

???????? C-430/09

# Euro Tyre Holding BV

???

## **Staatssecretaris van Financiën**

(?????? ?? Hoge Raad der Nederlanden

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

«???? ??????? ??? – ?????? 8, ??????????? 1, ?????????? ?? ??? ?, 28?, ??????????? 1, ??????????  
??, 28?, A, ??????????? 1, ??? 28?, A, ?????????? ??, ????? ?????? – ?????????? ??? ??? ???  
??? ??? ?????????? ??????? ??? ?????????????? ? ?????????????? ?????? ??? ?????? –  
?????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ???  
?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????»

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

????????????? ?????????? – ?????????? ??? ?????????? – ????? ?????? ?????? – ?????  
?????? ????? ?????????????? ??? – ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??????????  
????? ??? ?????? ??? – ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ?  
????????????? ??? ?????? ??? ??????????

(?????? 77/388 ??? ??????????, ??? 28?, A, ??????? ?, ?, 1)

????? ???? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????? ??????????????  
????????????? ??? ????? ?? ?????? ?????? ?????????? ??' ???? ???? ??? ???????, ???? ??????????  
??? ?????? ?????????????? ??????????, ? ?????? ???? ?????? ?? ?????????????? ? ?????????? ???,  
?????? ? ?????? ? ? ??????? ?????????, ?????????? ??? ? ?????? ??? ??????????, ?? ??  
??????, ?????????????? ?????????? ???? ??? ?????? ??? ?????? 28?, A, ?????????? ??, ????  
??????, ??? ?????? ??????? 77/388, ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???  
??? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ??????? ???????, ???? ???? ?????????????? ??? ??? ??????  
96/95, ?? ?????????? ?? ?? ?????? 8, ?????????? 1, ?????????? ?? ??? ?, 28?, ?????????? 1,  
????????? ??, ??? ?????? ??????, ??? 28?, A, ?????????? 1, ??? ?????? ??????, ?????? ??  
????????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??????  
?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ???  
????????????? ?????? ?????????? ??????????.

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

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

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

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

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

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

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

?????????.

(???. ??????? 44-45 ??? ???????.)

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

?? 16?? ?????????? 2010 (\*)

«???? ??????? ?? – ??? 8, ?????????? 1, ???????? ?? ??, 28?, ?????????? 1, ??????? ??, 28?, A, ?????????? 1, ??? 28?, A, ???????? ??, ????? ????? – ?????????? ?? ?? ????? ?? ?? ???? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? – ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? »

???? ?????? C430/09,

?? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? 234 ??, ?? ?????? ?? Hoge Raad der Nederlanden (????? ?????) ?? ?????? ?? 9?? ?????????? 2009, ? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? 2 ?????????? 2009, ??? ?????? ?? ??????

### **Euro Tyre Holding BV**

????

**Staatssecretaris van Financiën,**

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

????????? ??? ??? J. N. Cunha Rodrigues, ??????? ????????, A. Arabadjiev, U. Lõhmus (????????), A. Ó Caoimh ?? P. Lindh, ????????,

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

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

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

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

- ? Euro Tyre Holding BV, ?????????????? ??? ??? T. C. van Zwieten, belastingadviseur,
- ? ?????????? ??????????, ?????????????? ??? ??? C. Wissels ??? B. Koopman,
- ? ?????????? ??????????, ?????????????? ??? ??? K. ?????????? ?? ?. ?????????? ??? ?? M. ??????????,
- ? ?????????? ??????????, ?????????????? ??? ??? ?. ?????????????? ??? W. Roels,

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

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

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

????????

1 ? ??????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 28?, A,  
????????? ?, ??? ?????? ??????, ??? ?????? ?????? 77/388/??? ??? ??????????, ??? 17?? ????  
1977, ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????? ?????? – ??? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????: ?????????? ??????????  
???? (?? ??. ???. 09/001, ?. 49), ??? ?????? ?????????? ??? ??? ?????? 96/95/?? ??  
?????????, ??? 20?? ?????????? 1996 (?? L 338, ?. 89, ??? ????: ??? ??????), ??  
????????? ?? ?? ?????? 8, ?????????? 1, ?????????? ?? ??? ??, 28?, ?????????? 1, ??????????  
??, ??? 28?, A, ?????????? 1, ??? ?????? ??????.

2 ? ??????? ???. ?????????? ???. ??????? ???. ??????? ???. ??????? ???. ??????? ???. ??????? ???. Euro  
Tyre Holding BV (??? ????: ETH) ???. ???. Staatssecretaris van Financiën (??????????  
??????????), ?? ?????????? ???. ?????????? ???. ??????? ???. ???. ??????? ???. ???. ??????? ???.  
?????????? ???. ???. ??????? ???. ??????? ???. ??????? ???. ??????? ???. (??? ????: ???) ???. ?????????? ???.  
????????? ???. ??????? ???. ??????? ???. ?????????? ???. ??????? ???. ?????????? ???.

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

? ???? ??????

3 ?? ?????? 8, ??????????? 1, ?????????? ?? ?? ?? ?, ??? ?????? ?????????? ??????:

«?? ?????? ?????????????? ??????? ??????????????:

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

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

????????? ? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ??????????. [...]

?) ?????? ?? ?????? ??? ?????????????? ????? ??????????????: ? ?????? ??? ?????????????? ??  
????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ???,»

4      ????? ?? ?????? 28?, ??????????? 1, ?????????? ??, ?????? ??????, ??? ?????? ???????;

«????????????? ??????? ????? [??]:

?) ?? ?? ?????????? ??????? ?????????????????? ?????????????? ????????, ??? ??????????????????????  
?????? ??? ?????? ??? ?? ?????????????? ??? ????? ?????????????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ??, ?  
??? ??? ?? ?????????????? ??? ????? ?????????? ???????, ??? ? ?????????? ?????? ??? ??????????  
????? ????, ??????? ?? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ???  
????????????? ??? ?????? 24, ??? ?????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? 8, ?????????? 1,  
????????? ?, ??????? ?????? ? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? 28?, ?????? ?, ?????????? 1.»

5      ?? ?????? 28?, A, ??????????? 1, ??? ?? ??? ????? ??????? ??????????:

«?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ??????  
????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ???? ?????????? ? ??? ?????? ?????????? ??? ??? ??????????»

6 ?? ?????? 28?, A, ?????????? ?, ?????? ???????, ??? ?????? ???????, ?????????? ?????? ?? ?????;

?) ??? ??????????? ???????, ??? ???? ?????? ??? ?????? 5 ??? ??? ????? ??? ?????? ???  
?????? 28?, ??????????? 5, ??????? ??, ?? ????? ?????????????? ? ???????????, ??? ??  
?????? ? ??? ?????????? ? ??? ????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???,  
????? ??? ?????????? ??? ?????? 3 ??? ????? ?? ?????? ??? ???????????, ??? ?????????????????? ???  
????? ?????????? ??? ?????? ? ??? ?????? ?? ?????????? ?????? ???????, ??? ??????? ??' ???  
??? ??????? ???, ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????????? ???  
????????? ? ??? ?????????? ??? ??????»

7 ?? ?????? 22 ??? ?????? ????????, ???? ???? ?????????????? ?? ???? ?? ?????? 28? ???  
???????, ????, ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ????????,  
???????, ???, ??? ?????? ?????????? ????????, ??? ?????? ????????????, ?? ??????????  
???????, ???? ??? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????? ???  
????????? ????. ? ?????????? 6, ????????, ???, ??? ??????, ???, ??? ?????? ?????? ??????

«???? ?????????????? ??? [??] ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ???  
????????? ??? ????? ?????????????? ??? ?????? [??] ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????  
????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ???  
????? ??????, ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
??? ?????????????? ??? ?????? 28?, ?????? ?, ?????????? ?? ??? ?, ?????? ??? ?????? ???  
??? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ??????, ?? ?????? ?????????? ???  
????????? ?????? ????.»

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

8       ????? ??????????? ??? ??? ??????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?  
????????? ??????????, ?? ?????????? ??? ????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????? ?? ?????????? ??? ????? ??? 1968 ??? ?????? ?????? ?????? (Wet op de  
omzetbelasting 1968), ??? 28?? ?????? 1968 (*Staatsblad* 1968, 329, ??? ????: ???? ???  
1968).

9      ????? ?? ?????? 5 ??? ?????? ??? 1968, ?? ?????? ??????????? ???????????, ??? ??????????  
????????? ? ?????????? ??????????, ? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????  
????????? ??? ?????????? ? ??? ??????????.

10      ?????? ??? ??????? 9, ??????????? 2, ??????? ??, ??? ?????? ??? 1968, ? ???????  
?????? ??? ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? || ??? ?? ??? ?????? ???  
????????????? ?? ??????? ??????????, ?????? ?????????? ?? ?????????????? ???  
????????? ?? ?????? ?????????? ??????.

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

12 ? ETH ?????? ?????????? ??????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??? ????  
????????? ??? ??? ????? ??????. ??? ?? ?????? ?????????? ??? ?? 1? ?????????? 1997  
??? ?? 31 ?????????? 1999, ? ETH ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??? ??

?????????? «?? ?? ???? ???????» ?? ?? ???? ??????? ?????????????????? ?? ?? ??????, ?? Miroco BVBA ??? ?? VBS BVBA (??? ????: Miroco ??? VBS ?, ??? ??????, ?????????????). ??? ?? ?? ??? ?? ??? ???????????, ? ETH ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?? ?? Venlo (???? ???) ??? ? ??????? ?? ???? ??????? ?? ???? ??????? ?? ?????????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ??????????. ??? ? ???? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ???? ?????? ETH ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ??????????.

13 ? ETH ??????? ?????????? ??? ?? ???????? ?????? ?? ?????????????? ???  
?????????????, ??? ?????? ?? ?????????????? ??? ???. ?? ?????????????? ?????????? ??  
????????????? ??? ?? ??????????.

14      ????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ???????????, ??  
?????????? ????????????, ???? ??? ??????????, ?? ?????????? ??? ?????????????? ???  
????? ?????? Banden Decof NV (??? ????: Decof), ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ?  
????????? ??? ?????????? ??? ????? ?????????? ??? Decof ?? ?????? ??? ?????????? ???  
?? ?????? ??? Miroco ? ??? VBS, ??? ???????.

15 ?? ??????????? ??????????? ??? ?????????? ??? Miroco ? ??? VBS ??? ????? ???  
ETH ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??? Decof ???  
?????? ?? ??????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ??? ????? ??????? ?????? ?????? ? Decof.  
?? ??? ???????, ? ?????? ???????? ??? ETH ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ??  
????????????? ?????????????? ??? ??????. ? ETH ?????????????? ?? ??? ?????? ??? ??  
????????????? ??? ????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????????. ? ETH ??? ??? ?????  
????????? ??? ??????????.

16 ? ?????????? ??? ????? ?????? ???????, ???????, ??????????, ???????, ???????, ???????, ???  
ETH, ??? ?? ?????? ?????????? ???????, ??? ?? ?????????? ???????, ??? ?? ?????????? ???????, ???  
???????, ? ETH ???????, ??? ?? ?????? ???????, ?????????? ?? ???????, ??? ?? ?????? 22,  
????????? 6, ???????, ??, ??? ?? ?????? ???????.

17 ??????? ??????? ??? ?????????? ??? ETH ?? 1999, ? inspecteur, ?? ??????? ???  
????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ???, ???????? ?? ?????? ??? ?????? ??????  
????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?? ??? ?????? ??? ??????????  
????????? ?????????? ??? ??? ??? ?????? ??? 1?? ?????????? 1997 ??? 31 ?????????? 1998  
??? ??? ??? ?????? ??? ?????????? 1999, ??????????. ?????? ??? ?????? ??????????  
?????????, ? inspecteur ?????? ??? ?????????? ?????? ?????? ? ?????? ??? ??????  
???? ??????????. ??? ?????? ?? ?????? ???, ? inspecteur ?????? ??? ???  
????????? ????. ?????? ??? ?????????? ??????????, ? inspecteur ?????? ?? ???  
??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ??? ??????  
????????? ???.

19     ????? ??? ?????????? ?????? ?? Hoge Raad der Nederlanden ?????????? ?? ?????????? ??  
????????? ?? ?????????? ?? ???? ?? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ?????:

«????? ?????? ??????, ?????????????? ?????? ??? ?????? 28?, A, ?????????? ??, ??? ?????? ????????,  
????? ??? ???? ?????? 8, ?????????? 1, ?????????? ?? ??? ??, ??? ?????? 28?, ?????????? 1,  
????????? ??, ?????? ??????????, ??? ??? ?????? 28?, A, ?????????? ??, ?????? ??????, ???  
????? ????????, ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ?????????? ??  
????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ??' ????  
????? ??? ????????, ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?????????? ? ??? ??? ??????  
????????????? ????????, ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ??  
????????????? ? ?????????????? ????????, ??? ? ?????????? ??? ?????? ??????????????????  
?? ? ??? ?????????? ??? ????????, ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???  
?? ? ??? ?????? ??? ???????;»

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

20     ?? ?? ??????? ???, ?? ?????? ??????????? ?????, ???' ??????, ?? ??????????????? ???  
????? ?????????? ???, ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ???, ?? ??????????  
?????????? ???, ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ??, ?? ?????? ?????????? ??' ???  
????? ??, ?? ???????????, ?? ?????? ?????????? ??, ?? ?????? ?????????????? ??????????, ? ?? ?????????? ???  
?????? ??, ?? ?????????????? ??, ?? ?????? ??, ?? ?????? ?????????? ??????????, ?? ?????????? ??, ?? ???? ???  
?????????, ?? ?? ?? ??????, ?????????????? ?????????? ??, ?? ?????? ??, ?? ?????? ??, ?? ?????? ??, ?? ?????? 28?, A,  
????????? ??, ?? ?????? ??????, ?? ?????? ??????, ?? ?????? ??????, ?? ?????? ??????, ?? ?????? ?????? ??, ?? ?????? 8, ?? ?????????? 1,  
????????? ?? ?? ?? ??, 28?, ?? ?????????? 1, ?? ?????? ??, ?? ?????? ??????, ?? 28?, A, ?? ??????????  
1, ?? ?? ?????? ???????.

21 ????? ?????????? ??? ?? ??????? ????? ??????????????, ?? ?? ??????? ?????, ?? ??????  
?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ???  
????????????? ?????? EMAG Handel Eder. ???????????, ??? ?????? 45 ??? ??????????  
??????, ??? ?? ?? ?? 1, ????? ??????, ??? ?????????? ???, ?? ?????????? ???, ?? ?????????? ???  
??, ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ????? ??, ?????????????????? ??  
????????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ???,  
????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ??????????????  
????????? ?? ?? ?? ?? ?????? ?????, ??? ? ?????????? ? ??? ? ?????????? ?????? ?? ??????????  
???? ?? ?? ?? ?? ?? ??????????, ?? ?????? ?? ?????? ??? ????? ?????????????? ???' ??????  
??? ?????? 28?, A, ??????? ??, ??? ??????, ??? ?????? ??????. ???????, ?? ??????  
????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ??? ??????  
???? ?? ?????????? ??? ?? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ???  
????????? ? ??????????.

22 ? ??????? ??? ???. ?????? ?????????? ? ?????????????????? ??????? EMAG Handel Eder  
????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????.  
?????????????, ????. ?????????? ??????, ????? ?????????????????? ??? ??????????  
????????? ??? ????? ?????? ??? ????? ?????????? ?????????????? ??? ??????????  
????????????? ??????????. ????. ????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ????, ????. ???  
????????? ?????????? ????. ????? ?????????? ????. ????? ?????? ??? ?????????? ????.  
????????? ????. ?????, ????. ?????? ?????? ??????, ? ?????????? ?????????? ????.  
????? ?????????? ????. ????. ?????? ?????? ?????????? ????. ????. ?????????? ????.  
????????? ????. ????. ?????????? ????. ?????? ?????? ????. ?????? ????.  
????????? ?????????? ????. ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ????. ?????? ?????????? ????.  
????. ????. ?????????? ????. ?????? ????. ?????? ?????????? ??????????.

23 ??? ?????? 38 ??? ?????????????? ?????????? EMAG Handel Eder, ?? ???????????  
?????? ???, ????? ??? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ??? ??? ?????  
??????, ????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ??? ??? ??? ?????  
??????.

24 ???? ?????? ??? ??? ??? ????? ??????????, ?? ?????????? ?????? ??? ?? ?  
????????? ???? ????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ???????, ??? ????  
????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????  
????????? ?????? ??? ?? ??? ?????????? ? ??? ?? ??? ?????????? ?????? ???? ???? ??? ?? ?  
????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????, ?????? ?????? ??? ?? ?  
????????? ??????. ??????????, ?? ? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?  
????????? ?????? ??? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????, ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????  
?? ?????????? ??? ?? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????, ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????  
????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????, ?????? ?????? ??? ?????? ?????  
(????????? ?????? ?????? EMAG Handel Eder, ????? 50).

25 ???????, ?????? ???? ??? ?????????? ? ??? ????? ?????????? ?? ?????? ??????????????  
????????? ???? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ??? 8, ?????????? 1, ???????  
??, ??? ?????? ??????, ?????????? ??? ???? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ???  
????????? ?????? ?????????? ??? ?? ??? ?????? ?????????? ? ??? ?? ??? ?????? ??????????. ? ??? ?  
????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?? ??? 8, ?????????? 1, ?????????? ??, ???  
????? ??????. ? ?? ??? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??????  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????  
?????????, ?????? ?? ?? ???? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ?????? ?????? (????????? ?????? ?????? EMAG Handel Eder, ????? 51).

26 ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
?? ?????? ???.

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

28 ??????, ?????? ?? ?????????? ???, ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ???  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? (??, ?????????? ??? 12?? ??????????  
2006, C?354/03, C-355/03 ??? C-484/03, Optigen ?.??., ?. I?483, ??? 44, ??? 6??  
?????? 2006, C?439/04 ??? C?440/04, Kittel ??? Recolta Recycling, ?. I?6161, ??? 41), ??  
?????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??????????  
?? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ??? ?????? ??????  
(????????? ??? 27?? ?????????? 2007, C?409/04, Teleos ?.??., ?????? 2007, ?. I?7797,  
????? 38, ??? ??? 7?? ?????????? 2010, C?285/09, R., ??? ??? ??? ?????? ?????????? ???  
??????, ??? 39).

29 ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??? ? ?????????? ???  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 28?, A, ??????? ??,  
????? ??????, ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????  
?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ??????, ??? ? ?????????? ?????? ?????????? ??? ??  
????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???, ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ??? ?????? ???

?????????? ? ??????????, ?? ?? ??? ?????? ????? ?????????????????? ?????? ??? ?? ?????? ???  
?????? ?????? ?????????? (??., ???????, ????????? Teleos ???., ????????????????, ????  
42- ??? 27?? ??????????? 2007, C?184/05, Twoh International, ??????? 2007, ?. I?7897, ???  
23, ??? ??? 18?? ?????????? 2010, C?84/09, X, ??? ??? ??? ????? ?????????????? ??? ???????,  
????? 27).

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

31      ?????? ??????, ??????, ?? ??????????? ???? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????  
????? ?????? ??? ?????????? ??????????? ???????????, ?????? ?? ?????????? ??? ?? ??????????  
????? ??????, ??? ?????? 38 ??? ?????????????? ?????????? EMAG Handel Eder, ??? ?  
?????????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??  
????????? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ? ?????? ?????? ??? ?????? ??????????  
?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??????.

32    ??? ??????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ????, ????, ??? ?????? ??? ?????? ?? ???? ?????? ???  
?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ETH ??? ??? ?????????? ??? ??????  
????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ???  
????? ??? ??? ?????????? ??? ??????, ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????? ???  
?????????.

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

34      ????? ?????????? ??? ?? ???????? ?? ???? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????  
 ?????????????? ??? ?? ???????? ?? ???? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????  
 ?????????? ?? ?????????? ?? ???? ?? ?????? ?????? ?????? ??????????, ?? ?????????? ?? ????  
 ?????????? ?? ?????????? ?? ???? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ????  
 ??????????, ?? ?????? ?? ??????? ?????, ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????, ?? ?????????? ?? ????  
 ?????????? ?? ???? ?? ?????? ?? ??????????, ?? ?????? ?? ?????????? ?? ???? ?????????????? ?? ????  
 ?????????????? ?? ?????? (??., ???????, ?????? X, ??????????????, ?????? 47 ?? ????  
 ?????????? ??????????).

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

36 ???????, ??? ?? ??????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ??  
????? ?? ??????, ? ??????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ??  
????????? ?? ???? ?? ???? ?? ???? ?? ???? ?? ???? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?? ???? ?????????? ?? ???? ??  
????? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?? ???? ??  
????? ?????????? ?? ???? ??, ??? ?? ???? ?? ???? ?????????? ??, ??? ?????????? ?? ???? ?????????? ??

???.

37    ??? ????????, ??? ????? ?? ?????????? ??? ??????????, ? ?????? ??????? ??? ??  
??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? 29 ??? ?????? ????????,  
?????? ?? ??????? ???, ??? ????? ?? ? ?????????? ???, ???' ?????, ?? ????? ??  
????????? ??? ?? ?????? ??????? ? ?????????? ??? ?????? ?????, ??? ??????????  
??? ?? ??????? ?? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ????? ??????????  
????? ??? ??????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??  
?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???  
????? ?? ???????, ??????????, ? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???  
????? ?? ??????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???.

38    ??????, ??? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ????????????, ??? ?????????? ???  
?????? ?????????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ?? ?????? ???  
????? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ? ?????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????? ??  
????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????.. ??????, ??? ? ?????????? ???  
??? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??????????, ??? ?  
????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? (??., ??????, ?????? Teleos ??.,  
???????????, ?????? 66 ??? 67).

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

40    ????, ??? ?????? ??? ?????????? ??????? ?? ??? ??????? ? ?? ??????? ???  
????? ?? ?????? ?????? ?????? ????????, ?????? ?? ?????????? ???, ????????, ???  
????????? ?? ??? ?? 45 ??? ?????????? ?????? ?????????? EMAG Handel Eder, ?????? ???  
????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
????????????? ??? ???????, ?? ?????? ??? ? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???.  
????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ???  
????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ???  
????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ???  
????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???.

41    ???????, ?? ?????? ???, ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ? ??????? ???  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???.

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

?????????.

43    ? ?????????? ??? ??????????? ?? ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? 28?, A, ?????????? 1, ???  
????? ???????, ??? ???? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??  
????? ??? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??  
????????? ??? ???? ??????????. ??? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??  
????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??  
??? ?????? ??? ??????, ??? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????, ?????? ? ?????? ???  
????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????????  
?? ?????????? ?????? (??., ???????, ??????? ?? 22?? ??????? 2010, C?536/08 ??  
C?539/08, X ??? fiscale eenheid Facet-Facet Trading, ??? ??? ??? ?????? ?????????? ???  
??????, ??????? 30 ??? 31) ??? ??? ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???  
????????? ???????.

44    ??????? ??? ??????????????, ??? ?????????? ??????? ?? ?????? ? ?????? ? ??????? ???,  
????? ??? ?????? ??????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ??????????????  
????????? ??? ?? ?????? ?? ?????? ??????? ??' ???? ??? ?????? ?? ??????????, ??? ??????????  
??? ?????? ?????????? ???, ? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???,  
????? ? ?????? ? ? ?????? ???????, ?????????? ??? ? ?????? ??? ?????? ??????????, ?? ??  
??????, ?????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 28?, A, ?????????? ??, ???  
??????, ??? ?????? ???????, ?? ?????????? ?? ?? ?????? 8, ?????????? 1, ?????????? ?? ??? ??,  
28?, ?????????? 1, ??????? ??, ?????? ??????, ??? 28?, A, ?????????? 1, ??? ??,  
??????, ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?? ??????  
????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ???  
??? ??????? ?? ??? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ???.

45    ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????, ??? ??? ?????? ? ?????? ???????,  
????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??? ??????  
??? ?????? ?????? ??? ?????? ??????????, ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??  
?? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ??????  
????? ?????? ???????, ? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????? ??? ??????  
?????????, ??? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ??????  
????????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????  
????????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??????.

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

46    ?????????? ??? ? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ???  
??? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??' ???  
????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????. ?? ?????? ??? ?????? ??????????  
????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ???  
?????????.

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

????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ???  
????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??' ???? ??? ?????? ???  
??????, ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????? ???????, ? ?????? ??? ?????? ???  
?? ?????????? ??? ?????? ???, ?????? ? ?????? ?? ?????? ?????? ???????, ??????????  
??? ? ?????? ??? ?????? ???, ?? ?? ??????, ?????????????? ?????? ?????? ??? ??  
?????? ??? ?????? 28?, A, ??????? ??, ?????? ??????, ??? ?????? ?????? 77/388/??  
??? ?????????? ??? 17?? ????? 1977, ??? ?????????????? ??? ?????????? ???  
????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? - ??? ?????? ?????? ???  
????????? ??? ??????: ?????????? ?????? ???, ??? ?????? ?????????? ???

??? ??????? 96/95/?? ??? ???????????, ??? 20?? ??????????? 1996, ?? ??????????? ?? ??  
????? 8, ??????????? 1, ??????? ?? ??, 28?, ??????????? 1, ??????? ??, ??????  
?????, ??? 28?, A, ??????????? 1, ??? ????? ??????, ?????? ?? ??????????????  
????? ?????????? ??????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ??  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??  
????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????????.

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

(?????????)

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