

???? C-188/09

Dyrektor Izby Skarbowej w Bia?ymstoku

?????

Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Or?owski sp. j, ? ????????? ?????????????
Profaktor Kulesza, Frankowski, Trzaska sp. j

(???????????????? ??????????, ?????????? ??

Naczelny S?d Administracyjny)

„???????????????? ?????????? — ??? — ?????? ?? ????????????? — ??????????? ?? ????????? ??
????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??????? ?
????????? ??????”

?????? ?? ??????????

1. ??????? ????????????? — ?????????????????? ?? ????????????????????? — ??????? ??????
????????? — ???? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????????? — ?????????????? ?? ???????,
????????? ?? ?????????? ??????????

(???? 2, ??????????? 1 ? 2 ?? ??????????? 67/227 ?? ??????? ? ???? 2, ???? 10, ??????????? 1 ? 2,
? ???? 17, ??????????? 1 ? 2 ?? ??????????? 77/388 ?? ???????)

2. ??????? ????????????? — ?????????????????? ?? ????????????????????? — ??????? ??????
????????? — ???? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????????? — ??????????? 77/388 —
????????????? ?????????????? ?????? — ????????

(???? 27, ?????????? 1 ?? ??????????? 77/388 ?? ???????)

3. ??????? ????????????? — ?????????????????? ?? ????????????????????? — ??????? ??????
????????? — ???? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????????? — ?????????? ?? ?????????? ??
????? ?????????????? ???????, ? ?????????????????? ?? ??????? ?????? ????????? — ??????? „??????
????? ??????????” — ???????

(???? 33 ?? ??????????? 77/388 ?? ???????)

1. ?????? ??????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??????????, ?????????????? ? ???? 2,
????????????? 1 ? 2 ?? ?????? ??????????? 67/227 ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????? ??????? ?????????? ??????? ?????? ?????????, ? ???? 2 ? ? ???? 10, ??????????? 1 ? 2,
????? ? ? ???? 17, ??????????? 1 ? 2 ?? ?????? ??????????? 77/388 ??????? ?????????????????? ??
????????????????????????? ?? ??????????? ??????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????, ??????????
?????????? ? ??????????? 2004/7, ?????????? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ??
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ??????????? ??
????????????????????????? ?????, ?????? ?? ?? ??????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ??
?????????????? ??, ??? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ? ? ?????????????????? ? ??????????
?? ?????????????????????????.

?????????????????, ???? ???? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?? ??????? ? ??

?????????? ???????, ??? ??????????? ?? ?????????? ? ??? ???????, ????? ??????????
?????? ????? ?? ??????? ?? ??????????? ??? 22, ????????? 8 ?? ????? ??????????. ? ???
?????????, ??? ??????????, ?? ??????? ?? ??????????? ?? ??????????? ??
?????????????????????? ??? ?????? ? ?????? ?? ??????????????? ?? ??? ??????????? ??
?????????? ?? ?????????? ? 30 %, ??????????????? ????? ??????? ?? ?? ????? ??
?????????????????????? ???????, ????? ??????????? ?????????? ??? ?? ??????? ??????????????????? ??
???? ??????????????? ?? ????????????. ??????????????? ?????????????? ?????? ? ??????????????? ??
????????, ?? ??????????? ?? ??????????????? ?? ????????? ?? ?????????? ? ??????????? ??
?????????????????, ?????????? ?, ?????????????, ?? ??????????????????? ?? ??????? ?? ???????
????????????????????, ?? ?????? ?? ??????????? ??????????? ??????? ?? ??????????????????? ?? ???
????????, ?? ?????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????
?????????? ?? ??????????? ?????????, ? ?????? ? ?? ??????????????? ??????????? ?? ?????????????????? ?????????
?????????????? ??????? ?? ??????? ??????????????????? ??????????. ? ??? ??????????? ??????????? ??
????????????, ?????? ? ?? 30 % ? ?? ??? ?????? ????????? ??????????? ????? ?? ????????? ??
?????????? ?? ??????????? ??????????? ?????, ?? ??????????? ??? ?????????????, ??? ??????????????????,
?? ?? ????????? ??????????????? ??????????????? ?? ??????????????????? ???????, ? ?????? ? ?? ?????????
?????????????????. ?????? ??? ?????????? ?????????, ??????????????? ?? ?? ????????? ?? ??????????? ??
?????????????????????????????? ??? ???????, ?? ? ??? ??????? ?? ?????????? ?????? ? ??????????? ??
?????????????????????????? ????????? ?? ??????????????????????????? ?????. ??-????????, ??? ?????? ?????? ?????????
??? ?? ??? ?? ?? ?????????? ??????? ? ???????????????, ? ?? ?? ???????????????, ?????????????????????? ?
??????????????, ??????????????? ?? ??????????????? ?? ??????????????? ??????? ?? 30 %, ? ?????? ?
?????????? ?? ??????? ?????? ??????? ??????? ? ??????????????? ?? ??????????????? ??????????????? ??
?????????????????????????????? ??? ???????, ?? ??? ?????? ?? ?? ??????? ?? ??????????? ??
?????????????? ?? ??????????????????????????????? ?? ???????????.

(?. ????? 27, 28, 34—37, 39; ????? 1 ?? ???????????????)

2. ?????????????? ?????????????, ????? ??????????????? ??????????? ?? ??????????????????????? ?????????
?? ??????????????????????? ??? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????????, ?????? ? ??????????????, ??
?? ?? ?? ?????????????? ??????????????????? ?? ??????????? ?????? ?????? ? ?????????? ?????? ??
?????????????????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?????, ?? ??????????????????? „??????????
?????? ?? ??????????“, ??????? ??????????????????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?
?????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ??? 27, ????????? 1 ?? ?????? ??????????? 77/388
????????? ??????????????????? ?? ??????????????????????????????? ?? ??????????? ??????? ??????????
?????? ?????????, ??????????? ?????????? ? ??????????? 2004/7. ?????? ?????? ?? ??? ?? ?????????
? ??????????????? ?????? ?? ?????????????? ??? 27, ????????? 1, ??? ??? ? ? ?? ??????? ??????????
????? ?????????????????? ? ??? 22, ????????? 8 ?? ?????? ???????????, ?? ?????? ?? ?????
????????????? ??????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????? ??
?????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ??????, ?????? ? ?? ??????????????????????????????? ?? ???????.

(?. ????? 41—43; ????? 2 ?? ???????????????)

3. ??? 33 ?? ?????? ??????????? 77/388 ?????????? ??????????????????? ?? ?????????????????????????
?? ?????????????? ??????? ?????????? ?????????? ?????? ???????, ??????????? ?????????? ? ???????????
2004/7, ?? ?????????? ??????? ?? ??????????????? ?? ??????????????? ?????? ??????????????? ?? ? ?????????
?????? ?? ??????? ?????? ?????????? ? ?????????, ?????? ??????????????? ??????????????????????? ???????,
?????? ??? ?? ??? ??????????? ?? ??????????????????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????
?????????? ?????, ?????? ? ?????????????, ?? ?? ?? ??????????? ??????????????????? ?? ??????????
?????? ??????? ? ?????????? ?????? ?? ??????????????????????? ?? ??????? ? ??????? ?? ?????????
??????.

(??, ????? 49; ????? 3 ?? ????????????)

???????? ?? ???? (????????? ??????)

29 ??? 2010 ??????(*)

„????????????? ?????????? — ??? — ????? ?? ?????????? — ?????????? ?? ??????? ??
???????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?
????????? ??????“

?? ???? C?188/09

? ?????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ??? 234 ?? ?? Naczelný S?d
Administracyjny (?????) ? ??? ?? 21 ??? 2009 ?, ?????????? ? ??? ?? 28 ??? 2009 ?, ?
????????? ?? ?????????????? ?? ????

Dyrektor Izby Skarbowej w Bia?ymstoku

?????

Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Or?owski sp. j, ? ?????????? ?????????????? Profaktor
Kulesza, Frankowski, Trzaska sp. j,

????? (????????? ??????),

????????? ?? ??: ??? J.-C. Bonichot (?????????), ?????????????? ?? ??????, ??? C. Toader, ???
K. Schiemann, ??? L. Bay Larsen ? ??? D. Šváby, ?????,

????????????? ??????????: ??? J. Mazák,

?????????: ??? K. Malacek, ??????????????,

????????? ?????????????? ? ?????????? ????? ?? ?????????????????? ? ? ?????????? ?????????? ?? 20
??? 2010 ?,

???? ???? ?????????? ?????????????, ?????????????:

— ?? ?????????? ?????????????, ?? ??? M. Dowgielewicz, ????? ? ?? ??? A. Rutkowska ?
???? A. Kramarczyk, ? ?????????? ?? ?????????????,

— ?? ?????????????? ?????????, ?? ??? D. Triantafyllou ? ??? K. Herrmann, ? ?????????? ??
????????????,

????????? ??????????, ?????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?????? ?? ???
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????,

????????? ??????????

???????

1 ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? 67/227/???
?? ?????? ?? 11 ????? 1967 ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????
?????? ?????????? ?????? ?????? ????????? (?? 71, 1967 ?., ??? 1301, ?????????? ??-????????
„????? ?????????? ???“) ? ?? ?????? ?????????? 77/388/??? ?? ?????? ?? 17 ??? 1977 ??????
????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ??????????
????? ????????? — ???? ????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ?????????
???????, ?????????? ?????????? ? ?????????? 2004/7/E? ?? ?????? ?? 20 ?????? 2004 ??????
(?? L 27, ??? 44, ?????????? ??-????????? „????? ?????????? ???“).

2 ?????????????? ? ?????????? ? ?????????? ?? ?????? Profaktor Kulesza, Frankowski,
Jó?wiak, Or?owski sp. j (? ?????????? ?????????????? Profaktor Kulesza, Frankowski, Trzaska sp. j,
(????????? ??-????????? „Profaktor“), ?? ?????? ??????, ? Dyrektor Izby Skarbowej w Bia?ymstoku
(????????? ?? ?????????? ?????? ? Bia?ystok), ?? ?????, ?? ?????? ?????????????????? ?
????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? (????????? ??-????????? „???“),
? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????, ?????? ?????????????????????????? ???? ?? ?
????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ? ?????????? ?????? ??
????????????????????? ?? ?????????????, ?????????? ?? „????????????? ???, ?????? ?? ??????????????
????????????????? ?????????“.

?????? ???????

????????? ?? ??????

3 ?????????? ??? 2, ?????? ? ?????? ??????? ?? ?????? ?????????????? ???:

„????????????? ?? ?????? ?????????? ?? [???] ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?????
?? ??? ?????? ?????? ?????????????????, ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ????????? ?
?????????, ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????, ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?
????????????????? ?????? ??????, ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????“.

??? ?????? ?????????????? [???], ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?? ??????????,
????????????? ?? ?????? ?????? ??? ??????, ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?? [???],
????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????, ?????????? ? ?????????“.
[????????????????? ???????]

4 ??? 2 ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????????:

„? [???] ?? ??????:

1. ?????????????? ?? ?????? ??? ??????, ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????
?? ?????????????????????? ????, ?????????????? ? ???? ?? ??????????;

2. ?????? ?? ??????“ [????????????????? ???????]

5 ??? 10, ?????????? 1, ?????? ?) ?? ?????????????? ?????????????? ?????????? „?????????????
????????“, ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????, ?? ?????????? ?????, ? ??????
„????????????????????, ? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?? ??????????????
?? ?????????“. ?????????? 2 ?? ?????? ????? 10 ?????:

„????????? ??????? ????????? ? ??????? ?????? ?????????, ??????? ????????? ?? ??????????
??? ?????????? ?? ??????????. ??????????? ?? ?????? ?????? ????????????? ? ??? 5, ????????? 4,
????? ?), ?????? ? ?????????????? ?? ??????, ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ???
?????????, ?? ?????? ?? ??????????? ?? ?????? ?? ?????? ??????, ?? ?????? ?? ??????
????????????? ?? ?????????????? [...]“ [????????????? ??????]

6 ?????????? ??? 17 ?? ??????? ??????????:

„1. ??????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ???????, ??????? ?????????????? ?? ??????????
????? ?????? ??????????.

2. ?????????? ??????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ??????????
??????, ?????????????????????????? ??? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????:

?) ?????????? ?? ?????? [??] ?? ?????? ?? ??????, ?????? ?????? ?????????????????? ???
?? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????;

?) ?????????? ?? ?????? [??] ?? ?????? ?? ??????

?) ?????????? [??] ?????????? ??? 5, ?????????? 7, ?????? ?) ? ??? 6, ?????????? 3.

[...]

4. ??????? ?? ?????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????? ?????? 31 ????????? 1977 ? ??
????????????? ?? ?????????? ? ? ?????????? ??????? ?? ?????????? ??????? ??? ??
????????????????? ?? ?????? ? ?????????????? ? ????????? 3 ?? ?????????????????? ???, ?????
?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????. ?? ?????????? ? ??? ?? ??? ??????
????????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?? ??????????????????. ?????? ?????????????????????
???? ? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????, ?????????? ?????? ?????? ?? ??????
?? ?????????????? ?????? ?? ?? ??????? ?????????????? ??????“. [????????????? ??????]

7 ??? 22 ?? ?????? ?????????? ??, ?????? ?? ??????? ? ??? XIII ?? ??, ??????????
„????????????? ?? ?????????????? ??????“, ??????:

„[...]“

2. ?????? ?????????????????????? ??? ??????? ?? ??? ?????????????? ?????????? ??????????
?????????, ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?? [??] ? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
????????? ??????.

[...]

8. ??? ??? ?? ?????? ?????????????????, ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ? ?????????????? ??
??? 17, ????????? 4, ?????????? ?????? ?????? ?? ??????? ?????? ?????????????, ?????? ??????
?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ??????, ?????? ? ?
????????????????????? ?? ???????.

[...]“ [????????????? ??????]

8 ?????????? ??? 27, ?????????? 1 ?? ?????? ??????????:

„1. ???????, ??? ?????? ??????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????, ??? ??
????????? ?? ?????? ??????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????????? ??????????, ? ??? ?? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????? ?

13 ?? ????? ?? ??????????? ?????????? ??????? ? ?????????? ?? 7 ????????? 2007 ?. ??
Dyrektor Izby Skarbowej w Bia?ymstoku.

14 Profaktor ??? ???? ?? ?????????? ?? 7 ????????? 2007 ?. ?? Wojewódzki S?d
Administracyjny w Bia?ymstoku (????????????????? ?? ? ??? Białystok). ??????????
????????? ??????? ?????????????? ??????, ??? ?????, ?? ?? ??????? ????
?????????????????? ?? ?????????? ????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????
?? ??? 111 ?? ?????? ?? ?? 2004 ?. ?? ?????????????? ? ??????? ?? ?????, ? ??-
?????????? ? ??????? 17 ? 27 ?? ?????? ?????????? ???. ?????????? ?? ?????, ??
????????????????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ???,
????????????? ?? ? ?????????????? ?? ?????????? ???, ?? ?????????? ?? ?????????????? ? ??? 17
?? ?????? ?????????? ?? ?????, ?????? ?????? ? ?????????????????? ?? ??????????? ??
????????????? ?????, ?????? ?? ? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ? ??? 27 ??
????? ?????????? ???????.

15 Dyrektor Izby Skarbowej w Bia?ymstoku ?????? ?????????? ?????? ?????? ??? ??????
????????, ??? ?????????, ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????
?? ???????, ?????? ?????? ??? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?
????? ??? ? ?? ?? ?????????????? ??????? ?? ?????????????, ? ?? ?????????????? ?????????? ???????.

16 ?????????? ? ?????????????? ?????? Naczelný S?d Administracyjny ??????, ??-?????????
?? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ???, ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??
?????????, ??? ??????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??, ??? ?? ?????????? ???
?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ???. ??? ??????, ?? ?????????????? ?????????? ???????
????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????
????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ??????? ?? ?? ?????????? ?????? ??
????????? ?? ??? 27 ?? ?????? ?????????? ??, ?????? ? ??? ?????????? ??? ?? ??? ?? ??? ??
?? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????, ?????????????? ?? ?????? ?????? ???????.

17 ??? ??? ???????? Naczelný S?d Administracyjny ?????? ?? ??? ?????????????????? ? ??
????????? ?? ??? ?????????? ?????????????? ?????????:

„1) ??? 2, ?????????? 1 ? 2 ?? ?????? ?????????? [??] ?? ?????? ? ??? 2, ??? 10,
????????? 1 ? 2 ? ??? 17, ?????????? 1 ? 2 ?? ?????? ?????????? [??] ??????? ??
????????????? ??? ??? 111, ?????????? 2 ?? ?????? ? ?????????? 1 ?? ?????? ??? ?? [?????
?? ?? 2004 ?.], ?????? ?????????, ?? ?????????????????????? ???, ?????? ??????????
????????? ?? ?????????? ???, ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????? [...], ?????????? ??
????????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????? ?? ???, ?????? ?? 30 %
?? ??????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ??????, ?????? ?? ??
????????????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??????? ??????? ? ?????????? ?????? ?? ?????????????
?? ??????? ? ??????? ?? ?????????? ???????

2) ??? ?? „?????????[?] ?????“ ?? ?????? ?? ??? 27, ?????????? 1 ?? ?????? ??????????
[??], ??????? ??? ?????????? ? ?????? ??, ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????????? ??
????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ? ??? 111, ?????????? 2 ?? ?????? ? ?????????? 1
?? ?????? ??? ?? ?????? ?? ?? 2004 ?. ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ???,
????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????? ??????? ? ?????????? ?????? ??
????????????? ?? ??????? ? ??????? ?? ?????????? ???, ? ??????????, ?????????????? ?? ???
????? ??????? ?? ?? ?? ?????? ?????????????? ?? ??? 27, ?????????? 2—4 ?? ??????
???????????? [??]?

3) ??????? ?? ?????????? ?????? ?? ??? 33, ?????????? 1 ?? ?????? ?????????? [??]

23 ? ?????? ?? ???? ?????????? ???? 22, ???????? 2 ?? ????? ?????????? ???
 ?????????? ??-?????????, ?? ????? ?????????????????????? ???? ?????? ?? ???? ????????????

????????? ?????????? ??????????, ?????? ???? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ? ??
????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????.

24 ?????? ???? ?????????? ?????????????? ?? ???? 22, ?????????? 8 ?? ?????? ?????????? ???,
??? ???? ?? ?????? ??????????????, ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ? ?????????? ?? ???? 17,
????????? 4 ?? ???? ??????????, ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????,
????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ??????, ?????? ? ??
????????????????????? ?? ??????.

25 ? ???? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ????????? ? ?????????, ? ?????????????? ??
?????? ? ? ?????????????? ?????????????? ? ???, ?????????? ? ?????????????? ?? ?????? ??????????
(??. ?????????? ?? 29 ?????? 2004 ?. ?? ???? Gemeente Leusden ? Holin Groep, C?487/01 ?
C?7/02, Recueil, ???, I?5337, ?????? 76, ?????????? ?? 21 ?????????? 2006 ?. ?? ???? Halifax ? ??.,
C?255/02, Recueil, ???, I?1609, ?????? 71, ?????? ? ?????????? ?? ???? ?????????/???????,
????????? ??-????, ?????? 46).

26 ??? ??? ?????????, ?????? ?????????? ?????? ???? ?????????????? ?? ?????????? ?? ????
?????, ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????
????????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????????????? ?? ??????????. ??????????????
?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ??????, ?? ?? ?????????? ??? ?????? ??????????????
?? ???, ?????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??? (??. ? ???? ??????? ??-
????????????? ?????????? ?? 18 ?????????? 1997 ?. ?? ???? Molenheide ? ??., C-286/94, C-340/95,
C-401/95 ? C-47/96, Recueil, ???, I-7281, ?????? 47, ?????????? ?? 21 ?????? 2005 ?. ?? ???? HE,
C?25/03, Recueil, ???, I?3123, ?????? 80, ?????? ? ?????????? ?? 8 ??? 2008 ?. ?? ???? Ecotrader,
C?95/07 ? C?96/07, ???????, ???, I?3457, ?????? 66).

27 ?? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ??????,
????????????? ? ???? 111, ?????????? 1 ? 2 ?? ?????? ?? ??? ?? 2004 ?., ? ??????????, ?? ?????
????????? ?? ?????????????????????????? ???? ?? ?????????? ?????? ?????????? ? ?????????? ??????, ??
?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?? ???? ?? ?????????? ?????????
????????? ? ?????????? ?? ?????? ? ?? ?????????????? ??????????. ?? ?? ?????? ?? ?? ??????, ??
????????????????, ?????? ?? ???? ?????? ? ?????????? ?? ?????????????????????????????? ???? , ? ????
????????, ?????? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???? 22, ?????????? 8 ??
????? ?????????????? ???.

28 ??? ???? ?????????????????, ?????? ??????????, ?? ? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????
????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????????
????? ??? ?? ?????????? ? 30 %, ?????????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????????????
????????, ?????? ?????????? ?????????? ???? ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ???? ??????????????

29 ? ???? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ??? ?????? ?? ?????????????????? ??
????????????????????????? ?? ?????? ? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ??? ?????????????? ??
????????????, ?????????????? ?? ?????????? ? ???? ?????????????????????? ?????, ?????????? ?????? ??
????????????????? ?? ?????????? ??????, ?????? ?????? ??? ?? ??????????. ?? ?????????? ???? ??
????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ??
????????? ???? ?????????, ? ?????????????????? ? ??? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????????????????? (????????? ?? 12 ??? 2001 ?. ?? ???? Louloudakis, C?262/99, Recueil, ???, I?5547, ?????? 67).

30 ?? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ?????????????????????,
????????????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ? ?????????? ??
?????, ??? ???? ?????? ? ?????????????????? ???? ?? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ??
????????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????, ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????

38 ? ??????????, ? ??????, ?? ????? ?????????? ?????????, ?? ?? ? ?????????? ??????
 ??????? ? ????????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????? ??????, ??????????????
 ??? ?? ??????????, ??? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ? ????????????????? ?

????????????? ????????????? ? ?????????????????? ???????, ?? ?? ?????? ??? ?????????, ?? ??
????????? ? ?????? ?? ?????? ??????????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?? ?????????
????????????? ????????? ? ??? ?????????????????? ????????? ?? ??????????, ?? ?? ?????? ?? ?? ??????
?????????????????????.

39 ?????? ?? ?????????????, ?? ??????? ??????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ??????? ????????? ??
???, ?????????????? ? ?????? 2, ????????????? 1 ? 2 ?? ?????? ?????????????? ???, ? ?????? 2 ? ? ?????? 10,
????????????? 1 ? 2, ?????? ? ? ?????? 17, ????????????? 1 ? 2 ?? ?????? ?????????????? ???, ?????????
????????? ????????? ?? ?????????????? ?????????? ????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????
?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????????????? ?????, ?????? ?? ??
????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????????? ?? ?????????????? ??, ??? ?????????? ?? ?????
????????????????????? ?????????? ? ? ?????????????????? ? ?????????? ?? ??????????????????????????.

?? ????????? ????????

40 ? ??????? ?? ??????? ??????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????
?????????????????? ?? ?????? 111, ????????????? 1 ? 2 ?? ??????? ?? ??? ?? 2004 ?. ?????? ?? ?? ???????
?? „????????????? ?????? ?? ?????????????“ ?? ?????????????????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????
????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 27, ?????????? 1 ?? ?????? ?????????????? ???.

41 ? ?????? ?????????????? ?????????????? ? ?? ?? ??????????, ?? ?????????????????????? ?? ??????????
????????????????????? ??????, ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? 111, ????????????? 1 ? 2 ?? ???????
?? ??? ?? 2004 ?, ?????????????????? ?????????????????????? ?????????, ??????????, ????????? ?
????????????????, ?? ?????????????????????????????? ?????? ?? ? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????
????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ??????. ???
????? ?????????????? ?????????? ??????, ?????? ? ?? ??????? ?????????? ?????? ?????????????????? ? ?????? 22,
???????????? 8 ?? ?????? ?????????????? ???, ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??
????????????? ?? ?????????? ?? ?????? 27, ?????????? 1 ?? ?????? ?????????????? (?? ? ?????? ???????
????????? ?? 14 ??? 1988 ?. ?? ?????? Jeunehomme ? EGI, 123/87 ? 330/87, Recueil, ??? I?4517,
?????? 15, ?????? ? ?????????? ?? 15 ??????? 2009 ?. ?? ?????? K?1, C?502/07, ?????????, ??? I?161,
?????? 23).

42 ? ??????????? ?? ?????? ??????????????? ?????? ?????? ?? ?????? 111, ????????????? 1 ? 2 ?? ??????? ??
??? ?? 2004 ?. ?? ?????? ?????? ?? ??????????? ? ??????????????? ?????? ?? ??????????????? ?????? 27,
???????????? 1.

43 ?????????????????? ?? ??????? ??????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ??????????????? ?????? ?????? ??
????? 111, ????????????? 1 ? 2 ?? ??????? ?? ??? ?? 2004 ?. ?? ??????????????????? „????????????? ??????
?? ?????????????“, ??????? ?????????????????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ??????? ? ?????????????
?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? 27, ?????????? 1 ?? ?????? ?????????????? ???.

?? ????????? ????????

44 ? ??????? ??????? ??????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????
33 ?? ?????? ?????????????? ?? ??????????????? ?????????????????? ?? ??????????????? ?????? ?????? ?? ?????? 111,
????????????? 1 ? 2 ?? ??????? ?? ??? ?? 2004 ?.

45 ????? 33 ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ???????
????????? ? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ? ??????? ??? ??? ?????? ?????? ?? ?? ??????
?? ?????? ?????????????????????????? ?????? ??????? ?????? ?????????? (?? ?????????? ?? 3 ?????????? 2006 ?.
?? ?????? Banc? popolare di Cremona, ??475/03, Recueil, ??? ??9373, ?????? 24 ? ?????????? ??
????? K?1, ?????????? ??-????, ?????? 27).

46 ?? ?? ?? ??????? ????? ?????, ????? ??? ????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ????? 33 ?? ?????? ??????????, ?????? ??-????????????? ?? ?? ?????????? ????? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ? ??????????, ?????? ? ?????????????? ??????? ?? ?????, ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????????, ?? ????? ?? ??????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????? ?????????? ?? ??? (????????? ?? 11 ?????????? 2007 ?. ?? ????? KÖGÁZ ? ??., C?283/06 ? C?312/06, ?????????, ??? l?8463, ????? 34).

47 ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ??? ?? ??????? ?? ?????, ? ??????? ?????? ?????????????? ?? ??? ?? ??????????, ?????? ????? ?? ?????????? ?????? ??? ???????, ?????????????? ?? ?????????? ???????, ?????????????????????? ?? ???????, ?????????? ?? ?????????????????????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ? ??????????, ?????? ?? ?????????????????, ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ? ??????????????????????, ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????, ?????????? ? ??????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?????, ?????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????????????? ?????? ?? ?? ???????, ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????????, ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ? ?????? ?????? ? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????????? (????????? ?? ????? Banca Popolare di Cremona, ?????????? ??-????, ?????? 28, ?????????? ?? ????? KÖGÁZ ? ??., ?????????? ??-????, ?????? 37, ?????? ? ?????????? ?? ?????? K?1, ?????????? ??-????, ?????? 17).

48 ?????????, ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ??? ?? 2004 ?, ?? ?????????? ?? ?????? ??????????????????????. ?????? ? ?????? ?? ?????????????? ? ?????? 28 ?? ?????????????? ?????????, ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????, ?????? ?????? ?? ?? ??????? ?? ?????????????????????????????? ?? ??? ?????, ??????? ?? ??????????, ?? ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ??, ?????????? ? ??????????????????. ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????, ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ???????, ? ??????? ?????????????????? ?? ?????????? ? ?????????????? ??????????????, ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 33 ?? ?????? ?????????????.

49 ??? ?????? ?????????????????? ?? ??????? ??????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ????? 33 ?? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ????? ?? ????? 111, ?????????????? 1 ? 2 ?? ?????????? ?? ??? ?? 2004 ?.

?? ?????????????? ??????????

50 ? ?????? ?? ??????????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????????????, ?????????????? ??????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????. ???????????, ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????, ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ???????, ?? ?????????? ?? ?????????????????????.

?? ?????????????????? ?????????????????? ?????? (????????????? ???????) ?????:

1) ??????? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ??????????, ?????????????? ? ????? 2, ?????????????? 1 ? 2 ?? ?????? ?????????????? 67/227/??? ?? ??????? ?? 11 ?????? 1967 ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?? ?????????????? ??????? ?????????? ??????? ??????? ??????????, ? ????? 2 ? ? ????? 10, ?????????????? 1 ? 2, ?????? ? ? ????? 17, ?????????????? 1 ? 2 ?? ?????? ?????????????? 77/388/??? ?? ??????? ?? 17 ??? 1977 ??????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?? ?????????????? ??????? ?????????? ?????????? ??????? ?????????? — ?????? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ??????????: ??????? ?????????? ???????, ?????????????? ?????????? ? ?????????????? 2004/7/E? ?? ??????? ?? 20 ??????? 2004 ???????, ?????????? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ??

????????????????????, ????? ? ? ???? ????? ?????????? ? ???? ?????????????????
? ???? ????? ? ?, ?? ????? ? ???? ????????????? ?????? ? ? ????????????? ?
???????? ? ? ?????????????????.

2) ????????? ???? ???? ? ???? 111, ????????? 1 ? 2 ? ???? ? ???? ????
???? ? ???? (ustawa o podatku od towarów i usług) ?? 11 ???? 2004 ?. ??
???????? „???????? ???? ? ????“, ????? ????????????????? ?
???? ???? ? ???? ? ???? ? ???? ? ???? ? ???? ? ???? 27,
???? 1 ? ???? ????? 77/388, ????? ? ???? 2004/7.

3) ???? 33 ? ???? ????? 77/388, ????? ? ???? 2004/7, ??
???????? ? ???? ? ???? ???? 111, ????? 1 ? 2 ?
???? ? ???? ? ???? ? ???? ? ???? 11 ???? 2004 ?.

??????

* ???? ? ?????: ?????.