

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

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

30 ??? 2023 ?????? (*)

„???????????????? ???? – ?????? ?????? – ?????? ?????? ?????????? ?????????? (???) –
????????? 2006/112/E? – ??? 2, ?????? 1, ??????) – ?????? ?? ??????, ??????????
????????? – ??? 9, ?????? 1 – ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?? ??????????????
????? – ??????, ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ? ?????? ??
????????? ?? ??? ??????, ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ??????
????? – ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? 40 %—100% ??
????????? ?? ?????????????? ?? ?????? – ??? 13, ?????? 1 – ?????? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????, ? ?????? ?? ?? ?????????? ???
????????? ??????“

?? ??? C-616/21

? ?????? ?????????????? ????????, ?????????? ?? ?????????? ??? 267 ??? ?? Naczelnego
S?d Administracyjny (????????? ?????????????? ???, ?????) ? ??? ?? 16 ????? 2021 ?,
????????? ? ??? ?? 5 ?????? 2021 ?, ? ?????? ?? ?????????????? ?? ???

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

?????

Gmina L.,

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

?????? ?? ?: M. L. Arastey Sahún, ??????????? ?? ???????, N. Wahl (?????????) ? J.
Passer, ????,

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

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

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

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

- ?? Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, ?? B. Ko?odziej, D. Pach ? T. Wojciechowski,
 - ?? Gmina L., ?? R. Majerowska, radca prawny,
 - ?? ??????? ????????????, ?? B. Majczyna, ? ?????????? ?? ????????????,
 - ?? ????????????, ?? ?. Habiak ? V. Uher, ? ?????????? ?? ????????????,
- ???? ?? ?????? ????????, ????????????, ?? ?????????? ???????, ????????????, ???????????, ???????????, ?? 10 ?????? 2022 ?,

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

????????

1 ??????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? 2, ????????? 1, ?? ????,
9, ??????? 1 ? ?? ??? 13, ???????? 1 ?? ?????????? 2006/112/?? ?? ?????? ?? 28 ??????
2006 ?????? ??????? ?????? ??????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????? (?? L 347,
2006 ., ??. 1; ?????????? ??????? ?? ?????????? ????, 2007 ., ???? 9, ??? 3, ??? 7 ?
???????? ? ?? L 74, 2011 ., ??. 3; OB L 249, 2012 ., ??. 15; OB L 323, 2015 ., ??. 31 ?
OB L 146, 2021., ??. 78).

2 ??????????? ? ?????????? ? ??????? ?? ??? Gmina L. (?????? L.), ?????????? ?? ?????, ? Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (????????? ?? ??????? „????????????? ??????? ??????????“, ?????) ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? ????? ?????? ?????????????? ??????? ?????????? ??????? ?????????? ??????? ?????????? ?? ??? ????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ????? ?????? ?????????? ?? ???, ?????? ?? ?????????? ??????? ?? ??? ?????.

?????? ?????

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

3 ????? 2 ?? ?????????? 2006/112 ?????????:

„????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ? ???:

[...]

????????????? ?? ??????, ??????????? ??????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ??
????????????????? ????, ?????????? ? ???? ?? ??????;

[...] “

4 ??????? ?? 9, ??????? 1 ?? ??? ??????????:

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

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

5 ?????????? ??? 13, ?????????? 1 ?? ?????????? ??????????:

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

????????????? ??? ???? ???? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????????????.
?? ???? ???? ???? ???? ?????????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????????????.
???? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?????????? ?? ?????????? I, ??? ?????? ?? ??? ???????.
?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????, ?? ?? ????? ?????????? ?? ??? ???????????.“.

6 ??? 28 ?? ?????? ?????????? ?????? ??????:

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

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

7 Ustawa o samorządzie gminnym (????? ?? ?????????? ??????????????) ?? 8 ??? 1990
?. (Dz. U ?? 1990 ?, ? 16, ?????? 95), ? ?????????? ??, ?????????? ?? ?????? ? ??????
??????????, ??????? ??? 7, ?????? ?????? 1 ?????? ??????:

„????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ??????????????
?????????? ?? ??????????. ?????????? ?????? ??-????????? ??????:

1) ?????????????? ?? ??????????, ?????????????? ?? ?????????????? ??, ?????????? ??
????????? ??? ?? ??????????, ??? ? ?????????????? ?? ??????; [...]

[...]

5) ??????????????; [...].“.

8 Ustawa Prawo ochrony środowiska (????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??, ?? 27 ????
2001 ?. (Dz. U ?? 2001 ?, ? 62, ?????? 627), ? ?????????? ??, ?????????? ?? ??????
????????? ???????????, ?????????? ?? ??? 400, ?????????? 2:

„????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????
????????? ??-?????? „????????? ??????“ ?? ?????????? ??, ?????????? ?? ??????
????????????? [...].“.

9 ??? 400b, ?????????? 2 ? 2a ?? ??? ?????? ??????:

“2. ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??????????
????????? ?? ? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????, ?????????? ?? ??? 400a, ?????????? 1,
????? 2, 2a, 5—9a, 11—22 ? 24—42.

2?. ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????
?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????
?? ??????, ??-????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????, ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????, ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ??????.“.

10 Ustawa o podatku od towarów i usług (????? ?? ?????? ?????? ?????? ??, ?? 2004)
11 ?? 2004 ?. (Dz. U., 2004 ?, ?? 54, ?????? 535), ? ?????????? ??, ?????????? ?? ??????
? ?????????? ?????????? (????? ??-?????? „????? ?? ???“), ??? ?? ??? ??
????????? ?????????? 2006/112 ? ?????????? ??.

11 ????? 5 ?? ??????? ?? ??? ??????????:

„? ?????? ?????? ??????? ? ???????? [...] ?? ??????? :

1) ??????????? ?? ????? ?? ??????, ??????????? ?????????? ?? ??????????? ?? ???????????;

[...] “:

12 ????? 15 ?? ?????????? ?????? ?????????? ??????????:

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

2. ?????? ??????? ?? ??????????????, ???????? ?? ???, ?????????????? ??????,
?????????? ? ??????? ?? ??????? ??? ? ????????????, ? ??????????? ?? ??????????
????????? ?? ????? ?? „????????????? ??????“ ??????????? ?? ??????????? ??
????????????? ?? ??? ? ?? ??????????? ?? ??????? ?????? ?? ??? ?? ??? ?? ??? ??
????????????? ??????.

[...]

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

13 ? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ? ?????, ?????????? ?
?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? 14 ??? 2009 ?. ??
?????????? ?? ?????????????? ?? ????????, ?????????? „????????? ?? ?????????????? ?? ??????????
?? ?????? ?? ??????? 2009—2032 ?.“, ? ??????? 227/VI/2019 ?? 26 ????? 2019 ?,
?????????? „????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ????? L. ??
????????? 2018—2032 ?.“, ?????????? ?? ?????? L. ??????? ?? ????? ?? ????? ??????
????????? ?? ??????? ?????????? ?????????????? ?? ???????.

14 ?????????? ?????????????? ??? ??? ????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?
????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ? ?????????? ?? ?????????? ? ??????????
??????, ? ??????????? ?? ?????????????? ?????, ????? ?????? ?? ?????????? ??????????????
???????. ? ?????????? ?????????? ? ?????????? ??? ?????????? ?????, ?? ?????????? ?????? ?? ??????????
??????? ??????? ?? ?????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ????????, ??? ??? ????? ??????????
L. ????? ?????????????? ? ??????? ?? Wojewódzki Fundusz Ochrony ?rodowiska i Gospodarki
Wodnej (???? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ? ?????????? ?? ???????,
?????? ??-?????? „?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????”).

15 ? ??????? 62/9/2019 ?? 23 ?????????? 2019 ?. ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????
?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ? ?? ?????????? ?? ??????, ?????????? ? ??????????????
?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ??????, ?????? ??
?????? L. ?????????????? ?????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??
???????. ?? ??? ??????, ??? ?????? ?????????????? ?? ??????? ?????????? ?? ??????????
?? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????? ??????????, ??? ?????????? ??????????

?????? ? ? ?????? ??????? ? ??????? ????. ?? ?????? ??????, ??? ?????? ?? ??????????? ?? ???
?????? ?????????? ????. ?? ??????????? ????. ?? ?????? ?? ? ?????? ?????? ?? ??????? ??
????? 40 % ? 100 % ?? ??????????? ??????, ? ??????????? ?? ??????????? ??
?????????? ?? ??????????? ??.

16 ? ??? ??????? ?? 7 ?????? 2020 ?. ?????? L., ?????? ??? ?????????????????? ????. ??
??, ??????? ?? ??????? ?? ??????? „????????? ?????? ??????“ ?????? ?? ???????
?? ?????????? ?????? ???????, ?? ? ?????? ?????? ????. ?? ?????????? ?????? ??
? ?????????? ?? ?????????? ??????, ????. ????. ?????? ?????? ????. ?? ?????? ?? ? ????, ????.
????? ????. ?? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ? ?????? ??
????? ????.

17 ? ?????????? ?????????????? ??????? ?????? ?????????? ?? 13 ??? 2020 ?. ?????????? ??
????? „????????? ?????? ??????“ ??????, ?? ?????? L. ?????? ????
????????????? ?????? ?? ????. ?? ?????? ?????? ?? ????. ?????? ?? ? ?????? ??
????????? ?????? ????.

18 ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ????. Wojewódzki S?d
Administracyjny w Lublinie (????? ?????? ?????????????? ????. ?????, ????) ? ????. ?? ? ????.
??????. ? ?????? ?? 21 ??? 2020 ?. ????. ????. ?????? ?? ????????, ?? ?????????? ????.
??????. ????. ?????? ?? ?????? ?????? ????. ?????? ?????? ?? ????????, ?????????? ?? ????.
??????. ?????? ?? ?????? ????. ? ?????? ?????? ????. ????. ?????? ????. ??, ?? ? ?????? ????.
????????????? ????.

19 ?????????? ?? ?????? „????????? ?????? ?????? ??????“ ?????? ?????????? ????.
????? ????. ?????? ????. ?????? ?????????? ????.

20 ??? ??? ????? Naczelnego S?d Administracyjnego (????? ?????? ?????????????? ????,
?????) ?????? ?? ????. ?????? ?????????? ?? ?????? ? ?? ?????? ?? ????. ??????
????????? ????:

„????? ?? ?????????? ?? ?????? [2006/112], ? ??-????????? ????. 2, ??????? 1, ????.
9, ??????? 1 ? ????. 13, ??????? 1 ?? ??????? ???????, ?? ?? ??????? ? ??????, ??
????? (????? ?? ??????? ????) ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ????.
??? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??????, ??
????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ????. ?????? ?????? ??????, ??
????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ????. ?????? ?????? ??????, ??
????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ????. ?????? ?????? ??????, ?? ????.
????? ?????? ?? ????.

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

21 ? ?????? ?? ?????????? ?????? ????. ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ????. ?????? ????.
????? 1, ????. 9, ?????? 1 ? ????. 13, ?????? 1 ?? ?????? 2006/112 ?????? ?? ??
????? ?? ??????, ?? ? ?????? ??????? ? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????, ?????? ??????, ??
????????? ?? ??????, ?? ?????? ?????? ???????, ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?? ?????? ?? ??????, ?? ?????? ?????? ??????, ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ?????? ?? ??????, ?? ?????? ?????? ?? ????. ?????? ?????? ?????? ?? ????. ?????? ??
?? ?????? ?????? ?? ????. ?????? ?????? ?? ????. ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????? ?????? ?? ????.

22 ? ?????? ?????? ?? ????. ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??

???????????? ? ??????????? ?? ?????? ???????, ?????? ?? ?????????? ??????????? ??
????????????? ?? ??????? ?????????? ?????? (?????? ?? 13 ?????? 2022 ?,, Termas
Sulfurosa de Alcafache, C-513/20, EU:C:2022:18, ?. 36).

23 ??? ??? ??? ????? ?????? ?????? ?? ??????????? ?? ??? ?????????????? ?????? ??????
?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????, ?????? ?????? ?? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ???????, ?
????? ? ??????? (?????? ?? 15 ?????? 2021 ?,, Administration de l'Enregistrement, des
Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, ?. 35 ? ?????????? ??????? ????????).

24 ? ??? ???????????, ?? ?? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? 2006/112, ??????????????? ??
????????? ?? ???????????????, ?????? ?? ?????? ???????????, ?? ??????????????? ?? ??????? ??
????????? ?????????? ???????, ???????, ?? ??? ???????, ?? ??????????????? ??????? ??
??????, ?????? ?????????? ?????????? ??????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? 2,
????????? 1, ?????? ?) ?? ??? ???????????, ?? ?? ?????? ???????, ?? ? ??????????? ?? ??????? ??
????????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? 9, ?????????? 1 ?? ?????????? ???????????, ??? ??
????????????? ??????? ?? ? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????????? ???????????, ??? ??
????????????? ??????? ?? ? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????????? ???????????, ??? ??.

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

25 ??????? ??????????? ???????, ?? ?? ??? ?????? ???????, ???????????, ???????????
„?????????“ ?? ??????? ?? ??? 2, ??????? 1, ?????? ?) ?? ?????????? 2006/112, ??????? ??
????????? ??????? ?????? ?????? ??????????? ?? ???????, ?? ??? ???????, ??????? ??????? ??
?? ?????????????????? ??????? ?????????? ???????, ?? ??????? ???????, ??????? ??????? ??
??????, ??????? ?????? ??????????? ?? ??????????? ???????, ?? ??????? ???????, ? ???????
??????????, ?? ?????? ???????, ??????????? ???????????????, ? ??????? ?? ?????? ?? ??????? ??
????????? ???????????, ??? ??????????? ?? ??????????? ??????????????? ???????????????
?????????????? ??????????????? ?? ??????????? ???????, ??????????????? ?? ??????????? (??.
? ??? ?????? ??????? ?? 15 ?????? 2021 ?,, Administration de l'Enregistrement, des Domaines
et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, ?. 36 ? ?????????? ??????? ???????).

26 ? ?????????? ?????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?????????? ??????????? ?? ???????, ??
?? ?????? L. ??????????? ?? ??????? ?? ?????????? ??????????????? ??????????? ??
????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ???????????, ?????????? ???????, ?? ??????????? ??
????????? ??????? ?? ?????? ??????? ?? ?????????? ???????????, ?????? ?? ??????? ??????? ?? ????. ? ???
????????? ??????? ?? ?? ???????, ?? ??? ?????????? ??????????????? ??????????? ?? ??????? ??
?????? ?? ??? 24, ??????? 1 ?? ??? ???????????.

27 ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?? ??????? ?? ??? ? ?????????? ?? ??? ?
?????????? ?? ??? ?????????? ?? ??????.

28 ? ??? ?????????? ?? ??? ?? ??????????? ?????????? ???????, ?? ?????? ?????? L. ?
????????? ?? ??? ??????????? ??????? ?? ?????? ??????? ?????????? ?? ??????????? ?? ???????????,
????????? ?? ??? 26 ?? ?????????? ???????, ?? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ??????? ?? ???
????????? ?? ?????????? ?????????? ???????, ?????? ?? ??????? ?????????? ???????????, ??? ???
????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ??????? ?????????? ??????????? ?????? ???????
????????? ?? ??????????????? ?? ??????????? ?? ?????????? ???????????, ???????????, ???????????
??????.

29 ??? ????? ???? ??? ?? ?? ????????, ?? ????????????, ?????? ?????????? ?????? ??????
????????? ??? ????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ??????
????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????????????? ?? ??????, ?? ? ?-??? ??? — ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?
????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????? L.

30 ?? ?????????? ?? ??????, ? ????? ??????? ??????, ?????? ? ?????, ?? ??????
????????? ?????? ??????????????, ?????? ??????????????, ?? ?????????????? ?????? ??
????????? ?????????? ?? ??????????????, ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????, ?
????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??????, ?? ??????????
?? ? ?????, ?? ???? ???? ?? ?????????????? ?????? L., ?????? ?????????????? ?? ??????????
????? ?????????? ?? ??????? ?? ??? 28 ?? ?????????? 2006/112.

31 ?????????? ??? ???????????, ?????? ?????????????? ???, ?????????? ?? ??? ???,
?? ? ???? ?? ??????, ?????? ? ??????? ?? ??????, ?? ??? ? ?????, ?? ?????? ??
????????? ? ?????????? ??????. ??????????????, ??? ??? ?????, ? ?????????? ?? ??
??????????, ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??? ???, ?? ??
????? ?? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ???, ?? ??
????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??? ??.

32 ?? ?????????????? ?? ??????????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ??????, ?? ??? 28 ??
????????? 2006/112 ? ??????? ?? ??????? ???, ??? ? ???? ??????, ?? ??????????
????????? ??????? ??? ?????????? ?????? ?? ? ?????? ??????????????, ? ??????????
?? ????? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ??????????, ? ?????????? ?? ??????, ?? ??
??????????, ?? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????????? ??????????????, ? ?????? ??
????????? ?????????? ?????????????? (?? . ? ??? ?????? ?????? ?? 12 ?????? 2020 ?,
ITH Comercial Timi?oara, C-734/19, EU:C:2020:919, ?. 51 ? 52).

33 ???????????, ??? ? ? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????????????? ??
?????????? ? ? ?????? ?? ??????? ?????????? ???, ?????????? ?????????? ?? ?? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? L., ?????? ?????????? ??? ??? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????. ??? ??? ???? ?? ??? ??
????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????, ? ???????, ?? ?? ? ???? ??????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????. ?????????? ?? ?????????? ??????????????, ?
????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?? ??? ?????? ??????. ?? ?????? ??? ??????????,
????? ??? ???? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????.

34 ???????????, ??? ? ? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?? ??????, ??
????????? ?? ?????????? ?? ??? 28 ?? ?????????? 2006/112 ?? ? ? ?????????? ? ??????????
?? ? ???? ? ? ?????????? ??? ? ?????????? ?? ? ?????? L. ?? ? ? ?????????? ?? ?? ??
????????? ??? ? ? ?????? ?????? ???, ??? ??? ???? ?? ?? ? ?????????? ??? ?? ?? ?? ??
?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ??
???? 2, ??????? 1, ????) ?? ??? ??????????.

35 ??? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ? ? ?????? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ??????????
„?????????“ ?? ?????? ?? ?????????? 2006/112, ?? ? ?????????? ?????????? ?????????? ??
????? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ?? ? ?????????? ?????? ?? ??????, ?? ?????? ??
????????????? ???????, ? ?????????? ?????? ?????? ?? ? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ??
(?? . ? ??? ?????? ?????? ?? 15 ?????? 2021 ?, Administration de l'Enregistrement, des
Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, ?. 40 ? ?????????? ?????? ??????????).

36 ?????, ???????????????, ?? ?????? ?????? ? ?????????? ?? ???, ??-?????? ?? ?? -

?????? ?? ????????????????, ?? ?????????????? ?? ????, ??-?????? ??-????? ?? ???????????
?????? ???, ? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????? ??????, ?? ????? ???
?????????????? ?? ??? ?? ??????? ??????? ?????? ?????? ??????????? ?? ??????, ?????? ??
????????? ?? ??????? ?? ??????? ???????, ?? ?????????? ???????, ?????? ??????????? ?? ?????? ??
??? ?????? ?????? ?? ?????? ???????, ?????? ??????? ? ?????????? ??????????? ??????????? ?
????????? ??? ?????? ?????????? ??????? (??. ? ??? ?????? ?????? ?? 15 ??? 2021 ?,
Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, ?. 43 ?
????????? ?????? ???????).

37 ?????????????? ?? ?????? ?? ??????????? ?? ?????? 25, 35 ? 36 ?? ??????????? ???????
?????? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ???????, ?? ?? ?????? ?????? ??????? ?????? L. ????? ??
????? ?????? ?????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????? ??????? ?? ??????,
?????????? ?? ??????? ?? ??????? ??????? ???????????, ?? ?? ? ??????????? ??
?????????? ??????, ??????????????, ?????? ???, ? ?????? ?????????? ?????????? ??????????? ?
????????????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ???????, ?????????? ?? ??????? ??
?????? 40 % ? 100 % ?? ??? ?????? ?? ?????????? ???????.

38 ?????????? ??????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????? ??????? ?? ??????? ??
????? ??? ?????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????? ?? ???????, ????, ??
?? ?? ?????? ??????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ???????????, ?? ?? ??? ?????? ???????????
?? ?????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ???????, ?????? ?? ?? ???????, ?? ??????????? ??
?????? ?? ???????, ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????????? ??????? ??
?????? L. ?? ??????? ?? ?????????? ???????, ?????????? ? ?????? 25 ?? ?????????? ???????,
??? ??? ??????????? ?? ??????? ?? ?????????? ??????? ?????????? ?????????? ?? ??? ??????? ??
?????????, ??????? ??????????????? ?? ?????? ?? ??? ?? ?????????? ?????? ??? ??????? ??
?? ?? ??????? ??????? ? ?????? (??. ? ??? ?????? ?????? ?? 11 ??? 2020 ?, San
Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, ?. 26 ? ?????????? ???????).

39 ?????? ??? ?????? ?? ??????, ?? ? ?????????? ?????? ??????? ???????????
?????????? ?? ??????? ?? ??????, ? ??????, ?? ??? ???????, ??????????? ??
????????? ???????, ?????? ?? ??????? ?? ?????? L, ? ?? ?????? ??????, ???????????,
????, ????, ?? ??????? ?? ?????? ?????, ?????, ????? ?????????? ?? ???????????
?????? ?? ??????????? ?? ?????? ??????, ? ?????, ????? ?????????? ?????????? ???????????
??????, ??????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
??????.

40 ??? ???????, ?? ??????? ?? ??? ?????? ??????? ?? ?????? ?????????? ?? ??????????? ??
?? ???????, ?????????? ???????, ?? ??????? ?? ??? 2, ??????? 1, ??????) ??
????????? 2006/112. ??? ? ?????? ?? ???????????, ?????????? ? ????? 35—38 ??
?????????? ???????, ??????????? ?????????? ??????? ?? ?????? ?????? ?????? ???????
????????? ?? ??????? ?????? ??????? ?? ?????????? ???????, ????? ???????????,
?????????? ?? ?????? L., ??? ??????????? ?? ?????? ?? ?????????? ????? ???????????
????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????????????? ???????, ???? ?? ??? ???????
??????????????, ?? ??????? ?????????? ??????? ??????? ?????? ?????? ??? ?? ??
????????????? ??? „????????????? ??????“ ?? ??????? ?? ??? 9, ??????? 1, ?????? ??????
?? ??? ??????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ???????, ??????? ? ??? 2,
????????? 1 ?? ?????? ?????????? (??????? ?? 15 ??? 2021 ?, Administration de
l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, ?. 32 ? ???????????
?????? ???????).

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

41 ? ?????? ?????? ?? ??? ???????, ?e ??? ??????? ?????? ?????? ??
?????????? ??? ?? ?????????? „????????????? ??????“, ??????? ?? ?????? ?? ??? 9,

????????? 1 ?? ??????????? ?? ??? ???????? ? ?????????? ?????????? ?? ??? ??????????, ?
????? ?? ???????? ?? ??? ???????? ??? ?? ??? ??, ?????????? ?? ??? ?????? ??? ??
????????? (?????? ?? 25 ??????? 2021 ?, Gmina Wroclaw (?????????????? ?? ??? ??????? ??
????????), C-604/19, EU:C:2021:132, ?. 69 ? ?????????? ??????? ???????).

42 ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? „?????????????“, ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? (?????? ?? 15
????? 2021 ?, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19,
EU:C:2021:277, ?. 47 ? ?????????? ??????? ???????).

43 ??? ?????? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ??????????????
??????, ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ???????, ??? ?????? ?? ?? ??????? (?. ? ???
????? ?????? ?? 12 ?? 2016 ?, Gemeente Borsele ? Staatssecretaris van Financiën, C-
520/14, EU:C:2016:334, ?. 29 ? ?????????? ??????? ???????), ??? ?????? ??????? ??????
?? ?????? ?? ?????????? ???????, ??????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ??????
??????????, ??????? ? ?????????? ???????, ??????? ?????? ?????????? ?????????? ??
??????????, ??????? ?????? ?????????? ???????, ??????? ?????????? ?????????? ?????????? ??

44 ??? ?????? ?? ???, ???, ?????? ?? ?? ???????, ?? ?????? ?????????????? ??
?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????? (?. ? ??? ?????? ??
?? 20 ?????? 2021 ?, AJFP Sibiu ? DGRFP Braov, C-655/19, EU:C:2021:40, ?. 27—29 ?
????????? ??????? ???????), ?????? L. ?? ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??
?????? ? ?? ?????? ??????? ?? ??? ??, ? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????, ??? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????, ?????????? ??
?????????? ?? ???????, ?????? ?????? ?? ?????? ???????, ?????? ?????????? ??????? ??
?????????? ?? ??????? ??????? ?? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ??
?????????? ?? ??????? ??????? ?? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ??
?????????? ?? ??????? ??????? ?? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ??
??????????, ? ?????? ?????????????? ???????, ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ??.

45 ???, ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????, ?? ?????? L. ??
????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????? ??????,
????? ? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????, ?????????? ?????, ??? ?????? ??? ??
?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??.

46 ??? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ??????????, ??, ?????? ?????? ??????
????????? ?? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ???????, ??? ?????????? ?????? ?? ?? ??
????????? ? ?????? ???????, ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ? ??????, ??????????
???? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????
????????? ?? ?????????????? (?. ? ??? ?????? ?????? ??????? ?? 12 ?? 2016 ?, Gemeente
Borsele ? Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, ?. 33 ? ??????????)
?????? ??????). ??? ?????? ?? -?????? ???, ?????, ?????? ?????????? ??????, ??
? ?????? ?????? ???????, ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ???????, ??

47 ??????????, ??? ?? ?? ?????? ?????? ?????????, ?????????? ?? ?????? L. ??
????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????, ?????? ?????? ?? 40 %—100 % ?? ??????????
??????, ?????????? ?? ??? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????
????????? ?? ?????????? ?????????? ???????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????
????????? ?? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ??????? ?? ??????
???????. ?????? ??? ?????????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????
????????? ?? ?????????? ?? ???????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ???????, ?? ??
??????????, ??? ?? ??????? ?????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ???????, ?? ??

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

48 ????, ?? ?????? ???????????, ?????? ? ??????????????? ?? ??????, ?? ???????
?????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ?? ?????????? ??????????????? ?? ??????????? ?? ??
????? ?? ??????? ??????????, ?????? ?? ? ??????????, ??? ?????????????? ?????? ??????? ??????????
?????????? ?? ?????? ??????? ?? ?????????? ??????. ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ??????????
????? ?? ??? ??????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????, ??? ?????????? ??,
?????, ?????? ??? ?? ???????, ?????, ?? ?? ?????????????? ??????????, ?????????? ??
?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ???????, ? ??????, ?????????? ??
?????????????? ?????? ?? ??????? ???????, ?????? ?? ?????????? ???????, ?????????? ?? ??????? 40 % ? 100 %
?? ??????, ?????????? ?? ?????????? ???????????, ?? ?????? ??? ?????? ?????????? ?? ??????? ?? ??????
?????????? ?? ??? ???????????, ?????? ? ?????????? ?? ??????? ?????????? ?????????? ???, ???
???? ?????????? ??? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ??
?????????? ?????? ?????????? ?????? ???????, ? ?????? ?? ?????? ??? ?? ?????????? ?????????? ??? ??
????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ???????, ? ?????? ?? ?????? ??? ?? ?????? ??? ??
?????????? ?????? ?????????? ?????? ???????, ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ???????.

49 ?????????? ? ?????????? ??????, ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????
?????, ?? ?????????? ?????? L ?? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ??
???? 9, ?????????? 1, ?????? ?????? ?? ?????????? 2006/112.

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

50 ??? ??? ? ?????? ?? ???????????, ???????? ? ?????? 41—49 ?? ??????????
???????, ?????? L ?? ?????????? ??????, ???????? ? ?????????? ?????? ?? ??????????
2006/112, ?? ? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ??
????????? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????? ? ?????????? 13, ?????????? 1 ?? ??? ?????? ??????????.

51 ? ?????? ?? ?????????? ??????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?? ??????????, ??
???? 2, ?????????? 1, ??? 9, ?????????? 1 ? ??? 13, ?????????? 1 ?? ?????????? 2006/112 ??????
?? ?? ??????? ? ??????, ?? ?? ? ?????? ?????????? ?? ??? ?????????? ?? ??????, ??????
??????, ? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ??????, ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????
????????? ?? ??????? ? ???????, ?????????? ??????, ? ?????? ?? ?????????? ?? ??????
?????????, ??????? ?????? ?? ???, ??? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ??? ?? ??? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ? ??? ?????? ?? ?? ?????? ??????
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????, ??? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????
?????????.

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

52 ? ?????? ?? ???????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????
???? ??????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????? ???????????
?????????, ?????????? ?? ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????. ??????????,
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????, ?????????? ?? ??? ?? ??????????
??????, ?? ?????????? ?? ???????????????.

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

???? 2, ?????????? 1, ??? 9, ?????????? 1 ? ??? 13, ?????????? 1 ?? ??????????
2006/112/? ?? ?????? ?? 28 ?????? 2006 ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ???????

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

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

???????

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