

«????????? ??????»

«?????? ??? ???????????? (????? ??????)

??? 18?? ??????? 2021 (*)

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

???? ??????? C-388/19,

?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ??????? ??? ?????? 267 ?????, ???
????????? ?? Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD)
[????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????? (?????? ?????????????? ??? ??????????????
????????????? – CAAD), ??????????????] ?? ??????? ??? 30?? ?????????? 2019, ? ?????? ??????????
??? ?????????????? ????? 17 ?????? 2019, ??? ?????????? ??? ??????

MK

????

Autoridade Tributária e Aduaneira,

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

????????????? ??? ????? J.-C. Bonichot, ?????????? ??????????, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan
??? N. Jääskinen (?????????), ??????????,

????????? ??????????????: G. Hogan

?????????????: M. Longar, ?????????????? ???????????,

????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??' ?????????????? ?????????????? ???
1?? ?????????????? 2020,

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

– ? MK, ?????????????????????? ??? ??? A. Gaspar Schwalbach, advogado,

– ? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? L. Inez Fernandes ?????? ??? ???
??? S. Jaulino, H. Gomes Magno ??? P. Barros da Costa,

– ? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? M. Afonso ??? N. Gossement ??????
??? ??? ??? W. Roels,

???? ??????? ??? ??????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ??????????????
??? 19?? ?????????????? 2020,

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

???????

1 ? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ??????? 18 ??? 63 ??? 65 ?????.

2 ? ?????? ???? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????? ??? MK ??? ???
Autoridade Tributária e Aduaneira (????????????????? ??? ?????????????????? ??????, ??????????????) (???
?????: ??) ?????????? ?? ??? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ? ?? ??? ?? ??????????????
??? MK ????? ?? ????? 2017.

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

3 ?? ?????????????????? «????????????» ?????? 43 ??? Código do Imposto sobre o Rendimento das
Pessoas Singulares (????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ??????????????), ????? ?????? ?????
??? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? (??? ??????: CIRS), ?????? ?????
????????????????? 1 ??? 2 ?? ?????:

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

2 ? ?????????????????? ???? ?????????????????? ?????????????? ??????????, ?????????? ? ??????????, ??????????????
????????? ?????? ??? 50 % ??? ??? ?????????????????????? ??? ?????? 10, ?????????????? 1, ?????????? a,
c ??? d, ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ??????????.»

4 ?? ?????? 68, ?????????????? 1, ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??????????????
?????????. ?? 2017, ? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? 48 % ?????????????????? ???
????????????????? ?????????????????? ??? ??? 80 640 ?????.

5 ???' ?????????????? ??? ?????????? 68a ??? ?? ?????? ?????????, ??? ?????????????????? ??????????????
????????? 80 000 ??? 250 000 ?????? ?????????????????? ?????????????? ??????????????????, ?????? 2,5 %
???, ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ??????, ? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ??
5 %.

6 ?? ?????? 72 ??? CIRS, ?? ?????? «????????????? ?????????????????? ??????????????????», ??????????????,
????????? ??????, ?? ?????????????:

«1 – ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? 28 %:

a) ? ?????? ?? ?????? 10, ?????????????? 1, ?????????? a ??? d, ?????????? ??? ??????
????????????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??????????????, ??? ??? ?????????????????? ??? ???
????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ??????????????????

[...].

9 – ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ? ??? ??????????????????
????????????????????? ?????? [(????)], ?????????, ?????? ?????????????????? ?????? ??????????????, ?????????? ??????????????
????????????????????? ?????? ?????????????????? ??????, ?????????? ?? ??????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????????? ???
????????????????????? ?????? ?????????????? 1, ?????????? a ??? b, ??? ?????? ?????????????? 2, ?? ?????????????????? ???
????????????????????? ?????? ?? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ??? ?????????? ???
????????? 68, ?????????????? 1, ?? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ??? ??????????????
????????????????????.

14 ?????? ??? ?????????? ????????????, ? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ???
 ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??????? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ??????
 ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??? ??????? ??????????
 ? ?????????? ??? 11?? ?????????????? 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600). ?????????,
 ?????????????????? ???, ?? ??? ?????????? ?????, ?? ?????????????????? ?????????? ??? ?? ?????? 43. ??????????????

2, ??? CIRS, ?? ????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ??
????????????????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? 50 %
??? ?????? ????, ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ??????????
????????????? ??? ??????????????, ?? ?? ??????, ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ??????????, ?
?????? ?????????????????? ??? ?? ?????? 63 ????

15 ??????????, ? AT ?????????????? ???, ?????????? ??? ?????????????? ??? 11?? ?????????????? 2007,
Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), ? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????????
????????????? ?????????? ??????????????, ??? ? ?????????????? 9 ??? 10 ??? ?????? 72 ??? CIRS, ??
????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??????
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??????????????????, ??? ?? ?????????????????, ?????????, ???
????????????? ??? 50 % ??? ?????????????????? ??? ?????? 43, ?????????????? 2, ??? CIRS, ?????? ???
????????????????????? ?????????????????, ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ??????
????????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??????. ?? ??????????????, ????, ? MK
????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??? ?????? 72, ?????????????? 1, ??? CIRS ??? ??? ?????????
??? ?????? 72, ?????????????? 9 ??? 10, ??? CIRS.

16 ??????, ? MK ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??????, ?? ?????????? ? ?????? ??????????
??? ?????????????? ?????????????????, ??? ? ?????????? ?????? ??? ? ?????????????????? ?????????????? ???
????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??? ??? ?????????????? ?????????? ?????????????? ???
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ??? ?? ??? ?????? ??????????????
????????????? (????????? ??? 18?? ?????????? 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, ?????????? 50
??? 51).

17 ?? ?? ??????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ??? ?????????
????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? 11?? ?????????????? 2007,
Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), ???, ?????? ??????, ? ?????????? ??? ?????????????????? ???
????????????? ?????????????? ?? ??????????????, ?????????? ??? ?????? 72, ?????????????? 9 ??? 10, ??? CIRS,
????????? ?????????????????? ?????????? ??? ? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?????????? ???,
?????????, ?? ?????????????????? ??? ?????????? ??? 50 % ??? ?????????????????? ??? ?????? 43,
????????????? 2, ??? ?????? ??????, ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????
??? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??? ?????????.

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

«????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??? [????? 18 ??? 63 ??? 65 ???] ??? ?????? ???
????????????????? ?? ?????? ??????, ??? ? ?????? ??? ? ?????? ?????? (????? 43,
????????????? 2, ??? [CIRS]), ? ?????? ?????????????????? ??? [??? ?????????? ??? ?????????????? 9
??? 10 ??? ?????? 72 ??? ?? ??? ? ??????] ?????????????? ?? ?????????? ? ??????????????, ?????????
?????????, ?? ?????????? ?? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? (????
?????????????) ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? [...] ?????? (??? ??????) ?? ???
????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ??
????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????????????? ??? ?????? ??? ??????
????? ??? ?????? ?????????? ?? ??????????»

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

19 ?? ?? ?????? ???, ?? ?????? ?????????????? ?????, ???' ??????, ?? ?????????????????? ?? ??
????? 18 ??? 63 ??? 65 ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ??????
????? ? ?????, ?????????????? ?? ?????? ? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?

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

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

20 ?????????????????? ?? ?????????????? ???, ????? ??????? ?????????????, ?? ?????? 18 ????? ??????? ??
?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??????????????? ??? ?? ??????? ??? ???????, ??? ???
??????? ? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? (????.
????????? ??? 11?? ?????????????? 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, ?????? 28 ??? ?????
????????????????????? ?????????????).

21 ???????, ????? ??????? ??? ?????????????? ??????????????? ??? ?????????????, ? ?????????? ???
?????????????, ?????? ?? ?? ?????? 63, ??????? ??????????????? ??? ??????????? ?????????????? (????.
????????? ??? 11?? ?????????????? 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, ?????? 29 ??? ?????
????????????????????? ?????????????).

22 ?????????, ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ? ??????????????????
?????????????? ?? ?????????, ????? ?????? ?????????? ??? ??????? ???????, ?????????? ?????????? ?????????????
(????????? ??? 11?? ?????????????? 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, ?????? 31 ??? ?????
????????????????????? ?????????????).

23 ?????????, ? ??????????????? ??????????? ??????????? ??? ??????? ?????????? ???????, ? ??????
?????????????????????????? ?? ??????????? ??????? ??? ??????? ?????????? ?????????????? ?????????????,
????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ??????? 63 ?????.

24 ?????????, ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ????? ?????????????????? ??? ??????????????? ??????
????????????? ?????? ??? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ? ?? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ???
????????? 64 ?????, ??????????, ?? ??????????????, ? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?? ??????? ???
?????????????? ??? ??????? ???????.

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

25 ?????????????????????? ??? ?? ?????? 63 ????? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????? ???
????????????? ?????????????? ??????? ??????? ??????, ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??????
??? ??????? 65 ?????.

26 ?? ??????????????, ??? ??? ??????? ?????????????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????? 43,
?????????????? 2, ??? ?? ?????? 72, ?????????????? 1, ??? CIRS ??????????????, ?? ?????????????
?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ??????????????? ?? ??????????? ?????????? ??????????? ?????
??????????????, ??????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?? ?? ?????????????????? ?????
????? ?????????????????? ?????????????????? ? ??? ??? ??????? ?????? ??? ?????????? ???????.

27 ??????????????, ????? ?? ?????? 43, ?????????????? 2, ??? CIRS, ? ?????????? ??? ?????????????
????? ??????????? ??????????? ?????? ?? ??????????????? ??????????? ??????????? ?????? ??????????????
????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? 50 %. ???????????, ??? ?????? ?????????????? ?????????????, ??
?????? 72, ?????????????? 1, ??? CIRS ?????????????? ?? ??????????????? ??? ?????????????? ?????? ???
?????? ??????? ?????????????? ?? ??????????? ??????????????? 28 %.

28 ?????????, ???' ?????????????? ??? ?????????????? ??????, ? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ???
?? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ??????

????????? ??????????. ?? ??????????, ??????, ?????????????????? ?????????? ??? ????
?????? ??? ????? ?????????? ??? ?????????????, ?? ?????????? ?????????? ??????????
????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ???, ?? ??
??????, ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????? (?????. ?????????? ??? 11??
????????????? 2007, Hollmann, C?443/06, EU:C:2007:600, ????? 37).

29 ??????????????, ???, ?????? ??? ?????? 72, ?????????????? 1, ??? CIRS, ? ??????????
????????????? ?????????????? ?? ?????????????? 28 % ?????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????
??? ?????????????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ??????????, ??? ??? ?????????? ??????????
????????????? ?????? ?????? ?? 50 % ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ??????, ?? ??????????
?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????, ??????????????
??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ???, ??????????????
???, ?????????? ?? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????????????????, ?? ?????????????? ???
????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????????? ?????????????????, ?? ??? ??????? ?
????????????????? ?????????????????? ??? 48 %, ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?? ??????????????
????????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????? 2,5 % ??? ?? ?????????????????? ?????????????????? ???????
80 000 ??? ???? 250 000 ??? ???? ?????? 5 % ??? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ???
?????? ??????.

30 ?? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?? ??????, ?? ??? ?????????? ??? 11?? ?????????????
2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600, ????? 40), ??? ? ??????????????, ?? ?? ?????? 43,
????????????????? 2, ??? CIRS, ??? ??????? ?????????????? ??? ?????? ??? 50 % ??? ??????? ?????? ??? ???
????????????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ???
??' ?????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??????????
????????????????????? ??? ?? ?????? 63 ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????.

31 ? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????? 44 ??? ?????????????? ??? 19??
????????????? 2015, Hirvonen (C-632/13, EU:C:2015:765), ?? ??? ?????? ?? ?????????????????? ?????????
??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????????? ?????????????? ???
????????????????????? ?????????????? ??????????, ? ?????? ?????????????????? ??? ??? ?? ?????? ?????????????????? ???
????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????
????? ?????, ??? ?? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ?????? ??????????????????
????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????????, ?????? ?????????? ?? ?? ??????? ???
????????, ?????????? ?????? ? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ??? ?????????????????? ??? ? ??????????
????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ??????????
????? ?????, ?????? ?????? ??? ??????????????????????, ??? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????? ???
????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????? ??? ?????????? ?????????????????. ?? ?????????????????, ??????
????????????????? ??? ?? ?????? 29 ??? ?????????????? ??????????????, ?? ?????????? ?????????????????? ??????????
????????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??
????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????
????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ??? ?????????????? ?????????????.

32 ??? ??? ?????????????? ??????, ? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ??? 50 % ??? ???
????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????????
????????????????????? ??? ??? ??? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????
????????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? 72, ?????????????????? 1, ??? CIRS
????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?? ?????? 63,
????????????????? 1, ?????.

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

40 ????, ????, ????, ?????????, ??? ?????? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????????? ???
????????????????? ?????? ?????????? ??????????????, ?????????????????? ??? ? ?????????????? ??????????
??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??????. ??????????, ?????????????? ???, ??? ?????????? ???
????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??
??????? ?????????????? ?????? ??????????????, ?? ?????? 43, ?????????????? 2, ??? CIRS ?????????? ???
?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ? ?? ?????????????? ?????? ????
????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????
????????? ??? ?????? 72, ?????????????? 9 ??? 10, ??? CIRS ????, ??? ?????????? ??????????????
????????????? ?? ?????? ??????.

41 ??????, ????, ????????? 58 ??? 60 ??? ?????????? ??? 11?? ?????????? 2007, Hollmann (C-
443/06, EU:C:2007:600), ?? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ?????????????? ???
????????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ???
??????? ?????????? ?????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??????????????, ?? ?????
?????????????, ?? ?????????????????? ???, ?? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??????????????
????? ?? ?????????????????????? ??????????????. ????, ??????????, ?? ?????????????? ??????, ?????? ?????????
??? ??? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????, ??? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? ??
????? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????????????? ??? ??? ??????????????????
????????????? ?????????????? ??? ??? ? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??????
????????? ??? ?????????, ??????, ?? ?????????????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ???
????????? ??? ?????????????? ?????????????.

**??? ??? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??? ????, ?????? ?????? ?????? ?? ??????
??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??????????**

42 ?????????????????? ?? ?????????? ??? ? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ??????????
????? ?????? ? ?????? ??? ?? ??????????, ?????? ??? ?????? 72, ?????????????? 9 ??? 10, ??? CIRS,
????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ???
?? ??????????????, ??????????????, ??? ?????????? ??? 50 % ??? ?????????? ?? ?????? 43,
????????????? 2, ??? ?????? ?????, ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??????????, ?????? ?
MK, ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ??????????????, ?????? ???
????????????????? ??? ?????? 72, ?????????????? 1, ??? CIRS, ??? ?????? ?????? ??? ??? ?????????
????????? ?????????????.

43 ??????, ?????? ?? ?????????????????? ???, ?? ?????????????, ? ?????????? ?????? ??? ?????? ??
????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????? ??? ?? ??? ?????? ??????????????
????????????.

44 ??????????????, ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ? ?????????? ?????? ?????? ?? ?? ???
?????????????, ? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ??
????? ??????????, ?????? ?????????, ?????????? ?? ?? ?????? 63 ?????, ?????? ??? ??????????????
????????????? (?????. ?????????? ??? 18?? ?????????? 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, ??????
52).

45 ??????, ????, ????, ????, ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????, ??? ??????
????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ? ?????????? ???, ??
????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??????????, ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ??
????????? ??? ??????, ?????? ??? ?? ? ?????????? ??? ?????? ?????????????? (?????. ?????????? ???

18?? ??????? 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, ????? 53 ?? ???? ??????????????
??????????).

46 ???? ????????, ? ??????????? ?? ??????????, ???? ??????? ?? ?????? ?????, ????
?????????????? ??????? ?????????? ?? ????????? ?? ?????????????? ?? ???? ?????? ?????? ??
?????? ?? ??????? ?? ???? ?????????????????? ?????????? ????????? ?? ??????? ??
????????????? ?? ??????????? ?? ??????????????? ?? ????? 32 ?? ????????? ??????????
???????? ?? ?? ???????.

47 ?????????????? ?????? ?? ????????? ?? ?????????????????, ?? ?????????? ??????????????
????????? ??????? ?? ?????? ? ?????????? ?? ?? ????? 63 ???? , ?? ?????????? ?? ?? ????? 65
????, ???? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ????????? ????????? ??????? ? ?????, ??????????????
?? ?????? ? ?????????????? ?? ??????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ??????????
?????????? ?? ?? ???? ??????? ??????? ?? ??????? ??????????????? ????? ???? ?? ?????????? ??
???? ??????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????? ?? ??????
?? ?? ??????????????, ?? ????????? ?? ?????? ??????? ?????????????, ???? ??????????? ?? ??
????????????? ????? ?????????? ?? ??????? ????????? ???????, ?????? ?? ?????????????? ?????????
????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ???? ??????????????? ????? ????.

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

48 ?????????? ?? ? ????????? ?????????????? ????? ?? ???? ???? ??????????? ?? ?????? ??????
?? ?????????????? ??????????????????? ?? ????????? ?????????? ?? ?????????????? ??????????????, ?' ????
?????????????? ?? ??????????? ?? ?? ?????????????? ??????. ?? ????? ?? ?????? ??????????????
???? ??????????? ?????????????????? ?? ??????????????, ???? ?? ?? ?? ??????????, ?? ???????????????.

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

?? ????? 63 ???? , ?? ??????????? ?? ?? ????? 65 ???? , ???? ?? ??????? ??
?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????? ? ?????, ??????????????? ?? ?????? ?
?????????????? ?? ??????????? ?? ??????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ??????????
??? ?? ???? ??????? ??????? ?? ??????? ??????????????? ????? ???? ?? ??????????? ?? ????
???????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????
??? ?? ??????????????, ?? ????????? ?? ?????? ??????? ?????????????, ???? ???????????
??? ?? ?????????????? ????? ?????????? ?? ??????? ????????? ???????, ?????? ??
?????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ???? ?????????????????? ?????
????.

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

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