

62017CJ0264

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

29 ??????? 2018 ?????? (*1)

„????????????? ?????????? — ??????? ??????? — ?????? ?????? ??????????? ?????????? (???)
— ?????????? 2006/112/? — ???? 314 — ???? 316 — ???? 322 — ?????????? ??????,
?????????? ?? ?????????? ?? ??????????????? ?? ??????????? — ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
?????????? — ??????????????????? ?????? — ?????????? ?? ??????????????? ?? ??????????? ??
????????? ?????? ?? ?? ??????????????????????? ?? — ??????????????????? ?????? — ?????? ??
????????????????? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ??????????????????????? ?????? ?? ?? ??????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????? — ?????????
?? ?????????? — ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? —
????????????????? ?? ?????????????, ?????????????????? ?????????? ? ?????????????? ??????????“

?? ???? C?264/17

? ??????? ??????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ???? 267 ???? ??
Finanzgericht Münster (????????? ??? ???????, ?????????) ? ??? ?? 11 ??? 2017 ?, ?????????? ?
???? ?? 17 ??? 2017 ?, ? ??????? ?? ??????????????? ?? ????

Harry Mensing

?????

Finanzamt Hamm,

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

????????? ?? ?? : T. von Danwitz, ?????????????? ?? ?????? ??????, ?????????????? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????? ??????, K. Jürimäe, C. Lycourgos, E. Juhász ? C. Vajda
(????????????), ?????,

????????????? ?????????: M. Szpunar,

?????????: R. ?ere?, ?????????????????,

????????? ?????????????? ? ??????????? ???? ?? ??????????????????? ? ? ??????????? ??????????? ?? 14
??? 2018 ?,

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

—

?? ??? Mensing, ?? O.?G. Lippross, Rechtsanwalt, ? H. Portheine, ??????????????,

—

?? ??????????????? ???????????????, ?? T. Henze ? R. Kanitz, ? ?????????????? ?? ??????????????????,

—

?? ????????????? ???????, ?? L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart, M. Wasmeier ? R. Lyal, ? ??????????? ?? ???????????????,

???? ???? ??????? ??????????????? ?? ??????????? ???????, ?????????????? ? ???????????
?????????? ?? 13 ??????????? 2018 ?.,

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

????????

1

????????????????? ??????????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ???? 316, ????????? 1, ?????? ?) ?
???? 322, ????? ?) ?? ??????????? 2006/112/?? ?? ??????? ?? 28 ??????? 2006 ??????? ???????
?????? ????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????????? (?? L 347, 2006 ?., ??? 1; ???????????
?????????? ?? ??????????? ?????, 2007 ?., ????? 9, ??? 3, ??? 7, ??????????? ??-?????????
„?????????????? ?? ???“).

2

?????????????? ? ??????????? ? ????????? ?? ???? ?????? ??? Harry Mensing, ??????????? ??
?????????????????? ?? ??????????????, ? Finanzamt Hamm (????????? ??????? ???, ??????????) ?? ??????
???????? ?? ??????????????? ??? ??????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????, ??????
????????????????????? ? ??????????? ?????????????????? ? ??????????? ? ?????? ????????? ???????, ?? ??
?????????? ??????????? ?? ??????????? ?? ?????? ?? ?????????????.

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

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

3

???????????????? 4, 7 ? 51 ?? ??????????????? ?? ??? ???????:

„(4)

????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ??????????? ?????? ??????????????? ??????????????? ?
?????????????? ??????? ?? ??????????????????????? ?? ??????????? ?????? ?????????, ?????? ?? ???????????
?????????????? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????????? ??????????????? ??????????? ?? ?????? ? ???????.
???????? ? ??????????????? ?? ?? ??????????? ??????? ??????????????????? ?? ??????????????????????????? ??
????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ??????? ??????????? ?? ?????? ?????? ??????????????
????????????? (???), ?? ?? ??????????? ??? ??????????? ???-????????? ??????? ?????????????, ?????? ??????
?? ??????????? ?????????????? ?? ?????????????????, ??????????????? ????? ?? ??????????????? ??? ?? ?????????????
??????????.

[...]

(7)

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

[...]

(51)

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

4

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

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

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

?????? ????????? ?? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ? ?????????????? ?????? ?? ?????????????
?? ??????“.

5

???? 311, ?????????? 1 ?? ??????????? ?????????? ??????:

„?? ?????? ?? ??????????? ?????? ? ??? ?? ?? ??????? ?????? ??????????? ?? ??????????, ??
????????? ?????????? ?????????“:

[...]

2)

„?????????????? ?? ??????????“ ?? ??????????, ?????????? ? ??????????? |?, ??? ?;

[...]

5)

„???????????????? ?????“ ????????? ????? ????????????????????? ?????, ????? ? ????????? ??
???????????????????? ?? ????????? ? ? ??? ?? ?? ?????????????, ?????????, ??? ????????? ?? ????????? ??
???????? ?????????, ??? ??????, ????? ????????? ?????????, ????????????????? ?? ??????????????,
???????????????????? ????????? ? ????????????? ????????? ????????????? ?? ?????, ?????
???????????????????????????? ????? ????????? ?? ????? ????????????? ????? ?? ?? ????? ?? ????? ?????, ?
???????????????? ? ?????????, ?? ????? ? ????????? ????????????? ?? ????????????? ?????????????;

[...]“.

6

???? 314 ?? ????????? ????? ????????????? ?????????????:

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

a)

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

?)

?????? ????????????????????????????????? ?????, ??????????????? ????????????? ??????????????? ?? ??????? ?? ?????
???????????????????????????????? ????? ? ????????????????? ?? ??????? ? ????????????????????? ? ????? 136;

?)

?????? ????????????????????????????????? ?????, ??????????????? ??????????????? ??????????????? ?? ??????? ?? ?????
???????????????????????????????? ????? ? ??????????????? ?? ??????????? ?? ??????????????????????????? ?? ??????? ?? ?????
??????????????????, ??????????????? ? ??????????? 282—292 ? ? ????????????? ? ????????????????????? ???????;

?)

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

7

???????????? ????? 315 ?? ??????????????????? ?? ???:

„?????????????? ??????????? ?? ??????????????? ?? ??????????????????? ?? ??????, ??????? ? ????????????? ? ????? 314, ?
?????????? ?? ??????????????, ??????????????? ?? ????????????????????????????????????? ??????, ??????? ??????????? ?? ??? ?????
?????????? ?? ??????????????.

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

8

????? 316 ?? ?????? ??????????????? ??????????????:

„1. ????????? ?????? ????? ?? ????????????????????? ?????? ??????? ?? ?????? ??? ?
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????:

a)

???????????? ?? ?????????????? ?? ???????????, ?????????????????? ?????????? ?? ??????????
?????????, ?????? ?????? ?????????????????? ?????? ? ??????;

?)

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

?)

?????????????? ?? ???????????, ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ??
????????????????????? ????, ?????????? ?? ?????????????????????? ??????, ?????? ?? ??? ???? ?????? ??
????????? ??????????? ?????? ?????????? ??? 103.

2. ?????????? ?????? ?????????????? ??????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????? ??
?????, ??????????? ? ?????????? 1, ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?? ???-?????
?? ?????????????? ??????“.

9

???? 317 ?? ??????????? ?????????? ??????:

„??? ?????????????????? ?????? ??????? ??????? ?? ?????? ?????????? ??? 316, ??????????
?????? ?? ?????????? ? ??????????????? ? ??? 315.

?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????????? ?? ???????????, ?????????????????? ??????????
?? ?????????????? ?????????, ?????? ?????????????????????????? ?????? ? ?????? ??????, ??????????
????, ?????? ?? ?????? ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ???????????, ? ?????? ??
????????????? ?????? ?? ?????, ?????????????? ? ??????????????? ? ??????? 85—89, ??? ??,
?????? ?? ?????? ?????? ??????“.

10

???? 322 ?? ?????? ??? ??????????? ??????:

„?????????, ?????????? ??????? ?? ?????????? [??] ?????????, ??????????? ?? ???, ?????? ??
????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????, ?????????????????????????? ?????? [?? ???
??] ?????????? ?????????? [????] ?? ??, ?????? ?? ?????:

a)

??, ?????? ?? ?????? ?? ??????????????? ?? ???????????, ?????????????????? ?????????? ??
????????????? ?????????, ?????? ?????? ?????????????????????? ?????? ? ??????;

?)

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

?)

???, ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ???????????, ?????? ?? ?? ?? ?????? ??????????
?? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?????, ?????????? ?? ??????????????????
??????".

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

11

???? 25? ?? Umsatzsteuergesetz (????? ?? ?????? ?????? ????????, ??????? ??-???????)
„UStG“) ??????????:

„(1) ?????????? ?? ?????????? ?? ??? 1, ?????????? 1, ????? 1 ?? ?????????? ?????????????? ??? ??
????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? (????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ???????????),
?????? ?? ?????????? ?????????? ??????????????:"

1.

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

2.

?????? ?? ??? ???? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????. ?? ??? ?????:

a)

?? ? ??? ?????? ?????? ??? ??? ?? ? ??? ?????????? ?? ??? 19, ????????? 1, ???

b)

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

[...]

(2) ???-????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????-????????????? ?? ?????? ?????????????
????????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????????
????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ?? ?????????? ???:

[...]

2.

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

????????????????? ?????????? ?????????????????????????? ??? ?? ?????? ?? ???-????? ?? ?????????????
??????.

(3) ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?
????????????? ??? ? ???? [...]

[...]

(7) ????????? ?? ????????? ?????????? ?????????:

1.

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

a)

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

[...]“.

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

12

??? Mensing ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????, ?????????? ? ??????????, ??????
????????????? ?????????? ? ?????????? ?????????????? ??????. ??? 2014 ?. ?? ?? ??????????
????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????, ?????????????? ? ?????? ?????????? ??????. ? ??????????
???????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????????????? ?????? ??????????????
????????????????????? ??????????. ??? Mensing ?????? ??? ?????? ? ??? ??? ?? ??????????????????
????????????????.

13

??? Mensing ????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????????? ??? ?????????????????? ??????????. ??????? ??????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?
????????, ?? ??? ?????? ?????????????????? ??? ? ??????? ?? 19763,31 EUR.

14

??? Mensing ?? ? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????
?????, ?????????? ?? ??????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ??? ??????????????
?? ??????????????? ??????? ??????.

15

????? ??? ? ?????????????? ?? ??? ? ?????????????????????? ?????? ?????? ??? ? ?????????????????? ??
????????? ?????????????? ? ??????????????, ??? Mensing ??????? ?????? ??? Finanzgericht Münster
(?????????? ??? ?????????, ?????????). ??? ??????, ?? ?????????????????? ?????????????? ??????
???????? ?? ? ? ?????????????????? ? ?????????? ?? ??????, ? ?????? ?????? ?????????????? ?? ????? 316,
????????? 1 ?????? ?) ?? ?????????????????? ?? ???.

16

????????????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ????? 25?,
????????? 7, ????? 1, ????? a) ?? UStG ? ????? 316, ?????????? 1, ????? ?) ?? ?????????????????? ??
???. ?? ?????????, ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????, ??????????? ?? ?????? ? ?????????? ??
?????, ??????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ? ??? ? ?????????????? ??????????????????

?? ????? ?? ????????????????? ????????? ? ??????????? ???????? — ?????? ?? ?????? ????????
????????????? ?? ????????????? ????? ?? ??????????? ????? ?????? ?? ????? ?????????????? ? ????? 316,
?????????? 1 ????? ?) ?? ??????????? ??? ? ??????? ?? ??????? ?? ?????????????? ??
?????????????????.

17

?????????????? ????????????? ?????????, ?? ??????? ??? ??????????????? ? ????? 316, ?????????? 1
?????? ?) ?? ??????????????? ?? ??? ?????? ?? ?? ??????? ????? ?? ?? ????????? ????????? ??
?????????? ?? ?????? ?? ?????????????, ?? ??????? ????? ?? ??????????????? ?? ??????, ?????????????? ??
????? ?? ??????????????? ?????, ?????????? ? ????? 314 ?? ????? ??????????????. ???????????????
???????????????????? ??????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ??????????? ?? ??????????????? ??????????????
?????????????????? ????? ?????? ?? ?? ??????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????,
????????????? ?? ????????????????????????????????? ?????? ? ?????????? ?? ??????????????? ???????????????????
?????????????????.

18

??? ?????? ????? ? ??????????????? ?? ??? Mensing ????? ?? ?? ??????? ?? ??????????????? ??
????????????????? ? ????? 316, ?????????? 1 ????? ?) ?? ??????????????? ?? ??? ?????? ?? ??????????? ??
?????? ?? ?????????????, ??????????????? ?????????????? ????? ?? ?? ?????????? ? ????? ??????? ?????
????? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ????? ??????, ????? ? ?? ?????????? ?? ??????????????? ?? ??????????? ??
?????????? ??????????? ??????. ??????? ????? ??????????????? ??????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????
?? ??????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ??????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ??
?????????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?????????? ??????, ??????????????? ?? ??????????????,
?????????????? ? ??????????????? ?? ???.

19

??? ????? ????????????????????? Finanzgericht Münster (?????????? ?? ?????????) ??????? ?? ?????
?????????????????????? ?? ??????? ? ?? ?????????? ?? ????? ??????????? ?????????????????? ??????????:

„1)

?????? ?? ????? 316, ?????????? 1, ????? ?) ?? [???????????????? ?? ???] ?? ?? ?????????? ? ???????,
?? ????????????????????????????????? ??????? ?????? ?? ??????????? ??????? ?? ??????????? ?? ?????? ??
?????????????? ? ??????? ????????????????????????????????? ??????????? ?? ??????????????????? ?? ???????????????,
?????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?? ??????? ???????????????????, ?????? ?? ?? ?????, ??????????? ???
?????????????? ?? ????? 314 ?? ?????????????????? ?? ?????

2)

??? ?????????????? ?? ??????? ??????? ? ??????????????: ?????????????? ?? ? ??????????? ????? 322, ?????
?) ?? ??????????????? [?? ???] ????????????????????????????????? ?????? ?? ????? ?????? ?? ?????????? ??
????????????? ??????? ?? ????????????????????????????????? ??????????????? ?? ??????????????????? ?? ???????????????,
??? ????? ??????????????? ??????????????, ?????????????? ?????????????? ?????????? ? ????? ?????????“.

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

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

20

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

316, ??????? 1, ????? ?) ?? ??????????? ?? ??? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ??
????????????????? ?????? ??? ? ? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ???????????, ????? ? ?????? ? ??????????
????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??????????????, ?????? ?? ??????????? ??
????????????? ?? ?????????????? ???, ????????? ? ??? 314 ?? ??? ??????????.

21

??-????? ?????? ?? ? ?????? — ??? ??? ?????????????? ?????? ?? ? ?????? ??
????????????? ?????????? — ? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ??????
?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ??? 311, ??????? 1, ????? 2
?? ?????????????? ?? ?? ? ?????????????????? ?????, ????? ? ?????????? ? ??? 311, ???????
1, ????? 5 ?? ??? ??????????.

22

????? ?? ? ?????????? ??? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????, ?????????? ??
????????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ??????????????
????????????? ?????? ?? ?????????? ? ??, ?????? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??.
?????? ??? ????????? 314 ? 316 ?? ??? ??????????, ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??
?????????? ?? ??? ?????????????? ?????, ?????? ?? ? ?????????? ?????????? (?? ? ??? ??????
????????? ?? 18 ??? 2017 ?, Litdana, C?624/15, EU:C:2017:389, ? 23 ? ??????????? ???????
?????????).

23

?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????, ?? ??????????????????, ??????????? ??
????????????? ?? ?????????? ?????, ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????, ?????? ?? ?????
?????????? ?? ?????????? ??????????. ?????????? ?????????????? ?? ??? ??????????????? ?????? ??
????? ?????????????? ? ?????????????????? ? ?????????? ?????? ??? ? ? ?????? ?????????????? ??
????????? ?????????????? (?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? 21 ??? 2013 ?, PFC Clinic,
C?91/12, EU:C:2013:198, ? 23 ? ?????????????? ?????????? ?????????).

24

????? ???, ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?? ? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????, ?? ? ?????????????? ? ?
?????? ?? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ? ??? (????????? ?? 21 ?????????? 2017 ?, Aviva,
C?605/15, EU:C:2017:718, ? 24 ? ?????????????? ?????????? ?????????).

25

?? ?????? ?????, ?? ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??? 316 ?? ?????????????? ?? ???, ??? ???
????????????, ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????
???? ? ? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????????? ?????????????? ? ?????? ??? ??????. ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ?? ??????, ??
????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????, ?????????? ? ??? 314, ?????
)—?) ?? ??? ??????????, ?? ? ?????????? ??????, ?????? ?????? ?? ?????????? ??????????
?? ?????????????????? ??, ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?
????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?? ?????? ??? ?? ??????
????????????? ?????.

???????????? ? ???? ? ?????? ??? ?????? ????? ? ???? 316, ???????? 1, ????? ?) ??
 ????????????? ? ? ? ? ?????? ?????? ? ? ?????? ????????? ? ? ????????????????????? ????? ? ?
 ???????? ?????? ? ? ????????? ? ? ????? ? ? ?????????? ? ? ?????????, ?????????? ????
 ????????????????? ????????? ? ? ????????????? ? ? ????????? ? ? ????? ? ? ???????????,
 ? ?????????? ????????????????? ? ? ????????? ? ? ? ????????? ? ? ???? ? ? ??????, ????????? ?
 ???? 314, ????? ?)—?) ? ? ?????????? ?????????.

?? ????? ?????, ??? ????????? ?? ??????????? ?? ??????? ?? ?????????, ? ????? ??
 ?????? ??? 316, ???????? 1 ?? ??????????? ?? ??.

?????, ??? ???? ???? ?? ???? 316, ?????? 1 ?? ??????????? ?? ??? ??
 ????????????? ???? ???? , ???? ???? ???? ?? ???? 314 ?? ??? ??????????
 ????????? ???? 314 ????????? ??????????? ?? ????????? ?? ??????? ?? ??????? ??
 ????????? ?? ???? ???? ???? , ????????? ?? ????????????????? ???? , ? ??? 316,
 ????????? 1 ????????? ???? ???? ?? ???? — ?? ????????? ???? — ??? ?? ??
 ??????? ????????? ???? . ??? ???? ?? ???? ???? ?? ??? ???? ?? ?????, ??
 ????????????? ?? ? ????????? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
 314 ?? ????????????? ???? ???? ?? ???? ???? ???? ???? ???? ???? . ? ???
 ???? , ???? ???? ???? ???? ?? ???? 314 ?? ????????? ???? ???? ?? ???? ????
 ????????? ?? ???? ? ???? , ???? ???? ???? ???? ???? ? ???? ???? ???? ???? 316,
 ????????? 1 ?? ???? ???? ?????????.

????, ?????????? ?????? ?? ???? 322, ????? ?) ?? ?????????????? ?? ??? ? ?? ???? 316, ????????? 1 ?? ???? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ???? ?????? ???? 314 ?? ??????????????. ?????????? ???? 322, ?????? ?) ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ???? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????????????? ?? ??????????????, ?????????? ??? ?????????? ?? ???? 316, ?????????? 1, ?????? ?) ?? ?????????????? ?? ???.

?????? ??????????, ????? ??????????? ?????????? ?? ????? ?? ??????????? ? ??????????????
 ????????? ?? ????????? ????????? ?????????, ?? ????? ?? ?? ??????? ? ??????????? ?? ?????
 314 ?? ??????????????? ?? ???, ????? ???????????????, ?? ??????????????? ?? ??????????????? ??
 ??????????? ?? ????????????????????? ?????? ?? ? ????? ??????????? ??? ??? ????????????? ?? ???,

????, ????? ?? ?? ?????, ?? ??????? ?? ????????, ? ??? ?? ?????? ??? 316 ??
 ??????????? ?? ??, ????????? ?? ?? ??????? ? ?????? ?? ??????????? ???????????,
 ?? ??????? ?? ????????? ?? ????? ?? ??????????? ?? ??? ?? ?? ??????? ?? ??????????? ??
 ??????????????? ?? ???????????, ????????? ?? ?????????, ??????????? ? ?????? ??????? ??????,
 ?? ????? ?????????? ???????, ? ?????? ?????????????????? ???????????, ?? ? ????????? ?
 ??? 316, ????????? 1, ????? ?) ?? ??? ??????????. ???????, ????? ??????????
 ????????????? ??????? ? ????? 65 ?? ??????????????? ??, ??????? ?? ????????? ?? ????? ??

????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ??
????????????????????? ?????, ? ?? ?????? ?? ?????????????? ??, ?????? ?? ?????????????? ?? ??????,
?? ?????????? ?????????? 315 ? 317 ?? ?????? ?????????? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ???
??????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????, ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????.

32

?? ?????? ?????, ?? ?? ??????, ?? ?????? ?????, ?? ?????? ?????, ?????????????? ? ??????????????
?? ??, ?? ?????????????? 4 ? 7 ?? ?????? ?????????? ? ?????, ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
??, ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ??????????
????????? ?? ?????? ? ??????. ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????, ??
????????????? ?? ?????????? ?????????????? ? ??????? ?? ??????? ?????????? ?? ??? ? ?? ?????????? ??-
????????????? ?????????????? ??????????, ?????? ?????????????????? ????? ? ?????? ??????, ?? ??????
????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ? ??? (? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? 13
???? 2014 ?, ATP PensionService, C?464/12, EU:C:2014:139, ? 42 ? 44 ? ?????????????
????????? ??????????).

33

????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?????? ????? 316 ??
????????????????? ?? ??? ?? ?? ?????????? ??? ?????????????, ?????? ?? ?????????????? ??
????????????????????? ??????, ?????? ?? ??????? ?????????????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??
???. ?????????? ?????? ?????????????? ?? ??????? ??-????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????
?????? ?????????? ?????, ?????????, ?? ?????? ??????, ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ??
?????????????, ?????????? ? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ??????, ? ??
????? ??????, ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????, ?????????? ?
????????????????????? ??????????. ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ??
????????????? ??????????, ?????????? ?????? ?????????????????? ? ????? 25?, ?????????? 7, ?????? 1, ??????
?) ?? UStG ?????? ?? ??????????????????, ?????????? ?? ?????????????????? ??? ??????????????????????
?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????, ??????????? ?? ?????????????????????????? ?????, ???
????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????
?? ??????? ????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????????, ?????????? ? ?????????????????????? ?????????, ?? ?????? ?? ?????????
????? ?????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????????.

34

????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??
????????????????? ? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????????????? ?????? ? ??????,
????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ???
??????? ?????????? ?? ?????????? ??????????????, ??? ?????? ?????????????????????????? ??????, ??????
????????????????????? ?????? ? ?????? ??????, ??-????????????? ?????????? ? ?????????????????? ?? ??????????????????
?? ??????????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????, ?? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????????
????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????, ?
????????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????
????????, ??? ? ?????????????????????? ?????????.

35

?? ?????? ?????, ?? ?? ??????? ??-????????????? ?? ??????, ?????????????? ? ?????? ?? ??????????
?? ?????? ?? ??????????, ?????? ?? ?? ??????, ?? ?????????? ?????????????????? 51 ?? ??????????????
?? ??? ? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????, ?????????????????? ?? ?????????????,

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

36

? ???? ?????????? ?????? ?? ?? ??????????, ?? ? ???? ?????? ???? ?? ?? ????? ?????? ??
?? ?????????? ???? ?????? ?????? ???? ? ???? ?????????? ? ??, ??? ???? ????????? ??????
????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????, ?? ?????????????????? ? ?? ??????????????
????????? ?????????? ???? ?? ? ???? ???? ???? ?? ? ???? ?????????? ?? ????????? ?????? ?????
????????? ?????????? ?????????????? ???? ???? ? ???? ???? ???? ?????????????? ???? ??????????????
?? ???, ? ???? ???? ???? ?????????????? ?? ???? ?????????? ???? ?????, ?????????????? ?? ???
????????????? ?????????? ?? ?????? ???? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????????? ? ???? ???? ?????????????? ? ?????? 31 ?? ?????????????? ?????????, ?????????????? ??? ??
????????????? ?? ?? ?????????? ???? ?????????? ???? ???? ???? ????.

37

?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ??????????, ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ????
316, ?????????? 1, ?????? ?) ?? ?????????????? ?? ??? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????, ??????????
? ???? 314, ?????? ?)—?) ?? ???? ??????????, ??? ???? ???? ?????? ?????????? ?? ? ????
????????? ?? ???? ? ???? ?????????????? ?? ???, ?????? ?????? ?? ?????? 30 ?? ?????????????
?????????. ? ???? ?????????? ??????, ?????????? ? ?????? 35 ?? ?????????????? ?????????, ?? ??
????????????? ?????????????? ? ?????????????? ?? ??? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????????? ??? ?????????????? ?? ??????, ?????????? ? ???? 316 ?? ???? ??????????

38

??? ???? ?? ???? ?? ?????? ?? ???? 316, ?????????? 1, ?????? ?) ?? ?????????????? ?? ???, ?? ?
?? ?????????? ? ?? ??????, ?????????????? ?????? ?? ???? ?????????????, ???? ? ?? ?????????
????????, ?? ?????? ?? ? ???? , ??????, ?? ???? ?????????? ?????? ?? ???? ?? ?????????? ??
????????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ? ???? 314, ?????? ?)—?) ??
????????????? ?? ???, ?? ?? ???? ?? ?????? ???? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????????.

39

? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ???? 316,
????????? 1, ?????? ?) ?? ?????????????? ?? ??? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ??
????????????????????? ?????? ???? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????????? ???? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????, ?????? ? ?????????? ? ?????????????
????????????????????? ?????????? ?? ?????? ???? ???? ?????????????????, ?????????? ?? ?????????????? ??
????????????????? ??? ?????????????? ???? , ?????????? ? ???? 314 ?? ???? ??????????

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

40

? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ???? ?? ?? ?????????? ????
????????????????????? ?????? ???? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ? ???? 316, ?????????? 1,
????? ?) ?? ?????????????? ?? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????????, ?????? ? ?????????? ? ?????????????? ?????????????????? ?????????, ?
????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ???

?????? ?????? ?? ????????? ?? ??? ?, ?? ??????? ?? ??????????? ?? ???, ????????? ??
 ??????????? ????????? ?? ????? ??? ??????, ???????????, ?? ??????????, ????????? ??
 ??????????????? ??, ?? ??? ?? ???????????, ?????????? ?????? ?? ??????????? ??????????
 ?????????, ?????????? ?????? ?? ??????????? (??????? ?? 28 ??????? 2013 ?, MDDP,
 C?319/12, EU:C:2013:778, ?, 41).

????? ?????? ?????????? ?????? ? ????? 71 ? 72 ?? ?????????????? ??, ???????????????
 ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??
 ? ?????????? ?? ??? 322, ????? ?) ?? ?????????????? ?? ??, ?????? ?? ?????????? ??? 316,
 ????????? 1, ????? ?) ?? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????
 ?? ??????????, ?? ?????????? ??? ??????. ????????, ?????? ?? ?????????? ?????????????????
 ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????, ?????????? ????????? 315 ? 317 ?? ?????????????? ??
 ??? ?????????? ?????? ? ?????? ?? ??????????, ?????????? ?? ?????????????????????? ??????,
 ?????? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ??????????. ??? ??? ?????????????????? ?????????? ?
 ?????????? ??? ???? ?? ?? ????????? ? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ? ?????????????????? ??
 ?????????? ?????????? ?????? ?? ??????????????.

??? ??? 322, ????? ?) ?? ?????????????? ?? ??? ?????, ?? ?????????????????????? ??????
 ?? ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ??????????????
 ?? ??????????, ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ??
 ?????????????????? ??, ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????, ?????????? ?? ???,
 ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????.

? ?????? ???, ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??? ?? ?? ?????? ?? ?? ??????
 ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????, ?????????? ? ??? 316, ????????? 1, ????? ?)
 ?? ??? ??????????, ? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
 ?????????? ?????????? ???.

? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ??? Mensing ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????,
 ?????????? ? ??? 316, ????????? 1, ????? ?) ?? ?????????????? ?? ??, ?????? ??????????????????
 ? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
 ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????. ?? ??? ??????, ?? ???
 Mensing ??? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ???
 ??? ?? ?????????, ?????????? ? ??? ?????????, ? ?????? ?????? ?? ?????????? ??
 ?????????? ?? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
 ?????????? ???.

??? ??? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ??????????????????
 ?????? ?? ??? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ? ??? 316, ????????? 1, ????? ?) ??
 ?????????????? ?? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
 ?????????????????? ?? ?????????????, ?????? ? ?????? ? ?????????????? ?????????????????? ?????????, ?
 ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??
 ? ?????????, ? ?????? ??? ?????? ? ?????????? ?? ?????? ?? ??? 322, ????? ?) ?? ???
 ?????????, ??? ?????????? ?????????? ?? ? ?????????????? ? ?????????????? ??????.

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

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

???? 316, ??????? 1, ????? ?) ?? ????????? 2006/112/?? ?? ?????? ?? 28 ??????? 2006
 ?????? ??????? ?????? ??????? ?? ?????? ?????? ?????????? ????????? ??????? ?? ??
 ???????? ? ???????, ?? ????????????????????? ?????? ?????? ?? ??????? ?? ????????? ??????? ??
 ?????????? ?? ?????? ?? ??????????? ?? ? ?????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????, ?????? ?
 ???????? ? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ??????? ??? ?????? ?????????????????,
 ????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????, ?????????? ? ????? 314 ??
 ????? ?????????????.

?????????????? ????? ?? ???? ?? ?????? ?? ??????? ???????????? ? ??? 316, ???????? 1,
 ????? ?) ?? ????????? 2006/112 ????? ?? ????????? ?? ????? ?? ????????? ??? ???????? ??
 ????????????? ?? ??????????, ????? ? ??????? ? ?????????? ????????????????? ?????????, ?
 ????????????? ?? ??????????? ????? ?? ??????????? ?? ????????? ?? ????????? ????????? ??
 ? ?????????, ? ????? ???? ????? ? ??????????? ?? ????? ?? ???? 322, ????? ?) ?? ????
 ??????????. ??? ????????????? ??????????? ?? ? ????????????????? ? ????????????????? ?????.

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