

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

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

??? 18?? ????????? 2021 (*)

«????????????????? ?????????? – ?????????? – ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? (???) –
????????? 2006/112/? – ?????? 203 – ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? – ?????? ??????
??? ??????? ??? ?????????????? – ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????? – ?????????????? ???
????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??? ?????? ??????????????
????????????? ?? ?????????????? ?????? – ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ???
?????????????????????»

???? ?????????? C?48/20,

?? ?????????????????? ??????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ??????? 267 ?????, ???
????????? ?? Naczelný S?d Administracyjny (????????? ?????????????? ??????????????, ??????????) ??
????????? ??? 15?? ?????????????? 2019, ? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? 28 ??????????????
2020, ??? ?????????? ??? ???????

UAB «P.»

?????

Dyrektor Izby Skarbowej w B.,

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

????????????????? ??? ?????? L. Bay Larsen, ?????????? ??????????, R. Silva de Lapuerta (?????????????????),
????????????????? ??? ??????????????????, ??? M. Safjan, ??????????,

????????? ??????????????????: J. Kokott

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

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

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

- ? UAB «P.», ?????????????????????? ??? ??? D. Kosacka, doradca podatkowy,
- ? ?????????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ??? B. Majczyna,
- ? ?????????????? ??????????, ?????????????????????? ??? ??? N. Gossement ??? ??? J. Szczodrowski,

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

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

?????????

1 ? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ??????? 203 ??? ??????? 2006/112/?? ??? ???????????, ??? 28?? ?????????? 2006, ??????? ?? ?? ?????? ????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ?. 1), ?????? ??? ??? ?????? ??? ??????????????????.

2 ? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????? ??? UAB «P.» (??? ?????: P.) ??? ??? Dyrektor Izby Skarbowej w B. (????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? B., ?????????), ????????? ?? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????? (???).

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

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

3 ?? ?????? 203 ??? ?????????? 2006/112 ??????? ?? ?????:

«? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?? ??????????????»

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

4 ?? ?????? 108, ?????????????? 1, ??? ustawa o podatku od towarów i usług (?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??????????????), ??? 11?? ?????????? 2004 (Dz. U ??? 2004, ????. 54, ????. 535), ????. ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? (DZ. U. ??? 2016, ????. 710) (??? ?????: ?????? ?????? ???), ????????? ?? ?????:

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

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

5 ? P. ?????? ?????????? ?? ?????? ??? ??????????????, ? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????

6 ? P., ?????????????? ??? ? ?????????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????, ?????? ?????????? ?????????????, ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????, ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ???.

7 ?? ?????????? ??? 27?? ?????????? 2014, ? Naczelnik Urz?du Skarbowego w Bia?ymstoku (????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? Bia?ystok, ?????????) ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? P. ??? ??? ??? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? 2011, ??? ?????????? ?????????????????? ??????? ??? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? 2011, ?????? ??? ??? ?????????? ??????? ??? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? 108, ?????????????? 1, ??? ?????? ?????? ????. ??????????, ? ?? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????? P. ?????????? ?????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????? ??? ??????????????.

8 H P. ??????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? Dyrektor Izby Skarbowej w B. (????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? B.).

9 ?? ?????????? ??? 2?? ?????????????? 2014, ? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? B.

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

17 ?? ?? ????? ????????????? ?????????????, ??????????, ??? ??? ?????????????? ??? ?
?????????????? ??? P. ??? ??? ?????????????????????? ??? ????????? ?????? ? ???????????.
????????????????, ?????????, ??? ???? ???? ????????????? ? P., ?????????????????? ? ???? ?????
???????? ? ? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ? ? ?????????????? ?????????? ?????
??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??????. ??? ??? ?????????? ????, ????????? ???
???? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????
????????????????????? ?????????? ?????????? ? ? ?????????? ?????????, ?????? ??? ? ????
????????????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??????????

18 ??????????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????? ???, ?????? ??? ?????????????? ??????, ? P.
????????? ??? ?????????????? ? ? ?????????? ??????, ??????? ??? ?????????? ?????????? ??? ? ? ??????????
????????????? ??? ? ? ? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ??????????????. ? ? ??????????
?????? ?????????? ??? ??? P. ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ? ??? ??? ??? ?????????? ???
????????????? ? ? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????????

19 ?? ?? ????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ???, ??? ?????? ??? ? ?????????? ???
????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ??? P. ?????????? ? ? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ? ?
????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????, ? P.
????????????? ?????????? ? ? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ????
?????? ?????????????? ? ? ? ???? ?????? ? ? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????

20 ?? ??????? ?????????????? ?????????????????? ???, ?????? ??? ? ? P. ?????????? ?????????????,
????????? ??? ? ??????, ?? 2011, ? ? ?????????? ? ? ? ?????????? ??? ???? ?????????????? ?' ?????????? ???
????????????????? ?????????????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? ???, ? ? ? ??????, ??????????????
????????? ? ? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????? 108, ?????????????? 1, ??? ?????? ?????? ???, ? ?
?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ? ? ?????? 203 ??? ?????????? 2006/112.

21 ??????????????, ???????, ???, ??? ? ? ?????????????? ??? ??????????????????, ?????????????????? ? ?
????????????????????? ? ?????????????????? ??? ???, ? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????????????
????????? ? ? ?????? ? ? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ???
????????????? ??????, ?????????? ? ? ?????????????? ?????????????????????? ??? ? ? ?????????????????????? ??????????
??????. ?????????????? ??? ? ? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ??????
????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??? ??????????????????????, ? ? ?????????? ??????????????????
????????????????? ??? ? P. ??? ?????? ? ? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??? ??????????????????
????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?' ?????????? ??? ?????????????????? ??????????????????
?????????????

22 ?????????, ?? ??????? ?????????????????? ?????????????????? ???, ?? ?????? ?????????????????? ?????? ? ???
????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????, ??? P. ??? ??? ??????????????????
????????????????????? ?????????????, ??? ? ? ?????? ?????????? ?????????????????? ??? ??? P. ?????? ??? ? ? ????
????????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ? ???, ?????? ? ? ?????? ??????????
????????????????? ??? ? ? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????, ??? ?????? ? ? ???? ?????????????????? ??????
??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ? P.

23 ?????????, ????? ? ? ?????????????????? ??????, ? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ??????
????????????????????????? ? ? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ? ? ??????????????????
? ? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ? ?
????????????? ?????????????, ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ? ?????????? ??? ??? P. ?????????????????? ???
?????? ?????????????????? ?????????????????? ? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ???
? ? ??????????. ??????????????, ? ? ? ???? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ? ?????????????? ??? ??????????
108 ??? ?????? ?????? ??? ???? ?????????????? ??? ?????????? ? P., ??? ? ?????????????????? ?????????????? ? ?

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

24 ??? ??? ?????????? ??????, ?? Naczelny S?d Administracyjny (????????? ?????????????
?????????????) ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????? ???
????????????? ?? ????? ?????????????????? ??????????:

«?????? ?? ?????? 203 ??? [????????? 2006/112] ?????? ??? ? ?????? ??? ?????????????????? ???
????????? ??? ?????????????????? ?????? ??????????, ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ?????????? ?????? ?? ?????? 108, ?????????????? 1, ??? [?????? ?????? ???] ?? ?????????????? ??
????????????? ?????????????????? ???, ??? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????
?????, ??????????:

– ? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?? ??????????????????, ?????
????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ??????????????
????????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????
????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ??????????????
??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ??? ? ?????????? ??? ??????????????
????????????????????? ?????????????? ?????????, ??? ?????? ?????????????????????? ?????????? ??????????
????????????????????????????? ?????????????????????? ?????????????????????? ??? ??? ???, ???

– ? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ??
????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ???
????????? ??? ??? ?????????????????? ?????? ??????, ? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?????????????? ??????
????? ??????;»

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

25 ?? ?? ?????????????????? ??????????, ?? ??????? ?????????????????? ??????, ???' ???????, ??
????????????????????? ?? ?? ?????? 203 ??? ?????????? 2006/112 ??? ?? ?????? ??? ??????????????????????
??? ??? ?????????????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?
?????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ??????, ?????? ??? ??????
????????????????? ?????????????????? ?????????, ?? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??????????????
????????????????? ? ???, ?????? ??? ?? ? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ??????????
????????????????? ??? ?????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????
?????? ?????????? ??????.

26 ?????? ?? ?????? 203 ??? ?????????? 2006/112, ? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??????????
????????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?? ??????????????. ?????????, ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ???
? ??? ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ??????????????
?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? (????????? ??? 8??
?????? 2019, EN.SA., C?712/17, EU:C:2019:374, ?????? 26).

27 ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ??? ? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ???
????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????
????????????? (????????? ??? 11?? ?????????? 2013, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, ??????
24).

28 ??? ?????????? ?????? ?????????????????????? ???, ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??
????????????? ?????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????? ???
????????, ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ???
????????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?????????
????? ?? ?????????????????????? ? ?????????????????????? ??? ???, ? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ???

????? ?????????? ?? ???? ???? ?????????? ?? ?? ????????? ?????????? ??? ?????? (????????
??? 11?? ?????????? 2013, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, ????????? 28 ??? 29 ???
???? ????????????????? ??????????).

29 ???? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ???, ? ?????? ?????? ?????????????? ????? ??????
????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ???? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????????????????? ????. ?????????, ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ??
????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????????, ?????????????????? ???
????????? ? ??? ?????????????????? ??????, ??? ??? ?????????????????? ??? ?? ?? ?????? ?????????????????????
????????????????? ???' ?????? ?????? ??? (????????? ??? 2?? ?????????? 2020, Terracult, C?835/18,
EU:C:2020:520, ?????? 25 ??? ?????? ????????????????????? ?????????????).

30 ???? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ??????????????
???, ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ??? ? ?????????? 2006/112 ??? ?????????????????? ?????? ??????????
??? ?? ?????????????? ??? ??????????????????, ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????, ??? ??? ???
????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ???, ??? ??? ?????????????? ??????, ??? ??????
????? ?????????????????? ???' ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??????
????????? ? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? (????????? ???
2?? ?????????? 2020, Terracult, C?835/18, EU:C:2020:520, ?????? 26 ??? ?????? ?????????????????????
????????????).

31 ???? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ???, ??? ?????? ?????? ?????????????????? ??
????????????????, ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??????, ?? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ??????
??? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????????????, ?????????? ? ?????????? ??? ??????????????????
????????????????? ??? ?????? ?????? ??? (????????? ??? 2?? ?????????? 2020, Terracult, C?835/18,
EU:C:2020:520, ?????? 27 ??? ?????? ????????????????????? ?????????????).

32 ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????? ? ?????????????????? ??????
????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ??????????????????
????????????????? ? ???, ?????????? ?????????? ??? ? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????????????,
????????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????????, ??? ??????????
????????????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ??? ??? ??? ?????? ??????????, ???? ??????????
????????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ??????, ?????? ?????????? ?????????????? ???
????????????? ?????????????????? ??????.

33 ??? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ???, ?????????? ?? ?????????? ??????????
?????????????, ???' ??????, ?????????????????? ?????????????????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ?????????????? ???
????????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??????, ? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ??????????
????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????????????????.

34 ??? ?????????? ?????, ?????????????????????? ??? ? ?????????? ?????????? ??? ??????????????????
????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ??????????????, ??? ?????? ??????????????
????????????????? ? ???, ??? ?? ?????????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????
????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ???, ?????????????????? ?? ?????????? ??????
????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ???
????????????????????? ??? ???.

35 ??? ??? ?????????? ??????, ??? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?
????????????? ??? ?? ?????? 203 ??? ?????????? 2006/112 ??? ?? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ???
????????????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????? ???
????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ??????, ?????? ??? ?????????? ??????????????????
????????????????? ??????????, ?? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?
???, ?????? ??? ?? ? ?????????????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ???

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

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

36 ?????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ??????? ??????
??? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??????????????????, ' ????
????????????????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ??????????. ?? ?????? ??? ?????? ??????????????
????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????????????, ????? ??? ?? ??? ??????????????, ??? ??????????????.

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

**?? ?????? 203 ??? ?????????? 2006/112/?? ??? ??????????????, ??? 28?? ?????????????? 2006,
????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ??????, ??? ?? ?????? ???
????????????????????? ??? ??? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?????? (????)
?????? ??? ??????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????? ??? ?????????????? ??
????????????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????, ?????? ??? ?????????? ??????????????
????????????????? ??????????, ?? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? ??????????????
????????????????? ? ???, ?????? ??? ?? ? ?????????????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ??????
????????????? ?????????????????? ??? ??????, ?? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ???
????????????????? ?????? ?????? ?????????? ??????.**

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

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