Art. 6 - Riduzione dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche [1]

[1] L'imposta sul reddito delle persone giuridiche è ridotta alla metà nei confronti dei seguenti soggetti:

- a) enti istituti di assistenza sociale, società di mutuo soccorso, enti ospedalieri, enti di assistenza e beneficenza;
 - b) istituti di istruzione e istituti di studio e sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro, corpi scientifici, accademie, fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali;
 - c) enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione;
- c-bis) Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, e loro consorzi.

[2] Per i soggetti di cui al comma 1 la riduzione compete a condizione che abbiano personalità giuridica.

(1) Articolo sostituito dall'art. 66, comma8, decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427.

NEMČIJA

ix

Article 140

[Provisions respecting religious societies]

The provisions of Articles 136, 137, 138, 139, and 141 of the German Constitution of August 11, 1919 shall be an integral part of this Basic Law.

Religion and Religious Societies

Article 136

- (1) Civil and political rights and duties shall be neither dependent upon nor restricted by the exercise of religious freedom.
- (2) Enjoyment of civil and political rights and eligibility for public office shall be independent of religious affiliation.
- (3) No person shall be required to disclose his religious convictions. The authorities shall have the right to inquire into a person's membership in a religious society only to the extent that rights or duties depend upon it or that a statistical survey mandated by a law so requires.
- (4) No person may be compelled to perform any religious act or ceremony, to participate in religious exercises, or to take a religious form of oath.

Article 137

- (1) There shall be no state church.
- (2) The freedom to form religious societies shall be guaranteed. The union of religious societies within the territory of the Reich shall be subject to no restrictions.
- (3) Religious societies shall regulate and administer their affairs independently within the limits of the law that applies to all. They shall confer their offices without the participation of the state or the civil community.
- (4) Religious societies shall acquire legal capacity according to the general provisions of civil law.
- (5) Religious societies shall remain corporations under public law insofar as they have enjoyed that status in the past. Other religious societies shall be granted the same rights upon application, if their constitution and the number of their members give assurance of their permanency. If two or more religious societies established under public law unite into a single organization, it too shall be a corporation under public law.

-
- (6) Religious societies that are corporations under public law shall be entitled to levy taxes on the basis of the civil taxation lists in accordance with Land law.
- (7) Associations whose purpose is to foster a philosophical creed shall have the same status as religious societies.
- (8) Such further regulation as may be required for the implementation of these provisions shall be a matter for Land legislation.

Article 138

- (1) Rights of religious societies to public subsidies on the basis of a law, contract, or special grant shall be redeemed by legislation of the Lander. The principles governing such redemption shall be established by the Reich.
- (2) Property rights and other rights of religious societies or associations in their institutions, foundations, and other assets intended for purposes of worship, education, or charity shall be guaranteed.

Article 139

Sunday and holidays recognized by the state shall remain protected by law as days of rest from work and of spiritual improvement.

Article 141

To the extent that a need exists for religious services and pastoral work in the army, in hospitals, in prisons, or in other public institutions, religious societies shall be permitted to provide them, but without compulsion of any kind.

x

Article 4

[Freedom of faith, conscience, and creed]

- (1) Freedom of faith and of conscience, and freedom to profess a religious or philosophical creed, shall be inviolable.
- (2) The undisturbed practice of religion shall be guaranteed.
- (3) No person shall be compelled against his conscience to render military service involving the use of arms. Details shall be regulated by a federal law.

xi

§ 21 Nichtwirtschaftlicher Verein

Ein Verein, dessen Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, erlangt Rechtsfähigkeit durch Eintragung in das Vereinsregister des zuständigen Amtsgerichts.

xii

§ 54 Kirchliche Zwecke

- (1) Eine Körperschaft verfolgt kirchliche Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos zu fördern.
- (2) Zu diesen Zwecken gehören insbesondere die Errichtung, Ausschmückung und Unterhaltung von Gotteshäusern und kirchlichen Gemeindehäusern, die Abhaltung von Gottesdiensten, die Ausbildung von Geistlichen, die Erteilung von Religionsunterricht, die Beerdigung und die Pflege des Andenkens der Toten, ferner die Verwaltung des Kirchenvermögens, die Besoldung der Geistlichen, Kirchenbeamten und Kirchendiener, die Alters- und Behindertenversorgung für diese Personen und die Versorgung ihrer Witwen und Waisen.

xiii

§ 51 Allgemeines

- (1) Gewährt das Gesetz eine Steuervergünstigung, weil eine Körperschaft ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke (steuerbegünstigte Zwecke) verfolgt, so gelten die folgenden Vorschriften. Unter Körperschaften sind die Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes zu verstehen. Funktionale Untergliederungen (Abteilungen) von Körperschaften gelten nicht als selbstständige Steuersubjekte.
- (2) Werden die steuerbegünstigten Zwecke im Ausland verwirklicht, setzt die Steuervergünstigung voraus, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben, gefördert werden oder die Tätigkeit der Körperschaft neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann.

(3) Eine Steuervergünstigung setzt zudem voraus, dass die Körperschaft nach ihrer Satzung und bei ihrer tatsächlichen Geschäftsführung keine Bestrebungen im Sinne des § 4 des Bundesverfassungsschutzgesetzes fördert und dem Gedanken der Völkerverständigung nicht zuwiderhandelt. Bei Körperschaften, die im Verfassungsschutzbericht des Bundes oder eines Landes als extremistische Organisation aufgeführt sind, ist widerlegbar davon auszugehen, dass die Voraussetzungen des Satzes 1 nicht erfüllt sind. Die Finanzbehörde teilt Tatsachen, die den Verdacht von Bestrebungen im Sinne des § 4 des Bundesverfassungsschutzgesetzes oder des Zuwiderhandelns gegen den Gedanken der Völkerverständigung begründen, der Verfassungsschutzbehörde mit.

xiv

§ 55 Selbstlosigkeit

(1) Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke - zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke - verfolgt werden und wenn die folgenden Voraussetzungen gegeben sind:

1. Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder oder Gesellschafter (Mitglieder im Sinne dieser Vorschriften) dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Die Körperschaft darf ihre Mittel weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden.

2. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückerhalten.

3. Die Körperschaft darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen.

4. Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (Grundsatz der Vermögensbindung). Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.

5. Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

(2) Bei der Ermittlung des gemeinen Werts (Absatz 1 Nr. 2 und 4) kommt es auf die Verhältnisse zu dem Zeitpunkt an, in dem die Sacheinlagen geleistet worden sind.

(3) Die Vorschriften, die die Mitglieder der Körperschaft betreffen (Absatz 1 Nr. 1, 2 und 4), gelten bei Stiftungen für die Stifter und ihre Erben, bei Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts für die Körperschaft sinngemäß, jedoch mit der Maßgabe, dass bei Wirtschaftsgütern, die nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes aus einem Betriebsvermögen zum Buchwert entnommen worden sind, an die Stelle des gemeinen Werts der Buchwert der Entnahme tritt.

xv

§ 2

(1) Der Kasse sind die Pfarr-, Pastorinnen-*** und Kirchenbeamtenstellen der Landeskirchen, ihrer Kirchenkreise, kirchlichen Verbände und Kirchengemeinden einschließlich der nicht besetzten Stellen angeschlossen. Diese Körperschaften haben an die Kasse Beiträge nach Maßgabe der Satzung zu leisten. Die Landeskirchenämter können für einzelne Stellen Ausnahmen zulassen, wenn die Versorgung des Inhabers nach beamtenrechtlichen Grundsätzen durch Anschluss an eine andere Versorgungskasse gesichert ist.

xvi

§ 17

Beitragspflicht

(1) Für die nach § 16 angemeldeten Personen sind Beiträge nach Maßgabe der Absätze 2 bis 5 zu entrichten.

(2) 1 Die Beiträge sind zu tragen:

1. von den Körperschaften nach § 16 Abs. 1 für die jeweils angemeldeten Personen,
2. von der zuständigen Landeskirche für die nach § 16 Abs. 2 angemeldeten Personen.

(3) 1 Die Beitragspflicht entsteht

1. bei Personen nach § 16 Abs. 1 ab dem Ersten des Monats, für den die Anmeldung erfolgt,

2. bei Personen nach § 16 Abs. 2 ab dem Ersten des Monats, ab dem eine Anwartschaft auf Versorgung nach kirchlichem Versorgungsrecht zugesichert ist.

(4) Die Beitragspflicht ruht für jeden vollen Monat einer vollständigen Freistellung, es sei denn, die Freistellung ist ruhegehaltfähige Dienstzeit im Sinne des kirchlichen Versorgungsrechts.

(5) Die Beitragspflicht endet mit Ablauf des Monats nach einer gemäß § 16 Abs. 3 erfolgten Abmeldung, frühestens jedoch ein Jahr vor dem Ablauf des Monats, in dem der Kasse die Abmeldung zugeht.

NORVEŠKA

xvii

Article 4

The King shall at all times profess the Evangelical-Lutheran religion, and uphold and protect the same.

Article 16

The King ordains all public church services and public worship and all meetings and assemblies dealing with religious matters, and ensures that public teachers of religion follow the norms prescribed for them.

Article 21

The King shall choose and appoint, after consultation with his Council of State, all senior civil, ecclesiastical and military officials. Before the appointment is made, such officials shall swear or, if by law exempted from taking the oath, solemnly declare obedience and allegiance to the Constitution and the King, although senior officials who are not Norwegian nationals may by law be exempted from this duty. The Royal Princes must not hold senior civil offices.

ŠPANIJA

xviii

(1) Freedom of ideology, religion and worship of individual and communities is guaranteed, with no other restriction on their expression than may be necessary to maintain public order as protected by law.

(2) Nobody may be compelled to make statements regarding his religion, beliefs or ideology.

(3) There shall be no State religion. The public authorities shall take the religious beliefs of the Spanish society into account and shall in consequence maintain appropriate cooperation with the Catholic Church and the other confessions.

xix

Artículo 103.-Sujetos obligados.

1. Estarán sujetos a la obligación de cotizar a este Régimen General los trabajadores y asimilados comprendidos en su campo de aplicación y los empresarios por cuya cuenta trabajen.

2. La cotización comprenderá dos aportaciones:

- a) De los empresarios, y
- b) De los trabajadores.

3. No obstante, lo dispuesto en los números anteriores, por las contingencias de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales la cotización completa correrá a cargo exclusivamente de los empresarios.

^{xx} Artículo 38

Las personas jurídicas pueden adquirir y poseer bienes de todas clases, así como contraer obligaciones y ejercitar acciones civiles o criminales, conforme a las leyes y reglas de su constitución.

La Iglesia se registrará en este punto por lo concordado entre ambas potestades; y los establecimientos de instrucción y beneficencia por lo que dispongan las leyes especiales.