

???? 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, ??? ? 4517,
?????? 15, ?????? ? ?????????? ?? 15 ??????? 2009 ?. ?? ?????? K?1, C?502/07, ?????????, ??? ? 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 ?.

????????

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