

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

27 ??? 2013 ??????(*)

„??? — ????????? 2006/112/?? — ?????? 44 ? 47 — ????? ?? ??????????? ?? ?????????????
????? — ?????? ????????????? — ?????? ?? ????????? ?? ??????, ????????? ? ?????????
????? — ?????????????? ????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????“

?? ??? C-155/12

? ?????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ??? 267 ??? ?? Naczelny
S?d Administracyjny (?????) ? ??? ?? 8 ????????? 2012 ?, ????????? ? ??? ?? 30 ??? 2012 ?,
? ?????? ?? ?????????????? ?? ???

Minister Finansów

?????

RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o.,

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

??????? ?? ?? : ?-? A. Tizzano, ????????????? ?? ??????, ?-? M. Berger, ?-? A. Borg Barthet, ?-
? E. Levits ? ?-? J.-J. Kasel (?????????), ?????,

????????? ???????? : ?-? J. Kokott,

????????? : ?-? A. Calot Escobar,

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

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

— ?? RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o., ?? ?-? W. Varga, radca
prawny,

— ?? ????????? ?????????????, ?? ?-? B. Majczyna ? ?-? M. Szpunar, ? ????????????? ??
????????????,

— ?? ????????? ?????????????, ?? ?-? K. Paraskevopoulou ? ?-? M. Germani, ?
???????????? ?? ?????????????,

— ?? ????????????? ??????, ?? ?-? J. Hottiaux ? ?-? C. Soulay, ? ????????????? ??
????????????,

???? ??? ?????? ????????????? ?? ????????????? ??????, ????????????? ? ?????????
?????????? ?? 31 ????? 2013 ?,

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

????????

1 ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ???????? 44 ? 47 ??
??????????? 2006/112/? ? ? ?????? ?? 28 ???????? 2006 ?????? ???????? ???????? ??
??????? ?????? ?????????????? ?????????? (?? L 347, ??? 1; ??????????? ?????????? ?? ???????????
?????, 2007 ?., ?????? 9, ??? 3, ??? 7), ?????????? ? ??????????? 2008/8/? ? ? ?????? ?? 12
????????? 2008 ?. (?? L 44, ??? 11, ?????????? ??-???????? „????????????? ?? ???“).

2 ????????????? ? ?????????? ? ?????????? ?? ?????? Minister Finansów (?????????? ??
???????????) ? RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp, z o.o. (?????????? ??-?????????
„RR“), ?????????? ?? ?????????? ?????? ???????????, ?????????????????? ?? ??????? ?? ??????? ??????
????????????? ?????????? (????????? ??-????????? „??“), ?? ?????? ?? ?????????????????? — ?? ??????
?? ?????????????? ?? ?????? ?????? — ?? ?????????, ??????? ??????? ?? ?? ????????? ?????????????? ??
?????????? ?? ?????????????? ?? ??????.

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

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

3 ??? 44 ?? ?????????????? ?? ??? ??????????:

„????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????????????? ????, ??????????? ????, ???????, ?
????????, ??????? ????, ??? ? ?????????????? ??????????????? ?? ?????????? ??? ?????? ????,
?? ?????????????? ?? ??????????? ?????? ?? ?????????????????????????? ????, ?????? ?? ??????? ??
????? ?????????? ?? ?????????, ??????? ? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????, ??????? ??
?????????? ?? ?????? ??????? ? ?????????, ??????? ?? ??????? ????, ??????????? ??????. ???
????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?? ??????????? ?????? ????????? ?? ??????????
?? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ??????????????? ??
????????????????????????? ????, ?????? ?????????? ??????? ??????“.

4 ??? 47 ?? ?????????????? ??????????? ??????:

„????????? ?? ?????????? ?? ???????, ?????????? ? ??????????? ??????, ?????????????? ?????????? ??
?????????? ? ??????? ?? ??????????? ??????, ?????????????????? ?? ?????????????? ? ??????????????
????????? ?? ? ??????????? ? ?????????? ???????, ????, ??? ? ??????????????? ??????? ?? ?
??????, ?????????? ?? ?????????? ?????? ???????, ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????????? ?????? ? ??????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????
?????????? ?????????? ?? ??????????? ? ?? ??????????????, ?????????????????? ??????? ?? ???????, ?
????????, ??????? ?? ?????? ??????????????? ?????“.

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

5 ??? 5, ?????????? 1, ?????? 1 ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? (ustawa
o podatku od towarów i usług) ?? 11 ??? 2004 ?. (Dz. U. ? 54, ???????? 535), ? ?????????????? ??,
????? ? ??????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????????? (????????? ??-????????? „????????? ??
??“), ???????????, ?? ?????????????? ?? ?????? ? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
????????? ? ??.

6 ??? 8, ??????????? 1 ? 4 ?? ?????? ?? ??? ??????:

„1. „????????? ?? ??????“ ?? ??? 5, ?????????? 1 ? ?????? ??????????, ?????? ?
?????????????????? ?? ??????????? ?? ?????????????? ??? ? ?? ??????????????? ?? ?????????????
????????????????????? ? ?????? ?? ? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??? 7, ? ??? ???? ?:

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

???????????? ?? ????????? ?? ????????? ?? ????????? ????????? ?? ??
 ????????????????????? ?? ????????? ????????? ?? ?????????;

$$[\dots]$$

7 ????????? ???? 28b, ????????? 1 ?? ?????? ?? ??? ????????? ?? ?????????, ? ?????? ??
 ????????? ?? ????????? ?? ????????????????????? ?????, ??????????? ?? ?????????????? ??????, ?
 ???????, ?????? ?? ?????? ??????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??????????????, ??? ?? ??
 ?????? ????????????? ?? ?????????? 2—4 ? ?? ????????? 28e, ??? 28f, ????????? 1, ??? 28g,
 ????????? 1 ? ????????? 28i, 28j ? 28n.

9 ??? 28e ?? ?????? ?? ??? ?????? ?????????:

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

10 ? ?????? ? ? ?????????? ? ? ?????? RR ?????????? ?????????? ?????? ?
 ?????????? ? ? ???? ? ? ?????????????? ??????????, ?????????????? ? ? ???? ?
 ?????????? ? ???????? ??????, ????????? ? ? ?????????? ??????. ??? ???? ???? ????? ?-
 ?????????? ?????????? ? ? ???? ? ? ???? , ?????????????????? ? ? ???? ? ? ?????????? ?
 ?????????????? ? ? ???? , ?????????????? ? ? ???? ???? , ?????????????? ? ? ???? ?????????
 ?????? ? ???? ?????????, ?????????????????? ? ???? ?????????? ? ?????. ??? ???? ?
 ?????????? ? ???? ???? ?????????? ?????????, ???? ? ? ?????????? ? ???? ? ? ???? ?
 ?????????? ? ???? ? ? ????????? ? ? ?????????????????? ?????????, ?????????? ?????
 ????????? ? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????? ? ???? ????? ? ????
 ?????????, ?????????????????? ? ???? ????? ???? ????????????? ? ???? ???? ?
 ?????????????? ? ???? ????????? ? ? RR ????? ? ? ?????????? ??????????. ??? ???? ?
 ?????????????????? ? ???? ???? ???? ?????????? ?????????? ????????? ???? ???? ??????????
 ?????????? ? ???? ? ? ???? , ???? ? ? ?????????? ? ? ?????????????, ? ? ????????? ?
 ?????????????? ? ? ?????????????????? ? ???? ???? ???? ??????????????????. ?????????????
 ? ? RR, ????? ? ? ????????? ? ? ????????? ???? ???? , ???? ???? ?????????, ???? ?????????

15 ? ?????????? ?? ?????????????? ?????, ????? ??????? ????? ?????????????? ????????? ?????????
 ????? Naczelny S?d Administracyjny (????????? ?????????????????????? ???), Minister Finansów
 ???????, ?? ? ??????????? ??????? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????????? ? ???????????,
 ?????????? ?????????????, ????? ?????????? ?????????????? ?? RR ??????? ?????????? ?? ?????????????? ??
 ?????????????? ?????????????, ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ? ?????????????? ?????????????? ???????????

???? ????? ??????????????????. ?????? ????? ?????????????? ?? ????? ??????? ?????????? ?? ??
?????? ?? ????????, ?????????????? ?????????? ????? 28e ?? ?????? ?? ???, ? ?????? ? ??????.

16 ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ????? Heger, ?????????? ??-????, ?????????? ?? 3 ?????????? 2009 ?. ?? ????? RCI Europe (C-37/08, ???????, ??? I-7533) ? ?????????? ?? 27 ?????????? 2011 ?. ?? ????? Inter-Mark Group (C-530/09, ???????, ??? I-10675) ??????????, ?? ?? ?? ?? ?????????? ????? ?????? ??????? ?? ?????????? ? ?????????? ????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ????? 47 ?? ?????????????????? ?? ???, ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ??????????. ? ??????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ??????? ?????? ?????????????????????? ?????????? ?? ??????? ? ?????? ?????????? ?????, ?? ????? ??????? ?????? ?????? ?????????????????????? ??????????.

17 ??? ????? ????????? Naczelny Sąd Administracyjny ?????? ?? ????? ?????????????????????? ? ?? ?????????? ?? ????? ?????????? ?????????????????? ???????:

„— ?????? ?? ????????? 44 ? 47 ?? [????????????????? ?? ???] ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????? ?? ??????????????, ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ? ??????, ?????????????????????? ?? ??????? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????, ?????????????????? ?? ????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????, ?????????????????, ?????????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????, ? ?? ?????????????? ?? ?????? ??????? ? ?????????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?????? ?????????? ??????????, ?????????????????? ?????????? ?? ??????, ?????????? ? ?????????? ?????, ?????? ?????????? ????? 47 ?? [????????????????? ?? ???] ?? ?????????? ?? ?????????, ??????? ?? ??????? ?????????????????? ?????,

— ??? ? ???? ??????? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ??????, ?????? ?????????? ????? 44 ?? [????????????????? ?? ???] ?? ?????????? ?? ????????, ??????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????? ? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?? ??????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? — ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????“.

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

18 ??? ????? ??????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ????? ?? ?????????? ????? ?????? 47 ?? ?????????????????? ?? ??? ??????? ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????? ?? ??????????????, ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ? ??????, ?????????????????????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????, ?????????????????????? ?? ?????? ??????, ?????????????????? ?? ? ?????????????????, ?????????????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????, ? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ? ?????????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?????? ?????????? ??????????????, ?????????????????????? ?????????? ?? ???????, ?????????? ? ?????????? ?????, ?? ?????????? ?? ?????? ??????.

19 ?? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ? ? ?????? ?? ??????????????????????, ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ??????? ??????? ?????????? ?????????? ??????????, ??????? ???-????????? ?? ?? ?????????? ?????? ??????? ??????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????-????????????????? ??????? ?? ?? ?????????? ?????????? ? ?????????????????????? ???????, ?????? ??????? ?? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? ?? ???.

20 ???????? ?? ??????????? ?? ???? ??????, ?? ?? ??????????? ?????????????? ???????
????????? ?????????????? ?????????, ?????? ????? ?? ????? ?????????? ?????????? ? ?? ?????
????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ??????????? ??????????, ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????-
????????????? ??????, ?????? ?? ?? ?????????????? (???????? ?? 21 ????????? 2008 ?. ?? ?????
Part Service, C-425/06, ??????, ??? I-897, ????? 51 ? ??????? ?? 27 ?????????? 2012 ?. ??
???? Field Fisher Waterhouse, C-392/11, ????? 15).

21 ??? ?????? ? ?????? ?????? ?? ? ???????????, ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????
????-????????????, ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ?????????, ?????????? ??
????????????????????? ?????, ?? ??????? ?????? ?????????, ?? ?????????? ?????????? ???-
????????????? ?????????? ?????????????? ??????????, ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????
????????????? (?? ? ?????? ?????? ????????? ?? 27 ????????? 2005 ?. ?? ????? Levob Verzekeringen
? OV Bank, C-41/04, Recueil, ??? I-9433, ????? 22, ????? ? ?????????? ?? ????? Field Fisher
Waterhouse, ?????????? ??-????, ????? 16).

22 ????? ? ??????? ? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ????? ??????
?????????, ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????(?) ????? ?? ??????????
????????????????? ?????????, ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ????? ??????????. ??-
????????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????,
???????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ????? ?? ????? ??, ? ?????? ?? ?? ?????????????? ???
???-????? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????????? (?? ? ?????? ?????? ????????? ?? 25
????????? 1999 ?. ?? ????? CPP, C-349/96, Recueil, ??? I-973, ????? 30, ??????? ?? 10 ?????
2011 ?. ?? ????? Bog ? ??., C-497/09, C-499/09, C-501/09 ? C-502/09, ???????, ??? I-1457,
????? 54 ? ?????????? ?? ????? Field Fisher Waterhouse, ?????????? ??-????, ????? 17).

23 ????? ?? ? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ????? ?
????????????? ?????? ?????????????????????????? ?????? ?????????? ?????-????????????? ?????????? ? ??
????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ? ?????? ??????????, ?????? ??? ??? ?????
?? ? ?????? ?????? ?????? ?? ??????????, ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? (?? ? ?????? ??????
????????? ?? ????? Levob Verzekeringen ? OV Bank, ?????????? ??-????, ????? 23, ?????? ?
????????? ?? 19 ??? 2012 ?. ?? ????? X, C-334/10, ????? 24).

24 ? ????? ??????????? ??????? ?? ?? ?????????, ?????? ?????????????? ?????????????? ???????
????? 21—23 ?? ?????????????????? ??, ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????, ?? ? ??????
?? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ??
????????? ??????????, ??????? ?????????????? ?? ??????????????, ??????????????????, ??????????????,
????????????????????? ? ?????????????????? ?? ??????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ??????????????
?????????. ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????????????
???? ?? ??????????, ? ??????, ?????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ??? ???-????? ?????????
?? ?????????????? ???????.

25 ?? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??????????? ?? ???????,
????????????? ? ?????????, ?????? ?? ?? ??????, ?? ?????? ??????, ?????? ?? ?????????????? ?????? ??
????????????? ?????????, ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??? ??????
??????, ?????? ?????????????? ?????????????????? ?? ? ?????????? ?????????????, ?? ?? ?? ?????????? ??-
????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????.

26 ? ?????? ?? ?????????????????, ?? ?? ????????????????? ?? ????? ?????????? ?? ?????, ??
????????? ?? ?????????????? ??????????? ??????? ?????? ?????????, ??????? ?? ?? ??????,
?? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????? ??????????
???????? ?? ?????????????? ????????????????? ?????-????????????? ???????, ?????????? ?????????? ??
?????? ?? ?????????? ? ?????????????????? ?? ??????.

27 ??? ????? ????????? ???????, ?? ?????? ??????, ?? ?? ?????????? ???????, ? ??????
????????????? ?? ?????????????? ?????-????????????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????????.

28 ? ????? ??????????? ? ?????? ?? ?? ??????????, ?? ?????????? ?? ?????? ??????????? 77/388/??
?? ??????? ?? 17 ??? 1977 ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????? ??????? ?????????? ??????????? ?????? ????????? — ?????? ?????????? ?? ??????? ??????
????????????? ??????????: ??????? ?????????? ??????? (?? L 145, ??? 1, ?????????? ??-?????????
„?????? ?????????????“), ?????? ???????, ??????????????? ?? ?? ?? ?????????? ? ??? V, ?????????? ??
????????? ?? ??????????????? ???????, ?????? 3 ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????, ?????????
2 ? 3 ?? ?????? ?????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????? ??, ?????? ?????? ?????????? ??
????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ??????????, ?????? ? ?????????????? ?????????????
????????? ?????????????? ?????????? ?? ???????.

29 ???????????????, ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ? ??????? ?????????? ?????????????? ??????????
?? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? 44 ? 45 ?? ??????????????? ?? ???, ?????? ?????????????? ???????
????????, ??????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ??????? ? ?????????? ?? ??????
?? ??????????????? ?????????????, ?????????????? ?? ? ?????????? 46—59? ?? ?????? ????????????? (?? ??
????????? ? ?????? ?????????????? ?????????? ?? 26 ??????????? 1996 ?. ?? ?????? Dudda, C-327/94,
Recueil, ??? I-4595, ?????? 21).

30 ? ??????????? ??????? ??????? ?? ?? ?????????? ?????? ??????? ?? ?????????????? ??????
?????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????? 47 ??
????????????????? ?? ???.

31 ?? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? 47, ?????? ?? ?????????? ??????????????? ?? ?????? ?? ??????
9, ?????????? 2, ?????? ?) ?? ?????? ???????????, ??????? ?? ?? ?????????????, ?? ?????????? ??
?????????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?????????????? ?????? 47 ?????????, ???????
?????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????????
????????? ??????????????.

32 ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ???????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ???????, ??????
????? ?????????????? ?????? ??????? ? ?????? ?????????? ?????, ?????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????
47 ?? ??????????????? ?? ??? (?? ? ?????? ??????? ?????????? ?? ?????? Inter-Mark Group, ?????????? ??-
?????, ?????? 30). ??????? ??????? ?????????? ?????????????????? ??????? ?????????? ? ?????? ?????
?????????? (??., ?? ?? ??????? ?? ?????? 9, ?????????? 2, ?????? a) ?? ?????? ?????????????, ?????????
?? ?????? Heger, ?????????? ??-????, ?????? 24).

33 ?? ?? ??????? ?? ??????????? „?????????? ?????“, ??????? ?? ?? ??????????, ?? ?????? ??????
????? ? ??????????????, ?????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????? , ?? ? ?????????????
???? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ???????, ? ?????? ?? ????????? (?? ? ?????
????????? ?????????? ?? ?????? Heger, ?????????? ??-????, ?????? 20).

34 ??? ?????, ?????? ??????????????? ?????????? ?????????? ? ?????? 35 ?? ?????????????????? ??, ?? ??
????????? ? ??????????????? ?????? ?? ?????? 47 ?? ?????????????????? ?? ???, ??????????????? ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ? ??????????? ? ?????? ?????????????? ?????????? ?????.

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

????????

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