

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

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

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

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

(??. ????? 29, 31 ? 34; ????? 1 ?? ?????????????)

2. ?? ?? ?????? ?? ?????? ??????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ???????????????,
?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??????? ?????? ?? ?????? ? ??????????, ?????????? ??
????????????? ??????????, ?????????????? ? ?????????? ??????, ?????????? ?? ???, ?? ?????
????????????? ? ?????? ?????????????????????? ???, ??????? 56 ?? ? 58 ?? ?? ?????????
????????????? ?? ?????????????? ??????????, ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ??????????,
????? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ? ?????? ?? ?????????????????
???????????? ? ?????????? ? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ?????????.

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

?????? ?????? ?? ??????? ??????, ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? —
????? ?? ?????? ?????????????????????? ??? ?? ?????? ? ?????? ?????? ?????????? ?? ???
????????? ?????? ? ?? ?????????????? ? ?????????????? ??????????, ?????????? ? ?????? ??????
?????? — ?? ?????????????? ?????????????????, ??????????? ?? ????????? (??-?????????? ?? ??????
????? ?? ?????? ?? ?????????????), ?????????? ?? ??????????, ??????????? ?
????????????????????? ?? ??????? ??????? ?????? ?? ?????????????? ???????????, ?? ??? ??
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????, ?? ? ?? ?????????????? ??????????????
?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????.

(??. ????? 43 ? 53; ????? 2 ?? ?????????????)

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

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

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

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

(??. ????? 57 ? 59; ????? 3 ?? ?????????????)

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

30 ??? 2011 ??????(*)

„????????? ?????????? ?? ?????????? — ?????? ?????? ?????????? — ?????????????????? ??
????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ? ??????????????, ?????????? ??
????????? ? ?????????? — ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? — ??????????
????????? ?? ?????????????, ????????????? ?? ?????????? ?????????????? — ?????????????? ?????????????????? ??
????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????“

?? ????? C?262/09

? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ????????????? ?? ?????????????? 234 ?? ?? Finanzgericht
Köln (?????????) ? ??? ?? 14 ??? 2009 ?, ?????????? ? ????? ?? 13 ??? 2009 ?, ?????????? ? ???
?? 10 ??????? 2009 ?, ?????????? ? ????? ?? 7 ??????????? 2009 ?, ? ?????????? ?? ?????????????????
?? ?????

Wienand Meilicke,

Heidi Christa Weyde,

Marina Stöffler

?????

Finanzamt Bonn-Innenstadt,

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

????????? ?? ??: ??? A. Tizzano, ?????????????? ?? ??????, ??? M. Ileši?, ??? E. Levits
(????????????), ??? M. Safjan ? ????? M. Berger, ?????,

????????????? ??????????: ??? V. Trstenjak,

?????????: ??? K. Malacek, ?????????????????,

????????? ?????????????? ? ?????????????? ????? ?? ?????????????????????? ? ? ?????????????? ?????????????? ?? 27
?????????? 2010 ?.,

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

– ?? ??? Meilicke, ????? ? ?? ??? Weyde ? ??? Stöffler, ?? ??? W. Meilicke ? ??? D. Rabbach, Rechtsanwälte,

– ?? Finanzamt Bonn-Innenstadt, ?? ??? G. Sasonow ? ??? F. Mlosch, Prozessbevollmächtigte,

– ?? ????????????? ?????????????, ?? ??? M. Lumma ? ??? C. Blaschke, ? ??????????? ?????????????,

– ?? ????????????? ????????, ?? ??? R. Lyal ? ??? W. Mölls, ? ??????????? ?????????????,

???? ???? ??????? ????????????? ?? ??????????? ???????, ????????????? ? ?????????? ??????????? ?? 13 ????? 2011 ?.,

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

????????

1 ????????????????? ??????????? ?? ??????? ?? ????????????? ?? ??????? 56 ?? ? 58 ??, ?????????, ??????? ?? 1 ????????? 2009 ?., ? ????????? 63 ????? ? 65 ?????.

2 ????????????? ? ??????????? ? ????????? ?? ????????? ???? ????? ???? W. Meilicke, ????? ???? Weyde ? ??? Stöffler, ? ??????????? ?? ?? ????????????? ?? ??? H. Meilicke, ??????? ?? 3 ??? 1997 ?., ? Finanzamt Bonn-Innenstadt (?????????? ??????? ?? ???-??????, ????????? ??-???????? „Finanzamt“) ??? ??????? ? ??????????? ??????????? ?? ?????????????, ??????????? ?? ???????????, ???? ????????? ?? 1995 ?. ?? 1997 ?. ?? ???????????, ????????????? ? ????? ? ?????????????.

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

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

3 ???? 56, ????????? 1 ??, ??????? ? ????? 4, ??????????? „????????? ? ?????????“, ?? ??? ??, ?? ???? ?? ??????????? „????????? ?????????? ?? ???, ?????? ? ?????????“, ?? ??????? ???? ?? ????????? ?? ??, ??????????? ?? ????????????? ?? ????????????????? ???????, ?????:

„? ??????? ?? ??????????????? ?? ????????????? ?????, ?????? ??????????????? ????? ??????????? ?? ?????????? ?????? ??????????? ?????? ? ?????? ?????????? ?????? ? ?????? ??????? ?? ??????????“.

4 ???? 58, ????????? 1 ?? ??????????:

„???????????????? ?? ???? 56 ?? ????????? ??????? ?? ?????????? ??????:

a) ?? ?????????? ?????????????? ????????????? ?? ??????? ??????? ?????????????????, ?????? ?????????? ??????????????? ?????? ???????????????, ?????? ?? ? ?????????? ??????????, ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????????? ??? ?????? ?? ??????????????? ?? ?????????;

[...]“

5 ???? 58, ????????? 3 ?? ?????:

„????????? ? ?????????????, ?????????? ? ?????????? 1 ? 2, ?? ????????????????? ?????????? ??

?????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??
????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ????? 56 [??]“.

6 ???? 2, ????????? 1 ?? ?????????? 77/799/??? ?? ??????? ?? 19 ?????????? 1977 ??????
????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????? ??????? ? ?????????? ??
????????? ?????????? ?????????? (?? L 336, ??? 15; ??????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????, 2007
?., ????? 9, ??? 1, ??? 21) ??????:

„1. ????????????????? ?????? ?? ?????????? ??????? ????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?????? ??
????? ?????????? ??????? ?? ?????????????????? ??????????????????, ?????????? ? ????? 1, ?????????? 1,
?????????? ? ?????????????? ???????. [...]“

????????????????? ?????????????? ?????? ? ?????????? ?? 1995 ? ?? 1997 ?.

7 ? ?????????????????? ? ????????? 1, 2 ? 20 ?? ??????? ?? ??????? ??????? ??????????
(Einkommensteuergesetz) ?? 7 ??????????? 1990 ?. (BGBl. 1990 I, ??? 1898), ? ??????????????? ??
????? ?????????????????? ??? ??????? ?? 13 ?????????????? 1993 ?. (BGBl. 1993 I, ??? 1569, ?????????? ??-
????????? „EStG“), ???????????????, ?????? ??????????? ????? ? ?????????????????? ? ??????????, ??????
????????????????? ?????????? ?? ??????????? ? ?????? ?????? ??????????? ????? ??????? ????? ? ??????????,
?? ?????????? ? ?????? ?????????? ?????? ??????? ?? ??????????????? ??????????.

8 ?????????? ????? 27, ?????????? 1 ?? ??????? ?? ?????????????????????? ??????
(Körperschaftsteuergesetz) ?? 11 ????? 1991 ?. (BGBl. 1991 I, ??? 638), ? ??????????????? ?? ?????
????????????????? ??? ??????? ?? 13 ?????????????? 1993 ?. (????????? ??-????????? „KStG“), ?????? ??????
? ??????? ?? 30 % ?? ?????????????? ?????? ?????????????????, ?????????????????? ?? ??????????????
?????????????, ?????????????? ?? ??????????? ? ?????????????????? ?????? ?????? ??????? ?????????????????????
????? ?? ??????????. ????? ?? ?????? ?????? ?????????????????????? ?? 70 % ?? ?????????????? ??????
?????????? ??????????? ? ? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?? 30/70, ??. 3/7, ?? ??????????????? ?????????????.

9 ?? ??????? ?? ????? 36, ?????????? 2, ?????? ??????????????, ?????? 3 ?? EStG, ?????????? ?
????????????????? ?? ?????????? ?? ????? ?? 6 ??? 2007 ?. ?? ????? Meilicke ? ?? (C-292/04, ?????????,
??? I/1835), ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ????? ?? ?????????????????, ??????????? ??
????????????????? ?????????????, ?????? ?? ??????? ?????????????????????????? ????? ?? ??????????
????????????????????? ??????????? ?????????????????????????? ?????, ?????? ??????????? ?? ?????????? ? ??????
?????? ??????????? ? ??????????, ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ???????, ??????? ?????????????
?????????????? ?? ?????????????, ?? ?? ? ?? ?????????????????????? ?????????????.

10 ?????????? ????? 36, ?????????? 2, ?????? ??????????????, ?????? 3, ?????????? ?????????????, ?????
) ?? EStG ??????????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?? ?? ???????????, ??????? ??-?????????????? ?? ?
????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ????? 44 ? ?? ?? KStG.

11 ???? 44 ?? KStG ?????????????:

„1. ?????????????????, ?????? ?????????? ?? ??????????? ? ?????? ? ?????? ???????, ?????? ?? ??????
?????????????? ??????? ?????? ??????????, ?????????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??
???? 20, ?????????? 1, ?????? 1 ?? 2 ?? EStG, ? ?????????????, ??? ???????????, ?????????????? ?
???????????? 2, ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????????????? ??
????????????????????? ??????, ? ?????????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????,
?????????????? ??????????? ??????.

1. ????? ? ??????? ?? ???????????????;

2. ?????? ?? ??????????;
3. ?????? ?? ?????????????;
4. ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? 36, ?????????? 2, ?????? 3, ?????? ?????????? ?? EStG ?????????????? ??????;
5. ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? 52 ?????????????? ??????; ?????????? ? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?? ??????????;
6. ?????????? ?? ??????????, ?? ?????? ?? ??????, ?? ? ?????????????? ?????????????? ?????????, ?????????? ? ?????? 30, ?????????? 2, ?????? 1;
7. ?????????? ?? ??????????, ?? ?????? ?? ??????, ?? ? ?????????????? ?????????????? ?????????, ?????????? ? ?????? 30, ?????????? 2, ?????? 4.

[...]"

12. ????? 175 ?? ?????????? ?????? (Abgabenordnung), ?????????? ??? ?????? ?? 16.???? 1976 ?. (BGBl. 1976 I, ??? 613 ? ?????????? ? BGBl. 1977 I, ??? 269), ? ?????????? ??????????, ?????????????? ?? 1 ?????????? 2002 ?. (BGBl. 2002 I, ??? 3866 ? ?????????? ? BGBl. 2003 I, ??? 61, ?????????? ??-????????? „AO“), ??????????:

„(1) ??? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ????? ?? ????? ?????????, ?????????? ??? ?????????,

[...]

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

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

[...]"

13. ?? 9 ?????????? 2004 ?. AO ? ?????????? — ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?????????????????? ? ???, ??? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????? — ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ? ?????????????????? ?????????? ?????? ? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? (Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften, BGBl. 2004 I, ??? 3310, ?????????? ??-????????? „AO ??????????“). ?????????? ????? 8 ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ????? 175, ?????????? 2, ?????? ?????????????? ?? AO ?????????? ?????? ??????????:

„????????????????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????“.

14. ?? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ????? 175, ?????????? 2, ?????? ?????????????? ?? ??, ? ?????????? ? ?????????? ????? 97, ?????????? 9, ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? (Einführungsgesetz zur Abgabenordnung) ?? 14 ?????????? 1976

?. (BGBl. 1976 I, ??? 3341 ? ????????? ? BGBl. 1977 I, ??? 667, ??????? ??-???????? „EGAO“),
? ????? ???? ?????????? ????????? ?????????????:

„???? 175, ????????? 2, ????? ??????????? ?? AO [???????] ?? ???????, ??????
????????????????? ??? ?????????????? ?? ????????? ???? ????????? ???? 28 ????????? 2004 ?.
[...]“.

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

15 ??? H. Meilicke, ????? ? ??? ? ??????????????? ? ?????????, ? ??????????? ????? ?
????????????? ? ?????????????? ? ????? ??????????????. ?? ??? ??????????? ???? ??????? ?? 1995 ?.
?? 1997 ?. ??? ? ????????? ??????????? ? ????? ???? ?? 39 631,32 DEM ??? 20 263,17 EUR.

16 ? ????? ?? 30 ????????? 2000 ?. ??????????????????? ?? ????????? ??????????????? ????? ??
Finanzamt ????????? ??????? ? ??????? ?? 3/7 ?? ??? ??????????, ? ????? ?? ?? ??????
???????? ??????? ?????????, ??????? ?? ??? H. Meilicke.

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

18 ??????????????????? ?? ????????? ??????????????? ????????? ???? ????????? ????
Finanzgericht Köln (??? ?? ??????????? ???? ?? ?????), ????? ? ??? ?? 24 ??? 2004 ?. ???????
?? ??? ???? ???? ??????????????? ???????:

„?????????? ?? ? ? ??? 56, ????????? 1 ?? ? ? ??? 58, ????????? 1, ????? ?) ? ????????? 3 ??
???? 36, ????????? 2, ????? 3 ?? [EStG], ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?????? ???????????
??????????, ? ??????? ?? 3/7 ?? ??????????? ?? ????????? ?? ???? 20, ????????? 1, ????? 1 ? 2 ??
EStG, ??? ?????????????????? ?????, ? ????? ?? ??????? ??????????? ?? ???????????, ????? ??
???????? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ??????“.

19 ??? ??????? ?? ????????? ?? 7 ??????????? 2004 ?. ?? ??? Manninen, (C?319/02, Recueil,
??? I.7477) ??????????????????? ? ????????? ??????????????? ????????? ????????? ?? ? ???????
????????????? ?? 7 ??????? 2005 ?., 16 ??? 2007 ?. ? 23 ??????? 2007 ?., ??? ?????????? ???????
?????? ?? ??????? ? ?????????????????? ?????, ????? ??????? ?? ??????????? 3/7 ?? ?????????
????????????, ?? ????? ????????? ?? 34/66 ?? ????????? ??????? ?? ???????????????, ????????? ??
?????? ?????????? ? ?? 35/65 ?? ????????? ??????? ?? ???????????????, ????????? ?? ???????????????
??????????.

20 ? ????????? ?? ??? Meilicke ? ??., ????????? ??-????, ????? ??????????????:

„???????? 56 ?? ? 58 ?? ??????? ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ?? ????????? ??????? ??????, ??
?????? ?? ?????, ??? ??????????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ??????????, ???????,
????? ? ?????? ?????????????????????? ???? ?? ??????? ???????, ??? ?? ?? ??????? ?? ???????
??????, ????????? ? ?????????????? ?? ??????????? ??????? ?? ?????????????????? ??????? ??
????????????????? ?????, ??????? ??????????????, ??????????????? ??????????????, ? ??????????? ?
??????, ?? ?? ? ?????? ???? ?????????? ? ??????????? ? ????? ????????? ??????“.

21 ? ????????? ? ???? ??????? ??????????? ?????????? ?????, ?? ?? ??????????????????
?? ????????? ?????????????? ??????? ?? ?? ??????? ????????? ?? ??? ??????? ???????,
?????????? ? ??????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????????????? ??????? ??
????????????????? ??????? ?? ?????????? ???????, ? ????? ?? ??????????? ???????????????
?????????? ??????????.

22 Finanzgericht Köln ????? ?????????, ?? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????? ?
???? ?????? ? ?????????????? ? ????? ?? ?????????? ?? ????? ?? ????? ??????????????. ???
?????????? ?????????????? ??????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????, ????? ???????
?? ????? ?????????????, ??-?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????, ?????
?????? ?? ????????? ?????????????????? ?? ??????? ?? ??????????? ?????????, ?? ????? ??? ????
????????????????????? ?? ?????????? ?????????????????. ? ??? ?????????? ????????????? ??????????
????????????? ?? ?????????? ?????????, ? ?????, ?? ????? ?????, ?????????? ?? ?????????????
????????, ?????????? ????? ?????????????????????? ?????, ? ????? ?? ??????? ?????????????? ?
????????????????? ?????????, ?? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????? ????????????? ??????????????
???? ?? ?? ??????? ?? ????????? ??????? ?? ??????????????????? ?? ?????????????????? ??????????
????????????, ?? ????? ?????, ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ??????????????????
????????????????? ?????, ? ????? ?? ?????????? ??????????????? ?? ?????????? ? ????????? ???, ?? ?????
?????, ????????????? ? ????????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ????? ?
????????? ?????. ? ??? ?????????? ?????????? ?? ??? ?? ?? ?????????? ??? ?? ??????????????????
????????????????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ?????????? ??????.

23 ??? ??? ???????? Finanzgericht Köln ?????? ?????? ?? ??? ?????????????????? ? ??
????????? ?? ??? ?????????? ??????????????? ?????????:

„1) ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? 56, ?????????? 1 ?? ? ??? 58,
????????? 1, ????? ?) ? ?????????? 3 ??, ????? ? ?????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ??
????????? ?????????? ??????? ??????? ??? ????? 36, ?????????? 2, ????? ???????????, ????? 3 ??
EStG (? ?????????????? ??? ?????????????????? [? ?????????? ??????????????] ?????????? ??????
?????????), ?????????? ?????? ?? ??????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?? ??????????????????
?????, ?????????? ?? 3/7 ?? ?????????? ??????? ?? ???????????????, ????? ??? ??????????? ?? ?? ??
????????? ?? ?????????????????, ?? ????? ?? ?????, ?? ? ?????????? ?????????? ?????????? ??
????????? ?? ??? 30, ?????????? 2, ????? 1 ?? KStG (? ?????????????, ?????????? ???
????????????????? [?? ?????????? ?????????????????] ??????), ??????? ?? ? ?????????????? ?????????????
?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????, ? ????? ??
????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ? ????? ?????????? ??????? ?????????? ?
????????? ?? ??? ??????? ????? ?? ? ??-???????

2) ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? [...], ?????????? ?? ?????????????? ?
????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????? ??????? ??? ??? 36, ?????????? 2, ????? ???????????,
????? 3, ?????????? ?????????????, ????? ?) ?? EStG (? ??????????????? ??? ?????????????????? [?
?????????? ??????????????????] ?????????? ??????? ??????????), ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ??
????????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????????
????? ?? ?????????? ?? ??? 44 ? ?? KStG (? ??????????????? ??? ?????????????????? [? ??????????
?????????????????] ?????????? ??????? ??????????), ? ????? ??????? ?? ?? ?????????? ??-?????????
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????, ????? ? ??????????? ?????? ??
????????????? ??????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ??????? ??
????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ??????? ?? ??? 30 ?? KStG (?
????????????????? ??? ?????????????????? [? ?????????? ?????????????????] ?????????? ??????? ??????????),
????????? ?? ? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????
????????????????? ?????????????????? ?????, ????? ?????????? ?? ??????????????, ? ?? ?? ??????????

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

3) ?????? ? ????????????? ????????????? ?? ?? ????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ????????? ?? ????? 44 ?? KStG (? ????????????????? ????? ?????????????????? [? ?????????? ?????????????????] ?????????? ?????? ??????????) ? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ????????????????? ?????, ? ?????? ?? ?????????? ?????????????????, ?????????? ?? ?????????? ? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? [...] ?? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? [????????????] ????????????????? ?????? ? ?????????????? ?? ?? ??????? ?????????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ??????? ? ?????????????????? ???????

4) a) ??? ????????????? ?? ??????? ??????? ? ?????????????????? ? [?????????????????] ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????, ??????? ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ?? ?? ?????????? ??????? ??????? ?????? 175, ?????????? 2, ?????? ????????????? ?? ?? [?????????] ??? ??????? ? ????? 97, ?????????? 9, ?????? ??????? ?? EGAO, ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ?? ??????, ?????????? ?? 29 ?????????? 2004 ?., ?? ?????????? ?????????, ?????? ?? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????, ? ??????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ? ??????????????? ??????????????, ??????? ?????????????? ??? [????????? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????? ??????????] ? ?????????? ?????????????????? ?????, ??? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ???????, ???? ?????? ?? ?????? ?? ?? ??????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ???????

?) ??? ????????????? ?? ??????? ??????? ? ?????????????????? ? [?????????????????] ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????, ??????? ?? ??????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ????? 56 ?? [????? ?] ??????????????? ?? ??????????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ?? ?? ?????????? ??????? ??????? ?????? 175, ?????????? 1, ?????? 1 ?? ??, ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????, ??????? ? ?????????????? ?????????? ?????????, ?????? ?? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????, ?????????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????, ? ??????? ?????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????, ?????????? ?? ?????????? ? ??????????, ?????? ??? ? ??????? ?????????????????? ?????????? ???, ??????? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????, ?????????? ?? ?????????? ? ?????????, ??????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? [? ?????????] ?????????????????? ?????????“.

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

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

24 ? ?????? ???????, ??????????????? ??? ??????? ??? ??????????????? ??? ?????????, ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? 56 ?? ? 58 ?? ??????? ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ??? ?????? ?? ?????????????????? ??????????????????, ?????????????? ?????????? ?????????????????????????? ?? ?????????? ??????? ? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????????????????? ??????, ? ?????? ?? ?????????? ?????????????????, ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ??????????????? ?????? ?????? ?? ????? 36, ?????????? 2, ?????? ?????????????, ?????? 3 ?? EStG, ?? ??????? ?? ?????? ?????????????????????? ??????, ? ?????? ?? ?????????? ?????????????????, ?????????? ?? ?????????? ? ?????????, ?? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??????, ? ?????? ?? ??????? ?????????? ?????????? ??????? ?? ??????????????????

25 ? ?????????? ?? ?????????? ?? ????? Meilicke ? ??., ?????????? ??-????, ?????? ?????? ??????? ?????????????, ?? Finanzgericht Köln ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ????? Manninen, ?????????? ??-????.

26 ??-???????? ?????? ?????????, ?? ?????????? ?????? 54 ?? ?????????????? ????????? ?? ????? Manninen, ??? ?????????????? ?? ?????????? ??????, ?????????????? ?? ??????????, ?????? ? ?????? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????? ? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ? ?????? ?????????????, ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????, ?????? ??????????????, ?????????????? ? ?????????? ?????????? ??????, ?????????????????? ? ?????????, ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????, ?????? ? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ? ????? ?????? ?????????? ?????? (????????? ?? ????? Meilicke ? ??., ?????????? ??-????, ?????? 15).

27 ????? ?????? ?????????, ?? ?????? ??????, ?????????? ?? ?????????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????, ?????????????????? ?? 34/66 ?? ??????????????, ?????????? ?? ?????????? ?????????, ? ?? 35/65 ?? ??????????????, ?????????? ?? ?????????????????? ??????????, ? ?? ?????? ??????, ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ? ?????????, ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ? ?????? ?? 3/7 ?? ?????????????? ??????????, ?????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ? ?????????? ??????, ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ? ?????????????????? ? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????? ? ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????????? ? ?????????????? ?????????????????, ??????????????, ?????????????? (????????? ?? ????? Meilicke ? ??., ?????????? ??-????, ?????? 16 ? 17), ?????? ?????????????? ?????????? ?????????, ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? Manninen, ?????????? ??-????.

28 ?? ?????????? ??????, ?? ? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ????? Meilicke ? ??., ?????????? ??-????, ?????????????? ? ?????? 20 ?? ?????????????? ?????????, ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????, ?????????????????? ?? ??????????, ?????? ? ?????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????? ??????, ??? ?????? ? ??????????????, ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????, ?????????????? ? ?????? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ??????, ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ??????, ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????????????

29 ?????? ?????? ?????? ?????? ? ??????????????, ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ??????????????, ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????? (?? ? ?????? ?????????? ?????????? ?? 15 ??? 2004 ? ?? ????? Lenz, C?315/02, Recueil, ????. I?7063, ?????? 27—49, ?????????? ?? ?????? Manninen, ?????????? ??-????, ?????? 29—55 ? ?????????? ?? 12 ?????????? 2006 ? ?? ?????? Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C?374/04, Recueil, ????. I?11673, ?????? 55).

30 ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ??????????????, ?????????????????? ? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????????, ?????????????????? ? ?????? ?????????? ?????????, ? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????????? ? ??? ?????????????, ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????????, ?????????????????? ? ?????? ?????????? ??????, ??? ??? ???? ?????????????????, ?????????? ?? ?????????????? ? ??????????, ?????? ? ?????, ?????????? ?? ?????????? ? ?????????, ?????? ?? ?????? ?????????, ?? ?????? ??????, ??? ??????????, ?????? ?? ?????????????, ?? ?????????????????? ??????????, ? ?? ?????? ??????, ??? ?????? ?????????????, ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? (?? ? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? Lenz, ?????????? ??-????, ?????? 31 ? 32, ?????????? ?? ?????? Manninen, ?????????? ??-????, ?????? 35 ? 36, ?????? ? ?????????? ?? ?????? Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, ?????? 56).

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

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

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

33 ?????????, ?????? ????????????? Finanzamt ? ?????????????? ??????????????, ???????????
?????????? ?? ?????????? ?? ???? 56, ?????????? 1 ??? ?? ???? ?? ?? ? ?????????? ??
???????????? ??????? ?? ?? ?????? ??????????????????? ?? ?????????, ??????????????? ?? ??????
???????????? ?????????? ?? ??????????????? ?????? ?????? ?????????, ?????? ?? ??????????? ??
?????? ? ?????????????? ?? ?????????? ? ????????? ?????????? ? ?? ?????????????????? ???? , ?????
?????? ??????? ?????????? ? ?????????? ????????? ?? ?????? ??????? ?????? (?? ?? ?????????
????????? ?? 12 ?????????? 2006 ? . ?? ???? Test Claimants in the FII Group Litigation, C?446/04,
Recueil, ??? . I?11753, ????? 52), ??? ??????? ??????? ??????? ?? ?????? ?????? ???????
???????????? ?? ??????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????? ?? ??????? ???????
?????? (?? ??-???????????? ?????????? ?? ???? Test Claimants in the FII Group Litigation, ?????????
??-????, ????? 47, ??????? ?? 20 ??? 2008 ? . ?? ???? Orange European Smallcap Fund,
C?194/06, ???????, ??? . I?3747, ????? 30, ????? ? ??????? ?? 16 ??? 2009 ? . ?? ????
Damseaux, C?128/08, ??????, ??? . I?6823, ????? 25).

34 ? ?????? ?? ?????? ?????????? ??-???? ?? ?????? ?????????? ??????, ??????????? ??
?????? ? ?????? ?????????? ???????, ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?? ?????????????????? ?? ???????
?? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ?????? ?????????, ?????? ? ?????? ?????????????????????? ????
?? ?????? ?????????? ??????, ??? ?????? ? ?????????????, ??????????????? ?? ??????????
????????????, ????????????? ? ?????? ??????? ??????, ??? ?????? ?? ?????????????? ???????????????,
????????????? ?????????? ??????????????????????? ?? ?????????? ??????? ??????, ??????? 56 ?? ? 58 ??
?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ???? ???? ?? ???? 36, ?????????? 2, ?????
??????????, ?????? 3 ?? EStG, ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????, ? ?????? ??
????????? ??????????????, ?????????? ?? ?????????? ? ???????, ?? ?????????? ?? ?????? ?????
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ???? ?? ?????????????????? ?????, ? ?????
?? ?????? ?????????? ??????? ?? ??????????????, ??????????????? ?? ?????????????? ?? ???????
????????? ??????. ?????????????????? ?? ?????????? ??????? ?????? ?? ?? ??????? ? ?????????????? ??
????????????? ??????? ?? ?????????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ?????, ?????????? ??
????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????
?? ??????????????????, ??? ?????? ??????????????? ?? ?????????????? ??????? ?? ???? ?? ??????????
????????? ?? ??????? ?????? ?????????, ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ??
????????????? ??????????? ? ??????????? ??????, ?? ?????? ?? ? ?????? ?????????????????????? ???.

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

35 ? ?????? ? ?????? ??????? ?????????????? ?????????????? ???? ?? ?? ?????????? ???
????????? 56 ?? ? 58 ?? ?????? ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ?? ?? ?????????? ?????????? ??

?????????? ???? ???? ?? ???? 36, ????????? 2, ????? ??????????, ????? 3, ?????????
??????????, ????? ?) ?? EStG, ?? ?????? ?? ????? ?????????? ?? ???????????, ????? ? ???????
?? ?????????????? ?? ?????????????????, ????? ??????? ?? ????? ?????????? ?? ?????????, ?????
? ?????? ?????????????????? ???? ?? ??????? ??????, ?? ?? ???? ?? ?? ?? ?????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ? ?????????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ???????????
??????????, ??????????? ? ?????? ??????? ??????, ?????? ?? ??????????????? ?? ?????????????,
? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ??????????? ? ??????? ????????? ??????. ??
?????????????? ??????? ?? ???? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ??????? ??????? ?? ?????? ?????
????????????????? ??????????????, ?? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ???????????????
????????????????? ??????, ? ?????? ?? ?????????? ??????????????, ? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??
?????????? ??????, ?? ?????? ??? ?????? ??????????????? ? ??????? ??????? ???? ????????? 56 ?? ?
58 ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ???????
????????.

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

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

38 ???? ?????????? ??????????? ?? ??????????? ??????? ??????? ??????? ?? ???? ??????????????,
????????????? ??????????????, ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????, ??-????????????? ?????, ??????????
?? ?????????????????? ?? ?????????? ??? ??????? ??? ?????????????? ?????????? ?? ??????????

39 ? ???? ??????????? ?????? ???? ? ???? ?????????????? ?? ??????, ?? ?????????????? ??????????
??? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ? ???? ???? ??????? ??????? ?? ?????? ??
?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? (??.
????????? ?? ???? Manninen, ?????????? ??-????, ????? 54 ? ?????????? ?? ???? Test Claimants in
the FII Group Litigation, ?????????? ??-????, ????? 70).

40 ? ?????????????? ??????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????
????????????????? ?? ?????????? ?????????????????, ?? ??????? ?? ?????? ?????????????? ??????? ??
?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?
????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??????, ?? ?????????? ? ?? ? ?????????????? ??
????????????? ?? ??????? ? ?????? ?????????????? ?????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????
?????????????? ?? ?????????????????????? ??????????????? ?????????????? ??????, ?????????????????? ??????????
????????????????? ?? ?????????????????? ??????????? ?? ??????????, ?????? ? ?????????????? ?????????? ???? 65,
?????????? 3 ???? (??, ?? ?????????? ?????????? ?? 27 ?????? 2009 ?, ?? ???? Persche, C?318/07,
????????, ???, I?359, ????? 72).

41 ??????????? ?? ??????????? ?????????? ??????, ?? ?????????????????????? ?? ?? ???????????
????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ? ??????????????? ??????????????? ?? ?? ?????????, ?????
????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????????? ?????? ?????????????????? ?? ??????????? ?????????,
????????????????? ? ?????????? ? ?? ?????? ?????????? ??????? ???? ?? ?????????? ??????, ??????????????
??????????????, ?? ???? ? ?????? ??????, ?? ?????????? ?? ?????????????, ?????? ?????????? ??

?????????? ? ???? ??????? ?????? ? ?????? ?? ?????????? ? ?????? ??????? ??????? (??, ??-
?????????? ??????? ?? 15 ??? 1997 ?. ?? ???? Futura Participations ? Singer, C?250/95,
Recueil, ???, I?2471, ????? 31, ????? ? ??????? ?? 10 ??? 2005 ?. ?? ???? Laboratoires
Fournier, C?39/04, Recueil, ???, I?2057, ????? 24).

42 ?? ?? ???? ?????? ?? ???? ????????????, ???? ??????????????? ?????? ??????? ?? ??????
????????? ?? ????????????????????, ? ?????? ?? ?? ?????? ?? ???? ? ?????????? ?? ??????????
?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??
????????????? ? (??, ??-????????? ??????? ?? 18 ????????? 2007 ?. ?? ???? A, C?101/05,
????????, ???, I?11531, ????? 55 ? 56, ????? ? ??????? ?? ???? Persche, ????????? ??-????,
?????? 52).

43 ?????? ?????? ?? ??????? ???????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????? ??????
?? ?????? — ?????? ?? ??????? ?????????????????????? ???? ??? ?????? ? ?????? ?????? ?????????
?? ???? ????????? ??????? ? ?? ?????????????? ? ??????????? ??????????, ??????????? ? ??????
????????? ??????? — ?? ?????????????? ????????????????, ??????????? ?? ?????????? (??-??????????
?? ??????? ?????? ?? ??????? ?? ??????????????), ?????????? ?? ????????????, ????????????? ?
?????????????????????? ?? ?????????? ??????? ??????? ?? ??????????????? ?????????????, ?? ???? ??
?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????, ?? ? ?? ?????????????? ??????????????
?? ??????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????.

44 ?????????? ?? ??????? ?? ?? ?????????? a priori ??????????????? ?????????????????????? ?????
?? ???? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????????????, ??? ?????? ?? ??????
????????????? ??????? ?? ?????????????? ? ?????? ?????????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ???? ?
????? ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????????? ?? ??????????, ?????????? ? ?????? ?????????
?????? (??, ?? ?????????? ?????????? ?? ???? Laboratoires Fournier, ?????????? ??-????, ????? 25
? ?????????? ?? ???? Persche, ?????????? ??-????, ????? 53).

45 ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ?? ?????????? ?? ?????????????, ?? ??????
????????? ?? ?????????????? ??????????????? ?????????????????, ?? ?? ???? ?????????? ??????? ??????
??? ??????? ? ??????????????, ?????????? ?? ?????????????? ??????????, ????????????? ? ??????
????????? ???????, ??????? ?? ?? ?????????, ?? ?????? ???? ? ?????????????, ?? ?????????? ??????
?? ?????????? ??????? ???? ???? ?? ?????????? ?? ?????????????????????????? ???? ??????????????????
?????? ??????? ?? ?????????????, ?? ?? ?? ?????????? ???? ?? ?????????? ?????????? ?????????
????????????????? ? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ????????????? ? ???? ? ??????????
?? ???? ?????????????? ?????????????? ??????? ?? ?? ?????????????? ??? ?? (??, ??????? ?? 10
????????? 2011 ?. ?? ???? Haribo Lakritzen Hans Riegel ? Österreichische Salinen, C?436/08 ?
C?437/08, ??? ??? ?????????????????? ? ?????????, ????? 95 ? ??????????? ??????? ?????????).

46 ?????? ?????????? ?? ??????? ?? ???? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ??????,
????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????, ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ? ??
?? ??????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? — ?????????????? ?
????????????????????????? ?? ??????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????, ?????????? ??????????? ??
?????????????? ?????????????, ?????????????? ? ?????? ?????????? ?????? — ?? ?????? ?????????? ????
????????????? ?? ??????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???? ? ?????? ?????? ???? ??
????????????? ??????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????, ?????? ?? ?? ??????? ?? ??????????
?? ??????????????? ?? ?????????????? ?????????????????.

47 ?????????????? ?????????? ??????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????????
??? ?????????????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ? ??????????????? ?????? ??
?????????????? ?????????? ??????????????

48 ??????????, ?????? ?????? ???? ? ??????????????, ?????????? ?? ??????????????, ? ?????? ??

???????? ?????????????, ?? ? ???????, ?? ????? ????????????? ??????? ?????? ?????? ??
???? ????????????? (??, ??????? ?? ???? Haribo Lakritzen Hans Riegel ? Österreichische
Salinen, ????????? ??-????, ????? 98).

49 ? ??????? ?? ????? ???????, ????? ?? ??????? ?? ??????????, ?????????? ?? ??????????,
?? ?????? ??? ???? ?? ?????????? ????, ?????????? ?? ? ??????? ??????????, ?????, ?? ?????
??????, ?????????? ?????????? ?? ??????????? 77/799, ????? ?? ? ?????????????????? ??
?????????? ??????.

50 ? ???? ?????????? ??????, ?? ?? ?????????????, ?????????????? ?? ??????????,
????????????? ? ????????? ??????, ?????????? ?? ???? , ?????????????? ????????? ??????,
????????????? ?????????????????? ?? ???? ?????????? ????????? ??????? ???? ?? ????????? ??????????????
? ??????????? 77/799 ?????????? ?? ?????????????, ?? ?????????, ?? ?? ?? ? ? ?????????? ??
????????? ?????????????, ?????????? ?? ??????????, ?? ?????????????????? ?? ??????????
????????????????? ?? ??????, ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????? ??????? ??????
(??, ??????? ?? ???? Haribo Lakritzen Hans Riegel ? Österreichische Salinen, ????????? ??-
????, ????? 100).

51 ?????????, ?? ???? ?????????? 77/799 ?????????? ?????????????? ??????????????
????????? ??????? ?? ?????? ?????????????, ?????? ?? ?????? ?? ????????? ???? , ?????????????? ?
???? 2, ????????? 1 ?????? „????“ ? ?????????? ?? ???? , ?? ?????? ???? ?????? ?? ????
????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ????????? ??????,
?????? ???? ?? ????????? ???? ?? ?????????????????? ?????????????. ?????? ????????? ??????
?????? ?? ????????? ?????????????? ??????, ?? ?????? ?????? ?????????????? ????????? ??????????
????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ???? ? ?? ???? ????
???? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ????????? ??????
(????????? ?? ???? Haribo Lakritzen Hans Riegel ? Österreichische Salinen, ????????? ??-????,
????? 101 ? ?????????????? ????????? ??????????).

52 ?????????????? ??????????? 77/799 ?? ?????????? ?????????????? ????????? ??????? ??
????????????? ?????????????? ? ??? ?????????? ?? ??????????????, ???? ???? ?????????????????? ??
?????? ?????????????????????? ???? ?????????????? ?? ? ?????????????, ?? ?? ?? ????????? ???? ??
????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????? ??????? ???????, ?? ?? ?? ?????? ??
????????? ??????? (??, ? ???? ??????? ?????????? ?? ???? Haribo Lakritzen Hans Riegel ?
Österreichische Salinen, ?????????? ??-????, ????? 102 ? ?????????????? ????????? ?????????).

53 ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ???? ???????
????? ??????? ?? ?????? ?????????????????? ??????????????????, ?? ?? ???? ?? ???? ?????????? ???????
?????? ???? ?????? ? ??????????, ?????????? ?? ?????????????? ??????????, ?????????????? ?
????????? ??????, ?????????? ?? ???? , ?? ?????? ?????????????? ? ?????? ??????????????????????
????, ?????? ?? ?? ?????????, ?? ??????? 56 ?? ? 58 ?? ?? ?????????? ?????????????? ??
????????????? ???? ???? ?? ???? 36, ????????? 2, ?????? ??????????, ????? 3, ?????????
????????????, ????? ?) ?? EStG, ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????, ????? ? ???????
?? ?????????????? ?? ?????????????????????, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????,
?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????, ? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?
????????????? ? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ???? ??????????. ?????????? ?????? ?? ????
????????? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????
????????????, ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???? ? ?????? ?????? ???? ?? ??????????
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????, ?????????? ? ?????????????????? ?????????????????????,
?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ???? ?????????? ??????.

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

54 ? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ??
????????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ?? ?????????? ??????? ??????? ?????? ??????,
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ????? 175, ?????????? 2, ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??,
??? ??????? ? ?????????????????? ?? ????? 97, ?????????? 9, ?????? ??????? ?? EGAO, ?????? ?
????????? ?????? ? ??? ?? ?????????????? ?????????? ???????, ?? ?????????????? ?? ???????
????????????????????? ?????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??
????????????????????? ?????????????????? ??????, ? ?????? ?? ?????????????? ??????????????????, ?????????????? ?? ?????
????? ?? ?????????????????? ?????????????, ?????????????? ? ?????? ?????????? ???????, ? ?????????????????????? ?????
?? ?????????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????????????? ??
?????????? ?????????? ???????, ?????? ?? ?????????????????????? ?????????????, ?????????????????? ?? ??????????
?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ??
????????????????? ?? ?????? ?????????? ??????????

55 ? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ??????????, ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????
????????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?????? ?????????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????,
????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
?? ?????????????????????? ?????????????, ??? ?????????????? ?? ??? ??? ?????? ?????????? ?? ?? ??-
????????????????????? ?? ?????????????, ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? (?????????
?? ??????????????????????) ? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????
????????????????????? ?? ??????????, ?????????????????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????? (????????? ??
?????????????????????) (??, ?????????? ?? 7 ??????? 2004 ?. ?? ????? Wells, C?201/02, Recueil, ???.
I?723, ?????? 67, ?????? ? ?????????? ?? 19 ?????????????? 2006 ?. ?? ????? i-21 Germany ? Arcor,
C?392/04 ? C?422/04, Recueil, ???, I?8559, ?????? 57).

56 ?? ?? ??????? ?? ?????? ?????????????? ?????????, ?????? ? ?????????, ?? ?????????????????? ??
?????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????, ?????????????? ??????
????????????????????????????????? ?????, ?????? ? ?????????????????? ?????????????????????, ? ?????????????? ? ?????????? ??
??????, ? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????????
??? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ??????????, ?????????????????????? ?? ?????????????? ??? ??
?????? (????????? ?? 17 ?????????? 1998 ?. ?? ????? Aprile, C?228/96, Recueil, ???, I?7141, ??????
19).

57 ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????????
?????? ?????? ??????????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ??
????????????????????? ?????? ? ?????????? ?????, ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ???????
????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????, ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??
????????????????? ? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??
?????????????????????, ?? ?????? ?? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????????? (??,
? ?????? ?????????? ?????????? ?? 11 ??? 2002 ?. ?? ????? Marks & Spencer, C?62/00, Recueil, ???.
I?6325, ?????? 38, ?????? ? ?????????? ?? 24 ?????????????? 2002 ?. ?? ????? Grundig Italiana,
C?255/00, Recueil, ???, I?8003, ?????? 37).

58 ?? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?????? ??????, ?? ?????????????????????? ?? ?????? 175,
????????????? 2, ?????? ?????????????? ?? AO ??? ??????? ? ?????????????????????? ?? ?????? 97, ??????????? 9,
?????? ?????????? ?? EGAO, ? ?????????????????? ?? ?? 9 ?????????? 2004 ?, ?? ?????????? ?? ?????????? ?
????????????????????? ?????? ? ?????????? ?????, ??? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ??????, ?????? ??
????????? ?? ?????????????????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????????
????????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????, ?????????? ?? ??
????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ??????????
????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????????

???? ??, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ??
????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ??
????????????? ?????????????????, ??? ?? ?????????????? ?????????, ?????? ? ????? 54 ??
????????? ??????.

59 ?? ?????? ?????, ?? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ??????, ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ??? ??, ??????????
?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??? 175, ?????? 2, ????? ?????????? ?? ??, ??
????? ? ?????????????? ?? ?????????? ??? 97, ?????? 9, ????? ?????? ?? EGAO, ????? ?
????? ?? ? ?? ?? ?????????? ?????? ??????, ?? ?????? ?????????????? ??
????????????? ?????????????? ??, ? ??? ?? ?????? ?????????????, ?????????? ??
????????? ?????????, ?????????? ? ??? ?????? ??????, ? ?????????????? ??? ??
????????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????, ?? ?????
????????????? ?? ??? ?????? ? ?????? ?????????????????? ??, ??? ?? ?????????????
????????, ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ???
? ?????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ?????? ??????
????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??
????????? ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????????.

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

60 ? ????? ?? ?????????????????, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????
??? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ??? ??????????
?????????, ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????,
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ??, ?????? ?? ??? ?? ??????????
?????, ?? ?????? ?? ?????????????????.

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

1) ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ??????
????????, ?????? ? ?????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ??????, ??? ?????? ?
????????????, ?????????????? ?? ?????????? ?????????, ?????????? ? ?????
????????? ??????, ?? ?????? ?? ?????????????? ??????????????, ?????????? ?????????
????????????????????? ?? ?????? ?????? ??????, ?????? 56 ?? ? 58 ?? ?? ?????????
????????????? ?? ?????????? ??? ?? ?? 36, ?????? 2, ????? ??????????,
????? 3 ?? ?????? ?? ?????? ?????? ????????? (Einkommensteuergesetz) ?? 7
????????? 1990 ?, ? ?????????? ?? ??? ?????????????? ?? ?????? ?? 13 ?????????
1993 ?, ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ??, ? ?????? ?? ??????
????????????, ?????????? ?? ?????????? ? ??????, ?? ?????????? ?? ?????? ?????
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????,
? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????, ?????????????? ?? ?????????????
?? ?????????? ?????????? ??????.

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

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

??????? 56 ?? ? 58 ?? ?? ????????? ????????????? ?? ????????????? ????? ????? ?? ?????
36, ????????? 2, ????? ?????????, ????? 3, ????????? ?????????, ????? ?) ?? ??????
?? ?????? ?????? ????????? ?? 7 ????????? 1990 ?, ? ?????????? ?? ?????
????????????? ?? ?????? ?? 13 ????????? 1993 ?, ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????????????, ????? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????, ????? ??????
?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ?
?????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????? ? ?????????? ?????? ??
????????? ?? ????? ??????????.

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

3) ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?????? ????
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ????? 175, ????????? 2, ????? ?????????? ??
????????? ?????? (Abgabenordnung) ? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ? ?????????????????? ?????????? ??????
? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? (Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in
nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften), ??? ?????? ? ??????????
???? 97, ????????? 9, ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????
??????? (Einführungsgesetz zur Abgabenordnung) ?? 14 ????????? 1976 ?, ?????? ?
????????? ????? ? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??
????????????????? ?????????????????? ??????, ? ?????? ?? ?????????? ??????????????, ??????????
?? ?????????????? ??????????, ?????????????? ? ?????? ?????????? ??????, ? ??????????????????
????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????????????????? ?? ??????????
????????, ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ? ?????? ?????????????????????
????, ?????? ?? ?????????????????? ??????????, ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??????????
?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ??????. ?????????????? ?????????????? ?????? ??
????????? ?????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????????
??? ?? ?????????????????????? ??????????.

????????

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