

«?????????? ?????????? – ?????? ?????????????? – ?????? 48 ??? ?????????? ??? (??? ?????????? ?????? 48 ??? ?????????? ??, ???, ????????? ??????????????????, ?????? 39 ??) – ???????

???????????? ?????? ??? ????????????? ????????????????? ?????? ??? ??????????
????????? ?? ?????? ????????????? ?????????? ?????? ????????? ??????»

???? ???????? C-152/03,

?? ????????????? ?????? ?????????? ????????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? 234 ??,
??? ????????? ?? Bundesfinanzhof (?????????) ?? ?????????? ??? 13?? ????????????? 2002, ? ??????
????????? ??? ?????????????? ????? 2 ?????????? 2003, ??? ?????????? ??? ??????

Hans-Jürgen Ritter-Coulais,

Monique Ritter-Coulais

????

Finanzamt Germersheim,

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

????????????? ??? ????? ?. ??????, ????????, P. Jann, C. W. A. Timmermans ??? A. Rosas,
????????????? ??????????, ??? N. Colneric, ??? S. von Bahr (?????????), J. N. Cunha Rodrigues,
??? R. Silva de Lapuerta, ??? P. Kris, E. Juhász, ?. ??????, A. Borg Barthet ??? M. Ilešić,
?????????,

????????? ??????????????: P. Léger

?????????????: M.-F. Contet, ?????? ?????????? ?????????????,

????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? 12??
????????????? 2004,

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

- ?? ?????? Ritter-Coulais, ?????????????????? ??? ??? M. Ross, Rechtsanwalt,
- ? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? A. Tiemann ??? ??? K.-D. Müller,
- ? ?????????? ??? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? C. Jackson,
????????????????? ??? ??? R. Plender, QC,
- ? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? J. Grunwald ??? R.
Lyal,

???? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????????
??? 1?? ?????????? 2005,

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

?????????

1 ? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 52 ???
????????? ??? (??? ?????????? ?? ?????? 52 ??? ?????????? ??, ???, ?????????? ??????????????????,
?????? 43 ??) ??? 73 B ??? ?????????? ?? (??? ?????? 56 ??).

2 ? ?????? ???? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ??????, ??????, ??? ?????????? Ritter-

Coulais ???, ????????, ??? Finanzamt Germersheim, ??????? ?? ??? ??? ???? ??????????? ???
????? ?????????? ??? ?????????? ?? ??? 1987.

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

3 ?? ?????? Ritter-Coulais ?????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????? ????? 1987 ??
?????? ?????????? ?????????????? ????? ??? ?? ??????? ??? ?????????????? ?????, ?????????? ?? ??
????? 1, ?????????????? 3, ??? ?????? ??? ?? ?????? ?????????????? (Einkommensteuergesetz),
???? ?????? ?? 1987 (??? ????: EStG 1987). ?????? ?????????????????????? ??? ?? ?????? ??????
????? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????, ?????????????? ????? ?? ??????????????
??? ?????????????? ??? ?????????, ??? ?????????? ??? ??????????????. ?????????? ???, ????? ??? ??????
????, ? ?.-J. Ritter-Coulais ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ? ?. Ritter-Coulais ?????? ??????
?????????????, ?????????? ??? ?????????????.

4 ?????????? ?? ?? ?????? 32 b, ?????????????? 2, ??????? 2, ??? EStG 1987, ?? ??????? Ritter-
Coulais ??????? ?? ?????????? ?????? ?? «?????????? ??????????????» (?????????? ??????????????) ???
?????????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ????? ?????????????? ???
????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ????? ?? ?? ?????? ?????????????? ?????.

5 ????? ?? «?????????? ??????????????» ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ??????????????????
????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?? ??????????
?????, ??????, ??? ???? ?????? ??? ?????? ??????, ??? ??????, ??????? ?? ?? ?????? 3,
????????????? 1, ??? ?????????????? ??????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ??????????????????
????????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??????
????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ???
????????????????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????????????????? ??? ??? ?????? ??????????, ??? ??????????
??? ??????? ??? 21? ??????? 1959, ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ????? 9 ???????
1969 (??? ????: ?????????????????????? ?????????????? ?????????).

6 ?? ?????? 20, ?????????????? 1, ?????????? a, ??? ?????????????????????? ?????????????? ??????????
????????????? ??????? ??? ?? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??? ??????????????????
????????????????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??? ??????????????????
??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?' ?????? ?? ??????? ??????

7 ?????, ?????????? ?? ?? ?????? 32 b, ?????????????? 1 ??? 2, ??? EStG 1987, ? ?????????????
????????????????? ??????????? ??????????? ??????, ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??????????????,
?? ??????????????? ?????? ??????????. ?????? ?????? ?? ?????? 2 a, ?????????????? 1, ?????? ??????????,
???????? 4, ??? ?????? ??????, ?????? ?????????????? ??????? ???, ?????????? ?????????? ??????????????,
??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ???
????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??????????????

8 ?? ??????? Ritter-Coulais ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? Finanzamt
Germersheim ?????????? ? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??????? ??? ?????????????? ??? ??
????????????????? ????? 1987 ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ???
????????????????? ?' ?????? ?? ?????????????????? ??????. ?????????????? ??? ? ?????????????????? ?????? ?????????
????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ??? ??????????????????
?????????????, ?????? ?????????? ?????????? (Revision) ?????????? ??? Bundesfinanzhof.

9 ?? ?????????????? ?????????????? ??, ??????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?? ???????
????????????????? ?? ?????? ??? ??????????, ? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????????????
??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????????, ?????????? ??? ?? ?? ?????????? ?????????????? ???
????????????? ? ??? ??????? ??????? ?????????? ???????, ?????? ?????????????????? ?????? ?? ??????????????
????????? ???, ??????????????, ?????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??? ?????????? ??????????????

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

10 ??? ??? ????????? ?????, ?? Bundesfinanzhof ????????? ?? ??????????? ?? ???????????
??? ?? ??????????? ??? ??????????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????;

«1) ??????????? ??? ????? 43 ??? 56 ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????????
????????????? ?? ?????????? ??? ?? ??????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????
??? ?????????? ??? ??? ??????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??????????
????????????? ??? ?????? ?? ??????????, ??? ?? ??????????? ??? ??????????????, ?? ??????????? ???
?????????? ??? ??????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????? ?????? ??? ??????????;

2) ?? ??????????? ??????????? ?????????????? ??? ??????? ?????????, ?????????????? ??? ????? 43
??? 56 ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?? ?? ??? ??????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????? ????
?? ?????? ?? ?????????? ?????? ???? ?????????????? ?????????????? ??????????»

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

11 ?? ?? ?????? ??? ???????, ?? ??????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ??? ??????????
????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??????????
????????????????? ??????? ?????????????????? ???????, ??? ? ?????????? ???? ?????????? ??? ??????? ??????
?? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ? ?? ???? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ???
????????? ?????????, ?????????????????? ?????? ?????????????? ??? ????????? Ritter-Coulais, ?? ??????
????????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ??????? ??? ?????????????? ?????????? ???
????????????????????? ?????? ??????????????????, ?? ?????????????? ??? ?? ???? ?????????????????? ??? ?????? ???
?????????? ?' ?????? ?? ?????????? ?????? ??? ??????????? ?????????????????? ??? ?????? ??????????? ?? ??????
??? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ??????

12 ??? ??? ?????????? ?????? ??????????????? ?????????????? ??? ?? ????????? Ritter-Coulais ??????? ???
?? Finanzamt Germersheim, ??? ?????????? ??? ??????????? ??? ?????????? ??????, ?? ?????????? ??????
?? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????????? ?? ?? ?????????????? ????? 1987 ??? ??? ???
????????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?? ?? ???? ?????????????????? ?????, ????
????????????????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????
????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ??? ?????????? ??????????
????????????????????? ??????????????

13 ?????????, ??? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ???, ? ?????????????? ??? ?????????? ??
?????? 234 ?? ??????????? ???? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ??????????
????????????????? (??., ??????? ??????, ?????????????? ??? 16?? ?????????? 1992, C-343/90, Lourenço
Dias, ?????????? 1992, ? I-4673, ?????? 14· ??? 12?? ?????????? 2003, C-112/00, Schmidberger,
????????? 2003, ? ?-5659, ?????? 30, ??? ??? ?????????????????? ?????????????, ?????? ??? ??? 18??
????????? 2004, C-314/01, Siemens ??? ARGE Telekom, ?????????? 2004, ? ?-2549, ?????? 33).

14 ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????, ?? ?????????????????????? ??? ?????????????? ???????
????????????????, ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ???
?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????
?????????????, ??????, ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????, ?? ?????????????
????????????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????
??? ??????????????? ??? ??? ?? ??????????????? ??? ?????????????????? ??? ??????????????? ??? ??????????????? (??.,
????????? ??????, ?????????????? Lourenço Dias, ?????????????????????, ?????? 15· ??? 22?? ??????????????
2002, C-390/99, Canal Satélite Digital, ?????????? 2002, ? ?-607, ?????? 18· Schmidberger
?????????????????????, ?????? 31, ?????? ??? Siemens ??? ARGE Telekom, ?????????????????????, ??????
34).

15 ?????, ?????????? ?? ?????????, ????? ?????????? ?????, ?? ??????? ?
????????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ???????,
????????????? ?? ?????????????? ?? ????? ?? ?????????????? ??, ??????????, ?? ??????????????
?? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?
????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????, ??? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??
????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????????????. ??
????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ??
????????????????? ?????????, ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?? ??????
????????????? (????????????? ?? 16?? ?????????????? 1981, 244/80, Foglia, ????????? 1981, ? 3045,
????? 21· Lourenço Dias, ??????????????????, ?????? 20· Canal Satélite Digital, ??????????????????,
????? 19· ?? 30?? ?????????????? 2003, C-167/01, Inspire Art, ????????? 2003, ? I-10155,
???????? 44 ?? 45, ?????? ?? Siemens ??? ARGE Telekom, ??????????????????, ?????? 35).

16 ?????????? ?? ? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ??
?? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????, ?????? ?? ?????????????????? ??
?????? ?????????? ?? ?????, ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????????
?? ?????????? ?????????????, ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????
?????????????, ? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????
??????????.

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

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

18 ?? ?? ?????????? ?? ?????????, ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ??????????
????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????
????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????, ??? ? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ??????,
?? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????, ?? ?????? ?????????????????????? ?????????????? ??????
????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?' ??? ?????????????????, ??
?????????, ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????????????????? ?'
????? ?? ??????, ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ??
????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??????

19 ???????, ??? ?????, ??????, ?? ?????????? ??????????????????, ?????????????? ? ??????????
??, ??? ?????? ??????????, ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ??????????
????????????????????? (????????? ?? 11?? ????????? 2004, C-9/02, Lasteyrie du Saillant, ?????????
2004, ? I-2409, ????? 40 ?? ?????????????????? ???????????).

20 ???, ? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ??????
????????, ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??????????,
?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? ?????? ??
????????????? ?? ??????

21 ?????????, ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ??????????????????
?? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????

22 ?????????, ??? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??????????, ?????????????? ??
????????????? ?? ? ?? ?????????????????????, ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??
????????????????????????? ?? ?????????, ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ??????
????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ? ?????, a priori ?? ???

???????? ?????????? ?????????? ??? ????????????? ?????????, ??????? ?? ?????????? ??? ??????
????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??????????, ????????? ??? ??????? 56 ??.

23 ????, ? ????????? ??? ??????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ????? 1987, ??????? ???
????????????? ??? ??????? ?????????????? ?????????????????? ????? ??? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ???
???????? 73B ??? ?????????? ?? ??? ??? ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ??????? ??? ??????????
88/361/???? ??? ?????????????, ??? 24?? ?????????? 1988, ????? ??? ?????????????? ??? ??????? 67 ???
?????????? (?? L 178, ? 5), ? ?????? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????????? ????? ??????????
?????????????.

24 ????????????????? ? ?????????? ??? ?? ?????? 67, ?????????????? 1, ??? ?????????? ??? (???
????????? ?????? 67, ?????????????? 1, ??? ?????????? ??, ?? ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ???
?????????????) ??? ??????????????, ??? ??? ??????? ??? ?????????????????? ??????????, ??? ?????????????
??? ?????????????????? ?????? ?????????? ??????????????. ??????????, ? ?????????????? ?????? ?????? ??????????????
????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ??????? 69 ??? ?????????? ??? (???
????????? ?????? 69 ??? ?????????? ??, ?? ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ??? ??????????????)
(??, ?????????????? ??? 11?? ?????????????? 1981, 203/80, Casati, ?????????? 1981, ? 2595, ?????????? 8
??? 13, ??? ??? 14?? ?????????????? 1995, C-484/93, Svensson ??? Gustavsson, ?????????? 1995, ? I-
3955, ?????? 5).

25 ????? ?????? ?? ?????????????? ????? 1987, ? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ? ?????? ?????????
??? ?????????????????? ??? 11?? ?????? 1960, ????? ??? ?????????????? ??? ??????? 67 ??? ?????????????? (??
????. ????. 10/001, ? 4), ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?? ??? ???????
86/566/???? ??? ??????????????, ??? 17?? ?????????????? 1986 (?? L 332 ? 22).

26 ? ?????? ?????? ??????? ?????? ??? ?????????????? ??? ??????? 67 ??? ?????????? ??????????????????
?? ??????????????, ??? ?????? 1, ?????????????? 1, ??? ?? ??????? ??? ??????? ?????? ?????????? ??????
????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?? ??????? ? ??? ?????????? ??? ??????????????
??? ??? ??? ?????????????? ?????????????????????? ??????? ?????????? ??? ??????? ?????? ?? ???????
????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ???
????????? ??????.

27 ????????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????????????,
??? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??????? ??????, ??????? ?? 1987,
??? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????, ??? ??? ?????????????? ???
????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?? ??????? ??????, ?? ??????????
????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ???????
??????.

28 ? ?????????? ??????? ??? ? ?????????????? ??? ?????????? Ritter-Coulais ??????? ?? ??????????????
??? ?? ??? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??
?????? 48 ??? ?????????? ??? (??? ?????????? ?????? 48 ??? ?????????? ??, ???, ??????????
????????????????????, ?????? 39 ??).

29 ?????????, ??????? ?? ?????????????? ???, ????? ??? ??, ??????? ?????????, ?? ???????
????????????????? ?????????????? ??? ??????? ??? ??? ??? ??????? ?????????????????????? ?????????????? ?????
????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????,
??? ??????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??? ??????? ?????????????????? ???
?? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??????? ?? ?????? ?????????? ??? ???
????????????? ??? ?????????????? ??? ??????? ?????? ??????????????, ?????????????????? ??? ?? ?? ??????????????
????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? (??., ??? ?? ?????????? ?????,
????????????? ??? 12?? ?????????????? 1990, C-241/89, SARPP, ?????????? 1990, ? I-4695, ?????? 8-
??? 2?? ?????????????????? 1994, C-315/92, Verband Sozialer Wettbewerb, ??????? ?? «Clinique»,

37 ?? ?? ?????, ? ?????????? ??? ????? ? ?????? ??????????? ?????? ???????????
 ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ????????? ???

(?????????)

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