

SKARB KOLEKCJONERA

**Prawno-podatkowy przewodnik
dla koneserów sztuk pięknych,
sztuki użytkowej i historycznej motoryzacji**

KWIECIEŃ 2025

www.gww.pl



Spis treści

ROZDZIAŁ I

Kolekcjonerstwo: snobistyczny kaprys czy racjonalny biznes? 4

ROZDZIAŁ II

Zabytki, antyki, muzealia: kilka podstawowych pojęć 5

ROZDZIAŁ III

Prywatne muzeum – czy warto? 8

ROZDZIAŁ IV

Obrót dziełami sztuki.....10

ROZDZIAŁ V

Nie tylko malarstwo – kolekcje specjalne
(samochody, broń, numizmaty)15

ROZDZIAŁ VI

Sztuka i podatki: podatkowe aspekty obrotu dziełami sztuki19

ROZDZIAŁ VII

Biblioteka czy pchli targ? 22

ROZDZIAŁ I

Kolekcjonerstwo: snobistyczny kaprys czy racjonalny biznes?

Różne są powody kolekcjonowania. Niekiedy bywają one altruistyczne: kolekcjoner pragnie ocalić od zapomnienia (często nawet zniszczenia) dorobek przeszłych pokoleń, gromadząc dzieła sztuki, które, niedocenione przez współczesnych, mogą z czasem zyskać uznanie i stać się elementem budowania świadomości kulturowej. Często jednak stajemy się kolekcjonerami z przyczyn na wskroś indywidualistycznych. Kolekcjonerem powodują bowiem zarówno takie czynniki, jak chęć wyrażenia swojej osobowości, potrzeba ostentacyjnego zbytku (prestizż społeczny), jak i – czego nie wolno lekceważyć – pragnienie obcowania z pięknem na co dzień.

Obok przyczyn pozamajątkowych wśród motywacji dla tworzenia prywatnych kolekcji należy wyróżnić kwestie biznesowe. Powszechnie uważa się, że zakup wartościowych przedmiotów (nie tylko dzieł tzw. sztuk pięknych, ale także przedmiotów codziennego użytku: samochodów, biżuterii, mebli czy materialnych nośników myśli: książek, dokumentów) stanowi solidną, długoterminową lokatę kapitału. Oczywiście, inwestowanie w tego rodzaju aktywa wymaga dobrego smaku i specjalistycznej wiedzy; sprawia to jednak, że lokowanie środków pieniężnych tworzy wizerunek inwestora jako wyrafinowanego konesera.

Wspominając o wiedzy specjalistycznej, nie ograniczamy się jednak do encyklopedycznej sumy wiadomości z zakresu historii sztuki lub techniki. Równie ważną rolę odgrywa bowiem – zwłaszcza w przypadku bardziej biznesowego modelu kolekcjonerstwa – znajomość prawnego kontekstu takiej działalności. Ze względu na interes publiczny, polegający na utrwaleniu dorobku cywilizacyjnego (ochrona dóbr kultury) oraz zapewnieniu bezpieczeństwa obrotu, sfera ta została poddana intensywnej regulacji.

W prezentowanym Państwu materiale zespół doradztwa dla klientów indywidualnych kancelarii GWW omawia najważniejsze, z punktu widzenia prywatnych kolekcjonerów, prawne i podatkowe aspekty obrotu takimi rzeczami jak zabytki ruchome, malarstwo, rzeźba czy obiekty sztuki użytkowej.

ROZDZIAŁ II

Zabytki, antyki, muzealia: kilka podstawowych pojęć

U progu prezentowanych rozważań warto podać kilka kluczowych pojęć, którymi polski ustawodawca posługuje się dla zdefiniowania sfery publicznego i prywatnego kolekcjonerstwa.

Zabytki ruchome – *rzeczy ruchome, 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*¹.

Choć o tym, czy dana ruchomość będzie zabytkiem, decydują jej cechy – z praktycznego punktu widzenia istotny jest fakt objęcia zabytku ochroną poprzez **wpis do rejestru zabytków w drodze decyzji wojewódzkiego konserwatora zabytków**. Wpis ten następuje – co do zasady – **na wniosek właściciela** zabytku, a w przypadku uzasadnionej obawy zniszczenia, uszkodzenia lub nielegalnego wywiezienia zabytku za granicę albo wywiezienia za granicę zabytku o wyjątkowej wartości historycznej, artystycznej lub naukowej – także z **urzędu**².

Muzealia – *muzealiami są rzeczy ruchome i nieruchomości stanowiące własność muzeum i wpisane do inwentarza muzealiów. Muzealia stanowią dobro narodowe*³.

Materiały biblioteczne – *materiałami bibliotecznymi są w szczególności dokumenty zawierające utrwalony wyraz myśli ludzkiej, przeznaczone do rozpowszechniania, niezależnie od nośnika fizycznego i sposobu zapisu treści, a zwłaszcza: dokumenty graficzne (piśmiennicze, kartograficzne, ikonograficzne i muzyczne), dźwiękowe, wizualne, audiowizualne i elektroniczne*⁴.

Materiały archiwalne – *materiałami archiwalnymi wchodzącymi do narodowego zasobu archiwalnego, zwanymi dalej „materiałami archiwalnymi”, są wszelkiego rodzaju akta i dokumenty, korespondencja, dokumentacja finansowa, techniczna i statystyczna, mapy i plany, fotografie, filmy i mikrofilmy, nagrania dźwiękowe i wideofonowe, dokumenty elektroniczne w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz. U. z 2019 r. poz. 700, 730, 848, 1590 i 2294) oraz inna dokumentacja, bez względu na sposób jej wytworzenia, mająca znaczenie jako źródło informacji o wartości histo-*

1. Art. 3 ustawy z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (t.j. Dz.U. z 2024 r. poz. 1292), dalej: uoz.

2. Art. 10 ust. 1 i 2 uoz.

3. Art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 21 listopada 1996 r. o muzeach (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 385), dalej: uom.

4. Art. 5 ustawy z dnia 27 czerwca 1997 r. o bibliotekach (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 2393).

rycznej o działalności Państwa Polskiego, jego poszczególnych organów i innych państwowych jednostek organizacyjnych oraz o jego stosunkach z innymi państwami, o rozwoju życia społecznego i gospodarczego, o działalności organizacji o charakterze politycznym, społecznym i gospodarczym, zawodowym i wyznaniowym, o organizacji i rozwoju nauki, kultury i sztuki, a także o działalności jednostek samorządu terytorialnego i innych samorządowych jednostek organizacyjnych – powstała w przeszłości i powstająca współcześnie⁵.

Dla prywatnych kolekcjonerów ważne jest, że **materiały powstałe i powstające w wyniku działalności osób fizycznych, stanowiące własność tych osób lub ich prawnych następców tworzą nieewidencjonowany niepaństwowy zasób archiwalny⁶.**

Odrębna siatka definicji obowiązuje na gruncie art. 120 **ustawy o VAT**. Warto o niej pamiętać, ponieważ posługuje się ona w szczególny sposób słownictwem bliskim językowi potocznemu:

1) przez **dzieła sztuki** rozumie się:

- obrazy, kolaże i podobne płyty dekoracyjne, rysunki i pastele, wykonane w całości przez artystę, z wyłączeniem planów i rysunków do celów architektonicznych, inżynierskich, przemysłowych, komercyjnych, topograficznych lub podobnych, ręcznie zdobionych produktów rzemiosła artystycznego, tkanin malowanych dla scenografii teatralnej, do wystroju pracowni artystycznych lub im podobnych zastosowań (CN 9701),
- oryginalne sztychy, druki i litografie, sporządzone w ograniczonej liczbie egzemplarzy, czarno-białe lub kolorowe, złożone z jednego lub kilku arkuszy, w całości wykonane przez artystę, niezależnie od zastosowanego przez niego procesu lub materiału, z wyłączeniem wszelkich procesów mechanicznych lub fotomechanicznych (CN 9702),
- oryginalne rzeźby oraz posągi z dowolnego materiału, pod warunkiem, że zostały one wykonane w całości przez artystę; odlewy rzeźby, których liczba jest ograniczona do 8 egzemplarzy, a wykonanie było nadzorowane przez artystę lub jego spadkobierców (CN 9703),
- gobeliny (CN 5805 00 00) oraz tkaniny ścienne (CN 6304) wykonane ręcznie na podstawie oryginalnych wzorów dostarczonych przez artystę, pod warunkiem, że ich liczba jest ograniczona do 8 egzemplarzy,
- fotografie wykonane przez artystę, opublikowane przez niego lub pod jego nadzorem, podpisane i ponumerowane, ograniczone do 30 egzemplarzy we wszystkich rozmiarach oraz oprawach;

2) przez **przedmioty kolekcjonerskie** rozumie się:

- znaczki pocztowe lub skarbowe, stemple pocztowe, koperty pierwszego obiegu, ostemplowane materiały piśmienne i im podobne, ofrankowane, a jeżeli nieofrankowane, to uznane

5. Art. 1 ustawy z dnia 14 lipca 1983 r. o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 164), dalej: unza.

6. Art. 46 unza.

- za nieważne i nieprzeznaczone do użytku jako ważne środki płatnicze (CN 9704 00 00),
- kolekcje oraz przedmioty kolekcjonerskie o wartości zoologicznej, botanicznej, mineralogicznej, anatomicznej, historycznej, archeologicznej, paleontologicznej, etnograficznej lub numizmatycznej (CN 9705), a także przedmioty kolekcjonerskie, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 7;

3) przez **antyki** rozumie się przedmioty, inne niż wymienione w pkt 1 i 2, których wiek przekracza **100 lat** (CN 9706);

4) przez **towary używane** rozumie się ruchome dobra materialne nadające się do dalszego użytku w ich aktualnym stanie lub po naprawie, inne niż określone w pkt 1 – 3 oraz inne niż metale szlachetne lub kamienie szlachetne (CN 7102, 7103, 7106, 7108, 7110, 7112);

Należy jednak podkreślić, że definicje dotyczą tylko **podatku VAT – nie stosuje się ich przy wykładni przepisów prawa administracyjnego, np. w zakresie tworzenia prywatnych muzeów czy obrotu zabytkami ruchomymi.**



ROZDZIAŁ III

Prywatne muzeum – czy warto?

Wielu kolekcjonerów, widzących w zakupie dzieł sztuki (czy podobnych rzeczy np. zabytkowych samochodów) coś więcej niż tylko lokatę kapitału, rozważa założenie **muzeum prywatnego**. Choć działanie takie nierzadko służy wzmocnieniu pozycji kolekcjonera, zwłaszcza przy pozyskiwaniu wsparcia finansowego lub merytorycznego ze strony władzy publicznej, to formalny status muzeum prywatnego wiąże się także z licznymi obowiązkami ciążącymi na założycielu takiej instytucji.

Zgodnie z art. 1 uom muzeum jest jednostką organizacyjną nienastawioną na osiągnięcie zysku, której celem jest gromadzenie i trwała ochrona dóbr naturalnego i kulturalnego dziedzictwa ludzkości o charakterze materialnym i niematerialnym, informowanie o wartościach i treściach gromadzonych zbiorów, upowszechnianie podstawowych wartości historii, nauki i kultury polskiej oraz światowej, kształtowanie wrażliwości poznawczej i estetycznej oraz umożliwianie korzystania ze zgromadzonych zbiorów. Podkreślenia wymaga tutaj niezarobkowy charakter muzeum. Udostępnianie zatem zbiorów w celach wyłącznie zarobkowych wyklucza zatem dany podmiot ze statusu muzeum; status danej jednostki jako „muzeum prywatnego” nie wyłącza jednak dopuszczalności prowadzenia działalności gospodarczej jako działalności dodatkowej (art. 9 uom), lecz tylko w celu finansowania niezarobkowej działalności merytorycznej.

Organizatorami muzeum sensu stricto (czyli w znaczeniu ustawowym) mogą być nie tylko podmioty z szeroko pojętego sektora publicznego, ale również osoby fizyczne, osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej. Oznacza to, że przepisy regulujące działalność muzeów stosują się także do działań indywidualnych kolekcjonerów, którzy pragnęliby sformalizować swoje osiągnięcia w prawnych ramach muzeum prywatnego.

Utworzenie muzeum prywatnego następuje w drodze oświadczenia woli o specyficznej treści – za takie bowiem oświadczenie uważa się **regulamin muzeum prywatnego** (nieposiadającego osobowości prawnej). Regulamin – również w odniesieniu do muzeów tworzonych przez podmioty niepubliczne – podlega uzgodnieniu z Ministrem Kultury i Dziedzictwa Narodowego.

Uzgodniwszy regulamin z MKiDN, organizator muzeum załącza go do **wniosku o wpis do wykazu muzeów**, o którym mowa w art. 5b uom. Wykaz ten prowadzi MKiDN. Czynności tej należy dopełnić **w ciągu 3 miesięcy** od dnia utworzenia muzeum, wskazując nazwę muzeum, jego adres oraz nazwę (dla osoby fizycznej – imię i nazwisko) organizatora muzeum. Zmianę tych danych należy komunikować MKiDN w terminie miesiąca od jej nastąpienia.

Warto pamiętać, że **nadzór** na muzeami sprawuje MKiDN, który, w razie rażącego naruszenia przepisów ustawy i statutu muzeum, gdy bezskuteczne okazały się zalecenia usunięcia stwierdzonych uchybień w działalności muzeum, może nawet **zakazać działalności muzeum** w drodze

decyzji administracyjnej. Dzieje się to jednak po wysłuchaniu organizatora i rady muzeum (rady powierniczej) oraz zasięgnięciu opinii Rady do Spraw Muzeów.

Istotne znaczenie w działalności muzeów – także prywatnych – ma **inwentarz muzealiów** – muzealiami w rozumieniu ustawy będą bowiem tylko te rzeczy, które są do niego wpisane. Wpisanie zabytku do inwentarza muzeum ponadto sprawia, że dopuszczalność jego wywozu za granicę podlega ograniczeniom.

Jeżeli muzeum wyróżnia się wysokim poziomem merytorycznym i znaczeniem zbiorów, a także spełnia kryteria kadrowe i techniczno-organizacyjne może uzyskać wpis do prowadzonego przez MKiDN **Państwowego Rejestru Muzeów** (rozdz. 3 uom). Wiąże się to m.in. z uzyskaniem prawa pierwszeństwa i pierwokupu oferowanych do sprzedaży zabytków (piszemy o tym więcej w rozdziale IV).



ROZDZIAŁ IV

Obrót dziełami sztuki

Jak wspomnieliśmy, obrót niektórymi kategoriami dzieł sztuki – ze względu na interes publiczny wyrażający się w ich prawnej ochronie – podlega ograniczeniom. Wśród nich warto wskazać na ograniczenia dotyczące ich wywozu za granicę oraz sprzedaży.

Wywóz zabytków za granicę – ograniczenia administracyjnoprawne

Zgodnie z art. 51 ust. 4 uoz zabytki:

- 1) wpisane do rejestru zabytków,
 - 2) wpisane na Listę Skarbów Dziedzictwa,
 - 3) wchodzące w skład zbiorów publicznych, które stanowią własność Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub innych jednostek organizacyjnych zaliczanych do sektora finansów publicznych,
 - 4) wpisane do inwentarza muzeum albo wchodzące w skład narodowego zasobu bibliotecznego
- **nie mogą być wywożone za granicę na stałe**, z wyjątkiem przypadków określonych w ustawie z dnia 25 maja 2017 r. o restytucji narodowych dóbr kultury (t.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 1591).

Pozostałe zabytki – także znajdujące się w posiadaniu osób fizycznych – mogą być wywożone czasowo, po uzyskaniu:

- 1) jednorazowego pozwolenia na czasowy wywóz zabytku za granicę albo
- 2) wielokrotnego pozwolenia indywidualnego na czasowy wywóz zabytku za granicę, albo
- 3) wielokrotnego pozwolenia ogólnego na czasowy wywóz zabytku za granicę.

Pozwolenia te wydaje (z terminem ważności 3 lub 5 lat od daty wydania pozwolenia) właściwy **wojewódzki konserwator zabytków**.

Pozwolenia na wywóz stały udziela z kolei minister właściwy do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego. MKiDN może **odmówić wydania takiego zezwolenia**, gdy zabytek ma **szczególną wartość dla dziedzictwa kulturowego** (art. 52 ust. 1a uoz). Przedmiotowy wniosek składa się za pośrednictwem wojewódzkiego konserwatora zabytków.

Niemiecki samochód, polska historia: szczególna wartość kulturowa bez etnicznych barier (VII SA/Wa 1156/20).

Właściciel samochodu skonstruowanego w roku 1912 (a zarazem założyciel prywatnego muzeum) planował jego przemieszczenie na stałe poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Jednorazowego pozwolenia na wywóz stały odmówił jednak Minister Kultury i Dziedzictwa Narodowego. Zdaniem organu automobil – tak ze względu na jego wiek, jak wartość (ok. 1 100 000 złotych) spełniał przesłanki uznania za pojazd, którego wywóz za granicę wymaga pozwolenia MKiDN. Co więcej, jego cechy przemawiają za wydaniem decyzji odmownej. W ślad za opiniami rzeczoznawców minister przyjął bowiem, że pojazd posiada szczególną wartość dla dziedzictwa kulturowego. Za takim stanowiskiem stały jego szczególny związek z historią motoryzacji w Polsce, „blisko stuprocentowa autentyczność pojazdu”, unikatowość (w polskich i europejskich kolekcjach nie ma innych egzemplarzy takiego modelu), a także zastosowane w nim rozwiązania techniczne, dokumentujące wczesny etap rozwoju motoryzacji. Co więcej, minister – wbrew pogładowi właściciela – podkreślił znaczenie pojazdu dla historii Polski: pierwszy właściciel, choć z pochodzenia Niemiec, przedstawiciel elity gospodarczej zaboru pruskiego, w okresie międzywojennym identyfikował się z polskością; nie wyrzekł się po agresji z 1939 r., stając się nawet ofiarą prześladowań hitlerowskich.

Stanowisko MKiDN nie przekonało właściciela samochodu, który złożył skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie; organowi zarzucił niewłaściwą interpretację przepisów dotyczących „szczególnej wartości kulturowej” pojazdu. Jego zdaniem, o braku takiej wartości przesądzał fakt, że samochód „nie był przedmiotem badań naukowych prowadzonych w Polsce, nie jest w żaden sposób eksponowany lub w inny sposób publicznie udostępniany”. Kolejny argument skarżącego odnosił się do genezy samochodu jako „wytworu innej [niż polska] kultury”, podczas gdy wartość taką mogą posiadać jedynie wytwory polskiej kultury, a wytwory innych kultur wartość taką posiadają w swoich macierzystych krajach. Ponieważ, w ocenie skarżącego, zgodność przepisów statuujących wymóg uzyskania pozwolenia na wywóz zabytków z Konstytucją i prawem unijnym jest wątpliwa, zwrócił się do WSA o wniesienie pytania prawnego do Trybunału Konstytucyjnego.

WSA oddalił skargę. Analizując argumentację sądu warto zwrócić uwagę na odrzucenie stanowiska skarżącego opartego na kryterium etnicznym. Zarówno fakt, że pierwszym nabywcą automobilu był przedstawiciel arystokracji niemieckiej i został on wyprodukowany przez niemiecką fabrykę, a także zatarcie się pamięci o losach tego człowieka, nie zrywają związku pojazdu z kulturą polską. Co więcej, szczególnej wartości kulturowej samochodu nie przekreśliła decyzja obecnego właściciela o nieeksponowaniu go na widok publiczny („przechowywanie w zamkniętym garażu”), wskutek czego przestałby on oddziaływać na polską świadomość historyczną. Zdaniem sądu okoliczności te „nie mają wpływu na sposób konkretyzacji przepisu art. 52 ust. 1a uoz”.

Znaczenie dla sprawy miała też fakt, że dokładnie tego samego pojazdu dotyczył już prawomocny wyrok WSA z roku 2018. Różnica polegała jedynie na stronie podmiotowej – w międzyczasie zmienił on właściciela. Jak wywodzi WSA, okoliczność ta nie wpływa na

rozstrzygnięcie sprawy: „decyzja w przedmiocie wydania jednorazowego pozwolenia na stały wywóz zabytku za granicę ma charakter aktu osobowo-rzeczowego (...) Temu zakreślowi rozstrzygnięcia należałoby przy tym przypisać zasadniczo cechę trwałości, na którą nie rzutują zmiany przenoszące własność zabytkowego pojazdu”.

Sprawa unikatowego samochodu spolonizowanego niemieckiego przemysłowca-arystokraty wskazuje na kontekstowość oceny szczególnej wartości kulturowej, która wymaga uwzględnienia wszelkich zasłóg historycznych dotyczących danego obiektu.

Warto jednak zaznaczyć, że wymóg uzyskania pozwolenia dotyczy jedynie tych kategorii zabytków, które zostały wskazane w uoz. Ustawodawca posłużył się tu szczególną techniką określania kategorii zabytków, których wywóz wymaga zezwolenia – zwykle muszą być łącznie spełnione kryteria wieku i wartości danego zabytku. Dla przykładu wymieńmy kilka z nich:

- wykonane dowolną techniką i na dowolnym materiale **dzieła malarstwa**, nieobjęte kategoriami wskazanymi w art. 51 ust. 1 pkt 4 i 5 uoz, które mają więcej niż **50 lat** i ich wartość jest wyższa niż **40 000 zł**;
- wykonane na dowolnym materiale akwarele, gwasze i pastele, które mają więcej niż 50 lat i ich wartość jest wyższa niż 16 000 zł;
- oryginalne **rzeźby**, posągi lub ich kopie wykonane tą samą techniką co oryginał, nieobjęte kategorią wskazaną w art. 51 ust. 1 pkt 1 uoz, które mają więcej niż **50 lat** i ich wartość jest wyższa niż **20 000 zł**;
- pojedyncze lub znajdujące się w zbiorach książki, które mają więcej niż 100 lat i ich wartość jest wyższa niż 6000 zł;
- **środki transportu**, które mają więcej niż **50 lat** i ich wartość jest wyższa niż **32 000 zł**.

Uzyskanie pozwolenia na **czasowy wywóz zabytków** jest możliwe, jeśli osoba fizyczna lub jednostka organizacyjna, w której posiadaniu znajduje się zabytek, daje rękojmię, że nie ulegnie on zniszczeniu lub uszkodzeniu i zostanie przywieziony do kraju przed upływem terminu ważności pozwolenia. W ciągu 14 dni po powrocie zabytku na terytorium Rzeczypospolitej osoba fizyczna lub jednostka organizacyjna, która otrzymała pozwolenie, musi powiadomić właściwy organ (wojewódzkiego konserwatora zabytków lub MKDiN).

Od zasady, że wywóz zabytków za granicę wymaga zezwolenia, ustanowiono **szereg wyjątków** (art. 59 ust. 1 uoz). Są one określone mocno kazuistycznie: na potrzeby prezentowanego opracowania wystarczy wspomnieć o wyłączeniu obowiązku uzyskania zezwolenia **dzieł twórców żyjących** niewpisanych do inwentarzy muzeów albo niewchodzących w skład narodowego zasobu bibliotecznego (pkt 6).

Pierwokup zabytków i materiałów archiwalnych

W pewnych przypadkach **prawa pierwszeństwa i pierwokupu** przysługuje także – w stosunku do zabytków – **muzeum rejestrowanemu** (czyli muzeum wpisanym przez MKDiN do Państwowego Rejestru Muzeów – p. wyżej). Jak stanowi art. 20 uom, muzeum rejestrowane ma prawo pierwszeństwa zakupu od podmiotów prowadzących działalność polegającą na oferowaniu

do sprzedaży zabytków, w terminie 14 dni od dnia zgłoszenia przez muzeum zamiaru zakupu. W przypadku skorzystania z prawa pierwszeństwa nabycie przez muzeum rejestrowane następuje po cenie z chwili zgłoszenia zamiaru zakupu. Co więcej, muzeum rejestrowanemu przysługuje prawo pierwokupu zabytku sprzedawanego na aukcji. Oświadczenie w sprawie skorzystania z prawa pierwokupu powinno być złożone przez muzeum niezwłocznie po licytacji zabytku, nie później jednak niż do zakończenia całej aukcji. Sprzedaż z naruszeniem tych uprawnień muzeum rejestrowanego jest **nieważna**.

W tym kontekście warto zaznaczyć, że ograniczenia w obrocie mogą dotyczyć także domowych zasobów archiwalnych. W przypadku sprzedaży materiałów archiwalnych należących do **nieewidencjonowanego niepaństwowego zasobu archiwalnego** (tworzą go głównie tzw. spuścizny aktowe osób fizycznych) archiwom państwowym lub wyodrębnionym przysługuje prawo pierwokupu. Ponadto wywóz takich materiałów archiwalnych za granicę wymaga zezwolenia Naczelnego Dyrektora Archiwów Państwowych (art. 14 ust. 1 unza).

Wystawienie dzieła plastycznego i ochrona praw autorskich

Życzeniem wielu kolekcjonerów jest zaprezentowanie najciekawszych obiektów ze swoich zbiorów szerszej publiczności – w celach popularyzatorskich lub wizerunkowych (np. w ramach działań z zakresu *public relations*).

W tym kontekście warto przyrzeć się art. 32 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych:

1. *Właściciel egzemplarza utworu plastycznego może go wystawiać publicznie, jeżeli nie łączy się z tym osiągnięcie korzyści majątkowych.*
2. *W razie podjęcia decyzji o zniszczeniu oryginalnego egzemplarza utworu plastycznego znajdującego się w miejscu publicznie dostępnym, właściciel jest obowiązany złożyć twórcy utworu lub jego bliskim ofertę sprzedaży, jeżeli porozumienie się z nim, celem złożenia oferty, jest możliwe. Górną granicę ceny określa wartość materiałów. Jeżeli sprzedaż nie jest możliwa, właściciel jest obowiązany umożliwić twórcy sporządzenie kopii bądź – zależnie od rodzaju utworu – stosownej dokumentacji.*

Uprawnienie to należy do materii tzw. **dozwolonego użytku** chronionych utworów, uregulowanego w oddziale 3 rozdziału 3 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych. Ograniczenia dotyczące osiągnięcia korzyści majątkowych czy zniszczenia dzieła wygasają z upływem 70 lat od śmierci twórcy (lub najdłużej żyjącego współtwórcy). Co ważne, przyjmuje się, że przepis ten nie blokuje właścicielowi możliwości wystawienia dzieła w celu sprzedaży (np. przez zorganizowanie aukcji w miejscu wystawienia), wyłącza natomiast dopuszczalność odpłatnej eksploatacji utworu, jakim jest dzieło plastyczne.

Depozyty muzealne

Zabezpieczenie dzieła sztuki wymaga odpowiednich warunków lokalowych i wiedzy konserwatorskiej. Dla wielu kolekcjonerów są to poważne wyzwania, niekiedy powstrzymujące przed inwestowaniem w najbardziej wartościowe aktywa. Nieprzypadkowo zatem częstą praktyką jest przekazywanie przedmiotów z prywatnych kolekcji w depozyt uznanym instytucjom – muzeom, bibliotekom czy archiwom – prowadzonym przez publiczne instytucje.

Wobec braku przedmiotowej regulacji w ustawie o muzeach podstawę prawną depozytu są „**umowy depozytu muzealnego**”. Uważa się je zwykle za umowy nienazwane, łączące cechy stypizowanych w Kodeksie cywilnym umów **przechowania i użyczenia** (składającym / przechowawcą jest tu deponent – kolekcjoner prywatny). Umowa taka powinna wyłączać te elementy umów przechowania i użyczenia, które nie przystają do natury stosunku prawnego (np. zakaz używania rzeczy, obowiązek jej zwrotu na żądanie, ponoszenie wszelkich wydatków związanych z konserwacją dzieła sztuki przez deponenta). Przy zawieraniu umów depozytu należy także liczyć się z koniecznością uwzględnienia profilu danego muzeum, która może wpływać na jej postanowienia.

Nadmieńmy, że – w przeciwieństwie do muzeów – **archiwa państwowe** uzyskały ustawowe prawo przyjmowania w depozyt materiałów archiwalnych tworzących nieewidencjonowany niepaństwowy zasób archiwalny⁷.

7. Art. 47 ust. 5 w zw. z art. 44 ust. 3 unza.

ROZDZIAŁ V

Nie tylko malarstwo – kolekcje specjalne (samochody, broń, numizmaty)

Choć prywatne kolekcje kojarzą się przede wszystkim ze zbiorami dzieł sztuki (zwłaszcza malarstwa), obserwacja rzeczywistości społecznej wskazuje, że może nawet większą popularnością cieszy się zbieranie nieoczywistych obiektów, takich jak samochody, broń czy numizmaty. Przy gromadzeniu tego rodzaju przedmiotów warto pamiętać o ich specyficznym charakterze. Charakter ten, związany zwykle z ich innym niż czysto estetyczne przeznaczeniem, skutkuje rozciągnięciem na przedmioty należące do kolekcji dodatkowego reżimu prawnego.

Samochody zabytkowe

Prawną definicję samochodu zabytkowego przynosi art. 2 pkt 39 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym⁸. Stanowi on, że pojazdem zabytkowym jest pojazd, który na podstawie odrębnych przepisów został wpisany do rejestru zabytków lub znajduje się w wojewódzkiej ewidencji zabytków, a także pojazd wpisany do inwentarza muzealiów (por. wyżej uwagi dotyczące muzeów prywatnych). W tym kontekście należy pamiętać o poczynionym przez ustawodawcę rozróżnieniu. Mianowicie, w art. 79 ust. 4 prd czytamy, że pojazd wyrejestrowany nie podlega powtórnej rejestracji, z wyjątkiem pojazdu:

1. **zabytkowego;**
2. **mającego co najmniej 25 lat** uznanego przez rzeczoznawcę samochodowego za unikatowy lub mający szczególne znaczenie dla udokumentowania historii motoryzacji.

O statusie samochodu zabytkowego będzie zatem decydował albo wpis do rejestru (ewidencji) zabytków albo wpisanie do inwentarza muzealiów, nie zaś sam jego wiek.

Pojazdy zabytkowe mogą uczestniczyć w ruchu drogowym, ich właściciele korzystają także z wyłączeń od niektórych obowiązków dotyczących samochodów niezabytkowych (np. dotyczących emisji spalin, pochodzenia z profesjonalnej wytwórni motoryzacyjnej, cechy identyfikacyjnej). Warto jednak pamiętać także o ograniczeniach wywozu za granicę środków transportu starszych niż 50 lat o wartości wyższej niż 32 000 zł (pisaliśmy o tym wyżej, w części dotyczącej obrotu zabytkami).

8. Dz.U. z 2024 poz. 1251, ze zm; dalej – prd.



Broń

Dopuszczalność posiadania broni w polskim porządku prawnym regulowana jest przepisami **ustawy z dnia 21 maja 1999 r. o broni i amunicji**⁹.

Na potrzeby prezentowanego opracowania omówić wypada uznanie „celów kolekcjonerskich” za jedną przesłanek dopuszczalności posiadania broni lub amunicji. Aby jednak móc ubiegać się o takie pozwolenie, konieczne jest przedstawienie organowi Policji, właściwemu dla jego wydania, „ważnej przyczyny posiadania broni” (art. 10 ust. 1). W przypadku **posiadania broni dla celów kolekcjonerskich** „ważną przyczynę” stanowi w szczególności udokumentowane członkostwo w stowarzyszeniu o charakterze kolekcjonerskim.

Prywatni kolekcjonerzy militariów powinni też zwrócić uwagę na „**posiadanie broni dla celów pamiątkowych**”. W tym zakresie „ważną przyczyną” będzie „udokumentowane nabycie broni w drodze spadku, darowizny lub wyróżnienia”. O ile w przypadku spadku lub darowizny (których ramy prawne zostały sprecyzowane w Kodeksie cywilnym) wykazanie przesłanek dla uzyskania pozwolenia na broń nie powinno sprawiać trudności, o tyle przesłanka „wyróżnienia” otwiera drogę dla uznaniowości organu.

W odniesieniu do broni palnej **pozwolenie na broń nie jest wymagane** na:

- 1) gromadzenie broni **w zbiorach muzealnych** na podstawie odrębnych przepisów;
- 2) posiadanie broni **palnej rozdzielnego ładowania, wytworzonej przed rokiem 1885** oraz replik tej broni.

9. Dz.U. z 2024 r. poz. 485.

Pozwolenia na broń wydaje właściwy **komendant wojewódzki** Policji. Na osobie, która nabyła broń, ciąży ponadto obowiązek jej **rejestracji w ciągu 5 dni** od dnia nabycia (nie dotyczy to jednak nabycia do zbiorów muzealnych i broni palnej rozdzielnego ładowania sprzed 1885 r.).

Policyjna reglamentacja: pistolet maszynowy tylko dla ochroniarzy (II OSK 312/18)

Do jednego z komendantów wojewódzkich Policji wpłynął wniosek o wydanie pozwolenia na broń palną dla celów kolekcjonerskich. Organ Policji wydał pozwolenie na 25 sztuk takiej broni, wyłączył jednak z jego zakresu pistolety maszynowe o kalibrze od 6 mm do 12 mm oraz karabinki samoczynne o kalibrze od 5,45 mm do 7,62 mm. W ocenie organu art. 10 ust. 5 ustawy o broni i amunicji wyklucza objęcie pozwoleniem na broń palną dla celów kolekcjonerskich broni szczególnie niebezpiecznej, zdolnej do rażenia celów na odległość. Ponieważ decyzję tę utrzymał w mocy organ wyższej instancji (Komendant Główny Policji), kolekcjoner militariów złożył skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Skarżący argumentował – w oparciu o zasadę *lex specialis derogat legi generali* – za dopuszczalnością wydawania pozwoleń na broń szczególnie niebezpieczną, zdolną do rażenia celów na odległość, także kolekcjonerom, a nie tylko, jak w oparciu o art. 29 ust. 2 ustawy o broni i amunicji utrzymywały organy Policji, wyłącznie agencjom i służbom ochrony. Skarga została oddalona przez WSA. Zdaniem sądu charakter przepisu szczególnego (*lex specialis*) mają właśnie te przepisy, na podstawie których skarżącemu odmówiono pozwolenia na pistolety maszynowe i karabinki samoczynne. Przemawiać za tym miałby fakt, że „posiadanie broni ma charakter reglamentacyjny, a nie charakteryzuje się powszechnym dostępem do niej”. Kolekcjoner złożył skargę kasacyjną. NSA podtrzymał stanowisko WSA, zgodnie z którym ustawa o broni i amunicji ograniczyła krąg podmiotów mogących skutecznie ubiegać się o pozwolenie na broń szczególnie niebezpieczną. W kręgu tym ustawodawca nie umieścił jednak kolekcjonerów. W tym stanie rzeczy NSA oddalił skargę.

Jakkolwiek orzeczenia sądów administracyjnych w tej sprawie nie są zaskakujące, warto zwrócić uwagę na jeden z jej nieoczywistych aspektów. Po pierwsze przepisy polskie – okazuje się – wprowadzają reżim bardziej restrykcyjny niż wymaga prawo unijne. Motyw 25 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/555 z dnia 24 marca 2021 r. w sprawie kontroli nabywania i posiadania broni stanowi bowiem, że *państwa członkowskie powinny mieć możliwość decydowania o wydawaniu uznanym muzeom i kolekcjonerom pozwoleń na nabycie i posiadanie broni palnej, istotnych komponentów i amunicji sklasyfikowanych w kategorii A, jeżeli jest to niezbędne do celów historycznych, kulturowych, naukowych, technicznych, edukacyjnych lub związanych z dziedzictwem, pod warunkiem że takie muzea i kolekcjonerzy wykażą, przed uzyskaniem pozwolenia, że przyjęły niezbędne środki w celu wyeliminowania wszelkich zagrożeń dla bezpieczeństwa publicznego lub porządku publicznego, łącznie z zapewnieniem należytego przechowywania. Każde takie pozwolenie*

powinno uwzględniać i odzwierciedlać konkretną sytuację, w tym charakter kolekcji oraz jej cel, a państwa członkowskie powinny zapewnić ustanowienie systemu monitorowania kolekcjonerów i zbiorów. Ustawa o broni i amunicji tymczasem wyklucza w ogóle dopuszczalność kolekcjonowania tych rodzajów broni przez kolekcjonerów, którzy muzeów nie powołali.

Numizmatyka (złoto dewizowe)

Specyfika zbiorów numizmatycznych polega na obecności w nich obiektów, które – niezależnie od swej wartości artystycznej czy poznawczej – mogą stanowić prawne środki płatnicze w niektórych państwach. Pojawia się zatem potencjalny zbieg przepisów o ochronie szeroko pojętych dóbr kultury i regulacji dotyczących obrotu walutami obcymi.

Jest to szczególnie widoczne w kontekście **złota dewizowego**, którego definicję znajdziemy w art. 2 ust. 1 pkt 13 ustawy z dnia 27 lipca 2002 r. – Prawo dewizowe (t.j. Dz.U. z 2024 r. poz. 1131): złotem dewizowym i platyną dewizową jest złoto i platyna w stanie nieprzerobionym oraz w postaci sztab, **monet bitych po 1850 r.**, a także półfabrykatów, z wyjątkiem stosowanych w technice dentystycznej; złotem dewizowym i platyną dewizową są również **przedmioty ze złota i platyny zazwyczaj niewytwarzane** z tych kruszców.

Definicja ta ma charakter nieostry. Jak się wydaje, skupiając się na monetach bulionowych (np. cenionych przez numizmatyków i inwestorów krugerrandów), ignoruje ona atrakcyjną dla inwestorów sferę sztuki użytkowej. O ile bowiem za wyłączonej z definicji „złota dewizowego” można uznać **biżuterię** (choć liczniej od biżuterii złotej występuje zapewne srebrna), to problematyczne mogą okazać się takie przedmioty jak złote zegarki czy elementy zastawy stołowej.

Ponieważ złoto dewizowe należy do wartości dewizowych (art. 2 ust. 1 pkt 8), obrót nim podlega **ograniczeniom** ustanowionym przez Prawo dewizowe lub wydane na jego podstawie rozporządzenie Rady Ministrów. Może także wystąpić obowiązek przekazywania Narodowemu Bankowi Polskiemu danych dotyczących obrotu wartościami dewizowymi.



ROZDZIAŁ VI

Sztuka i podatki: podatkowe aspekty obrotu dziełami sztuki

Dzieła sztuk pięknych oraz sztuki użytkowej, ze względu na niejednokrotnie wysoką wartość, stały się ważnymi aktywami inwestycyjnymi. Z tego samego powodu obrót tymi rzeczami nie uszedł uwadze ustawodawcy podatkowego, widzącym w opodatkowaniu go źródło wpływów budżetowych. Ponieważ nie sposób omówić tu wszystkich zagadnień, skupiamy się tu na kwestiach przykładowych.

PIT

Z punktu widzenia prywatnych kolekcjonerów nie bez znaczenia pozostają skutki zbycia przedmiotów należących do kolekcji na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych. Zmiany profilu danej kolekcji mogą bowiem skłaniać osobę fizyczną do podjęcia decyzji o sprzedaży części zbiorów, aby uzyskać środki na zakup kolejnych przedmiotów.

Ocenę podatkowych skutków takich transakcji – o ile dokonywane są poza działalnością gospodarczą podatnika – należy oprzeć na art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. d. Uznaje on za „źródła przychodów” na potrzeby ustalenia podstawy opodatkowania PIT przychody z odpłatnego zbycia rzeczy innych niż nieruchomości lub niektóre prawa rzeczowe na tych nieruchomościach, jeżeli przychody te zostały osiągnięte ze zbycia rzeczy przed upływem **pół roku** od daty ich nabycia. Przepis ten dotyczy zarówno zbycia w drodze sprzedaży, jak i **zamiany**.

O jednej z nowszych interpretacji w tym zakresie pisaliśmy na naszym blogu lexplorers.pl: <https://lexplorers.pl/czy-prywatny-kolekcjoner-zaplaci-pit/>

CIT

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 62 wolne od podatku dochodowego od osób prawnych są przychody uzyskane z odpłatnego zbycia zabytku ruchomego, o którym mowa w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (Dz.U. z 2022 r. poz. 840 oraz z 2023 r. poz. 951, 1688 i 1904):

- a) muzeum w rozumieniu ustawy z dnia 21 listopada 1996 r. o muzeach (Dz.U. z 2022 r. poz. 385), będącemu instytucją kultury, o której mowa w rozdziale 2 ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz.U. z 2020 r. poz. 194 oraz z 2023 r. poz. 1662), lub
- b) biblioteki w rozumieniu ustawy z dnia 27 czerwca 1997 r. o bibliotekach (Dz.U. z 2022 r. poz. 2393).

Komentując ten przepis, nie sposób pominąć wprowadzonej przez ustawodawcę asymetrii.

W praktyce bowiem „instytucje kultury” są to – by użyć potocznej terminologii – „podmioty publiczne”, tworzone przez administrację rządową lub samorządową. Zwolnienie takie – przynajmniej w odniesieniu do zbycia na rzecz muzeów – nie będzie przysługiwało, jeśli podatnik CIT sprzedałby zabytek ruchomy muzeum niebędącym instytucją kultury.

VAT marża

Zagadnieniem – zapewne bardziej istotnym dla podmiotów koncentrujących się na profesjonalnym obrocie dziełami sztuki niż dla samych kolekcjonerów – jest podleganie sprzedaży takich kategorii towarów jak dzieła sztuki, antyki czy przedmioty kolekcjonerskie odrębnemu sposobowi rozliczania VAT – „VAT marża”. W systemie tym sprzedawca ma obowiązek rozliczyć i odprowadzić od marży (różnicy pomiędzy kwotą należności, jaką ma zapłacić nabywca towarów lub usług, a ceną nabycia, pomniejszoną o kwotę podatku).

Zasadnicza stawka od sprzedaży dzieł sztuki objętych rozliczeniem „VAT marża” wynosi 23%. Jeśli jednak sprzedawca nabył dzieło sztuki od twórcy lub jego spadkobierców, stosuje się stawkę 8%. Kluczowe dla ustalenia, czy przedsiębiorca może zastosować VAT marża, pozostaje dopuszczalność zaliczenia danego towaru do jednej z kategorii nim objętych (w naszym przypadku: dzieł sztuki, antyków, przedmiotów kolekcjonerskich). Wykładnię wspierają tu interpretacje indywidualne.



Części samochodowe jako przedmioty kolekcjonerskie (0112-KDIL4.4012.474.2029.4.HW)

Z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej zwrócił się czynny podatnik VAT, zajmujący się – w ramach prowadzonej działalności gospodarczej – sprzedażą części do samochodów zabytkowych. Zmierzał on do ustalenia, czy w związku z obrotem takimi towarami będzie mógł zastosować procedurę VAT marża ze względu na uznanie ich za przedmioty kolekcjonerskie w rozumieniu art. 120 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o VAT.

Sprzedawane przez wnioskodawcę części samochodowe są używane, nadają się do wielokrotnego użytku oraz przeznaczone są do pojazdów kolekcjonerskich (co najmniej 30-letnich, o modelach wycofanych z produkcji, posiadającymi znaczną wartość). Podatnik potwierdził, że nie posiadał dokumentacji potwierdzającej, iż części te same w sobie są przedmiotami kolekcjonerskimi.

W argumentacji za dopuszczalnością zastosowania procedury VAT marża przy sprzedaży części do samochodów kolekcjonerskich podatnik powołał się na treść not wyjaśniających do Nomenklatury Scalonej Unii Europejskiej (2011/C 137/01), w których zdefiniowano pojazd kolekcjonerski, a także polskie przepisy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami oraz ruchu drogowym (definicje zabytku i pojazdu zabytkowego).

W ocenie organu interpretacyjnego stanowisko podatnika było prawidłowe. Sprzedawane przez wnioskodawcę części samochodowe przeznaczone są bowiem do samochodów spełniających cechy wskazane w notach wyjaśniających do Nomenklatury Scalonej. Co więcej, ponieważ specyfika dostaw części do samochodów zabytkowych (podatnik nabywa je od nie przedsiębiorców w zestawach) czyni skomplikowanym lub niemożliwym określenie marży w standardowy sposób, wnioskodawca może stosować rozwiązanie przewidziane w art. 120 ust. 5 ustawy, które umożliwia za zgodą naczelnika urzędu skarbowego obliczanie marży jako różnicy pomiędzy łączną wartością dostaw a łączną wartością nabyć określonego rodzaju przedmiotów kolekcjonerskich w okresie rozliczeniowym.

ROZDZIAŁ VII

Biblioteka czy pchli targ?

Prezentowane opracowanie nie wyczerpuje rozległej materii obrotu przedmiotami, które mogą wchodzić do prywatnych kolekcji. Każda próba całościowego ujęcia tematu byłaby skazana na niepowodzenie: kształt zbiorów zależy bowiem tylko od kreatywności kolekcjonera.

Kompleksowość syntezy ogranicza także inny czynnik. Kazuistyczny charakter wielu przepisów oraz ich specyficzna redakcja (na którą wpływ mieli specjaliści z rozmaitych dziedzin pozaprawnych, pracujący we wzajemnej izolacji) sprawiają, że przepisy regulujące materię prywatnych kolekcji częściej niż uporządkowane biblioteczne księgozbiory przypominają rozsyp staroci na pchlim targu.

Niezależnie od tego, czy ambicje kolekcjonera są estetyczne, czy inwestycyjne, znajomość prawa jest – obok wiedzy merytorycznej – jednym z warunków sukcesu w tworzeniu prywatnych zbiorów. Wsparcia w tym zakresie udziela Państwu zespół doświadczonych doradców kancelarii GWW. Więcej o zakresie naszych usług przeczytaj Państwo na naszej stronie internetowej: gww.pl.

Zachęcamy też do lektury naszego bloga lexplorers.pl, na którym dzielimy się z Państwem naszą wiedzą i doświadczeniem.

Poznaj nasze specjalizację w obszarze doradztwa na rzecz klientów indywidualnych.
<https://gww.pl/obszary/klienci-indywidualni/>



ul. Książęca 4
00-498 Warszawa
t. +48 22 212 00 00
warszawa@gww.pl

ul. Towarowa 37
61-896 Poznań
t. +48 61 658 00 00
poznan@gww.pl

al. Piłsudskiego 44
35-001 Rzeszów
t. +48 17 333 10 10
rzeszow@gww.pl

ul. Stawowa 6/17
50-018 Wrocław
t. +48 71 796 77 55
wroclaw@gww.pl

www.gww.pl