

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

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

1 ????????? 2022 ??????(*)

„???????????????? ?????????? — ?????? ?????? ?????????????? ?????????? (???) — ?????? ????????????? 77/388/??? — ??? 4, ????????? 4, ?????? ?????? — ?????????????????????? ??? — ????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ?????? ??????????, ?????, ?????? ? ?????????????? ?????????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????, ?????????????????? ? ?????????????????????? ?????? („??? ?????“) — ?????????????? ?????? ??????, ?????????????? ?????????????????????? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ?????? — ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ????????????? — ?????????????????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ???, ?????? ? ?????????????????? ?????????? ? ?????????? — ?????? — ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????? — ??????“

?? ???? C?141/20

? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ????????????? ?? ?????????????? ???? 267 ???? ?? Bundesfinanzhof (????????????? ?????????? ???, ??????????) ? ??? ?? 11 ?????????? 2019 ?., ?????????? ? ???? ?? 23 ???? 2020 ?., ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????

Finanzamt Kiel

?????

Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH

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

????????? ?? ??: A?. ??????????????, ?????????????? ?? ??????????, P. G. Xuereb (?????????????), T. von Danwitz, A. Kumin ? I. Ziemele, ?????,

????????????? ??????????: L. Medina,

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

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

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

- ?? Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH, ?? B. Richter, Rechtsanwalt,
- ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? J. Möller, S. Eisenberg ? S. Heimerl, ? ?????????????? ?? ??????????????????,
- ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? G. Palmieri, ? ?????????????? ?? ??????????????????, ?????????????????? ?? P. Gentili, avvocato dello Stato,
- ?? ?????????????????? ?????????, ?? A. Armenia ? R. Pethke, ? ?????????????? ?? ??????????????????,

???? ???? ??????? ????????????? ?? ??????????? ???????, ????????????? ? ??????????
?????????? ?? 13 ?????? 2022 ?.,

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

????????

1 ??????????????? ??????????? ?? ?????? ?? ??????????????? ?? ???? 4, ??????????? 1 ? 4,
????? ? ?? ???? 21, ????????? 1, ?????? ?) ? ????????? 3 ?? ?????? ??????????? 77/388/??? ??
?????? ?? 17 ??? 1977 ?????? ??????? ??????????????????? ?? ??????????????????????? ?? ???????????
?????? ????????? ?????????? ?????? ????????? — ???? ????????? ?? ?????? ?????? ?????????????
?????????: ?????? ??????? ??????? (?? L 145, 1977 ?., ??? 1), ?????????? ? ??????????
2000/65/?? ?? ?????? ?? 17 ?????????? 2000 ?. (?? L 269, 2000 ?., ??? 44) (????????? ??-
????????? „????? ??????????“).

2 ?????????????? ? ??????????? ? ??????? ?? ???? ?????? Finanzamt Kiel (????????
?????????????????? ???, ?????????) (????????? ??-???????? „???????????? ??????????????“) ?
Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH (????????? ??-???????? „NGD mbH“) ?? ?????
?????????????? ?? ???? ??????????? ? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? (???) ?? ???????????
2005 ?.

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

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

3 ??????? ?? 1 ?????? 2007 ?., ?????? ??????????? ? ?????????? ? ?????????? ? ??????????
2006/112/?? ?? ?????? ?? 28 ??????? 2006 ?????? ??????? ?????? ??????????? ?? ?????? ??????
?????????????? ?????????? (OB L 347, 2006 ?., ??? 1; ??????????? ??????? ?? ??????????? ?????,
2007 ?., ????? 9, ??? 3, ??? 7). ??????? ?????? ????????? ?? ????????????? ?? ????????? ?? ?????
? ?????????? ???????????????, ??????????? ?? ?????? ??????? ?????? ???????????.

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

„1. „????????????????????? ?????“ ?????????? ?????? ???? , ?????? ?????????? ???????????
????????????????? ?????????, ?????????? ? ?????????? 2, ?????? ? ?? ? , ?????????????? ?? ?????? ?
????????????????? ?? ???? ?????????.

[...]

4. ??????????? ?? ?????? „?????????????“ ? ????????? 1 ?????????? ?? ????????? ??????????
??????, ?????????????????? ?????????? ?? ?? ??????? ?????????????????????? ?? ?? ???????????????????,
????????????? ?? ??????? ??? ?????? ? ?????????? ?? ???? , ?????????????????????? ?
?????????????????? ?? ?????????????????.

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

[...]“.

5 ??? ????????? „???? ?????? ?? ??????“ ??? 21 ?? ????? ?????????, ? ?????????
?? ????????? ??? 28? ?? ??????, ? ??????:

„1. ?? ?????????? ??????? ??? — ?????? ?? [??] ?? ?????????? ????:

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

[...]

3. ? ?????????, ????????? ? ????????? 1 ? 2, ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??????
????, ????????? ?? ?????? — ?????? ?? ??????, ?? ??? ? ?????????? ? ?????????? ??????????
? ??? ? ? ?????????? ?? ??????. [????????????? ??????].

[...]“.

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

6 ??? 2 ?? Umsatzsteuergesetz (????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????) ?
????????? ??, ?????????? ?? ?????? ? ?????????? ?????????????? (??????? ??-??????
„UStG“), ??????????:

„1) ???????? ? ?????? ???, ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????????
????????? ?????????????? ??????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ??
?????????. „????????? ?? ?????????????? ??????“ ?????????? ?????? ??????, ??????????
????????? ? ? ?? ?????????????? ?? ??????, ??? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??
????????? ?? ?? ? ? ?????????? ?????????? ?? ?? ? ? ?????????? ?? ?????????? ??.

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

[...]

2. ??????, ? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??????????????, ?????????????? ??? ?
????????????? ??????????, ?????????????? ? ?????????????? ? ?????????????? ??
????????????????? ??? (??????? ????, „Organschaft“). ?????????????? ?? ?????????? ?????? ??
????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ??????????????,
????????????? ? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ???
????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ? ?????????, ?? ?????????
?? ?????? ?????????????? ???-????????? ?????? ?? ?????????????? ? ?????????.

[...]“.

7 ?????????? ??? 13a, ?????????? 1 ?? ??? ??????:

„?????? — ?????? ?? ??????, ?:

1. ?? ??? 1, ????????? 1, ????? 1 ? ??? 14c, ????????? 1 — ??????????;

[...]“.

8 ??? 73 ?? Abgabenordnung (??????? ??????) ? ?????????? ??, ?????????? ?? ?????? ?
????????? ?????????????? (??????? ??-???????? „AO“), ??????:

„????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ???, ?? ?????? ??????????

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

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

9 NGD mbH ? ?????????? ? ????????????? ?????????????? ?? ????????????? ?????, ?????????? ? ????????????? ?? ?? 29 ?????? 2005 ?., ?????? ?????????????, ? ?????? A, ????????????????? ??????, ? C e.V., ????????????????? ??????????, ????????????? ?????????? 51 % ? 49 %. ??? 2005 ? E, ????????????? ?? ??? ??????????, ? ????????????????? ?????????? ?? A ? ????????????????? ?????????? ?? C e.V.

10 ????????? ??? 7, ????????? 2 ?? ?????? ?? NGD mbH ??????? ??????? ? ??????? ?? ??? ?? ??????? ?????????:

„?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ????????????????? ?????????? ?? A ? ?? ?????????? ?????????? ?? C e.V. ?????? ??????????? ?? ?????? ?????? ? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ??????? ?????????, ?????? ?? ?????? ??????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????. ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ? ??? ?????? ? ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????, ??? ? ??? ??????????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????.

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

11 ?? ??? ?????????, ?????????? ?? ?? 1 ????????? 2005 ?., ? ?????? ?????????? ?? ??????????? ?? ??????? ?? NGD mbH ? ??? 7, ????????? 2, ?????? ??????? ?? ??? ?? ??? ?????????? ?????????????:

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

12 ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ??????? ?????????? ?? 9 ????????? 2010 ?., ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ??????????? ?? ?????????????? ?? ? ??? ?? ?????? ? ?????????????? ??????????.

13 ?? ??? ?? ?????????????????? ??????????? ? ?????, ?? ??? ?????? ?? NGD mbH, ?????????? ?? ??????? ??????, ??????? ??????, ?? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ? ?????? ??????????? ?? ?????????????? ??????????? ? ?????????????????????? ?????? A. ??? ?????? ??????????? ?? ??????? ?? ?? ??????, ?? ?? ??????????? „????????? ??????“ ?? ?????????? ?? ????? 2, ????????? 2, ?????? 2 ?? UStG, ?????? ?????? ?? ?????????? ? ?????????????????? ?????? ?????????????????, ?????????????? ?

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

14 ???? ?????? ??? ?????????? ? ?????, ?? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ????? 7 ?? ?????? ?? NGD mbH, ????? ? ?????????????????, ????? ? ? ????????????? ?????????, A ?? ?????????????? ????????????? ?? ????????? ?? ?????, ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ????????? ?? ?????????????? ?????????, ??? ????? ????????? ?? A ?????????????? ?????????????? ??? ?? 51 % ?? ?????????????? ?????????, ?????????????? ?? ????? ?????????, ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ? ?????? ????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? A ?????????? ?? ??????, ?????????? ?? ????? ?????????????? ??? NGD mbH ? ?????????????? ?? ?? „?????????“ ?? ?????????? ?? ????? 2, ?????????? 1 ?? UStG.

15 ? ?????????? ?? 30 ??? 2014 ?. ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????.

16 ??? ?????? ?????????????? ?? NGD mbH ?????? ?? ?????????????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? 3 ?????????? 2017 ?, NGD mbH ?????????? ?????????????? ?????????.

17 Schleswig Holsteinisches Finanzgericht (????????? ??? ?????????-????????, ?????????, ?????????) ?????????? ??? ?????? ? ?????????? ?? 6 ?????????? 2018 ?. ? ?????????????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ? ?????????????????????? ????? A ? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? NGD mbH, ??? ? ?? ?????????????????????? ?? ??????????, ?????? ? ????? ? ????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????.

18 ? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ? ??????????????, ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ? ?????????????????????? ?????, ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????, ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ??????????, ?????????????????? ? ?????????????????????? ????????? (????????? ??-????????? „?? ????“) (????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schifffahrt, C?108/14 ? C?109/14, EU:C:2015:496, ?. 44 ? 45), ? ?? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????????????????? ????? ?? ?????????????? ?????? ? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????, ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ?????????? ?????????, ?????????????? ? ?????????????? ??????, ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????, ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????.

19 ????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ????? Bundesfinanzhof (????????????? ?????????? ???, ??????????), ??? ? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ????? 2, ?????????? 2, ????? 2, ?????? ?????????????? ?? UStG, ?????????? ?? ?????, ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? NGD mbH ? ?????????????????????? ????? A.

20 ?????????? ?????????? ?????????? ??-?????, ?? ?? ?????? ? ?????????
????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????
????????????? ??????, ?????????????? ?????? ?? ?????? ??????????????, ??? ?????? ?????? ?????
????????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ??
????????????? ??? ?????????? ??????????, ?????? ?????????? ?????????????????? ?????? ??
????????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????. ?? ??????????, ?? ?????? ?????? ??????????????????
?? ?????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schiffahrt (C?108/14 ? C?109/14,
EU:C:2015:496) ? ?????????????? ? ?????????????? ?? Bundesfinanzhof (????????????? ?????????? ???)
????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ? ??????????????, ?????? ?????? ?????
????????????????????? ?????? „????????????????? ? ?????? ?? ?????????“, ?????????????????? ?? ?? ?????????? ??
????????????? ?????? 2, ?????????? 2, ?????? 2, ?????? ?????????????? ?? UStG.

21 ??-????????, ?? ?????????????? ?? Bundesfinanzhof (????????????? ?????????? ???) ??????????,
?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????
?????, ?????? ??????? ?? ?????? ?? ?? ??????, ?? ?????????????????? ??????, ?????????????? ?? ?????? ??
????????????????????? ?????????????? ?????????? ??????????, ? ?????????? ??????????. ? ?????? ???????
????????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?? ??????? ??????????, ??????
????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??????, ? ?????????????? ?? ?????? ? ?????????????? ?? ?????????
????????????? ?????????????? ?? ??????? ?????????????? ??????????

22 ??????, ?????? ?????????????? ??????????????, ?? ? ?????????? ?? ??????????????, ?????? ??????? ??
????????? ?? ?????????????? ?????? 2, ?????????? 2, ?????? 2, ?????? ?????????????? ?? UStG, ?? ??????????
?? ?????? ?????????? ? ?? ?????????? per se ?????????????????????, ?? ?????????? ?????? ??????????????
????????????????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ?????
?? ?????????????? ??????????, ?? ?????? ?????? ?????????? ??????????????, ?? ?? ?????? ?? ??????????????
????? ??????? ??????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????, ???
????? ?????????????? ?????????? ???, ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ???????.

23 ??? ?? ???? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ??
????????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ??????? ??????? ? ?????? 4, ?????????? 4,
?????? ??????? ?? ?????? ?????????????, ?????? ?????? ? ?????????? ?? ?????, ?????? ?? ??? ?????????? ??-
????????????? ?????????????? ? ?????? ??????? ??????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?
??????????????.

24 ??-????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??????????, ?? ??????? ?? ??????, ??
????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ???, ??????? ?????? ??? ?????? ? ??????? ?? ???, ??????????????????
?? ?????????, ?????????????? ?? ??????? ??????? ?????????? (????????? ?? 22 ??? 2008 ?,
Ampliscentifica ? Amplifin, C?162/07, EU:C:2008:301, ?. 20 ? ?? 17 ?????????????? 2014 ?, Skandia
America (USA), filial Sverige, C?7/13, EU:C:2014:2225, ?. 29, 35 ? 37 ? ??????????????), ?????? ?
????????????????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????-????????????? ?????????????????????? ?????? ??
????????? ?? ?????? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??
????? ??????, ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????, ?? ?????????????????? ?? ??????????
????????????????? ?? ??? ? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????.

25 ? ??????? ?? ?????? ??????, ?? ?????? 4, ?????????? 4 ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????
?????????????, ?????????? ?? ? ?????????????? ?????? ?????-????????????? ?????????????????????? ?????? ??
?? ??????? ?? ??????, ? ?????? ?? ?????? ??????, ?????? ?????????? ?????????????????? ?????, ??
?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??????, ?????? ?????????? ? ?????? ??????, ?????? ?? ?? ???????
?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ? ?????????? ?? ??????. ? ?????
????????????, ?????? ?????????, ?? ?? ?????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave
Schiffahrt (C?108/14 ? C?109/14, EU:C:2015:496) ??????, ?? ?????? 4, ?????????? 4 ?? ??????
????????????? ?????? ?????????? ??????, ?????????????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ??????

????? ?????????? ?? ?? ????? ?? ?? ????? ?? ????? ?? ?? 21, ???????? 1, ????? ?) ?? ?? ? ??????????.

26 ????? ??? ????????????? ?????????? ????? ?? ?? ????????? ?????????? ?? ?????????????? ? ??????? ?? ??????????, ????? ??????? ?? ???????, ?? ?? ?? ????????? ????? ? ?????? ? ????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ????? 2, ????????? 2, ????? 2, ????? ?????????? ?? UStG. ??-????????? ?? ????? ?? ?? ?????????? ????? ????? ????????? ??????? ?? ?? ??????? ? ??????, ?? ??????? ?????????????????? ????? ?? ?????????? ????????? ?? ?????????? ????? ?????????????? ?? ? ?????????? ?? ????? ????????? ?????????, ??????????? ?? ??????? ?? ????? ? ??????.

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

28 ????????????? ????????????? ????? ?? ?? ????????? ? ????? ?????????????? ??????? ?? ?????????? ?????????? (Organschaft) ?????????? ?? ?? ????? ?? ????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ??????????? ?? ????? 4, ????????? 1 ?? ????? ?????????????? ??? ?????? ? ????? 4, ????????? 4, ????? ??????? ?? ???. ??? ??????? ? ?????, ?????????????? ?????, ?????????? ?? ?????????? ?????????????????, ?? ????? ??????????????, ?? ????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ???????.

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

30 ?????????, ??? ?? ?? ?????????, ?? ????????? ?????????????? ?????????????? ????? ?? ?????, ?? ??? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????? ??, ??? ??? ?? ?? ????????? ? ?????????? ?? ?????? ? ?????????? ? ?????????????????? ????? ?? ?????????? ??????????, ?? ????? ?? ???, ?????????? ?? ?? ??????, ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ????? 4, ????????? 1 ?? ????? ??????????. ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ???????, ?? ?????????, ????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ?? ????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ?????, ?? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ????? ? ????? ?? ?????????????????? ????? ??? ? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ??????????????.

31 ?????????????? ?????????????? ????? ?????????? ?????????? ????? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????, ? ?????? ??????? ?? ?? ??????, ?? ?????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ????? ? ?????? ????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ????? 4, ????????? 1 ?? ????? ??????????.

32 ? ??? ?????????? ?? ?????????, ?? ?????????????? ?????????????????? ????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ????? ??????? ?????????? ?????????, ?? ?????????, ?? ?????? ? ?????????????? ????? ?????????, ?? ?? ??????????

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

33 ??? ?????? ? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?????, ?? ?????? ??
??????, ?????????? A ??? ?????? ?????????? 67/228/?? ?? ?????? ?? 11 ????? 1967 ??????
?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ??????? ????????? ?????
???????? — ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????
????????????? ?????????? (?? L 71, 1967 ?., ??? 1303) ? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????, ?? ??
????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ??????.

34 ??? ?????? ???????? Bundesfinanzhof (?????????? ?????????? ???) ?????? ?? ?????
????????????????? ? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????:

„1) ?????? ?? ????? 4, ????????? 4, ????? ??????? ?? ?????? ? ????? 21, ????????? 1, ?????
?) ? ????????? 3 ?? [????? ??????????] ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ?????????????? ?? ?????????
????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?????? ?? ?? ????????? (?????????????????
?????) ??????? ?? ????????? (?? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ? ?????????????? ??????????)?

2) ??? ?????????????? ?????????? ?? ??????? ??????: ????? ?? ? ?????? ??????????? ?? ?? ??????
????????????? ?? ????? 4, ????????? 4, ?????? ??????? ?? ??????? ? ????? 21, ????????? 1, ?????
?) ? ????????? 3 ?? [????? ??????????]?

3) ?????? ?? ??? ?????????????, ?????? ??????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????? 46 ??
????????? ?? 16 ??? 2015 ?., Larentia + Minerva ? Marenave Schiffahrt (C?108/14 ? C?109/14,
EU:C:2015:496, ? 44 ? 45), ? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????,
????????????? ?? ? ????? 2, ????????? 2, ?????? 2, ?????? ??????????? ?? [UStG], ??????????????
????????????? ?????, ?????? ? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ??
????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?? ?? ?????????????????? ??
????????????? ??????? ?? ?? ?????????????? ?? ??????, ?? ?? ?????????? ?????, ??? ?????
?????????

4) ?????? ?? ????? 4, ????????? 1 ? ????????? 4, ?????? ??????? ?? [????? ??????????] ?? ??
????????? ? ??????, ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????,
?? ?????? ?????? ?? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ????? 4, ????????? 1 ?? ?????? ??????????,
????????? ?? ??????????, ?????????????? ? ?????????????????? ?????????? ?????? ????? ?
????????????????? ? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? (????????????????????? ?????) ?? ?????
?????, ?? ?????????????????????? ?????? ?????? ?? ??????? ??????? ?? ?? ?????? ?????? ? ?? ?????? ?????? ??
????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ? ?????? ??????“.

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

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

35 ?????????????? ?????????????? ?????????? ??????, ?? ?????????, ????????? ? ?????????????
????????? ??????? ?? ?????? ?????????? ?? ??????????????, ??????? ?????? ?? ?? ?? ?????????????? ??
????????????????? ?? ?????? ? ?????????? ??????????????, ??? ?????? ?? ?? ??????? ?????????????? ??
????? ?????? ?????? NGD mbH ? ?????????????????? ?????? A ?????????????? ?????????????
????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? 2, ????????? 2, ?????? 2, ?????
????????????? ?? UStG ??? ??????? ? ????? 4, ????????? 4, ?????? ??????? ?? ?????? ?????????.

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

37 ? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????
? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ????? ? ?????????????????? ??????????????, ?????????? ? ?????
267 ?????, ????? ?????????????????? ??, ?????? ? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ?? ??????
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????? ?? ?????????? — ?????????
????????????????? ?? ????????? — ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????, ?? ??
????? ?? ?????????????? ?????????????? ??, ?????? ? ?????????????????????? ?? ??????????????, ?????? ??? ?????????
?? ?????. ??? ?????, ?????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????
?? ??????, ?????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?? ?????????????? (??, ??-????????????? ?????????? ?? 22
????????????? 2016 ?., Microsoft Mobile Sales International ? ??., C?110/15, EU:C:2016:717, ? 18 ?
?????????????? ?????????? ?????????????).

38 ????? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????????
????????????? ?????? ??? ? ?????????? ?????????????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????
????????? ?????????? ? ?????????????????????????? ??? ? ?????????? ?? ?????? ? ?????????? ??????????????????,
????????? ?????????????? ? ?? ?????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?
????????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ? ?????????? ?????????, ?? ?? ?????? ?????????? ? ?????????????? ??
????????????????? ?? ?????????? (??, ??-????????????? ?????????? ?? 22 ?????????????? 2016 ?., Microsoft
Mobile Sales International ? ??., C?110/15, EU:C:2016:717, ? 19 ? ??????????????? ??????????
????????????).

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

40 ??-????????????? ?????????????? ?????, ?? ?????? ?????????, ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????
????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????-????????????????? ?????????????????????????? ?????? ?? ??? ?????? ?
?? ?????? ?????????, ?????????, ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??
????????????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????
????????????????????? ?????, ?? ?????????????????? ? ?????? 4, ?????????????? 4, ?????? ?????????? ?? ??????
?????????????, ?????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????????????, ??? ?????
?? ?????????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????
????????.

41 ?? ?????? ?????????, ?? ?????????????????? ??????, ?????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????????.

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

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

42 ? ?????? ?? ?????? ????????????? ?????????? ????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????
???? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ??
????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ??????
?? ?? ?? ?????? ??? ?????, ? ?????? ?????? ?????, ?????? ?????????????????? ? ?????.

43 ?????? ?? ?? ?????????, ?? ? ?????????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????, ?? ?? ??
????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????, ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ??
???? ?????????? ?????, ?? ? ?????????????? ?, ?????? ? ?????? ?? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ?
???? (??, ??-????????? ?????????? ?? 24 ????????? 2022 ?, Airhelp (????????????? ?? ?????? ?????
????????????????????), C?451/20, EU:C:2022:123, ?. 22 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

44 ? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ????? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ????????????? ?
?????, ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ??????????
????????? ?????????? ?????? ?????-????????????? ?????????????????????? ?????, ?????? ?? ?? ??????????????
?? ?????????? ??????????, ? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????????????, ?? ?????? ?????????? ????? ?
????? ? ??????????, ?????????????? ? ?????????????????? ??????. ?????? ?? ?????? ?, ????
????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??????. ?????? ?????? ?? ?? ?????
????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????,
?? ?? ?????? ?? ?????????? ??? ????? (??, ? ?????? ?????? ?????????? ?? 25 ????? 2013 ?,
????????/??????, C?480/10, EU:C:2013:263, ?. 35 ? ?????????????? ?????????? ?????????).

45 ?????????????? ?? ??????, ?????????? ? ????? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ??????
????????????, ?????????????, ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??????
????????????? ??????????, ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????????, ?????????????????? ?
????????????????????? ??????, ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????????? ????? ??
???, ? ?? ?????? ?????????????????????? ?????. ?? ?????? ?????, ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ??????(?) ?? ?????????????????????? ?????/?????????????????????
????? ?? ?????????? ?? ????? 4, ????????? 1 ?? ?????? ?????????? (??, ? ?????? ?????? ?????????? ??
22 ??? 2008 ?, Ampliscentifica ? Amplifin, C?162/07, EU:C:2008:301, ?. 19 ? ?????????????
????????? ?????????).

46 ?? ?????? ??????, ?? ?????????????????? ??? ?????-????????????? ?????????????????? ????? ??
???? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??????????
?? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ??? ? ?? ??????
????????????? ??? ? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ?????, ??? ?????????? ??
????? ?????-????????????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??????????????
?????????????. ??????????????, ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ??
????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????, ?? ?? ?????? ??
?? ?????????????? ?????? ?? ?????-????????????? ?????????????????????? ????? ? ?????? ?????? ?? ???
(????????? ?? 22 ??? 2008 ?, Ampliscentifica ? Amplifin, C?162/07, EU:C:2008:301, ?. 19 ? 20).

47 ?????? ??????, ?? ? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ??????, ?????????????? ?? ??????
????? ?? ?????? ?? ??? ?????, ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ?????????? ?? ?
????? ?? ?????? ?????, ? ? ?????? ?? ?????? ??? ?????, ??? ?????? ??? ?????????????? (??, ? ?????
????????? ?????????? ?? 18 ????????? 2020 ?, Kaplan International colleges UK, C?77/19,
EU:C:2020:934, ?. 46 ? ?????????????? ?????????? ?????????).

48 ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ????? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????,
????? ?? ?????? ?????????????, ?????? ?? ?????????????, ?????????? ? ?????? ?????????????, ??????, ?? ??
????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????, ?????? ?????? ?? ?? ??????
?????????????????. ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????, ?????????? ?????????? ?????????? ??

????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ????????? ?????????????? (??, ??
?????????, ?? ?? ?????? ?? ????? 11 ?? ?????????????? ?? ??, ??????? ?? 25 ????? 2013 ?,
????????/??????, C?480/10, EU:C:2013:263, ?. 36 ? ?? 15 ????? 2021 ?, Finanzamt für
Körperschaften Berlin, C?868/19, ??????????????, EU:C:2021:285, ?. 45).

49 ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ?????
????????? ??, ?????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ?? ?????????????? ??????????? ??
????????????????? ?? ?????????? (COM(73) 950 ?????????????), ?????? ?? ?????????????? ?? ?????
?????????, ??, ?? ? ??? ? ?????????? ?????????????? ?? ????? ? ????? ?? ?????, ??
????????? ?????? ?? ?? ?????? ? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??
????????????????? ?? ?????????????????, ??? ? ?????????? ?????????????? ?? ??? ?????????????? ?????
????????? ?????????????????????? ??, ??? ?? ?????? ?? ??? ?? ????? ?? ?? ?????????? ??
????????? ??, ?? ?????????? ?????????????????? ????? ?????????????????? ????? ??, ?????
„?????????????“ ? ????? ????????? (??, ? ??? ? ?????? ????????? ?? 25 ????? 2013 ?,
????????/??????, C?480/10, EU:C:2013:263, ?. 37 ? ?????????????? ?????????? ?????????? ? ?? 15
????? 2021 ?, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C?868/19, ?????????????????, EU:C:2021:285,
?. 35 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

50 ? ??? ? ?????????, ?????? ?? ?????????? ? ??? ?? ?????? ?????? ?? ??? 4, ????????? 4,
????????? ? ?????????? 2006/69/? ? ? ?????? ?? 24 ??? 2006 ?????? ?? ?????????? ??
????????? 77/388/? ? ? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ? ?? ?????????????? ?? ??????? ?????? ??????????
?? ??????? ?????????, ? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? (?? L
221, 2006 ?, ???. 9; ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??, 2007 ?, ????? 9, ??? 2, ???.
247), ?????? ?????????? ?? ?? ? ?????????? ?????????? ?????????????, ?????????????? ?? ??????????
????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ? ?????????? ??????? ??
????????????????? ?? ??????, ??? ? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??
????????????????? ?? ??????, ?????? ??? ?????????? ? ???, ??????? ?????, ?????????? ?????????
?? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????? ? ?????????????? ?? ?????? ? ?????????? ?
????????????????? ?? ?????? ?????????????? ??, ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??
?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? (??, ? ??? ? ?????? ????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia +
Minerva ? Marenave Schifffahrt, C?108/14 ? C?109/14, EU:C:2015:496, ?. 42 ? ?????????????
????????? ??????????).

51 ???? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ?????
????????????? ?????????????? ??????? ?? ?????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??
????????????? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ??????????????, ?????
?? ?? ?? ?????????? ? ?????? ?? ??? ??????????????, ? ?????? ?????????????????????? ?? ??????????
??? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????
(??, ? ??? ? ?????? ?????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schifffahrt,
C?108/14 ? C?109/14, EU:C:2015:496, ?. 41 ? ?????????????? ?????????? ?????????).

52 ? ?????? ?? ??????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ? ??
????????????? ??????????????, ???-?????? ??????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?
????????????? ?? ??????????????, ?????????????? ?? ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ?????
?????????, ?????????????? ??? 2, ????????? 2, ????? 2 ?? UStG, ????? ??????????
????????????????? ?? ?????????????? ?? „????????? ?????????“.

53 ??-????????, ?? ?????? ?????????????? ??????, ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????,
????? ?????????????????? ??? ?? ??? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ??????????????????
???? ? ??? ???? ? ? ?????? ?? ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????,
???? 73 ?? AO ??? ?? ??? ?????????, ?? ?????????????? ?????????? ??? ????????????

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

54 ??????, ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????, ?? ??
?????? ?? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ? ???? ?? ??? ?????, ????? ?? ?? ?????? ?? ?????
?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ???? ??? ?????????? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????
2, ?????????? 2, ?????? 2, ?????? ?????????? ?? USStG ??? ?????? ? ???? 4, ?????????? 4, ??????
?????? ?? ?????? ??????????? ?????? ??? ?????? ? ? ?????????? ?? ??????? ??????? ??, ??????
????????? ?? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ??????? ?????? ? ?????????????? ??????
????????, ????? ? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????.

55 ???-??????, ?? ?? ??????? ?? ?????????? ???? ???? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ??????
????????????? ??????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ? ?????????????? ???? ????-
????????????? ?????????????????????? ???? ?? ?? ??????? ??? ??????, ? ?? ???? ?? ???? ??????,
?????? ?????????? ?????????????????? ???? , ??????? ?? ?? ??????, ?? ?????? ? ?????? ?? ?
????????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? 22 ??? 2008 ?., Ampliscientifica ? Amplifin (C?162/07,
EU:C:2008:301, ? 19 ? 20) ? ?? 17 ??????????? 2014 ?., Skandia America (USA), filial Sverige
(C?7/13, EU:C:2014:2225, ? 34, 35 ? 37), ?? ??? ?????????? ? ?????????????? ? ??
????????????????????? ???? ? ??????? ?? ???, ???? ?? ?????????? ?????, ?????? ??????????????
????????? ? ?????????? ? ?????? 79 ?? ?????????????????? ??, ?? ??????? ?????????? ??????????????
?????????????? ?????????? ?? ??? ?????? ??????????????? ??????? ???? ?????????????????????? ?????,
?????? ?? ? ??????? ?????-????????????? ?????????????????, ?????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????
?? ??? ?? ??????????? ?? ??????????? ??????. ???? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ??????
????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??????????????? ?????????? ?????????????????? ??
????????????????????? ??????? ?? ??? ?????????, ?????? ?????????? ?????????, ??? ?????? ??? ??????
????????????????? ?? ?????????????????????? ???? ?? ??????? ??????.

56 ? ???? ??????????? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ??
??? ?????????? ?? ???? ?? ?????????? ?????????, ?????????????? ? ?????? 49 ???? ?????? ?? ???????????
????????????????? ?? ?????????????????????? ???? ?? ??? ?????????? ???? ????-?????????????
????????????????????? ???? , ??????? ???? ???? ? ? ??????????? ?? ??????? ??????? ?? ?? ?????????
????????? ?? ???? ??????, ?????? ??????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ???.

57 ??? ???? ??????????? ? ?????????????? ??? ???????????????????, ?? ?? ??????? ??? ??????, ?
????????????????????? ? ?????? ?????????????????? ???? ?????????? ??????? ?? ????-?????????????
????????????????????? ???? ?? ?????????? ?? ???? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ??????
????????????, ?? ?? ???? ?? ???? ?? ?????????? ??????.

58 ?? ???? ?????????????? ?? ??????????????? ?????????????, ?????????? ? ?????? 27 ?? ?????????????
????????, ?????? ? ?? ??????????? ??????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ? ??????, ??
????? ?????????????????? ?? ??????????????? ? ??????? ?? ???? ?????????????????? ???? ?? ?????????
??????????????, ??????????? ? ?????????? ?? ??????? ?????????? ?? ???? ??????, ? ?????????????????? ??
????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ??????? ???? ??????????, ?????? ?? ?????????? ?? ??????
??????????, ?????? ??? ??????? ??? ?????? ???? ?????????????????????? ???? ?? ???? ??????.

59 ?? ?????????????? ?????????????? ??????? ???? , ?? ?????? ?????????? ?????????????? ??????
????????? ?????????????? ? ?????????? ?? ??? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ???? ?
?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?? ??? ?????????? ???? ?????????????????? ?????????? ??????, ????
?? ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????? ??????? ???? ???? ?????????? ?? ?????????? ??????? ??
????????? ?????????, ?????? ?? ???? ?? ?????????????? ??????, ??????????????? ?? ?? ???? 73 ?? ??.

60 ? ?????? ?? ?????????????? ??-????? ??????????????? ??????? ?? ?? ???????, ?? ???? 4,

???????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ???????
???????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ?? ?? ?? ??????
??? ?????, ? ??? ?????, ????? ????????? ?????????????? ???, ?????? ??? ????? ? ?
????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ? ??? ?????? ?????? ? ?? ??????
?? ????? ?????????? ?? ??? ?? ??? ?? ?????? ??????

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

61 ? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ???
???? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ?? ?????? ? ??? 21, ????????? 1,
???? a) ? ????????? 3 ?? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????,
????????????? ?? ?????????????????????? ????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ??????
??????, ? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?? ? ?????????????? ? ??? ??????????
? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ? ?? ??????. ?????????????? ?????????????? ??????
?????? ?????? ??? ? ??????????, ? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????, ?? ??? 4,
???????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ??
???????? ????????? ?????? ?? ?????????? ????? ?????????????????? ????? ?? ?? ?? ?????? ???
?????, ? ??? ?????, ????? ?????????? ?????????????????? ???.

62 ? ?????? ?? ?????????, ?????? ?? ?????? ??????, ?? ? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??
?????? ??????.

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

63 ? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?? ?? ?????????? ???
???? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ??
????????? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??
????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ????? ?? ?? ?????? ? ?????????????? ?? ??????????
???? ?????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ? ??????
????????? ? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ???.

64 ? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????? ?? ??? 4, ????????? 4, ?????
?????? ?? ?????? ?????????, ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????? ? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????? ?????????, ?????????????? ? ?????????????????? ?????? ??????
????????????? ???, ?????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??????, ?????? ?????? ???
????????????? ?? ?????????? ?????????, ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????
?????????????, ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????? (?. ? ??? ?????? ???????
?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schiffahrt, C?108/14 ? C?109/14,
EU:C:2015:496, ?. 50).

65 ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ? ?????? ?????????? ?? ??????
????????????? ?????? ?? ?????? ?? ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ??
?????? ?????????????????? ? ?????????? ??????????. ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????
????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????, ?????? ??? ?????? ??????????, ??
?? ?? ?????????, ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?? ??????, ?????????? ?? ?????????????? ?? ?
????????????? ?????? (?. ?? ?????????? ?????????? ?? 15 ????? 2021 ?, Finanzamt für
Körperschaften Berlin, C?868/19, ??????????????, EU:C:2021:285, ?. 44 ? ?????????????? ?????????
?????????).

66 ? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????, ?????? ?? ?????????????? ? ????? 44 ?
51 ?? ?????????????? ??????, ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ?? ??
????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ??
????????????????????? ??????????, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????, ?????? ?????? ? ??????

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

73 ?????? ?????? ?? ?? ??????, ?? ???? 4, ????????? 1 ?? ?????? ?????????? ??????????
???? ?????????????????? ??????, ?????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????,
????????? ? ????????? 2 ?? ????

74 ???? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????, ?? ??????????
„?????????“ ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ? ?????? ???? , ?????????? ?
????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ???? ?? ????
????????????????, ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ??????????, ?? ?? ?????? ?? ??????????
?? ???? ? ?????????, ?????? ? ?? ?????????????? ?? ?????????????.

75 ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????, ?? ??? ?????????? ??
????????????????? ?? ???? 29 ?? ?????? ?????????? ?????? ??????????????, ?????????? ??????
????? ?? ?????????? ???? ????-????????????? ?????????????????? ???? ?????????? ?? ??
????? ?????????? ???? , ?????, ????? ? ?? ?? „????????? ?????????????“, ?? ?????
????????? ?????? ?? ???? ?????????, ?????????????? ? ?????????????? ??????

76 ?????? ?? ?? ?????????? ???? , ?????? ?????????? ?????????? ? ???? 3.2, ?????? ? ??????
?????? ?? ?????? ?????????? COM/2009/0325 ??????????, ?? ???? ?????????????? ?? ??
????? ?? ?????????? ???? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????
????????? ?????????????????? ???? ?? ?????, ?? ?? ?????????? ???? ??????????
????????????????????? ???? ?? ??. ?????? ???? ???? ?????????? ?????????, ?? „[??? ??????]
???? ? ???? ?????? ???? „????“, ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ??, ?? ?????
?? ?????????????????? ?????? ?? ???? ??-????? ?????? ? ?????????? ? ?????????? ??????. [???
????????] ? ?????? ???? ?????????? ?????????? ???? , ?????? ?????????? ???? ?? ?????? ??
????????????? ? ??. ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????, ?????????????? ?
????????????????? ?????? ?????? ??????????????. ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ??? ??
[??? ??????] ?? ???? ??-????? ?????? ? ?????????? ? ?????????? ?????? ?? ?????? ??
????????????????? ?? ?????????????????? ?????, ???? ? ?????? ?????? ?????? ???? ?? ??????
????????? ?????? ?????? ?????? [...]“.

77 ?????? ???? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ????
??? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????????? ?????????????????, ? ?????? ?? ?????? ??
?????? ??????? ?????????? (?. ? ???? ?????? ??????? ?? 17 ????????? 2014 ?., Skandia
America (USA), filial Sverige, C7/13, EU:C:2014:2225, ?. 24 ? ?????????? ??????? ?????????).

78 ?? ?? ?? ?????????, ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ??????, ?????? ?
???? ? ???? ???? , ? ?????? ?????? ?? ???? ???? , ?????????? ?????? ??????????????
????, ???? ?? ?????????????? ?? ???? ?????? ?????????? ?? ???? ?????????? ? ??, ?????? ??
?? ?????? ???? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????? ??????. ? ????
????????? ?????? ?? ?? ?????? ???? ?????????? ?????? ???? ?? ???? ???? ??????????????
????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?? ???? ??, ?? ???? ?????? ? ?????????????, ?????
? ??-????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???? (?.
?? ?????????? ??????? ?? 17 ????????? 2014 ?., Skandia America (USA), filial Sverige, C7/13,
EU:C:2014:2225, ?. 25 ? ?? 13 ??? 2019 ?., IO (??? — ??????? ???? ???? ???? ??????),
C420/18, EU:C:2019:490, ?. 39 ? ?????????? ??????? ?????????).

79 ? ?????? ?????, ?????? ? ?????????? ?? ?? ???-????????? ?????????????????? ???? ?

? ?? ?????????????? ?? ??? ???????? ?????????? ?????????????????? A ? ??????? ?? ???????
????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ??????? ?????????, ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??????,
????????????????? ?? ?????? ?? NGD mbH, ?????? ?? ?????????? ??????, ?? ?????? ? ?????? ?? ?????? 27 ?
57—59 ?? ?????????????? ?????????, ?????????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?????????, ??????????
? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ???????????. ?? ?????? ?????????, ?? ?????????
????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????????????????? ??????????????????
?????????????, ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????????, ??? ?????????? ?? ?????????????????, ?????
?????????, ?????? ?? ?? „?????????????“ ?? ?????????? ?? ?????? 4, ?????????? 1 ? ?????????? 4, ??????
????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????????????? ?? ??? ??? ??????.

80 ????? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?? ??????, ?? ?????? ?? ?????? 4, ?????????? 4, ??????
????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????, ?? ??????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????????? ???
?????, ?????????? ?? ?????? ?????? ??????????????, ?????????????????? ? ?????????????????????? ?????????, ?????
????????????????? ??? ??? ?? ??????????????, ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????,
????????????? ?? ?????????????????????????? ??????. ??? ? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????, ?? ?????
????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 4,
????????????? 4, ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????????? ?? ???
??? ??????????.

81 ? ?????? ?? ?????????????????? ??-????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ??
?????????????, ?? ?????? 4, ?????????????? 4, ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ? ?????? 4,
????????????? 1, ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ? ?????????, ?? ?? ??????????
????????????? ?????????? ?? ??????????????????, ??? ?????????? ?? ?????????????????, ?????????? ?????????? ?????
?????????????, ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????, ?????????????????? ?
????????????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????????? ?????? ?? ??? ??????.

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

82 ? ?????? ?? ??????????????????????????, ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????????
????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????????????? ?????? ??????????????????
????????????????, ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????. ??????????????,
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ??????, ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????
?????????, ?? ?????????????? ?? ??????????????????????????.

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

1) ????? 4, ?????????????? 4, ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? 77/388/??? ?? ?????????? ??
17 ??? 1977 ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????????? ?? ??????????????
????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? — ?????? ?????????? ?? ?????????? ??????
????????????????? ??????????????: ?????????? ?????????? ?????????, ?????????????? ? ?????????????? 2000/65/?? ??
????????? ?? 17 ?????????????? 2000 ?.,

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

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

2) ????? 4, ?????????????? 4, ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? 77/388, ?????????????? ?

????????? 2000/65,

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

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

3) ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? 77/388, ????????? ?
?????????? 2000/65, ?? ?????? ? ??? 4 ????????? 1, ????? ?????? ?? ??????????
?????????? 77/388

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

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

????????

* ??? ?? ??????????????????: ??????