



Minister Finansów

Warszawa, 25 lipca 2024 roku



Sprawa: Interpelacja nr 3803
Znak sprawy: DD3.054.23.2024
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pan Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

w związku z interpelacją Pani Poseł Krystyny Szumilas, w sprawie nowelizacji ustawy PIT¹ w zakresie ulgi na zabytki, wyjaśniam co następuje.

Podatkowa ulga na zabytki obowiązuje od 2022 r. Mogą z niej korzystać podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych. Ulga polega na odliczeniu od dochodu (w przypadku podatników na skali lub na dziewiętnastoprocentowym podatku liniowym) albo od przychodu (w przypadku podatników na ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych) wydatków poniesionych na ochronę lub opiekę nad zabytkiem nieruchomym.

Rodzaje wydatków oraz zasady i warunki ich odliczenia określa art. 26hb ustawy PIT. Zgodnie z brzmieniem tego przepisu, ilekroć dla potrzeb ulgi na zabytki mowa jest o zabytku nieruchomym, oznacza to zabytek, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 1c-e ustawy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami², czyli będący dziełami architektury i budownictwa, dziełami budownictwa obronnego lub obiektami techniki, a zwłaszcza kopalniami, hutami, elektrowniami i innymi zakładami przemysłowymi.

Z zakresu definicji zabytku nieruchomego (dla potrzeb ulgi na zabytki) wyłączone są zatem zabytki nieruchome będące na przykład krajobrazami kulturowymi, układami urbanistycznymi, ruralistycznymi i zespołami budowlanymi, cmentarzami, parkami, ogrodami i innymi formami zaprojektowanej zieleni, czy miejscami

¹ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 226, ze zm.).

² Ustawa z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (Dz. U. z 2022 r. poz. 84, ze zm.).

upamiętniającymi wydarzenia historyczne, bądź działalność wybitnych osobistości lub instytucji.

Takie rozumienie pojęcia zabytku nieruchomego (dla potrzeb ulgi na zabytki) obowiązuje od samego początku, tj. od 1 stycznia 2022 r. Stanowi o tym art. 26hb ust. 12 ustawy PIT.

Przy czym nowelizacja ustawy PIT z 9 czerwca 2022 r.³ nie zawęziła tego pojęcia, ani go nie rozszerzyła. Ograniczyła jedynie zakres przedmiotowy ulgi na zabytki między innymi w ten sposób, że zlikwidowała prawo do odliczenia wydatków poniesionych po 31 grudnia 2022 r. na nabycie zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków lub udziału w takim zabytku.

Zmiany tej, jak i w odniesieniu do wydatków na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane w zabytku nieruchomym, dokonano z zachowaniem praw nabytych. Oznacza to, że niezależnie od zakresu podmiotowego i przedmiotowego ulgi na zabytki w brzmieniu obowiązującym od 2023 r., jeśli w 2022 r. podatnik poniósł podlegające odliczeniu wydatki na:

- na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane w zabytku nieruchomym wpisanym do rejestru zabytków lub znajdującym się ewidencji zabytków;
- na odpłatne nabycie zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków lub udziału w takim zabytku, pod warunkiem, że podatnik na nabytą nieruchomość poniósł wydatek na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane

a wydatki te nie znalazły w pełni pokrycia w dochodach (przychodach) podatnika za 2022 lub warunek dotyczący poniesienia wydatków na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane przy zabytku nieruchomym nabytym w 2022 r. został spełniony dopiero po 31 grudnia 2022 r., to podatnik zachowuje prawo do odliczenia tych wydatków w latach następnych, na zasadach obowiązujących do końca 2022 r.

Prawa te wynikają z art. 20 ustawy z 9 czerwca 2022 r.³.

W interpelacji jest mowa o rozpoczęciu przed 2023 r. inwestycji w zakresie układu urbanistycznego, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 1 lit. b, ustawy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami².

Mając powyższe na uwadze, należy zauważyć, że zarówno w stanie prawnym obowiązującym w 2022 r., jak i w zmienionym ustawą z 9 czerwca 2023 r.³, żaden przepis ustawy PIT nie uprawnia do ulgi na zabytki z tytułu nabycia zabytku nieruchomego będącego układami urbanistycznymi, podobnie jak z tytułu wykonania przy nim prac konserwatorskich, restauratorskich lub robót budowlanych.

³ Ustawa z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1265, ze zm.).

Konsekwencją braku prawa do obliczenia tych wydatków w 2022 r. jest nieobjęcie ich prawami nabytymi, o których mowa w art. 20 ustawy z 9 czerwca 2022 r.³. Ochrona praw nabytych dotyczy bowiem wyłącznie praw skutecznie nabytych. Skoro prawo nie zostało nabyte, to nie może być chronione.

Kwestia ta nie budzi żadnych wątpliwości, co wyklucza zastosowanie wykładni *in dubio pro tributario*. Ten rodzaj wykładni ma uzasadnione podstawy tylko wówczas, gdy nie da się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego. W omawianej sprawie warunek ten nie jest spełniony. Przepisy dotyczące ulgi na zabytki nie pozostawiają żadnych wątpliwości co do zakresu podmiotowego i przedmiotowego tej preferencji.

Mając powyższe na uwadze, informuję, że nie są obecnie prowadzone prace mające na celu zmianę istniejącego zakresu ulgi na zabytki.

Odnosząc się natomiast do ostatniego pytania, wyjaśniam, że ulga na zabytki nie jest jedyną zachętą dla podatników, którzy angażują się w ochronę dziedzictwa narodowego. Na przykład wolne od podatku są dotacje, w rozumieniu przepisów o finansach publicznych, otrzymane z budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 129 ustawy PIT. Dotyczy to również dotacji na ochronę zabytków.

Dodatkowo podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych mogą odliczać od dochodu darowizny na społecznie pożądane cele. W tej kategorii mieszczą się między innymi darowizny przekazane przez podatnika organizacjom non-profit na prowadzoną przez nie działalność pożytku publicznego w sferze ochrony dóbr kultury w Polsce (art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a ustawy PIT). Ten rodzaj działalności podatnicy mogą również wspierać przekazując, w trakcie corocznego rozliczenia podatkowego, organizacjom pożytku publicznego, które działają na rzecz ochrony dziedzictwa narodowego kwotę w wysokości nieprzekraczającej 1,5% podatku należnego wynikającego z zeznania podatkowego.

Z wyrazami szacunku,

Z upoważnienia Ministra Finansów

Jarosław Neneman

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów