

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

21 ????????? 2016 ??????(*)

„????????????? ????????? — ?????? ?????? — ?????????????? ?????? ??????????????
???????? ? ?????? ?????? ??????, ?? ???? ?????, ? ?????????????? ?????????, ?? ?????
?????, ?????? ?????????????? ????????? ?? ???? — ?????? ?????????? — ?????? ?????
???????? — ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????
????????????????????? ?????? ? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?
???????? — ?????? ?? ?????????????? ????, ??? ? ??????, ?????? ?????? ?? ?????????
????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? 2 ??? 1992 ?. —
????????????????? ?? ?????? ??????, ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?
?????? ??????, ?????????????? ? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?
?????????????“

?? ???? C?478/15

? ?????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ??? 267 ??? ??
Finanzgericht Baden-Württemberg (??? ?? ?????????? ??? ??????-????????????, ?????????) ?
??? ?? 15 ??? 2015 ?, ?????????? ? ??? ? 8 ?????????? 2015 ?, ? ?????? ?? ??????????????
?? ????

Peter Radgen,

Lilian Radgen

?????

Finanzamt Ettlingen

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

???????? ?? ??: A?. A?????????, ?????????????? ?? ??????, C. G. Fernlund (?????????) ? E.
Regan, ?????,

????????? ??????: M. Wathelet,

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

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

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

— ?? ?????????????? ?????????????, ?? T. Henze ? J. Möller, ? ?????????? ?
????????????????,

— ?? ?????????????? ??????, ?? B.?R. Killmann ? W. Roels, ? ?????????? ?
????????????????,

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

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

????????

1 ????????????????? ??????????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ??????????????? ?? 21 ??? 1999
?. ? ????????????? ??????????????? ?????? ????????????????? ????????? ? ????????? ????????? ???????, ??
????? ??????, ? ????????????????? ???????????, ?? ?????? ???????, ????????? ?????????????? ??????????
?? ????? (?? L 114, 2002 ?., ??? 6; ????????????? ?????? ?? ????????????? ????? ? ?? L 72, 18.3.2011
?., ??? 2, ?????????? ??-????????? „???????????????????? ????????? ????????????? ?????????? ?? ??????“).

2 ?????????????? ? ??????????? ? ????????? ?? ????? ?????? ??? Peter Radgen ? ??????????? ??,
????? Lilian Radgen (?????????? ??-????????? ??????? „????????????? Radgen“), ??????????? ??????????,
????????????????? ? ??????????, ? Finanzamt Ettlingen (????????? ??????? ??????????, ??????????,
?????????? ??-????????? „????????????? ??????????????????“) ?? ?????? ??????? ?? ????? ?????????????????
?? ?????? ????????? ?????? ??????????????? ?? ??????? ?????? ??????????? ?? ????????????????? 2009 ?.
??????????, ??????????? ?? ??? Radgen ? ??????????? ?? ????????????????? ?? ?????? ?????????????????
????????????????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ?????????????????, ?????????????? ? ?????????????.

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

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

3 ?? 21 ??? 1999 ?. ?????????????????? ?????????? ? ?????????? ?????????? ???????, ?? ?????? ???????, ?
????????????????????? ???????????????????, ?? ??????, ?????????????? ?????? ??????????????????, ?????? ?????? ? ?
????????????????????????? ?????????? ?????????????????? ??????????? ?? ??????. ?????? ??????????????????? ?? ??????????? ??
?????? ?? ?????????????? ? ?????????? 2002/309/??, ??????????? ?? ???????, ? ?????????? ?????????????????????
?? ?????????? ? ?????????????????????? ?????????????????????? — ? ?? ??????????????, ?? 4 ?????? 2002 ??????? ??
?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ? ?????????????????????? ?????????????? (?? L 114, 2002 ?., ??? 1;
?????????????? ?????????? ?? ??????????????? ??????, 2007 ?., ????? 11, ??? 27, ??? 25 ? ??????????? ? ?? L
353, 31.12.2009 ?., ??? 71, ?? L 19, 23.1.2010 ?., ??? 11 ? ?? L 210, 7.8.2015 ?., ??? 38) ?
????????? ? ?????? ?? 1 ??? 2002 ?.

4 ?????????? ??????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?????????????? ??????????? ?? ??????
????????????????????? ?? ??????????? ?? „????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????? ?? ?????? ???
????????? ?? ??????????????, ?????????????? ? ?????????????????????? ??????????“.

5 ????? 1 ?? ?????? ?????????????????????? ??????:

„?????? ?? ??????????????? ??????????????????, ? ?????? ?? ??????????????? ?? ?????????????? — ??????? ??
????????????????????? ?????????? ? ?? ??????????????, ?;

a) ?? ????????????????? ?????? ?? ?????????, ?????????????????, ??????? ?? ??????? ?????? ?????? ?????, ??
????????????????????? ?? ??????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????
?? ?????????????????????? ???????;

[...]

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

6 ???? 2 ?? ?????????? ?????????????, ?????????? „????????????????“, ??????????:

„?????? ?????????? ?? ????????????? ??????, ?????? ????????????? ?? ??????? ??????????? ??
?????????????? ?? ?????? ????????????? ??????, ??? ??????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????
I, II ? III ??? ??????????? ?????????????? ? ? ?????????????? ? ??? ? ??????????? ?? ?? ???????
????????????????, ?????????? ?? ????????? ??????????????“.

7 ???? 4 ?? ?????? ??????????????, ?????????? „????? ?? ?????????????? ? ?? ?????? ??
???????????????? ?????????“, ??????:

„?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ? ?? ?????? ?? ??????????????? ????????? [...] ?
???????????????? ? ??????????????? ?? ?????????????? I“.

8 ???? 11, ?????????? 1 ?? ?????????????????? ?????????? ????????????? ?????????? ?? ?????,
???????????? „?????????????? ?? ?????“, ?????????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ????
?????? ?? ??????????? ??? ? ?????????????????? ??????? ?? ?????? ? ??????????????? ??
????????????????? ?? ?????? ??????????????????

9 ????????? ??? 15 ?? ?????????????????? ?????????? ????????????? ?????????? ?? ????
????????????????? ? ??????????????? ??? ??? ? ?????????????????? ?? ??????????????? ??? ?? ????

10 ???? 16 ?? ??????????????????, ?????????? „????????????? ?? ?????????????? ?????“, ??????
????????? ? ?????????? 2:

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

11 ???? 21 ?? ??????????????????, ?????????? „?????? ? ?????????????????? ??????????????? ??
????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????“, ??????:

„1. ?????????????? ?? ??????????????? ??????????????? ?????? ?????????? ? ?????????? —
?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????
?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????????. ??-?????????? ??????????????
?? ?????????????? ??????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? „????????????? ??????????“ ?
?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????“.

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

[...]“.

12 ????????????? I ??? ?????? ?????????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ???,
? ??????? II ?? ??? ? ?????????????? ?????????? ?????????????, ?????????? ?? ?? ?????????? ????

13 ???? 6, ?????????? 1 ?? ??? ? ?????????????, ?????????? „????????? ?????????“

„?????? ?? ??????????? ?? ??????????????? ??????? ??????????? ?????????? ?? ????? ? ??-
 ?????????? ?????????? ?????????, ????????? 1, 2, 4, 11, 16 ? 21 ? ????????? 7, 9 ? 15 ??
 ??????????? | ??? ????? ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ?? ????????? ??????? ?? ????????? ??????,
 ?????? ??????????? ?? ??????????????? ??????????????????? ??????????? ?? ????? ????????? ??
 ?????????? ??????????????? ?? ?????????? ??? ? ? ??????????????? ?? ???????????????
 ????????????????????? ?????????, ??? ????? ??? ? ????????? ? ? ??????????????? ??
 ????????????? ? ?????? ?? ??? ?? ??????????? ?? ??????????????????? ????????????? ????? ???
 ?????????? ? ????????? — ??????? ?? ?????, ??? ? ?????? ?????????, ??????? ?????? ?? ?????????
 ??????????????????? ?? ???, ? ? ??????????????? ?? ?????????????? ? ?????? ?? ??? ?? ??????????? ??
 ??????????????????? ?????????????? ????? ??? ??????????? ?? ??????????????? ?? ???????????????
 ???????????????“.

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

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

26 ?? ????? ?????, ????????????? ?????????????? ? ?????????????? ?????????? ??????????, ??
????????????? ?? ????? 11 ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????, ?????
?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????, ? ?????????????? ?? ????? 15 ?? ?????????????? | ??? ?????
?????????????, ????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????, ?? ??? ?????????? ??
????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????.

27 ? ??? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????????? ? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?
????????????? ? ?????????????? ??????????, ????? ??? ?????????? ?????????? ??????? ??????????????, ?
????????????? ?? ?????? ?????????? ? ? ?????? ?? ?????, ?? ?????????? ? ?????????????? ??
?????????????????. ????? ??? ? ? ?????? ?? ? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????
????????????? ?????????? ????? ??? ? ??????????, ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????
????? ?????? ?????? ? ?????????????????????? ??? ? ?????????? ?? ?????? ? ??????????
?????????????, ?????? ?????????? ? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????? ?????? ??
????????????? ? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ? ?????? ??????, ?? ?? ??? ?????????? ?
????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? (????????? ?? 7 ????? 2016 ?, KA Finanz, C?483/14,
EU:C:2016:205, ?. 41 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

28 ? ?????????? ??????, ?? ??? ??????, ?? ??? 11 ?? ?????????????????????? ??????????
????????????? ?????????? ?? ??? ??????, ?? ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ??
??? ?????????????????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??????? ??? ?????? ?
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????????????. ?? ?????????????????? ?? ???
?????????? ?????? ?? ??????, ?? ?????????? ?????? ? ??? ?????????? ?? ??????????? Radgen.

29 ?? ?????? ??????, ?? ?? ?????, ?? ?????????????????? ?? ??? Radgen ??????? ? ??????????
? ?????????? ??? ?????? ????. ??? ??? 15 ?? ?????????????? | ??? ??????????????????
????????? ?????????????? ?????????? ?? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ????, ?
?????? ??????, ?????? ?????????????????? ?????????????????? ???????, ??? Radgen ?? ?????? ?
????????? ?? ??? ???.

30 ??? ??? ?????????? ? ?????? ??????????, ?? ?????????????????? ?? ??? 11 ?? ?????????????????????
????????? ?????????????? ?????????? ?? ??? ? ?????????????????? ?? ??? 15 ?? ?????????????? | ??? ?????
????????????????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????
?????. ?????? ??? ?????????????????????? ?????? ? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ???
????????????? ? ?????????????.

31 ?? ?????? ?????, ?????????????? ?????????????????? ??????, ?? ??? Radgen ?? ??? ?? ?
????????????????? ??? „????? ?????????????? ??????????“ ?? ??????? ?? ??? 7 ?? ?????????????? | ???
????????????????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ????. ??? ?????????????????? ?????? ??
?????????, ?? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ??? Radgen ??
? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??????????

32 ?????? ?????? ?? ?????? 27 ?? ?????????????? ?????????? ?????????, ?????????????? ??
????????????????? ??? ? ?? ?????????? ?????????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ???
?????. ??? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??? Radgen ???
„????? ?????????????? ??????????“ ?? ??????? ?? ??? 7 ?? ?????????????? | ??? ??????????????
?????????????????, ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ??????????????, ?? ??? Radgen ??? ?????? ??????

33 ??? ????? ?????, ??? ? ?????????, ?? ??? Radgen ? ????????? ??????? ?? ??
???????? ?????????, ?? ?? ????????? ??????? ??? ?????? ?? ?? ????????????? ?? ?????
???????????? ??????? ?? ????????????????? ??????? ????????????? ????????? ?? ?????, ? ??????
???????????????? ?????????, ????????? ??????????? ?? ??????????????? ?? ????? ??????????????,
?????????? ?? ?? ??????? ??????????? ?? ??????? ????, ?? ????????? ?? ?????????????
?????????, ?????? ?????? ????????????????? ??????? ? ????????? ? ??????? ?? ???????
???????????? ??????????

34 ????????? ????????????????? ????????? ????????????? ????????? ?? ????? ?????????????
????????? ????????????? ?????????? ??? ? ??? ???? — ? ?????? ??? 7 ?? ??????????? | ???
???????????????? — ? ? ?????? ?? ?????????? ????, ? ?????? ?? ?? ?? ??????????, ?????
?????? ?? ??? ???? 7 ??? ?????? ? ??? 6 ?? ????????????? ???????????, ??-?????????????? ??
??? ??????? ? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????, ?????????? ??????????, ??????????? ??
????? ?????? ????????????? ?????????, ?????? ??????? ? ??????????? ??? ?? ???
?????????????? (?? ? ??? ???? ???? ??? 22 ??????? 2008 ?, Stamm ? Hauser, C?13/08,
EU:C:2008:774, ?. 39).

?? ?????????

35 ? ??????? ?? ????????????? ????????????? ??? ?? ?? ????????? ?? ????????? ???
?????????????? ?? ????????????????? ??????? ????????????? ????????? ?? ???, ????????? ?? ??
????????? ??????????? ?? ????????? ???, ??????? ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ?? ?????????
?????????????????? ?? ????????? ?????? ??? ????????????????? ? ????????? ?????????????, ?????
?? ??????????? ?? ????????????????? ????????? ?? ??????? ??? ???? ?????????? — ??????
????, ????????? ??????? ?? ?? ????????? ?????????, ?? ?? ????????????? ?????????????
???????????????????? ????????? ??? ???? ??? ? ?????? ?? ????????????????? ??????????? ???,
???????????? ? ?????????, ??????????? ?? ????????????????? ?? ?????? ??? ?????? ? ?????????,
?????????? ?? ??? ??????? ??? ???? ???, ?????? ?????? ????????????????? ??? ?? ???
????????????????, ?? ????????????? ????????? ?? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????????
?????????????? ???, ????????????? ? ??? ????????? ??????, ? ?????? ????????? ?????? ?? ? ?????
????????, ?????? ?????? ?? ??????? ??????????????????? ?? ??.

36 ????? ??????? ?? ??????????, ?? ??? 1 ? ?? ??? 16, ????????? 2 ?? ?????????????????
????????? ????????????? ?????????? ?? ???, ?????? ?? ????????????? ? ?? ??????? ?????????? ??
????????? — ? ?????? ?? ????????????? ?? ?????? ? ?? ??? ?? ????????????????? ?????????? —
????????????? ?????????? ?? ??? ?? ??????????????? ?? ????????????????? ??????? ?? ???????????
????????????????, ??????????????? ?? ?? ?????????????? ? ?????? ?????????????, ??????????? ?? ?????
?????? ?? ?? ?????????? ? ?????????? ? ??????????????? ?? ??? (???????? ?? 19 ??????? 2015 ?,
Bukovansky, C?241/14, EU:C:2015:766, ?. 40).

37 ? ??? ???? ?????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ??????????? ??? ??????, ?? ?????? ??
???? 1, ????? a) ? ?) ?? ??? ?????????????, ?????? ?? ??????????????? ?? ?????????????
?????????? ??-?????????? ?? ?????? ?? ???????, ?????????????, ?????? ?? ?????? ??? ?????
????, ?????? ? ?? ?????? ????????? ?? ?????, ??????? ? ??? ????, ??????????????? ??
????????? ?????????.

38 ??? ???? 4 ?? ????????????????? ????????? ????????????? ????????? ?? ??? ??????????
????????? ?? ?????? ?? ????????????????? ??????? ? ????????????????? ? ??????????????? ??
????????????? | ?? ??? ??????????????, ??? ?????? II ?? ??? ????????????? ???????
????????????? ????????? ????????????? ?????????? ?? ??????? ??? ? ? ?????????? ?????? ???????
?????????? ?? ?????? ???????????.

45 ?????? ????? ?? ?? ?????? ???????? ???, ?? ?????? ??????, ????? 21, ????????? 2 ?? ?????
??????????????, ?????? ???????????, ? ?????????? ?? ??????????? ?????????, ?????????? ??????????
?? ?????????????????????? ?????, ?????? ?? ?? ????????? ? ?????????????? ??????????, ????????? ??
?? ??????? ?? ??????? ???????????????????.

46 ?? ?????? ??????, ?????? ?????????????????????? ????? ?? ??????? ? ?????????????
???????????, ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????
?? ?????????? ???????, ?? ????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ? ?? ??????????????
?????????????? ?? ??? ????????. ?????? ?????? ? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ??????????
????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??? ??? ? ?? ?? ?????????????? ?????, ?????? ?
????????????? ?? ?????????????? ? (??-??-?????????? ????????? ?? 31.?? 1993.?, Kraus,
C?19/92, EU:C:1993:125, ? 32 ? ?????????????? ?????????? ?????????, ? ?? 16.?? 2010.?,
Olympique Lyonnais, C?325/08, EU:C:2010:143, ? 38 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

47 ??? ?????? ??????????? ?? ?????? ??????????? ? ??????? ?????????? ?? ?????? (????????? ?? 6
????????? 2011.?, Graf ? Engel, C?506/10, EU:C:2011:643, ? 26), ?? ?? ?? ??????????
????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??????????? ? ?????????????? ?? ??????????????????? ?????????
?????????????? ?????????? ?? ?????, ? ?????????????, ?????? ?? ?????? 36 ?? ?????????????? ?????????
????????, ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????????????, ?????????? ?? ?????????????? ?
????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????.

48 ? ??????????? ??????? ??????? ?? ?? ?????????????, ?? ?? ?? ?????????? ???????????, ??
????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????, ?????????????????? ??????????????
????????????????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ???????????, ?? ?? ?????????, ?? ??
???????? ?? ??????? ?????? ?????????, ? ??????????, ?????????????? ? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????????????????? ?????, ?? ?????? ? ?????????????????? ???????????????????,
????????????????? ? ?????????? ?????????????????.

49 ?????? ??? ? ?????????????? ?? ??????????? ??????????? ?????? ?? ?????????? ???
????????????????? ??????????????? ?? ??? ??????????. ?????? ?????? ? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????
?? ??????????? ??????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ? ?? ?? ??????????? ?????,
?????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?.

50 ? ??? ? ?????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ? ?????????? ?? 18.?? 2007.?, Jundt
(C?281/06, EU:C:2007:816), ?????? ? ?????????? ?? ?????????? — ??? ?????? ? ??????????? ?????,
????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????, ??????????????? ??????????????
????????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ? ??????????????, ?????????? ?
????? ?????????? ??????, ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ? ??????????? ?? ??
????????????????? — ?????? ?????????????????? ?? ?????? 3, ?????? 26 ?? EStG ?????????? ?????????? ?
????????????????? ?????? ?????? ?????? ? ??????, ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????, ? ??????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????? ??
??? ?????????.

51 ????? ????? ? ????? 63 ? 64 ?? ??????? ?? 18 ??????? 2007 ?, Jundt (C?281/06, EU:C:2007:816), ?? ?????? ??????? ? ?????????????? ?? ????? ?? ????? ??????????? ?? ??????????????? ?? ?? ???? ?????, ????????? ? ??????????????? ?? ???????????????, ?? ????????? ?????????????? ? ?? ?????????? ???????, ?? ??? ???? ?????? ??????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????, ?????????????? ?????? ??????? ??? ??????????????, ?? ??????? ??????? ?? ??????????????? ?? ?????????? ? ? ??????? ?? ?????, ?? ? ? ???????????, ?? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ? ? ?????????? ??????????????, ? ??????????? ?? ?? ?????? ??????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ??????????? ?? ?????????????????, ?????? ??????????? ??????? ????????? ? ??????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ??????????.

52 ????? ??? ????????? ? ????? 69—71 ?? ??? ??????? ??????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ??????? ?????????????, ????????? ? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????? ???????, ?? ? ???? ?? ????? ?? ?????????? ?????? ??????? ?????? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ???????, ?????????? ?? ??????????? ??????????????, ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????? ? ?????????????? ?????????? ???????????.

53 ?????, ????? ????????? ? ????? 83—88 ?? ??????????? ??????? ???????, ?? ??? ???????, ?? ?????????????? ? ??? 3, ????? 26 ?? EStG ??????????????? ?? ?????? ?? ? ?????, ????????? ?? ? ??????????????? ?? ??????? ??????? ?? ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ???????, ? ? ??????? ?????? ? ?? ?????????, ????? ?????????????? ??????? ??????????????, ?????? ??? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ????????? ? ?????? ?? ??????????. ?? ????? ??????, ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ? ?? ??????????????, ? ????? ??????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ???????, ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????. ??????????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????, ????????? ? ??????? ??????????????, ?? ?????? ?? ?- ?????? ??????????????? ? ?????????, ?????????? ?????? ?????? ?? ??????????????????, ?????????????? ?????? ?????? ??????????????, ?? ?? ?????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ??????? ??????.

54 ??? ?????????????? ?? ????????? ? ?? ?????????? ??? ??????????????? ? ?????????? ??????????????. ????????? ??????, ?? ?????????????? ??????? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ???????, ????? ? ??????, ?? ????? ? ?????????????? ??????? ?? 18 ????????? 2007 ?, Jundt (C?281/06, EU:C:2007:816), ?? ??? ??????? ???, ????? ? ?????????? ??????????????, ?? ? ??????????. ? ?????? ?? ???, ?????????????????? ??????? ??????????????????, ? ??????????? ?????? ??? 3, ????? 26 ?? EStG, ? ? ?????? ?????? ??? ?? ? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ???, ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ???????, ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ??????.

55 ??????????? ?????????????? ?????????????? ? ?? ????? ?? ?????????????????? ??????? ?????????????? ?????????? ?? ???, ?????, ????? ?????? ?? ?????????? ?? ???????????, ? ? ??????? ?????????? ?? ????????? — ? ?????? ?? ?????????????? ?? ????? ? ?? ??? ? ?????????????????? ?????????? — ??????????? ?????????? ?? ??? ?? ??????????????? ? ??????????????? ?????? ?? ?????????????? ??????????????, ?????????????? ?? ?? ?????????????? ? ?????? ???????????.

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

??????, ?????????? ?????????????? ??????? ?????????? ? ?????????????? ?????????????? ??
???? 9, ????????? 2 ?? ?????????? | ??? ?????????????????? ??????? ?????????????? ????????? ??
????.

57 ??? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ??????????????
?? ?????????????????? ????????? ?????????????? ????????? ?? ??, ????????? ?? ?? ???????
????????????? ?? ????????? ?????, ??????? ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ?? ??????????
????????????????????? ?? ????????? ??????? ????? ?????????????????? ? ????????? ?????????????????, ??????
?? ?????????????? ?? ?????????????????? ????????? ?? ??????? ?????? ?????????? ?????????? — ??????
????, ?????????? ????????? ?? ?? ?????????? ?????????, ?? ?? ?????????????? ??????????????
????????????????????? ????????? ?????? ?????? ????? ? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?????,
????????????? ? ??????????, ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ??????? ? ?????????,
?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????, ??????? ??????? ?????????????????? ????? ?? ?????
????????????????, ??? ?????????????? ????????? ?? ?????????????? ? ?????? ?? ??????????????????
????????????? ?????, ?????????????? ? ?????? ?????????? ??????, ? ?????? ????????? — ?????? ?? ?????,
??? ? ?????? ?????????, ??????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ???.

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

58 ? ?????? ?? ?????????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????????
????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????????????????? ?????? ??????????????
?????????????, ?????????????? ??????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????. ??????????,
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ???, ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????
????????, ?? ?????????? ?? ?????????????????????.

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

????????????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ? ?????????? ?????????
????????, ?? ?????? ???????, ? ?????????????????? ?????????????, ?? ?????? ???????, ?????????
????????????????? ?????????? ?? ?????, ?????????????? ?? 21 ??? 1999 ?. ? ??????????????, ??????????
?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????, ??????? ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ??
????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ??????? ?????? ?????????????????????? ? ??????????
????????????????????, ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ??????? ??????
????????????? ?????????????? — ??????? ?????, ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????????,
?? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?????? ????? ?
?????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?????, ?????????????? ? ?????????????, ??????????????
?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ??????????, ?????????? ?? ?????? ??????????
????? ?????? ?????, ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????? ??????????????????, ???
????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?????,
????????????????? ? ?????? ?????????? ???????, ? ?????? ?????????? — ??????? ?? ?????????????????
?????, ??? ? ?????? ?????????, ??????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????????? ??
????????????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?? 2 ??? 1992 ?.

?????????

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