

Downloaded via the EU tax law app / web

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

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

??? 8?? ?????????????? 2022 (*)

«????????????????? ??????????? – ?????? ?????????????????? ?????? (???) – ??????? 2006/112/? – ?????? 2, ?????????????? 1, ?????? 9, ?????????????? 1, ?????? 167 ??? ?????? 168, ?????????? ?? – ?????????? ??? ?????? ?????????? – ?????????? ??? “????????????????? ????? ??????” – ?????????? ?????????????????? – ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? – ?? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????? – ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??????»

???? ????????? C?98/21,

?? ?????????????????? ??????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ??????? 267 ?????, ??? ?????????? ?? Bundesfinanzhof (????????????????? ?????????????? ??????????????, ??????????) ?? ?????????? ??? 23?? ?????????????????? 2020, ? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????? 15 ?????????????????? 2021, ??? ?????????? ??? ??????

Finanzamt R

?????

W GmbH,

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

????????????????? ??? ?????? J. Passer, ?????????? ???????????, A. Prechal (?????????????????), ?????????? ??? ?????????????? ?????????????, ??? N. Wahl, ??????????,

????????? ??????????????????: G. Pitruzzella

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

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

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

- ? W GmbH, ?????????????????????? ??? ?????? M. Dietrich ??? N. Penner, Rechtsanwälte,
- ? ?????????????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ?????? J. Möller ??? P.?L. Krüger,
- ? ?????????????? ?????????????, ?????????????????????? ??? ?????? R. Pethke ??? V. Uher,

????? ??????? ??? ??????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ??? 3?? ?????????? 2022,

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

?????????

1 ? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ??????? 167 ??? ??? ??????? 168, ?????????? ??, ??? ?????????? 2006/112/?? ??? ?????????????, ??? 28?? ??????????? 2006, ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ? 1, ??? ?????: ??????? ???).

2 ? ?????? ????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????? ??? Finanzamt R (?????????????? ?????? ??? R, ??????????) ??? ??? W GmbH ?????????? ?? ??? ??????? ?????????????? ??? W GmbH ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? (???) ??? ??? ?????????, ? ??????? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??????? ??? ??????? ? ?? ?????? ?????????? ?????????, ?? ?????? ??????????? ?????????, ??????????? ?????? ??? ??????????????? ???, ?? ??????? ??????????? ??? ?? ?????? ??????????????, ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ??? ??? ???.

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

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

3 ?? ?????? 2, ?????????????? 1, ??? ?????????? ??? ?????????????? ?? ??????

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

[...]

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

[...]».

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

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

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

5 ?? ?????? 167 ??? ?? ???? ?????????? ?????????? ?? ??????

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

6 ?? ?????? 168 ??? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ??????

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

18 ???? ?????????? ?????????? ??? ??? ?? ????? 2013, ? W ??????? ? ? ?????? ??? ???
??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????????
????????? ??? ? ? ?????????? ?????????? ??? W ??? ? X ??? Y ?????? ? ?????????????????? ? ?
????????????? ??? ? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????? ??? ???? ?????? ?????????????????? ???
??? ?????????????????? ?????? ??? ???? ?????? ??? ?????????????? ??? ???? ???, ? ? ???? ???,
??? ?????????? ? ? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ??? W. ?????????, ? ????
??? ??? ???? ???? ?????????? ??? ?????????????????? ? ???? ? ? ??? ?????????????????? ?????? ???
????????????? ? ? ??????????

19 ? W, ????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ????? ??? ? ????
????????? ?????????? ??? ???, ??????? ?????????? ?????????? ??? Niedersächsisches Finanzgericht
(????????????? ?????????????? ??? ???? ??????, ?????????), ? ???? ? ? ????????? ??? 19??
????????? 2018, ??? ?????? ??????. ??? ? ? ?????????????? ?????, ? ?????? ?????????????? ???
????????????????????? ?????????????? ??? ? ? W ??? ? ? ???? Y ?????????????? ?????? ? ??????
????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??????????. ?????????????????? ?????? ??? ?
????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????, ? ?????? ??????????
????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ? ???? ???? ???? ?????????????
????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ? ? ??????????????. ?
????????? ??? ? ?????????????? ??? ? ? ?????????????? ??? ?????????????????, ?????? ??? ?????? ? ? ?????????? ?
????? ??? ?????????????????????? ??? ? ? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????
????????????? ?????????????????????? ? ? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????
????????????????????????? ??? ?????????? ??????????????????. ??? ? ?????????, ? ? ???? ??????????????
????????? ??? ? W ?????????? ? ? ?????????? ? ? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????????????
??? ?????????????? ??? ? ???? ?????????? ?????? X ??? Y ? ? ?????????? ??????????. ??????????,
????????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ? ? ??????????????
?????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??????????????

20 ? ?????????????? ????? ??? R ?????????? ?????????? (Revision) ????? ??? ?????????? ??????
????????? ??? Bundesfinanzhof (????????????????? ?????????????????? ?????????????????, ??????????),
?????????????????????, ??????? ??????, ??? ? ? ?????????? ??????????????, ??? ???? ???? ?????????????? ?
??? ?????????? ?????????? ?????? ??? ??????????????, ? ? ?????? ?????????? ? ? ?????????????????? ??? ???
????????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????, ???
?????????????, ?????????? ?????????????????????, ?????????????????? ?????????????????? ??????????. ?????????,
????????????????? ??? ? ? ?????????? ??? ?????????????????????? ? W ?????????? ??? ?????????????? ???
????????????????????? ??? ?????????????? ? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ???.

21 ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??????????????, ? Bundesfinanzhof (?????????????????
????????????????? ??????????????) ?????????????????? ??? ? W ??? ?????????????????? ? ? ? X ??? ? Y ??????
????????????????? ??????, ??? ? ? ?????????? ??? ?????????? 2, ?????????????? 2, ??? UStG.

22 ?????????, ? ? ?????? ?????????????? ?????? ???, ?????? ? W ?????????? ??? ??????????????
???, ?????? ?????????, ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????? ???, ? ? ???? ???,
????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ???, ??????????, ??? ???? ?????????? ??? ?
????????????? ?????????????????????, ? ???? ? ? ? ???? ? ? ? ???? ? ? ? ???? ? ? ? ???? ? ? ?
????
????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ????? ????
????????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ??????
????????? ??? ???? ? ? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ????? ?????????,
???????? ? ? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ??? ??? ??????,
? ? ??????, ?????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ? ??? ?????????????? ??? ???? ??????????
? ? ?????? ?????????????????? ?????????? ? ? ?????? ??? ? ? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ???

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

23 ?????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ????? ?????? ? W ?????????????? ? ??? ??
????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??
??? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????, ??
????????????? ?? ? ? ??? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??
????????????????????? ?????????? ?????????.

24 ??????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ????? ?????? ?? ?????????
????????? ??? ?????? ? W ?????????? ????? X ??? Y ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????
??? ?????????????????? ??? ?? W ??? ??? ?????? ?????? ?????????????????????? ?????????????????????? ??? ??
?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ???, ?????? ?????????? ???
????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ??? ? ? ?????????????????????? ?????????????? ???
????????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ????. ?? ?????????? ?????? ?????????? ??? ??? ??????????
??? 8?? ?????????????? 2018, C&D Foods Acquisition (C?502/17, EU:C:2018:888, ????????? 37 ??.),
??? ??? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ???, ??? ??? ?????????? ??? ??? ??? ???
????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????????????, ? ?????????????????? ??????????????
????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????????????? ??????
??? ?????????? ?????????? ? ? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ??????, ?????????? ??? ??????????
????????????? ??? ?????????????????????? ??????. ??????????, ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??????
????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????????????????? ??????????????????
????????????????????????? ??? ?????????? ?????????????????????, ?? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?? ??????????????
????????? ??? ?????????? ?????????? ??? W ??? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????? ???
????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ??????????????. ?? ??????
????????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? 14?? ?????????????????? 2017, Iberdrola
Inmobiliaria Real Estate Investments (C?132/16, EU:C:2017:683), ??? 3?? ?????????? 2019, The
Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge (C?316/18, EU:C:2019:559), ???
??? 1?? ?????????????? 2020, Vos Aannemingen (C?405/19, EU:C:2020:785). ?????????? ??
????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??????????
?????????????????????, ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ??????????
????????????? ??? ??? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??
????????????????????? ? ?????????? ??? ??? ??? ??? ??????????. ?????? ?????, ?? ?????????????????, ?? ?????????
????????????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ??? ???
????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????????? ??? W ??? ??? ?????????????????????? ?????????? ???,
????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ????. ?? ?????????? ?????? ??????, ??????????, ?????????? ???
?????? ?????? ?? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?????????????????????? ??? ??????????????

25 ?????????, ?? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??? ? ?????? ??? ??? ?????????? ?????????? ??????,
????? ??????, ?????????????, ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ? ?????????????? ??????????
????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ???, ?? ?????? ??? ?????????? ??? ??????
????????????? ??? ?????? ??? ? ?????? ??? ?????????????????? ? ?????????????? ?????, ?????????? ??????????????
?????????????????????. ?????????????????? ?????????? ???, ?????? ??? ?????????? ?????????????????, ??? ?????????? ???
????????????? ?????????? ?? ??????????????, ??? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????, ??????????
????????????? ??? ?????? ??????????, ?? ?????? ??? ? ???? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ???
?????????. ?? ?????????????????, ?????, ? ?????????????????? ?????? ? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ??
????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???, ??????????, ??? ?????????? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????????. ??????????, ?????????? ???, ?? ??? ?????????? ??????????????

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

26 ??? ??? ?????????? ??????, ?? Bundesfinanzhof (????????????????? ?????????????? ??????????????)
????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? ??
????? ?????????????????? ??????????????:

«1) ??? ?? ?????? 168, ?????????? ??, [??? ?????????? ???] ?? ?????????????? ?? ?? ?????? 167 [???
?? ?????? ??????????], ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ??? ??????? ??????, ??? ?????????
??? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????
????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??????? ??? ???
?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????
????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????? ??????, ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ??????
????????? ??? ??????? ??????? ?? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ???
????????????????????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ??????? ?? ??? (?? ??????? ??????) ?????????????????????
????????????????????????????? ??? ??????????????????, ??? ?????????????????????????????? ?????? ?????? ??? (????????????????? ?????
???? ??????????????????) ?????????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??????? ??? ?????????? ?????????? ???
????????? ?????????????????????? ?????????????????????????? ??? ?????????????? ??????????????????????»;

2) ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? ??????????: ?????????? ??????????????
?????????????????, ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? [...] ?? ?????????? ???
????????????????????? ?????????? ?????????????????????? “?????????????????????” ?????? ??????? ?????????????? ??? ???
?????????????????, ?????????????????? ? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ?? ?????????????????? –?????
????????????????? ??? ?????????????????? ?????????–????? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ??? ??????????
????????????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ???
????????? ?????? ??? ?????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????????????????? ?????????????
????????????????????????, ?? ?????? ??????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??????????, ? ?????? ? ?? ??????
????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ??????????
????????????? ? ?????????? ?????????? ??? ??? ??? ?????? ?????????? ??????? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????
?? ?????????? ??? ??????? ??? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????
????????????????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ??????????????????»;

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

27 ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??????????????????, ? W, ?? ?????????????
??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????? 12 ?????????????? 2022, ?????????? ??
????????????????? ?????????????????? ??????????????????????, ???' ?????????????????? ??? ?????????? 83 ??? ??????????????????
????????????????????? ??? ??????????????????????. ?????????????????? ??? ? ?????????????????? ?????????????????????? ??????
????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????????????????, ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????
????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ???' ?????????????????? ??? ??
????? ??????????

28 ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ? W ??????????????????, ???' ?????????, ??? ? ??????????
????????????????????? ?????? ?????????????????? ???, ?????????????????? ?? ??? ?????????? 39 ??? 43 ??? 55 ??? 62, ???
????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????????? ? ??????????????
????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ???
????? ??????????????????. ?? ?? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????????????????
????????????????????????? ?????? ?? W ?? ?????????????????? ??' ?????????????????????? ??????????????????».

29 ?????????????????????? ??' ??????? ???, ?????????? ??? ?????????? 252, ?????????? ??????????, ?????, ?
????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ??????????, ?? ??????? ?????????????????? ??? ??????????????????
????????????????????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ??? ?????????????????? ???

???????????? ???? ????????????? ??????, ?????????? ???? ????????????? ?????. ?? ?????????????? ???
???????????????? ???? ???? ???? ????????????? ???? ?????????? ?????????????? ???? ???? ???? ??????????????
?????? ???? ??????? ?????? ????????????? ???? ???? ???? ?????????????? (????????? ???? 22?? ?????????????
2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C?295/17, EU:C:2018:942, ??????? 25
??? ????? ????????????????????? ?????????????).

30 ?????? ??????? ?? ?????????????? ???? ? ?????????????? ???? ?????????????????? ???? ??????????????
????????? ???? ? ?????????????? ?????????????????? ???? ?????????????? ?? ?????????????? ???? ?????????????????????
?????? ???? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ???? ?????????????? ???? ?????????? ??????????????
(????????? ???? 25?? ?????????????? 2017, Polbud – Wykonawstwo, C?106/16, EU:C:2017:804, ??????
23 ??? ????? ?????????????????? ??????????????). ??????????, ? ?????????? ?????????????????? ???? ?????
????????????????????? ?? ???? ?????????????? ???? ?????????? ?????????????????, ?????? ???? ?? ?????? ??
????????????? ???? ?????????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ???? ?????????????? ???? ??????, ??? ??????????
????????? ?????? ???? ???? ?????????????? ???? ?????????????? ?????????????????? (????????????? ???? 25??
????????????? 2017, Polbud – Wykonawstwo, C?106/16, EU:C:2017:804, ?????? 24, ??? ??? 29??
????????????? 2017, King, C?214/16, EU:C:2017:914, ?????? 27 ??? ?????? ?????????????????????
?????????????).

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

32 ?????????, ?????? ?? ?????? 83 ??? ?????????????? ??????????????????, ?? ?????????????? ?????????
?????????????????, ?????? ?????????? ???? ?????????? ??????????????????, ?? ?????????????? ???? ?????????????? ????
????????????????? ??????????????????, ?????? ?? ?????????? ???? ???? ???? ???? ?????????????????? ??????????, ? ?????? ?????
?????????????, ?????? ?? ?????? ???? ?????????????????? ??????, ?????????????????? ???? ?????????????????? ?????????????????
????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ???? ???? ?????????????? ???? ??????????????????, ? ??????
?????, ?????? ?????????? ???? ?????????????, ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????
???? ???? ?????????? ???? ?????????????? ?????????????? ?????????? ???? ?????????? ? ???? ???? ?? ?????? 23 ???
????????????????? ???? ?????????????????? ???? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????????.

33 ?????????????, ?? ?????????? ?????? ?????? ? ?????????? ?????????????????? ?????? ? ???? ?????? ?????? ???
????????????????? ??????????????, ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????????? ? W, ?????? ?????? ?????????????? ??
?????? ? W ??? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????? ???? ??????????
?????????????????. ?????? ?????????????? ???? ?????????? ?????????????????? ???? ?????????????????? ?????????? ?????????????????
???? ??????????????

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

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

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

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

36 ?? ?? ?????? ?????????????????????? ??????????, ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ???' ??????? ??
????????????????????? ?? ?? ?????? 168, ?????????????? ??, ??? ?????????? ???, ?? ?????????????? ?? ?? ??????
167 ??? ?????????? ??????, ?????? ??? ?????????? ???? ?????????? ?????????????????????? ???? ?????????????????????
????????????????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ???? ?????? ??? ???
????????????? ???? ?????????????? ???? ?????????? ?????????? ???? ?????????????? ???? ?????????????????? ??????
????????? ?????????????????? ?????????????????? ???? ?????????????? ?????????? ??????, ?????? ?? ?????????? ??????????,

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

37 ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????, ?????? ?? ?????????????? ??, ????
????? ?????????????? ?? ??????????????, ?? ?????????? ?????????? ?? ??, ??? ?????????????? ??
????? 167 ?. ??? ?????????? ??, ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??
?? ?????????, ??' ?????, ?? ??????????????. ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ??????
?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? (????????? ?? 5?? ????????? 2018,
Marle Participations, C?320/17, EU:C:2018:537, ????? 24 ?? ?????? ?????????????????? ?????????????).

38 ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ? ??????????????????
?? ?? ?????????????? ?? ?? ?? ?????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ??
????????????????? ?????????????????????? ???. ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????????, ?????????, ??
????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????????????,
????????????????? ?? ?????? ? ?? ?????????????????????? ?????, ?? ?? ?????????????????? ?? ?? ?? ?????
????????????????????? ?????????????????? ??' ?????? ?????? ?? (????????? ?? 5?? ????????? 2018, Marle
Participations, C?320/17, EU:C:2018:537, ????? 25 ?? ?????? ?????????????????????? ?????????????).

39 ?????????????, ?? ?? ?????? 168, ?????????? ??, ?? ?????????? ?? ?????????????? ??, ?? ??
?????? ??????? ? ??????? ?? ?????????????????? ??????????, ??????? ?? ??????????????? ??
?????????????????. ??????, ? ?????????????????????? ??????? ?? ?????? «????????????????? ?????? ?????» ?????
?? ??????? ?? ?????????? ??????. ??????????, ?? ?????? ? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????
????????????? ?? ?? ?????? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????????????????? ?? ??????? ?? ???????
?? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ??, ??
????????? ??????????, ?? ?? ?????? ?????? ? ?? ?? ?????? ?????????????? ??????? ?? ??????????????? ??
????? ?????????????? ?????? ?????? (?????. ?????????? ?? 3?? ????????? 2019, The Chancellor, Masters
and Scholars of the University of Cambridge, C?316/18, EU:C:2019:559, ????? 23 ?? ?????
????????????????????? ?????????????).

40 ??? ???? ???? ?????? ??????????????, ?? ?? ?????? 9 ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??
????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????????? ??????, ?? ?? ?????? ?????????????? ?? ??
????????????????????? ?????, ?????????????? ??????????????????, ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ?
?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??????. ?? ?? ?????? ?????? 9 ?????????????????? ??????????
??? ? ??????? ?? «????????????????? ??????????????????» ?????????? ?????? ?? ?????????????????????? ??
?????????????, ?? ?????????? ? ?? ?????????????? ?????????????? ??, ??????????????, ?? ?????????? ??
????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ? ?????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????
????????? ?????????????? ??????????????

41 ??? ?????? ?????????????, ????? ? ?????? ?? ? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????
?? ??????????????, ?????? ?????????????, ?????????????? ?????????????????????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????
?? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????,
????????????? ?? ?????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ??
????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????????????
?????????????????????, ? ?????????????? ?????????? ?????????????????, ?? ??????? ?? ?????????????? ??????, ?
?????????, ?????????? ?? ?????????? ??, ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ??
?????????. ??????????, ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????? ?
????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????
?? ?????????? ?? ??????? 9 ?? ?????????? ?? ??????, ?????? ??????????, ?????????? ?????????? (????).

??? ????????????? ??????????, ??????????, ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ? ???
???????????? ??? ?????? ??????????. ?? ????????? ????? ??????, ??????????, ?????????? ?????? ?????? ??
?? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ????? ?????? (?????. ?????????
???? 12?? ????????????? 2020, Sonaecom, C?42/19, EU:C:2020:913, ?????? 42 ??? ?????
????????????????? ?????????????).

47 ?? ?????????????? ?????????????????, ????????????????? ?? ?????????? ?????????? ? ??? ?????????????
????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?
????? ?????? ?????????? ? ??? ?????????????? ??? ? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ???
????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? (?????. ?????????? ??? 3?? ?????????? 2019, The
Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C?316/18, EU:C:2019:559,
?????? 27 ??? ?????? ?????????????????????? ?????????????).

48 ??????????????, ?????? ?? ?????? ? ?? ?????????????? ????? ?????????????????? ????? ??????
????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ??? ??? ?????? ? ??? ?????????????
??? ?????? ?????????????? ??? ???, ??? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ??? ?????????? ?????
????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????? (????????? ??? 17?? ?????????????? 2018, Ryanair, C?249/17,
EU:C:2018:834, ?????? 29 ??? ?????? ?????????????????????? ?????????????).

49 ?? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ? ?????????? ?????????? ?????????? ???
????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ??????????
?????????????????, ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??????????????????????
?? ?????????????? ?????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ??????????????
????????????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? (?????
????????? ??? 17?? ?????????????? 2018, Ryanair, C?249/17, EU:C:2018:834, ?????? 28 ??? ?????
????????????????????? ?????????????????). ??? ??? ?????????? ??????, ?????? ?????????? ??? ?????????? ?? ??????????????????
????????? ? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ? ?????????????????? ??????
????? (?????. ?????????? ??? 12?? ?????????????? 2020, Sonaecom, C?42/19, EU:C:2020:913, ??????
66) ??? ? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????, ? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????????? (????????? ??? 8?? ??????????????
2018, C&D Foods Acquisition, C?502/17, EU:C:2018:888, ?????? 37 ??? ?????? ??????????????????????
????????????????).

50 ?? ??????????????????, ??? ?? ?????????????????? ????? ?????? ??? ?????????? ??? ?? ??????????????????
????????????????? ??? ? W ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ??????????, ??????????????
????????????????????? ??? ??????????????????, ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??????????, ?????? ???
????????????????? ?????????? ??????????????????, ?????????????????????? ??? ??????????????, ?????????????????????? ?? ??????????????????
???? ?????????????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ???.

51 ?????????????????? ? W ?? ?????????????? ?? ?????????? ??? ??? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ???
???? ?????????????????? ??????, ?????????????????????, ?????????? ?? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????
????????????? 45 ??? 46 ??? ?????????????? ?????????????, ??? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????
???? ?? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ??? ?????????? ?????????? ???
????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ???
????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ???, ??????????????, ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? ???
????????? ? ??? ?????????????????? ??? ?????????????.

52 ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?? ??? ?????????? ?????????? ??? W,
????????? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????? 50 ???
????????????? ?????????????? ??? ?????????????????????????????? ??? ?? W ??? ?? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????????? ??
????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????????? ?????????????? ???, ?? ?????????? ?????????????????????? ???
????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????????????, ??? ?????? ?????????, ??? ?????????????? ??????????
????????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ??????

????????, ?? ?????? ??? ???? ???? ?????? ? W ??? ? ???? ???? ?????????? ???????
??? ?????? ? ???? ?????? ???? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ????? ??
????????????????? ? ???? ???? ?????????? ???? ???? ?????????? ?????????? ??????????

53 ???? ????? ? ???? ? ? ???? ?????? ? W ? ???? ???? ? ???? ????
????????????????? ? ???? 50 ? ???? ?????? ?????????, ?????????? ????? ???? ?????? ??????
??? W, ? ???? ?????? ? ???? ???? ?????????? ?????????? ???? ????? ? ???? ??????????
??? ????????? ???? ? ? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ? ? ???? ???? ????
????????????????? ? ???? ?????????????????, ????? ? ???? ?????????? ???? ? ???? ?????? ??????
????????????? ?????????????? ???? ?????????? ???? W ? ???? ???? ???? ?????????? ???? X ??? Y.
???? ?????????? ? ? ???? ???? ?????????????? ???? ?????? 58 ???? ?????????? ???? ????
????????????? ???? ?????????? ?????????????? ???? ???? ?????????? ?????????????? ???? ? W, ???? ????
????????? ???? ?????????? ? ???? ? ???? ?????????????? ???? ?????????? ???? W ? ???? ???? ????
?????????????. ??? ?????? ?????????? ?????????????????? ????? ???? ?????????????? ???? ????
? ???? ???? ? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????????????? ???? ?????? 41 ???? ?????????? ??????????, ???? ?????????? ?????????????? ??????????????????
???? ???? ?????? ???? ?????????? ???? ???? ? ? ???? ???? ???? ?????????? ?????????? ?
????????????????? ?????? ???? ? ???? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ? ???? ???? W.

54 ?????????, ???? ?????????????? ?????? ? ?????????????? ?????? ???? ?????????????? ???? ?????????? ?
W, ?????? ? ???? ?????????? ???? ? W ?????????????? ???? ? ???? ?????????? ?????? ??????????????
????????? ? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????? ?????????????? ???? ?????????????? ?????? ? ???? ?????????????????????? ???? ???? ???? ????
?????????. ? ???? ???? ? ? ???? ?????? ???? ???? ?????????????????? ? ???? ?????????????????? ???? ????
????????????? ???? W ?????? ?????? ?????? ? ???? ?????????? ???? ?????????????? ?????? ????
????????????????? ???? ?????????? ?????????? ???? ?????? ?????? ? ???? ?????????????? ??????????????????
???? W. ? ?????????????? ???? ? ? ???? ?????????????? ?????????????? ?????? ? ???? ??????????????????
???? ?????????????? ???? ?????????????? ???? ? ???? ?????? ???? ?????????????????? ? ???? ???? ? W,
????????????? ???? ?????? ? ???? ???? ???? ? ???? ?????????? ?????? ???? ? ???? ?????????????.

55 ???? ?????????????????? ???? ?????? 38 ???? ?????????? ?????????, ?????? ???? ?????????????? ????
????????????? ?????? ? ???? ?????????? ?????? ? ???? ?????????????????? ???? ???? ?????????????? ???? ???? ????
????????????? ? ???? ?????????????? ???? ?????????? ???? ?????????????????? ?????????????????? ???? ???? ??????????????
? ???? ?????????????? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????????? ???? ?????????????????????? ???? ???? ?????????????? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????????????????????????? ???? ?????????, ???? ?????????? ? ???? ?????? ?????????? ?????????? ???? ? ????
????????????????? ????? ???? (????? ?????????? ???? 1?? ?????????????? 2020, Vos Aannemingen, C?405/19,
EU:C:2020:785, ?????? 38). ? ???? ?????? ???? ? ???? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ????
????????? ?????????? ???? ???? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????, ?????????? ????? ????
????????????????? ? W, ?????????? ?????? ?????????????????? ? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ??
????????? ??????????. ?????????? ???? ???? ???? ?????????????? ?????? ???? ?????????????? ???? ??????????
? W ?????????????? ?????? ?????? ???? ? ???? ?????????? ???? ?????????????? ???? ? ???? ????
????????????? ? ???? ?????? ?????????????????? ?????????? ???? W ???? ???? ?????????? ?????????????.

56 ?????????, ??? ? ???? ?????????????????? ?????????????? ???? ?????? ?????????????? ???? ???? ??????????
????????? ???? ?????? ?????? ?????? ???? ?????????? ???? ?????????????? ???? ?????????? ? W ???? ????
????????????????? ???? ?????????????????????? ? ? ???? ???? ?????????? ???? ?????????????? ?????, ? ???? ????
?????, ???? ?????????????? ?????????????? ???? ?????????????????????? ???? ?????????????? ?????????????? ???? W.

57 ? ???? ?????????? ???? ???? ?????????????? ???? ???? ?????????????????? ???? ? W ?????????????? ????
????? ???? ???? ?????????? ???? ? ???? ???? ? ???? ?????????? ? ???? ?????????? ???? ? ???? ??????????
???? ???? ???? ?????????????????????? ???? ???? ? ? ???? ???? ???? ?????????? ? ???? ??????????????

?? ??????????? ?? ??????????????? ??????????. ?????????, ??????? ?? ?? ????????? ??????? ?
????????????? ??????, ?? ?????????????? ??????? ?? ?????? ?????? ??????? ?? ????????????? ?
??????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?? ??????????? ?? ?? ?????????????? ??????????????
?? W. ? ??????? ?? ??????????? ?? ??????????? ????????? ?????? ?? ?????????? ??????? ? ????????
????????? ? ?????? ?? ??????? ? ??????????? ?? ?????????? ? ?????????? ? ??????????
?????? ?? ????? ?????????????? ?????????????????? ?? W, ????? ?? ??????? ????? ?? ??????????????
?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????? ?? ?????????????? ???????.

58 ??????? ?? ?????????? ?????????, ?? ?????? ??????????????? ????????? ??????? ?? ?????? ?
?????????? ?? ?? ?????? 168, ?????????? ??, ?? ?????????? ??, ?? ??????????? ?? ?? ?????? 167
?? ?????????? ??????, ????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ??????????????????
????????????????? ?????????? ??????? ?????? ??????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??????????????
????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????? ??????? ??????, ????? ?? ?????????? ?????????,
????????, ?? ?????? ??????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????????????
?? ?????????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ????? ?? ?? (?? ??????? ??????)
????????????????????????? ?????????????????????? ?? ??????????????, ??????????, ?? ?????????????????????? ?????
????? ?? (????????????????? ????? ?? ??????????????) ?????????????????? ?????????? ??, ??????, ??
????????????? ?????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ??
????????????? ???????????????????.

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

59 ????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????,
???????????? ? ??????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????.

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

60 ????????????? ?? ? ?????????? ??????????????? ????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ??????? ??????
?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ??????????????????, ?' ?????
????????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ??????????????? ?????????. ?? ?????? ?? ?????? ???????????????
????? ??????????? ?????????????????? ?? ??????????????, ????? ?? ?? ?????????????, ?? ?????????????????.

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

**?? ????? 168, ?????????? ??, ?? ?????????? 2006/112/? ???? ??????????????, ??? 28??
????????????? 2006, ?????????? ?? ? ? ???? ?????????? ?????????????????? ??????, ??
????????????? ?? ? ? ???? 167 ?? ? ? ???? ???????,**

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

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

(?????????)

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