

62016CJ0308

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

??? 16?? ?????????? 2017 (*1)

«???????????????? ?????????? – ?????????? – ?????? ????????? ?????? ????????????????? ?????? (???) –
???????? 2006/112/? – ?????? 12, ?????????????? 1 ??? 2 – ?????? 135, ?????????????? 1, ?????????? ??
– ?????????? ????????????????? ?????? – ?????????? ??? ????????????????? ????????? – ????????? ??? ?????
“?????? ??????????????” – ??????? ??? ?????? “?????????????”»

????? ????????? C-308/16,

?? ????????????????? ?????????? ????????????????????? ?????????? ?????????? ??? ??????? 267 ?????, ???
????????? ?? Naczelny S?d Administracyjny (????????? ?????????????? ?????????????, ?????????) ??
????????? ??? 23?? ????????????????? 2016, ? ?????? ?????????? ??? ????????????????? ?????? 30 ?????? 2016,
??? ?????????? ??? ??????

Kozuba Premium Selection sp. z o.o.

?????

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

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

???????????????? ??? ?????? M. Ileši?, ?????????? ??????????, A. Rosas, C. Toader (?????????????), A.
Prechal ??? E. Jaraši?nas, ??????????,

????????? ??????????????: M. Campos Sánchez-Bordona

?????????????: A. Calot Escobar

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

????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??????????:

—

? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? B. Majczyna,

—

? ?????????? ?????????, ?????????????????? ??? ??? R. Lyal ??? ??? M. Owsiany-Hornung,

????? ??????? ??? ??????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ??????????????
??? 4?? ?????????? 2017,

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

?????????

1

? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ??????? 12, ????????????? 1 ??? 2, ??? ??? ??????? 135, ????????????? 1, ?????????? ??, ??? ?????????? 2006/112/?? ??? ?????????????, ??? 28?? ??????????? 2006, ????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ? 1, ??? ?????: ??????? ???).

2

? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????? ??? Kozuba Premium Selection sp. z o.o. (??? ?????: Kozuba) ??? ??? Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (???????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ???????????, ?????????, ??? ?????: ??????????????), ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? (???) ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ??? ??? ?? ?????? ?????????.

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

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

3

?? ?????????????????? ?????????? 7 ??? 35 ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????:

«(7)

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

(35)

????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?? ??? ?? ?????? ??????»

4

? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? 2, ?????????????? 1:

«????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????:

?)

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

[...]».

5

?? ?????? 9, ?????????????? 1, ??? ?????????? ?????? ?????????????:

«??????? ?? “????????????? ???? ????” ?????????????? ?????, ??? ???? ???????????? ?? ?
????????????? ???? , ?????????? ??????????????, ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????
?? ? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????.

?? “????????????? ??????????????” ?????????? ???? ?????????????????? ?? ??????????, ??
???????? ? ?? ?????????????? ??????????, ?????????????????????? ?? ?? ??????????????????
????????, ?? ?????????? ?????????????????? ????? ?? ? ? ?????????????????? ?? ??????????
????????????????? . ?? ?????????? ?????????????????? ?????????, ?????, ? ??????????????
????????? ? ????? ?????, ?? ????? ????? ???? ?????? ?????? ?????????? ??????????»

6

???? ? ? ???? 12, ???????????? 1 ??? 2, ?? ? ? ???? ??????:

«1. ?? ???? ???? ?????? ?? ?????? ?????????? ???? ???? ?????????????? ??????????????
????????????? ???? ?????????? ???? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ????? 9,
???????????? 1, ????????? ?????, ?? ????? ?? ???? ???? ?????????? ??????:

?)

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

?)

????????? ?????? ???? ?????????????.

2. ?? ???? ?????????? ?? ????????????? 1, ????????? ?), ?? “?????” ?????? ???? ??????????
?? ?????????? ?????? ?? ? ????.

?? ???? ???? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ??
???????????? 1, ????????? ?) ???? ?????????????? ????????? ????? ???? ???? ????
“????????????? ?? ???? ?????”.

?? ???? ???? ?????? ?? ?????????????? ???? ?????????, ????? ???? ? ? ?????????? ?? ??????
????????????????, ???? ? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?????? ??
???????? ?????????????? ???? ?????????? ?? ???? ?????? ???? ?????? ?????????? ? ? ? ??????????
??? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ???? ???? ?????? ??????????????
??? ?? ???? ???? ?????????????????? ?????????, ????? ? ? ?????? ???? ?????????????? ??
????????????????? ?? ????? ???? ? ? ???? ???? ??????????????»

7

???? ? ? ???? 14, ????????????? 1, ?? ???? ???? , ?? «????????? ??????» ?????????? ?
????????????? ?? ?????????????? ? ? ?????? ?????????, ?? ?????, ????????? ?????.

8

?? ???? 135, ????????????? 1, ?? ?????? ???? , ?? ???? ?????????????????? ?? ?????????
??? 3, ?? ???? «????????? ???? ?????????????????», ??????:

«?? ???? ???? ?????????????? ?? ?????????? ??????:

[...]

?)

??? ?????????? ???????? ? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?? ????? ?????????, ?????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? 12, ?????????????? 1, ?????????? ?)?

[...]».

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

9

?? ?????? 2, ??????? 14, ??? ustawa o podatku od towarów i usług (????? ???? ???? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ??? ??????????), ??? 11?? ????????? 2004 (Dz. U. ?????. 54, ?????????? 535), ????? ?????? ???????????????? (??? ?????: ?????? ????? ???), ??????? ?? ?????:

«??? ????? ?????????? ??? ???????????? ??? ??????????????:

[...]

?? “?????? ??????????????” ?????????? ? ?????????? ?????? ?????? –??? ?????????? ???????????????? ??????????– ?????????, ?????????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ? ???????, ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????? ???????, ?????????????? ? ?????? ??????:

?)

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

?)

?????? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ?????? ?????? ??? ??????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??? 30 % ??? ?????????? ?????? ???????

[...]».

10

?? ?????? 43, ?????????????? 1, ??????? 10 ??? 10a, ??? ?????????????? 7a, ??? ?????? ?????? ??????????????:

«1. ??? ??? ?????? ??????????????????:

[...]

10.

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

a)

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

b)

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

10a.

? ?????????? ????????, ??????????? ? ?????????? ?????, ??? ??? ?????? ??? ?????? ?
????????????????? ??? ??????? 10 ?????????, ??? ??? ?????????????? ???:

a)

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

b)

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

[...]

7a. ? ?????????????? ?????? ??????????? 1, ??????? 10a ?????????? b ??????????? ???
????????????????? ?? ??????????? ??? ?? ???????, ?? ?????????????? ? ?????????? ??????
????????????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ???
????????? ?????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ??????????????? 5 ?????.»

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

11

???? 17 ?????????????? 2005, ? Poltrex Sp. z o. o., ?? ?????? ?????? ?????????, ? ??????
?????????????????? ??? ?????????? ?? Kozuba, ??????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ??????????
????? ??? ?????? ?????????????, ?????? ?? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??
?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? Jab?onka (?????????) (??? ?????: ?????????? ???????),
????????????????? ?? 1992.

12

?? 2006, ?? ?????????? ??????? ?????????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??????????????????
??? Kozuba, ? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? 55 % ?????????
??? ?????????? ??? ??????. ?????? ??? ?????????????????? ??? ??????????, ?? ?????????? ???????
????????????????????, ????? 31 ????????? 2007, ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ???
????????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ??????????????????, ??? ??? ??????
«????????????? ??????????», ??? ?????????????? ??? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ???
????????????? ??? ?????? ???????, ????? 15 ?????????????? 2009.

13

???? ????? ??? ?????????? ??? ?????? ??????, ? Kozuba ??????? ??? ? ?????? ???
?????????????? ??? ??? ??? ??? ??? ??? ?????? ??? ??????? ??? ?????? ??? ??? ??
?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? 2009.

14

?? ??????? ??? 12?? ????????? 2013, ? Dyrektor Urz?du Kontroli Skarbowej (?????????????? ???
????? ?????????????? ???????, ???????), ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?
Kozuba, ??? ?????? ??? ??? ??? ?????? ?????????? 2009, ?? ?????? ??? ?????????? ??? ???
?????? ??? ?????????? ???????, ?????????? ??? ??? ??? Kozuba ??? ??? ?????????? ????,
????????????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????

15

???? 17 ????? 2013, ? Kozuba ?????????? ??? ?? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????????

16

?? ??????? ??? 30?? ??????? 2013, ? ??????????? ?????????? ??? ??????? ??? ??????????????
??? ?????? ?????????????? ???????, ?????????????? ??' ?????? ?? ??? ??????????, ? ???????????
?????? ???, ?????????, ????????? ??? ?????????????????????? ???????????, ?? ??????? ??????
????????????? ??? ??? 31 ??????? 2007, ??? ?????????? ??????, ??? ??? ?????????????? ???
????????????????? ??? ?????????, ??? ??? ?? ??? ?????????? ??? ?????????, ??? ???
????????????? ??????, ?????????????? ???????, ???????, ?? ??????????? «??????
?????????????????» ??? ??????? ??????, ??? ??? ?????????????????????? ???????????, ???
?????? ?? ??????? ? 31? ??????? 2007, ??? ? 15? ??????????? 2009, ?????????? ??? ?
?????????? ??? ??????????? ?????????????? ??? ??????????? ??? ?????? ??????????????
????????? ??? ??? ?????????? ??????? ??? ??????????????? ??? ??? ?? ??? ???????????, ??????
??? ?????????? ???, ???, ?????????, ? Kozuba ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ???
?????????????? ??? ?????? 43, ??????????? 1, ?????? 10, ??? ?????? ????, ?????? ? ?? ????
?????? ?????????????????????? ??? ??????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ??????? ??????

17

? Kozuba ?????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ???
Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (?????????????? ?????????????? ??? ??????????????
??? ??????????, ???????), ?? ?????, ?? ??????? ??? 22?? ????? 2014, ??????? ??? ???????
???? ??? ?????????????????? ??????. ?? ??? ???????????, ?? ??????????? ??? ?????????? ??
?????? ??? ??????? ??? ?????????????? ??????

18

? Kozuba ?????? ??????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ??????????
??????????????.

19

?? ??? ??????? ??? ???????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ? ?????????? ???
????????? ?????? ??? ?????? 135, ??????????? 1, ?????????? ??, ??? ??????? ??? ??????
????????????? ?? ??? ? ?????????????? ?? ??? ?????? ??? ??? ??????? ??? «?????
????????????????», ??? ??? ?????????? ??? ?????? 2, ?????? 14, ??? ?????? ????, ???
????????????????????? ??? ?????? 43, ??????????? 1, ?????? 10, ??? ?????? ??????

???????, ?? ?? ???? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?? ??????? ??? ? ???????
 ??? «?????? ??????????????» ?? ??????, ??? ???? ?????????? ??? ?????? 12, ??????????? 1,
 ??? ??????? ??, ?????? ?? ?????????? ??? ??? ??????? ??? ? ?????? ?????????????? ?????? ??
 ?????????????? ??? ??????? ?????????????? ???????.

?? ?????? ??????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ??????????????
 ??? ?????? 2, ?????? 14, ??? ?????? ??? ???, ??? ??? ??????, ?? ?????????? ?????????????? ???
 ???????, ? ?????????? ??? ??? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ??? ?? ???
 ?????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?? 30 % ??? ?????????? ?????? ??? ?? ???
 ??????. ?????????, ? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ??????? ? ??????
 ?????????? ?????????????? ?????? ??? ? ?????????????? ??? ?? ?????? ??? ?? ?? ??????????, ???
 ??? ?????? ??? ?????? 12, ?????????????? 2, ??? ?????????? ???, ? ?????? ??????????? ?? ?????????
 ?? «??? ?????? ?????????????», ?????? ??? ?????? ?? ?????????????????? ??? ??????? ???.

??? ??? ?????????? ?????, ?? Naczelny Sąd Administracyjny (????????? ?????????????? ?????????????,
 ???????) ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????? ???
 ?????????????? ?? ??? ? ?????????????????? ???????:

«????? ?? ?????? 135, ?????????????? 1, ?????????? ??, ??? ????????? [2006/112] ??? ?????? ???
 ?????????????? ?? ??????? ?????????? (????? 43, ?????????????? 1, ?????? 10, ??? [????? ??? ????])
 [...], ?????????? ?? ??? ?????? ? ?????????? ?????????, ?????????????? ? ?????????? ??????
 ?????????????????? ??? ??? ??? ?????? ???:

?)

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

?)

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

????? ?????? ??? ?? ?????? 2, ?????? 14, ??? ?????? ??? ??? ??????? ?? ?????? ??????????????
 ??? ?????????? ?????? ?????? –??? ?????????? ?????????????????? ?????????– ???????, ?????????????? ?
 ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ? ???????, ??? ?????????????????? ?? ?? ??? ??????,
 ?????????????? ? ?????? ??????:

?)

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

?)

????? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????? ??? ??? ?????? ???
 ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??? 30 % ??? ?????????? ???
 ??????;»

??? ???? ???

23

?? ?? ??????? ??, ?? ?????? ??????????? ?????, ???' ?????, ?? ?? ????? 12, ???????????
1 ??? 2, ?? ?? ????? 135, ??????????? 1, ????????? ??, ?? ??????? ?? ?????? ?? ??????
?? ??????????????? ?? ?????? ???????, ??? ? ??????? ??? ?????? ???, ? ????? ?????? ??
?????????? ?? ?? ?? ?? ?????????????? ??????? ?? ?? ?????? ?????????????? ?? ? ????? ??
????? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????????????? ? ?????? ?????????????????? ??? ?
????????????? ?????????????? ??????? ?? ??, ?? ?????????? ?????????????? ??????????????
????????, ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?? 30 % ??
????????? ?????? ?? ?????????.

24

?????????, ?????? ?? ?????????? ??? ? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?? ??????
 ???????????, ??????, ?? ?????? ??????? ??? ?????????????? ????????? (????????? ??? 11?? ?????
 2017, Posnania Investment, C-36/16, EU:C:2017:361, ????? 25 ??? ??? ??????????????
 ??????????).

25

[illegible]

26

???? ?? ????? 9, ?????????? 1, ?? ?? ??? ??????, ?? «???????????? ???? ????» ??????
 ????????????? ?????, ??? ???? ?????????? ?? ?? ????????????? ???? , ??????????
 ?????????????, ?????????? ?? ?? ????????????? ????? ?? ?? ????????????? ??
 ????????????????? ?????. ??????????, ?? ?????????? ?????????????? ????????? ?
 ?????????????? ????????? ? ????? ??????, ??? ?? ????? ?????????? ?????? ?????????
 ??????????,

27

???? ?????? ? ?????? ?????????? ?? ?????? 43 ?? ?????????? ??, ? ?????? ??
 ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????????
 ?????????????? ????????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
 ?????????????? ??? ?? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ??????. ??????, ?? ?? ????
 ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ??????????, ?????, ??????? ?? ??
 ?????? ?? 12, ?????????????? 1, ?????????? ??, ? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ????? ??
 ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????????????
 ?? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????, ??? ? ??
 ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????.

28

?? ????? 14, ????????? 1, ??? ??????? ??? ?????? ?? «???????? ??????» ?? ???????????
 ??? ????????????? ?? ????????? ?????????, ?? ???????, ????????? ??????

?? ????? 135, ????????? 1, ????????? ??, ??? ????????? ??? ????????? ????????? ??? ??? ???
 ??? ??? ????????????? ?????????, ????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? 12, ????????????? 1,
 ?????????? ??.

?? ????? 12, ????????????? 1, ?????????? ??, ??? ????????? ?????? ?????????????? ????? ?????????
 ????????? ? ?????????? ?????????? ??? ??? ??????????????? ?? ?????? ?????????, ? ??????
 ?????????????????????? ?????? ??? ??? ?????? ??????????????? ?? ?????? ??????????, ??? ??? ?????????????
 ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??????????
 ?????????????? ??? ? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ??????????????, ???' ??????, ?? ??? (??., ??? ???
 ?????????? ?????, ?????????? ??? 12?? ?????????? 2012, J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard,
 C-326/11, EU:C:2012:461, ?????? 21).

? ratio legis ??? ?????????????? ?????? ?????? ? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??????
 ?????????????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ??????????. ?????????????????, ?????????? ?????????? ?????
 ?????????? ??? «????????????????? ??????????????????», ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? 9 ??? ?????????
 ???, ????????? ? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ??????????????,
 ? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????, ??? ?????? ?????????????
 ?????????????????? ?????? ???, ?? ?? ?????????, ?????????, ???' ??????, ?? ?????????????????? (??., ??? ???
 ?????????? ?????, ?????????? ??? 4?? ?????????????? 2001, Goed Wonen, C-326/99, EU:C:2001:506,
 ?????? 52).

?? ????? 12, ????????????? 2, ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??????????????
 ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????? ? ??????????????????
 ?????, ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?? ??????????????? ?? ??????????????
 ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? 1, ?????????? ??, ??? ??????
 ?????????, ?????????? ??? ?????????????? ??? «????????? ??????????????????», ?????? ?????????????? ??????????
 ???' ?????? ??? ??????, ? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ??????????????
 ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????
 ?????????????????? ?????, ?????? ??? ? ?????????? ?????????????? ???.

?? ??????????????, ?? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?? 1992 ??? ? ?????? ??? ?????????? ???,
 ? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? 2009 ??? ? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????? ???
 ?????????? ??????, ??????????, ???' ??????, ?? ?????????????? ??? ??? ????. ???? ?????, ?? ?????????? ?????
 ?????????????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??? Kozuba, ?????????????? ?????? ??
 ?????????????? ?????????? ???, ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????
 ?????.

? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????????, ?????????? ?? ?????? 2, ????????? 14, ??? ?????? ?????? ???,
 ?????????? ?? «????????? ??????????????????» ??? ?????????????? ?????? ??????, ??? ?????????? ??????????????????
 ??????????, ??????????, ?????????????? ? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ? ?????????, ?????
 ?????????????????????? ?? ?? ?????? ?????????, ?????????????????? ? ?????? ?????? ?????? ?????????????????? ? ??????

???????? ??????????, ??? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??????? ?????????? ?????????????
??? 30 % ??? ??????? ??????.

35

????????, ? ??????? ?????????, ?????????? ??? «????? ?????????????» ?? ??? ??????
????????????????? ???????, ???????, ??????, ??? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??
??? ?????????? ??? ?????????????????? ??????? ? ?? ?????????????? ?????????????? ???????, ??
????????????? ?? ??? ??? ?????????? ? ?????????? ??? ?????? 135, ?????????? 1, ?????????? ??,
??? ??????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ??????? ?? ??????, ??? ????? ??????? ???
?????? ?????, ?????????????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????? ???????
???, ?? ?? ?????????????? ??? ? ?????? ??? ??? ??????? ?? ?????????????????? ?? «?????
????????????????», ?????? ??? ??????? ?????????????? ??????. ????????, ??? ?????? ??? ??????????
?? ?????????? ??? «?????? ?????????????????» ????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????????? ???????, ?
????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ????? ?? ?????, ??? ?? ?????????? ? ???????
??? ?????????? ??? ?????????? ??, ??????? ?? ??????? ??? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????? ???????, ??????, ?? ?????????????
????????????????? ??? 30 % ??? ?????? ???.

36

??? ??? ?????????? ?????, ??????? ?? ?????????? ??? ?? ?????? 12, ?????????????? 1 ??? 2, ??? ??
????? 135, ?????????????? 1, ?????????? ??, ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ??? ??????
?????? ?????????.

37

???? ?????, ??????, ??? ?????? ??? «?????? ?????????????????», ?????????????????? ??? ? ??????
????? ?????????????????? ??? ?????? 12 ??? ?????????? ??, ?????? ??????? ?? ?????????? ? ?????????
???

38

???? ?????? ?????????? ??? ??????????????, ?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ??? ???
????????????? ??? ?????????????? ??? ??????? ??? ??????? ?????? ??????, ??? ??????, ??
????????????????? ?????????????? ??? ??????????????, ?? ??? ?? ??????? ?????????? ??? ??????
????????????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ?????????? (??., ??? ??? ??????? ?????, ?????????? ???
13?? ?????????? 2016, Miko?ajczyk, C-294/15, EU:C:2016:772, ?????? 44 ??? ????
????????????????? ???????????).

39

?????? ??????? ?? ?????????????? ???, ?????? ?? ?????????????? ??? ??????????????, ?? ????? ???
????????????????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? 135, ?????????????? 1, ???
????????? ??? ??????? ?? ?????????????????? ??????????????, ?????????? ??? ?????????????? ??????????????
??? ?? ??????? ?????? ??? ?????? ? ??? ?????????????? ?? ?????? ??????? ?????????????? ???
????????????????????????? ?? ?????????? ??????? ??? ?????????????? ?????? ??? (????????? ??? 19??
????????????? 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C?461/08, EU:C:2009:722, ?????? 25 ??? ????
????????????????? ???????????).

40

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

??? ?????????? ?????????????, ? ????? ????????? ????????????? ????? ????? ?????
???????????? ???. ??????, ????? ? ?????? ????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??
???? ?? ?????????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ????? ?????? 132
?????? ?? ?????????????? ????? ????? ?? ?????????? ?? ?????????? ????? ?????
????????????????? (???????? ?? 19?? ?????????? 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08,
EU:C:2009:722, ????? 25 ?? ????? ?????????????? ??????????).

41

???? ?????????, ??????, ?? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????
77/388/??? ?? ??????????, ?? 17?? ????? 1977, ??? ?????????????? ?? ?????????? ??
?????? ?????, ?? ?????????? ?? ????? ?????? ?????? ?????????? – ????? ????????? ?????
????????????????? ?????: ?????????? ?????????? ??? (?? ???. ??? 09/001, ? 49), ?? ??????
????????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??, ?? ????????? ??
????????????? ?? ?????? 135, ?????????? 1, ?????????? ??, ?? ?????????? ?????, ?? ?????????? ??
«?????? ??????????????» ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ? ?? ?????? ???. ??? ?? ???
????????????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ??? ??????????????????
?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ??
????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????. ?? ?? ??????????
????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????
?? ?????? ?? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????.

42

?????????, ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ? ?????? ???, ??????????????
??, ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ????? 7 ?? ?????? ??, ?? ?????? ?????????? ??
?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ????? ?? ??????????????, ????? ?? ??
????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????, ?? ?? ?????? ?? ?? ??????
???? ?????????? ?????? ?????????? ????? ?? ?????????? ?????????????? ????? ?????? ??????????
????????????, ?????????????? ?? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????????
?????????, ??? ?????????? ?? ?? ?????????????? ????? 35 ?? ?????? ?????, ?????
????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ??
????? ?????? ?? ?? ?? ?????? ???.

43

????????, ? ????? ?? ?????????????? ?????????????????, ?? ?? ?????? ? ?????????? ?? ??????
????????, ??? ?????? ?? ??, ?? ?????? ?? ?? ?? ?????????????????? (????????? ??
10?? ?????????? 2008, Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, ????? 49, ?? ?? 14??
????????? 2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, ????? 21) ??????????????
?? ?? ?????????????? ?????????????, ?? ?? ?????? ?????? ?? ??, ?? ?????? ??????????????
????????????, ??? ?????? ?????????????? ????? ?????????? ??????????

44

????, ? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????
?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ???. ??? ?????????, ?????????? ?? ?????? 135, ?????????????? 1,
????????? ??, ?? ?????????? ??, ?? ?????????? ?? ?? ?????? 12 ?? ?????????? ?????, ?? ??????
????????????, ?????????????? ????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??, ??
????????????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ??????????
????????? ?? ?????????? ?? ??????, ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ?????? ?????????
?? ?? ?? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????????? ?????????? (??., ?? ?? ??????)

????, ??????? ??? 4?? ????????? 2001, Goed Wonen, C?326/99, EU:C:2001:506, ????? 47
??? ????? ?????????????? ??????????).

45

????????, ????????? ?? ????? 12, ????????? 2, ??? ??????? ??? ??????? ??? ??????? ??
????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ??????????? ??? ??? ?????????????? ???????????
????????????? ??? ?????????????? 1, ????????? ??, ??? ??????? ??????, ??? ??????, ?????? ??????,
??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????? ??? ??? ?????? ??????????????, ??????????
? ?????????? ??? ??? ?????? ?? ?????????????? ??? ??? ??????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ???
?????????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ??? ??????? ??? «???????? ??????????????????» ????? ?????????
????? ?????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????????????? ??? ??
????? ?????????????.

46

??? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??????? 12 ??? ??? ??????? 135, ????????????? 1, ?????????? ??,
??? ?????????? ???, ?? ?????????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????
? ??????? ?????, ?????????????? ?????????? ??? ? ??????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ??????????
?? ?????????? ??? ?????? ? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????.

47

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

48

???? ??????, ?????????, ?? ?????????????? ??? ??????? ?????? ?? ?????????????, ????????? ?? ??
?????? 12, ????????????? 2, ??? ?????????? ???, ??? ?????????????????? ??????????? ??? ??????????? ???
«????????? ??????????????????» ??? ?????????????? 1, ?????????? ??, ??? ?????? ??????? ??? ??????????????
??????????, ?????????????????? ??? ? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????, ?????? ??? ???????, ???
?? ?????????? ? ?????????????? ??? ?????????? ???, ??????? ?? ??????? ??? ?? ??????????? ?? ??????????
????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????, ??????, ?? ??????????????
????????????????? ??? 30 % ??? ?????? ??????, ?????????? ??????? ??? ?????????????????? ??????.

49

?? ?????????????, ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????????, ?? ?????????? ??????? ???
????????? ??? ?????????????????????? ??? ?? ??????? ??? ?????????????????? ?????????? ?? 30 % ??? ?????????
?????? ???.

50

???? ?????????????? ??? ? ?????????? ?????????????????? ??? ??????? 69 ??? ?????????????? ???, ???????,
??????????, ?? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????? ???
«????????????????», ? ?????? ?????????????????????? ??? ?????? 12, ????????????? 2, ??? ?????????? ???.

51

????????, ?????????????? ??? ? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? «?????????????????».

52

???????? ? ??? ???? ????? ?????????, ????? ???? ????????????????? ???? ??? ???
???????????????? ?????????? ? ???? ?????????, ???? ?.. «conversions» ??? ??????, «Umbauten»
??? ?????????, «transform?ri» ??? ?????????, ??? «przebudowa» ??? ?????????, ?????????
???????? ????????????? ????????? ???? ? ???? ? ? ????????????????? ?????? ?????? ? ????
???????? ?????????? ?????????????????, ? ???? ???? ????????????? ???? ?????? ? ? ? ??????????
???????? ???? ????????? ?????????????????.

53

? ????????? ???? ???? ????????? ???? «????????????» ????????????? ???? ? ? ????????? ????
???????????????? ???? ???? ?????? ????????????????? ???? ???? ? ? ?????? ????????????? ?????????
???????????????? ???? ?????? ???? ?????? ?????? ? ? ?????? ????????????? ? ? ?????? ?????????????
?? ???? ??????, ??????, ???? ? ? ????????? ?????? ???? ? ? ???? ?????????????, ?????
???????????????????? ???? ?????? ?????? ?????? ?????????? ????????? ????????????????? ???? ? ? ??????
????? ?????????????????, ? ???? ? ?????????????, ? ? ????????????????????? ? ? ?????? (???????? ????
12?? ??????? 2012, J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C-326/11, EU:C:2012:461,
????? 39).

54

????????, ? ?????? ???? «????????????» ????????? ?????? ?????? ???? ????????????? ???? ?????? ?
????????? ?????? ?????????????? ? ????????????????? ?????? ????????????? ??????, ???? ? ? ????
??? ????????? ?????? ? ? ????????????????? ?????? ? ? ????????????????? ? ? ????????????????????? ????
???????? ?????????.

55

? ????????? ???? ????????? ???? «????????????» ??? ????????????? ???? ?????? 52 ??? ?????????
???????????? ?????????????, ?????????, ??? ????????? ???? ?????? ???? ????????? ???? ???? ?????? ???
???????? ???? ????????????????? ???? ????????? ???? ????????????? ???? ?????? ???? ?????? ???
???????????? ??????. ?? ???? ? ???? ??????, ???? ?????????, ???' ??????, ? ?????????
???????????????? ???? ?????? 71 ??? 72 ??? ????????????? ???? ? ? ???? ????????????????? ????
???????????????? ???? ???? ????????????????????? ????????? ? ? ?????? ????????????? ???? ?????????
???????????????? ???? ?????? ?????????????????????, ???? ???? ????????????? ???? ? ? ?????????????????
???????????? ? ?????? ???? ???? ? ? ????????????????????? ????????? ???? ? ? ???? ????????????????? ??????.
?? ???? ? ? ?????? ??????, ? ? ???? ????????????????? ???? ????????????????? ???? ?????????
????? ???? ?????????? ??????????, ?????? ? ? ????????? ?????? ?????? ?????? ? ? ????????????? ? ?
???? ??????.

56

?? ?????????????, ????????????????? ???? ? ?????? ???? «????????????» ??? ????????????????? ???? ??????
12, ????????????? 2, ??? ????????? ???? ? ????????????? ???? ????????????? ???? ? ? ?????? 2,
??????? 14, ??? ?????? ????? ???? ???? ???? ????????? ???? ????????? ???? «????????????».

57

?????, ??? ??? ?????????? ??? ? ?? ??? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??
????????? ??? «?????????» ??? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ????? 52 ???
????????? ?????????, ? ?????????????? ?????????? ???????? ??? ??????, ?????????, ??
????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ??? ???? ???? ?????? ???.

58

?? ??????????, ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?? «????????» ??? ??????
????????? ???????? ??? 55 % ??? ?????? ??? ??????. ?????????? ??? ?? ?????? ????
????????????? a priori ??? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ??????????, ????
??? ?????? ????, ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??????????????, ??? ????
????????? ?????????????? ?? ??????????, ??? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????,
???? ?????? ? ?????????????? «????????» ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ??????????
????????? ?????????????? ??? ?????? ????, ??? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????
52 ??? ?????????? ??????????.

59

????????? ??? ??????????????, ??? ?????????? ???????? ?????? ?? ?????? ? ?????????? ??? ??
????? 12, ???????????? 1 ??? 2, ??? ?? ?????? 135, ???????????? 1, ?????????? ??, ??? ??????
??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????? ??????, ??? ? ?????? ??? ????
????, ? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ???? ?????????????? ?????? ??? ??
????????????? ??? ? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ??? ?????? ??????????????
?????????. ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????? ?? ?????? ???????? ?
????? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ???, ?? ?????????? «?????????»
????????????? ??????, ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?? 30 % ??? ??????
????? ??? ??????, ??? ??? ?????????????? ??? ? ?? ??? ?????? ??? «?????????»
????????????? ??? ??? ??? ?????? ?? ??? ?????? ??? «?????????» ??? ?????????????? ???
????? 12, ???????????? 2, ??? ?????? ???, ?????? ??? ??? ?????? ??? ?? ??????????????
??????? ?????? ?? ??? ?????? ?????????? ??????????????, ?? ?????? ??? ?????????????? ???
??????? ? ?? ?????????? ?????????? ??? ???? ??????????????.

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

60

????????? ??? ? ?????? ?????????????? ??? ???? ???? ???? ?????????? ??? ?????? ?????? ???
????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????????, ?' ???
????????????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??????. ?? ?????? ??? ?????? ?????????????
????? ?????????? ?????????????? ??? ??????????, ??? ??? ???? ?????????, ??? ?????????????.

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

?? ?????? 12, ???????????? 1 ??? 2, ??? ?? ?????? 135, ???????????? 1, ?????????? ??, ??? ??????
2006/112/?? ??? ??????????, ??? 28?? ?????????? 2006, ?????? ?? ???? ?????? ??????
????????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????? ??????, ??? ?
????????? ?????? ?????? ???, ? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ???? ??????????
????????? ??? ??? ?????????????? ??? ? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ??????
????????????????? ??????. ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????? ??
??????? ?????? ? ?????? ?????? ??? ?? ???? ?????????? ??? ??? ?????????????? ???, ??

(*1) ?????? ??????????: ? ?????????.