

????? C-262/09

Wienand Meilicke ? ??.

??????

Finanzamt Bonn-Innenstadt

(????????????? ??????????, ?????????? ?? Finanzgericht Köln)

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

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

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

(?????? 56 ?? ? 58 ??)

2. ??????? ?????????? ?? ?????????—????????????—????????? ?????????????????—
????? ?????? ?????????—????????? ?????????? ?? ?????????????—????????????????, ??
?????? ?? ??e?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ???, ?? ?????? ?
???????????, ?????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????
?????? ??????

(?????? 56 ?? ? 58 ??)

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

1. ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?? ?????? ??? ?????? ??????????,
????? ? ?????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ??????, ??? ?????? ? ??????????????,
????????????? ?? ??????????????, ?????????? ?????????? ?????????? ??????, ??? ?????? ??
????????????? ??????????????, ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????
??????, ??????? 56 ?? ? 58 ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????????, ??
?????? ?? ?????? ?????????????? ??????, ?? ?????? ?? ?????????? ??????????, ?????????? ??
????????? ?? ???????, ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????? ??? ?? ?????????????? ??????, ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??
????????????? ?????, ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??

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

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

(?? . ?????? 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. Rabback, 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 ?, ??? 1898), ? ??????????? ??
????? ?????????? ?? 13 ??????? 1993 ?. (BGBl. 1993 I, ??? 1569, ??????? ??-
?????? „EStG“), ???????????, ?????? ??????? ?????? ?????? ???????????, ?????
?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???????,
?? ??????? ? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ??????????? ??????.

8 ??????? 27, ??????? 1 ?? ?????? ?? ?????????????? ??????
(Körperschaftsteuergesetz) ?? 11 ??? 1991 ?. (BGBl. 1991 I, ??? 638), ? ??????????? ?? ???
?????????? ?? 13 ??????? 1993 ?. (?????? ??-?????? „StG“), ?????? ???
? ?????? ?? 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

? (BGBI. 1976 I, ??. 3341 ? ??????? ? BGBI. 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 ?? ?????? ?? ??
????????? ?? ??????, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????, ?????????? ??????
????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????????? ??, ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ?? ?????????? ?????, ? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ?? ?????????? ?????, ? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??

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 & Spender, 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 ?, ????? ?
?????? ??? ? ??? ?? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ??????????? ??
????????????? ??????????? ?????, ? ?????? ?? ??????? ???????????, ???????????
?? ?????????? ???????, ?????????? ?? ?????? ?????? ???????, ? ???????????
???? ?? ??????????? ?? ??? ?????? ?????? ??????? ??????????????? ?? ??????? ??
??????, ?? ??? ????? ?????????? ?? ??? ?????????? ? ?????? ??????????? ???????????
????, ??? ?? ?????????? ???????, ?????????? ?? ?????? ?????? ????? ?? ?????????? ?? ??? ??
????????? ??????? ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ????? ?? ?????????? ???????????
?? ?????????? ?? ??? ?????? ??????. ?????????? ?????????? ?????????? ??????? ??
????????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?? ?????????? ???????????
?? ??? ?????????? ???????.

??????

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