

Jurisdiction

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

??? 23?? ??????????? 2014 (1)

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

???? ??????? C?164/12,

?? ??????????? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? 267 ????, ??? ??????
?? Finanzgericht Hamburg (????????) ?? ?????? ??? 26?? ?????????? 2012, ? ??????
????????? ??? ?????????? ??? 3 ??????? 2012, ??? ?????? ??? ??????

DMC Beteiligungsgesellschaft mbH

????

Finanzamt Hamburg-Mitte,

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

????????? ??? ??? A. Tizzano, ??????? ????????, A. Borg Barthet, E. Levits (?????????), M.
Berger ??? S. Rodin, ????????,

????????? ??????????: N. Wahl

?????????: K. Malacek, ??????? ??????????,

????????? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??' ?????????????? ?????????? ???
19?? ?????????? 2013,

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

—

? DMC Beteiligungsgesellschaft mbH, ?????????????? ??? ??? O.?F. Graf Kerssenbrock ???
H. Bley, Rechtsanwälte,

—

? Finanzamt Hamburg-Mitte, ?????????????? ??? ??? M. Grote,

—

? ?????????? ??????????, ?????????????? ??? ??? T. Henze, A. Wiedmann ??? J. Möller,

? ?????????? ????????, ?????????????? ??? ??? W. Mölls ??? W. Roels,
?????? ??? ?????????? ??? ????, ??? ?????? ??? ?????? ????????????, ?? ?????????? ???
?????? ??? ?????? ????????,
????????? ????

2222222

1

? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 49 ???.

?

? ?????? ??? ??????????? ??? ?????? ??????? ?????? ??? DMC Beteiligungsgesellschaft mbH, ??????? ?????????? ??????? ?? ??? ?? ?????? (???????) ??? ??? ?????? ??????? ??? Schillhuber Beteiligungsgesellschaft mbH (??? ????: S-GmbH), ??? ??? Klausnitzer Ges.mbH (??? ????: K-GmbH), ??????, ??? ??? Finanzamt Hamburg-Mitte (??? ????: Finanzamt), ????????, ??????? ?? ??? ??????????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ??????? ??? ?????????? 2000.

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

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

3

?? ?????? 6, ?????????? 1, ?????? 1, ????? ???????, ??? ????? ????? ????? ??????????????
(Einkommensteuergesetz) ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ????? ?????????????? ?????? ??
?? ??? ???? ???? ???? ? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?? ??????????????
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????????. ?
????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ? ?????????? ?????? ? ?????? ?????? ? ???
????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????????, ??????
?????????, ????, ??? ???? ??? ??????????. ? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??????
????????? ??? ?????????????? ?????.

4

?? ?????? 20 ??? ??????????? ???, ??? ???????????, ?????????????? ??? ??????????? ???.
????????? ??????? (Umwandlungssteuergesetz), ??? 11?? ?????????? 1995 (BGBI. 1995 I, ?, 1250), ??? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ??? (???)
?????: UmwStG 1995), ??? ?? ???:

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

(2) ? ?????????????? ??????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??????????
????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? [...]»

(3) ? ?????????????? ??????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ??????????????
????????? ?????????? ??? ?????????? ???, ?? ??? ???? ??? ?????? ??? ?????????? ??
?????, ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??
????? ?? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???.

(4) ? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ??????????
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????.

[...]»

(6) ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? 3, ?? ??? 21, ?????????? 2,
????? ??? ??? ??????, ?????????? ???' ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????.

5

??.????? 21, ?????????? 2, ?????? ??? ??? ??????, ??? UmwStG 1995 ?????????? ?? ????:

«????? ?????????? ??? ?????????? ???? ?????? ?????????, ?????? 1, 2 ??? 4, ? ?????? ??? ??????
????????? ??? ?????? ??????, ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ??? ??????????,
????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ???
????? ??? ???, ??? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??????????.
?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????.
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????
????? ?' ??????. ? ?????? ?????? ?????? ???' ?????? ??, ??? ?? ?????? ??? ?????? ??????
?????????, ? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
?? ?????? ??? ?????????? ?? ?? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ???
????????? ??? ?????? ?????? ?? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??
????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ????.

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

6

??.????? 1, ?????????? 2 ?? 3, ??? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ???
????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????
????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ???, ??? ?????? ??? ??? ??????
????????????? ??? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? 4?? ?????? 1954 (BGBI. 1955 II,
. 750, ??? ????: DBA 1954), ??? ?? ???:

«(2) ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ????.

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

(3) ??? ?????????? ???????, ??????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ? ?????? ????. ?? ? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???.
?? ?????? ?? ??? ?????????????? ??????, ?? ?????? ?????? ?????????? ? ?????? ??? ?????? ???.

7

?? ????? 4 ??? DBA 1954 ?????????? ?? ???:

«(1) ??? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ??? ??? ?? ?????????????? ???
????????????? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????? ? ??????????
?????????????, ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????????????? ??????, ?? ?????? ?????? ?????????? ??? ?? ??? ?????? ?????????? ??????
???? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? ??????
????????? ?????? ??? ?????? ???.

(2) ?????????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ? ??????
????? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ?? ?????? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????.

(3) ??? ??? ?????? ??????, ?? “????? ??????????” ?????? ?????? ?????????? ??????????
????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ??????
??? ?????????? ???.

(4) ? ?????????? 1 ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ??
????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ???, ??? ?????????? ???
????????? ??? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????????????
????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??????????
????????? ??? ?? ??? ?????????? ???, ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ??? ?????? ???.

8

?? ????? 7 ??? DBA 1954 ?????? ?? ???:

«(1) ??? ?????? ?????? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????
????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???
????? ??????, ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ????
????? ??????.

(2) ? ?????????? 1 ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
?? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????
??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ????. ?' ??? ??? ?????? ???, ?? ??? ?????? ??? ??????
????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? (????? 4).»

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

9

????? ??? 28 ?????????? 2001, ? DMC Design for Media and Communication GmbH & Co. KG

(???? ????: DMC KG) ????? ??????????? ??????? ?????????? ??? ???????? (?????????). ??
????????? ???????, ??? ????? ?????????????? ?????????? ??? K?GmbH ??? ??? S?GmbH,
????? Hubert Schillhuber (??? ????: HS). ? ?????????? ?????????? ??? ??? ? DMC Design for
Media and Communication GmbH (??? ????: DMC GmbH), ?????? ?????????? ??????.
????? ??? 28 ?????????? 2000, ? K-GmbH ??? ? HS ???????? ?? ?????? ?? ?????? ???
????????? ????? ?????????????? ???????, ?????? 50000 ?????????? ?????? (DEM),
?????????.

10

????? 28 ?????????? 2000 ? HS ???????? ??? S-GmbH ?? ?????? ??? ?????? ??? DMC
GmbH ????? ??? ??? DMC KG.

11

? ?????????????????? ?????? ??? 28?? ?????????? 2001, ?? ?????????? ?????????? ??? DMC
GmbH ?????? ??? 100000 DEM, ?????????? ?????? ??? 200000 DEM.

12

? ?????? ??? ?????????????????? ?? ??? ?? ?????? ??????? ??? ?????????? ??? DMC KG ???
????? ? K-GmbH ??? ? S-GmbH. ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ???, ? K-GmbH
??? ? S?GmbH ?????????? ??????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? DMC GmbH ??
????????????? ????????. ? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??????? ??? ?????????? ???
????????? ??????????, ??????????, ?? 50000 DEM. ? ?????????? ??? ?????????? ??? DMC
GmbH ?????? ?????????? ??? 1?? ?????????? 2001, ?????? ??? ??? ?????????? ???
????????? ?????????? ??? 31?? ?????????? 2000.

13

????? ??? ?? ??????? ??? DMC KG ?????????????? ??? DMC GmbH, ?????? ? ??? ???
????????????? ????????. ?? ??????? ?????????? ?????????? ?? ??? ?????? ??????????
K?GmbH ??? ? S?GmbH ?????????? ??? ?????????? ??? DMC GmbH ?? ??
????????? ??? ???.

14

????? ?? ??????? ?????????? ???????, ? Finanzamt ?????? ?? ?????????? ?? ??????????
????? ??? DMC KG ??? ?? ?????????? ??? 2000.

15

???? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? DMC KG, ?? ?????????? ??? ??? ???
??? ??? ?????? ???????????????, ??? ??????? ??? ?????? ?????????? ??? ??? ???
?????? ?????? ??? ?????? ??? DMC KG, ? Finanzamt ??????? ???, ?????? ??? ?????? 7
??? DBA 1954, ? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? DMC GmbH ??? ??? S-GmbH ??? ??
????????? ??? K-GmbH ??? ??? S-GmbH ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? DMC GmbH ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??
????????? ??? ??? DMC KG.

16

???????, ???' ?????????? ??? ?????? 20, ?????????? 3, ??? UmwStG 1995, ? Finanzamt
???????, ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? K-GmbH ??? ? S-GmbH ?????????? ??? DMC GmbH

17

?? ?? ???????, ???????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? 194172,70 DEM ??? ?????? ??
?????? ?? K-GmbH ??? 9 051,77 DEM ??? ?????? ?? ?????????? ??? S?GmbH. ??? ??? ??
???? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ?????? ??? ?? 2000.

18

? ?????????????? ??? ?????? ??????, ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? K-GmbH ??? ??? S-GmbH, ?????? ??????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? 2000, ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????? 20, ?????????? 3, ??? UmwStG 1995 ??? ???? ??? ?????? ??? ??????.

19

?? ?????? ??????????? ??, ?? ??????????, ? Finanzamt ??????? ?? ??
????? ???. ?? ???? ??, ? DMC GmbH ??? ??????????? ?? ?????????? ?? ??
?? ??????? ?? ??????? ?? K?GmbH ??? S?GmbH ??? ?????????? ??
???. ???????????, ? ??????? ??, ??????? ??? DBA 1954, ?? ??
?????????? ??, ?? ???????????, ???????, ????? ??, ?? ?????????? ???????????
?? ??????? ??, ?? ???????????, ?? ???????????, ?? ?????????? ??, ?? ??????????
?? K-GmbH ??? ??, S?GmbH ????? ??, ??????? ?? DMC KG ??? ??, ???????.

20

??????, ?? ?????? ??????????? ??????? ??????????? ?? ??? ?? ??????????? ?? ???? ?? ???? ??????????? ?? ???? ??
?????? ?? ?????? ?? ??????????? ?? ???? ?? ?????? 20, ?????????? 3, ?? UmwStG 1995
?????????? ? ?????? ?????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????????? ??
????????????? ?? ??? ???????, ??????? ?? ??? ??????? ?????????? ?????????? ?? ???? ??????????
????????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ?? ?????? ?? ??? ??????????? ??
????????? ?? ??? ??????????. ??????, ??? ? ??????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ???? ??
????????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ?????????? ?????????? ?? ???? ??
?????????. ???????, ??? ? ??????????? ?? ??? ??????? ?? ??? ?????????? ?????????? ?? ???? ??
?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ?????????? ??????? ?? ???? ??????? ?? ???? ??
????, ??????? ?? ??? ? ??????????? ?? ?????????? ?? ??? ??????? ?? ???? ?????????? ??????? ?? ???? ??
?????????? ??????????? ?? ??? ?? ??????? ?? ??????? ??? DMC GmbH ??? ??????? ? K-GmbH
?? ? S-GmbH.

21

???, ???, ????????, ????, ?? Finanzgericht Hamburg ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
???, ?? ????????, ???, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????:

«1)

?????????????? ?? ?? ?????? 43 ?? (???? ?????? 49 ????) ?????? ???????? ?? ?????????? ??, ??
????????? ??????? ????????? [????] ?????????????????? ?? ?????????????? ??????, ? ???
?? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??, ??????????
???? ?? (?? ???????????, ??? ?? ?????????????? ?? ?????? ??, ??????????????, ??
????????? ?? ?? ?????????? ?????? ??, ??????????), ?????? ? ??????????
????????? ?? ?? ??????????. ??? ?? ?????? ??, ??? ?????? ?????? ??, ??? ?????????? ??

????????????? ?? ?????? ?? ??? ??????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????
???? ?????????? ?????? ??? ?????? ???;

2)

?? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ????? ??????: ?????????????? ?? ? ? ????? 43 ??
[...] ?????? ?????? ? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????, ??? ??
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????, ??????
????????? ??? ??????, ??? ??? ?????? ??? ? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??
??? ??????, ?????? ? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????;»

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

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

22

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

23

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

24

???????, ?????????? ? ??????? ??, ??? ????? ????? ????????, ??? ?? ???? ?????? ?? ??
?????? ? ?? ??????? ??, ??? ?????? ??????? ??, ??? ????? ?????? ?? ?????? ???????????
????? ?? ??????????? ??, ??? ??????????? ??, ??????? ?? ?????? ?? ?????? ??????????? ?? ??
??? ?????? ??, ??? ?????? ??????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ?? ?????? ??, ?????? ??
????????? ??, ??? ?????? ????????. ?? ?????????? ??, ?????? ?? ?????????? ??, ??? ?????? ??, ??? ??????
????????? ??, ??? ?????? ??????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ?? ?????????? ??, ??? ?????? ??, ??? ??????
????????? ??, ??? ?????? ??????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ??
????????? ??, ??? ?????? ??????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ???, ??? ??, ??? ?????? ??, ??? ??????
????????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ??????
????????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ?????? ??, ??? ??????
??? ?????? ??????? (??????? ??, ??? 8?? ??????????? 2011, C-78/08 ??? C-80/08, Paint
Graphos ??., ??????? 2011, ?. I-7611, ????? 31 ??? ????? ?????????????? ??????????).

25

????? ??????? ?????????????? ??????????, ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??? Finanzamt, ??
????????? ??? ??????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ????
????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????. ????????, ?? Finanzgericht
Hamburg ?????????? ??????? ??? ?????? ?????????? ?????? ???, ?? ?????????? ??? ?? ????
????? 20, ?????????? 3 ??? 4, ??? UmwStG ??? 1995 ??? ?????????? ?? ?? ?????? ???
??????, ? ?? ??? ?????? ??????? ?? ?????? ?????????? ??????????.

26

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

??????????.

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

27

?? ?? ?????? ?? ????????, ?? ?????? ?????????????? ?????? ???' ?????? ?? ?????????????????? ?? ??
????? 49 ???? ???? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??
????????????? ?? ???? ??? ?????????? ?????????????? ????????????, ?? ???? ??? ??????
????????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??
????? ?????? ????, ? ?????????? ????, ?????????? ??????????????, ???? ???? ???
????????? ????, ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ???
?? ???? ?????????????? ????????????, ?????? ?? ? ???? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????? ??
????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?? ? ???? ?????? ?????????? ??? ?????? ???

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

28

???? ???? ?? ?????? ?????????????????? ????, ??? ???? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ???? ??????????????
??????????????, ??? ?? ?????? ???????????, ??? ?? ?????????? ?????????????? ??? ???? ??????
????? ??????? ?? ?????????? ?? ??? ???? ?????????? ???????????????, ? ?????????? ??????????
????? ??? ?? ??? 20, ?????????? 3 ??? 4, ??? UmwStG 1995 ??????? ??? ???? ??????
?????????? ??? ??????????.

29

????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??? ?????? ?? ???? ?????? ??
????????? ????????????, ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ????????????
????? ? ?????? ??? ???? ?????????? (?. ?????????? ??? 24?? ?????? 2007, C-157/05,
Holböck, ?????? 2007, ?. I-4051, ????? 22, ??? ??? 17?? ?????????? 2009, C-182/08, Glaxo
Wellcome, ?????? 2009, ?. I-8591, ????? 36).

30

???? ?? ?????????? ?????????? ??????? ?? ???? ?????????? ?????????? ?? ??????? ??????, ???'
?????, ??? ?? ?????? ????? ????? ?? ??? ?????? ????? ?????? ???????????, ??? ?????????? ???, ???
??? ??????? ?? ?????????? ?? ??????? ?????, ? ??? ?? ??? ??????????? ?????? ?????
?????? ??????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? (?????????)
??? 3?? ?????????? 2006, C-452/04, Fidum Finanz, ??????? 2006, ?. I-9521, ????? 34, ???
Glaxo Wellcome, ???????????, ??? 37).

31

32

?? ??? ? ?? ?????? ?? ???? ??????? ?? ???? ?????????? ?? UmwStG 1995, ??? ??
???? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ???? ?? ?????? ?????????? ?? ???? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ?????????? ?? ???? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ?????????? ?? ???? ?????? ??
???? ? ?????? ?? ?????????? ?? ???? ?????????? ?? ?????????? ?? ???? ?????? ??
????????? ????.

33

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

34

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

35

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

36

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

37

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

38

?? ???? ?? ???? ?????????? ?? ???? ?????? ?? ???? ?????? ?? ???? ?????? ?? ???? ?????? ?? ???? ??????
????? ?? ???? ?????? ?? ???? ?????? ?? ???? ?? ???? ?????? ?? ???? ?????? ?? ???? ?????? ?? ???? ??????
????????, ??? ???? ?????????? ?? ???? ?????? ?? . 63 ???.

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

39

???? ??? ??????? ??? ????? ?? ??????, ?????, ??? ???? ?????????? ??? ???????
????????????? ??? ???????, ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?????
??? ???????, ?? ??????? ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????
????????? ?? ?????? ?????? ??????, ??? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?' ???, ?? ??
???? ??????? ?? ?????? ?????? ?? ??????????????, ?? ?? ??? ??? ?????????? ??? ??? ?????
????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??????????
????????? ??? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 20, ?????????? 6, ???
21, ?????????? 2, ????? ??? ????? ???????, ??? UmwStG 1995. ??????, ?? ? ??????????
????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????
??? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????????
?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ???
????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????
????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ???
????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ???' ???,
????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??????????.

40

? ? ??????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ???????
????????? ? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??
?? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????, ?????? ?????? ??????????
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ???
????? ??? ? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??? ??????????
????????? ???????, ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????
????????? ???, ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ???
????????? ????. ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ???
????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????
????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????
??? ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??????????
????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????? (??., ??? ??? ?????? ???, ????)
??? 29?? ?????????? 2011, C-371/10, National Grid Indus, ?????? 2011, ?. I-12273, ?????? 37).

41

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

42

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

43

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

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

44

???? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ???
????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ??
????????? ?????????? (????????? ??? 13?? ?????????? 2005, C-446/03, Marks & Spencer,
????????? 2005, ?. I-10837, ????? 35? ??? 12?? ?????????? 2006, C-196/04, Cadbury
Schweppes ??? Cadbury Schweppes Overseas, ??????? 2006, ?. I-7995, ????? 47? ??? 13??
????????? 2007, C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, ??????? 2007, ?. I-
2107, ????? 64, ????? ??? ??? 18?? ??????? 2009, C-303/07, Aberdeen Property Fininvest
Alpha. ??????? 2009, ?. I-5145, ????? 57).

45

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

46

?? ?? ?? ?? ??????? ??, ?????? ?? ???????????, ??????, ??? ? ?????????? ?? ???????
????????? ?? ?? ??????????? ??????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ??
????????????? ?? ?? ?????????? (??., ?? ?? ?? ?????? ??, ?????????????? ?? ??????
Marks & Spencer, ?? 45? ?????? ?? 7? ?????????? 2006, C-470/04, ?, ?????? 2006,
?. I-7409, ?? 42? ?? 18? ?????? 2007, C-231/05, Oy AA, ?????? 2007, ?. I-6373, ??

51, ?????? ??? ?? 15?? ????? 2008, C-414/06, Lidl Belgium, ??????? 2008, ?. I-3601, ????? 31).

47

?????????, ??? ????? ?????????? ?????????? ???, ???????? ?????? ?????????? ?????????? ?
????????????? ?? ?????? ??? ?????????? ?????, ?? ?????? ??? ?????????????? ?? ??????
????????? ?? ?????????? ?????, ?????????? ?? ?????????? ?????, ?? ?????????? ?????????? ?? ?????
???? ?????????? ?????, ?????????? ?????, ?? ?????? ???, ?? ?????????? ?? ?????? ??????????
(?????? ?? 19?? ?????????? 2009, C-540/07, ?????????? ??? ?????, ??????? 2009, ?. I-
10983, ????? 29 ?? ????? ?????????? ?????, ??? ?????????? ????? National
Grid Indus, ????? 45).

48

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

49

?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ??? ?????? ??? ?????????? ?? ??????? ??
????????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??????,
??? ?? ?????, ??????? ?? ??? ??? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ??????
????????? ?????????, ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ??????
????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ??????
????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? (??.
????????????? ?????? ?, ??? 46). ???????????, ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? (??.
????????????? ?????? Marks & Spencer, ??? 46. Oy AA, ??? 54? ?????? ?? 21??
????????? 2010, C-311/08, SGI, ?????? 2010, ?. I-487, ??? 60, ??? ??? National Grid
Indus, ???????????, ??? 46).

50

?? ?? ?? ?????? ?????????? ??????? ?? K?GmbH ?? ? S?GmbH ?? ??????
?????, ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????? ?? DMC KG ??? DMC GmbH,
????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? 3, ?? 7, ??????? 2, ?? DBA 1954. ??????? ??, ?????? ?? ?????? ??
????????? 1, ?? DBA 1954, ? K-GmbH ?? S-GmbH ?? ?????? ?? ?????? ??
?? ??????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
?? ?????????? ?? DMC GmbH ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??, ??
????????? ?????? ?? ?????? ??, ?? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? 20, ??????? 3 ?? 4, ??
UmwStG 1995, ??? ?????? ??, ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
?? ?????? ??, ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ??, ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??

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

51

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

52

?????????, ??????, ?? ??????????? ???? ?????? ??? ?????? ?????? ??????????? ??
?????????? ?? ??????????? ???? ?? ??????????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??????? ??
?????? ?? ??? ?? ?? ???? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??? ?????? ?????? ???????????
(?????????????? ?? ?????? National Grid Indus, ??? 49).

53

??????????, ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ???
????????????????? ??? ?? ??????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??????, ???
????? ??? ??????? ?? ???????????, ??? ??? ?? ?????? ???????????, ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????
??? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????, ??? ?? ?????????????? ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ???
????????????? ?????????? (??., ??? ??? ?????? ???, ??????? ??? 18?? ??????? 2013,
C261/11, ??????? ??? ???????, ?????? 37).

54

?????????, ??? ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ??????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????
?????? ??? ?????? ????, ??? ??? ?????????????? ???????, ??????? ??? ?????????????? ???
?????? ???????, ?? ??????? ??? ?? ??????? ??? ??????? 20, ??????????? 3 ??? 4, ???
UmwStG 1995 ?????????????? ??? ??????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????????
????????????? ????, ???, ??????, ?????? ?????????????? ???????, ??????? ??, ??????
????????????? ??????. ???????, ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ??????? ???' ?????? ?? ??? ??? ??????? ??? ?????????????? ?????????? ???
????????? ??????? ??? ??????? ??? ???????.

55

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

56

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

57

??????, ?? ??????????, ??? ??????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ???
????????? ??? ?????? ?????? ??? ? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????
????????? ??? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????
????????? ?????? ???????, ??? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??????????????
?????????. ???????????, ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?? ??? ?? ??? ??????????
????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??????
????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????
????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????, ?? ?????????? ? DMC GmbH,
?????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ??????????.

58

????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ???, ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ? ?????? ? ??????????
?? ?? ??? 63 ??? ??? ??? ?????? ??? ? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????
????? ? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??????????
????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ???
??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ???, ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
??? ??? ?????? ???, ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ???, ???
?? ?????? ?????????? ??? ??? ?????? ???, ?? ?? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ???
????????? ???, ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???.

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

59

? ? ?????? ?????? ???, ?? ?????? ?????????? ???' ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??
? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ???
????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ?????????? ???, ???
????????? ???, ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ??? ??????
????????? ??? ?? ?????? 20, ?????????? 6, ?? 21, ?????????? 2, ??? ?????? ??? ???
????????? ??? UmwStG 1995.

60

????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??? ??????
?????, ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???, ??? ???
??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ???
??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ???????, ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?? ??? ?????? ?????????? ??? ??????
????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ??????
????????? (??., ??? ??? ?????? ???, ?????????????? ??? National Grid Indus, ??? 52).

61

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

?????????? ??? ???????????? ?????????? ??? ??? ????? ????? ?????? ??? ???, ??????????, ???
????????????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ???? ?????, ?????????????? ?????? ???
????? ?? ??? ?????????? ?????? ?????? (??., ??? ??? ?????? ???, ??????????????)
????? National Grid Indus, ??? 73, ??? ?????? ??? 6?? ?????????? 2012, C?38/10,
????? ??? ??????????, ?????? 31 ??? 32).

62

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

63

?? ??????????, ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? 20, ?????????? 6, ??? 21,
????????? 2, ??? ??? ?????? ??????, ??? UmwStG 1995, ?????????? ???
????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ???, ?????? ??? ?? ?????????? ??? ??????
????, ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ??? ??? ?????? ??? ??????
????????? ??? ??????.

64

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

65

????, ?? ??? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??????????, ?? ?????????? ???
????? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ???
????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ??????
??? ?????????? ??? (??., ??? ??? ?????? ???, ?????????????? ??? ?????? National Grid
Indus, ??? 74).

66

?????????, ??? ?? ?????????? ??????????????, ?????? ???' ??????, ??????????????
?????????, ??? ??? ??? ?????? ??? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????
??? ?????????? ?? ?????????? ?????????? (????????? ??? 11?? ?????? 2004, C-9/02, de
Lasteyrie du Saillant, ??? 2004, ?. I-2409, ??? 47, ??? ?????????? ??? N,
????? 36).

67

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

68

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

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

69

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

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

70

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

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

1)

? ? ?????? 63 ??? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
?????????? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
??????, ? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ???????
????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????
??? ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????
??? ??? ?????????? ???, ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????
??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????????? ?? ??????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????????? ???, ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????.

2)

? ? ?????? 63 ??? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????
??? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????.

(?????????)

(1) ?????? ??????????: ? ???????.