

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

??? 5?? ???????? 2012 (*)

«???? ?????? ??? — ????? 5, ?????????? 3, ????????? ??, ??? 13, B, ????????? ??, ?????? 5 —
????????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ????????? — ?????? ??? ??????????????
?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?? ??? ?????????? — ??????????»

???? ???????? C-259/11,

?? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????? 267 ????,
??? ????????? ?? Hoge Raad der Nederlanden (???? ?????) ?? ?????? ??? 22?? ??????????
2011, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? 26 ????? 2011, ??? ?????????? ??? ??????

DTZ Zadelhoff vof

????

Staatssecretaris van Financiën,

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

????????????? ??? ??? U. Löhmus, ?????????? ??????????, A. Rosas (?????????) ??? C. G. Fernlund,
??????????,

????????? ??????????????: N. Jääskinen

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

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

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

- ? DTZ Zadelhoff vof, ?????????????????? ??? ??? B. van Zadelhoff, belastingadviseur,
- ? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? C. Wissels ??? C. Schillemans,
- ? ?????????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? C. Soulay ??? W. Roels,

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

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

?????????

1 ? ?????? ????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 5, ?????????? 3, ?????????? ??, ??? 13, ?, ?????????? ??, ??????o 5, ??? ?????? ????????? 77/388/??? ??????????????, ??? 17?? ?????? 1977, ????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????, ??? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? — ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ??????: ?????????????? ?????????????? ?????? (?? ????. ????. 09/001, ?. 49, ??? ??????: ????? ??????).

2 ? ??????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ??????? ??? DTZ Zadelhoff vof (??? ?????: DTZ Zadelhoff) ??? ??? Staatssecretaris van Financiën (????????????? ?????????????? ??? ?????? ??????) ?????????? ?? ??? ??????????????????, ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????? ?????????????????? ?????? (??? ?????: ???), ?????? ?????????????????? ?????????? ??????????, ? ?????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ??????????.

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

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

3 ????? ?? ?????? 2, ??????? 1, ??? ?????? ??????????:

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

1. ?? ?????????????? ??????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????????????? ?? ?????????? ??????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????».

4 ?? ?????? 5, ?????????????? 1 ??? 3, ??? ?????? ?????????? ?????????????:

«1. ?? “?????????? ???????” ?????????????? ? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?????????? ?????? ?? ?????????.

[...]

3. ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????:

[...]

?) ?????????? ??? ??? ?????????, ??? ??????? ? ??????? ?????????????????? ??????? ? ??????????????, ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ? ???’ ?????????????, ?????????? ? ?????????? ??????????».

5 ?? ?????? 13, B, ??? ?????? ?????????, ?? ?????? «????????? ?????????????», ??????:

«?? ??? ?????????????? ??????? ?????????????? ?????????????, ?? ?????? ?????? ??????????????, ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????, ?????? ?? ?????????????????? ? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????????? ??????????????, ?????????????????? ??? ?????????????:

[...]

?) ??? ?????????????? ?????????:

[...]

5. ??? ??????????, ?????????????????????? ??? ??? ?????????????????????, ???’ ????????????? ???

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

[...]

– ????????????? ? ?????? ?????????????????? ??? ?????? 5 ?????????????? 3?

[...]».

6 ????? ?? ??????? ?????????????, ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??
????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????? 5, ?????????????? 3, ?????????? ??, ??? ??????
?????????.

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

7 ?? ?????? 11 ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? (Wet op de omzetbelasting) ???
28?? ????????? 1968 (*Staatsblad* 1968, ????. 329) ??????:

«1. ????????????????? ??? ??????, ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ?? ??????????????
????????????? ??????????:

[...]

i) ?? ?????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ??????????:

[...]

2° ?? ??????????, ?????????????????????? ??? ??? ?????????????????????, ?????????????????? ?????? ???
????????????? ??? ??? ?????????????????, ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????????,
????????????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????,

[...]».

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

8 ????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????, ? Fabege AB (??? ?????:
Fabege), ?????????? ?? ?????? ?? ?????????, ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? World
Fashion Centre Amsterdam BV, ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????????????????
????? ?????????? ? ??? ?? ??? ?????????????? ?????????????????? World Fashion Centre (??? ?????: WFC),
?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? (????? ?????). ? Fabege ?????????, ?????????? ??????????, ??
100 % ??? ?????????? ??? Fabege WF BV, ?????????? ? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ???
????????????????????? ??? ?????? IV ??? WFC.

9 ? Stienstra BV Bedrijfshuisvesting (??? ?????: Stienstra), ?????????? ?? ?????? ?? s-
Hertogenbosch (????? ?????), ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? De Herven III BV
(??? ?????: De Herven), ? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????????????????? ??
????????????????? ?????????? Soetelieve ?????? ?????? ?????.

10 ? DTZ Zadelhoff ?????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?? ??????????

11 ?? 1999, ? Fabege ?????????? ?????? DTZ Zadelhoff, ?????????? ??????????, ?? ??????????????
????????????? ??? ?? WFC. ? Fabege ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ??????????????
????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? H
????????????? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??? ???
????????????? ?????? ??? WFC ?? ??????????. ??? ?????????? ??? ?????????????? ???, ? DTZ Zadelhoff

«1) ??? ? ???? [13, ?, ?????? ?, ????? 5], ?? ???? ?????? ?? ?????? ??
 ????????? ? ???? ?????? ??????, ??? ????? ???? ?????????????? ?? ?? ?????????????
 ?? ?????? ?????, ? ?????, ? ?????, ?????? ?????? ?? ?????? ? ??????
 ????????? ?? ?? (?????) ?????????? ?? ? ???? ?????????, ????? ???? ???? ???? ?
 ?? ? ? ?????? ?????? ????? ? ???? ? ? ???? ?????? ? ? ?????????????? ? ?????????
 ????????? ?????;

????? ??? ?????? ?????????? ???. ?????????, ? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ???
????????? ??? ?? ??? ???? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??
????? ?????? 13 ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ??????????????
????????????? ?? ?? ??? ???? ?????? (??., ??????, ?????????? ??? 14?? ?????? 2007, C-445/05,
Haderer, ?????? 2007, ? I-4841, ????? 18, ??? ??? 19?? ?????????? 2009, C-461/08, Don
Bosco Onroerend Goed, ?????? 2009, ? I-11079, ????? 25).

22 ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????? 13, ?, ?????????? ??, ?????? 5, ???
????? ??????, ?? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ???
????????? ??? ??? ???? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ???
????????? ?????? ??? ??? ?? ?????? ?????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??
????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? (??., ??? ???? ?????? ????,
????????????? ??? 5?? ?????? 1997, C-2/95, SDC, ?????? 1997, ? I-3017, ?????? 72 ??? 73,
????? ??? ??? 29?? ?????????? 2009, C-29/08, SKF, ?????? 2009, ? I-10413, ????? 48).

23 ? ????? «????????? ?? ?????? ?????????? ?????????», ??? ??? ?????? ??? ?????? 13, B,
????????? ??, ?????? 5, ??? ?????? ?????????? ?????, ?????????, ????????? ?????????????? ??
????????????, ?? ?????????????????? ? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ???
????????? ??? ?????????????????? ?????? (??., ?????? ??????, ?????????? ??? 13?? ?????????????? 2001,
C-235/00, CSC Financial Services, ?????? 2001, ? I-10237, ????? 33, ??? SKF,
????????????????????, ?????? 48).

24 ?? ?,?? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????, ??? ?????????????????? ???
??? ?????????????????, ?????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????????? ??? ??
Faberge ??? Stienstra, ?????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? DTZ Zadelhoff, ?????????? ???
????????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??????????

25 ?? ????? ?????, ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ? Stienstra, ?????? ?????????? ???
DTZ Zadelhoff ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????? Soetelieve, ???
????????? ?? ?? ?????????????????????? ?????? ?????????? ? ?????????? ??? ??? ?? ???
????????????????? ? ?? ?????????? ??? De Herven. ?????????, ??? ?? ?????????? ??? ??????????????
????????????? ??, ?????????? ?? ??? ???? ?????? ??? ?????????????? ??? ??? ??? ?????????????? ???
????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????
??? ?????? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ?????, ??? ???? ?????????? ??????????????, ?
????????????????? ??? ???? ??? ?????????? ?????????? (??., ??? ???? ?????? ???, ?????????? ??? 6??
????????? 1995, C-4/94, BLP Group, ?????? 1995, ? I-983, ????? 24, ??? SKF,
????????????????????, ????? 47). ?????????, ??? ??? ?????????????? ?????????? ?????????? ???
Stienstra, ? ?????????????????? ??? ???? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?? ???
????? ? ?????? ?????????? ?????????? ???, ?? ?? ??????, ??????, ??? ???? ?????????, ?? ??????
????? ?? ??????

26 ?????????, ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ??? ???? ???? ???? ?????????? ??? ???? ????
????????????? ??? ?????? ? DTZ Zadelhoff ?????????? ??? ???? «????????????????????», ? ??????
????????? ??? ?????? 13, ?, ?????????? ??, ?????? 5, ??? ?????? ?????????, ?????? ?? ??????????????
??? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????? ??? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?? ???
«????????????????????? ??? ??? ?????????????????????» ??? ?????????? ? ?????????? ??? ??????
????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ? ?????????? ???, ??? ? ?????????? ??? ??????
????????????? ??? ?????????? ?????? ??? ???? ?????????????????????? ??????????????????
(????????????????????? ?????????? CSC Financial Services, ????? 38).

27 ?????????, ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ???
«????????????????????», ? ?????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????,
????????? ?????, ??? ?????? 13, ?, ?????????? ??, ?????? 1 ??? 4, ?????????????? ? ?????????????? ???,

??? ?????? ?? ?????? 5, ? ??? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?? ??? ??
????????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?? ? ?????????????? ?? ?????? ?????????
?? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??????
?????????. ??????, ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??????????????
????????????????? ? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??????????????
????????? ?????????? ?? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??????????, ??? ?????????? ?? ??????
????????????????? ?? ?? ?????????????????? ??' ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????? ??
????????????????? ?? ?????????? ??????. ??????, ?????? ?? ?????????????????? ?????? ??????
? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?
????????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????
(????????????????? ?????? CSC Financial Services, ????? 39).

28 ?????????? ?? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ??????????, ?? ??????
????????? ? DTZ Zadelhoff ??? ?????? ?? ?????? ?????, ?????????? ?? ??????????,
????? ??????, ?????????? ?? ?? ??????, ?? ?????? ?????????? ?????????? ??
????????????????? ??? ?????????????????? ??????, ?????????????????? ?? ?? ?????????????????? ??,
?????, ? Fabege ?? ? ?????????? ??, ?????????, ? Stienstra ?? ? ?????????? ?? ?????????
????????????? ??????, ?????? ?? ??? ? DTZ Zadelhoff ??? ?????????? ?? ??? ??
????????????? ?? ?????????? ?????. ??????, ?? ?? ??? ?????????????????? ??????????????
??? ?? «?????????????????» ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? 13, B, ?????????
?, ?????? 5, ?? ?????? ??????.

29 ?????, ?????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ???
????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 13, B, ?????????? ??, ?????? 5, ??
????? ??????, ? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????? 5, ?????? ??????????.

30 ?? ?? ?????? 13, B, ?????????? ??, ?????? 5, ?????? ??????????, ?? ?????? ??????
????????? ??, ?? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????, ?? ?????? ??
?????????????, ?????? ?????, ?? ?????????, ?????????????????????? ?? ?? ?????????????????????,
?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ? ??????, ?????????? ?? ??????
????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? 5, ?????????? 3, ?? ?????? ??????
????????????? ? ??????.

31 ?????? ?? ?? ?????? 5, ?????????? 3, ?????????? ??, ?? ?????? ??????, ?? ?????? ???
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????, ?????? ?????, ?? ?????? ?? ?? ??????, ??
????? ? ?????? ?????????????? ?????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?
???' ?????????? ?????????? ? ?????????? ??????????.

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

33 ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ??
????????????? ??????.

34 ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ??
????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? 5, ?????????????? 3,
?? ?????? ??????, ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ??????????????, ?????? ?????? ??
????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?????????, ?????????? ?? ?????????? ??????
????? ?????? ??????????, ?? ?????????????? ?????, ?? ?????? ?????????????? ?????????? ??

41 ? ???? ??? ???? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ??????? ?? ??????????
 ??????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????? 13, B, ??????? ??, ?????? 5, ??? ?????
 ???????, ??? ?? ?????? ??? ?????? 5, ??????????? 3, ?????.

42 ?? ?? ?????, ??? ????? ??? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ????? ? ????????? ??? ??
???? 13, B, ????????? ??, ?????? 5, ??? ????? ????????? ????? ??? ?????? ??? ??????????
???? ????????? ????? ??? ??? ??? ?????????, ????? ?? ?????????? ????? ????????? ??? ??????
?????, ?? ?????? ?????? ?? ?????? ??? ????????????? ?? ????????????? ????????? ??? ?????????
?????????, ?????????, ?????, ?? ?????, ????????? ??? ?????????? ?? ?? ????? ?????????? ??? ???
(??????) ????????????? ?????, ? ?????????????????? ??? ????? ?????? 5, ????????? ??????????,
????????? ??? ??? ?? ????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ???
????????????????? ??? ?????? 5, ?????????????? 3, ?????????? ??, ??? ?? ????? ?????????? ?????????????? ??
????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ? ?????? ??????????????
????????? ? ?????????????????? ??? ??????????????, ????? ?????????????? ? ???' ??????????, ????? ??????????.

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

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

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

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

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

?? ?????? 13, B, ?????????? ??, ?????? 5, ??? ?????? ?????????? 77/388/??? ???
?????????????, ??? 17?? ?????? 1977, ????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????
?????, ??? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? — ?????? ?????????? ??????
????????????????? ??????: ?????????????? ?????????????? ?????, ????? ??? ?????? ???
????????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????, ?????
?? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??????, ?? ?????? ?????? ?? ?????? ???
????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ??????????, ?????????, ?????, ?? ??????,
????????? ??? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ??? ??? (??????) ?????????????? ?????. ?
????????????????? ??? ?????? ??????? 5, ?????????? ?????????????, ?????????? ??? ??? ?? ?????
????????? ??? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ???
????? 5, ?????????????? 3, ?????????? ??, ??? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ??????????
?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ? ?????? ??????????????
????????? ? ?????????????????? ??? ??????????????, ????? ?????????????? ? ???' ??????????, ?????
?????????.

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

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