

???? C?484/06

Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV

?????

Staatssecretaris van Financiën

(?????????????? ???? ?????, ????????? ?? Hoge Raad der Nederlanden)

„?????????????? ????????? — ????? ? ????? ??????????? ?? — ??????? ?? ???????  
????????????? ? ??????? ?? ????????????????????? — ??????? ??????? ?????????????? ??  
?????????? ?? ?? — ?????????????? ??????? ?? ?????? ????????? ??????“

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

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

(???? 11, ??? ? , ????????? 1, ????? ?) ? ??? 22, ????????? 3, ????? ?) ?? ????????? 77/388  
?? ??????)

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

(???? 2, ????? ??????? ?? ????????? 67/227 ?? ?????? ? ????????? 77/388 ?? ??????)

1. ??? ????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ??????????-????? ??????????  
?????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????,  
???? ?? ??? ?? ?????? ?? ??????? ?????????????, ?? ????? ?? ?????????? ?????? ????????? ??  
???? ?????, ? ??-????????? ?????????????? ?? ??????? ?????????????? ? ?? ?????????????????????.

(?. ????? 33; ????? 1 ?? ?????????????)

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

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

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

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

(??, ?????? 37, 39 ? 43; ?????? 2 ?? ??????????????)

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

10 ??? 2008 ??????(\*)

„????????????????? ????????????? — ?????? ? ?????? ?????????????? ??? — ?????????? ?? ??????????  
????????????????? ? ?????????? ?? ?????????????????????????? — ?????????? ?????????? ?????????????????? ??  
????????? ?? ??? — ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??????“

?? ?????? C?484/06

? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????? 234 ?? ?? Hoge Raad der  
Nederlanden (?????????????????) ? ??? ?? 24 ?????????? 2006 ?, ?????????? ? ?????? ?? 27 ??????????  
2006 ?, ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????

**Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV**

??????

**Staatssecretaris van Financiën,**

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

????????? ?? ??, ??? K. Lenaerts, ?????????????????? ?? ?????????, ??? G. Arestis, ????? R. Silva de  
Lapuerta, ??? E. Juhász ? ??? T. von Danwitz (?????????????), ??????,

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

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

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

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

— ?? Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV, ?? ??? G. C. Bulk, adviseur, ? ??? M. Hamer,  
advocaat,

— ?? ?????????????????????????? ??????????????????, ?? ????? H. G. Sevenster ? ??? M. de Grave, ?  
????????????????? ?? ?????????????????????,

— ?? ????????? ?????????????, ?? ???? O. Patsopoulou, ???? M. Tassopoulou ? ???? G. Skiani, ? ??????????? ?? ???????????????,

— ?? ?????????? ?????????????, ?? ???? E. O?niecka-Tamecka, ? ??????????? ?? ?????????????,

— ?? ??????????????? ?? ????????????? ?????????, ?? ???? V. Jackson, ? ??????????? ?? ?????????????, ????????????? ?? ??? I. Hutton, barrister,

— ?? ?????????? ?? ????????????? ?????????, ?? ??? D. Triantafyllou, ??? A. Weimar ? ??? P. van Nuffel, ? ??????????? ?? ???????????????,

???? ???? ??????? ????????????? ?? ??????????? ???????, ????????????? ? ?????????? ??????????? ?? 24 ?????? 2008 ?.,

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

**????????**

1 ??????????????? ??????????? ?? ?????? ?? ????????????? ?? ???? 22, ????????? 3, ????? ?) ? ????????? 5, ????? ? ?? ???? 11, ???? ? ?? ????? ??????????? 77/388/??? ?? ?????? ?? 17 ??? 1977 ?????? ??????? ??????????????? ?? ??????????????????? ?? ??????????-?????? ????????? ????????? ?????? ????????? — ???? ????????? ?? ?????? ?????? ????????????? ?????????: ??????? ????????? ??????? (?? L 145, ??? 1), ????????? ? ??????????? 91/680/??? ?? ??????? ?? 16 ????????? 1991 ?????? (?? L 376, ??? 1; ?????????? ????????? ?? ??????????? ???? 2007 ?., ????? 9, ??? 1, ??? 110, ????????? ??-???????? „????? ??????????“).

2 ????????????? ? ?????????? ? ????????? ?? ???? ????? Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV, ??????????????? ??????, ???? ?? ????? ? ????????????? Albert Heijn BV, ? Staatssecretaris van Financiën ? ????????? ?? ??????????????? ?? Inspecteur van de Belastingdienst (???????? ??????????, ??????? ??-???????? „?????????????“) ?? ?????????????? ??????? ??????????????????? ?? ?????? ?????? ????????????? ????????? ? ?????? ?? 1 414 EUR (???????? ??-???????? „????“).

**???????? ???????**

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

3 ???? 2 ?? ?????? ??????????? 67/227/??? ?? ?????? ?? 11 ????? 1967 ?????? ?? ??????????????? ?? ??????????????????????? ?? ??????????-?????? ????????? ??????? ?????? ????????? (?? 1967, 71, ??? 1301, ????????? ??-???????? „????? ??????????“), ?????:

„?????????? ?? ?????? ????????? ?? ?????? ?????? ????????????? ????????? ????????? ??????????? ?? ?? ????? ? ??????, ????? ?? ??? ????? ?????? ???????????????, ?????? ??????????????????? ?? ?????? ?? ??????? ? ?????????, ??????????? ?? ???? ?? ???????????????, ?????? ?? ??????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????? ?????, ?? ????? ?? ??????????? ??????????.

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

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

[...]“. [?????????????? ???????]

4      ????? 11, ????? A, ????????? 1, ????? ?) ?? ?????? ??????????? ???????????:

„ ??????????? ??????? ?:

a)      ??? ??????????? ?? ?????? ? ???????, ? ??????????? ?? ??????????? ? ?????? ?), ?) ? ?) ??-  
????, ??????, ?????? ??????????????? ???????????????????, ?????????? ?? ??? ????????? ??  
?????????????, ??? ?????? ? ??????????????, ?? ?????? ?? ?????????, ?????????????? ??? ??????  
??????, ?????????????? ?????????????, ?????? ?? ?????? ?????????? ? ??????? ?? ??????? ??????????“.  
[?????????????? ???????]

5      ????? 22, ????????? 3, ?????? a) ? ?), ????????? 4, ?????? ?) ? ????????? 5 ?? ??????  
????????????? ??????:

„3. a)      ?????? ?????????????????????? ?????? ??????? ?????????? ??? ?????? ??????????, ??????? ??  
????????, ?? ??????? ?????? ? ???????, ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ??? ??  
????????????? ?????, ?????? ?? ? ??????????????????????. [...] ?????????????????????? ?????? ?????????  
?????? ?? ??????? ?????????? ??????????.

[...]

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

[...]

4.      a)      [...]

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

[...]

5.      ?????? ?????????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?? ??????? ?????? ?????????????  
?????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????????. ??????????-?????? ?????? ?????? ??  
????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????? ??? ?? ?????????? ?????????? ??????????.

[?????????????? ???????]

6      ? ??????????? 2001/115/?? ?? ??????? ?? 20 ????????? 2001 ?????? ?? ??????????? ??  
???????????? 77/388/??? ? ??? ??????????????, ?????????????????? ? ?????????????????? ??  
????????????????? ?????????? ?? ??????????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????????? (?? L 15,  
2002 ?., ??p. 24), ?????? ??????? ?? ?????? ?????????? ? ?????? ?? ??????????-?????? ?????????? ?? 1  
???????? 2004 ?., ?? ??????? ????? 22, ????????? 3, ?????? ?) ?? ?????? ??????????, ?????? ?????  
?????????????? ?????????? ??-?????????? ??????? ?????? ?? ?????????? ?????????????:

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

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

[...]

– ????????? ???? ?? ??, ????? ??????? ?? ??????? ??????????? ?????, ??? ????? ????  
???????? ? ????????? ????????? ?????????????,

[...]“. [???????????? ???????]

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

7 ???? 35 ?? ??????? ?? ??????? ??????? ??????? (Wet op de omzetbelasting) ?? 28 ??? 1968  
?. (Stb. 1968 ?, ? 329) ? ??????????? ??, ??????????? ??? ??????? ?? ????????? ??????????????,  
??? ????????? ??????????????

„1. ?? ????????????? ??????????? ????????????????? ??????? ?? ????? ??????????? ??? ??  
???????????????, ??????????? ?? ???????????, ????????????? ? ??????? ?? ??????? ????????? ? ??????? ?  
????, ? ??????? ?? ??????????? ????? ? ??????????????????

[...]

i. ?????????????????????;

j. ????????? ?? ????????? ?? ??????????? ?? ??????? ??? ??????? ??????. ?? ? ??????????  
?????????????? ?? ????? ??????? ?? ???????.

[...]“.

**??????? ?? ????????? ??????????????? ? ????????????????? ???????**

8 ????????????? Albert Heijn BV, ????? ? ??? ?? Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV,  
???????????????? ????????????????? ??????? ?? ??????? ?? ????????? ?? ????? ??????? ?????????,  
???????????? ??????????????, ? ????? ????????? ????????????? ????????????? ?? ????????????? ?????  
??? ????? ?????????.

9 ???? ????????????? ??????? ?? ????????? ??????????????, ? ????? ????????? 2003 ?,  
?????????????????? ?? ????????? ????????????????? ????????? ? ??????????? ?? ?? ????????????? ?  
?????? ????????????????? ????????? ??????????????? ?? ?????????, ??? ??????? ?? ??? ????,  
???????????? ??????? ????????? ??????? (??? „????????? ??????“), ?? ????? ??????????? ???????  
?????????? ?? ????????????????????? ????????????? ?? ????????? ??????.

10 ????? ?? ?????, ??????????? ?? ??? ????????????? ??????, ? ????????????? ??????????????? ??  
???-???????? ??????????. ????????????? ?? ????????????? ????????????? ?????????, ?? ??????,  
?????? ?????? ????????????? ????? ? ????? ?? 5 ??? ? ??-?????, ?? ??????????? ?? ???-????????  
??-????? ?? ?????? ????? ? ?? ?????, ????? ?????? ??????????? ????? ? ??-????? ?? 5, ??  
???????????? ?? ???-???????? ??-????? ?? ?????? ?????. ??????????????????? ?? ?????????  
???????????????? ??????? ?????? ?????? ?? ??????????? ?? ?????? ????? ???????.

11 ??? ??? ?? ??? ?? ????????????? ????? ????????????? ??????? ?? ????????? ? ????? ??????,  
?????????? ? ? ??????????????? ?? ????????? ??????? ?? ??? ?? ?? ??????????? ???, ? ????????? ??  
?????? ????????????? ?? ????????? ?????, ??????????????? ????? ????????????? ??????? ?? ?????  
????????? ?????? ??? ???-???????? ??-????? ?????? ? ???????????????.

12     ???? ?????????????? ?? ????????? ?????????????? ??????????, ?? ?? ????? ??? ????? ?  
?? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ????????????? ?????? ?? ?????? ????????? ??????  
??? ? ?????????? ?? ?????? ? 1 414 EUR ??-????? ?? ??????, ?????????? ? ?????????? ??????????  
? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????  
????????? ???.

13     ????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ????? ?????????????????????? ?? 1 414 EUR,  
????? ?? ??????, ?? ? ?????? ?????????????? ??? ?? ?? ?????? ?????????? ??????. ??? ??? ????  
?????? ? ?????????????, ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????????, ? ?????? ??????????, ??  
„????????????????? ?????? ?????????? ?????????“ ?? ? ?????????? ? ?? ?????????? ?? ??????,  
????????? ?? ?????? ?????????? ?????, ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ??? ?????????? ??  
???-????????? ??-????? ??????.

14     ????????????????? ?????????? ??? ??????????????. ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????  
????????????? ?????? ?? ?????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??? Gerechtshof te Amsterdam.  
? ?????????? ?? 16 ?????? 2004 ?. ?????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????????????????  
?????? ?????????????????? ?????? Hoge Raad der Nederlanden ? ?????????????? ?????? ?????? ???  
?????????.

15     ? ????? ?? ?????????????? Hoge Raad der Nederlanden ???????, ?? ?????? Gerechtshof te  
Amsterdam, ??????? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ??????????????  
??? ??-????????? ?????? ?? ?????, ??? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??-????? ??????????, ??  
?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ??? ?????? ?????????????????? ?? ??????, ??????????  
????? ?????, ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ??-????????? ?????? ?? ?????.

16     ????????????? ?????????????? ??????, ?? ??? ?????????????? ?? ??? ? ?????????? ?? ??  
????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????  
????????????????? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??? ?? ?????????? ??  
??????, ?????? ??????, ? ?????? ? ?????? ?? ?????????? ?????????????????, ?????? ??????????  
?????????. ??? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????????, ??????? ?? 1 ?? 2004 ?., ? ????? 5 ?  
????????????? ?? ?????????? ?? 1968 ?. ??????? ?????? ?????? ??????? (Uitvoeringsbesluit  
omzetbelasting 1968).

17     ? ????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????? ? ??????  
????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??????,  
? ??-????????????? ??? ?????????????????? ?? ??? 2, ?????? ? ?????? ?????? ?? ?????? ??????????,  
????? ? ??? 11, ??? ? , ?????????? 1, ????? ?) ? ??? 22, ?????????? 3, ????? ?), ????? ??????  
? ?????????????? ??, ?????????? ?? 1 ?????? 2004 ?., ? ??? 5 ?? ?????? ?????????????? ?? ??????????  
?? ??????, ?????? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ???  
??? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ? ??? ?????????? ?/??? ?? ?????????? ? ??? ??????????????.

18     ??? ??? ?????????????????? Hoge Raad der Nederlanden ?????? ?? ??? ??????????????????  
? ?? ??????? ?? ??? ?????????? ?????????????????? ??????.

„1)     ????????? ?? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?? ??? ??????????????  
????????????????? ?????? ?? — ??????? ??-????????????? ?????????????? [?? ??? 22, ?????????? 3,  
????? ?), ?????? ??? ? ??? 5, ?????? ? ?? ??? 11, ??? A ?? ?????? ??????????] — ???  
?????? ?????? ? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??????

2) ? ????????? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ?? ??????????-  
?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ????????? ?????? ? ??????  
????????? ??????? ?? ?????????? ? ?????? ?????????? ?/???? ?? ?????????? ? ?????? ??????????????“

**?? ????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ???? ?? ??????????????????**

19 ? ?????, ?????????? ? ?????????????????? ?? ????? ?? 10 ???? 2008 ?. ?????????????????? ??  
?????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????????????? ??  
????????????? ?? ?????, ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ??????? ?? ??????? ?? ??????, ?????? ?? ?  
????????????? ?????? ??????????, ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ??  
?????????????? ?? ??????????? ?????????????????? ?? ??????????.

20 ? ???? ??????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ?????? ???? ?????????? ??? ?? ??????????????? ??  
?????????????? ?????????, ?????? ? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ??????????? ?????????????????? ??  
????????? ???? ?? ?????????????????????? ? ?????????????????? ? ???? 61 ?? ?????????????????? ?? ??????????????,  
??? ?????, ?? ??????? ?? ? ?????????????? ?????????? ??? ??????? ?? ?? ?????? ??? ??????? ??  
?????, ?????? ?????????? ?? ?? ?????????????? (??, ??????????????? ?? 4 ?????????? 2000 ?. ?? ?????  
Emesa Sugar, C?17/98, Re?ueil, ??p. I?665, ?????? 18, ?????????? ?? 14 ?????????? 2004 ?. ??  
????? Swedish Match, C?210/03, Re?ueil, ??p. I?11893, ?????? 25 ? ?????????? ?? 28 ??? 2007 ?.  
?? ???? Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, C?466/03, ?????????, ??p. I?5357, ?????? 29, ??????  
? ?????????? ?? 8 ??? 2008 ?. ?? ?????? Danske Svineproducenter, C?491/06, ??? ???  
?????????????????? ? ??????????, ?????? 21).

21 ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ???? ?? ?????????????????????? ??????  
????????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??-?????????????, ?? ?? ?????? ??  
????????????? ??????????? ??? ??????????????? ? ?????????? ?????????? ??????? ???? ??????, ?????????? ?  
????????????????? ?? ??????????????????.

22 ??? ??? ???? ?????? ??????? ???? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????, ?? ? ?????????  
????????? ?????????????? ? ??????? ??????????????? ??????????, ?? ?? ??????????? ?? ?????????????????? ??????????  
? ?? ? ???? ?????????? ?? ? ??????????????? ?? ?? ??????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ???? ??  
?????????????????????.

23 ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ????  
?? ?????????????????????? ??????? ?? ?? ???????????.

**?? ?????????????????????? ??????????**

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

24 ? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????? ?? ?? ?????????????????, ?? ??????????????????? ?? ?????? ?  
?????? ??????????????? ?? ??????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????????????? ?? ???  
?????. ??-????????????? ??????? ?????????????? ??????? ?? ?????? ???????.

25 ??????????? ?? ???? 22, ????????? 3, ????? ?) ?? ????? ?????????? ? ?????????? ?,  
?????????? ?? ?????? ?? ??????????? ?? ??????? ?? ?????? ? ?????????? ??????????????, ?????  
? ? ???????????, ????????????? ?? ?????????? 2001/115, ?????? ? ???? ?? 1 ?????? 2004 ?. ?  
?????? ???? ????????????? ?? ?????????? ???? , ?????? ? ??????????????? ?? ????????? 5 ??  
????? ???? ?????????? ???? ?????????, ????? ?????????? ??????????? ?? ????????? ?  
???????????? ????????? ?? ???, ????? ?????????? ?????????????? ????????????. ??? ??? ??????????  
?, ?? ???? ??????????? ?? ??????????? ????????? ????????? ????????? ?????????, ?? ?????  
???????? ?? ?? ????????? ??????????????.

26 ?????? ???? ? ?? ???? 11, ???? A, ????????? 1, ????? a) ?? ????? ??????????. ????????  
???? ????????????? ?? ????????????? ?? ??????????????? ?? ?????????? ?????? ? ?? ?????????  
????????????? ?? ?????? ???? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ? ??????????????  
????????.

27 ??????????? ?????????????? ?? ?? ????????? ?? ?????? ? ??????????????? ?? ?????? ??  
???????????????, ?????????? ? ?????? ?????????? ???? , ?????? ?????? ?? ?? ?????? ???????  
??? ????????? ?????????? (??, ??-?????????? ????????? ?? 10 ????????? 2002 ?. ?? ???? British  
American Tobacco (Investments) ? ????????? ?? 10 ????????? 2002 ?. ?? ???? Imperial Tobacco,  
C?491/01, Recueil, ??p. I?11453, ????? 203 ? ????????????? ????????? ?????????, ????????? ?? 16  
???????? 2003 ?. ?? ???? ?????????/????????, C?12/00, Recueil, ??p. I?459, ????? 55, ????? ?  
???????? ?? 13 ???? 2008 ?. ?? ???? Securenta, C?437/06, ??? ??? ?????????????????? ?  
?????????, ????? 35).

28 ???? ?? ?????? ??????????? 67/228/??? ?? ?????? ?? 11 ????? 1967 ?????? ??  
???????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????-?????? ????????? ?????? ?????  
???????? — ?????????? ? ?????????? ????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ????????? ?? ??????  
????? ????????????? ?????????? (O? 71, 1967 ?., ??? 1303/67) ??????, ?? ????????? ??????  
????????? ??? ?? ??? ??????????????? ?? ?????? ????????? ?? ????????? ?????????? ?? ???? ? ????  
????????, ????????????? ?? ???? ? ??? ?????????-?????? ?? ??????????????? ?? (????????? ?? 3  
????????? 2006 ?. ?? ???? Banca Popolare di Cremona, C?475/03, Recueil, ??p. I?9373, ?????  
20 ? 23). ? ???? ?????????? ???? 11, ???? A, ????????? 1, ????? a) ?? ?????? ????????????? ????? ?  
????????????-?????? ?? ?? ??????????? ?????????? ?? ?????????, ?? ?????? ?? ??????????  
????????????? ??????????.

29 ?????? ???? ? ?? ???? 22, ????????? 3, ????? ?) ?? ?????? ???????????, ??? ?????? ?  
????? ?? ??????????????? 4 ?? ??????????? 2001/115 ??????, ?? ?????????, ????? ??????  
????????????????? ?? ??????????? ??? ??????????, ?????? ?? ?? ??????????? ????????? ???????????????  
?? ??????????? ??????. ??????, ???? 22, ?????????? 4 ? 5 ?? ?????? ??????????? ??? ?? ??? ?? ?  
????????????? ?????????????????? ?? ??????????????? ?? ??????????? ?????????????????? ?? ??????  
?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????  
??????.

30 ?? ????? ??????, ?? ???? ??????????????? ?? ?????????????? ?????????????, ???? ????????? ???  
?????????????? ?? ?? ?????????, ?? ??????????????? ?????? ??????????? ??????????? ?????? ??  
?????????????.

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

32 ???? , ?????? ?????????????-?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??  
?????????????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ???, ?????? ?



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

33 ??????? ??????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? ??????? ??????? ?? ?? ??????????,  
?? ??? ?????? ?? ??????????? ??????????? ?????? ??????? ???????????-?????? ??????????  
????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ??????????,  
????? ??? ?????? ??????? ?? ?????????? ?????????????, ?? ?????? ?? ?????????? ??????? ?????????? ??  
????? ??????, ? ??-????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ? ?? ?????????????????????.

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

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

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

36 ?????????????? ?????????? ?? ?????? ??????????? ? ?????????? ?? ???, ??????????? ?? ?????????  
????????????????? ??? ??-????????????? ?? ???????????, ?? ?????????????????????????? ?????? ?? ??????? ??  
?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ??????????????, ?????????? ???  
?????????????????? ?? ??? ?? ??????? ?????????????, ?????? ?? ? ??????????????? ?????????? ?? (?? ?  
????? ??????? ?????????? ?? 27 ?????? 2006 ?. ?? ????? Solleveld et van den Hout-van Eijnsbergen,  
C?443/04 ? C?444/04, Recueil, ??p. I?3617, ?????? 35 ? ?????????????? ?????????? ??????????). ??  
????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ???, ?????? ??????? ?? ?? ??????? ?? ??????????  
??????????????????, ??????? ?????? ?? ?????????????? ?? ???????, ?????????????? ??? ?????????????? ??  
????????? ?? ??? ? ??????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????????????????? ?????? (?? ? ?????  
????????? ?????????? ?? 24 ?????????? 1996 ?. ?? ????? Elida Gibbs, C?317/94, Recueil, ??p. I?5339,  
?????? 24).

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

38 ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ??????????????????????, ?? ????? 2, ?????? ??????? ?? ??????  
????????????? ??????, ?? ??? ? ??? ?????? ?????? ??????????????????, ?????? ? ??????  
????????????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ? ?????????? (?? ??-????????????? ?????????? ?? ?????  
Banca Popolare di Cremona, ?????????? ??-????, ?????? 21, ?????? ? ?????????? ?? 11 ??????????  
2007 ?. ?? ????? KÖGÁZ ? ??., C?283/06 ? C?312/06, ?????????, ??p. I?8463, ?????? 29).

39 ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????, ??????? ? ?????????????? ??????????????, ??

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

40 ??? ?????? ??????????, ?? ?? ? ????????????? ?? ??? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ???  
????????? ?? ????????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ?? ?????????? ?? ??????????????  
?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ??? 2, ?????? ?????? ?? ?????? ??????????,  
?? ?????????? ?? ?????????????, ?????????? ? ?????????????, ?????????????? ?? ??? ? ??????????  
?? ?????????????? ?????????? ? ?????? 47 ?? ?????????? ?????????????, ??-????????????? ??????, ??  
?????????????? ?????? ?? ??????????????, ?????? ?????? ?? ??????????? ?? ???????????  
?????????????

41 ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????????  
????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????, ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????,  
?? ?????-????????????? ?????? ?? ?????????????, ??-????????????? ?????, ?????????? ?? ? ?????????????? ??  
????? ?????????? ?????? ?? ??-????????? ?????? ?? ??, ?????? ?? ??????????????? ?? ?????????? ??  
?????????????????????

42 ?? ?????????????????? ??????, ?? ?????????????? ??????, ? ??-????????????? ??????????????? ??  
????? ? ?????? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?? ?????????????????????, ??  
????????? ?????????? ?????????????? ?? ???????????-????????? ?? ?????????????? ??  
????????????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ??-????????? ?????? ??  
???

43 ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ??????????, ?? ? ?????????????? ??  
????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????????, ?????? ?????  
????????????-????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????????? ?????? ?? ?????????????? ??  
?? ?????? ?????????? ?????? ?? ??-????????? ??????

**?? ?????????? ??????????**

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

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

1) ??? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ??????????-??????  
????????????? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????  
????????????? ??????????, ?????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????  
?????????????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????, ? ??-?????????????  
????????????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?? ?????????????????????.

2) ? ?????????? ?? ?????????? ????????????? ?????? ?? ????????? ?????????? ??????????  
????????????, ?????? ?????? ???????????-?????? ?????? ?? ????????????? ??  
????????????????????????? ?????? ?? ????????????? ??????? ?????? ????????????? ?????????? ??  
?????? ?????????? ?????? ??? ??-???????? ???????.

????????

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