

# PRZEGLĄD PRAWA ADMINISTRACYJNEGO

(7)2024 • DOI: 10.17951/ppa.2024.7.39-48

UNIwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

JULIA BŁASZCZAK

julcab2112@gmail.com

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0009-2505-6151>

HUBERT CICHOSZ

hubertcichosz75@gmail.com

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0000-0647-3552>

FILIP DUDEWICZ

fdudewicz40@gmail.com

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0009-2464-5878>

## Status prawny zabytkowych obiektów budowlanych w kontekście zarządzania majątkiem przedsiębiorstwa

*Legal Status of Monument Buildings in the  
Context of Enterprise Asset Management*

## Wprowadzenie

Zarządzanie majątkiem przedsiębiorstwa stanowi kluczowy element jego strategii organizacyjnej, jednakże w kontekście zabytkowych obiektów budowlanych jest wyzwaniem o szczególnej randze. Niniejsza praca odnosi się do charakterystyki prawno-organizacyjnej statusu budowli zabytkowych – wydaje się, że zabytki budowlane mogą być traktowane jako nieruchomości o szczególnym charakterze z uwagi na swoją wartość kulturalną i majątkową, a owa wyjątkowość przejawia się w szczególnym sposobie regulacji prawnej. Celem opracowania jest przedstawienie unormowań odnoszących się do zabytkowych obiektów budowlanych w przestrzeni różnych gałęzi prawa. Jednym z kluczowych aspektów jest przyjrzenie się sposobowi regulacji statusu zabytkowych obiektów budowlanych w prawie podatkowym; szczególny sposób regulacji prawnej budowli zabytkowych jest widoczny również we wspomnianej gałęzi prawa.

### Status zabytkowych obiektów budowlanych w prawie cywilnym

W znaczeniu potocznym zabytki określa się mianem starych oraz cennych budowli o wartości historycznej i naukowej<sup>1</sup>. Polskie ustawodawstwo przewiduje również definicję legalną zarówno zabytku, jak i nieruchomości budowlanej. Zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami<sup>2</sup> zabytkiem jest nieruchomość lub rzecz ruchoma, ich części lub zespoły, będące dziełem człowieka lub związane z jego działalnością i stanowiące świadectwo minionej epoki bądź zdarzenia, których zachowanie leży w interesie społecznym ze względu na posiadaną wartość historyczną, artystyczną lub naukową. Z treści przepisu należy wnioskować, że nieruchomością zabytkową może być pojedyncza budowla, jak również jej część bądź zespół budowli – teza ta znajduje potwierdzenie w art. 3 pkt 2 u.o.z.<sup>3</sup>

Wydaje się, że z punktu widzenia przedsiębiorstwa najistotniejsze uregulowania cywilistyczne odnoszące się do zabytków budowlanych to te, które dotyczą prawa własności. Zgodnie z art. 140 k.c. na treść prawa własności składa się rzymska triada uprawnień właściciela, tj. *ius possidendi*, *ius utendi et fruendi* oraz *ius disponendi*<sup>4</sup>. Właściciel może wykonywać swoje uprawnienia z wyłączeniem

<sup>1</sup> W. Doroszewski (red.), *Słownik języka polskiego PWN*, Warszawa 1977.

<sup>2</sup> Tj. Dz.U. 2022, poz. 840, z późn. zm., dalej: u.o.z.

<sup>3</sup> Definicję legalną nieruchomości zawiera art. 46 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (tj. Dz.U. 2023, poz. 1610, z późn. zm.), dalej: k.c.

<sup>4</sup> B. Sitek, *Komentarz do art. 140*, [w:] *Kodeks cywilny. Komentarz*, red. J. Ciszewski, P. Nazaruk, Warszawa 2019.

innych osób, aczkolwiek zakres przysługującego mu prawa podmiotowego jest ograniczony przez zasady współżycia społecznego oraz ustawy. W związku z tym, że ustawowe ograniczenia prawa własności obejmują swoim zakresem całość prawodawstwa, w przypadku zabytkowych obiektów budowlanych takich obostrzeń trzeba doszukiwać się w ustawie o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami<sup>5</sup>.

Ze względu na charakter niniejszego opracowania należy przede wszystkim scharakteryzować sposób rozporządzania prawem własności zabytkowych obiektów budowlanych. Istotny jest fakt, że obrót zabytkami ma miejsce na rynku sztuki, który wprawdzie uwzględnia powszechne prawa rynku prywatnego, ale w dużej mierze jest regulowany zewnętrznie, chociażby przez reglamentacje ustawowe. Przeniesienie własności budowli zabytkowej jest obarczone pewnymi specyficznymi obostrzeniami. Przede wszystkim sprzedaż, zamiana, darowizna lub oddanie w wieczyste użytkowanie nieruchomości wpisanych do rejestru zabytków, które jednocześnie stanowią własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, a także wnoszenie tych nieruchomości jako wkładów niepieniężnych do spółek wymaga pozwolenia wojewódzkiego konserwatora zabytków<sup>6</sup>. Wyliczenie wyżej wymienionych czynności prawnych zawartych w przytoczonej regulacji ma charakter enumeratywny, a zgoda konserwatora jest obowiązkowa wyłącznie w stosunku do nich pod rygorem nieważności<sup>7</sup>. Wnioskując *a contrario*, zgoda konserwatora zabytków nie jest konieczna, gdy zbywana nieruchomość zabytkowa jest własnością prywatną. Ważnym – z punktu widzenia obrotu – aspektem jest także instytucja prawa pierwokupu nieruchomości przez gminę, gdyż w dużym stopniu ogranicza ona właścicielowi „pole manewru” w wyborze kupującego. Zgodnie z art. 109 ust. 1 pkt 4 u.g.n. gmina ma pierwszeństwo w zakupie zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków lub prawa użytkowania wieczystego takiej nieruchomości. Przepis ma zastosowanie również w stosunku do samodzielnego lokalu wyodrębnionego z nieruchomości wpisanej do wyżej wspomnianego rejestru<sup>8</sup>. Należy podkreślić, że przesłanką *sine qua non* zastosowania art. 109 ust. 4 u.g.n. jest fakt ujawnienia prawa pierwokupu w księdze wieczystej<sup>9</sup>.

<sup>5</sup> Por. M. Balwicka-Szczyrba, *Komentarz do art. 140*, [w:] *Kodeks cywilny. Komentarz aktualizowany*, red. A. Sylwestrzak, LEX/el. 2023; art. 25, 27, 29, 30, art. 36 ust. 7, art. 38 ust. 3 pkt 1, art. 50 ust. 3, art. 124 u.o.z.

<sup>6</sup> Por. art. 13 ust. 4 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (t.j. Dz.U. 2023, poz. 344, z późn. zm.), dalej: u.g.n.

<sup>7</sup> A. Niewiadomski, *Komentarz do art. 13*, [w:] *Ustawa o gospodarce nieruchomościami. Komentarz*, red. P. Czechowski, Warszawa 2015.

<sup>8</sup> Postanowienie SN z dnia 10 listopada 2010 r., II CSK 198/10, LEX nr 737258.

<sup>9</sup> Por. art. 109 ust. 3 pkt 5 u.g.n.

Istotną kwestią jest też problematyka rozporządzania prawem własności nieruchomości zabytkowej w płaszczyźnie unormowań odnoszących się do własności wspólnej. W ramach przepisów Kodeksu cywilnego oraz innych ustaw nic nie sprzeciwia się temu, by zabytkowa budowla była przedmiotem współwłasności<sup>10</sup>. Należy zastanowić się, czy w razie jej zniesienia możliwe jest zastosowanie art. 211 k.c., gdyż zabrania się podziału prowadzącego do znacznego zmniejszenia wartości rzeczy. W świetle szczególnego statusu nieruchomości zabytkowych zasadne wydaje się przyjęcie tezy, że w takim wypadku pojęcie wartości rzeczy powinno być interpretowane szeroko, nie ograniczając się wyłącznie do wartości rozumianej w kategoriach pieniężnych. Konieczne jest pojmowanie wartości zabytku jako istotnej z historyczno-kulturowego punktu widzenia spuścizny przodków, która daje świadectwo wydarzeń, procesów czy pamięci o ludziach<sup>11</sup>. Wobec tego niedopuszczalność podziału nieruchomości w razie zniesienia współwłasności byłaby uzasadniona ryzykiem doprowadzenia do zmniejszenia unikatowej wartości zabytku.

### Status zabytkowych obiektów budowlanych w prawie bilansowym

Z perspektywy prawa bilansowego zasadniczą kwestią jest odpowiednie zaklasyfikowanie zabytkowych obiektów budowlanych. Budowle zabytkowe, poza swoją unikalnością ze względu na wartość kulturalną, są przede wszystkim nieruchomościami<sup>12</sup>. Przepis art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>13</sup> stanowi, że nieruchomości o przewidywanym okresie użyteczności dłuższym niż rok, a także kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki są środkami trwałymi. W świetle przywołanej regulacji oraz art. 3 ust. 1 pkt 13 i 18 u.o.r. należy przyjąć, że zabytkowe obiekty budowlane co do zasady są środkami trwałymi, a w bilansie przedsiębiorstwa powinno się je uwzględniać jako aktywa trwałe pod warunkiem, że mają być one przeznaczone do działalności operacyjnej. W przypadku, gdy zabytek budowlany znajdujący się w majątku przedsiębiorstwa wymaga rewitalizacji lub innych robót mających na celu przywrócenie jego wartości kulturalnej, przyjmuje się, że jest środkiem trwałym w budowie<sup>14</sup>.

<sup>10</sup> Por. art. 195–221 k.c.

<sup>11</sup> M. Cherka, P. Antoniak, F.M. Elżanowski, K.A. Wąsowski, *Komentarz do art. 4, [w:] Ustawa o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami. Komentarz*, Warszawa 2010.

<sup>12</sup> Por. art. 3 u.o.z.

<sup>13</sup> Dz.U. 2023, poz. 120, z późn. zm., dalej: u.o.r.

<sup>14</sup> Por. art. 3 ust. 1 pkt 16 u.o.r.

Zgodnie z art. 28 u.o.r. zabytkowe obiekty budowlane wycenia się na dzień bilansowy według ceny nabycia, kosztów wytworzenia, wartości przeszacowanej oraz ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego obiektu. Istotne jest, że w przypadku zabytków budowlanych wymagających prac rewitalizacyjnych uwzględnia się ogół kosztów poniesionych przez przedsiębiorstwo za okres budowy, które pozostają w bezpośrednim związku z ich nabyciem bądź wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości z uwagi na fakt, że taki obiekt budowlany uznaje się za środek trwały w budowie. Ponadto w koszty wytworzenia wlicza się uzasadnioną część wydatków pośrednio związanych z przystosowaniem lub ulepszeniem. Jeśli chodzi o ustalenie wartości początkowej, zgodnie z art. 31 u.o.r. jej wartość powiększają koszty ulepszenia zabytku budowlanego, w szczególności polegające na modernizacji lub rekonstrukcji.

W kontekście unormowań zawartych w art. 31 u.o.r. konieczne jest poczynienie rozważań na temat tego, czy obiekty budowlane będące zabytkami w ogóle mogą podlegać amortyzacji, ponieważ odpisy amortyzacyjne dokonywane są w celu uwzględnienia utraty wartości środków trwałych na skutek ich zużycia lub upływu czasu<sup>15</sup>. Ocena wartości zabytku odbywa się przede wszystkim w płaszczyźnie jego walorów historycznych, artystycznych czy naukowych, a wartość pieniężna pozostaje niejako w stosunku ubocznym względem nich<sup>16</sup>. Z jednej strony można twierdzić, że nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych od wytworów kultury takich jak zabytki, gdyż nie tracą one na wartości w związku z ich używaniem bądź upływem czasu<sup>17</sup>. Z drugiej strony należy zaznaczyć, że za taką tezę nie przemawiają odpowiednie podstawy normatywne. Wprawdzie z treści art. 16c pkt 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych<sup>18</sup> wynika, że amortyzacji nie podlegają dzieła sztuki i eksponaty muzealne, jednak nie ma tam wzmianki o zabytkach budowlanych. Choć od niektórych rodzajów zabytkowych budynków nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, to w obliczu braku definicji legalnej wyżej wspomnianych pojęć w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych na gruncie wykładni językowej zbyt daleko idące zdaje się być wyprowadzenie wniosku, zgodnie z którym każdy zabytkowy obiekt budowlany należy również wyłączyć spod amortyzacji<sup>19</sup>.

Zabytkowe obiekty budowlane muszą być odpowiednio zaklasyfikowane w księgach przedsiębiorstwa. Księgowania związane z ewidencją zmniejszeń i zwiększeń

<sup>15</sup> B. Bek-Gaik, M. Michałak, *Komentarz do art. 32, [w:] Ustawa o rachunkowości. Komentarz*, red. E. Walińska, Warszawa 2023.

<sup>16</sup> Por. art. 3 u.o.z.

<sup>17</sup> E. Ostapowicz, M. Sobolewska, *Księgowania w instytucjach kultury*, Warszawa 2022, s. 9.

<sup>18</sup> Tj. Dz.U. 2023, poz. 2805, z późn. zm.

<sup>19</sup> Mowa tu o będących własnością muzeum zabytkowych budynkach zakwalifikowanych jako muzea.

wartości zabytków odbywają się na koncie Wn 016<sup>20</sup> – ujmuje się w nich zwłaszcza przychody dóbr kultury pochodzących z zakupu, otrzymanych nieodpłatnie lub nadwyżki. Wartość zabytków znajdujących się w jednostce wskazuje saldo Wn. Informacji o rozchodach lub niedoborach dóbr dostarcza strona „Ma konta”. Celem statystycznym i ewidencyjnym służy Klasyfikacja Środków Trwałych (KŚT)<sup>21</sup>. Zawiera ona część opisową oraz podział środków trwałych w trzech płaszczyznach, tj. grupy, podgrupy i rodzaju. Zgodnie z treścią rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie KŚT zabytkowe obiekty budowlane kwalifikuje się w grupie 1 „Budynki i lokale oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego i spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego”, w podgrupie 10 „Budynki niemieszkalne”, rodzaju 107 „Budynki oświaty, nauki i kultury oraz budynki sportowe”.

### Status zabytkowych obiektów budowlanych w prawie podatkowym

W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę na art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych<sup>22</sup>, zgodnie z którym zwolnienie z podatku od nieruchomości obejmuje grunty oraz budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków pod warunkiem ich utrzymania i prawidłowej konserwacji, ale poza częściami zajęтыми na prowadzenie działalności gospodarczej. Trzeba nadmienić, że wyznacznik skutecznej opieki nad zabytkami – znajdujący się w przepisach o ich ochronie – wskazuje, że obowiązek dbania o zabytki należy do właściciela lub posiadacza obiektu i polega m.in. na zapewnieniu warunków: naukowego badania i dokumentowania zabytku; prowadzenia prac konserwatorskich, restauratorskich i robót budowlanych; korzystania z zabytku w sposób zapewniający trwałe zachowanie jego wartości; popularyzowania i upowszechniania wiedzy o zabytku<sup>23</sup>. Nad oceną sposobu utrzymywania oraz konserwacji zabytku zasadniczo czuwa organ konserwatorski<sup>24</sup>. Warto dodać, że zgodnie z art. 110 u.o.z. za niedostateczny nadzór nad zabytkiem, określany jako nieprawidłowe zabezpieczenie obiektu, jego właściciel lub posiadacz podlega karze aresztu, ograniczenia wolności lub grzywny.

Kolejna uwaga dotyczy próby zdefiniowania wspomnianej „działalności gospodarczej” oraz sposobu opodatkowania w kontekście zabytkowych obiektów

<sup>20</sup> A. Dziuba-Burczyk, *Podstawy rachunkowości w świetle międzynarodowych standardów*, Kraków 2003.

<sup>21</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (Dz.U. 2016, poz. 1864).

<sup>22</sup> T.j. Dz.U. 2023, poz. 70, dalej: u.p.o.l.

<sup>23</sup> Zob. art. 5 u.o.z.

<sup>24</sup> Wyrok NSA z dnia 24 stycznia 2023 r., III FSK 2618/21, LEX nr 3502202.



budowlanych z punktu widzenia przedsiębiorstwa – trzeba przy tym podkreślić, że formułowanie tego określenia zmieniało się na przestrzeni lat. W pierwszej kolejności należy przytoczyć założenie, z którego wynika, że w celu uznania związku nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej wystarczający jest sam fakt ich posiadania przez przedsiębiorcę i *summa summarum* nie ma tu znaczenia okoliczność, czy w danym momencie określone grunty, budynki czy też budowle są wykorzystywane do działalności gospodarczej<sup>25</sup>. Pogląd ten uległ zmianie w 2021 r., kiedy Trybunał Konstytucyjny wskazał w swoim wyroku, że o związaniu gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej nie decyduje wyłącznie posiadanie tego gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę albo inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą<sup>26</sup>. Ponadto opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów czy też budynków, które nie są lub nie mogą być wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej tylko z powodu ich posiadania przez przedsiębiorcę albo inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, Trybunał uznał za niezgodne z Konstytucją RP.

Następnie należy bliżej przyjrzeć się przesłankom powodującym zwolnienie z podatku od nieruchomości wskazanym w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. W piśmiennictwie podkreśla się, że z racji odrębności przedmiotów opodatkowania warunkiem zaistnienia tego zwolnienia jest to, aby do rejestru zabytków odrębnie zostały wpisane grunt i budynek; trzeba przy tym podkreślić wielokrotnie podnoszony fakt, że nie należy traktować budynku wraz z gruntem jako jednej nieruchomości<sup>27</sup>. Biorąc pod uwagę kwestie formalne, ważne jest, że zgodnie z art. 8 u.o.z. to wojewódzki konserwator zabytków jest odpowiedzialny za rejestr obiektów znajdujących się na terenie województwa. Ponadto, mając na względzie orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego, konieczne wydaje się doprecyzowanie, że ujęcie nieruchomości w gminnej ewidencji zabytków nie jest równoznaczne z wpisem do rejestru zabytków<sup>28</sup>.

Kolejną istotną kwestią jest wyjaśnienie motywu zwolnienia określonego w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. W orzecznictwie wskazuje się, że celem tego zwolnienia jest nieobciążanie właścicieli lub innych podmiotów będących posiadaczami budynków wpisanych do rejestru zabytków oraz prawidłowo dbających o obiekty dodatkowymi kosztami, które i tak ponoszą w ramach utrzymywania lub rewitalizacji zabytków<sup>29</sup>.

<sup>25</sup> Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 12 grudnia 2012 r., I SA/Gd 1039/12, LEX nr 1252744.

<sup>26</sup> Wyrok TK z dnia 24 lutego 2021 r., SK 39/19, OTK-A 2021, nr 14.

<sup>27</sup> K. Radzikowski, *Zwolnienie z podatku od nieruchomości gruntów i budynków wpisanych do rejestru zabytków*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2010, nr 2, s. 15.

<sup>28</sup> Wyrok NSA z dnia 30 marca 2023 r., III FSK 4021/21, LEX nr 3546404.

<sup>29</sup> Wyrok NSA z dnia 8 listopada 2022 r., III FSK 1538/21, LEX nr 3442088.

Zgodnie z art. 26hb ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>30</sup> ulga na zabytki umożliwia podatnikowi odliczenie od podstawy opodatkowania wydatków wskazanych w tym przepisie. Ustawodawca określił dwie kategorie, w ramach których podatnik może dokonać odliczenia wydatków. Pierwsza to wydatki poniesione w roku podatkowym na wpłaty na fundusz remontowy wspólnoty mieszkaniowej lub spółdzielni mieszkaniowej utworzony według odrębnych przepisów oraz dla zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków albo znajdującego się w ewidencji zabytków. Trzeba nadmienić, że odliczenia wydatków w tych przypadkach dokonuje się w zeznaniu składanym za rok podatkowy, w którym te wydatki zostały poniesione. Druga kategoria obejmuje wydatki na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane przy zabytku nieruchomym wpisanym do rejestru zabytków, a ich odliczenia dokonuje się w zeznaniu składanym po otrzymaniu świadczenia. Należy pamiętać, że odliczenia te nie mogą przekroczyć 50% wydatków udokumentowanych. Istnieją również wydatki, które nie podlegają odliczeniu w części, w której zostały pomniejszone od przychodu na podstawie ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym, a także w części, w jakiej zostały uwzględnione przez podatnika z racji korzystania z ulg podatkowych według ordynacji podatkowej oraz nie są ujęte w zakresie prac i robót ustanowionym przez wojewódzkiego konserwatora zabytków. Odliczeniu nie podlegają też wydatki w części, w której zostały sfinansowane, dofinansowane lub zwrócone podatnikowi w jakiejkolwiek formie.

Na zakończenie omawiania zagadnienia prawa podatkowego w kontekście statusu zabytkowego obiektów budowlanych warto jeszcze wspomnieć, że nie mamy jednoznacznej odpowiedzi na pytanie o to, czy prace konserwatorskie i restauratorskie przy zabytkach jako usługi kulturalne mogą korzystać ze zwolnienia z podatku od towarów i usług, jednakże w nauce wskazuje się, że należy na nie odpowiedzieć twierdząco<sup>31</sup>.

## Zakończenie

W niniejszym opracowaniu dokonano analizy zabytków budowlanych oraz zasad regulujących prawo własności tych obiektów. Wynika z niej, że zarówno sprzedaż, zamiana, jak i darowizna lub oddanie w wieczyste użytkowanie zabytków wymagają zgody konserwatora zabytków, zakładając, że są one własnością Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego. Ponadto zabytkowy

<sup>30</sup> T.j. Dz.U. 2024, poz. 226, z późn. zm.

<sup>31</sup> K. Janczukowicz, *Prace konserwatorskie i restauratorskie przy zabytkach – zwolnienie z VAT*, LEX/el. 2015.



obiekt budowlany może być przedmiotem współwłasności. W kontekście prawa bilansowego zabytkowe obiekty budowlane są traktowane jako aktywa trwałe, przy czym ich wartość jest określana na podstawie różnych czynników, w tym kosztów ulepszeń i prac konserwacyjnych. Ustalono, że nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych od zabytków, ponieważ nie tracą one na wartości w sensie finansowym. Przedstawiono też, że w zakresie prawa podatkowego zabytkowe obiekty budowlane mogą być zwolnione z podatku od nieruchomości pod warunkiem ich utrzymania, konserwacji oraz braku prowadzenia działalności gospodarczej na ich terenie. Omówiona została również kwestia możliwości odliczenia wydatków na prace konserwatorskie i restauratorskie przy zabytkach od podstawy opodatkowania podatku dochodowego od osób fizycznych.

Mając na uwadze powyższe, zasadne wydaje się przyjęcie, że zarządzanie zabytkowymi obiektami budowlanymi wymaga uwzględnienia specyficznych przepisów prawnych zarówno w kontekście prawa cywilnego, bilansowego, jak i podatkowego. Trzeba przy tym dodać, że koresponduje to z postawioną na początku artykułu tezą, iż unikalny charakter zabytków budowlanych przejawia się w szczególnym uregulowaniu ich statusu prawnego w obowiązującym ustawodawstwie.

W świetle poczynionych rozważań należy sformułować postulaty *de lege ferenda*. Jeśli chodzi o sferę prawa cywilnego i administracyjnego, warto byłoby wprowadzić do ustawodawstwa przepis, który by wyraźnie zakazał podziału jakichkolwiek zabytków w związku ze zniesieniem współwłasności. Zabieg ten miałby na celu absolutną ochronę walorów kulturowych – bez względu na wpływ takiego podziału na wartość pieniężną. W dalszej kolejności należałoby rozważyć wprowadzenie do ustawodawstwa precyzyjnej regulacji określającej status zabytkowych budowli w kontekście amortyzacji. Aktualnie obowiązujące przepisy odnoszące się do tej materii są często skonstruowane w sposób niejasny i nierzadko wymagają przeprowadzenia wnikliwej egzegezy prawniczej, co skutkuje trudnością w ich praktycznym zastosowaniu. Postulowana zmiana mogłaby przyczynić się także do usprawnienia procesu zarządzania zabytkową nieruchomością budowlaną.

Reasumując, ochrona zabytków budowlanych stanowi kluczowy filar dziedzictwa kulturowego naszego społeczeństwa. Szczególne regulacje prawne dotyczące zabytków nie tylko uwypuklają ich unikalność historyczną, lecz także promują ich znaczenie jako dziedzictwa kulturowego. Istotne jest, aby przepisy były stosowane w sposób, który umożliwi zachowanie równowagi między zachowaniem dziedzictwa a jego adaptacją do współczesnych potrzeb. Wartość zabytków nie tylko gospodarczo przekłada się na rozwój lokalny czy turystykę, ale również duchowo wzbogaca społeczność, ucząc ją szacunku dla przeszłości i inspirując do tworzenia lepszej przyszłości.

## Bibliografia

- Balwicka-Szczyrba M., *Komentarz do art. 140*, [w:] *Kodeks cywilny. Komentarz aktualizowany*, red. A. Sylwestrzak, LEX/el. 2023.
- Bek-Gaik B., Michalak M., *Komentarz do art. 32*, [w:] *Ustawa o rachunkowości. Komentarz*, red. E. Walińska, Warszawa 2023.
- Cherka M., Antoniak P., Elżanowski F.M., Wąsowski K.A., *Komentarz do art. 4*, [w:] *Ustawa o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami. Komentarz*, Warszawa 2010.
- Doroszewski W. (red.), *Słownik języka polskiego PWN*, Warszawa 1977.
- Dziuba-Burczyk A., *Podstawy rachunkowości w świetle międzynarodowych standardów*, Kraków 2003.
- Janczukowicz K., *Prace konserwatorskie i restauratorskie przy zabytkach – zwolnienie z VAT*, LEX/el. 2015.
- Niewiadomski A., *Komentarz do art. 13*, [w:] *Ustawa o gospodarce nieruchomościami. Komentarz*, red. P. Czechowski, Warszawa 2015.
- Ostapowicz E., Sobolewska M., *Księgowania w instytucjach kultury*, Warszawa 2022.
- Radzikowski K., *Zwolnienie z podatku od nieruchomości gruntów i budynków wpisanych do rejestru zabytków*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2010, nr 2.
- Sitek B., *Komentarz do art. 140*, [w:] *Kodeks cywilny. Komentarz*, red. J. Ciszewski, P. Nazaruk, Warszawa 2019.

**Abstrakt:** Celem artykułu jest przedstawienie regulacji dotyczących obiektów zabytkowych budowlanych w różnych dziedzinach prawa odnośnie do polskiego porządku prawnego. Jednym z kluczowych aspektów jest zbadanie sposobu uregulowania statusu obiektów zabytkowych w prawie podatkowym. Artykuł podzielony jest na trzy części, w których autorzy omawiają następujące zagadnienia: regulacje prawa cywilnego, status obiektów zabytkowych w prawie bilansowym oraz opodatkowanie obiektów zabytkowych. W polskim porządku prawnym budowlane zabytkowe są na ogół traktowane odmiennie w porównaniu do innych nieruchomości, co wykazano w niniejszym opracowaniu.

**Słowa kluczowe:** obiekty zabytkowe; polski system prawny; prawo cywilne; prawo bilansowe; prawo podatkowe

**Abstract:** The purpose of the article is to present regulations relating to monument buildings in various areas of law in the Polish legal system. One of the key aspects is to examine the way of regulating the status of monument buildings in tax law. The article is divided into three parts in which the authors discuss the following issues: civil law regulations, the status of monument buildings in accounting law and taxation of monument buildings. Within the Polish legal system, heritage buildings are typically subject to different regulations than other real estate, as shown in this study.

**Keywords:** monument building; Polish legal system; civil law; accounting law; tax law