

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

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

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

„???????????????? ?????????? — ?????? ?????? ????????????? ?????????? (???) — ?????? ?????????????
77/388/??? — ????? 4, ????????? 4, ?????? ?????? — ?????????????????????? ??? — ?????????????
?? ????????????? ?????? ?? ????????????????? ?????? ?????? ?????????????????????????? ?????? ?????????????, ??????,
?????? ? ?????????????? ?????????????, ?? ?????? ????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????,
????????????????? ? ?????????????????????? ?????? („??? ??????“) — ?????????????? ?????? ??????,
????????????? ?????????????????????? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ?????
— ?????????? ?????????? ? ?????????? ?? ??? ????????? — ????? 6, ????????? 2, ?????? ?) —
????????????????? ?????????? ?? ?????? — ????????? „????, ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????“

?? ???? C?269/20

? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ????? 267 ????? ??
Bundesfinanzhof (????????????? ?????????? ???, ??????????) ? ??? ?? 7 ??? 2020 ?, ?????????? ?
????? ?? 18 ??? 2020 ?, ? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????

Finanzamt T

??????

S

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

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

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

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

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

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

— ?? ?????????????????? ?????????????????, ?? J. Möller ? S. Heimerl, ? ?????????????? ??
????????????????????,

— ?? ?????????????????? ?????????, ?? A. Armenia ? R. Pethke, ? ?????????????? ?? ?????????????????????,

????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????, ?????????????????? ? ??????????????
????????????? ?? 27 ??????? 2022 ?,

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

?????????

5. ????????, ???????????? ? ?????? ??????, ????? ? ??????? ?????????????????? ???????
?? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ?? ??????????? ?? ??????????, ????? ??????????
? ??????????? ?? ?? ?????? ?? ??????????? ?????, ??? ?????? ????????? ?????, ?????, ??????
??? ?????????? ??? ?????? ? ?????? ?????????? ??? ??????

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

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

????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????, ?????? ?? ?????????? ??
????? ?????????? ??? 13 ??? ??? 28, ?? ?????????, ?????? ?????? ?????????? ? ??????????
?? ?? ?????? ?? ?????????????? ??????“. [????????????? ??????]

6 ?????????? ??? 6, ?????????? 2 ?? ?????????????? ??????????:

„????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????:

a) ?????????? ?? ?????, ?????? ?? ??? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????? ??
????????????????????? ????? ??? ?? ?????? ?? ?????? ?????????, ??? ??-???? ?? ???,
????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ??????, ?????? ?????????? ?? ??? ?????? [???]
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????;

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

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

7 ??? 17, ?????????? 2 ?? ?????? ?????????? ? ??????????:

„????????? ?????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??????,
????????????????????? ????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????:

a) ?????????? ??? ?????? [???] ?? ?????? ?? ??????, ?????? ?????? ?????????????????? ????
?? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ??????.

[...]“.

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

8 ??? 2, ?????????? 2 ?? Umsatzsteuergesetz (????? ?? ?????? ?????? ??????????
?????????) ? ?????????? ??, ?????????? ??? ?????? ? ?????????? ?????????????? (????????? ??-
????????? „UStG“), ??? ?????????? ??????????:

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

[...]

2. ?????, ? ????? ?? ?????? ?????????????? ??????????????, ?????????????? ???? ?
????????????? ??????????, ?????????????? ? ?????????????????? ? ?????????????????? ??
????????????????????? ???? (????????? ?????, „Organschaft“). ?????????????? ?? ?????????? ???? ?
????????????? ?? ?????????? ?????????? ???? ?????????????? ???? ???? ??????????????,
????????????? ? ??????????. ??? ?????????? ?????? ?? ?????????? ???? ???? ??????????????. [...]

[...]“.

9 ???? 3, ????????? 9, ????? a) ?? UStG ?????:

„???? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????:

1. ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????, ????? ?? ??? ?? ?????????????? ?????? ??
????????????????? ? ????? ?? ??? ?????? ?? ????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????? ?????? ?? ???, ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????
????? ?? ?????????? ?????????, ?????? ?????????? ? ?????? ??????????; ??? ?? ?? ?????????, ??????
????????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????? ???? 15, ????????? 1b
?? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ??????????
????????? ?????? ?????????? ???? 15?, ????????? 6a;

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

10 ???? 73 ?? Abgabenordnung (????????? ??????) ? ?????????????? ??, ?????????????? ??? ?????? ?
????????? ?????????????????? (????????? ??-????????? „AO“), ?????:

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

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

11 S, ?????????? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ?????, ? ?????????????????????? ???? ?????
?? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????, ???? ? ?? U?GmbH. ?? ? ??????????????????????
????? ?? ??? ?? ?????????, ?????? ?????????????? ?????????, ???? ?????????????????? ?? ?? ?????? ??
????????????????????? ???? ?? ??????????, ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ??????
????????????????? ?????????????.

12 ?? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? U?GmbH ?????????????? ??
S ?????? ?? ?????????????, ?????????? ?????????????? ? ?????, ?????? ? ?????????????????????? ??
?????????. ?? ?? ?????? ??-????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????, ?? ???? ?????????????????
?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????, ??? ?????
????????? ?????? ?? ?????????????, ?????????????, ?????????????????? ???? , ?????????????? ?
?????????????????.

13 ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ? ?????, ?? ???? ??????,
?? ???? ?? ???? ?? ?????????????? ??????????????, ?????????? ? ?????????????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????????, ?????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? S, ??
????? ?? ? ?????????????????????? ???? ?? ???. ?? ?????? ?????, ??????????????, ?????????????????? ?
????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????, ?????? ?????????? ????
????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ? ?? ?????? ?? ??
?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ???? ?????. ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????,
?? ?????? ?? ???? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????, ?????????? ?

?????????????? ?? ?????????????? ?????????????, ? 7,6 % ?? ?????? ????? ?? ??????????
?????????? ?? ??????????? ??????. ?? ??????????????????? ?? ????? ?????? U?GmbH ? ??????????? ??
S ?????????????????? ? ??????? ?? 76 085,48 EUR.

14 ????? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ????? ?? ?????????????????? ?? ??????????
?????????????? ?? S ?? ?????????????????? ?????????? ???????, ????? ???????, ?? ??????????? ??
?????????????????? ?????-?????????????? ???????????????, ?? ?????? ??????? ?? ?? ??????? ????? ?????
?????????????? ?? ???, ? ?????????????????? ??????? ?? ?? ??????? ????? ????? ?? ?? ??????????????????
?????????? ?? ??????????? ??????.

15 ?????? ??????????? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????????, ?? ?????? S ?? ? ??????????
??? ??????? ? ??????????????, ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????????, ?? ??
????? ?????????????????? ?? U-GmbH ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? (Organschaft), ?????? ?????
????????? ??????????????? ?? ?????????? ?? ????? 2, ?????????? 2, ?????? 2 ?? UStG, ?????? ?????? ??
????????? ? ??????????????? ?????? ??????????????????, ?????????????? ? ????? 4, ?????????? 4, ?????? ???????
?? ?????? ?????????????, ?? ?? ??????? ?? ?????? ?????????????????????????? ?????? ?????????????, ??????, ??????
? ??????????????? ?????????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????, ?????????????????? ?
????????????????????? ???????.

16 ??? ?????? ?????????????? ?????? ??????? ?? ??????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??????????,
????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????, ? ?? ?????????? ? ?????? ?? S
„?????????????????? ??????????“ ? ?????????????????? ? ????? 3, ?????????? 9, ?????? a), ?????? 2 ?? UStG
??? ??????? ? ????? 6, ?????????? 2, ?????? ?) ?? ?????? ?????????????.

17 ?????????? ?????? ?????????????????????, ?????????????? ?????? ? ?????????? ?? 7,6 % ?? ?????????? ??
?????????????? ??????????? ?? ?????????????? ??????, ??????????????????? ?? ???????????????, ?????????????? ?? S
??? ??????????????????? ?? ??????????????????????? ?? ??????????????, ?????????????? ?????????????????????? ???????, ??
????????, ??????????????????????? ?? ??????????????????? ?? ?????? ??? ?? ?????????? ?? U?GmbH, ?????????? ??
5782,50 EUR. ?????? ??????????????? ?? ??????????? ?? ??????????????, ?????????????? ?? 525,66 EUR,
?????????????? ?????????????????????? ??????????? ?? 5257 EUR ?????????????? ?????????? ?? „?????????????????????
?????????????“ ? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ? 841,12 EUR.

18 ??????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????????? ???, ??????????? ?? S ?????? ??????
?????????????? ?? ?? ??????????????????? ?? ?????????? ??????????????, ? ?????????????? ?????? Finanzgericht
(????????????? ???, ???????????). ?????? ??????????????? ?????????? ?????????, ?????? ?????????? ?? ???????????,
?? ??????????????? ??????????? (Organschaft), ?????? ?????????????? ? ?????-?????????????? ?????????????????
????????????????????????? ?????? S ? U?GmbH ?????? ?????????????????? ?????????????, ?????????? ? ???????????????,
????????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?? ??????????? ??????????????????
?????????????????. ?????? ?????? ??????? ??????????????? ??????????????? ?? ?????? ??????? ?????????????? ??
„????????????????????? ??????????“ ?? ?????? 3, ?????????????? 9, ?????? ?), ?????? 2 ?? UStG.

19 ?????????????? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????? ??????? ?????? ?????? ?????????? ??????
Bundesfinanzhof (?????????????? ?????????????? ???, ???????????).

20 ??????????????????? ?????????????????? ?????-????????? ?????????????????, ?? ?????????????? ?????? 2, ?????????????? 2,
?????? 2, ?????? ??????????????? ?? UStG ??????????????, ?????? ? ?????????????????? ? ?????????????????????? ??
????????????????????????? ?????? ?? ??????, ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????????? ??????, ?????? ??
?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ??????????????, ?????????????????????? ? ?????????????????????????? ?????????? ??????
(????????????? ??-????????? „??? ??????“), ?? ?? ?????? ?? ??????????????????? ??????????????? ???????????????????
???????????. ?????? ??????????????????? ??????????????, ??????, ??? ?????? ?????? ?????????? ??????????, ??
?????????????? ?? ??????????? ? ???, ?? ?????????????? ?????????? ??????????????????, ?????????????????????? ?
????????????????????????????? ???????, ?????? ?? ??????????? ? ?????? ?????????????????????? ??????, ?????? ?????????? ??
?????? ??????????????. ?????? ?????? ??????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????? ????????

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

?) ???? ?? ???? ???? ?? ?? ?????????? ???? ???? ?????????????????? ?????, ????? ?
????????????????? ???? ?? ?????? ?????? ?? ???? ???? , ?? ???? , ??

?) ?????????????? ???? ???? ?????????????????? ???? ?????????? — ? ?????? ? ?????
?????????? ??????????? ?????????? ?????? — ?????? ?? ???? ?? ?????????????? ?? ????????? ?
????? ?????????????? ???? ? ?????? ???? ?? ???? , ????? ?????????????? ?????????? ?????????
?? ?????? ?? ??? ?????????? ?????????

2) ??? ??????????? ????????? ?? ?????? ?????? ? ??????? ?): ?????? ?? ?? ??????????? ??
???? ? ? ?????????????? ???? ????????? ??????, ????????? ?? ?????????????????? ????????? ??
??????, ?? ??????? ?? ???? 6, ????????? 2 ?? [????? ??????????] (???????? ?? ???? ?? 12
????????? 2009 ?., Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C?515/07,
EU:C:2009:88), ?? ? ?????? ?? ?????????????????? ???? , ?????:

?) ?? ???? ??????, ?????????? ?????????????? ????????? ? ?????????? ?????????? ?????????? ??
????????? ?? ???? 2, ?????? 1 ?? [????? ??????????], ?

?) ?? ?????? ??????, ??????????????? ?????????? ?????????, ? ?????? ?? ?????????? ????
????????? ???? (????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????), ??
?????????? ?? ???? ?????????? ???? 4, ????????? 5 ?? [????? ??????????] ?? ?? ??????????
???? ?????????????????????? ???? ,

????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??
????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????
?? ?????????? ?????????? ???? 6, ????????? 2, ?????? ?) ?? ?????? ?????????????“.

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

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

34 ? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ???? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ????
???? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ??
????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ???? ?????????????? ?????????????????????? ???? ?? ??????
?? ?? ?? ?????? ?? ???? , ? ??????? ???? ???? , ??-?????????? ??????????????????? ? ????.

35 ?????? ?? ?? ?????????, ?? ? ?????????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ???? , ?? ?? ??
????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ???? , ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ??
???? ?????????? ???? , ?? ? ?????????????? ? , ?????? ? ?????? ?? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ?
???? (?? .??-?????????? ?????????? ?? 24 ????????? 2022 ?., Airhelp (????????????? ?? ??????? ????
????????????????????), C?451/20, EU:C:2022:123, ? . 22 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

36 ?????? ???? ???? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????, ???? ?
?? ?????????? ?? ?????????????? ??????, ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????, ?????? ?????? ??
????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????? ? ?????? ?? ?????????????? ??
????????? ?????? ? ??????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ? ?????????? ??????????
????????????? ? ??????????????? ???? (?? . ? ???? ???? ???? ???? ?? 25 ????? 2013 ?.,
????????/??????, C?480/10, EU:C:2013:263, ? . 33 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

37 ?? ??????????? ??????????? ?? ?????? ??????????? ?????? ? ?????? ??????????? ?? ??????
????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ???? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ???? ?????????????? ??
????????? ?????????????????? ? ?????????? ??????????????. ?????????? ?????????????? ?? ??????? ??????????

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

38 ? ?????? ??????? ?? ??????? ?? ????? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ?????? ??????????? ?
?????, ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ??????? ?? ??????????
????????? ?????????? ?????? ?????-????????????? ?????????????????????? ?????, ??????? ?? ?? ?????????????
?? ?????????? ??????????, ? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????????????, ?? ?????? ?????????? ????? ?
????? ? ??????????, ??????????????? ? ?????????????????????? ??????. ?????? ?? ??????? ?, ?????
????????????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????
????????????? ?? ??????????? ??????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????????? ???????????,
?? ?? ?????? ?? ??????????? ??? ?????? (?? ? ?????? ??????? ?????????? ?? 25 ?????? 2013 ?,
????????/??????, C?480/10, EU:C:2013:263, ?. 35 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

39 ?????????????? ?? ??????, ??????????? ? ????? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ??????
????????????, ?????????????, ?? ?????????? ??? ??????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??????
????????????? ???????????, ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ???????????, ?????????????????? ?
????????????????????? ??????, ?? ??????????? ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????????????????? ????? ??
???, ? ?? ?????? ?????????????????????? ?????. ?? ?????? ?????, ??????? ??????? ?????????? ??????
????????? ?????????????? ?????????????, ?????????????????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ??????(?) ?? ?????????????????????? ?????/?????????????????????
????? ?? ?????????? ?? ????? 4, ?????????? 1 ?? ?????? ?????????? (?? ? ?????? ??????? ?????????? ??
22 ??? 2008 ?, Ampliscentifica ? Amplifin, C?162/07, EU:C:2008:301, ?. 19 ? ?????????????
????????? ??????????).

40 ?? ?????? ??????, ?? ?????????????????????? ??? ?????-????????????? ?????????????????????? ????? ??
???? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??????????
?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ??? ? ?? ??????
?????????????? ?? ? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ?????, ??? ??????????? ??
????? ?????-????????????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ??????? ??????????????
?????????????. ?????????????????, ??????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ??
????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????????? ??????? ?? ?????????, ?? ?? ?????????? ??
?? ??????????????? ??????? ?? ?????-????????????? ?????????????????????? ????? ? ?????? ?????? ?? ???
(????????? ?? 22 ??? 2008 ?, Ampliscentifica ? Amplifin, C?162/07, EU:C:2008:301, ?. 19 ? 20).

41 ?????? ??????, ?? ? ??????? ?????????? ?????????????? ?? ??????, ?????????????? ?? ??????
????? ?? ?????? ?? ??? ?????, ??????? ?? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ??? ?????? ??????????? ?? ?
????? ?? ?????? ?????, ? ? ?????? ?? ??????? ??? ??????, ??? ?????? ??? ?????????????? (?? ? ?????
????????? ?????????? ?? 18 ????????? 2020 ?, Kaplan International colleges UK, C?77/19,
EU:C:2020:934, ?. 46 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

42 ?? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ????? 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).

43 ?? ?? ??????? ?? ??????????????????? ? ????? 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 ? ?????????? ??????? ?????????).

44 ? ??? ?????????, ?????? ?? ?????????? ? ??? ?? ????? ?????? ?? ??? 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 ? ???????????
????????? ??????????).

45 ???? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ??????
????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??
????????????? ??? ?????? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ??????????????, ?????
?? ?? ?? ?????????? ? ?????? ?? ??? ??????????????, ? ?????? ?????????????????????????? ?? ?????????????
??? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????
(?? ? ??? ?????? ?????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schifffahrt,
C?108/14 ? C?109/14, EU:C:2015:496, ?. 41 ? ?????????????? ?????????? ?????????).

46 ? ?????? ?? ??????????????, ??????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ? ??
????????????????? ?????????????????, ??????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ? ?????????????? ??
????????????????, ??????????????? ?? ??? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ???????????,
?????????????? ?? 2, ????????? 2, ????? 2 ?? UStG, ?????? ?????????? ?????????????? ??
????????????? ?? „????????? ?????????“.

47 ?? ?????? ?????????????? ?????? ??? ??????, ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????, ?????
????????????????????? ????? ?? ??? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????
? ??? ???? ?? ?????????? ?? ??? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ??????????, ??? 73
?? AO ??? ?? ??? ?????????, ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????
??????, ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????, ?? ?????? ?? ? ???,
?????????????? ?? ?????????????????????? ??? ?? ??????, ?? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ???
????????? ?????????? ? ?????????????? ? ?????????? ??????????

48 ???-?????, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ??? ??? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ??????
????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????, ?????????? ?? ? ?????????????? ?????? ???-

?????????? ?????????????????? ???? ?? ?? ?????? ??? ?????, ? ?? ???? ?? ???? ?????, ????? ??????? ?????????????? ???? , ?????? ?? ?? ??????, ?? ????? ? ????? ?? ?
???????????? ?? ????????? ? ????????? ?? 22 ??? 2008 ?., Ampliscentifica ? 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), ?? ??? ??????? ? ??????????? ? ??
???????????????????? ???? ? ?????? ?? ???, ???? ?? ??????? ?????, ?? ?????? ???????
????????????? ??????????? ??????? ?? ??? ?????? ?????????????? ??????? ???? ?????????????????????
????, ?????? ?? ? ?????? ????-?????????? ??????????????, ?????? ?????? ??????????????? ??
???? ?? ???? ?? ??????????? ?? ??????????? ??????. ??? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ??
????? ??????????? ?????? ?? ????????? ?????????? ?????????????? ??????? ??????????????? ??
???????????????????? ??????? ?? ??? ???????, ???? ??????? ?????????, ??? ?????? ??? ??????
???????????????? ?? ????????????????????? ???? ?? ?????? ?????.

49 ? ???? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ??
??? ????????? ?? ???? ?? ????????? ?????????, ????????????? ? ?????? 43 ???? ?????? ?? ??????????
???????????????? ?? ????????????????????? ???? ?? ?? ???? ???? ????-????????????
???????????????????? ???? , ?????? ???? ???? ? ? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????????
????????? ?? ???? ???? , ?????? ?????????? ?? ?? ????????? ?????????????? ?????????? ?? ???.

50 ??? ???? ?????????? ? ?????????????? ??? ??????????????????, ?? ?? ?????? ??? ?????, ?
????????????????????? ? ?????? ?????????????????? ???? ?????????? ?????? ?? ????-????????????
????????????????????? ???? ?? ?????????? ?? ???? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ??????
????????????, ?? ?? ???? ?? ???? ?? ????????? ??????

51 ?? ???? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????, ?????????? ? ?????? 28 ?? ?????????????
????????, ?????? ? ?? ?????????? ??????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ? ?????, ??
????? ?????????????????? ?? ?????????????? ? ?????? ?? ???? ?????????????????? ???? ?? ?????????
??????????????, ?????????? ? ?????????? ?? ?????? ????????? ?? ???? ???? , ? ?????????????????? ??
????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ???? ?????????, ???? ?? ?????? ?? ?????
?????????, ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???? ?????????????????????? ???? ?? ???? ?????.

52 ?? ?????????????? ?????????????? ??????? ???? , ?? ?????? ?????????? ?????????????? ??????
?????? ?????????????? ? ?????????? ?? ??? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ???? ?
?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?? ??? ?????????? ???? ?????????????????? ??????? ??????, ????
?? ?????????? ?????, ?? ???? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ??
????????? ?????????, ?????? ?? ???? ?? ?????????????? ?????, ?????????????? ?? ?? ???? 73 ?? ??.

53 ? ?????? ?? ?????????????? ??-????? ?????????????? ??????? ?? ?? ??????, ?? ???? 4,
????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ?????????
????????? ?????? ?? ?????????? ???? ?????????????? ?????????????????????? ???? ?? ??? ?? ??????
??? ?????, ? ???? ???? , ?????? ?????????? ?????????????????? ???? , ?????? ???? ???? ? ?
????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ? ???? ?????? ????????? ? ??? ?????????
?? ???? ?????????????? ?? ???? ?? ???? ?? ?????????? ??????

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

54 ? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ???? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ????? ?
?????????????? ?? ??????, ?????? ? ?????????????????? ?????????????????????? ???? ?? ??? ?????? ?
?????????, ?? ???? ??????, ?????????????????? ?????????, ?? ?????? ? ?????????????????????? ?????, ? ??
????? ??????, ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????, ??
????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ???? ?? ??? ?? ?????? ?? ???? 4, ?????????? 5 ??
????? ??????????, ?????????????? ?? ??????, ?????? ? ???? ?? ???? ?????, ?? ?????? ??? ??????
? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????, ?????? ?? ???? ?????????? ??

???????? ?? ?????, ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??? ??????????
????????????????? ??? ? ?????????????? ?? ??????? ????????? ? ?????????????? ??
????????????????? ?????????? ???????, ?????? ??? ?? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? 6,
????????? 2, ?????? ??????????, ?????? ?) ?? ??? ??????????

55 ? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????? ??? 6, ?????????? 2, ?????? ?) ??
????? ?????????? ?????????? ?? ??????, ?????????? ?? ?????????????????????? ??? ?? ??????
????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ??????? ?????????? ?? ??-???? ?? ???, ?????????? ??
????????? ?????????????? ???????, ?? ??????? ??? ?????????? ?????????? ?? ??????

56 ?????? ??? ? ????????????, ?? ??? 6, ?????????? 2, ?????? ?) ?? ?????? ?????????? ??
????????? ?????????????????????? ??? ?? ?????????? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ???, ?? ??????
?????? ??? ? ?????????? ?? ?????? ?? (????????? ?? 20 ?????? 2005 ?., Hotel Scandic
Gåsabäck, C?412/03, EU:C:2005:47, ?. 23).

57 ?? ?????? ?? ??? ??? 6, ?????????? 2, ?????? ?) ?? ?????? ?????????? ??? ?? ?? ??
????????? ???????, ?????? ?????? ?????????, ?????? ?? ??????? ?????? ??????????? ??? ??
?????? ?? ??, ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? „????????? ???“ ?? ??????????????????
????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?? ??? ?????????? (?? ? ??? ?????? ??????? ??
12 ????????? 2009 ?., Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C?515/07,
EU:C:2009:88, ?. 38).

58 ?? ??? ??????, ?? ?????? ???-????????????? ?????????????????? ??? ?? ?? ??????
?????? ?????????? ?? ??????, ?????? ? ??? ?? ??? ?????, ?????????? ?? ??????,
????????????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????, ?? ??
??????, ?? ?????? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?????????? ??? 6, ?????????? 2, ??????
??????????, ?????? ?) ?? ?????? ??????????, ?? ??????????? ?? ?? ??????, ?? ??????????
????????? ? ?????????? ?? ???, ?????????? ?? ?????????????????? ???????, ? ?????????????? ??
?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ???????????, ?????? ?
????????????????? ? ??? 4, ?????????? 5 ?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ??????????? ??? ??
??, ?? ??????? ?????????.

59 ??????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ??? 2, ?????? 1, ??? ? ??? 4,
????????? 5 ?? ?????? ??????????

60 ?????? ??? ?????? ?? ?? ??????, ?? ??? ?????? ?????? ??? 6, ?????????? 2, ?????? ?)
?? ?????? ?????????? ?? ?????? ??? ?? ???????????, ?????????? „????????????????“, ?????? ??
?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ??? (?? ? ??? ??????
????????? ?? 20 ?????? 2005 ?., Hotel Scandic Gåsabäck, C?412/03, EU:C:2005:47, ?. 24).

61 ? ?????? ?????, ?????? ?? ?????????????? ? ?????? 13 ? 17 ?? ?????????????? ??????? ? ??????
????????????? ??? ?????????????? ??????? ? ?????? 50 ?? ??????????????? ??, ?? ??? ??
????????????????? ?????????? ??? ???, ?? ?????????????????? ??? S ? ??????????????
????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ???????????, ?????????????? ?? U?GmbH, ??? ??
? ??????? ?? ?????????? ??????????????? ???????, ??? ? ??????? ?? ?????????? ??, ?????????? ?
?????????????? ?? ?????????????? ???????????.

62 ??????????? ?? ???, ??? ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????
????????????? ?? ??????? ?? ??? 2 ?? ?????? ???????????, ??? 6, ?????????? 2, ?????? ?) ?? ??
?????? ?? ?????? ?? ?? ??????

63 ? ?????? ?? ?????????????? ??-???? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ??

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