

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

???????? «????????» ?????????? ??????, ?? ?????? ??? ?????????? ??
????????? ?? 30 % ?? ?????? ?????? ?? ??????, ?? ?? ?????????? ?? ? ?? ???
????? ?? «????????» ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? «????????»
?? ?????????? ?? ????? 12, ????????? 2, ?? ????? 2006/112, ?????? ?? ??
????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????????, ??
????? ?? ?????????????? ?? ?????? ? ?? ?????????? ?????????? ?????????????.

(????????)

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