

??????? C-287/10

Tankreederei I SA

????

Directeur de l'administration des contributions directes

[?????? ??? tribunal administratif (???????????????)

??? ??? ?????? ?????????????? ??????????]

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

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

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

(????? 56 ????)

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

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

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

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

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

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

(??. ????????? 17, 23, 25, 28-30, 32, 34 ??? ?????????.)

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

??? 22?? ????????????? 2010 (*)

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

???? ???????? C?287/10,

?? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????? 267 ????,
??? ????????? ?? tribunal administratif (????????????????) ?? ????????? ??? 8?? ????????? 2010, ?
????? ?????????? ??? ?????????????? ????? 10 ????????? 2010, ??? ?????????? ??? ??????

Tankreederei I SA

?????

Directeur de l'administration des contributions directes,

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

????????????? ??? ??? K. Lenaerts (?????????), ?????????? ??????????, D. Šváby, E. Juhász, ?.
????????? ??? T. von Danwitz, ??????????,

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

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

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

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

- ? Tankreederei I SA, ?????????????? ??? ??? F. Collot, avocat,
- ? ??????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? G. de Bergues ??? B. Cabouat,
- ? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? R. Lyal ??? J.-P. Keppenne,

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

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

?????????

1 ? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 56 ???
 ??? 63 ???.

2 ? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ??? Tankreederei I
 SA (??? ????: Tankreederei), ?????????? ?????????????????????? ?????????, ?? ??? Directeur de
 l'administration luxembourgeoise des contributions directes (????????????? ??? ?????????????? ??????
 ?????? ??? ??????????????????), ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????
 ?? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??????????????

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

3 ?? ?????? 152 bis, ?????????????? 1, ??? ?????? ??? 4?? ?????????????? 1967 ??? ??? ????
 ?????????????? (Mémorial A 1967, ? 1228), ??? ???? ?????????????????? ??? ??? ??? 19??
 ?????????????? 1986 (Mémorial A 1986, ? 2330, ??? ????: LIR), ???????:

«????????? ?????????????? ????, ?? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??????????????????????
 ?????????????? ?????? ?????????????????? ??? ??????????????, ?? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????? 2
 ??? 7 ??????????, ??? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ???
 ?????? 14. ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ???
 ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ???????- ??????, ?????? ??
 ?????????????????? ?????? ??? ??????????????????»

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

4 ? Tankreederei, ??? ?????????? ??? ?????????????????, ?????????????????????, ?? ?????? ?? ??????
 ?????? ?????, ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??????????
 ??????? ?? ?????? ????????????? (????????????? ?????? ? «bunkering») ?????? ?????????? ??? ??????????
 (???????) ??? ??? ?????????????? (????? ?????).

5 ? Tankreederei ??????? ?? ??? ?????????????, ??? ??? ?????????? ??? ????? 2000 ??? 2003,
 ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????? 152 bis ??? LIR, ? ?????? ??? ?????
 ?????????????????, ????? 11 ????? 2005, ??? ?? ?????????? ??????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ???
 ?????????????????????? ??? ??? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ?????????????????????????? ??? ???????????.

6 ???? 28 ????????? 2005, ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????????????, ?
 ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ??? ??? 29?? ?????????????? 2009 (??? ????: ?????????? ??? 29??
 ?????????????? 2009).

7 ???? 23 ?????????? 2009, ??????? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ????
 ??? ?????????????? ??? 29?? ?????????????? 2009. ??? ?????????? ??? ?????????????? ???, ?????????????? ???

????????? ????????, ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??????? ??? ??? ?? ???
????????? ? ?????? ?????? ?????????????? ???????????????? ??? ??????????????, ??? ??????? ???
????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ??????? ??? ?????????? ??? ???
????????????? ?? ?? ??? ?????? ??? ?? ?????? ??????? ??? ??????? ?????? ?????? ???????????,
????????????? ?????????? ?????? ??? ??????? ??? ??????? 57 ????

13 ???? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??????? ??????????
????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ??? ??? ?????????? ??? ??????? ??????

14 ???????, ??????, ???????, ? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??????
?????, ?? ?????? ??? ?????????, ??? ??? ??????? ??, ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????? (??.,
?????, ??????? ??? 28?? ?????????? 2010, C-72/09, Établissements Rimbaud, ??? ??? ????
????? ?????????????? ??? ???????, ?????? 23).

15 ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ??????? ??? ?? ?????? 56 ??? ?????????????? ???
????????? ??? ??????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ? ??????
????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??' ? ?? ? ?????? ?????????? ???
????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??????? ??????? (??., ?????? ??????,
????????? ??? 11?? ????????? 2009, C-155/08 ??? C-157/08, X ??? Passenheim-van Schoot,
????????? 2009, ? I-5093, ?????? 32). ?? ?????? ?????? ??? ??????????????, ?????????????? ?
????????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??????????????
??? ?????????????? ?????????? ?????????????? (??., ?????? ??????, ?????????? ??? 4?? ?????????????? 2008, C-
330/07, Jobra, ????????? 2008, ? I-9099, ?????? 19).

16 ????????, ??? ?????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????
????????????? ??????? ??? ?????????? ??????? ??? ?????? ?????? ?????????????????? ??????? ??
????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ??????? ??????, ?????????????? ??,
?? ?????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? ? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??????
????????? ??????? ?????????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????????????? (??., ??????
?????, ?????????? ??? 11?? ?????????????? 2007, C-208/05, ITC, ?????????? 2007, ? I-181, ?????? 56).

17 ?? ??????????????, ?????????????? ? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????
?????, ? ?????? ??????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ?????????
???????, ??? ?????? ? ??????? ?????????????? ??? ?????? ??????????????????, ?? ?????????????? ?????????
????????????? ?????????? ??? ??????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ??
????????? ??????, ?????????????, ?? ??? ?? ?????????????? ??? ??????? ?????????????????? ??? ?? ??
?????????, ?? ?????? ??????? ??????, ?????????????? ??? ??? ??????? ??????? ?? ?????????????????????
????????????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????? ??????? ??????, ??? ?????????????????? ?? ?????????
????????????? ?????????????? ? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????? ???
????????? ??????? ??? ?????????????????? ??????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????? ??????? (??., ?????????,
????????????????????? ?????????? Jobra, ?????? 24).

18 ? ?????????? ?????????? ?????????????????? ???????, ??????????, ?????????????? ??? ??????????
????????? ?????????????? ?????? ??? ??????? ??? ??????? 56 ????

19 ? ?? ?????? ?????????????????? ??????? ?? ?????? ??????? ?????? ?? ?????????????????????? ???
????????????????? ??????? ?????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?????, ????, ??
????????? ? ?????????? ??? ??????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????
?????? ??? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? (??., ?????????, ?????????????? ???
30?? ?????????????? 2007, C-150/04, ?????????? ?????? ???????, ?????????? 2007, ? I-1163, ?????? 46,
??? ??? 15?? ?????????? 2010, C-96/08, CIBA, ??? ??? ??? ?????? ?????????????????? ??? ?????????,
?????? 45).

20 ? ?????????????? ?????????, ???, ??? ?????????????? ????? ?????? ??????????????
??? ??????? ??? ??? ?????? ?????????, ??? ??????? ?? ?????? ?????????????? ????????? ?????
??????.

21 ?? ????? ??????????, ??? ?????????????? ????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????, ?
????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????? ??? ??? ??????
??? ?????????????? ??????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??????? ???
?????? ?????? (??., ?????? ?????, ????????? ??? 13?? ????????????? 2005, C-446/03, Marks &
Spencer, ??????? 2005, ? I-10837, ??????? 45, 46 ??? 51).

22 ?????????????, ?????? ?? ?????????????? ???????, ????? ????????????? ? Tankreederei ??? ?
????????, ???, ??????? ?? ?? ?????????? ??? ??????? ?? ?????? ?????????????, ??
????????????????? ??? Tankreederei ??????? ?? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ???????
?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?? ?? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ?
????????? ?????? ?????? ?????????????, ?????????????????? ?????????????????? ??? ??????????????
?????????, ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ??
????????????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?? ??? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????
????????????????? ??? ??? ?????? ? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? 11 ???
????????? ?????????? (??., ???????, ?????????????????? ????????? Jobra, ??????? 32 ??? 33).

23 ? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ??? ??????
????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ? ?????? ??? ??? ??????
??? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????? (??, ?????????? ??? 28??
????????????? 1992, C-204/90, Bachmann, ?????????? 1992, ? I-249, ?????? 28, ??? C-300/90,
????????? ??? ???? ?????, ????????? 1992, ? I-305, ?????? 21).

24 ?????????????, ??? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?' ?????? ?? ??????????????
?????? ?? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??? ??????? ??? ???????
????????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????????
????????????? (??., ??????, ?????????? ??? 29?? ????????? 2007, C-347/04, Rewe Zentralfinanz,
????????? 2007, ? I-2647, ?????? 62 ??? ??? ???? ?????????????????? ??????????).

25 ??????, ??? ?????????????????? ? ?????????, ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ???
????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????, ??? ?????????? ??????????????
????????????? ??? ??????????????????, ??????, ??????, ??? ?????????????? ?? ?????????????? ???
????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??????????????
?????? ??? ?????????????????????? ??? ??? ?????? ?????? ???, ?????????, ?? ?????????????????? ???
????????????????? ?????? ?????????????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????? ???
????????????????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????? (??.,
????????, ????????? Jobra, ??????????????????, ?????? 34 ??? ??? ???? ?????????????????? ?????????).

26 ??????, ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????
????? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ???
????????????? ?????? ??? ?????? ?????????????????????? ??? ??????????????????, ??? ??? ?????????????? ??
????? ?????? ??? ?????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????? ?????? (??., ???????, ?????????? ???
13?? ?????????? 2000, C-251/98, Baars, ????????? 2000, ? I-2787, ?????? 40).

27 ???? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ???????
????????????????? ?????? –? ?????? ?? ?????????, ??? ?????????? ??? ?????? ?????, ?? ??????????????
??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? Tankreederei–, ? ?????? ??? ???
????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??
????????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????? ? ?????????? ??? (??.,

