

??????? C-293/06

Deutsche Shell GmbH

????

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg

(?????? ?? Finanzgericht Hamburg

??? ??? ?????? ?????????????? ??????????)

«????????? ????????????? – ?????? ??? ??? ????????? – ?????????????? ??? ?????????????? ???
????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????
??? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??????????????????
????????????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??????»

??????????? ??? ?????????? ????????????? E. Sharpston ??? 8?? ???????????? 2007 ?I – 0000

????????? ??? ?????????????? (????????? ??????) ??? 28?? ???????????????? 2008 ?I – 0000

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

??????????? ?????????????? ??? ?????????? — ???????????? ?????????????????? — ?????????????? ?????????????
— ?????? ?????????????????? ?????????? — ?????????? ??? ??????

(????????? ??, ?????? 52 (???, ?????????? ?????????????????, ?????? 43 ??) ??? ?????? 58 (??? ?????? 48
??))

????????????? ??? ?????? 52 ??? ?????????? ?? (???, ?????????? ?????????????????, ?????? 43 ??), ??
????????????? ?? ?? ?????? 58 ??? ?????????? ?? (??? ?????? 48 ??), ?? ?????????? ??? ??? ??????
?????? ??? ?????????? ?????????? ??????, ???? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ???
????????? ??????, ?? ?????????????????????? ?????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ?????? ???
????????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????????? ???
????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ??????? ?????????????????????? ?????????????? ??? ??
????? ??????? ??????. ?????????????? ??????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ??????? ??? ?
????????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????
????????????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????? ??? ?
?????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ??????????????????????
????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????? ??????? ??????.

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

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

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

(??, ????????? 30, 32, 40, 43-45, 47, 50-51, 53, ????????? 1-2)

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

??? 28?? ??????????????? 2008 (*)

«????????????? ?????????????????? – ?????? ??? ??? ?????????? – ?????????????????? ??? ?????????????????? ???
????????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????
??? ??????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??????????????????????
????????????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??????»

????? ?????????? C?293/06,

?? ?????????????????? ?????????? ??????????? ?????????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ??????? 234 ??,
??? ?????????? ?? Finanzgericht Hamburg (?????????) ?? ?????????? ??? 8?? ?????????? 2006, ? ??????
????????????? ??? ??????????????? ?????? 3 ?????????? 2006, ??? ?????????? ??? ??????

Deutsche Shell GmbH

?????

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg,

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

???????????? ??? K. Lenaerts, ???????? ?????????, ?. ??????, R. Silva de Lapuerta
(????????????), J. Malenovský ??? T. von Danwitz, ?????????,

??????? ??????????????: E. Sharpston

?????????????: C. Strömholm, ?????????? ???????????,

????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??' ?????????????? ?????????????? ???
13?? ?????????????? 2007,

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

– ? Deutsche Shell GmbH, ?????????????????? ??? ????? A. Raupach ??? D. Pohl,
Rechtsanwälte,

– ?? Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg, ?????????????????? ??? ??? M. Fromm,

– ? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ????? M. Lumma ??? C. Blaschke,

– ? ?????????????? ??? ????? ?????, ?????????????????? ??? ??? H. G. Sevenster, ??? M. de Mol
??? ??? M. de Grave,

– ? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? R. Lyal ??? G.
Wilms,

????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ??????????????
??? 8?? ?????????????? 2007,

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

?????????

1 ? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 52 ???
????????? ?? (???, ?????????? ??????????????????, ??????? 43 ??) ??? ??? ??????? 58 ??? ??????????
?? (??? ??????? 48 ??).

2 ? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? Deutsche
Shell GmbH (??? ?????: Deutsche Shell) ??? ??? Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg
(??? ?????: Finanzamt), ?????????????????? ??? ?????? ?????? ? ?????????????? ?????????????????? ??? ???
?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??????, ????
????????????????????? ?????????????????, ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ? ?????????? ?????? ?? ?????????
????????????????????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??????, ?????????? ??? ?????????????????? ?????
??? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??????.

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

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

3 ?? ?????? 3 ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????????????, ? ?????? ??????????
????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????? 31 ?????????????? 1925 (RGBl. 1925 II, ?. 1146, ???
?????: ??????????), ?????????????? ?? ?????:

«1. ?? ????????? (????????????) ????? ?? ??????? ?? ????????? ?? ?????????, ??????????? ? ????????????? ????? ????????????????? ????????????????? ??????????????? ?? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ????????????? ? ??????? ????????????? ?? ?????????????? [...]

[...]

3. ?? ? ????????????? ????????? ????????? ??????????????? ?? ????????? ?? ????????????????? ?????, ??????? ?? ????? ??????????? ????? ????????????????????? ??????? ?? ??????????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ????????? ? ????????????????? ?? ????????????????? ?? ??????????????? ??????????????? ????????? ??????»

4 ?? ????? 11 ?? ????????? ??????????? ?? ?????:

«?? ????????? (????????????) ????? ?? ????????? ?? ????????? ????????? ?? ????????? ??????????????? ?? ??????? ?? ?? ????????????????? ????? ????????????????? ????? ??????????? ???????????

(1) ?? ?? ?????????????

[...]

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

[...]

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

[...]»

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

5 ?? ????? 1 ?? ????????????? ??????? ?? ?? ?? ?? ????????????? ????????? ????????? (Körperschaftsteuergesetz), ?? 11?? ????????? 1991 (BGBl. 1991 I, ? 637, ?? ?????: KStG), ??????? ?? ?????:

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

1) ?? ????????????????????? ????????? (?????????? ??????????, ??????????? ????????????????? ?????????),

[...]

2. ? ????????????????? ????????????? ????????????? ?? ??????? ????????? ??????????? ??????????? ?? ??????? ?? ??????????????»

6 ?? ????? 12 ?? ????????????? ????????????? ??????? (Abgabenordnung) ??????????? ?? ?????:

«1. ??????????? ??????? ????????????????????? ????????????????? ????? ????????? ??????????????? ?? ??????????????? ?? ????????????????? ????? ?????????????????.

12 ??? ???????? ? Deutsche Shell ?????? ????????????? ?????????? ??????????, ????????

22 ??? ??? ????????? ?????, ?? Finanzgericht, ?????????? ??? ? ?????? ??? ?????????? ???
 ?????? ??? ? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
 ?????????? ??? ?????????? ?????????????????, ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ??
 ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ????????????????? ??????????;

«1) ??????????? ?? ????? 52, ?? ??????????? ?? ?? ????? 58, ??? ?????????? [...] ?? ?????????
??? ? ??????????????? ?????????????? ?? ???????????, ?? ??????? ?????????????, ???????
?????????????????? ?? ?????, ??? ?????? ?????????????? ????? ?? ?????? ??????????????????
(?????????????????? ?????) ? ??????????? ?????????? ?????????? ????? ?? ??????????????????? ??
????????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????
????????????????, ?? ?????? ?? ???? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ??
?????????, ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? 3, ?????????????? 1 ?? 3, ?? ??
????? 11, ?????? 1, ?????????? c, ??? ?????????? [...], ??? ?? ?????? ??????????????? ??
????????????? ?????, ?????????? ? ?????????????????????? ????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??
????? ?? ?????????? ?????????????????????????? ??????????????????, ?? ?????? ??????? ?? ??????????????????
?? ?? ???? ?????????????? ?? ?????????? ?????, ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??
?????? ?????????????? ????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????????? ??????????????????;

2) ?? ??????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ??????
52, ?? ?????????????? ?? ?? ????? 58, ??? ??????????? [...] ?? ?????????? ?? ? ???????????????????
????????????????????? ?????? ??????? ?? ? ???? ?????????????? ?? ?????? ??????????????
?????, ??? ???? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?? ?? ?? ?? ?? ??
????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????????????»

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

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

23 ?? ?? ?????????? ?????, ?? ??????? ?????????????? ?????? ???' ?????? ?? ?????????????? ?? ??????
52 ??? ??????????, ?? ?????????????? ?? ?? ????? 58, ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?????? ??
????????????? ?????????? ?????, ??? ?? ???? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????,
?? ?????????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????
????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ???? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????
????????????? ?? ??????? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????? ??????? ??????.

24 ????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????
??? ??????? ?????? ?????????????? ? ??????? ?????????? ?????????????????????? ??????????, ?? Finanzamt ??? ?
????????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????
????????????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ??
????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ??????????????
???. ?????????? ??????? ?? ? Deutsche Shell ??? ? ??????? ?????????????????????? ??????????????
????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????????? ?? ??????
????????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????
?????????????????????.

25 ??? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????????????
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????, ????
????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?????? ?? ??????????????
????????????????????? ?????? ?? ???? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?? ??????????? ?
????????????????????? ??????? ?? Deutsche Shell ?????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????.

26 ??????????, ??? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?? ??????
????????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?
????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??
????????? ?????? ??????????????.

27 ?? ?????? ?? ??????????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??, ?? ?????????????? ??

??????? ?????????????? ????? ??? ??????? ??????????? ??????????? ?????, ? ??????? ???
Finanzamt ?? ? ???? ??????? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?????????? ????? ??????? ???
????????????? ???????????????.

28 ??????????????? ??, ??? ???? ??????????, ?? ??????? ??????? ?? ?????????? ???
????? ??? ???????????, ?????????? ? ??????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ???
????????????? ?????? (??, ?????????? ??? 30?? ?????????? 1995, C-55/94, Gebhard, ???????
1995, ? I-4165, ????? 37, ??? ??? 5?? ?????????? 2004, C-442/02, CaixaBank France, ???????
2004, ? I-8961, ????? 11).

29 ??????????????, ?? ??????????? ??????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????
?????????????? ??????????????? ?? ??????????, ?????? ?????, ??? ??? ?????????????? ???????
?????????????? ??????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??????????????? ??? ??????
?????????????????? ???????, ??? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ??????????????, ?? ?????
????? ??? ??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ??? ??????? ?????? (??, ??????????
??? 13?? ????????????? 2005, C?446/03, Marks & Spencer, ??????? 2005, ? I?10837, ???????
32 ??? 33, ??? ??? 23?? ?????????????? 2006, C?471/04, Keller Holding, ??????? 2006, ? I?2107,
????? 35).

30 ??? ?????? ? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????? 43 ??? 44 ??? ?????????? ???, ?
????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??????? ??????? ??? ?????????????? ??????? ???
????????????????? ??? ??????? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ???????
????????????????????? ?????? ?? ??? ?????? ??????, ?????? ?? ??????????? ??? ??????
????????????????? ?????????????? ??????? ??? ?? ?????? ??????????????. ??? ?????????? ???, ?
????? ?????????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????? ??? ??????????
????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ???????, ??? ??? ??? ?????????? ???????
?????????????? ?????, ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ???.

31 ??? ?????? ??? ??????? ??? ?????? ?????, ?????????????? ? ?????????????? ??? ? Deutsche
Shell, ??? ??? ??????? ??? ?????????????? ??????????????, ?????? ?????????????? ?????? ??? ???
?????? ?????? ??? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??????
?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ??? ???????
????????????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??????

32 ?????????????? ???' ?????? ?? ?????????????? ??? ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ???????????????.

33 ??? ?????? ?? ?????????????? ??????? ?????????????????????? ?????? ??? ?? ?????????? ?????, ??
Finanzamt ??? ? ??????????? ??????????? ?????????????????? ?????????????? ??? ???????????
????????????????????? ?????? ??? ??????????? ??????? ??? ??????? ??? ?????????????? ??????????????
??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ???
????????????????????? ??????? ??????

34 ???? ????? ??? ????? ????????????????? ?????, ????????????? ?? ????????????? ???, ?? ?
???????????????? ????? ????????????? ????? ??? ??? ????????????????? ??? ????? ?????????? ???
????? ??? Deutsche Shell ??? ?????????, ?? ????????????? ????????? ? ?????? ???
???????????????? ?????????????, ?????????? ??? ??? ?? ?????????????, ?????????, ?????? ?? ??????
??? ?? ????????????? ????????????? ??? ?? ?????????? ??? ????????????????????? ?????????? ?? ???
????????? ??????????. ?????????, ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????????
????? ? ????????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??? ????????????????????? ??? ??
??????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ????????????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??????????
??? ??????.

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

36 ????????? ??? ?? ??? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?? ?????? ??????.

37 ???? ??????, ??????, ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????????????
????????????????, ?????????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????? ??????? ??? ? ??????? ?????????????????? ???
????????? ?????? ??????? ?? ?????????? ?????????????????????????? ?????? ??? ??? ?????????? ?????????????????
????? ??????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????????? ?? ?? ?????????? (??.
????????????? ??? 28?? ?????????????? 1992, C-204/90, Bachmann, ?????????? 1992, ? I-249, ??????
28, C-300/90, ?????????? ?????? ?????????, ?????????? 1992, ? I-305, ?????? 21, Keller Holding,
????????????????????, ?????? 40, ??? ??? 8?? ?????????????? 2007, C-379/05, Amurta, ??? ??? ??????
????????????????? ?????? ??? ?????????, ?????? 46).

38 ????????????, ?? ?????????????????? ?????? ?????????????? ???, ??? ?? ?????????????????? ??? ???????
????????????????? ?????????? ?? ??? ?????????????????????????? ?????? ?????, ??????? ?? ?????????????????????? ???
????????? ?????? ?????? ??????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????????????????????? ??? ???
????????????????????? ??? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????????????? (??, ?????????????? ??? 14??
????????????? 1995, C-484/93, Svensson ??? Gustavsson, ?????????? 1995, ? I-3955, ?????? 58, ???
21?? ?????????????? 2002, C-436/00, X ??? Y, ?????????? 2002, ? I-10829, ?????? 52, Keller Holding,
????????????????????, ?????? 40, ?????? ??? ??? 14?? ?????????????????? 2006, C-386/04, Centro di
Musicologia Walter Stauffer, ?????????? 2006, ? I-8203, ?????????? 54 ??? 56).

39 ????????????, ? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????????? ??? ?????????? ???
????????????????????????? ?????????????????????????, ?? ?????? ?? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?? ??? ???????
????????????????? ?????????, ?? ??? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?????
????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? (??., ?????????, ?????????? ??? 11?? ?????????????
1995, C-80/94, Wielockx, ?????????? 1995, ? I-2493, ?????? 24).

40 ???? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????????, ?????????????????? ??
????????????? ??? ? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??
????????????? ??? ?????? ?????????????????????? ??????? ?????????????????, ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????????
???? ??? ?????? ?????????????????? ??????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ???
????????????????? ?????? ??? ?????????????????????? ??????????. ??????????????????, ?? ?????????? ??? ???
????????????????? ?????? ? ?????????????????????????? ??????? ??? ??? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????????? ???

????? ??? Deutsche Shell ??? ?? ?????????? ???? 1992 ??? ?????????????????? ??? ??????
????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ????????? ? ????????? ????? ? ??? ??????
?????? ??? ?????? ????????????? ? ??????? ????????????????????? ?????????????? ???.

41 ???? ?????, ?????????, ?? ????????????? ????????? ?? ??? ?????? ??? ?????????, ?? ???
????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ??? ??????????????????
??????? ?????, ?????????????????? ???, ???? ?????? ??????????, ?????? ??? ?????? ??????????
????????????? ?????? ?????????????? ? ??????????????, ?? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ??????
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??????????????,
????? ?? ??????????????, ?????????????? ?? ?? ??????? ?????????????, ?? ?????????????? ?????????? ??????
????????????? (??, ?????????????? ??? 3?? ?????????????? 2006, C-290/04, FKP Scorpio
Konzertproduktionen, ?????????? 2006, ?. I-9461, ?????? 54, ??? 12?? ?????????????? 2006, C-374/04,
Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, ?????????? 2006, ?. I-11673, ?????? 52, ???
??? 18?? ?????????? 2007, C-231/05, Oy AA, ??? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????,
?????? 52).

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

43 ?????????????????, ? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????? ?? ?????????????????? ??? ??? ???????
??? ?? ?????? ???? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ????
?? ?????????????? ?? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? ??????? ??????, ???? ??
????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????? ??????????????
?????????? ?????????????????? ???? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ?????????????? ??? ?? ??????????????
??? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????????????? ?????????? ????
????????????? ?????????? ?? ??????????????, ?????????? ?? ??? ?????????????, ?????????????????? ? ??????????
????????????? ? ?????????????? ??? ??? ??????? ?????????? (??., ???' ??????????, ?????????? ??? 12??
????????? 2005, C-403/03, Schempp, ?????????? 2005, ?. I-6421, ?????? 45).

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

45 ???? ??????????, ??? ?????? ?????????? ????????? ?? ?????? ? ?????????? ??? ?????????????????? ???
?????? 52 ??? ??????????, ?? ?????????????? ?? ?? ?????? 58, ?? ?????????? ??? ?? ??????? ?????? ???
????????????? ?????????? ??????, ???? ??? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??????,
?? ?????????????????????? ?????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??????
?????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??????
????????????? ?? ??????? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ??????? ??????.

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

46 ?? ?? ??????? ?????, ?? ?????? ?????????? ?????? ??, ?? ?????????? ????????????
??????????? ?? ?????? ???????, ???????????? ?? ?????? 52 ??? ?????????, ?? ?????????? ?? ??
????? 58, ?? ????????? ?????? ?? ? ???????????? ?????????? ?? ?????????? ??????????????????
?????? ?? ?????????????? ??????? ?? ?? ???????????? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?? ?? ??
????? ? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ??????????????????
????????????????? ?? ??????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????

47 ??? ?????????? ?? ?? ???????????? ??? ????????? 30 ?? 31 ?? ?????????? ?????????, ?
????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?? ??
????????? ?????????????????? ??????????????, ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?? ??????????
???? ?? ?????????????? ?????? ?? ??????????????, ?????????? ?????? ?? ?????????????? ??
????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ??????????????
????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??
????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????????????????

48 ??? ?????? ?? ???????????? ??????? ?????????????????? ?????? ?? ?? ?????????????? ????,
?? Finanzamt ?? ? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????????
????????????? ??????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????? ??
????????????? ?????????????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????? ??
?? ?????????????????? ??????? ??????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????
????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ????????? 34 ?? 35 ?? ?????????? ??????????

49 ?? Finanzamt ?? ? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ? ?????????? ?????? ?????
????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ??????
?? ?????? ?? ?????, ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ??
????????????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????? ?????????? ??
?????????. ?? ?????? ? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ??????
?? ?????????????? ?? ??????????, ? Deutsche Shell ? ?????????? ?????? ??????????????
?????????????, ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ??
????????????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????????, ?? ?????????? ?
????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????
?? ?????? ?????, ? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?????
?????? ?? ?????????? Deutsche Shell, ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????????
????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ? ?????????????????? ?????? ??
????????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????, ?????????????? ?? ?? ??????
????????? ???.

50 ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????????????????? ?? Finanzamt ?? ?? ??????????????
????????????? ?????????????????? ???' ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????
????????????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?????????, ?????? ? ?????????????? ?????? ????????? 37 ?? 44
?? ?????????? ?????????, ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ??????????????
????? ? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????? ??
????? ?? ?????????????????? ?? ?????? 48 ?? ?????????? ??????????

51 ??? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????? ? ?????????? ??
????????????? ? Deutsche Shell ?????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ??????, ?????? ??
????????? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ?????, ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?
????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????, ?????????????????? ?? ??????????????????
????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ??????????????
????????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????????????????
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ??, ?????????????????? ??
????????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??

???????? ?????? ?? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ???
????? ???????????? ? ??????????????.

52 ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ??? ? ?????? ?????????????????? ??????????????
????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? Deutsche Shell
?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ???
????????????????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??????????
????? ?????? ?????????? ? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????? ??????????????. ?? ?????????? ??????????,
? ?????????????????? ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ???
????? ?????????? ? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? ?
????????? ?????????????????? ??????????????, ?????????? ? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??????????
????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ??????????
????????? ??? ?????????????????? ??????, ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????.

53 ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??????
52 ??? ??????????, ?? ?????????? ?? ?? ?????? 58, ?? ?????????? ?????? ??? ? ??????????????
????????? ??? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ???
????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ? ?????? ?????? ???
????????? ?? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ??????
????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??????

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

54 ?????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??????
??? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????, ?' ????
????????????????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ??????. ?? ?????? ??? ?????? ??????????????
????? ?????????? ?????????????????? ??? ??????????????, ?????? ??? ?? ??? ??????????, ??? ??????????????

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

1) ?????????????? ??? ?????? 52 ??? ?????????? ?? (???, ?????????? ??????????????????, ??????
43 ??), ?? ?????????????? ?? ?? ?????? 58 ??? ?????????? ?? (??? ?????? 48 ??), ?? ??????????
??? ??? ??????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??????, ??? ???? ?????????????????? ???
?????? ?????????? ??? ?????????? ??????, ?? ?????????????????????? ?????? ??? ??????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ??????? ?????? ????
??? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ??????
????????????????????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ??????? ??????

2) ?????????????? ??? ?????? 52 ??? ?????????? ?? (???, ?????????? ??????????????????, ??????
43 ??), ?? ?????????????? ?? ?? ?????? 58 ??? ?????????? ?? (??? ?????? 48 ??), ?? ??????????
????????? ??? ? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??????? ?? ??????????????????
????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ??
????? ?????? ?? ?????? ? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ??? ???????
????????????????????????? ?????????????????? ??? ??????? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ??????????
?? ?????? ??????? ??????

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

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