

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

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

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

«????????????? ?????????? – ?????????? – ?????? ?????????????????? ?????? (???) – ?????? 2006/112/? – ?????? 2, ?????????????? 1, ?????????? ?? – ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? – ?????? 9, ?????????????? 1 – ?????????? ??? “????????????????? ????? ?????” ??? ??? “????????????????? ??????????????????” – ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? – ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??? 40 % ??? 100 % ??? ?????????? – ?????? 13, ?????????????? 1 – ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??????????»

????? ????????? C?616/21,

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

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

?????

Gmina L.,

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

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

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

?????????????: ?. 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, ??????? ?? ?? ?????? ????????? ?????? ????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ?. 1).

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

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

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

3 ?? ?????? 2, ?????????????? 1, ?? ?????????? 2006/112 ?????????????? ?? ?????:

«????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????:

[...]

?) ?? ?????????? ?????????????, ?? ?????????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??????,

[...]».

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

«????????? ?? “????????????????? ?????? ?????” ?????????????????? ??????, ?????? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ??????, ?????????????? ??????????????????, ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????.

?? “????????????????? ??????????????????” ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????, ?? ?????????? ? ?? ?????????????? ?????????????, ?????????????????????? ?? ?? ?????????????????????? ??????????, ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????? ?? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????, ??????, ? ?????????????????? ?????????????? ? ?????? ??????, ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????».

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

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

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

10 ? ustawa o podatku od towarów i usług (????? ???? ??? ?????? ??? ??? ?????? ???

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

21 ?? ?? ?????????????? ???????, ?? ?????? ??????????? ?????, ???' ??????, ??
 ??????????????? ?? ?? ????? 2, ??????????? 1, ?? ????? 9, ??????????? 1, ??? ?? ????? 13,
 ????????????? 1, ??? ????????? 2006/112 ?????? ??? ??????? ??? ????????? ??????? ??????????
 ??????????????? ?? ??? ? ?? ??????? ????? ??????? ??????????????, ????? ????? ???????????????, ?????????

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

22 ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????, ?? ??????
?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? ?????????????????? ?? ??????
??? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? (????????? ??? 13?? ?????????????? 2022, Termas
Sulfurosas 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, ?? ?????????? 2006/112.

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

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

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

29 ?? ?? ??????, ????????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ????? ?? ????? ?????
?? ????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????, ?? ????? ?????
???????????????????? ??????????, ????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?? ??
????????? ?? ?? ?? ?????????? ????? ?????????, ????? ??????, ?????????????, ?? ?????????? ??
????????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? L.

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

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

32 ??????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?? ?? ?? ??????????
?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ????? ??
????????????? ?? ?? ?????? 28 ?? ?????????? 2006/112 ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??????
?????, ?????????????? ??, ????? ?? ?????????????, ? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??
?????????? ?? ?????????? ? ?????????????????????? ??????????, ?? ?????????????? ?? ??????????????, ?????
????????? ??????????, ????? ??????????????? ?? ??????, ?????? ?? ?????????????????????? ?? ??
?????????????, ??????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ????????? (????.
????????? ?? 12?? ??????????? 2020, ITH Comercial Timișoara, C734/19, EU:C:2020:919,
????????? 51 ?? 52).

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

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

«????????????»), ??? ???? ?????? ??? ?????? 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 ???' ?????, ?????????????????? ??? ? ???????? ??? ?????????? ??? ?????? 9, ?????????? 1,
??? ???????? 2006/112 ???????? ???????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ???
«????????????? ??????????????» ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????
???, ???????? ? ?????????????????? ???????????? ?????????, ?????????????? ??? ?????? ??? ? ???
????????????????? ??? [??????? ??? 25?? ?????????????? 2021, Gmina Wrocław (??????????? ???
??????????????? ????????????), 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 Braşov, C?655/19, EU:C:2021:40, ????? 27 ??? 29
??? ??? ?????????????????? ??????????), ? ????? L. ??? ?????????? ?????????? ??? ???
??????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????, ??? ?????? ?????????, ??? ??????
????????? ???????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????, ??? ?????????? ??????
?????????????????, ?? ?????? ?? ?????????????????????? ????? ?? ?????? ??? ?????????? ???
????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????, ??? ???????? ?????????????? ?????? ?? ??????????
????, ???????????? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??????
?????????????. ?????????, ?? ??????, ??? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????????
???? ??? ??? ?????????????????????? ?????????, ??? ?????????????????? ??? ??? ?????? ??????
??? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????.

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

46 ?????, ?? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ???, ??? ?????? ?????? ??????
????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????????????? ??????, ?? ?? ?????????????????? ????
????????????????????? ?????? ?????????? ?????, ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ???
????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ?????? ??????
?? ?????????? ??? ?????? ?????????? (?????. ???????? ??? 12?? ?????? 2016, Gemeente Borsele

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

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

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

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

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

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

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

* ??????? ??????????????: ? ??????????