

62018CJ0835

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

??? 2?? ????????? 2020 (*1)

«???????????????? ????????? – ????????? – ?????? ????????? ?????? ????????????????? ?????? (???) –
???????? 2006/112/? – ????????? ????????? – ?? ????????????? ????????? – ?????????
???????????????? ????????????????? ?????? – ????????????? ????????????????? ??? ????????????????? ??? ??? –
???????????????? ????????? ??? ????????? ????????????? ????????? ? ?????? ????????????? ???
???????????????? ????????????????? ????????? – ????????????????? ????????????????? – ?????? ???
???????????????????????? – ?????????????????»

???? ????????? C?835/18,

?? ????????????????? ??????? ????????????????? ????????????? ????????? ??? ??????? 267 ?????, ???
???????? ?? Curtea de Apel Timi?oara (???????? ??? ??????????, ?????????) ?? ????????? ???
21?? ????????????? 2018, ? ?????? ????????????? ??? ????????????????? ????? 24 ????????????? 2018, ???
???????????? ??? ??????

SC Terracult SRL

????

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara –Administra?ia Jude?ean? a
Finan?elor Publice Arad – Serviciul Inspec?ie Fiscal? Persoane Juridice 5,

ANAF Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara Serviciul de Solu?i
ionare a Contesta?iilor,

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

???????????????? ??? ????? E. Regan, ????????? ?????????, I. Jarukaitis, E. Juhász (?????????), M.
Ileši? ??? ?. ?????????, ?????????,

????????? ??????????????: M. Bobek

?????????????: R. Schiano, ????????????????? ??????????,

????????? ?????? ??? ?????????? ????????????????? ??? ?????????? ??? ??' ????????????????? ?????????????? ???
5?? ????????????????? 2020,

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

–

? SC Terracult SRL, ?????????????????????? ??? ??? I. Kocsis-Josan, avocat?,

–

? ?????????? ??????????, ?????????????????? ???????? ??? ??? E. Gane, R. I. Ha?ieganu, A. Wellman ??? O.-C. Ichim, ?????? ??? ??? C.-R. Can???r, ??? ?????????? ??? ??? E. Gane, R. I. Ha?ieganu, A. Wellman ??? O.-C. Ichim,

—

? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? A. Armenia ??? N. Gossement,

????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ??? 26?? ????????? 2020,

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

?????????

1

? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? 2006/112/? ???? ??????????????, ??? 28?? ????????????? 2006, ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ?. 1), ???? ?????????????????? ?? ??? ????????? 2013/43/? ??? ??????????????, ??? 22?? ????????? 2013 (?? 2013, L 201, ?. 4) (??? ?????: ????????? ?????? ???), ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??????????????????, ??? ?????????????????????????????? ??? ??? ?????????????????????.

2

? ?????? ???? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? SC Terracult SRL, ?????????????? ?????????????? ?????????????? (??? ?????: Terracult), ?????????, ??? ??? Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara – Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Arad – Serviciul Inspec?ie Fiscal? Persoane Juridice 5 (????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? – ?????????????????????? ?????????????? ?????????????? ??? Arad – ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????? 5, ??????????) ??? ??? ANAF Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara Serviciul de Solu?ionare a Contesta?iilor (????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? – ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? – ?????????????? ?????????????? ??? ??????????, ??????????), ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??????, ?? ??? ?????? ??? ?????????????????????? ?????? ?? ???? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?????? (???) ??? ??? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ?????? ??????.

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

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

3

?? ?????? 193 ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????????:

«? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????? ? ?????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ??????????????, ?????? ??? ?????????????????? ??? ? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????? 194 ??? 199? ??? ?? ?????? 202.»

4

?? ?????? 199? ??? ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????????? ??? ??? ????????? 2013/43, ? ??????

?????? ?? ???? ???? 15 ?????????? 2013, ?????????? ?? ????:

«1. ?? ????? ???? ??????, ??? ??? 31 ?????????? 2018 ??? ??? ????????? ??????? ???
????, ?? ??????????? ??? ????????? ??? ??? ????? ? ????????????? ????????? ??? ?????
????????????????? ????????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ? ???????:

[...]

i)

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

[...]

12. ?? ????? ???? ??????? ?? ?????????? ????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ? ?????????? 1.

12. ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ? ?????????? 1 ??? ?????????? ??????????
??? ?? ?????? ? ??? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ??????
(?) ??? (?) ??? ?? ??? ??????????, ?????????? ??? ?????????? ?????????? ???
????????????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ???
????????????? ?? ?????? ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ? ?????????? ???
????????? ? ?????????? 1.»

5

???????, ???????, ??? ?????????????? ?????????? ??? ??????????, ??? 20?? ??????? 2011, ?
????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????? 193
??? ??????? 2006/112 (?? 2011, L 163, ? 26), ??? ??? ?????????????? ?????? ??? 31 ?????? 2013,
????????? ??, ?????????? ??? ??????? 199?, ?????????? 1, ??? ??????? ???, ?? ?????? ??????????
??? ??? ??????? 2013/43, ?? ?? ??? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ???
????????????????, ??? ???? ?????????? ??????, ?????????????????????? ??? ?????????????.

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

6

???? ?? ?????? 7, ?????????? 2, ??? Ordonanónica a Guvernului nr. 92 privind Codul de
procedur? fiscal? (????????????? ????????????? 92 ??? ?????? ?????????????? ??????????), ???
24?? ?????????? 2003 (Monitorul Oficial al României, ?????? I, ????. 941 ??? 29?? ??????????
2003):

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

7

?? ????? 205 ??? ?????? ?????, ?? ????? «???????????? ?????????? ?????????????? ??????????»,
????????????? ???? ????????????? 1 ?? ?????:

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

8

????? ?? ?????? 207, ?????????????? 1, ??? ?? ?????? ?????????:

«? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????????? 30 ?????? ??? ??? ?????????????? ???
????????????????? ?????????????????? ?????????, ??? ?????? ??????????????»

9

?? ?????? 213 ??? ?????? ??????, ?? ?????? «????????? ??? ?????????????», ??????? ????
????????????????? 1 ??? 4 ?? ?????:

«(1) ? ?????????? ????, ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ??????????, ?????????? ???
????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ??????????. ??? ???? ?????????? ???
????????????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????, ?? ?????????
????????????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????????????. ? ?????????? ???
????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ???
????????????? ??? ???? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ??????????».

[...]

(4) ? ??????????????, ?? ?????????????????????? ? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ??????????????????
??? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??????. ??? ???? ?????????? ????, ?
????????????????? ??? ???? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????? ? ?? ?????? ???
????????????????? ??? ??????, ?????????? ?? ??? ?????????????, ?? ???? ?? ?????????????????? ?? ?????????????
??? ??? ?????? ?????? ??????????????»

10

? Legea nr. 571 privind Codul fiscal (????? 571 ?????? ?????????????????? ??????), ??? 22??
????????????????? 2003 (Monitorul Oficial al României, ?????? I, ?????. 927 ??? 23?? ??????????????
2003), ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?? ??? Legea nr. 343 (????? 343), ??? 17??
????????? 2006 (Monitorul Oficial al României, ?????? I, ?????. 662 ??? 1?? ?????????????? 2006), ?
????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??????, ?????????? ?????, ??? ?????????? ???, ?????????? ??? ??????
159 ?? ?????:

«(1) ? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ? ?? ?????? ?????????? ???
????????? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????:

(a)

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

(b)

???? ?????????? ??? ?? ????????? ????? ?????????????? ????? ??????, ????? ????????????? ??? ?????????
?? ?????? ??????????, ??????, ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????,
??? ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????, ??? ?????? ?? ?????????? ?????????
("—"), ???, ?????????, ??? ?????? ?????????????? ??? ??????, ????? ?????????????? ??? ????????? ???
????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ??? ??????
?? ?????????? ?????????, ??? ?????? ?????????????????? ? ????????? ??? ? ?????????????? ???
???????????????? ?????????.

[...]

(3) ?? ?????????????? ????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ???
????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????? ???
????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????????? ???
??? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????
????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? 1, ?????????? b. ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ??
????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ???
????????????? ????. ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ???
????????????? ?????, ?????? ??? ?????? ??? ??? ??? ?????????????????? ??? ????????? 145 ??? 147ter.»

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

11

????????? ??? 10?? ??? ??? 14?? ?????????????? 2013, ? Donauland SRL, ?????????? ??????????
????????????????? ??????????, ?????????? ?????????????????? ?????? Almos Alfons Mosel Handels GmbH (???
?????: Almos), ?????????? ?????????? ?????????????????? ??????????. ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??
????????????????????? ?????????????????.

12

????????????? ??? ? Donauland ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????, ????? ??? ?????????????????? ?????????
????? ?????? ?????????????????, ?? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ? ?????? ?? ?????????? ?????????????????
????????????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????, ? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????
??? ? ?????????? ??? ??? ??? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????
??? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ??????. ?? ?? ?????????, ? ?? ?????? ?????, ?? ??????
????????????????????? ?????? ???4?? ?????????? 2014 (??? ?????: ?????? ?????????????????? ?????? ??? 4??
????????? 2014), ?????????????????? ?????? Donauland ?? ?????? ??? 440241 ?????????????????? ?????? (RON)
(????????? 100000 ?????) ??? ??? ??? ?????????? ?? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ???
Almos, ??? ?????????????? 2013, ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????
????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? 24 %. ? Donauland ??? ?????????????? ??? ?? ??????
????????? ?????????????????????? ??????, ? ??????, ?????? ?????????????, ?????????? ?????????????????.

13

????? 27 ?????????? 2014, ? Donauland, ?????????? ?? ??? ?????? ?????????????????????? ?????? ??? 4??
????????? 2014, ?????????? ?? ??? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????????????????? ??????????????, ???
????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ??????????
????????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????????????????? ??????????????. ?? ?????????????? ?????
????????????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ??? ???
????????????????????? ??????. ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ????

? ?????? ???? ???? ?????????????????? ?????? ??? ??????? ?????????????? ?????? ??? 4??
????????? 2014.

14

???? 28 ??????? 2014, ? Almos ?????????? ??? Donauland ??? ????? ?????????????? ??? ?? ??
??? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????
??? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ??????????
????????????????????? ??? ??? ??????????. ? Almos ?????????????? ??????? ?????? Donauland ??? ? ?????????
????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ?? ?????????
????????????????? ??????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ???.

15

?? ?? ???????, ???? 31 ??????? 2014, ? Donauland ?????????? ??? ?????????????? ?????????????, ??
?????? ?????????????????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????????
????????????? ??????????????, ?????????????????? ?? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ??????????????
????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ???, ?????
????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????, ? ?????? ?????????????????????? ?????????? ???
????????????????????? ??? Almos ??? 28?? ?????????? 2014. ?????????????? ??? ?? ??? ??????????????
????????????????? ?????????????? ??????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? 2014, ? Donauland ?????????? ???
??? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ??????????
???. ??????? ?????????????????????? ?????????????? ?????? ???, ? Donauland ?????????? ?????????????? ??? ??????
440241 RON (????????? 100000 ?????), ????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ??? ???
????????????????????? ?????? ??????? ?????????????????????? ??????? ??? 4?? ?????????? 2014.

16

???? ?????????, ??? ??? 28 ?????????????? 2016 ??? ??? 10 ?????????????????? 2017, ??? ?? ???? ???????
????????????????? ???, ? ?????????? ?????????????????? ??????, ?? ??????? ?????????????????????? ??????? ??? 10??
????????????????????? 2017 (??? ?????: ?????? ?????????????????????? ??????? ??? 10?? ?????????????????? 2017),
????????????????? ?????????????? ????? Terracult, ? ??????? ?????? ?????????????? ??? 1? ?????????????? 2016 ??'
????????????????????? ??? Donauland, ?? ?? ??? ?????? ??? 440241 RON (????????? 100000 ?????) ??
????????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??? 2013. ? ?? ????
????????????????? ?????? ???????, ??????? ???????, ??? ? ?????? ?????????????????????? ??? ?? ?????? ??????????????
????????????????????? ??? ? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??????????????
????? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ??
????????????????????? ??? ?????????? ?????????????????????? ??????? ??? 4?? ?????????? 2014, ??? ? ?????? ??????
????? ?????????????? ?????????????????.

17

? Terracult ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????????????? ??????? ??? 10??
????????????????????? 2017, ? ?????? ?????????????????????? ?????? 14 ?????????? 2017.

18

???? 2 ?????????????????? 2018, ? Terracult ?????????? ?????????? ??? Tribunalul Arad (????????????????????
Arad, ??????????) ?????????? ?? ?????????, ?????????? ???????, ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? 14??
????????? 2017 ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????? ???, ?? ?????????? ?????????? ???
????????????? ?????????????????????? ??????? ??? 10?? ?????????????????? 2017 ??? ??? ?????????????????? ??? ??????? ???
????????????????????? ??????? ??? ?????????? ?????????????????????? ??????? ??? 4?? ?????????? 2014. ? Terracult
????????????????? ??? ? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ?????? ??? ??? ? Donauland ??????

????????, ?????????, ???????? ?? ??? ????????????? ???? ???? ????????? ? Almos, ???? ???
??????? ? ????????????? ????????????? ?????????? ???? ????????????? ???? ??????????,
?? ?????????, ???????? ?? ??? ?????? ????????????????? ?????? ??? 4?? ???????? 2014, ?? ???
????? ????????????????? ???? ? ????????????????? ???? ???? ????????????????? ???? ????? ????
???????????? ? ?????????? ????????????? ???? ???? ?????????? ?????????????, ?????? ???, ?????, ?? ?????
?? ????????????? ????????????????? ???? ????????????????? ???? ?????????? ???? ????????????? ?????????????
???? ????????????????? ???? ???? ?????? ????????????????? ??????. ? Terracult ????????????? ???? ?? ??????????
?? ??? ????????????? ?????? ????????? ???? ? ?????? ???? ????????????????? ???? ???? ????????????? ??
????? ?????? ? ?????????? ???? ?????????? ?????????????, ? ?????? ????????????????????????????? ???? 31
????????? 2014 ?? ????????????? ???? ???? ????????????????? ?????????????, ??? ? ????????????? ????
???????????????? ????????????????? ????????????? ????.

19

???? 18 ?????? 2018, ?? ?? ?????? ????????????? ?????????? ???? ?????????? ??? Terracult ?? ???
???????????????? ???? ? Donauland ??? ?????? ?????????? ????????????? ?????????? ? ?????? ?? ??? ?????
???????????? ???? ????????????????? ???? ????????????? ????????????? ???? ????????????????? ????? ??????
???????????????????? ?????? ??? 4?? ?????????? 2014. ????? 29 ?????????? 2018, ? Terracult ??????? ??????
????? ??? ????????????? ???? ???? ?????? ????????????????? ? ?????????? ???? ?????????? ??? Curtea de Apel
Timicosoara (????????? ??? ??????????, ??????????).

20

?? Curtea de Apel Timi?oara (????????? ??? ?????????????), ?????????? ????????????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?? ????????? ???? ????????? ???? ?????????? ?????????? ????????????????? ???? ???? ????????????? ????
???? ???? ?????????? ??????, ????????????? ???? ????????????????? ???? ?????????? ???? ????????????????? ???? ??
???????????? ???? ????????????????? ???? ?????????? ????????????????????? ??????????.

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

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

21

?? ?? ????????????????????? ?????????, ?? ????????? ????????????????? ??????, ???' ??????, ?? ?????????????????
?? ?? ????????????????? ???? ?????????? ???? ???? , ?????? ???? ?? ?????? ???? ?????????????????
????????????????????, ??? ????????????????????????????????? ???? ???? ????????????????????? ?????? ??? ????????? ????
???????????????????? ???? ????????? ????????????????? ?????????? ? ?? ????????? ????????????????? ?????????? ???? ????
???????????????? ???? ????????????????? ???? ???? , ? ????????? ????????????????????????? ?????????? ????
???????????????????????? ????????????????? ???? ????????????????? ????????????????? ????????????????? ????
???????????????????????? ???? ???? , ?? ????????????????? ???? ?????????? ???? ???? ?????????? ?????? ?????????????, ??? ??
?? ????????????????????????? ???? ????????????? ????????????????????? ????????????? ? ????????????? ????
???????????????????? ????????????? ????????????????????? ?????? ???? ?????? ????????????????????????????????? ?????????? ????
???????????????? ???? ?? ????????????????? ????????????????? ???? ???? ????????????? ? ?? ???? ????????????????????? ?????

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

22

????????????????? ??????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????
??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ??????????
??? 2013 ??? ?????????, ??? ?????????????? ????? ?????? ?????????????? ????? ?????? ?????????????? ?????
????, ????????? ?? ??? ??????? ?????????? ?????????????? ??????? ?????????????????? ???????, ??????? ??
????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ????. ???' ???????????, ?????, ???
????????????? ?????, ?????? ?????????? ??? ??? ??? ?????????????????????? ??????? ??? ??????????????
??? ??? ?????????????????? ????? ?????? ?????????? ??? ??????????????, ??????????? ??? ? ??????????????
????????????????? ?? ??????????, ??? ??? ?????????????????????????? ???????, ??? ??? ??? ??? ??????????
(?????. ????????? ??? 26?? ?????????? 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, ????? 41 ???
???? ?????????????????? ?????????????).

23

????????????? ??? ? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ???, ????? ?? ?????? 193, 199 ??? 199?
??? ?????????? ????? ???, ??? ??????? ?? ?????????? ?????????? ??? ??? ??? ?? ?????????? ??? ? ??
????? ?????????????????? ??????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ???
? ??????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ???
??? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ??????? ?????? (?????. ????????? ??? 23?? ?????????? 2015,
GST – Sarviz Germania, C?111/14, EU:C:2015:267, ????????? 28 ??? 29), ?????? ? ?? ??? ???
??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ???????, ???' ??????, ?? ?????????????? ????? ??
????? ??????????????.

24

??????????, ????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????, ?? ??????????? ??? ?????????????? ?????? ?????
????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ?????????????? ?? ??????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????
?????????? ?? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ???????, ????? ?????? ?????? ?????????????????? ??? ??
?????????????????. ?? ?? ???????, ?? ??????? ??????? ?????? ?????????????????, ???' ??????, ?? ??????????????
????? ??????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ???????, ?? ??????? ?????
????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????? ??????????????
??? ?? ?????????????????, ??????? ??? ???????, ????? ?????? ??????????????, ?????? ?? ?????????????????? ??
?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ?? ??????? ??? ???????, ?? ??? ??????????????????
??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ??????? ??? ?????????????????????? ? ???????,
?????????, ??? ?????????????? ?????? ?????? (????????? ??? 14?? ?????????? 2017, Compass Contract
Services, C?38/16, EU:C:2017:454, ????????? 29 ??? 30 ??? ?????? ?????????????????????? ?????????????).

25

?????????, ?????????????????????? ??? ? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ???, ? ?????? ??????????
????????????? ?????? ??? ??????? ?????????????????? ???, ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ???
????????????????? ?????? ?????? ??? ?? ?????? ??? ??? ??? ?????????? ??? ??????????????????
????????????????????????? ????. ?????????, ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????
?? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??????????????????????, ?????????????????? ???
????????? ? ??? ?????????????????????? ?????, ??? ??? ?????????????????? ??? ?? ?? ??? ? ??????????????????????
????????????????, ???' ??????, ?????????????? ?????? ??? (?????. ?????????? ??? 13?? ?????????? 2014,

26

???? ????? ???? ?????????? ??? ?? ???????????? ???????????? ??? ?????????? ???, ??
 ???????????? ????? ????????????? ??? ? ?????? ??? ??? ?????????????? ????? ?????????? ??? ??
 ???????????? ??? ?????????????????, ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????, ??? ??? ??? ??????
 ????? ???????????? ??? ???????????? ??? ???, ??? ??? ?????????? ?????, ??? ?????? ????
 ?????????????? ???' ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????? ?????? ?????????? ?
 ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ???????????? ??? (????????? ??? 11?? ??????????
 2013, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, ????? 25 ??? ?????? ?????????????????? ???????????).

27

???? ?????????? ??? ?????????????? ??? ???, ??? ?????? ????? ?????????????? ?? ?????????????, ????? ????????????? ?????? ????? ?????, ?? ????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??? ????? ????????????? ?????? ??? ?????????????, ??????? ? ?????????? ??? ????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??? (????????? ??? 11?? ?????????? 2013, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, ?????? 26 ??? ?????? ?????????????????? ?????????????).

28

?????????, ?? ? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ???????
 ?????????? ?????????????? ??????, ? ??? ? ? ?????????????????? ??? ??? ????????? ? ?? ?????????????
 ????????????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????????????, ?????? ? ?????????????????? ?????? ??
 ??????????? ??? ??? ????? ?????? ??? ?????? ??? ?? ????? ??????????????. ? ?????????????????? ??????
 ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? (????????
 ??? 11?? ?????????? 2013. Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, ?????? 27 ??? ?????
 ?????????????????? ?????????????).

29

?????, ?? ????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ???? ?????????? ?????????????? ???
 ?????????????? ??? ???, ?????????????? ? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?
 ?????????? ??? ?????????????? ??????????????. ?????????, ?? ??? ? ?????????????? ???? ????
 ?????????? ??? ?? ???? ????????????? ????????????? ?? ?????????? ??? ??? ??? ??? ???????,
 ????, ???' ?????, ?? ????????????? ?? ??????? ??? ???? ???? ???? ???? ???? ?? ???
 ?????????? ??????? ??? ???? ????????????? ?????? (????, ????????? ??? 11?? ?????????? 2019,
 PORR Építési Kft., C?691/17, EU:C:2019:327, ????? 30 ??? ???? ?????????????????? ???????????).

30

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

31

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

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

32

???? ?????? ??? ????? ??? ??????????????????????, ????? ??? ?????? ??? ?????? ???????????
????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????? ??? ?????? ???
????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?? ?????? ??? ??????, ??? ?? ??????????
??? ?????????????? ?????????? ??? ? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ???
????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??????, ? ?????
????????? ?? ??? ?????? ??' ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ?????????? ??????????
??? ?????????????? ????, ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ??? ??????????????
??? ?????? ??? ?????????????? ??????. ?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ??
?????? ??? ?????? ? ?????????? ?????? ?????????? ??? ??? ?????? ??????????, ??? ?????
????????? ??? ?????????? ??????????????, ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????
??? ?????????????? ??? ??? ??? ?????? ??????????. ??????, ?????? ?????????? ???
????????? ?????? ??? ?????? ? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ???
????????? ? ?????? ??? ??? ??????, ?????? ??? ???, ?? ??????, ? ?????????? ???
????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????, ?? ??? ? ?? ?????, ??? ?????????? ??????
????????????? (????, ?????? ??? 14?? ????????????? 2019, Nestrade, C?562/17, EU:C:2019:115,
???????? 41 ??? 42 ??? ??? ?????????????? ?????????).

33

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

34

?????????, ??? ?????????? ? ?????? ?????????????? ??? ?????? 47 ??? ?????????? ???,
????????? ? ?????? ?????? ?????????? ??? ? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??????????
30 ?????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??
????????? ?????????? ??????, ?????????, ??? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ??????????
?? ?????????????? ? ?? ??? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ??? ??? ??????
??? ?????? ?????, ? ?????????? ??? ??? ??? ?????? ??? ? ?????????????? ?????? ??? ???
??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????, ?? ?? ?????? ?????????
?????? ?????? ??? ?? ??? ??????????, ?? ?????????? ? ?????? ??? ?????????????? ??????????
??? ??? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?, ??????????,
????????? ??????????. ?? ??????????, ?????? ?? ?? ?????????? ??? ??? ??? ?????????? ??? ??
????????????, ? ?????????? ??? Terracult ??? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ??
????????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????, ??? ??? ?????????????
????????? ?????????? ??? ?????? ??? ??? ?????? ???.

35

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

??? ?????????? ??? ???? ? ? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ???????
????????? ??? ??? ??????? ???? ???? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ??? ???
????????????? ??? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??? ? ???? ?????????????? ?????
????, ??? ? ? ??????? ???? ? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ? ?? ?????
????????? ??? ????? ?????? ?????????? (??., ??' ??????????, ??????? ??? 26?? ?????????? 2018,
Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, ?????? 40).

36

???? ????? ? ? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? ? ???? ????? ????
?????????????????, ?????????????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ????? ? ? ?????????????? ??
????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ????? ????? ? ? ?????????? ?????????????? ??
????? ?????????????? ????? ??????? ??? ? ???? ?????????????????? ?? ?????? ? ? ?????????????? ???
????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ??? ???, ??????????, ??????? ? ? ?????????????
????????????????? ??????? ?????????????????? ??????? ??? ?????? ?????????????????? ????? ????? ??? ??????? ?
????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??? ????? ??? ?????????
(?????. ?????????? ??? 26?? ?????????? 2018, Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, ?????????? 48
??? 49).

37

????????????????? ???, ?????? ??? ? ? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ? ? ??????? ???
????????????????? ?????? ?????, ??????? ? ? ?????? ?????????????????? ??? ??????? ?????????????????? ??
?????????????????, ? ? ??????? ??????? ??????? ?????????? ? ? ?????????????????????? ????? ? ? ??????
????????????????? ??????? ??? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ??? ???????
????????? ??????? ??? ?????????????????? ??????? ?????? ?????????????????? ??????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?
????????????????? ??? ???????, ?????? ?????? ? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ????. ?? ? ? ???????,
????????????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ? ?????? ?????? ?????? ??? ??????? ?????????????????? ??? ???,
????????? ??? ?????????????????? ? ? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?
????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????????? ??????????????
????????????????? (?????. ?????????? ??? 26?? ?????????? 2018, Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283,
?????????? 50 ??? 51 ??? ?????? ?????????????????????? ??????????????).

38

????????????????????, ??????????, ???, ?????? ?????????????????? ? ?????????????? ?????????????, ??? ??????? ? ?
?????? ?????? ? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????? ? ?????????? ???
????????????????? ?????? ?????????? ??????? ? ??????????????????????. ??????????, ? ?????????????????? ???
????????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????????????
??? ?????????? ? ??????? ??? ??? ? ? ?????????? ??? ?????????? ? ? ?????????????????? ?????? ?????????? ???
????????? ??? ??????? ??????? ? ?????????????????????? (?????. ?????????? ??? 3?? ?????????????? 2019, Altic,
C?329/18, EU:C:2019:831, ?????? 29 ??? ?????? ?????????????????????? ?????????????). ??????????, ??
????????????????, ?? ??????? ?????????????????? ?????????? ??????????, ?????? ??????? ??????????????????
?????????????, ??? ??????? ??????? ? ?????????????????.

39

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

(*1) ?????? ??????????????: ? ?????????????.