

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

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

8 ??? 2024 ??????(\*)

„???????????????? — ???? ??????? ?? ?????? ?????? ????????????? ?????????? (???) —  
???????????? 2006/112/? — ???? 73 — ?????????? ?? ?????? ? ????????????????? ?? ??????? —  
????????? ??????? ?? ????????????? ?????? — ?????????? ??????? — ?????????? ????????????? — ?????? —  
????????????? ?????????? — ????????????? ??????????“

?? ???? C?241/23

? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ????????????? ?? ?????????????? ???? 267 ???? ?? Naczelny  
S?d Administracyjny (????????? ?????????????????????? ???, ??????) ? ??? ?? 24 ?????????? 2023 ?.,  
?????????? ? ???? ?? 18 ?????? 2023 ?., ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????

**P. sp. z o.o.**

??????

**Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie,**

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

**Rzecznik Ma?ych i ?rednich Przedsi?biorców,**

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

????????? ?? ??: F. Biltgen, ??????????????? ?? ?????????, A. Prechal (?????????????), ??????????????? ??  
?????? ???????, ??????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ???????, ? M. L. Arastey Sahún,  
??????,

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

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

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

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

- ?? P. sp. z o.o., ?? J. Martini, doradca podatkowy,
  - ?? Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, ?? J. Kazimierczak, radca prawny,
  - ?? Rzecznik Ma?ych i ?rednich Przedsi?biorców, ?? P. Chrupek, radca prawny,
  - ?? ?????????? ??????????????????, ?? B. Majczyna, ? ?????????????? ?? ?????????????????,
  - ?? ?????????????????? ??????????, ?? M. Herold ? U. Ma?ecka, ? ?????????????? ?? ?????????????????,
- ????????? ?????????????, ?????? ???? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????, ??????? ?? ?????



????? ?????? ?? ??????????? ?? ????????? 167—171 ? ????????? 173—177 ? ???????????  
????????? ?? ?????????????????? ?? ????????? 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, 378, ?????????? 2,  
379 ?????????? 2 ??? ?????????? 380—390?;

?) ??????? ?????????????? ??????????? ? ??-?????? ?? ??????????? ????? ? ?????????????? ?????  
?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? 167—171 ? ?????????? 173—177.

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

2. ??????? ?????????????? ??????? ?????????????????? ??????????????????, ?????????????? ? ?????????? 1, ??  
?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ??????????????????, ?? ??????? ??  
???????????? ??????????.

[...]“.

**?????????? ???????**

6 ????? 29? ?? Ustawa o podatku od towarów i usług (?????? ?? ?????????? ??????? ?????????? ?  
????????????) ?? 11 ????? 2004 ?. (Dz. U., 2011 ?., ?? 177, ?????????? 1054), ?????????? (????????? ??-  
?????????? „????????? ?? ????”) ?????????????? ? ?????????????? 1:

„?????? ? ?????????????? ?? ?????????????? 2—5, ?????????? 30a—30c, 32 ? 119 ? ????? 120, ?????????????? 4  
? 5, ?????????????? ?????????? ?????????? ??????????, ?????????????????????? ?????????????? ??????????????, ???????  
?????????????????? ? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????????, ?? ??????????  
??? ?? ??????? ?????, ?????????????????? ??????????????, ?????????????????? ? ?????????? ?????????????? ?? ??????????  
?????????????, ??????? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????????????? ??????  
????????? ??? ??????????”.

7 ????? 86, ?????????????? 1 ?? ?????? ??????? ???????:

„??? ?????????????????????? ?? ??????? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????  
????????????????????????????????? ?????? ?? ????? 15 ????? ??????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ???,  
????????? ?? ????? 114, ????? 119, ?????????????? 4, ????? 120, ?????????????? 17 ? 19 ? ????? 124  
????????????????? ?????????”.

8 ????? 88 ?? ?????? ??????? ??????? ??????????????:

„3?. ?????????????? ? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??  
????????????? ??????? ? ?? ?????????????????????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ??? ?? ?????????????????????? ??  
????????????????? ???????, ??????????:

[...]

4) ? ?????????????????? ??????????, ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??????????????:

[...]

(b) ?? ?????????????? ??????, ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????????????? — ? ?????????? ?? ??????????????,  
?? ??????? ?? ?????????????? ??????, ?????????????????????? ?? ??????????????????????????????

[...]“.

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

9 P. ? ??????????????????? ?? ??? ??????????, ????? ????????? ? ????????? ?? ?????.

10 ????? ????? ?? 2014 ?. ? ?????????? ?? 2015 ?. P. ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?? ????? ?????????????? ?????????? W. ? B. ??-?????????, ??? ???? ?????????? ?????????? ? P. ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? P. ????? ?? 3 ??????????, 28 ?????????? ? 29 ?????????? 2014 ?. P. ?????????? ?????????? ? W., ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????????????? 23 ?????????????? ?????? ? ?????????????? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????????? ?? 4 767, 1 164 ? 7 745 ??????, ?????????????? ?? ?. ?????? ?????? ?? 3 ?????????? ? ?? 28 ?????????? 2014 ?. ????? ?????????????? ?????????? ?????????? ? B., ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ? ?????????????? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????????? ?? 2 100 ? 133 ??????, ?????????????? ?? ?. ????? ?????????? ??????????????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? P. ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????????, ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?????? ? 35 287,19 ?????????? ?????? (PLN) ?? ??????, ??? ?????? 8 123 EUR. ??? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??????, ?????????????? ?? ?????? ?????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ??????

11 ? ?????????????????? ?? ?? ??? ?? ?????????????? ?????????????? ?? 2014 ?. ? ?? ?????????? ?????????????? ?? 2015 ?. P. ?????????? ?????????? ?? ??? ? ?????????? ??????, ?????????? ? ?????????????? ?? W. ? B. ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ? ?????????? ?? P. ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? P., ?????????? ?????? ?????? ?????????? ??????????

12 ? ?????????? ?? 28 ????? 2017 ?. Naczelnik Pierwszego Urz?du Skarbowego Warszawa-?ródnie?cie w Warszawie (?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????-????????, ??????), ?????? ? ?????????????????????????????????? ??????, ???????, ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ? ?? ? ? ?????????????? ?????????, ?????????????? ?? W. ? B. ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?? P., ?????????? ?? ?? ?????????, ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ??, ?????? ?????????????????? ?? 50 PLN ?? ??????, ??? ?????? 11,50 ?????, ? ?? ?????????? ?????????????? ??????????, ?????? ?????????????????? ?? 35 287,19 PLN ?? ??????, ??? ?????? 8 123 ?????. ?? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? P. ?? ?????????????? ?????????????? ? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ? ?????????, ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????????

13 ? ?????????? ?? 30 ??? 2017 ?. ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????????????????? ??????, ??? ???? ?????????, ?? ?????????, ?????????? ? ?????????????? ?? W. ? B. ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ? ?????????? ?? P. ? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????, ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ? ?????????????????? ?????????????? ?????? 86, ?????????? 1 ?? ?????????? ?? ??? ?? ?????????????????? ?? P. ?????? ?? ?????????????? ?? ????. ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??????????????, ?????????? ?? W. ? B. ? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????? ?? P., ?????????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????????

14 ? ?????????? ?? 29 ??? 2018 ?. Wojewódzki S?d Administracyjny w Bydgoszczy (?????????? ?????????????????????????????? ?? ? ?????????, ??????) ?????????? ?????????? ?? ?. ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????. ??? ? ??????????????, ?????????????????? ?? ??-????????????? ?? ?????? 29?, ?????????? 1 ? ?? ?????? 88, ?????????? 3?, ?????? 4, ?????? ?) ?? ?????????? ?? ???, ?????????, ?? ?????????????? ??????????????, ?????????? ?? ??????, ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ? ??????????????, ?????????? ?? ?????????????????? ?? ? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ??????





28    ??? ????? ?????????? ?? ? ????????????? ?????? ?????????? ????? ?????, ?? ?? ?????  
????????????, ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????, ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??  
?????, ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??????, ?????????? ??  
????????, ?????? ?????? ?? ??????????, ? ?? ?????????????? ?? ??????, ?????? ??? ? ?????? ??  
????????????? ?? ?????? ??? (?? ? ?????? ?????? ?????????? ?? 19 ?????????? 2012 ?, Orfey,  
C?549/11, EU:C:2012:832, ?. 45 ? ????????????? ?????????? ??????????).

29    ? ??????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ??????? ??  
????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????, ?????? W. ? B. ?? ?????????? ??  
????????? ?? P., ??????? ?? ?? ?????? ? ??????? ?? ?????????????? ??????? ? ?????????? ??  
?????????????.

30    ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??????, ?? ??????????????, ??????????  
????? W. ? B., ?? ?????? ??????, ? P., ?? ?????? ??????, ? ??????, ?? ?????????????? ?????????????? ??  
????????????????? ?? ?????????????????? ??????, ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? W. ? B., ? ??????????  
?? P., ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ?????????? ??????????  
? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ??????? ??????. ?? ?????? ??????, ??  
????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??????, ?????????? ?? W. ? B. ??? ?????? ??????????????  
?? ??????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ??????.

31    ?????? ?????? ?????????????? ?????, ?????? ?????????? ?? 35 287,19 PLN, ??? ?????? 8 123 ?????,  
????????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????? ?? W. ? B. ?????????? ?????????? ??  
?????? ?? ?????????? ?? P.

32    ??? ?????, ?????? ?????, ?? ?????? ??????, ? ?????????????????? ? ?????? 73 ?? ?????????????????? ??  
??? ?????????????? ??????? ?? ?????????????????? ?? P. ?????????????? ?????? ??????? ?? ?????  
????????????? ? ?????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? W. ? B.  
????????????? ?????????????? ? ?? ?????? ??????, P. ? ?????? ?????????????? ?? ?? ??????????????, ?? ?????  
????????????? ?????????????? ?? ??????? ? ?????????????????????? ?? ?????? ?? P. ?? ?????????????? ?????? ?? 35  
287,19 PLN ?? ??????, ??? ?????? 8 123 ?????, ?????? ?????????????? ?????, ? ?? ??????????????????  
????????????? ?? ?????? ??????, ? ????????? 50 PLN, ??? ?????? 11,50 ?????, ?????????? ?? ?? ??????  
?????????, ?? ?? ?? ?????????? ?????????????? ??????? ?? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ??????.

33    ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ? ??????? ?? ??????, ?? ? ??????? ??????????????????  
????????????? ?? ?????????? ? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ??????? ?? ?????? ?????? ?? ??????????????  
????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ??????. ??????????, ?????? ?????????? Rzecznik Ma?ych i  
?rednich Przedsi?biorców (????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ? ?????????? ??????????????????  
??????) ? ?????????????????? ??, ?????? ??????? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????, ?? ??????????????????  
????????? ?? ?????????????????? ?????????, ?????????????????? ?? ?????, ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ??  
????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?????????????? ?????? ?? ??????. ?? ?? ???????  
????????????????????, ?? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ??????? ?? ?? ?????????????????, ??  
????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????.

34    ?????? ?????????????????????????, ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????, ??  
?????????, ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ? ??? ? ?????????????????? ? ?????? ?? ??????????????  
????????????? ??????? ? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ???????  
????????????????? ??????????. ??? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ??  
????????????????????? ?????????????? ??????, ?????? ?????????????? ?????? 73 ?? ?????????????????? ?? ??? ??????????  
????????????????? ??????? ?? ?????????????? ? ???, ?? ??????????, ?????? ?? ?????? ?????????? ??????? ??  
????????? ?? P, ?????????? ??????? ?????????? ?????????????? ?????, ?????? W. ? B. ?? ?????? ??  
?????????????.

35 ?????????? ? ?????? 32 ?? ????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??? ??????? ? ?? ???????  
?? ?????????? ??????????????, ?????????????? ? ?????????????? ??, ? ?? ?????????????? ??????,  
????????? ? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????, ?? ?????????????? ?????????? ?? ??????????  
????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????????? ?????? ? ?????????????? ??  
????????????????? ?? ?????????? ??????????????. ??????????, ?????? ?????????? ?? ? ??????, ?? ?????? ?? ?????? ??  
?? ??????????, ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ??????????  
????????????? ?????????????, ??? ?????? ??????????????, ?????? ?? ?? ?????????? ??????? ??????????????????  
????????????????? ?? ??????????, ??????????????, ?? ?????????? ??????, ?????????? ? ?????????? ??  
????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ??????, ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????  
????????????.

36 ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??????????, ?????? ??????????????? ?? ?????????????  
????????? ?? ??????????? ? ??? ?? ? ??????? ?????????????????? ??????????????? ?? ?????????, ?????? ??????  
????????? ?????????? ?????????????????? ??????????????????, ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????  
????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????????????? ? ?????????????? ?????????????? ? ?????? ?? ?  
????????????? ?? ?????????????????? (?? ? ?????? ?????????? ?????????? ?? 10 ??????? 2019 ?., ?., C?410/17,  
EU:C:2019:12, ? 47 ? ?????????????? ?????????? ?????????????).

37 ?????? ?????, ?? ?? ?? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????, ?????? 80  
?? ?????????????????? ?? ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????????????? ?????? ??  
????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?  
????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????????, ? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ??????? ??????????  
????????? ?????????, ?????????? ?? ?????????????????????, ?????????????????????, ?????????????????, ?????????????? ???  
????????????????? ?????????, ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????.

38 ??? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ??  
????????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ??? ?? ?????????????????????????????????? ?????? ?????????????? ??????????????,  
????? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????????????. ? ?????? ?????????????? ? ??????????????????, ??  
????????????????????? ? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ? ??????????  
????? ?????????????????????? ?????????????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????  
????????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????  
????????????????? ? ?????????????????????? ?????????? (????????? ?? 19 ?????????????? 2012 ?., Orfey, C?549/11,  
EU:C:2012:832, ? 47 ? ?????????????????? ?????????? ?????????????).

39 ? ?????????? ?????? ?????? ? ?????????????????, ? ?????????? ?????????????????? ??????, ?? ?????? ?????????????????? ??  
?? ??????????????????, ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ??????? ? ?????????????? ??  
????????????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????? 80 ??  
????????????????????? ?? ??? ? ?? ?? ?????????????????.

40 ? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??-????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????????  
????????? ?? ?? ??????????????, ?? ?????? 73 ?? ?????????????????? ?? ??? ?????????? ?? ?? ?????????? ? ?????????,  
?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ? ?????????????  
?? ??????? ?????????????????? ? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ? ??????????????????  
?? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????? ??????, ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?? ??????????????????,  
?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ??????????????  
????????????.

**?? ?????????????? ?????????????**

41 ? ?????? ?? ?????????????????????????????, ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????  
????? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????????????????????? ?????? ??????????????????  
?????????????????, ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????. ?????????????,

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

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

**???? 73 ?? ?????????? 2006/112/?? ?? ?????? ?? 28 ??????? 2006 ?????? ???????**  
**?????? ??????? ?? ?????? ?????? ??????????? ??????????, ?????????? ? ????? ????????**  
**?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????? ?????????? ? ??????????? ? ?????????? ??**  
**?????????????? ?????, ?????????? ?? ??????????????????? ?? ??????????????? ????? ? ??????????**  
**?? ??????????? ?? ??????????????? ?????????? ?? ??????? ??????????**

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

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

?????????

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