

|

61998J0023

???????? ??? ???????????? (???? ?????) ??? 27?? ???????????? 2000. - Staatssecretaris van Financiën ??? J. Heerma. - ?????? ??? ??? ?????? ?????????????????? ??????????: Hoge Raad - ??? ??????. - ??? ?????? ??? ??? - ?????????????? ???????? ?????? ?????? ??? ??????????. - ???????? C-23/98.

???????? ??? ???????????? ??? ?????????????? 2000 ?????? I-00419

?????????

?????????

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

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

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

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

????????????? ?????????? - ?????????????? ??? ?????????????? - ?????? ?????? ?????????? - ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? - ?????????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? 4 ??? ?????? ????????? - ?? ?????????????? ?????????????????? - ?????? - ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? - ?????????? - ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? - ??? ?????? ??????????

(??????? 77/388 ??? ?????????????, ?????? 4 § 1 ??? 4)

??????????

\$\$\$? ?????? 4, ?????????????? 1, ??? ?????? ?????????? 77/388 ???? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????, ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????? ???, ?????? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??????, ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????.

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

????????, ? ?? ???? ?????????? ??? ?????????? ??? ???????????? ? ???? ?????????????? ???
?????????. ??? ?????????? ???? , ?????? ?????????? ???? ??? ? ????????? ?????????????? ??
????????????????? ??? ???? ?????????????? ?????????? ?????? ???? ?????????? ???? ?????? ??????????
????????????????, ?? ?????????? ???? ??? ?????? ?????????? ??? ?? ???????????? ? ?????????????? ???
????????? ???? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????? ???
??????? 4, ???????????? 1, ??? ???????, ???? , ??? ???? ?????? ?????????, ?? ?????? ??
??????????? ?????? ?????? ??? ???????????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????
??? ??? ?????? ??? ?????? ??????. (?? . ??????? 18-19, 22 ??? ???????.)

?????????

???? ??????? C-23/98,

??? ???? ?? ?????????????? ?????? ??? Hoge Raad der Nederlanden (???? ??????) ???? ??
????????????, ???' ?????????? ??? ?????? 177 ??? ?????????? ?? (??? ?????? 234 ??), ?? ???
????? ?????????, ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????????
??????????????? ??????

Staatssecretaris van Financiën

???

J. Heerma,

" ? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ???? ??? ?????????? ??? ?????? 4, ???????????? 1,
??? ?????? ????????? 77/388/??? ??? ?????????????, ??? 17?? ??? 1977, ???? ???????????????? ???
????????????? ??? ?????? ?????, ??? ?????????? ?? ???? ?????? ?????? ????????? - ?????
????????? ?????? ?????????????????? ?????: ?????????????? ?????????????? ??? (?? ??? . ??? . 09/001, ? .
49),

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

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

????????????? ??? ???? P. J. G. Kapteyn, ?????????????? ??? ?????? ?????????, G. Hirsch
(?????????) ??? H. Ragnemalm, ?????????,

????????? ??????????????: ? . ??????

?????????????: H. A. Rühl, ?????? ????????????? ???????????,

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

- ? ?????????? ?????????, ?????????????????? ??? ??? A. Bos, ?????? ?????????? ??? ??????????
????????????,

- ? ?????????? ?????????, ?????????????????? ??? ??? E. Røder, Ministerialrat ??? ??????????????
???????????? ???????????,

- ? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? H. van Vliet, ?????? ???
????????? ?????????, ?????????????????? ??? ??? L. Vandenberghe, ?????????? ???????????,

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

???? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? J. Heerma, ?????????????????? ??? ??? J. Boele, ?????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? Accountants en bedrijfsadviseurs ALFA BEAG, ??? ?????????????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ??? J. S. van den Oosterkamp, ?????????????? ??????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????, ??? ??? ?????????????, ?????????????????????? ??? ??? H. van Vliet, ????? ?? ?????????????? ??? 18?? ????????? 1999,

???? ??????? ??? ??????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ??? 20?? ????? 1999,

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

?????????

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

1 ?? ?????????? ??? 12?? ????????????? 1997, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ????? 28 ?????????????? 1998, ?? Hoge Raad der Nederlanden ?????????? ?????? ??? ??????? 177 ??? ?????????? ?? (??? ??????? 234 ??) ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ??????? 4, ?????????????? 1, ??? ?????? ?????????? 77/388/??? ??? ??????????????, ??? 17?? ????? 1977, ????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????? ??????, ??? ?????????? ?? ?????? ??????? ??????? ?????????? - ?????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ??????: ?????????????? ?????????????? ?????? (?? ????. ????. 09/001, ? 49, ??? ?????: ????? ???????).

2 ?? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??? J. Heerma ??? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?????? (??? ?????: ???) ??? ??? ?????????????????? ?????????? ??? J. Heerma ?? ??????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??????? ??????????

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

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

4 ????? ?? ?????? 4 ??? ?????? ?????????:

«1. ??????????? ?? "????????????????? ?????? ??????" ?????????????????? ??????, ?????? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????, ??? ??? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? 2, ?????????????????? ??? ?????????????????????? ??????? ? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ??????

2. ?????????????????? ?????????????????????, ?????? ??? ??????? ??? ?????????????? 1, ?????? ?????? ?? ?????????????????????? ??? ??????????????, ??? ?????????? ? ??? ?????????????? ?????????????, ?????????????????????????? ??? ??? ?????????????????????????? ?????????????, ??? ?????????????? ?????????????????????? ?????? ??? ??? ?????????????????????????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ? ??? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ?????????????? ?\$???? ???????, ?????? ??? ?????? ?????????????? ??????? ?????????????? ??????????????

3. (...)

4. ? ?????????????????????????????? ?????? ?????????????? 1 ????? "????? ?????? ??????????????" ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ??????? ?????????? ?????? ?? ??????? ??? ?????????????? ?? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ??????????????

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

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

5. (...)»

5 ?? ????? 13, ?, ?????????? ??, ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ???' ?????
????????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????? ??????????. ????, ?? ????? 13, ?, ?????? ???????,
?????????? ??, ??? ?????? ?????????? ???????????, ??? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ???????,
??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ??????????
??????????????.

6 ????????? ?? ??? ?????????? ??????, ? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????
?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????? ??????????.

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

7 ? J. Heerma, ? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??????????????????, ?????????? ?? ?? ??????
???, ??? 1? ????????????? 1994, ?????? ????????? (??? ?????: ?????? ????????? Heerma) ???
????? ?????????? ??????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ???
????????????????????? ??????.

8 ? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????????????????. ??????, ??? ??
????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ??????
????????????????? ??????????????????, ?????? ? ?????? ?????????, ??? ??? ? ????????? ? ?? ????????? ???
????????????????????? ??? ??????????????, ?????? ?????????? ???, ?????????? ?? ?? ?????? 4 ??? ??????
????????, ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????.

9 ?? 1994 ? J. Heerma ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????????
????????????? ?????? ??????? ?????????? Heerma ??? ??? ??? ??? 1? ????????????? 1994 ???
????????? ?????????????? 12 000 ?????????????? ?????????????.

10 ? J. Heerma ??? ? ?????? ?????????? Heerma ?????????? ?? ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ???
??? ??? ?? ?????????? ??????. ? ?????????????? ??????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ??
????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ??????????. ?????????
??????, ? J. Heerma ?????? ?????????? ?????????? ??? Gerechtshof te Leeuwarden, ?? ??????
????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ??????????????
????????????? ??? ?????? ??? ? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? J. Heerma ??? ??????????????????
??? ???.

11 ? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ??? Hoge Raad
der Nederlanden. ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ? ?????????
????????????? ?????????????????? ??? ??? J. Heerma ?? ?????? ??? ?????????? ??????? ??????????
?????????????, ?????? ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ??????
??? ??????? 4, ?????????????? 2, ??? ?????? ??????????. ????, ?????????????????? ?????? ??? ?????????????
??? ?????????????? ?? ?????????????? ??????? ?????????????? ??? ?????????, ?????????? ?? ?????????? ?? ??
?????? 4, ?????????????? 1, ??? ?????? ?????????? ??????? ?? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ? ??
????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ???
????????????? ?????? ?????? ?????????????? ? ?? ??????? ?? ?????????? ??? ?????????? ? ?????? ?? ??????????
????? ?????????????? ??????????????????. ? ?????????? ?????????????? ??????????????, ?????? ?? ???????

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

12 ??? ??? ?????????? ??????, ?? Hoge Raad der Nederlanden ??????????? ?? ?????????????? ??
?????????????? ??? ?? ??????????? ??? ??????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????:

«????? ?? ?????? 4, ?????????????? 1, ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ???, ?? ??? ?????????? ????? ??
?????????? ?????????????? ??????????????????? ??? ??????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ???????
?????????? ?????? ?????? ?????? ??????????, ?????????? ? ?????????????? ??????, ???' ?????? ??? ???????????
?????????????? ???????????????????, ?? ??????????? ??? ??? ??????????? ?????? ?????? ???????????????, ??
?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ? ??????????? ?????? ?? ??? ??????????? ?? ?????? ??? ??????
????????????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????? 4, ??????????????? 1;»

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

13 ?? ????????????, ???????, ???????, ?? ?????????? ??? ? J. Heerma, ? ??????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????????? Heerma ??? ?????? ??????????? ?? ?????????? ???????
?????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????? ??????, ?????? ??? ?????? ???????????????
????????????????????? ??? ??????????? ???????????????, ??????? ?????? ??????? ?????? ?? ??????????? ???????
???? ??? ?????????? ??? ?????????? 2 ??? ?????? ??????????.

14 ??????????, ?? ??????? ??????????????, ??????????????? ?????? ?????????? ??? 26?? ???????????????
1996, C-230/94, Enkler (????????? 1996, ? 4517), ??????????????? ??? ? J. Heerma ???????
?????????????? ??????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? 4, ??????????????? 2, ??? ?????? ??????????,
????????? ??????????????? ??? ?????????? ?? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??????????? ??????????????

15 ? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ??????????????? ??????????????? ???
??? ?????????? ??? ?????????? 4, ??????????????? 1, ??? ?????? ?????????? ?????? ? ?????????? ??????????????
????????? ??????????????????? ?? ?????????????????? ??????? ??????? ?????????????? ?????????????????? ???????????????, ??????
????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ??????? ?????????? ?????????????? ??????????????? ??????????
????????? ?????? ?? ?????? ??????????. ???????????????????, ? ??????????????????, ? ?????????? ?????? ??????????????
?????????, ?????? ??????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????????????? ??? ??????????????? ??? ??
?????????????? ??????????? ??? ?? ??????????.

16 ????????????, ? ?????????????? ??????????????? ??? ? ??????????? ??????????????????? ??? ? ?????????? ?
????????? ?????????????????? ?????? ?????? ??????????? ?????? ?????? ??????????? ??????????????? ?????? ??????????????
?????, ??? ??? ??????????? ??? ??????????? ??????????????, ?????? ?????? ??????????????. ?????????, ?
????????????? ??????????????????? ??? ?? ??????????? ??? ?? ?????????????????????, ??????? ? ?????????? ??? ?
?????????, ??? ?????? ?????????????????????? ???????????????, ?????, ??????????????, ?????????????????? ???????????????,
??? ?????? ??? ?? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??????.

17 ??????????????? ? ??????????????? ??? ? ?????????? ? ???????, ?????? ? J. Heerma ?????? ?????????? ???
????????? ??????, ??????????????? ?????????? ?????? ??????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??????
?????????? ??????????? ?????? ?????? ??????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? 4, ??????????????? 1, ???
?????? ??????????.

23 ?? ????? ?? ????? ??????????? ? ?????????? ?? ? ?????????? ?????????? ????? ?? ?
 ?????????, ?? ????????? ?????????????? ?? ?????????????, ?? ??????????????. ?????????? ?? ?
 ??????? ?????????????? ??? ? ???? ???? ??????????? ?? ?????? ?????? ?? ??????????
 ?????????????????? ?? ????????? ?????????? ?? ????????? ??????????????, ?' ??? ?????????????? ??
 ?????????? ?? ?? ?????????????? ???????.

??????????

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

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

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

?????????? ??? ??? ??????????? ??? ??? ????????? ?? ??????? ??? 12?? ?????????? 1997 ??
Hoge Raad der Nederlanden, ?????????????:

?? ????? 4, ??????????? 1, ??? ????? ??????? 77/388/??? ??? ???????????, ??? 17?? ???
1977, ??? ??????????????? ??? ??????????? ??? ?????? ?????, ??? ????????? ?? ??? ??????
?????? ????????? - ????? ????????? ?????? ????????????????? ??????: ????????????? ?????????????
????, ?????? ?? ????????????? ??? ??? ??????? ??, ??? ??? ????????? ????? ?? ?????????
???????????? ?????????????????, ??? ??? ??????? ??? ??????????? ?????, ??? ?????????
???????????? ??????? ?? ?????????, ??? ??? ??????? ????????? ????????????? ?????????, ??? ?????
????? ?????????, ? ?????????? ????? ??????? ?? ?????????? ?? ????????????????? ????? ?????
???????????? ??? ??? ??????? ??? ?????? ???????????.