

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

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

??? 11?? ???????? 2021(\*)

«????????????? ?????????? – ?????????? – ?????? ?????????????????? ?????? (???) – ?????? 2006/112/? – ?????? 90, ?????????????? 1 – ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? – ?????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? 24?? ????????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400) – ?????????????? ?????????? – ?????????? ?????????? – ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? – ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??????????»

????? ???????? C?802/19,

?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? 267 ????, ??? ?????????? ?? Bundesfinanzhof (????????????????? ?????????????? ??????????????, ??????????) ?? ?????????? ??? 6?? ?????????? 2019, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? 31 ?????????????? 2019, ??? ?????????? ??? ??????

**Firma Z**

?????

**Finanzamt Y,**

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

????????????? ??? ??? A. Kumin, ?????????? ??????????, T. von Danwitz ??? P. G. Xuereb (?????????), ?????????,

????????? ??????????????: G. Hogan

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

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

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

- ? Firma Z, ?????????????????? ??? ??? A. Erdbrügger, Rechtsanwalt,
- ? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? J. Möller ??? ??? S. Eisenberg,
- ? ?????????????? ??????????, ?????????????????? ?????????? ??? ??? R. Lyal ??? R. Pethke, ??? ?????????? ??? ??? R. Pethke,

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

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

?????????

1 ? ?????? ?????????????? ????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 90, ??????????? 1, ??? ????????? 2006/112/?? ??? ????????????, ??? 28?? ??????????? 2006, ???????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ?. 1, ??? ?????????????? ?? 2007, L 335, ?. 60), ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? (???).

2 ? ?????? ???? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ???????? ??? Firma Z, ???????????????? ??? ??????, ???? ???? ??????, ?????????????????? ?????????? ?????????? ??' ??????????????????, ??? ??? Finanzamt Y (????????????????? ?????? Y, ??????????), ?????????? ?? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ??? ??? ?????? ?????? ??? ???????????.

**?? ??????? ????????**

**?? ?????????? ??? ????????**

3 ?? ?????? 2, ?????????????? 1, ?????????? ?? ??? ??, ??? ?????????? 2006/112 ?????? ?? ?????:

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

?) [??] ?????????????? ??????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????? ??????? ??? ??????? ?????? ?????????? ??????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?????????? ??????,

?) [??] ?? ?????????? ??????? ?????????????????? ?????????????? ???????, ??? ?????????????????????? ??? ??????? ???? ?????????? ???????:

i) ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ? ??? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??????? ?????????, ???? ? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 282 ??? 292 ?????? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ??????? 33 ? ??? ??????? 36,

[...]».

4 ?? ?????? 13, ?????????????? 1, ??? ?? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????:

«?? ??????, ?? ?????????????????, ?? ??????, ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ??? ?????????????????????? ? ?????????, ??? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????, ?????? ??? ??, ??? ??? ?????????????????????? ? ?????????? ??????, ?????????????????? ??????????????, ?????, ?????????? ? ?????? ?????????????????.

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

?? ?????? ?????????????, ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????, ?????? ??? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????? ? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????? ??? ?????? ??????????????»

5 ?? ?????? 20 ??? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????:

«????????? ?? "????????????????????? ?????????? ??????" ? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ??????????

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

[...]»

6 ?? ????? 33, ??????????? 1, ?? ??????? 2006/112 ?????? ?? ?????:

«???? ????????????? ?? ?? ????? 32, ????? ??????????? ?????? ?? ????????????????? ?  
??????????????, ?? ?? ????????????? ? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????????? ??, ??  
?????? ?????? ????????????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ? ?? ??????????,  
?????????? ? ?????? ????? ????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ? ??  
?????????? ?????? ?? ??????????, ?????? ??????????? ?? ?????????? ??????????????»

?) ? ?????????? ?????? ?????????????????????? ????? ?????? ?????????????? ?????? ? ?????  
?????? ??????? ?? ?????????????? ?????? ??, ?? ?????? ?? ?????????????????? ??????????  
?????? ?? ?????????????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?????? 3, ??????????? 1, ? ??? ?????????????? ?????  
?? ?????????????? ?????? ?????? ???????,

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

7 ?? ????? 73 ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????:

«??? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????? ??????????, ?????? ?????? ?? ?????????????? ??  
????? 74 ?? 77, ? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??  
????????????, ?? ?????? ?????? ? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ? ?????????????? ?  
? ??????? ?? ?????????? ?? ?? ??????????, ?? ?????? ? ?????? ???????,  
????????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ??????? ??????»

8 ?? ????? 83 ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????:

«??? ?? ?????????????????????? ?????????????? ??????, ? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??  
?? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??????  
?? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ??????? ?????????? ?? ?  
????????? 2. [...]»

9 ?? ????? 90, ????????????? 1, ?? ??????? 2006/112 ?????????? ?? ?????:

«?? ?????????? ?????????, ?????????????, ?????, ?????? ? ??????? ?? ?????????, ? ??????  
?? ?????, ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????, ? ??? ?????????? ?? ?????  
?????????? ???????, ??????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????? ??????»

10 ?? ????? 138, ????????????? 1, ?? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ?????:

«?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?  
????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??  
?????? ? ?? ?????????? ? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??, ?????? ??  
????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ? ?? ??????  
????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????  
????????????????? ?? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ? ?? ?????????? ?? ??????»

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

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

11     ???? ?? ????? 1, ??????????? 1, ?????? 1 ??? 5, ??? Umsatzsteuergesetz (????? ??? ???  
????? ?????? ?????????), ??? ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ???  
????????? ??? ?????? ?????? (BGBl. 2005 I, ? 386) (??? ?????: UStG), ??? ??? ?????????????? ??  
????????????? ?????????:

«1)    ?? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ??????????  
???????, ??? ?????? ?????????????, ?????????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ???  
????????????????????? ??? ??????????????????,

[...]

5)     ? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ????? ?????? ?????????????? ??  
?????????? ???????.»

12     ?? ?????? 1a, ????????????? 1, ??? UStG ?????? ?? ?????:

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

1)     ?? ?????? ??????????, ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? (????????????), ??? ??  
????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? [...]

2)     ? ?????????? ??????

a)     ????????????????????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ?

b)     ?????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ? ??? ?????? ??  
????? ??? ??? ?????????????? ???, ???

3)     ? ?????????? ?????? ??????????

a)     ????????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????????? ???  
????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? [...]

[...]»

13     ?? ?????? 17, ????????????? 1, ?????? ??????????, ??? UStG ?????????? ?? ?????:

«?? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?????  
????, ??? ??? ?????? ??? ?????? 1, ????????????? 1, ?????? 1, ? ?????????????????????? ???  
????????????????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?? ?????  
????? ??????»

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

14     ?? ?????? 2 ??? Fünftes Buch Sozialgesetzbuch (????????? ?????????? ??? ??????  
????????????????? ?????????????), ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ???  
????????????? ??? ?????? ?????? (BGBl. 2011 I, ? 2983), ?????? ?? ?????:

«1.     ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????

??? ?????????????? ??? ????????? III ???????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????  
????????????????? ?????????????? (????? 12), ??? ???? ???? ?? ????????? ?????? ??? ??????????  
???? ??????? ??? ?????????????????.

2. ?? ?????????????? ?????????? ??? ???????? ????? ?? ?????? ????? ?? ??????????, ?????? ??  
????? ?????????? ??? ?????? ?????? ? ??? ?????? IX. [...] ? ?????????? ??? ????????? ?? ??????  
??? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ?? ??????  
????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ??????????  
?????????????.»

**? ???????? ??? ???????? ?????? ??? ?? ?????????????????? ???????????**

15 ? Firma Z ?????? ?????????? ?? ??????, ?? 2013, ?????????? ??? ??? ?????? ?????? ??  
????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????  
????????????????, ??????, ?? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ?????? ???,  
?????????, ?? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??????. ? Firma Z ??????????  
????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ???  
????? ?????????? ?????????? ?????? ?? «????????????????».

16 ???? ? Firma Z ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??  
????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????, ?????????? ??? ?????? ??????????  
????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?????????? ??? ??? ????  
????????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ??????. ? Firma Z ?????????????, ??????????????  
????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??' ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 33  
??? ?????????? 2006/112 ??? ??? ?????????? ?????????, ??? ?? ?????????????????? ?????? ??? ???? ??????????????????  
??? ??????????. ?????????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????  
????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? 17,  
????????????? 1, ??? UStG. ? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????????  
??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ???  
????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ? ?? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ??????????????????  
????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ? Firma Z ?????????????? ?? ??????  
??? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????.

17 ???? ? Firma Z ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??  
????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????, ??????????, ??????, ??  
????????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????? ???  
????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ???, ??????????, ?????????????? ?? ?????? ???  
????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ???  
????????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??????????????????. ??? ??? ??????????????  
?????, ? Firma Z ?????????? ???, ??? 1?? ?????????????? 2013, ? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????  
????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ??????????????????  
????????????????? ?????????? ??? ??? ????. ?? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??  
????????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????? ???' ?????????????? ??? ?????? 2,  
????????????????? 1, ?????????? ??, ?????? i, ??? ?????????? 2006/112. ??????????, ? Firma Z ??????????  
??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ???  
????????????????? ?????????? ?????????? ??????????????????, ?????????? ?? ?? ?????? 17, ?????????????? 1, ???  
UStG, ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????????? ??? ??????????????????????????  
??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ???  
??? ?????? ?????? ?? ??????????.

18 ?????????? ??? ? ?????????????? ????? Y ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????, ?????????  
????????????? ?????? ?????????? ??????. ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????  
??? Firma Z ?????? ??? ?? ??? ?????????, ? Firma Z ?????????? ?????????? ?????????? ??? Finanzgericht

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

19 ?? Finanzgericht (???????????? ??????????) ??????? ?? ????????? ????? ?? ??  
????????? ??, ?????? ? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??  
?????????? ?? ?????, ?? ????? ?????? ? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ??  
????????????? ?????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ? Firma Z  
?? ????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ??.

20 ? Firma Z, ??????????? ??, ??????? ?? ?? ??????? ?? 24?? ?????????? 1996, Elida  
Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400), ??? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????  
?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????, ??????, ??????? ??  
Bundesfinanzhof (????????????????? ?????????????? ??????????????, ?????????), ?????????? ??? ??  
????????? ?? Finanzgericht (?????????????? ??????????????).

21 ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ??, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? 24??  
???????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400, ??????? 28 ??? 31), ?? ??  
????????? ?? 16?? ????????????? 2014, Ibero Tours (C?300/12, EU:C:2014:8, ????? 29), ???  
???? ?????????????????? ?????????? ? ??????, ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??  
?????? ?????????????, ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??  
????????????? ?? ?????????????, ??????? ?????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????????????, ? ???  
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?? ??????, ???' ?????????? ??  
????????????? ?? ??????????????, ?? ?????????? ?????????? ?? ??????????

22 ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ??????????, ??????, ?? ??????  
?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??????????,  
????????????? ?? ??????, ?????????? ??? ?????? ?????????????, ?? ??? ?? ?????????????? ??  
?? ?????? ?? ?????????????, ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ??????  
????????????? ?????? ? ?????????????? ?????????????? (?????? ?? 16?? ????????????? 2014, Ibero  
Tours, C?300/12, EU:C:2014:8, ????? 33).

23 ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?? ? ??????  
?? ??????????, ?????? ??????? ?????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??????  
????????????? ?????? ??????????????, ??? ?? ?????? ?? ?????? 90, ??????????? 1, ?? ?????????  
2006/112, ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????????? ??????  
?????????????, ??? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ??  
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????? ?????????????? ??  
????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??????  
????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? (?????? ??  
20?? ????????????? 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C?462/16, EU:C:2017:1006, ????? 46).

24 ??? ?? ?????? ?????????????, ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ? ?????? ??  
«????????? ??????» ? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????, ??  
????????????? ?? ??? Firma Z, ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????,  
?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ??????. ?? ?????? ?? ??????  
?????? ??, ?????????????? ?? ?????? ?????? ? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ??  
????????????????? ?? ?????? 90, ????????????? 1, ?? ????????? 2006/112, ?????? ?????? ?? ??????  
?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??, ?????????? ?? ?????? 2,  
???????????? 1, ?? ???????.

25 ??????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ? ??? ?? ??????????????????  
????????????, ?? ?????????? ?????? ?????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ? ???  
????????????? ?????????????, ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ??  
?????????? (?????????? ?? 24?? ??????????? 1996, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, ?????

20, ??? ??? 20?? ?????????? 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C?462/16, EU:C:2017:1006, ????? 33). ??? ?????, ??? ?? ?????? ??????????, ? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??????????, ???' ?????????? ??? ??????? 2, ?????????? 1, ??? ?????? 2006/112, ??? ?????? ?????????? ??? ???.

26 ????????, ?? ?????? ?????????? ?????? ??, ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????? ? ??????? ??? 20?? ?????????? 2017, Boehringer Ingelheim Pharma (C?462/16, EU:C:2017:1006), ? ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??, ?? ?? ??????, ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????????, ?????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????????, ?????????? ??? ? ??????? ??? ?????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ??????.

27 ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ??? ??? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????? ??????.

28 ??? ??? ?????????? ?????, ?? Bundesfinanzhof (????????????? ?????????? ??????????) ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ?? ??? ?????????????? ??????????.

«1) ?????? ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ????, ?????? ??? ?????????? ??? 24?? ?????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400), ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ???;

2) ?? ?????????? ?????????????? ??????????: ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ??? ?????????????? ??? ?????, ??? ??? ?????????? ? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????, ??? ??? ?????? ?????, ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?????????? ??????????»

**??? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ????????**

29 ? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????, ??????? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????.

30 ??????????????, ? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? 2006/112, ??? ??? ??? ??? ?????? ?????? ??????????, ?????? ??? ?????? ??????. ??? ?????????, ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??????, ?????? ?????? ? ?????? ??? ?????? ?????? ???' ?????????? ??? ?????? 90 ??? ?? ??? ??????. ??????, ? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????? ???, ??? ?????????? ??? ?????? ??????, ? Firma Z ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ??????, ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ??????, ??? ? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ??????.





????? ??? ?????? 2 ?????????? 1, ????????? ? ?, ??? ??????? 2006/112.

43 ?????? ? Firma Z ??? ????????? ???? ????????? ??? ????? ?????????? ?? ???????????  
????????????? ???????????????, ????????????????? ???? ??? ????????????? ?? ??????????????  
???????????? ???? ?????? 90, ????????????? 1, ??? ??????? 2006/112.

44 ??????, ??? ?? ????????? ???? ?????????????? ? ??????? ???? ????????????? ?????????  
??? ? Firma Z ?????????, ?? ????????? ?????????? ??? ?????????? ?? ??????? ?????????????  
??? ??? ?????????????? ????????? ??????, ?? ????????????? ????????? ???? ?????? ?????????? ???  
????? ???? ?????? ????????????? ?? ????????????????? ?? ????????? ??????????. ???? ???? ?????  
????????????? ???? ?? ??????? ?????????????? ??? ??? ? ?????????? ?????????, ??? ??????? ???  
?????? ????????????? ???, ?????????????? ? ????????????????? ??? ??????? ??? ?????? ?????????? ???  
????? ???? ?????? ?????????? ?????? ???? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ????  
????? ??????.

45 ???? ?????? ??? ????????? ???? 24?? ??????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94,  
EU:C:1996:400), ????????????????? ???? ?? ????????????? ??????, ?? ??? ?? ??? ???????, ??? ?????  
????? ????????????????? ?????????? ? ??????, ?????????? ??? ?????????? ????????????? ?? ???  
?????? ?????????????, ???? ?????????? ??? ?????? ?????? ???? ?????????? ????????????? ????  
???????????? ???? ??????? ?????????????, ??? ????????? ?????????, ? ???? ?????????? ??? ?????? ???  
????? ????????? ????????????? ???? ??? ??????, ???? ?? ????????????? ???? ?????????????, ??  
???????????? ?????????? ??? ?????????? ????????????? (???????? ??? 16?? ????????????? 2014, Ibero  
Tours, C?300/12, EU:C:2014:8, ????? 29).

46 ?? ????????????? ?????????????? ???, ???? ?????????? ??????????, ? ????????????? ???? ??  
????????????? ?? ??? ???? ????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ? ??????? ?????????????,  
????? ?? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????? ???? (???????? ??? 24?? ????????????? 1996, Elida  
Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, ????? 31).

47 ??? ?????, ???? , ???, ???? ????????????? ???? ?? ?????? 43 ??? ?????????? ?????????, ?  
Firma Z ??? ?????????? ???? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ????????????? ?????????????  
????????????????? ???, ?? ?? ??????, ??? ????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??????  
90, ????????????? 1, ??? ??????? 2006/112, ?????????, ??? ??? ????????????????? ?????, ? ???????  
??? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ???? ??? ?????? ??? ?????????? ??? 24??  
???????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400).

48 ??????? ???? ??? ??????? ?????????, ??? ?????? ????????? ??????? ?? ?????? ? ?????????  
??? ?? ?????? 90, ????????????? 1, ??? ????????? 2006/112 ???? ??? ?????? ??? ??????????  
????????????????? ?? ??? ??????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ???? ?????????? ??? ??????,  
?????? ?????????????????, ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ??? ?????  
??? ?????????? ??????? ?????, ?????????????? ?????????????????? ??????????? ?? ??????? ??????????????  
???????????? ??????? ?????????????????? ?? ???? ??????? ?????? ??? ????????? ?????????? ??? ???????  
??? ????????????????? ???? ??? ?? ???? ?????????.

**??? ??? ?????????? ????????????**

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

**??? ??? ?????????????? ???????**

50 ?????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ????? ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????  
??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ??????????????, ?' ????

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

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

?? ????? 90, ????????? 1, ?? ????? 2006/112/?? ?? ?????????, ??? 28??  
???????? 2006, ?????? ?? ?? ????? ?????? ?????????????? ?????, ???  
?? ????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ??  
???????? ?? ????? ?????????? ?? ?????, ?????? ??????????????, ?? ??????????????  
????????????? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ??????  
?????? ?????, ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ??????????????  
????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??  
???????? ?? ?????????????? ?? ?? ?? ????? ?????????.

(?????????)

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