

??????? C-146/05

Albert Collée

????

Finanzamt Limburg an der Lahn

(?????? ??? Bundesfinanzhof ??? ??? ?????? ?????????????? ??????????)

«???? ?????? ??? — ????? 28?, A, ????????? ??, ????? ?????? — ?????????????? ?????????
?????? — ?? ????????? ?????????? — ?????????? ?????????? ?? ??????????»

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

1. ?????????????? ?????????? — ?????????? ??? ?????????? — ?????? ?????? ?????????? —
????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? — ?????????? ?????????? ?????????????? ???
????????????? ?????? ??? ?????? ??????

(??????? 77/388 ??? ??????????, ????? 28?, A, ???????? a?, ?? 1)

2. ?????????????? ?????????? — ?????????? ??? ?????????? — ?????? ?????? ?????????? —
????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? — ?????????? ?????????? ?????????????? ???
????????????? ?????? ??? ?????? ??????

(??????? 77/388 ??? ??????????, ????? 28?, A, ???????? a?, ?? 1)

1. ?? ????? 28?, A, ?????????? ??, ????? ??????, ??? ?????? ???????? 77/388 ????
????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?????? ??????
?????????, ??? ?????????????????? ?? ??? ?????? 91/680, ?????? ?? ?????????? ??? ??? ??????
??? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ???
??? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ??????????????????
????????????????????, ??? ??? ?????????? ?????? ??? ? ?????????? ?????? ??? ??????????????
????????????????.

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

(?. ???????? 35, 40 ??? ????????.)

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

??? 27?? ?????????????? 2007 (*)

«????? ??????? ??? – ?????? 28?, A, ?????????? ??, ?????? ??????? – ?????????????????? ?????????? –
????????? ??????????? – ?????????????? ?????????? ??? ??????????????»

????? ???????? C?146/05,

?? ?????????????? ??????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ??????? 234 ??,
??? ?????????? ?? Bundesfinanzhof (?????????) ?? ?????????? ??? 10?? ??????????????? 2005, ? ??????
?????????? ??? ?????????????? ??? 1? ?????????? 2005, ??? ?????????? ??? ??????

Albert Collée, ?? ??????????? ?????????????? ??? Collée KG,

?????

Finanzamt Limburg an der Lahn,

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

????????????? ??? ?????? A. Rosas, ?????????? ??????????, A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Löhmus
(?????????) ??? A. Ó Caoimh, ??????????,

????????? ??????????????: J. Kokott

?????????????: L. Hewlett, ?????? ?????????????? ??????????????,

????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??' ?????????????? ?????????????? ???
15?? ?????????? 2006,

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

– ? ?. Collée, ?? ??????????? ?????????????? ??? Collée KG, ?????????????????? ??? ??? M.
Preisinger, Steuerberater,

- ? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ???? M. Lumma ??? F. Huschens, ?????
??? ??? ??? C. Schulze-Bahr,
- ? ???????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? I. M. Braguglia, ?????????????????? ??? ???
M. Massella Ducci Teri, avvocato dello Stato,
- ? ?????????? ??? ?????????????? ??????????????, ?????????????????? ??? ??? ?. ?????????????????,
????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ??????????????
??? 11?? ?????????????? 2007,
????????? ??? ??????????

????????

- 1 ? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 28?, A,
????????? ??, ?????? ??????, ??? ?????? ????????? 77/388/??? ??? ?????????????, ??? 17?? ??????
1977, ????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ??????
????????? ?????????? – ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ??????: ?????????????? ??????????????
????? (?? ????. ????. 09/001, ? 49), ????? ?????????????????? ?? ??? ??????? 91/680/??? ???
?????????????, ??? 16?? ?????????????? 1991 (?? L 376, ? 1, ??? ?????: ???? ??????).
- 2 ? ?????? ???? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ??????? ??? A. Collée, ?? ??????????
????????????????? ??? Collée KG (??? ?????: Collée), ??? ??? Finanzamt Limburg an der Lahn (???
?????: Finanzamt), ????? ?????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ?? ??????????????
????????????? ??? ??? ?????? ??? ??? ??????? ?????????? (??? ?????: ???) ??? ??????????????????
????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????? ????? 1994.

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

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

- 3 ????? ?? ?????? 2 ??? ?????? ?????????, ?? ?????????????? ??????? ??? ?? ?????????? ?????????????
??? ?????????????????????????? ?? ?????????? ??????? ??? ?????????????? ?????? ???? ??? ?????????????? ???
?????? ?????????????????? ????? ???.

- 4 ? ??????? 91/680 ?????????? ?????? ?????? ??????? ??? ?????? XVI?, ? ??????? ?????? ???
????????????????? «????????????????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????? ??? ???????
??????».

- 5 ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????? ??????????????
??? ?????? 28?, A, ??? ?????? ?????????, ?? ?????? ?????? ?? ?????:

«?? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ??? ?? ??????
????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????????????
????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??????????????, ?????????????????? ?
?????????????, ?? ?????? ?????? ?????????????????? ??? ??? ?????:

- ?) ??? ?????????????? ??????, ?????? ??? ??????? ??? ??????? 5 ??? ?????? ??? ??????? ???
???????? 28?, ?????????????? 5, ?????????? ??, ?? ?????? ?????????????????? ? ??????????????????, ??? ???
????????? ? ??? ?????????????? ? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????, ?????? ??? ??????????
??? ?????????????? ??? ?????? 3 ?????? ?????? ??? ??????????????, ??? ?????????????????????????? ?????
?????? ?????????????????? ?????? ?????? ? ?????? ?? ?????????????? ??????? ?????????, ??? ?????????? ??' ?????

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

[...]»

6 ?? ????? 22 ??? ?????? ???????, ????? ?????????????? ?? ?? ????? 28? ?????, ??????????
??? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?? ??? ?????????? ??????, ???????, ??
?????;

«[...]

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

[...]

3. ?) ???? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?????????? ??? ??
????????? ?????? ??????????????, ??? ??? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ???
????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ? ??? ? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????
?????. ???? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?????????? ???
????????? ?????? ??????????????, ??? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 28?,
????????? ?, ?????????????? 1, ??? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????? ??????
??? ?????????????????? ??? ?????? 28?, ??????? ? ? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????????
????????????? ?????? ??? ?????????????? ??????????.

[...]

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

?) ? ??????? ??????? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ???
?????? ??? ?????????????? ?????? ??? ??? ?????? ??? ??????????????, ??????????????????????????????, ????
?????????????, ??? ??? ?? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????? ??????????
??? ??????, ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ??? ?????? ?????? ??? ???
????????????? ??????, ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????????? ??????????.

[...]

8. ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ?????????
????????????? ??? ?? ?????????????? ??? [?????] ?????????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????? ???
?????????????????, ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????????????? ???
????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????
????????? ?????????? ?????? ??? ??? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????? ??? ??????????, ?????
????????????????? ?????????? ?????? ??????, ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?? ??????????
?????????.»

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

7 ???' ?????????????? ??? ??????? 4, ?????????????? 1, ?????????? b, ??? ?????? ??? 1993 ??? ???
????? ??? ??? ??????? ?????????? (Umsatzsteuergesetz 1993, BGBl. 1993 I, ? 565, ??? ??????;

UStG), ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ??????? ?? ?????? 1, ?????????? 1, ?????? 1, ?? ?????? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ?? ??.

8 ?? ?????? 6a, ?????????? 1, ?? UStG ?????????? ?? ?? ?????????????????? ?????????? ??????????????, ?????? ?????, ?? ? ?????????????????? ? ? ??????? ?? ?????????? ? ??????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ???????.

9 ??????? ?? ?? ?????? 6a, ?????????? 3, ?? UStG, ??? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? 1 ?? ?????? ??????. ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ??????, ??????? ?????????? ?????? ?? Bundesrat, ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????

10 ???????, ?? ?????? 17a, ?????????? 1, ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ?? 1993 ?? ?? ?? ?????? ?????? ?????????? (Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung 1993, BGBl. 1993, ? 601) ?????????? ??, ?? ?????????????????? ??????????, ? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ?? ??????? ??????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ? ? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??????????

11 ?????????, ??? ?? ?????? 17c, ?????????? 1, ?????? ??????, ?? ?? ?? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????, ??? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????????????, ??? ?????????????? ?????????, ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ???. ? ?????????? ??? ?????????????????, ??????? ?????, ?? ?????? «?? ?????????? ??????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????» ?? ? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??????

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

12 ? Collée ??? ? ??????? ??????? ?? ?? ?????????????? ??????? ?????????? ?????????????????? ????????? (?? ????: GmbH), ? ?????? ?????????? ?????????????? ??????? ?? ?????????????????????? ??????????????? ?? ?????????? ?????????? ? (?? ????: A-AG). ?? ?????? ?? 1994 ? GmbH ??????? ?????????? 20 ?????????????????? ?????????????? ?? ?? ?????? ??????? ?, ? ??????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? GmbH ?? ??? ? ?? ?????????????? ?? ?????? ??, ??????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?????????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ? ?? ??????????????

13 ?????????? ?? ? GmbH ????, ?? ?????? ?????????????????????, ??????? ?????????????? ?????????????? ??????? ?? A-AG ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?????????????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?????????????? S. ? ??????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????? ??????????????. ? GmbH ?????????? ??? S ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????? ?????????????, ?? ?????? ?????????????? ?? ???. ? S ?????????? ??? GmbH ?????? ?????? ?????????????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ??' ??????? ?? S ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?. ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? 1994, ? S ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ? GmbH.

14 ??????? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? 1994, ?? Finanzamt ??? ?????????????? ?? S ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ??????????, ??????? ?????????????? ?? ? ?????????? ?????????? ??????? ?? GmbH ?? ?? S ??? ??????????, ?????????? ? S ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ???????.

15 ??? ???? ???? ?? ??????? ??????, ? Collée ?????????????? ??? S ?? ?? ??????????

??? ??? ??????? ??? ??? ?????? ??? ??? ??????????? ??? 1994 ?????????? ???
?????????????, ?? ?????????? ?? ?????????, ??? 25 ?????????? 1994, ??? ?????????
???????????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?? ????????????? ?????? ????? ??????????
«????????????????? ?????????????????? ?????????????», ?????????????????? ??? ?????? ??? ????
???????????? ?????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? 1994.

16 ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ??? ??? 12?? ?????????????? 1998 ??? ?? 1994, ??
Finanzamt ?????? ?? ??? ???? ?????? ?????????? ??? Collée ?? ??? ?????????????? ???
????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?, ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?
????????? ?????? ??? ??? ?????????? ????, ?? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??????????????
??? ?????????????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??????????
?????????.

17 ??????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??? ??
????? ?????????? ?????????? ??????, ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ???
Finanzgericht, ? ?. Collée ??????? ?????????? ?????????? ??? Bundesfinanzhof. ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????????????, ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????? ??????????
????????? ?? ?? ??????? ??????????, ?? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ??
????????? ?????????????? ??? ??? ?, ? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???
GmbH ?????? ??? ?. ? ?. Collée, ?????????? ?????????? ??? ?? ?? ??? ?????????? ??????????
????????????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?????????????, ?????? ??? ?????????????? ???
????????? ?????????? ?????? ?????? ??? ? ?????????? ?????????????? ?????????????? ???
????????????????????????? ?????? ?????? ??? 1994 ?? ?????????? ?????????????????? ??? ?????? ??????.

18 ?? ??????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?? ?????????????? ??? ?????? ??? ??????????????
????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ???????, ? ?????? ??? ?????????? ???
??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ???, ?????????????? ??? ?? ?????????????????????? ?????????
????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ??? ??
????????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????
????? ??????? ??? ??????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????
??? ? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ??????????????, ?? ?????? ??????????????
????????????? ??? ??? ??????? ?? ??? ?????? ??????? ?? ?????????, ??? ?????????? ??? ??????????????
?????????, ?? ?????????? ??? ?????????????? ??????? ??? ?????????????? ?????????????? ???
????????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????? ??? ??????????????????.

19 ?? ?? ??????, ?? Bundesfinanzhof, ?????????? ??? ? ?????????? ??? ?????????? ???
????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????, ?????????????? ??
????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????
?????????.

«1) ??????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??? ?????????????? ??? ??? ?????? ??? ??????????????????
?????????, ? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????????, ?? ?? ?????????????? ??? ?????? ???
? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ??? ??????????
??? ?????????????? ??????????;

2) ?????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?
????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????????????? ??????????????»

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

20 ?? ?? ?????????????? ???, ??? ??????? ?? ?????????????? ??? ??????, ?? ?????? ??????????????
?????? ???' ??????? ?? ?? ?????? 2?, A, ?????????? ??, ?????? ??????, ??? ?????? ?????????? ??????
?? ?????????????? ??? ??? ??????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ??????????

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

21 ?????????????, ?????????, ??? ? ????????? ???? ?????? ?????? ?? ????????????? ????
???? ??? ????????????????? ????????????? ????????????? ???? ?????? 28?, A, ????????? ??, ?????
??????, ??? ?????? ?????????. ??? ?? ????????? ???? ????????????? ???? ?? ?????? ????
???????????????????? ???? ????????????? ?????? ????????????????? ? ????????????????? ???? ??? ??????
? ??? ????????? ? ??? ????????????? ???? ?????? ??? ????????? ????????? ??????? ???? ?????? ????
????????????, ?? ?????? ????????????????????????? ???? ?????? ????????????? ???? ?????, ? ??? ??
???????????? ???? ???? ??????? ????????? ???? ????????? ???? ??? ????????? ???? ?? ????? ???????
?????? ???? ??????? ???? ?????? ????????????? ? ????????? ???? ????????????? ? ??? ????????????? ????
??????.

22 ?? ????????????? ???? ??? ?????? ???? ?????? ????????? ???? ??? ????????????? ???? ??? ?
????? ?????? ??????????????? ?? ?????? ????????????? ????????????? ? ????????? (??., ?????? ??????,
???????????? ???? 6?? ??????? 1995, C?62/93, BP Soupergaz ??????? 1995, ? I?1883, ?????? 16,
??? 12?? ????????????? 2006, C?354/03, C-355/03 ??? C-484/03, Optigen ?.??., ??????? 2006, ?.
I?483, ?????? 54, ??? ??? 6?? ??????? 2006, C?439/04 ??? C?440/04, Kittel ??? Recolta
Recycling, ??????? 2006, ? I?6161, ?????? 49), ? ?? ?????? ????????????? ????????????? ????????? ????
???????????????? ????????????? ???? ???? ?? ?????? ????????????????? ???? ????????????????? ????????? ????
??? ????????? ???? ??????? ? ????????????? ???? ????????????? ????????????? ??????? ??????? ??????
???????????????? ???? ???? ??? ????????????? ???? ????????????????? ??????? ???? ??????? ?????? ?????
???????????????????????? ? ??????? ????????????? ?????? (??, ??????? ???? 27?? ????????????????? 2007,
C?184/05, Twoh International, ??? ??? ????????????????? ?????? ??? ?????????, ?????? 22).

23 ???????, ? ????????????? ????????????????????? ????????????? ???? ??? ???? ???? ??????? ??????
???????????? ???? ????????????????????? ????????????? ? ????????????? ???????, ???? ?????? ?????????????
??? ????????????????????? ??????? ????????????????????? ???? ??????? ???? ???? ????????????? ???? ??????? ????
???????????????? ? ?????????????????, ????????????? ?? ?????? ????????????????? ???? ?? ?? ??????, ???
???????????? ???? ????????????? ???? ?????? ????????? ???? ?????? ??? ????????????????? ?????????????????
(??., ??? ??? ??????? ?????, ????????? ???? 27?? ????????????????? 2007, C?409/04, Teleos ?.??., ???
??? ????????????????????? ?????? ??? ?????????, ??????? 24 ??? 25).

24 ???? ?????? ??? ????????????? ???? ?? ????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????
???????????????? ?? ?????? ????????????? ????????????? ???? ??? ???? , ????????????????????? ???? ?????? ??? ???
???????????????? ???? ?????? ????????? ???? ????????? ???? ???? ????????????? ??????. ? ?? ???? ???????
???????? ??????, ??? ?????? 28?, A, ?????? ???????, ??? ??? ?????? ???? ????????????? ??
???????????????? ???? ????????????????? ???? ??? ??????? ????????????????? ???? ??? ???? ????
???????????????????????? ????????????? ??????? (???????????????????? ????????? Twoh International, ?????? 25).

25 ???????, ?? ?????? 22 ??? ?????? ????????? ????????????? ????????????? ?????????????????
??? ???? ????????????????????? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????????????? ?????????????, ??? ?????????????,
?? ??????? ???? ???? ????????????????? ???? ????????????????????? ????????????? ???? ????????????????? ??????. ?
???????????????? 8 ??? ?????? ??????? ?????????, ??????, ??? ?????? ???? ?? ????????????????? ??
???????????????? ?????? ????????????????? ???? ????????? ????????????? ???? ??? ????????????????? ???? ??????
???????????????? ???? ?????? ???? ???? ????????? ???? ?????????????????.

26 ???? ?????? ?????????????, ?? ?????? ??? ?? ?????? ???? ????????? ???? ?????????????, ???????
??? ??????? 22, ????????????? 8, ??? ?????? ?????????, ???? ????????????????? ???? ?????? ?????????????
??? ?????? ??? ???? ????????? ???? ????????????????????? ???? ??????? ?? ????????????????? ?? ?????? ???

????? ????????? ???? ???? ????????? ???? ?????? ?????? (??, ????????? ???? 21?? ????????? 2000, C?110/98 ??? C?147/98, Gabalfria ?.??., ????????? 2000, ?. I?1577, ?????? 52, ??? ????????? ??? 3?? ????????? 2004, C?395/02, Transport Service, ????????? 2004, ?. I?1991, ?????? 29). ??? ?????????, ?? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ????????????????????? ????? ?????? ????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ??? ???, ? ?????? ?????????? ?????????? ????? ??? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? (??, ?????????????? ??? 19?? ?????????????? 2000, C-454/98, Schmeink & Cofreth ??? Strobel, ????????? 2000, ?. I-6973, ?????? 59, ??? ??? 21?? ?????????????? 2006, Halifax ?.??., ????????? 2006, ?. I?1609, ?????? 92).

27 ? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??? ?????? ??? ?????????????????????, ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????????????????? ??????????. ??????, ?? ??? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ??? ?? ?????? 28?, ?, ?????????? ??, ?????? ??????, ??? ?????? ?????????? ??????, ??? ? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??????, ?????? ??? ? ?????????????????? ??? ??????????????, ???, ?????????, ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? «?????????????».

28 ?????????, ?????? ?? ?????????? ??? ? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ??????????, ??? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??????????. ?????????, ? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? Bundesfinanzhof, ??? ??? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????, ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?? ??? ? ?????? ?????? ?????????????????????? ?????????????? ?????? ?????? ??????????????, ??? ?????????? ?????????? ??? ?? Finanzamt.

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

30 ?????????, ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????????????????? ??? (??, ?????? ?????, ?????????????????????? ?????????? Optigen ?.??., ?????? 44, ?????? ??? Kittel ??? Recolta Recycling, ?????? 41). ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????? ?????? ??????????????, ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ???, ?? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 28?, A, ?????????? ??, ?????? ??????, ??? ?????? ?????????? ?????????????????, ??? ?????????????? ??? ??? ??? ?????????? ?????? (????????????????????? ?????????? Transport Service, ????????? 18 ??? 19).

31 ??????, ??? ?????? ??? ?????? ??????, ?????? ??? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????????? ?????????, ? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????, ??? ?????? ?????????????????? ??? ? ?????????? ??? ?????????????? ??????????????, ?? ?????????? ?????????????? ??? ??? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????, ?????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ??????

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

32 ??????, ??????, ?? ?????????? ??? ? ?????????? ????? ??? ?????? ?? ?????????????????
????????????? ?????? ?? ?????????????????????????????? ??????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????, ??????
????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ?????? ?? ?????? ???
????? ??? ?????????????? ?????????, ? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????? ???
????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????
?? ?????????????????? ?????????? (??, ?????????? ??? 11?? ?????? 2006, C?384/04, Federation of
Technological Industries ?..?, ?????????? 2006, ?.. I?4191, ?????? 29).

33 ?????????????????, ?????? ?????????????, ?????? ?????? ?????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ??
????????? 35 ??? ?????????????? ???, ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?????? ??? ?????????????? ?????????
??? ?????????????????????, ?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ??????????????
??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ?? ?????? ??????????. ?????? ?????????????? ??
????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ???
????????????????? ??? ?????????? ??????. ?? ?? ?????????, ? ?????????????????????????? ?????????????????? ??????
????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ???
????????????????? ??????????????????, ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ??? ??????
????????????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??????.

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

35 ?????????????????, ?? ?????????????????? ?????? ?????????, ?? ?? ?????? 18 ??? ?????????????? ??? 13??
????????????????? 1989, C-342/87, Genius Holding (????????? 1989, ?.. 4227), ???, ?????? ?????????????????
????? ?????????????????????? ??? ???, ??? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????, ?????? ??????????????
????????? ?????? ??????, ?? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ???
????????????????? ??????, ?????????? ? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ???.
????????????????, ?? ??? ?????????? 60 ??? 63 ??? ?????????????????????????? ?????????????? Schmeink & Cofreth
??? Strobel, ?????????????????? ???, ?????????? ? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ???
????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????, ? ?????????????????????? ?????????????????? ??????
????????? ?? ?????????????????????, ?????????? ?? ?????????? ? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ??? ??????
????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? (??, ?????????? ??? 6?? ?????????????? 2003, C?78/02
??? C?80/02, ?????????????????? ?..?, ?????????? 2003, ?.. I?13295, ?????? 50). ?? ?????? ??????????
????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ??????????????????, ?????????????????? ??
????????????????? ?????????????? ?????? ??? ??? ?????????????????????? ??????????????.

36 ?????????, ??? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????????????????, ?????????????????? ?????? ??????
??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ???, ?? ?
????????????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ??????????
????????????????????? ?????????? ? ?? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??? ???.

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

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

38 ?????????, ??? ?????? ????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ? ??????????
????????????????????? ?????????? ??? ? ?????????????? ?????????????? ????? ?????????????? ??? ??????????
????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ????. ??????????????,
????? ?????? ??????????, ?? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ??????????????
????????? ?????? ? ?????????????????? (??., ?????? ??????, ?????????????????? ???????? Kittel ???
Recolta Recycling, ?????? 54). ??????, ? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??????????
???? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ???
????????????????????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ???
????????????? ?? ?????????????? ?????? (??., ??? ??? ?????? ????, ?????????????????????? ???????? Halifax
?.??., ?????? 69).

39 ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??????, ? ?????????? ??
????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?????? ? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ? ??????
????? ??? ?????????????????????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ??????????????
?????????????????????

40 ?????, ?????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ??
?????????, ??? ?????????? ?????????????????, ??? ?????????? ??? ?????????? ??????????????????
????????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??? ??? ??? ?? ?????????????, ?? ?????????
????????????????, ?? ?????????? ? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ? ?????????? ?????
????????????? (??., ??? ??? ?????? ????, ?????????????????????? ???????? Schmeink & Cofreth ???
Strobel, ?????? 62). ??????, ??? ?????? ?????????????? ? ?????????, ?? ?? ??? ??????????
????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ??????????????

41 ??????, ??? ?????????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ? ?????????? ??? ?? ?????? 28?,
?, ?????????? ??, ?????? ??????, ??? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????? ???
??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ???
??? ?????? ?????????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????????????, ??? ???
????????? ?????? ??? ? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??????????????

42 ??? ???? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ??? ?????????????? ??? ??? ???,
?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ? ?????????????? ?????? ??? ??????????
????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?? ??????????
????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?? ? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??????
??? ??? ?????????????? ?????? ??????

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

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

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

?? ?????? 28?, A, ?????????? ??, ?????? ??????, ??? ?????? ?????????? 77/388/??? ???
?????????????, ??? 17?? ?????? 1977, ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????
?????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? – ?????? ?????????? ??????
????????????????????? ??????: ?????????????? ?????????????? ?????, ?????? ?????????????????? ?? ???
????????? 91/680/??? ??? ??????????????, ??? 16?? ?????????????? 1991 ?????? ?? ??????????????
??? ??? ?????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????? ??

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

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

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

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