

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

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

25 ??? 2023 ??????(*)

„????????????? ?????????? — ??????? ??????? — ?????? ?????? ??????????? ?????????? (???)
— ?????????? 2006/112/? — ?????? ?? ??????????? ?? ??? — ?????? — ??????, ?????? ??
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??????“

?? ???? C?114/22

? ?????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ???? 267 ???? ?? Naczelny Sąd Administracyjny (????????? ?????????????????? ??, ?????) ? ??? ?? 23 ?????? 2021 ?, ?????????? ? ???? ?? 18 ?????????? 2022 ?, ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie

?????

W. sp. z o.o.,

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

??????? ?? ??: D. Gratsias, ??????????? ?? ???????, I. Jarukaitis (??????????) ? Z. Csehi, ??????,

????????? ??????: T. ?apeta,

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

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

???? ???? ??????? ?????????????, ?????????????:

– ?? Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, ?? B. Ko?odziej, D. Pach ? T. Wojciechowski,

– ?? W. sp. z o.o., ?? M. Kwietko-B?bnowski, doradca podatkowy,

– ?? ????????? ??????????????, ?? B. Majczyna, ? ????????????? ?? ????????????????

– ?? ?????????????? ????????, ?? A. Armenia ? I. Barcew, ? ??????????? ?? ?????????????????,

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

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

??????

1 ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ????? 167, ????? 168, ?????

?), 178, 273 ?? 2006/112/?? ?? 28 2006
 (?? L 347, 2006 ?,
 ???. 1; 2007 ?, ???. 9, ???. 3, ???. 7),
 2010/45/?? ?? 13 ?? 2010 ?. (?? L 189, 2010 ?, ???. 1) (2006/112“),
 2006/112“),
 2006/112“).

2 Dyrektor Izby Administracji
 Skarbowej w Warszawie (???,
 „(???)” W. sp. z o.o.
 (??),
 27 2015 ?.

?????

?????

3 63 ?? 2006/112:

„[...] ??, ??

4 167 ??

„????, ??

5 168 ??

„????, ??

a) ??

[...]“.

6 178 ?? 2006/112:

„?? ??

a) ??

[...]“.

7 273 ??

„????, ??

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

????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????????? ?????????????? ??? ?????, ?????????????? ? ?????? 3“.

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

8 ???? 88, ????????? 3a, ????? 4, ????? c) ?? Ustawa o podatku od towarów i usług (?????
?? ?????? ?????? ?????????? ? ??????????) ?? 11 ????? 2004 ?. (Dz. U. 2011 ?, ?? 177, ???????
1054), ? ?????????? ??, ?????????? ??? ?????? ? ?????????? ?????????????? (????????? ??-
????????? „????????? ?? ???“), ?????:

„3a. ????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
?????, ??? ? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ? ?????? ?? ??????????
?????????, ?????:

[...]

4. ????????????? ??????, ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????:

[...]

c) ????????? ??????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??????? 58 ? 83 ??
????????????? ?????? — ? ??????, ? ?????? ?? ?????????? ?? ????? ??????”.

9 ???? 58 ?? ustawa — Kodeks cywilny (????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????) ?? 23
????? 1964 ?, ?????????????? ?????? (Dz. U. 2020 ?, ??????? 1740) (????????? ??-????????
„????????????????? ??????”) ?????????:

„1. ????????? ? ?????????? ??????, ?????? ?????????????? ?? ?????? ?? ? ??????????, ?????
?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? [...]”.

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

3. ??? ?????????????? ?????? ??? ???? ?? ?????????? ??????, ?????????? ?????? ? ??? ?
????????????? ?? ???, ?????? ?? ? ?????????????????? ?? ??????, ?? ??? ?????????, ??????????
?? ??????????????, ?????????? ?? ???? ??????????”.

10 ????????? ??? 83 ?? ?????????????? ??????:

„1. ????????????? ??????????????, ?????????? ?? ??????? ?????? ? ?????? ?????????, ??
????????? ?? ? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ??????,
????????????????????? ?? ???? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?? ???? ?????? ??????

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

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

11 ?? 27 ????????? 2015 ?. M. sp. z o.o. S.K.A. ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????

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

12 ? ?????????? ?? 20 ?????????? 2017 ?. ?????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ??????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ???, ?????????????? ?? W. ?? ?????? ?????????, ?? ?????????????? ??? 88, ?????????? 3a, ?????? 4, ?????? c) ?? ?????????? ?? ???, ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 58, ?????????? 2 ?? ?????????????????? ?????????, ??? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????.

13 ?????? ?????????? ? ?????????????????? ? ?????????? ?? 11 ?????????? 2018 ?. ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????????, ?????? ?????? ???????, ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 83 ?? ?????????????????? ?????????.

14 W. ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (????????????? ?????????????????????????? ?? ??????????, ??????), ?????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? 29 ??? 2019 ?., ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ? ??????????, ?? ?????????????????????? ?????????? ? ??????????

15 ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????, Naczelny Sąd Administracyjny (????????????? ?????????????????????????????? ???, ??????).

16 ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????? 88, ?????????? 3a, ?????? 4, ?????? c) ?? ?????????? ?? ??? ? ?????????????? 2006/112.

17 ?? ??????????, ?? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????, ?? ?????? ?????????????????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??? ?????????? ?????????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ??????, ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? ? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????????. ?????????? ??? ?????????????????? ?? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????????? ?????? ? ?????????????????????? ?? ??? ?? ?????????????? ?? ??????, ?? ?????????????????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????.

18 ? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????, ?? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????, ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??? ?? ?????????????? ?????? ? ?????????? ?????????????????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????? 2006/112 ?????????, ?? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ??????????????, ??? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ??????????, ?? ?? ? ?????????????? ? ?????????? ??? ??? ? ??? ??????????????????

19 ?? ?????????, ?? ?????? ?????????????? ?????? 273 ?? ?????????????? 2006/112 ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?? ??? ? ?? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????, ?? ??? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ?? ?????????????? ?????? ??????????, ? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????? ?? ?????????????????????????????.

20 ??? ?????? ?????????????????????? Naczelny Sąd Administracyjny (????????????? ?????????????????????????? ???) ?????????? ?? ?????? ?????????????????????????? ? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????????????? ?????????:

„????????? ?? ?????? 167, ?????? 168, ?????? ?), ?????? 178, ?????? ?) ? ?????? 273 ?? ?????????????? 2006/112[...] ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????????????????? ?? ?? ?????????????? ? ?????????, ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????? 88, ?????????? 3a, ?????? 4, ?????? c) ?? [????????? ?? ???], ?????????????? ??????, ??? ?? ?????????????, ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? (???)

???????????? ??????? ?????? ?? ??????? ?? ????????????? ?????????? ?????, ??
????????????????????? ????? ?? ??????? ??????? ?? ?????????? ?? ?? ????? ?????????????,
????????????? ????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?? ?? ??????? ??????? ?????????????,
????? ?????????????? ?? ????? ? ?????????????? ? ????? ?? ??????? ?? ?????? ?? [????
?????????], ? ????? ????? ? ?????????? ?? ?? ????????????? ?????????? ??????????????.

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

21 ? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????? ?????????? ?? ??????????
????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ????? ??????? ?? ?????????????? ??
????????????? ????? 94, ????? ?) ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????, ?? ????? ? ????? ?? ??
????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ? ?????????? ?????????????????, ????? ???????, ?? ??????
?? ?????????? ?????????????????? ??????, ????? ?? ?? ?????????? ??????????, ?????? ??????
????????????????? ?????? ? ??????????

22 ? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????? ?????????????? ???????
????????? ? ? ?????????????? ? ????? 94 ?? ????? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ??
????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????, ?????? ?? ? ?? ?????? ?? ?????????????? ??, ???????
????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ? ?????? ?????????????, ? ?????? ?? ???????
????????????? ?? ????? ???????, ?? ????-????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????, ??
????? ?? ?? ??????????. ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ??????? ?
????????????? ???????, ??????? ?????? ?????????????????? ?? ?? ??????? ??????? ???????
????????????? ?? ??????? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????? ??????????????
????????? ?? ????? (????????? ?? 24 ?????????? 2022 ?., Suzlon Wind Energy Portugal, C?605/20,
EU:C:2022:116, ? 31 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

23 ? ?????? ? ?????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ? ?????????????????? ??????????
????????? ??????????, ??????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ? ?????, ??
????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????? ? ??????????. ?? ?????? ?????? — ?????????,
?? ????? — ?????????????????? ?? ?????????? ???????, ? ?????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????????
? ?????? ? ??????? ?? ?????, ? ??????? ?????????????? ???????, ??????? ?????? ???????
????????? ??????? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????, ?????????? ??
?????? ?????????????? ?? ????? ???????, ? ?????????? 2006/112 ? ? ?????????????? ?? ???????
????????????????? ? ?? ?????????????????????.

24 ?? ????? ??????, ?? ?????????????????????? ?????????? ? ??????????

25 ? ??????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ????? ?? ?? ?????????? ?????? ?????
167, ????? 168, ????? ?), ????? 178, ????? ?) ? ????? 273 ?? ?????????? 2006/112 ??? ?????? ?
????????????? ?? ??????? ?????????????? ? ?? ?????????????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?
??????, ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ?????? ?????????????????????
????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????,
?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ??????? ?????????? ?????????????? ?? ??????????????
????????????? ?????, ?? ?? ? ?????????????? ?? ?? ?????????????, ?? ?? ? ?????? ?????????? ? ???
?????? ? ??? ?? ? ??? ??????????????

26 ????? ? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ??????????, ????? ?????? ?? ??????? ?? ?????,
? ??????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??????? ??
????????????????????????? ?????? ?????? ???????, ? ?????? ?? ?????????? ?? ??????? ?????????? ??
????????????? ?? ???, ? ?????? ?? ?????????????? ??????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ??
????? ? ??????????, ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ???, ?????? ?????????????? ???????
?? ?????? ?????, ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????? ??
????????????????? ??????, ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????????, ?????????? ?? ????????

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

27 ? ??? ????????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ????????? ????????????? ????????? ?? ???
???????? ?? ?????????????????????? ??? ? ? ?????????? ?? ???, ?? ????? ?? ??? ??????,
????????? ?? ?????????? ?? ? ? ?????????? ?? ??? ?????? ?? ? ? ?????????? ?? ??? ??????,
????????????? ?? ?????? ?? ??????? ?????????? ?????????, ?????????????? ????????? ????????? ??
?????? ????????? ?? ???. ?????????????? ?????????????? ? ??? 167 ? ???. ?? ??????????
2006/112 ????? ?? ????????????? ? ????????????? ????? ?? ?????????? ?? ??? ? ? ????????? ??
???? ?? ??? ??????????????, ?????? ?????????????????????? ? ?????????? ????????????? ??
????????, ?? ????? ??? ???? ??????, ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ? ? ??????????
????????????????????? ??? (????????? ?? 28 ??? 2011 ?, ?????????/????????, C?274/10,
EU:C:2011:530, ? 42 ? 43, ? ? 24 ??????? 2022 ?, Finanzamt M (?????? ?? ??????? ??
????????????? ?? ??), C?596/21, EU:C:2022:921, ? 21 ? ????????????? ??????? ?????????).

28 ??????? ?? ????????????? ????? ?? ?????????? ?????? ????????????? ?????? ?? ?????????? ??
???, ?????? ?? ?????? ? ??????? ?? ??????? ?? ?????????????? ????????. ??????????????
?????? ????????? ?? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??
?????? ?????????????? ?????????, ?????????????? ?? ?????????? ??? ? ??????????, ??? ????????? ??
?????? ????? ?????????? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????? ? ?? (????????? ?? 14 ?????????
1985 ?, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, ? 19, ?? 21 ??? 2012 ?, Mahagében ? Dávid,
C?80/11 ? C?142/11, EU:C:2012:373, ? 39, ? ? 24 ??????? 2022 ?, Finanzamt M (?????? ??
????????? ?? ?????????????? ?? ??), C?596/21, EU:C:2022:921, ? 22).

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

30 ?????????????????????? ????????????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ??? ?????? ??
????????? ? ??? 168 ?? ?????????? 2006/112. ???, ?? ? ???? ?????????????? ??? ?? ?
?????? ?? ?????????????? ?????, ? ?????????????, ?? ??? ??????, ?? ? ? „????????????????????“ ??
????????? ?? ??? ?????????? ? ? ???? , ??????? ?? ?????????, ?? ?????? ??? ?? ? ?
????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ???, ?????????????? ?? ? ? ?????????? ??
????????????????????????? ??? ?? ??????? ?? ?????????????? ??????, ?????? ?????? ?? ? ?????????,
? ?????? ?? ?????????? ? ?????? ?) ?? ??? ???, ??????? ?? ?????????? ?? ? ? ? ?
?????????? ?? ?????? ?????????????????????? ???.

31 ?????? ??? ?????????? ????? 167 ?? ?????????? 2006/112 ??????? ?? ?????????????
????????? ?? ???????, ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????????, ?
????????? ??? 63 ?? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????, ?????? ?????????? ??
????????? ?? ??????????. ?? ??? ??????, ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ??
????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????? (?. ? ??? ?????? ?????????? ?? 26
??? 2005 ?, António Jorge, C?536/03, EU:C:2005:323, ? 24 ? 25, ?? 27 ??? 2018 ?, SGI ?
Valérieane, C?459/17 ? C?460/17, EU:C:2018:501, ? 34 ? 35, ? ? 29 ????????????? 2022 ?,
Raiffeisen Leasing, C?235/21, EU:C:2022:739, ? 40). ???, ?? ?????????????? ?? ?????? ??
?????? ?? ? ?????????????????? ??????????, ?? ??? ?? ?????????? ?????? ?? ???????????.

32 ??????? ?????? ??? ? ?????????????, ?? ?? ?????????? ?? ??? ? ???????, ?? ?????????
?????? ?? ?????????-????????? ?? ??? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? ?????, ???
???? ??????? ??????? ?? ??? ?? ??? ??????? ? ? ???? ??????? ? ?????????????? ?????? ??????
?? ?????????? (????????? ?? 8 ??? 2019 ?, EN.SA., C?712/17, EU:C:2019:374, ? 24 ? 25 ?
????????????? ?????????? ?????????).

33 ???, ?? ?????? ?????, ??????? ?? ?? ??????? ??????? ?? ?????????????? ??
????????????????????? ??? ?? ? ?????????????????? ??? ?????????????????? ? ?????????? ??????????????

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

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

35 ? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ????????? ?? ?????????? ??? ??????
???????????????????????????? ???? , ?????? ??????? ?? ?????????? ?????????? ??????????????, ??
????????? ?? ?????????? ????????????????? ?? ?? ??? ?????????? ?? ?????? ??????????????????
???? ?? ??????? ?? ??????????? ?? ?????????? ? ??? ??????? ???????, ?? ??????????? ?? ?????? ??
????????????????? ? ????????? ??? (???????? ?? 21 ??????? 2018 ?., V?dan, C?664/16,
EU:C:2018:933, ? 44, ?? 11 ??????? 2021 ?., Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, ? 39, ? ?? 16
????????? 2023 ?., DGRFP Cluj, C?519/21, EU:C:2023:106, ? 100).

36 ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ??????, ??
?????? ?? ?? ?????????? ?? ??????????????? ??? ? ??????????????? ? ?????????? ?? ??????????,
????????????? ? ??????????????? ?????, ??? ?? ??????? ?????????? ?????????? ?? ??????
????????? ? ????????????? ????????????????? ?? ????????????? ?????? (???????? ?? 6 ??????????
2012 ?., Mecsek-Gabona, C?273/11, EU:C:2012:547, ? 53, ? ??????????????? ?? 9 ?????? 2023 ?.,
A.T.S. 2003, C?289/22, EU:C:2023:26, ? 46 ? ????????????? ????????? ?????????).

37 ??? ? ?????????? ?? ????? ??????, ?????? ??????? ?? ?? ??????? ?? ?????????????
?????????????, ? ?????? ?? ?????????? ????????????????? ?? ?????? ?? ??????, ?? ?????????????
?????????? ?? ?????? ?? ? ????????????????? ??????????, ?? ??? ?? ?????????? ?????? ??
????????????.

38 ? ??? ?????????, ?????? ??????? ?????????? ??????????????? ? ?????????? ?? ??????????,
???????????????? ????????????? ?? ??? ?? ?????? ????????? ?????????????????? — ?? ?? ?????? ??
???????????? — ?? ??????? ????????????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ??????????
????????? ?? ????????????? ?? ?????????? ???, ?????? ????????????? ??? ?? ? ????????????? ??
????????????? ?????, ? W. ? ??? ? ?????????? ????????????? ?? ??? ?????.

39 ??? ?????? ? ?????????? ?? ????? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????, ?? ?????????????
????????????????? ? ?????????? ? ?? ????????????????? ?????? ????????????????? ?? ?????? ??????????????
???????????????????????????????? ????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????? ??????, ?? ????????? ?? ????? ??
?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????.

40 ????????????? ?? ?????, ?? ?????? ?????, ????? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ??
????????????????????????????????, ??? ?? ??????? ?? ????????????? ?????? ?? ??????????, ?? ?? ?
????????????? ? ?????????? ??? ?? ? ??? ???????????????.

41 ???????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ???????? ?????? ?????????? ??????, ?????????????
?? ???????? ?????????? ? ?????????????? ?????????????? ? ???, ?????????? ? ?????????????? ??
???????????? 2006/112, ? ?? ?????? ?????????????? ? ??????????????, ?? ?????????? ?????????? ??
????? ? ?????????? ??? ??? ? ??? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?????. ??????????????, ??? ? ?? ?? ?????? ?????????????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ??
????????? ?? ?????????????, ?????????????? ?????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ????? ?????, ??? ??? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????, ?? ?? ? ????????????? ?
????????? ??? ??? ? ??? ?????????????? (????????? ?? 3 ????? 2005 ?., Fini H, C?32/03,
EU:C:2005:128, ? 34 ? 35; ?? 19 ????????? 2017 ?., Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775,
?. 43, ? ?? 1 ????????? 2022 ?., Aquila Part Prod Com, C?512/21, EU:C:2022:950, ? 26).

42 ?? ?? ?????? ?? ?????????, ? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ??????, ?? ?????????? ??
????????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ? ??????????, ?????? ??????
????????????????????? ?????? ?????????? ??????, ?? ? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????? ??
?????????, ?? ?????????????????????????? ?????, ?????? ? ?????????? ?????????? ? ?????????, ??????????
?? ?????????? ?? ?????????????, ? ?????? ??? ? ?????????? ?? ?????, ?? ? ?????????????????? ?? ?????
????? ?? ?????? ????????? ? ??????, ?????? ? ?????? ?? ?????? ?????? (?? ? ?????? ??????
????????? ?? 6 ????????? 2012 ?., Bonik, C?285/11, EU:C:2012:774, ? 40, ?? 11 ????????? 2021
?., Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, ? 48, ? ?? 11 ????????? 2021 ?., Aquila Part Prod Com,
C?512/21, EU:C:2022:950, ? 27).

43 ??? ??? ???? ???? ? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??
????????? ?????????, ?????????? ?? ?????? ??? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????????????? ?????????????? ?????, ??? ?????? ?? ?????? ??? ? ?? ??????, ??
????????????????????????? ????? ? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ? ?????????? ?? ?????, ??
?????????, ? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????, ? ?????? ?? ?????? ??????. ????
????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ??? ? ?????????????? ?????????? ?????? ??
????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? (????????????????? ?? 9 ?????? 2023 ?.,
A.T.S. 2003, C?289/22, EU:C:2023:26, ? 53 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

44 ?? ?? ?????? ?? ?????????????????? ? ?????, ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ??????,
?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ?? ??? ??????, ?? ??? ???? ???? ????
????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????????
2006/112 ?????? ? ?? ?????????????????? ?????????????????????, ?????? ? ??????????????, ?????????, ??
????? ?????? ??????, ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????, ??????
????????????????? ?? ??? ? ?????????????????? ? ?????????????????? ? ??? ???? ???? ???? ???? ? ?? ??????
?????, ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ? ?????, ?? ?????????? ??? ??
????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? (????????? ??
21 ????????? 2006 ?., Halifax ? ??., C?255/02, EU:C:2006:121, ? 74 ? 75, ?? 17 ????????? 2015
?., WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, ? 36, ? ?? 15 ????????? 2022 ?., HA.EN.,
C?227/21, EU:C:2022:687, ? 35).

45 ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????????????????? ?? ??? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????? ??? ? ?????????????, ?? ?????? ?????????????????????????? ??? ???? ???? ???? ???? ????
?????, ??? ?? ? ?????? ?? ?????? ?????????, ?????????? ??? ?????????????? ?? ??-?????
?????? ?? ???, ? ?????????, ??? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ??
????? ?????, ?? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ???? ?????????????????????????? ??? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ? ?????????????? ?????????,
????? ?????? ?? ??-????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ? ?? ?????????????????? ??
????????? ?????????? ?????? (????????? ?? 17 ????????? 2015 ?., WebMindLicenses, C?419/14,

EU:C:2015:832, ? 42, ? ??????????? ?? 9 ?????? 2023 ?, A.T.S. 2003, C?289/22, EU:C:2023:26, ? 40).

46 ??????????? ?????????? ?? ??????????? ?? ???????????, ?????? ?? ??????? ? ?????????? ?? ??, ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????????, ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ? ?? ?????????? ?????????????? ? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????, ?????? ??????????????? ?? ?????? ? ?????????????????? ? ??????? ?? ??????????? 2006/112 (????????? ?? 16 ??? 1998 ?, ICI, C?264/96, EU:C:1998:370, ? 26, ? ?? 27 ?????????? 2011 ?, Tanoarch, C?504/10, EU:C:2011:707, ? 51, ? ??????????????? ?? 9 ?????? 2023 ?, A.T.S. 2003, C?289/22, EU:C:2023:26, ? 41).

47 ?????? ?? ?? ?????????? ?????, ?? ?????????, ?????? ??????????? ??????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ????? 273 ?? ??????????? 2006/112, ?? ?? ?????????? ?????????????? ??????????? ?? ??? ? ?? ??????????????? ??????????????? ?? ?????????? ???????????, ?? ??????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ?????. ??????? ?????? ??????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????, ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??, ? ?????????????????? ? ?????????????????? ?? ??? (????????? ?? 9 ?????????? 2021 ?, Kemwater ProChemie, C?154/20, EU:C:2021:989, ? 28 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

48 ? ??????, ?? ????? ??????, ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?? ??????????????????? ?? ??????????????? ?????????????? ??????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????????, ??? ??????? ?? ?????, ??????????? ?? ?????????? ? ??? ??????? ??????, ??? ?? ?? ??????????????? ?????? ?????????? ? ?????????????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ??????, ?? ??????? ?????? ?????, ?????? ??????????? ?????????????? ? ?????? 33—38 ?? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??????????? ? ?????? ?????? ???????????, ? ?????????????? ?? ?? ??????????????? ?????? ?????????? ? ?????? ?? ?? ?????????, ? ?????????????????? ? ?????????????????? ? ?????? 32 ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????????, ?????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ?? ??????????????? ?? ?????????????????????????????? ?????. ?????????????????? ??????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????? ?????? ?????.

49 ?? ?????? ??????, ?? ??????????????????? ?? ??????????????? ?????????????? ???????, ?? ??????????????????? ??????????????? ??????????????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????? ?????????????, ??? ?????? ?????????????????????????????????? ?????? ? ?????????? ??????? ???????, ?????????? ?? ?????????? ? ??????????????????? ?? ?????????? ??????????? ?????????????????? ???????, ??? ?? ? ??????????????? ?? ?? ???????????????, ??????????????? ?? ??????????????? ?????????????????????????????????? ?????? ? ? ?????? ?? ?????????????? ??????????????????????, ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ? ?????????????? ? ?????????? ??? ??? ? ??? ??????????????????. ?????? ?????????? ??????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??????????????? ???????????, ?????????? ??????? ?????????????????????????????????? ?????? ? ??????????? ?? ??????????????, ?? ?????? ?? ??????????????????? ?????????? ?? ??????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ?????????????? 2006/112, ??????? ??????????? ?? ?????? ?? ?? ??????? ?????? ?? ?????? ???????????????????.

50 ??? ????? ?????????????? ? ? ?????? ?? ??????? ?????????? ??-???? ?? ??????? ?????????, ?? ?????????????? ??????? ??????? ?????? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????, ?????? ?????????????, ?? ??????????, ?? ??????? ?? ?????????????????????? ??????, ?? ??????? ?????????, ?????? ?????? ????????? ?? ??????????, ????? ?? ?????? ?? ?? ????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ???, ??? ?? ? ?????????????? ?? ?? ??????????, ?? ?? ??????? ??????????????????, ?????? ?????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????, ??, ??????? ?????????? ?????????????????? ? ??????????, ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ? ?????????? ? ?????????? ??? ??? ? ??? ??????????????, ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????????? 2006/112, ? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?? ??? ? ?? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????.

51 ??? ????? ?? ?????????????? ??????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ????? 167, ????? 168, ????? ?), ????? 178, ????? ?) ? ????? 273 ?? ?????????????? 2006/112 ??? ??????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ? ?? ?????????????????????????? ??????? ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ?? ?????????? ?????????????? ??????? ???????, ?????? ??????? ?????????????????????????????????? ????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??????? ??????, ?? ??????? ?????????????? ?????????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??????, ??? ?? ? ?????????????? ?? ?? ??????????????, ?? ?? ??????? ??????????????????, ?????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ??????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ??????????, ??, ??????? ?????????? ?????????????????? ? ??????????, ?? ?? ? ?????????????????? ? ??? ??????? ? ??? ??? ? ??? ?????????????????.

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

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

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

???? 167, ????? 168, ????? ?), ????? 178, ????? ?) ? ????? 273 ?? ?????????????? 2006/112/?? ?? ??????? ?? 28 ????????? 2006 ??????? ?????????? ??????? ?????????? ?? ??????? ??????? ?????????????????? ??????????, ?????????? ? ?????????????? 2010/45/?? ?? ??????? ?? 13 ??? 2010 ?., ??? ??????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ? ?? ??????????????????????????

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

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

?????????

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