

???? C-146/05

Albert Collée

?????

Finanzamt Limburg an der Lahn

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

„????? ?????????? ??? — ??? 28?, ?, ????? ?), ????? ?????? — ?????????????????? ?????????
— ????? ?? ?????????????????? ?? ?????? — ????? ?????????????? ?????????????????? ?? ??????????????“

????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??? J. Kokott, ?????????????? ?? 11 ?????? 2007 ?.

????????? ?? ??? (????? ??????) ?? 27 ?????????? 2007 ?.

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

1. ?????? ????????????? — ?????????????????? ?? ????????????????????? — ?????? ??????
????????? — ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? — ?????????? ?????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????-???????

(???? 28?, ?, ????? ?), ?????? ??????? ?? ?????????? 77/388 ?? ??????)

2. ?????? ????????????? — ?????????????????? ?? ????????????????????? — ?????? ??????
????????? — ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? — ?????????? ?????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????-???????

(???? 28?, ?, ????? ?), ?????? ??????? ?? ?????????? 77/388 ?? ??????)

1. ??? 28?, ?, ????? ?), ?????? ??????? ?? ?????? ?????????? 77/388 ??????
????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????-????? ?????????? ?????????? ??????
?????????, ?????????? ? ?????????? 91/680, ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ?? ??????????
????????????? ?????????????????? ?? ?????????-????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????
????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?
??????, ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ? ??? ?????????????? ??????????????.

????????????? ?????, ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??
????????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????, ?? ?? ?????? ??????????
????????????????????????? ?????????????, ? ??-????????????? ??? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????
????????????? ?? ??????????, ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????
????????? ?? ??????. ?????????? ?????????? ??????? ?? ?????? ?????????, ?????? ?? ??????
????????? ?????????? ?????????????? ??????????????????. ?????????????? ?? ?? ?????? ?? ??????????????????
?? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????????, ??? ?????? ?????????? ?????????? ??
????????????????? ? ??? 28?, ?, ????? ?), ?????? ??????? ?? ?????? ?????????? ?????????????, ?? ??
?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ??????????. ?????????????? ??
????, ??? ????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????, ?? ?????????? ??
????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????, ??? ?? ??????????
????????????? ?????????????, ????? ? ??? ?????????????????????????? ????? ?? ?????????????? ??????
?????????? ??????????????. ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ??????????

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

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

(??. ????? 29—33, 41 ? ??????????????)

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

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

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

(??. ????? 35, 40 ? ??????????????)

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

27 ?????????? 2007 ??????(*)

„????? ?????????? ??? — ??? 28?, ?, ????? ?), ?????? ?????? — ?????????????????? ??????????
— ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? — ?????? ?????????????? ?????????????????? ?? ??????????????“

?? ???? C?146/05

? ??????? ????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ???? 234 ?? ??
Bundesfinanzhof (?????????) ? ??? ?? 10 ????????? 2005 ?, ????????? ? ???? ?? 1 ????? 2005
?., ? ????????? ? ?????????????? ?? ?????

Albert Collée, ???? ????????????? ?????????????? ?? Collée KG,

?????

Finanzamt Limburg an der Lahn,

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

???????? ?? ??: ??? A. Rosas, ????????????? ?? ??????, ??? A. Borg Barthet, ??? J. Malenovský,
??? U. Lõhmus (?????????) ? ??? A. Ó Caoimh, ?????,

?????????? ??????: ??? J. Kokott,

?????????: ??? L. Hewlett, ?????? ???????????????,

???????? ??????????? ? ?????????? ???? ?? ?????????????????? ? ? ?????????? ?????????? ?? 15
??? 2006 ?.,

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

– ?? ??? Collée ???? ????????????? ?????????????? ?? Collée KG, ?? ??? M. Preisinger,
Steuerberater,

– ?? ????????????? ?????????????, ?? ??? M. Lumma, ??? F. Huschens ? ???? C. Schulze-
Bahr, ? ??????????? ? ???????????????,

– ?? ????????????? ?????????????, ?? ??? I. M. Braguglia, ? ??????????? ? ??????????????,
???????????? ? ???? Massella Ducci Teri, avvocato dello Stato,

– ?? ??????????? ? ????????????? ?????????, ?? ??? D. Triantafyllou, ? ??????????? ?
??????????????,

???? ???? ??????? ?????????????? ?? ??????????? ???????, ????????????? ? ?????????????? ??
11 ????? 2007 ?.,

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

????????

1 ????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ???? 28?, ?, ????? ?), ?????
?????? ?? ????? ??????????? 77/388/??? ?? ?????? ?? 17 ??? 1977 ?????? ???????
???????????????? ? ????????????????????? ? ??????????-????? ??? ?????? ? ????????? ??????
???????? — ???? ??????? ? ?????? ?????? ?????????? ?????????: ?????? ??????? ??????
(?? L 145, ??? 1), ????????? ? ?????????? 91/680/??? ?? ?????? ?? 16 ????????? 1991 ??????
(?? L 376, ??? 1, ????????? ?-???????? „????? ??????????“).

2 ????????? ? ????????? ? ??????? ?? ?????? ???? ???? ???? Collée ???? ?????????????
???????????????? ? Collée KG (????????? ?-???????? „Collée“) ? Finanzamt Limburg an der Lahn

[???????? ?????? ?? Limburg an der Lahn] (?????????? ??-????????? „Finanzamt“) ??? ?????? ?
????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? (????????? ??-
????????? „???)“) ??????????? ????? ????????????????? 1994 ?. ?????????????????? ??????????.

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

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

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

4 ?????? ?????????????? ?????????? ??? XVI?, ?????????????? „?????????? ?????? ?? ?????????? ??????????
?? ??????????????? ?????? ?????????-????????“, ?????? ? ?????????? ? ????????????? 91/680.

5 ????????? ?? ??????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????? ?
????????????? ? ????? 28?, ?, ?????? ?) ?? ?????? ???????????, ?????? ?????? ??????????:

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

?) ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ????? 5 ? ?? ????? 28?, ?????????? 5, ?????? ?),
????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??? ?? ??????? ?? ??????????, ??? ?? ???????,
????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ????? 3, ?? ? ?????????? ?? ?????????????, ??????
?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????????????? ????? ?? ?? ??????????????????????????
????????????????? ?????, ?????????????? ? ?????? ?????????? ? ?????????-????????, ?????? ?? ? ?????????????-
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????.

[...]“ [????????????????? ?????????]

6 ????? 22 ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ? ??????????????, ?????????????? ? ????? 28? ??
????????? ?????????????, ?????????????? ??????????????, ?? ?????? ??????? ?? ?????????? ??????? — ???????
?? ????????. ??? ?????????????? ??-?????????????:

„[...]“

2. ?) ?????? ?????????????????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ???????????
?? ?????????????????? ? ?????????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ???????;

[...]

3. ?) ?????? ?????????????????????????? ?????? ??????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ? ???????
????????????????????????? ?? ?????????? ? ??????????, ?????? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????
????????????????????????? ?????? ??? ?? ?????????????????????????????? ?????????????? ?????? ??????
????????????????????????? ?????? ??????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ? ??????? ??????????????????????
?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ????? 28?, ?, ?????????? 1, ?????? ? ?? ?????????, ?????????????? ???
????????????? ?? ????? 28?, ?. ?????????????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????
????????????.

[...]

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

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

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

[...]

8. ?????????-?????? ?????? ?? ????????? ?????? ??????????, ?????? ????????? ?? ???????????
?? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????, ???
????????? ?? ?????????????? ?? ????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ? ?????????? ??????
????????-?????, ?????????????? ?? ?????????????????????? ???? , ? ??? ??????, ?? ????
????????????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?????? ?????????-?????? ?????????????? ???
????????????????? ?? ??????????." [????????????? ??????]

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

7 ????????? § 4, ?????? 1, ?????? b) ?? ?????? ?? 1993 ?. ?? ?????? ?????? ???????
(Umsatzsteuergesetz 1993, BGBl. 1993 I, ??? 565, ??????? ??-???????? „UStG“)
????????????????????? ?????????, ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ? § 1, ?????? 1, ??????
1 ?? ?????? ?????? ??????, ?? ?????????????? ?? ???.

8 § 6?, ?????? 1 ?? UStG ?????????, ?? ???? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??
????????????????????? ?????????? ??-????????? ? , ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????
??? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ???? ?? ?????????????? ?? ??????????.

9 ????????? § 6?, ?????? 3 ?? UStG ?????????????? ?????? ?? ?????????, ?? ?? ??????????
????????????????? ? ?????? 1 ?? ?????? ?????????? ??????????????. ?????????????? ?????????????? ??
????????????? ???? ? ?????????????? ?? Bundesrat ?? ?????????? ? ?????????? ???? ? ??????????,
??? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??? ??????????????
?? ?????????, ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????.

10 ? ???? ?????? § 17?, ?????? 1 ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ???????
?? 1993 ?. (Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung 1993, BGBl. 1993 I, ??? 601) ??????????,
?? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????????,
??????? ? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?? ??????, ?? ??? ??? ?????????????? ??
????????? ? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ???? ??
????????????????? ?? ??????????.

11 ?????? ???? ????????? § 17?, ?????? 1 ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??
?????? ???? ?????????????? ??????????, ?? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ???.
????? ?????????????? ?????????? ??-?????????, ?? „?????? ? ? ???? ? ?????? ?????????????? ??
????????? ??????????“ , ?? ?????????????? ? ?????????? ???? ?????????????.

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

12 Collée KG ? ???? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?????????????? ??
????????????????? ?????? (?????????? ??-????????? „GmbH“), ?????? ? ?????????????? ? ?????????????? ?? ??

???????????? ?? ????????????? ?????????? ? (????????? ??-???????? „A?AG“) ??? ? ???????????
?? ????????????. ??? ?????????? ?? 1994 ?. GmbH ??????? ??????? ?? ?????????? ?? 20
?????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????? ?? ??? ?????????????, ? ?????? ?,
????? ?????????? ?? ?????????? ?? GmbH ?????????? ?????????? ??? ? ??? ???? ?? ??????????
??????????, ??????????????? ??????????? ?????????? ?? ??????????? ?? ??? ?????????? ???????????.

13 GmbH, ????? ??????? ?????????????????? ????? ?????? ?????????????? ??????????? ????? ??
?????????????? ?? ?????????????? ?? A?AG ??? ?? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????,
????????? ? ?????????? ?????????? ?? ??? ??????????????, ? ?????? S, ????? ?????????? ????
?????????????. ? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ? ?????????????? ??????????????
?????????? ?????????? ??????????. GmbH ?????? ?? S ?????????? ?????????? ?????????????? ??????????, ?
????? ? ?????????????? ??? S ?????????????? ?? GmbH ??????? ?????????, ????? ?????????????????? ??
????????????? ?? ?????? ?? S ??? ?????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? B. ? ???????????
?? ?????????????? ?? ??? ?? ?????????? ?? ??? ?? ?????????????? 1994 ?. S ??? ??????????????????? ??
?????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? GmbH ????

14 ? ?????????? ?? ?????????, ??????????? ????? ?????????? 1994 ?, Finanzamt ?????????? ?? S ??
?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ? ??????? ?? ??????????? ??????????
?????????? ?? ?????????????? ?????? GmbH ? S, ? ?????? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ?????
??????????.

15 ??? ????? ?????????? ?? ???????????, ??? Collée ??????????? S, ?? ??????????? ?? ??????????
?? ?? ?? ??????????? 1994 ?. ?? ?????????? ?????????????????? ? ?? 25 ????????? 1994 ?. ??????????
????????????????? ?????????????? ?????????????? ? ??????? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????
„????????????????? ?????????????????? ??????????“, ??????????????? ?????????????? ? ???????????????????
?????????????? ?? ?? ?? ?????????? 1994 ?.

16 ? ?????????????????????????? ??? ?? 12 ?????????? 1998 ?. ?????????? ?? ?? 1994 ?. Finanzamt
????????????? ?????????????? ??????? ?? Collée ??? ????, ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??????
?????????????, ??????????? ?? ?, ??? ? ??????? ?? ??????????? ??????????????????? ?? ?????? ?? ????
?????????? ? ??????, ?? ?????????????????? ??????????? ?? ?? ??????????? ?????????????????? ? ?????????
????? ?????????????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ??????

17 ??? ????? ?????????????????? ?????? ??????????? ?????????????????????????? ??? ? ??????????????, ????
????? ? ?????????, ?????????? ??? Finanzgericht, ??? Collée ?????????? ??? ?????????? ???
Bundesfinanzhof. ? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ?????????? ??????????? ?? ??????????????
????????????????????, ?????????? ? ?????????? ?? ??????????, ? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ? ?
????????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?, ?????? ??-????? ? ??????????? ?
?????????? ?? GmbH ?? ? ??????????. ??? ??? ? ??????, ?? ??? ?????????????? ?????????????????? ? ??
?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ??????????, ??? Collée ??? ??????????
?? ??????????? ?????????????????????????? ???, ??? ?? ?????????????? ?? ??????????? ??????????
??????????, ??????????? ? ?????????? ?? 1994 ?, ?? ?? ?????? ?? ??????????????

18 ?????????????????? ?????????????? ???????????, ?? ?? ?????????????? ? ?????????? ?? ??????? ?
?????????????????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ?????????, ?????? ??????? ?? ??
????????? ??? ??????, ? ?????? ? ??????????, ??????, ?? ?????????????????????? ??????????? ??
?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?? ???
????????????? ??????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ??? ?????????????????? ??
??????????, ?????????? ?? ??????. ??? ??? ? ??????????????, ?? ?????????????? ?????????? ?? ?
?????????????, ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????, ?? ?????? ??????? ?? ??
????????? ? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?? ??????????? ??
????????????????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ??????????????????????????????

19 ???? ???? ?????, ?? ??????????????? ?? ?????, ? ????? ? ???????, ???????
?????????????? ?? ????? ???????????, Bundesfinanzhof ?????? ?? ???? ?????????????????? ? ??
????????? ?? ???? ?????????? ?????????????? ????????

„1) ???? ?? ?????????? ??????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ????? ??????????????????
?????????, ????? ?????????? ? ??????????????, ??????????? ? ??????, ?? ??????????????????????
???? ? ? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ???? ?? ????????????
?????????????????

2) ?????? ?? ?????????? ?? ???? ??????? ?? ???? ???? ?????????????????????? ????
????????????????? ? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????“

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

20 ? ?????????? ??, ?????? ??????? ?? ?? ?????????? ??????, ??????????????? ???????????
???? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ???? ???? 28?, ?, ????? ?), ????? ??????? ?? ?????
?????????? ??????? ?? ?? ??????? ? ??????, ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ??????????
????????????????? ?? ?????????-?????? ?? ?????????? ?? ??? ?????????????????? ?????????, ?????
????????????????? ? ???? ??????????, ? ?????????????? ?????, ?? ??????????????????? ?? ???? ? ?
???? ?????????????? ??????????????. ??????????? ?????????????? ???? ???? ???? ???? ? ????
???????? ? ?????????????? ??????, ?? ?????????????????????? ???? ?????????????? ? ?????????
????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????.

21 ? ?????????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????????????? ?? ??????????-?????? ??
????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????? ? ???? 28?, ?,
????? ?), ?????? ??????? ?? ?????? ???????????, ?? ???? ?????????????? ??????, ?? ???????????-
????????? ??????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????, ??????????? ?? ?????????????????? ??
????????????? ?? ?? ??????, ??????????????? ???????, ?? ?? ?????? ??????? ?????? ??????????????
?? ?????????-??????, ?? ? ?????????? ?? ??????????, ? ??????????? ?? ?????? ?????????????????????
???? ???? ?? ?????????? ??????????????? ?????????????? ???? , ?????????? ? ???? ?? ?????????? ?
?????????-??????, ?????????? ?? ???????????-?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ??
????????.

22 ???? ?????????????? ?? ?????????? ???????, ??????? ?? ?????? ????????? ?? ??, ??????
????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????? (?? ??-
????????????? ?????????? ?? 6 ??? 1995 ?. ?? ???? BP Soupergaz, C?62/93, Recueil, ??? I?1883,
????? 16, ?????????? ?? 12 ??????? 2006 ?. ?? ???? Optigen ? ??., C?354/03, C?355/03 ?
C?484/03, Recueil, ??? I?483, ?????? 54 ? ?????????? ?? 6 ??? 2006 ?. ?? ???? Kittel ? Recolta
Recycling, C?439/04 ? C?440/04, Recueil, ??? I?6161, ?????? 49), ?????????????????????? ?? ??????
????????? ?????????? ?????????????? ? ?????????????? ?????? ?? ???, ?????????? ?? ??????????????????????
?????????, ? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ??????? ?????? ??????????????-?????? ??????? ??
?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ???????????-??????, ? ?????? ??
?????????? ??????????? ?????????????? (?? ?????????? ?? 27 ??????????? 2007 ?. ?? ???? Twoh
International, C?184/05, Recueil, 2007 ?., ??p. I?7897, ?????? 22).

23 ???? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ??????????-??????
?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????, ?? ?????? ?????????? ?????????????
????????????????? ??????????????, ?????????? ? ??????????-?????? ?? ??????????? ??
?????????????? ?? ?????????????????? ??????, ??????????? ?? ?? ????????? ?????????? ???????
????????? ? ??????????????? ? ??????????????? ?? ??????????? ?? ????????? ??????????????, ??????? ??
?????? ?????????? ?? ?? (??, ? ??? ???? ???? ???? ???? 27 ?????????? 2007 ?. ?? ??? Teleos ?
??., C?409/04, Recueil, 2007 ?., ??p. I?7797, ????? 24 ? 25).

24 ?? ?? ?????? ?? ??????????????????, ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ????????????,
?? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ???, ??????????? ? ?? ?? ?????????????, ?? ?????
????????????? ?? ?????? ??????????? ?? ??????????? ?????? ?????? ??????. ??? ??????????
????????????? ????? ? ??? 28?, ?, ?????? ??????????, ?? ??????????? ?? ??????????-?????? ? ??
?????????? ??????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????
(??, ??????? ?? ??? Twoh International, ?????????? ??-????, ????? 25).

25 ????????? ??, ??? 22 ?? ?????? ??????????? ??????????? ?????? ?????????? ??????????? ??
?????? ??????? ?????????? ???????????????????, ?????????????????, ??????????? ?????????????, ?????? ?
????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ??????????????????. ?????????? 8 ?? ?????
????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?? ??????????-?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????,
????? ?????????? ?? ?????????????, ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?
????????????????????? ?? ?????????? ??????.

26 ????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????, ?? ?????????, ?????? ??????????-
?????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??? 22, ?????????? 8 ?? ?????? ?????????????, ?? ??
????????? ?????????????? ?????????? ?? ??????? ? ?? ??????????????? ?????????? ??????, ?? ??????? ??
????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?????? (??, ?????????? ?? 21 ??? 2000 ?. ??
???? Gabalfrisa ? ??., C?110/98—C?147/98, Recueil, ???, I?1577, ????? 52 ? ??????????????? ??
3 ??? 2004 ?. ?? ??? Transport Service, C?395/02, Recueil, ???, I?1991, ????? 29). ???
????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ??????, ?????? ?? ?????????? ???
?????? ?????????????????? ?? ?? — ?????????? ?????????? ?? ??????? ?????????? ?? ??, ?????????? ??
????????????????? ?????????????????? ? ?????? ??????? (??, ?????????? ?? 19 ?????????? 2000 ?. ?? ???
Schmeink & Cofreth ? Strobel, C?454/98, Recueil, ???, I?6973, ????? 59 ? ?????????? ?? 21
????????? 2006 ?. ?? ??? Halifax ? ??., C?255/02, Recueil, ???, I?1609, ????? 92).

27 ????????????????? ?????????????????? ??????????, ?? ?????????????????, ?????????? ? ??????????????
????????????????? ?????????????????? ? ?????????????? ???????????, ??????????? ?? ?????????? ??
?????????????????????, ??????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????????????? ??
??? ??? ?????????????????? ??????????. ?? ??? ??????, ??? ?????????????? ?????????????? ???????
????????????? ? ??? 28?, ?, ????? ?), ?????? ??????? ?? ?????? ??????????? ???, ? ??????
????????? ? ?????? ?????????? ?? ??????, ?????? ? ?????? ?????? ?????????????????, ? ?? ?????
??????, ??? ?????????????, ?? ?? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ??? „????????????“.

28 ? ??? ??????????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ?????? ??? ?? ??????????? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ??????????? ??
????????????????? ??????????????????, ??????? ?????? ?????? — ??????? ?? ??????, ??????? ??
????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?
?????????????? ??????????. ?????????? ?????? ?????? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??
Bundesfinanzhof, ?????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????
?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????, ??????? ??
?????, ?????? ?????????? ?? ? ?????????? ? ?????? ??????, ??????? ?? ?????????????????????? ??
????????????????????????? ?????????? ? ?????? ?????????????, ?????? ?????????? ?? ?????? ? ?? Finanzamt.

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

30 ?????????? ?????????? ??????? ?? ?????? ??????????, ??? ?? ?????? ?????????? ??????????
????????????? ?????????????????????? (??, ??-????????????? ?????????????? ??-????? ?????????? ?? ????? Optigen
? ??., ????? 44 ? ?????????? ?? ????? Kittel ? Recolta Recycling, ????? 41). ?????????????????? ?? ??
????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ??????????, ?? ?????????????? ??
????? ??????, ?? ??? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ? ????? 28?, ?, ????? ?),
????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????????, ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?? ??????????
(????????????? ?? ????? Transport Service, ?????????? ??-????, ????? 18 ? 19).

31 ??? ??? ?? ??? ?? ?????????????? ? ?????, ?? ? ?????????? ?????????????????? ??
????????????????????? ??????????, ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????, ?????? ????
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????, ?? ?? ??????????
????????????????????? ?? ??, ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????, ????? ? ???
????????????????????????? ????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ??????????????. ?? ????? ??????????
????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????????????? ??
????????? ??????????????????, ?? ?? ?????????? ?????????????? ??????????????. ?????????? ?????? ?????????? ?
????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ? ??????

32 ?????????? ?????????????? ? ?? ?? ??????????, ?? ??????????????, ?????? ?????? ??????????????????
????????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ??????????, ?? ?? ?
????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ? ?????, ? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ??????????
????????? ?? ?????????? ?????????????, ?????? ? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ? ?????? ?????????? ??
?? ?????? ?? ?????????????-????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ??????????????????
????????????? (??, ?????????? ?? 11 ??? 2006 ?. ?? ????? Federation of Technological Industries ? ??.,
C?384/04, Recueil, ???, I?4191, ????? 29).

33 ?????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????? 35 ??
????????????????? ??, ?????????????? ? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ? ?????????????????????? ??
????????????????????????????? ????? ?? ?????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ??????????,
????????? ?????? ?????????????????? ?? ??????????. ?????????? ?????????? ?????? ? ?????? ?????????? ?? ??
????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????????????, ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ??
?????????????????. ?????????????????? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??
????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????, ?? ??????????
?? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????
?????????.

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

35 ?????????????????? ?????? ? ?????????????? ? ?????? 18 ?? ?????????? ?? 13 ?????????? 1989 ?. ??

Genius Holding (C?342/87, Recueil, ??? 4227), ?? ?? ?? ?? ?????????? ?????????????? ??
???, ??????????-????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????
?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????, ????? ????? ??????????? ?? ??????????
?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ? ????? 60 ? 63 ?? ?????????? ??
???? Schmeink & Cofreth ? Strobel, ?????????? ??-????, ?? ?????? ??????????? ?? ?????????
????????????????? ?????????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????, ??????????? ?? ??????????????
?? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?? ??????????, ??? ?????
????????? ?? ? ??????????? ? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????? (??
????????? ?? 6 ??????? 2003 ? ?? ????? Karageorgou ? ??., C?78/02—C?80/02, Recueil, ???
I?13295, ?????? 50). ??????? ?????????? ?? ?????????? ? ??? ?????????? ? ?????????????????? ??????????,
?? ?? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ?? ??????????

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

37 ? ????? ??????????? ??????? ?? ?? ?????????????, ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????????? ?????????????????? ?? ??? ??? ?????????????????? ??????????, ? ?????????? ??????????
????????????????? ?????? ?????????????? ?????? ? ?????????? ?????????, ?????? ?? ?????????? ?????? ??
????????????? ?? ???, ?????????? ? ?????????????????? ? ?????????? ?? ?????????????????????? ??????????????????
?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ??????????-??????, ? ?????? ?? ? ???????????????
?????????? ???????????????.

38 ?????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ??
????????????????????? ??????? ? ??????????????????, ?????? ??????? ?? ?????? ? ?????????????????? ??
????????????????? ??????????????, ?? ?? ?????????????? ?? ??????? ? ???, ?????????? ??????? ??????????
????????? ?????????? ?????????????????? ??????? ?? ??????????????????, ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??
????????????? ?? ?????????????? ?????? (??, ?????? ?????? ?????????? ?? ????? Kittel ? Recolta Recycling,
?????????? ??-????, ?????? 54). ?????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????? ??????? ??
????? ?? ?? ?????????? ?????, ?? ?? ?????????? ??????????, ?????? ?? ?????????????? ? ???
????????????????????? ?????????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ??????????????
(??, ? ?????? ?????????? ?????????? ?? ????? Halifax ? ??., ?????????? ??-????, ?????? 69).

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

40 ???-????????? ??????? ?? ?? ?????????????, ?? ?????????????????? ?????? ?? ??????????????????
?????????????-?????? ?? ??????????????? ?????????? ?? ??????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????????????? ??????????? ?? ?????? ?? ??????? ? ??? ? ?? ?????????? ? ?????? ??????? ?????????? ?
????????????? ?????????, ?????????????? ?? ??????????????? ?? ?????? (??, ? ?????? ??????? ?????????? ??
???? Schmeink & Cofreth ? Strobel, ?????????? ??-????, ?????? 62). ?????????? ?????, ??????
?????????? ?????????? ??????????????, ??????? ?????????? ??????? ??????? ?? ?? ?????????????????????? ??
?????????? ?? ??????????????????????

41 ?????????? ?????????? ?? ??????????? ??????? ?, ?? ??? 28?, ?, ????? ?), ?????
????? ?? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ?? ?????? ??????????
?????????????? ?? ???????-????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ??? ?????????????? ??????????
????????????????? ?????????? ??????????? ? ??????, ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?
???? ?????????????? ???????????????.

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

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

43 ? ????? ?? ???????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????
???? ?????????????? ??????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ??? ??????????????
?????????????, ??????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????. ??????????,
?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??? ??, ?????????? ?? ??? ?? ??????????
??????, ?? ?????????? ?? ???????????????????.

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

???? 28?, ?, ????? ?), ????? ?????? ?? ?????? ?????????? 77/388/??? ?? ?????? ?? 17
??? 1977 ?????? ??????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????-
?????? ?????????? ?????????? ?????? ??????? — ??? ?????????? ?? ?????? ??????
????????????? ??????????: ?????? ?????????? ??????, ?????????? ? ?????????? 91/680/??? ??
?????? ?? 16 ?????????? 1991 ??????, ?????? ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ?? ?????????
????????????? ?????????????????? ?? ?????????-????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ???
????????????????? ??????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ? ??????, ??
????????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ? ??? ?????????????????? ???????????????.

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

????????

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