

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

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

??? 28?? ????????????? 2018 (*)

«????????????? ?????????? – ?????? ?????????????????? ?????? – ??????? ??? – ?????????? ??? ?????? ??????? ?????????? ?????????? – ?????????? ?????????? ????? ??????? ??? ?????????????? ????? ?????? – ?????????? ??? ?? ?????? ????? – ?????????? ??? ?????? ?????????? – ?????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ????? ?????? – ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????????????? ?????????? – ??? ??????????????????»

????? ???????? C?672/16,

?? ?????????????? ??????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ??????? 267 ?????, ??? ?????????? ?? Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? (????????? ?????????????????? ??????????????), ??????????????] ?? ?????????? ??? 16?? ?????????????? 2016, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? 29 ?????????????? 2016, ??? ?????????? ??? ??????

Imofloresmira – Investimentos Imobiliários SA

?????

Autoridade Tributária e Aduaneira,

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

????????????? ??? ????? A. Rosas (?????????), ?????????? ??????????, C. Toader ??? E. Jaraši?nas, ??????????,

????????? ??????????????: P. Mengozzi

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

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

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

– ? Imofloresmira – Investimentos Imobiliários SA, ?????????????????? ??? ??? S. Neto, advogada, ?????? ??? ??? ??? J. Magalhães Ramalho, advogado,

– ? ?????????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? L. Inez Fernandes, M. Figueiredo ??? R. Campos Laires,

– ? ?????????? ?????????, ?????????????????? ??? ??? F. Clotuche?Duvieusart, ?????? ??? ??? ??? B. Rechená,

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

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

????????

1 ? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 137, 167, 168, 184, 185 ??? 187 ??? ????????? 2006/112/?? ??? ????????????, ??? 28?? ??????????? 2006, ????????? ?? ?? ?????? ????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ? 1, ??? ?????: ??????? ???).

2 ? ?????? ???? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??? Imofloresmira – Investimentos Imobiliários SA (??? ?????: Imofloresmira) ??? ??? Autoridade Tributária e Aduaneira (????????????? ??? ?????????????? ??????, ??????????????) ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? (???) ??? ?????? ?????????????????? ? Imofloresmira ??? ?????????? ?????????????????? ???????, ??????????, ??????????? ??? ?????????????????? ??????????.

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

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

3 ?? ?????? 18, ?? ?????? ?????????????????? ??? ?????????? 1 ?? ?????? «?????????????? ?????????», ??? ?????????????????? «????????????????? ?????????» ??????? IV ??? ?????????? ??? ????????? ?? ?????:

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

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

[...]».

4 ?? ?????? 27, ?? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????? 3 ??? ?????????????????? «????????? ?????????????», ??? ?????? ????????? IV ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?????:

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

5 ?????? ?? ?????? 135, ?????????????? 1, ?????????? ???, ?? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????? 3 ?? ?????? «?????????????? ?????? ?????????????????????», ??? ??????? IX ??? ?????????????????? «??????????????», ??? ?????????? ???, ?? ?????? ???? ?????????????????? ??? ??? ??? «??? ?????? ??????? ?????????????? ??????????».

6 ?? ?????? 137, ?????????????? 1, ?? ?????? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??????, ?????????????? ?? ?????????????? ??? ??????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????, ??????? ??? ??????? ?????????????????????? ??? ?? ?????????? ??? ??????? 135, ?????????????? 1, ?????????????? ???, ??? ?? ?????? ??????????. ?? ?????? 137, ?????????????? 2, ??? ?????? ??????????

«1. ?????? ?? ?? ????? ?????????, ? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ?????, ?????????????????????? ??? ?????, ????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?

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

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

???? ????? ?? ??????? ?????? ??????????, ? ????????? ?? ????????? ?? ??????????? ?? ?????
?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? 20 ???.

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

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

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

13 ?? ????? 12, ?? ????? «?????????? ?? ?? ?????????», ?? Código do Imposto sobre o
Valor Acrescentado (?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????, ?? ?????: CIVA) ?????? ???
?????????????? ?? 4, 6 ?? 7 ?? ?????:

«4 – ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ??????? ? ?????????? ???????
????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ??, ?? ?????? ?? ?????????????????, ??
?????????? ? ?????? ?????? ??, ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????,
????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 9, ?????? 29.

[...]

6 – ? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????? 4 ?? 5
????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????????.

7 – ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ???????
?? ?????? 19 ??., ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ???????
????????????????? ??????????.»

14 ?? ????? 24 ?? CIVA, ?? ????? «????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????
????????????????? ?????????», ?????????? ?? ?????????????????? ?? 2, 3, 5 ?? 6 ?? ?????:

«2 – ?????????????????? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ???????,
?? ??????????? ?????? ? ?????????? ???????, ?? ? ?????????????? ?? ?????? ?? ??, ??????
?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ??
????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ??????? 19 ?????????????????? ??, ?? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????????
?? ?????????? ?? ?? ?????????.

3 – ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????, ??
????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????:

a) ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ? ?????? ? ? ?????? ?? ?????????? ??
????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ????????? 4 ? 19 ?????????????????? ??, ??????? ?? ??
????????????, ??????????????? ?? ?? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ???????
????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ??, ?????? ??

17 ?? ????? 10 ??? ??????????? ??????, ?? ????? «???????????????? ??? ??????????????

?????»), ???? ????? ???? ??? ???????? ????? ???? ???? ???????? ??? ?????? ?????, ?????? ??
????:

«1 – ?? ??? ?????????? ??? ?????? 25, ?????????? 1, ??? [CIVA], ?? ?????????????? ??? ????
??? ?????????????? ??????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ? ?????? ????????? ???
??? ????? ??? ???????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ???????????? ?? ?????? ???????????????, ????
?? ?????? 24, ???????????? 5, ??? [CIVA], ??? ???????????????? ??????????, ?????????? ??? ??
????????????? ?????????? ???????????????? ??? ?? ?????????????? ????????????????, ????:

a) ?? ???????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?
??????????????? ??? ??????

b) ????? ??? ??? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ???
??????????????? ??? ?????, ?? ????????? ??? ?????????????????? ?????? ??? ??? ?????????????? ???
??????????????? ??? ??? ????????? ???.»

18 ?? ?????? 25, ?????????????? 1, ??? CIVA, ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ????
????????????????? ?????? ?????? 10 ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ??????????, ??????????????
??? ???????????????? ??? ?????? 15 ??? ?????????? ???????????? ?????? 26, ?????????????? 1, ??? CIVA,
????? ?????? ??? ???? ?????????? ?????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ??????

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

19 ? Imofloresmira ???? ?? ?????????? ?????? ??? ?????, ??????, ?????????? ??? ????????????
??????????? ?????????????? ??? ? ???????????????? ?????? ??? ??????????????, ?????????????? ???
????????? ??????????

20 ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?? ??? 2015 ??? 2016, ? ?????????????? ???
??????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??????????????
??? Imofloresmira, ??? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ? ?? ??? ??????????????,
????????????? ??? ??? ?????? ??? ??? ??? ??? ???, ??? ???? ?????????? ?????, ? Imofloresmira ???
????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ???????????????? ??????, ?????????? ?? ?? ?????? 26, ??????????????
1, ??? CIVA ??? ?? ?????? 10, ?????????????? 1, ?????????? b, ??? ?????????????? ?????????????? ???
??? ??????????

21 ?????????????? ??? ?????? ????, ? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?
????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????,
????????? ?? ??? ??????????, ??? ?? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ???
??? ?????????? ??? Imofloresmira ???, ?????????? ??? ??? ?????????????? ? ??????????????????
?????, ?????? ?? ??????? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? 1 375
954,71 ??? ??? ?????????? ??? ?????????? 2011, 2012 ??? 2013. ??? ??? ?????????? ???
????????????????? ?????????????? ??????????, ??????, ??? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?? ????
2013 ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?? 2014.

22 ?????????? ? Imofloresmira ?????????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????????????? ???
????????????????? ?????? ?? ??????? ??? ?????????????? ??????, ?????????? ?????????? ??? Tribunal
Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [??????????????? ?????????????? ???
??? ?????????? ???????????????? ?????????? (????????? ???????????????? ??????????????), ??????????????
????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ???.

23 ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ? Imofloresmira ?????????? ?????????? ???
????????? ?????????? ?? ????? ?? ????? ?????????? ????? ?? ????????????????? ????????? ??
????? ?? ?????????? ????

24 ??????, ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ??, ?????? ?? ????? 2011
?? ?? ????? 2013, ? Imofloresmira ?????? ?? ?? ?????? ????? ?????????? ?? ?????????
????????? ??, ?????????????? ?? ?????????????? ??, ?????? ?? ?????????? ??????????
????????????? ?? ?????????? ?????????????? ??, ?????? ?????, ?? ?????????????? ??????????,
?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????, ?? ?????????? ??
????????? ?????????? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ????????????????? ?????????
?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ?? ? Imofloresmira ?????????????
?????? ?? ?????????? ??, ??????, ?????????????? ?? ?????????? ?????? ??
????????????????????????? ?????? ??, ?????????, ?????????????? ?? ?????????????????????
????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????

25 ???? ?? ?????? ??????????, ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?? ??????????
????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? Imofloresmira ?????????????????? ?????
????????????????? ?? ????? 2011 ?? 2013.

26 ? Imofloresmira ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????????????
?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ????? 21 ?? ?????????? ?????????? ?????? ??????????,
????? ? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ??
????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??
?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??, ?????? ?? ?? ????? 26, ????????????? 1,
?? CIVA ?? ?? ????? 10, ????????????? 1, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ??????????

27 ?????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????, ?? ?????????????? ??
???????? 26, ????????????? 1, ?? CIVA ?? ?? ?????? 10, ????????????? 1, ?? ?????????????
????????????????? ?? ?? ??????????, ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????
????, ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????? 137, 167,
168, 184, 185 ?? 187 ?? ?????????? ???

28 ?? ?????????? ??, ?? Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa –
CAAD) [????????????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? (??????
????????????????? ?????????????)] ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????:

?????? ?????????????? ??? ??? ????? ? ??? ?????????? ??? ????? ?????????? ??? ???, ???
????? ?????? ??? ? ?????????? ?????? ?????? ??? ? ?????????? ??? ?????? ????????? (??.,
????????, ????????? ??? 30?? ????????? 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C?184/04,
EU:C:2006:214, ????? 24).

31 ? ???????????? ??? ???????? ??? ???????? ?? ???????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ???
????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ????? ? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????????
??? ??? ???????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? 135, ????????????? 1, ?????????? ???, ??? ?????????
???, ??? ???? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??? ???
???. ?????????, ?? ?????????? ?????????? ??? ??? ??? ?????????? ??????????, ??? ???? ?? ??
????? ??? ???? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????? 137, ????????????? 1,
????????? ??, ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????????????
????? ??? ???? ?????????????? ?' ?????? ?????????????? ?????????? (????????? ??? 12?? ?????????????
2006, Turn- und Sportunion Waldburg, C?246/04, EU:C:2006:22, ????? 26 ??? ???
????????????????? ???????????).

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

33 ???????, ??? ?? ??????? ??? ??????? 168 ??? ?????????? ??? ?????????????? ???, ??????????????
?? ??? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ??????, ??????, ?? ?????? «????????????????? ?????
?????» ????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ???, ?????????, ?? ?????? ?????? ??? ??????????
?? ?????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ???
(????????? ??? 15?? ?????????????? 2005, Centralan Property, C?63/04, EU:C:2005:773, ????? 52).

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

35 ??????? ??? ??????? 167 ??? ?????????? ???, ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????? ?
????? ?????????? ?????? ?????????????? ??????????????. ?????? ?????????, ?????? ? ?????????? ??? ???
?????? ?????????? ? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????? ??????????
????????????? ?????????????? (??., ?????????, ?????????????? ??? 11?? ?????????? 1991, Lennartz, C?97/90,
EU:C:1991:315, ????? 8, ??? ??? 30?? ?????????? 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C?184/04,
EU:C:2006:214, ????? 38).

36 ??? ?? ??????? ?????? ??? ?????? ? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ??? ??????????????????
??? ??? ?????????????? ?????????????, ??? ? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????
????, ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????, ?????????, ?? ??? ?????????????? ??? ?????????
????????????????? ?????? ?????????????? ? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????? (??., ???????,
????????? ??? 29?? ?????????????? 1996, INZO, C?110/94, EU:C:1996:67, ????? 21), ?????? ???
????????????? ?????????????? ??????? ? ???????????????.

37 ??????? ?? ?????????????? ???, ?????? ?????? ?????????????, ?? ?????????? ?????????????? ???
????????????? ?? ?????? 167 ??? 172 ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????? ???
????????????? ??? ??? ???, ?????????, ??? ?????? ?? ??????????????. ?? ?????????? ?????? ??????????

?????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ??????????? ??? ??????????????????? ?? ???????????????
?????? ??????? (???????? ??? 15?? ??????????? 2005, Centralan Property, C?63/04,
EU:C:2005:773, ????? 50 ??? ????? ??????????????? ??????????).

38 ?? ??????? ??? ?????????? ?????????? ????? ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ??
????? ??? ??? ??? ?????????? ? ?????????????? ??? ??????? ??? ??? ??????????????
?????????????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ???????????????, ???????, ??? ?????? ???????????????
?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ??????????????????, ??????????????
??? ?????? ? ??? ?????????????????? ?????, ??? ??? ??? ??? ?? ?? ?????? ??????????????????
????????????? ?? ?????? ?????? ??? (???????? ??? 15?? ????????????? 2005, Centralan Property,
C?63/04, EU:C:2005:773, ????? 51 ??? ????? ?????????????????? ??????????).

39 ??????, ??????, ?? ?????????????? ??? ? ?????????? ??? ?????? ? ??? ?????????????? ???
????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ???
??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ???, ???????, ??? ?????????????? ??????????. ? ?????????????? ?
????????????????? ?????? ??? ?????? ? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ??? ???????
????????????? ??? ?????? ?????????????? ? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? 168 ???
????????? ??? ??? ??? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ???????????,
????? ??? ??????????? ?? ??????? ??? ?????????????? ??????????? (??., ???????, ??????? ??? 11??
???????? 1991, Lennartz, C?97/90, EU:C:1991:315, ????? 15).

40 ?? ??? ?????????? ??????????? ??? ?? ?????????? ??????????? ?????????????? ?????????? ??
????????????, ?????? ??? ?? ?????????? ? ?????????????? ?????? ?????? ??? ???????????????, ????
????????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ???, ?? ?? ?????? ?????? ? ?????????????? ?????????? ???
?????? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ????????? (??., ???????,
????????????? ??? 29?? ??????????????? 1996, INZO, C?110/94, EU:C:1996:67, ????? 20, ??? ???
15?? ?????????????? 1998, Ghent Coal Terminal, C?37/95, EU:C:1998:1, ??????? 19 ??? 20).

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

42 ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ??????? 39 ??? 40 ??? ?????????? ???????????
????????????? ??? ? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??????????, ??? ?? ??????
??? ?????????? ?? ?????????? ?????, ?????? ??? ?? ??? ?????????, ??? ?????? ?????????????????? ???
????????????? ???, ?? ?????????????????????? ?? ?????? ? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????????????
????????????? ??? ??????? ?????????????????????? ?????????.

43 ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ???
????????????????????? ??? ??? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????. ??
????????? ?? ?????????????????, ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ??????????????
????????????????????, ?????????????????????? ?????????? ??????? ??? ?????????????????? ??? ???
????????????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ??????????????, ??
?????????????, ?? ?????????? ?????????????????????? ??? ??? ?????? ?? ?????????? ??????????????????
?????????. ??????, ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?? ??????????????????
????????????? ?????????, ?????????? ? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ??
?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ? ??? ?? ?????????????????? ??????? (???????? ???
29?? ??????????????? 1996, INZO, C?110/94, EU:C:1996:67, ????? 22).

44 ???????, ? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?
?????, ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?? ?????????????????? ???

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

45 ?? ????????????? ????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ??????????????
????????????? ??, ??? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????????
?????????????????, ??????? «????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ????? ?? ?? ??????????
?? ????? ?? ??????????» ??? ?? ?????? ?? ?????? 185, ?????????? 1, ?? ??????? ??,
?? ??, ??????, ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????.

46 ?????????, ??????, ????????? ?????? ?????? ?? ? ?????????????????? ?? ??????????????
????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??
????????????????? ?????? ??? (??., ???????, ??????? ?? 29?? ?????????? 2004, Gemeente Leusden
?? Holin Groep, C?487/01 ?? C?7/02, EU:C:2004:263, ??? 55), ?????????? ??????????
????????? ?? ? ?????????? ????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ??? ??????
????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ?????? ?? ??, ?????, ?? ??? ?? ??????????????
????????????????.

47 ?????????? ????? ?? ?????????????? ? ?????????????? ??????????, ?? ?????? ?????? ??,
?? ?? ?????????? «?????????» ??? ?? ?????? ?? ?????? 185 ?? ??????? ??, ????? ??
????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ??????
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??, ????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????
????? ?????? ??????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ??????????????????
?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?????? ?????, ????? ?? ??? ?? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??????
????????????????.

48 ?????????, ?? ????? 137, ?????????? 2, ?? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ???
?????? ?????????????? ??????????, ? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??????????
?? ?????????????? ?????????, ????? ?? ?? ?? ?????????????? (??., ??????, ??????? ?? 12??
????????????? 2006, Turn- und Sportunion Waldburg, C?246/04, EU:C:2006:22, ??????? 27 ??
30), ??? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ??
????????? ?? ?????? 167 ?? 168 ?? ?????? ?????, ?????????????? ?? ?????????? ??????????
????????????.

49 ?????????, ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ??????????????????
????????????????????, ??? ?? ?????? ?? ?????????????? ??????????, ?? ?? ?????????? ?? «?????»
?? ?????????????? ?????????, ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ??????? ??
?????? 137, ?????????? 2, ?? ?????????? ??, ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????? ?????? (??., ??????, ??????? ?? 30?? ?????????? 2006, Uudenkaupungin
kaupunki, C?184/04, EU:C:2006:214, ??? 46).

50 ?????, ????? ?? ?????????????? ??? ? ?????????? ??? ?????????????? ????? ?????
????????????? ?????????? ????? ??? ? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ???
????????????????? ?????????????? ?????????????????? ????? ?????? ?????????? ??? ???
?????????????????. ?? ?????????????? ?????? ? ??????????????, ????? ?????? ? ??????????????????
????????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ??????????????????, ????? ?????
????????????????????? ?????????? ?? ?????????? ????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????????? ??????????, ? ?????????????? ????? ?????? ?? ?????????,
?????????????, ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????, ?????? ?? ?????????? ??????
????????????????? ????? ?????? ?????????? (????????? ??? 21?? ????????? 2000, Gabalfrija ?.??. ,
C?110/98 ??? C?147/98, EU:C:2000:145, ????? 46).

51 ??????, ??????, ?? ?????????????? ??? ? ?????????????????? ?????????????? ??????????????,
????????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ?
??????? ???, ????? ?????????????????? ??? ?????? 131 ??? ?????????? ?????? (????????? ??? 29??
????????? 2004, Gemeente Leusden ??? Holin Groep, C?487/01 ??? C?7/02, EU:C:2004:263,
?????? 76).

52 ????? ?????????, ?? ? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??????????
?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ??????????????????, ?????????? ?? ?????? ?????????????? ???
??????? ?????????????? ?? ??????????????, ????? ?? ?????????????? ?? ?????????, ??????????????, ???
????????????? ??? ?????????????? ?????? (????????? ??? 3?? ????????? 2005, Fini H, C?32/03,
EU:C:2005:128, ????? 33 ??? ?????? ?????????????????? ??????????).

53 ?????????? ??? ??????????????????, ??? ?????? ?????????? ??????? ?? ?????? ? ?????????? ??? ??
?????? 167, 168, 184, 185 ??? 187 ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??
????????? ?????????? ? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ???
??? ?????? ??? ??? ?????????, ??? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ??????????????????,
????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ???
????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ???, ????? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ???
????????? ?????????? ??? ??? ??? ?????, ?????? ??? ?? ?????????????????? ??? ? ?????????????????? ?????
????? ?????????????? ?????????? ????? ?? ?????????? ?????.

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

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

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

55 ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??
????????? ?????????, ????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????, ? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??? ??
????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ???.

56 ????? ?????????? ??? ?????????????? ???, ? ?????????????? ?????? ?????????????????, ??????, ??? ? ???
????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????, ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ??
????????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????????
?????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??????? ?????????????????????? ??? ???, ?????????? ?????????? ?? ??????
????????? ?? ?????? «?????????????????» ??? ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????,
??? ?? ??????, ?? ??? ??????????????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?? ??? ??????
????????????????? ?????????? ?????????????????? ???????.

57 ? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????, ??????????, ??? ?? ??? ??????? ?????????????? ?

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

58 ??????, ? ?????????????? ???????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ????? ??????
????? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??? ???
????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??????,
????????? ?? ?????? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????
????????????????? ??????.

59 ???????? ???????? ?? ?????????????? ??? ? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????????????
????? ?????????????? ???????????? ?????????????? ??????, ?? ?????? ?????????????????? ??? ?????????? ??????????
????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????? ???????? ?????????? ??? ?????????
????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ? ?????? ?????????????? ??????????
?????????????????, ??? ??? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????? ??
????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????
????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????,
????????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ? ?????? ? ??????????????????
?????? ??????? ?????? ? ??? ?????????????? (??., ??????? ??????, ?????????? ??? 19?? ??????????????
2013, Endress, C?209/12, EU:C:2013:864, ?????? 36 ??? ?????? ?????????????????? ?????????????).

60 ?????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ???
????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????
????????????????? ??? ???, ? ?????? ?????? ???????, ?????? ?????? ?????????????, ?????? ??? ??????????????????
????????????????? (??., ?????????, ?????????? ??? 19?? ?????????????? 2017, Paper Consult, C?101/16,
EU:C:2017:775, ?????? 67).

61 ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????????? ???
????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ???????, ??? ?????????????????
??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ???
????????? ??? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ? ?????????? ?????? (??., ?????????,
????????? ??? 19?? ?????????????? 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, ?????? 68).

62 ?? ?????????????????? ?????? ??? ??????????, ?????????, ?? ?????????????? ?????????????????????? ???
????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????.
????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ??????, ??? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????
????????????? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??????????????????.

63 ??? ??? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ??? ?????? ? ?????????????????? ??? ??????????????????
????????????????????? ??? ?????????????? ??????????????.

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

64 ?????????????? ??? ? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??????
??? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??????????????????, ?' ????
????????????????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??????????????????
????? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??????????????????, ?????? ??? ?? ??? ?????????????, ??? ??????????????????.

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

?? ?????? 167, 168, 184, 185 ??? 187 ??? ?????????? 2006/112/? ???? ??????????????, ??? 28??
????????????? 2006, ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ??????, ??????
???? ?????????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????? ?????????????? ???
????????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ??? ??? ??????
???? ??? ??????????, ??? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ??????????????????,
????????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????? ??????

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

(?????????)

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