

- **utrzymanie zabytku jako warunek zwolnienia z podatku od nieruchomości – Łukasz Rogowski (UM w Szczecinie).**

Wyrok NSA z 24 stycznia 2023 r., III FSK 2618/21

Zasadniczo to organ konserwatorski jest właściwy do określenia, czy dany zabytek jest, czy też nie jest utrzymywany i konserwowany zgodnie z przepisami ustawy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami. Wydawane przez wojewódzkiego konserwatora ochrony zabytków zaświadczenia mają zatem moc dokumentów urzędowych.

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

Podstawę sporu stanowi art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849 z późn. zm.); dalej: "u.p.o.l.", zgodnie z którym grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Przez sformułowanie przepisy o ochronie zabytków należy rozumieć regulacje z ustawy z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (Dz. U. z 2014 r. poz. 1446 z późn. zm.). Zgodnie z art. 5 ww. ustawy obowiązkami w zakresie opieki nad zabytkiem, które są nałożone na właścicieli zabytków są m.in. prowadzenie prac konserwatorskich, restauratorskich i robót budowlanych przy zabytku; zabezpieczenia i utrzymania zabytku oraz jego otoczenia w jak najlepszym stanie; korzystanie z zabytku w sposób zapewniający trwałe zachowanie jego wartości.

Zasadniczo to organ konserwatorski jest właściwy do określenia, czy dany zabytek jest, czy też nie jest utrzymywany i konserwowany zgodnie z przepisami ustawy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami. Skuteczne zanegowanie opinii konserwatora zabytków, może stanowić podstawę do przyjmowania odmiennych ocen oraz formułowania innych wniosków w przedmiocie zwolnienia z podatku od nieruchomości spornych przedmiotów opodatkowania. Wydawane przez Wojewódzkiego Konserwatora Ochrony Zabytków zaświadczenia mają zatem moc dokumentów urzędowych (...)

Drugim koniecznym warunkiem zwolnienia przedmiotowego jest wykazanie, że utrzymanie i konserwacja zabytku odpowiada wymogom prawa. Spełnienie wskazanego kryterium również powinno być wykazane odpowiednimi dowodami. W sprawie Wojewódzki Konserwator Zabytków w piśmie z 25 września 2018 r. jednoznacznie wskazał, że zespół dworsko - folwarczny nie był utrzymywany i konserwowany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami, oraz opisał stan elementów składowych ww. zespołu. Właściciele budynków wchodzących w skład zabytkowego zespołu dworsko - folwarcznego wykonywali prace przy ww. obiekcie bez stosownych pozwoleń, wymaganych ustawą o ochronie i opiece nad zabytkami i nie wypełniali należycie wszystkich obowiązków nałożonych na nich przez ustawę, a tym samym budynki wchodzące w skład ww. zespołu nie są i nie były utrzymywane i konserwowane zgodnie z przepisami o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami. Zrealizowano prace budowlane bez pozwolenia konserwatora zabytków w stodole, w stajni, w oborze i w budynku dworu (nr (...)) i na działce nr (...), a ponadto stan utrzymania budynków chlewni ((...)) i stodoły ((...)) jest niedostateczny Skarżący nie podważają faktów, jakie legły u podstaw opinii Konserwatora, ale w ich opinii wystarczającym było to, że dokonywali czynności optymalnych w aktualnych dla oceny warunkach. Nie podważają, że prowadzenie w zabytkowych budynkach i na gruncie wpisanym do rejestru zabytków prac bez pozwolenia konserwatora zabytków stanowi naruszenie przepisu art. 36 ustawy o ochronie zabytków (...)

Zatem Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie doszedł do prawidłowych wniosków, że skarżący w sposób niewystarczający wykazują spełnienie warunku, o jakim mowa w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. w zw. z art. 5 ustawy o ochronie zabytków. Prawidłowym jest również

stwierdzenie, że takie postępowanie podatkowe należy uznać za właściwe w świetle przepisów o postępowaniu dowodowym, tj. art. 122, art. 123 § 1, art. 187 § 1 i art. 191 O.p., bowiem tym sposobem organ podatkowy uzyskał miarodajny i wiarygodny materiał dowodowy uzasadniający bądź negujący możliwość skorzystania przez podatnika z wymienionego w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. zwolnienia od podatku od nieruchomości. Według strony skarżącej zawarta w art. 5 u.o.z. definicja "opieki nad zabytkami" stanowi otwarty katalog czynności, które winien podejmować dysponent zabytku, o czym świadczy posłużenie się przez ustawodawcę w tym przepisie zwrotem "w szczególności". Organ odwoławczy nie kwestionował czynności faktycznie wykonywanych przez skarżących. Natomiast wskazał, że zrealizowano prace budowlane bez pozwolenia konserwatora zabytków w stodole, w stajni, w oborze i w budynku dworu (nr (...)) i na działce nr (...), a ponadto stan utrzymania budynków chlewni (nr (...)) i stodoły ((...)) jest niedostateczny. Warmińsko - Mazurski Wojewódzki Konserwator Zabytków w postanowieniach z 19 października 2016 r. nr (...) i z 5 września 2018 r. nr (...) odmówił wydania zaświadczenia stwierdzającego, że zespół dworsko - folwarczny jest utrzymywany i konserwowany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków. Skarżący wykonywali roboty budowlane przy obiektach wchodzących w skład ww. zabytkowego zespołu budynków, na które nie otrzymali stosownych pozwoleń organu konserwatorskiego. Ten stan rzeczy jednoznacznie stwierdził również Minister Kultury i Dziedzictwa Narodowego w postanowieniu z 10 lipca 2017 r. nr (...). Zły stan zachowania zabytków wynika m.in. z pisma WKZ z 25 września 2018 r. nr (...)

Wyroki powiązane

wyrok NSA z 14 marca 2023 r., sygn. akt III FSK 3137/21

wyrok WSA w Poznaniu z 10 grudnia 2021 r., sygn. akt I SA/Po 764/21

wyrok WSA w Białymstoku z 26 maja 2021 r., sygn. akt I SA/Bk 147/21

wyrok NSA z 18 kwietnia 2019 r., sygn. akt II FSK 1699/17

Przepisy

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2023r. poz. 70):

Art. 7 ust. 1 Zwalnia się od podatku od nieruchomości:

(...) pkt 6 grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej;

Ustawa z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 840).

Art. 5 Opieka nad zabytkiem sprawowana przez jego właściciela lub posiadacza polega, w szczególności, na zapewnieniu warunków:

- 1) naukowego badania i dokumentowania zabytku;
- 2) prowadzenia prac konserwatorskich, restauratorskich i robót budowlanych przy zabytku;
- 3) zabezpieczenia i utrzymania zabytku oraz jego otoczenia w jak najlepszym stanie;
- 4) korzystania z zabytku w sposób zapewniający trwałe zachowanie jego wartości;
- 5) popularyzowania i upowszechniania wiedzy o zabytku oraz jego znaczeniu dla historii i kultury.

Główne problemy

1. **Jaką funkcję pełni zwolnienie zabytków z podatku od nieruchomości?**
2. Jak rozumieć pojęcie „utrzymanie i konserwację zabytku” na potrzeby zwolnienia z podatku od nieruchomości?

3. W jaki sposób podatnik może wykazać spełnienie warunku zwolnienia w postaci utrzymania i konserwacji zabytku?
4. W jaki sposób organ powinien badać spełnienie warunku utrzymania i konserwacji zabytków w postępowaniu podatkowym?
5. Jaka jest rola wojewódzkiego konserwatora zabytków w funkcjonowaniu zwolnienia zabytków z podatku od nieruchomości?
6. **Czy każde naruszenie przepisów ustawy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami uzasadnia pozbawienie prawa do zwolnienia?**