

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

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

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

«???????????????? ??????????? – ?????? ?????????????????? ?????? (???) – ????? ??????? 77/388/??? –
????? 4, ????????????? 4, ????????? ??????? – ?????????????? ????? ????? – ?????????? ??? ???????
?????? ?? ????????? ?? ????? ?????????????? ????? ????? ?????????????? ?? ??????? ??????? ???
????????????????? ??????? ????? ??? ????????? ?????????, ?????????????? ????? ?????? ???
????????????????????, ?????????????????? ??? ?????????????????? ????????? (“????????? ???”) – ????????? ?????????????
??? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??? ??????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ????? –
????????? ??? “????????? ??????? ??? ?????????????????????? ??????????” – ?????????????? ??? ??????????????????
????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????, ?????????????? ??? ??????????????????
????????????????? – ??? ?????????????? – ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????????????? ??????????????
?????? ?????????????????????? ?????????????? – ??????????????????»

????? ?????????? C?141/20,

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

Finanzamt Kiel

?????

Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH,

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

????????????????? ??? ?????? A. Arabadjiev, ?????????? ??????????, 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, ?? ????????????????? ??
???????????? ?? ?????? ?????, ?? ?????????? ?? ????? ?????? ?????? ????????? – ??????
????????? ?????? ????????????????? ?????: ????????????? ?????????????? ?? (?? ???. ???. 09/001, ?.
49), ?? ????????????????? ?? ?? ?????? 2000/65/?? ?? ?????????????, ?? 17?? ?????????????
2000 (?? 2000, L 269, ? 44) (?? ?????: ??? ?????).

2 ? ?????? ?? ????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? Finanzamt Kiel
(????????????? ?????? ?? Kiel, ??????????) (?? ?????: ????????????? ?????) ?? ?? Norddeutsche
Gesellschaft für Diakonie mbH (?? ?????: NGD mbH), ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??????????
????? ?? ?? ?????????????????? ?????? (??) ?? ?? ?????????????? ????? 2005.

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

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

3 ?? 1?? ????????????? 2007 ? ?????? ?????? ??????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??
???????? 2006/112/?? ?? ?????????????, ?? 28?? ????????????? 2006, ?????????? ?? ?? ??????
????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ? 1). ??????, ?????????????????? ?????? ??
????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????, ? ?????????? ?????
????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?? ??????

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

«1. ?????????? ?? “?????????????? ?????? ?????” ????????????????? ?????, ?? ?? ?????? ?????????????
?? ?? ?????????????????? ?????, ?? ?? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ??????????????
????? ??????????? 2, ??????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??
????????????????????? ??????

[...]

4. ? ?????????????????????? ?????? ?????????? 1 ????? “????? ?????? ??????????????” ?????????? ??
?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??
?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ??????????????
????????? ?????????????, ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????, ?? ?? ?????? ??
????????????.

?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????? 29, ?? ?? ?????? ??????
????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ??
????????????? ?? ?????? ?????????, ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ??????

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

[...]»

5 ?? ????? 21 ??? ????? ??????, ??? ?????????????? ?? ?? ????? ??? 28?, ????? ???
????? «????????? ??? ????? ?????? ??? ??????????» ??? ?????? ?? ?????:

«1. ??? ?????????? ?????????, ? [???] ??????????:

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

[...]

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

[...]»

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

6 ?? ????? 2 ??? Umsatzsteuergesetz (????? ??? ???? ?????? ?????????), ??? ?????
???? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? (??? ?????:
UStG), ?????? ?? ??????????

«(1) ?????????????? ?????? ?????? ?????? ??? ???? ?????? ?????????? ????????? ?
????????????????? ??????????????. ? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????? ?
????????????????? ?????????????????? ??? ??????????????. ?? ?????????? ? ??????????????
????????????????? ????????? ?????????????? ????????? ?????????????? ??? ????????? ??????, ?????
??? ?? ?????????? ? ????????? ?????????????? ????????? ???, ??? ?????????? ????????? ?????????,
?????? ??? ?? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ???.

(2) ? ?????????? ? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??????????????

[...]

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

[...]»

7 ????? ?? ????? 13bis, ????????????? 1, ??? ????? ??????

«???????? ?? ?? ?????? ????? ?????? ?? ?? ????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??
 ????????? ?? ????????? ?? ????????? ?? ????????? ?? ?????? ? ?? ?? ??????????
 ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ???. ?? ?? ????????? ??, ?? ??????????? ??
 ??????? ????????? ?????? ?? ????????????? ?? ?? ????????? ?? ??????? ?? ?? ?? ???.
 ?? ?? ????????????? ?? ??????????? ?? ?????????, ?? ?? ?? ?? ?? ?? ??????
 ??????????????? ?? ?????? ?? ?? ?? ?? ????????? ?? ?????? ? ??????????? ??
 ??????????? ?? ?????? ? ?????????. ?? ?????????? ??????? ?????, ?? ????? ??????????????? ??
 ????????? ?? ?? ?????????? ????? ??????».

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 (????????????? ?????????????? ?? ???????????
????????? ?? Schleswig-Holstein, ?????????) ??????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ??????? ??
6?? ?????????????? 2018 ?? ?????? ?? ? ?????????????? ??? ?????????????????? ??????????????
?? ?????????????? ??????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? 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, ?????????? ?? ?????? ?????? ???, ?????? ?? ?????????? ?????, ?? ?????????????? ???
????????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ??????????????
????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ???
????????????? ?????? ?????? ??????????????. ?????????????, ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??
????? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????????, ? ?????? ?????????? ??? ??? ???
????????????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??????????

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

24 ?????????????, ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ???, ?????? ?????????????? ???
????????????? ?????? ???, ? ?????? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ???
????????????????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ???
[????????????? ??? 22?? ?????? 2008, Ampliscientifica ??? 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 Schifffahrt (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,
???? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????, ?? ?????????? ?? ???? ??????? ??????
????????? – ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??????
????????????????? ?????? (?? ???. ??? 09/001, ? 5), ?????????????? ?????????????? ??
????????????????, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????, ?? ?????????????? ?????????????? ??
????????? ?????????????? ??????? ?? ??????????, ?? ?????????? ?? ?? ???? ??????? ?????? ??
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ???.

34 ?? ?? ?????????? ?????, ?? Bundesfinanzhof (????????????????? ?????????????? ??????????????)
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??
???? ?????????????????? ??????????.

«1) ???? ?? ?????? 4, ?????????????? 4, ??????? ??????, ?? ?????????? ?? ?? ?????? 21,
????????????? 1, ?????????? ??, ?? ?????????????? 3, ?? [????? ??????], ?? ?????? ??
????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ???? ???? , ???? ?? ?????? ?? [???
????????????? ??????? (“Organkreis”)], ?? ?????? ?? ?????? ?? [?? ?????????????? ???????
 (“Organträger”)];

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,

??? [?? ??? ????], ????? ???? ???? ????????????? ???? ?????????????, ?????????
??? ????????????? ?????? ???? ????????????? ?????? ????????????? [???????????? ??????
("Organträger")] ???? ????????? ???? ???? ? ????????????? ????????? ???? ????????? ?
???????? ???? ???? ????????? ???? ???? , ?? ?? ?????, ?? ?? ????????? ???? ?????????
???????????? ??????;»

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

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

35 ? ????????? ????????? ?????????, ?????, ??? ?? ???? , ?? ????? ???? ?
???????? ????????????? ?????? ???? ???? ???? ???? ???? , ????? ???? ????
???????? ???? ???? ????????? ???? ????????? ???? ???? ???? , ? ???? ???? ???? ?
?? ????????? ?????? ???? NGD mbH ???? ???? ????????????? ????????? ? ????????? ?????????
???? ????????????? ??????, ???? ???? ???? ???? ???? 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, ????????? ???????, ??? ??????
?????????? ?????????????????? ??? ? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ??????? ??????????
?????????? ?????? ?????????????? ??? ??????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????????, ??????????????? ???
?????????????????? ?????????? ?? ??????????????? ?? ??? ?????????????????????????? ?? ?????????? ??????????????
????? ?????, ?????? ?? ?????? ??? ??????????????. ??????????, ?????? ??? ??????? ?????? ?????????????? ??
????????? ?????, 2/?? ???????????/?? ?????? ??? ??????? ??? ?? ?????? ?????????????? ??? ??????? ??
??????????????/????????? ?? ???????????????????/?? ?????? ?????? ?????? ??? ??????? ??? ??????? 4, ??????????????
1, ??? ?????? ?????????? (?????. ?????????? ??? 22?? ?????? 2008, Ampliscentifica ??? Amplifin,
C?162/07, EU:C:2008:301, ?????? 19 ??? ?????? ?????????????????????? ?????????????).

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

????????? ??? ???? ?????????? ?????????? ??? ???? , ????? ???? ???? ???? ?????????? ??????
??? ??? ?????????? ??? ????? (????????? ??? 22?? ????? 2008, Ampliscientifica ??? 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 ?????] ?????? ?
?????? ?????????? ? ?????? 77/388, ??????????? ?? ?????? ??? ? ?????????? ??? ??????
?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ????????????? ?
????????? ??? ?????????????? ??? ???? ?? ??? ?????? ??? «?????? ??????? ?????????????»,
???? ?????? ??? ??????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?? ?????????????
????????????? ??????????????????, ??? ?.? . ? ?????????? ??? ?????????????? ?? ???????
????????????????? ??? ?????? ??? ?? ??????? ?? ?????? ?????? (???? . ?????????? ??? 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/? ???? ???? ?????????? ?????? ??? ??????????? ?
????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ?
????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ? ??????????????, ??? ??? ??? ??????????
????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? (?? 2006, L 221, ? . 9), ? ???? ?????? ???
????????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ?
????????????? ?????? ?????????? ??? ???? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?
????????????????, ?? ??????? ???? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?? ?????????? ?
????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ???? ?? ???? ?????? ??????, ?????? ? ?? ??????
??? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??????
??? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ? ???? ??????, ??? ??? ?? ??? ?????? ????
????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? (???? . ??????? ??? 16?? ??????? 2015,
Larentia + Minerva ??? Marenave Schiffahrt, C?108/14 ??? C?109/14, EU:C:2015:496, ????? 42
??? ???? ?????????????????? ?????????).

51 ???????, ??? ??? ?????????? ??? ?????? 4, ?????????? 4, ?????? ??????, ??? ?????
????????, ?? ?????? ????, ??? ??? ?????? ??? ?????????? ????, ?????? ?? ??????????
????????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ????
?????????????

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

52 ?? ?????????????, ??? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?
????????????? ?????????? ??????????, ?????????, ?? ? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ??
????????????? ?? ?? ?????????? ?? ????? 4, ?????????????? 4, ????????? ???????, ?? ?????? ?????????,
???? ?? ?????? 2, ?????????????? 2, ?????? 2, ?? USStG, ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????
????????????????? «????????? ?????????????????? ?????????».

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

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

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

63 ?? ?? ?????? ?????????????????? ?????????, ?? ?????? ?????????????? ?????? ??' ?????? ??
????????????????????? ?? ?? ?????? 4, ?????????????? 4, ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????? ????????? ??

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

64 ??????????????? ?? ??????????? ?? ? ?????????????? ?? ?????? ??????????? ?? ?????? 4,
?????????????? 4, ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????, ?? ?????? ?? ?? ?????????? ??????? ??
????????????? ? ??????? ??????? ??????? ??????? ?? ??????????????????? ?????????? ??
??????????????????, ?????????????? ? ??????????????? ?????????, ??????? ?????????????? ??
?????????????????????? ?? ??????? ?????????? ??, ?? ?? ???????, ? ?????????? ?????? ?? ??????
????????????????? ??????????, ?????????? ?????????? ?? ??????? ?????????? ??????????? ?? ??
?????????????????????? ?? ?????????? ??????????????????? ?? ?????????? ?????? (?????. ?????????? ?? 16??
????????? 2015, Larentia + Minerva ??? Marenave Schifffahrt, 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, ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????? ??
?????????????? ?????? ?? ??????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????????? ?????? ??????????????????
?????? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ??????????????? ?????? ??, ?? ?????? ?????
?????????, ?? ?????????? ?? ??????????????? ??????????????? ?? ??????????????, ?? ?????????? ??
?????????? ?? ??????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? ?? ?? ??
?????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ??
?????????????????????? ?????????????? ? ?????????????????? ? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ? ??
????????????????????? ?? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????? ??, ??????
????????? ?? ??????????????????????? ?? ?? ?????????????????? ??????????????????? (??., ???' ???????????,
????????? ?? 15?? ??????????? 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C?868/19, ??
?????????????????????, EU:C:2021:285, ?????? 57 ?? ?? ?? ?????????????????????? ?????????????).

67 ?????????????????????? ??????? ??, ?????? ?? ??????????????? ?? ??????????????????? ?? ?????? 48 ??
?????????? ??????????, ? ??????????????? ?????? ?????????? ??????? ??????? ?? ???????????????????
????????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ???????????????????.

68 ??????????????, ?? ??????????????? ?????? ??????????????????? ??, ??????????????????? ?????? ??
?????????????? ?? ??????? 4, ??????????????? 4, ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????, ?????? ?
?????????? ?? ?? ??????? ?????????? ??????? ?? ??????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ???????????,
????????????? ?????? ??????????????, ?? ? ?????????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ?? ??????????????
????? ??????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????? ??
????????? ?? ?????? ??????????????? ?? ?? ??????????????? ?????????? ?? ?????????? ??????? ??????????????????
? ??????? ?????????? ??????? ??????????????, ?????????? ??????????????? ?? ?????????? ?? ??
????????????????????? ?????????? ?????? ??????? ?????????? ??????? ??????, ?? ??????? ??????????? ??
?????????? ?? ?????????? ??????????????? ?? ?? ?????????? ??????? ???. ?? ?????????? ?? ?????? ??????
????? ?????????????????? ?????? ??????? ? ??????????????? ?????? ?? ?????? ???' ??????????, ?????? ??

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

69 ?????????, ? ????????? ?????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????,
????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????, ??? ??????? ?? ?????????????
????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????, ?????? ?? ?????? ?? ?????? 2,
????????????? 2, ?????? 2, ?????? ?????????, ??? UStG, ??? ??????? a priori, ?????? ?? ??????
????????????????? ?????? ?? ??????? ?????????????? ?? ?????????????????, ?????? ?????????? ?? ??????????
??? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????
? ?????????????????? ? ?????? ??????? ?? ?????????????????? ? ??? ?????????????????? ???, ?? ?? ??????, ?
????????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????? 4, ?????????????? 4, ???????
??????, ?? ?????? ?????????.

70 ??? ????????? ?????, ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ? ?????????????? ??????????,
????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ??????????????, ???????,
???' ???????, ??? ?????? ?? ?? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ??????????????
????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????, ?????? ? ?????????????? ???????
????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????
??? ??????? ???.

71 ????????? ?? ?????????? ?????????, ??? ?????? ?????????????????? ?????????? ??????? ?? ?????? ?
????????? ?? ?? ?? ?????? 4, ?????????????? 4, ?????????? ??????, ??? ?????? ?????????? ?????? ??
?????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?????????? ? ?????? ??????? ?? ?????????????? ??????????????????
????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ?? ??
????????????? ? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ??????????????????
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????, ??? ?? ?????????????? ?? ??????????????????
????? ?? ??????.

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

72 ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????, ?? ??????? ?????????????? ??????, ???' ??????, ??
????????????????????? ?? ?? ?????? 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 ?? ?????????????, ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????????
?? ?????? ??, ? , ?????????????? ?????????? ?? ?????? ??????, ?????? ?????????????????? ?? ??
????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ??
?????, ?????????????????????? ?? NGD mbH, ?????????? ?????????? ??, ??? ?????????? ??
?? ????????? 27 ?? 57 ?? 59 ?? ?????????? ??????????, ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ??????
????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????? ?? ??????????????
????????????????? ?? ?? ??????????????????. ?????????, ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ???
????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ??, ?? ?? ??????, ??
????????? ?? ??????????????????, ?????? ?????????????????? ?????????? ??????????????, ?? «?? ??????????????
?????????????» ??? ?? ?????? ?? ?????? 4, ????????????? 1, ?? ????????????? 4, ?????? ??????,
?? ?????? ??????, ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??.

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

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

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

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

(?????????)

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