

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

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

1 ????????? 2022 ??????(*)

„???????????????? ?????????? — ?????? ?????? ?????????????? ?????????? (???) — ?????? ????????????? 77/388/??? — ???? 4, ?????????? 4, ?????? ?????? — ?????????????????????? ???? — ????????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ?????? ???????????, ??????, ?????? ? ?????????????? ?????????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????, ?????????????????? ? ?????????????????????? ??????? („??? ??????“) — ?????????????? ??????? ???????, ?????????????? ?????????????????????? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ?????? — ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ????????????? — ?????????????????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????, ?????? ? ?????????????????? ?????????? ? ?????????? — ?????? — ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????? — ??????“

?? ???? C?141/20

? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ????????????? ?? ?????????????? ???? 267 ???? ?? Bundesfinanzhof (????????????? ????????????? ???? , ??????????) ? ??? ?? 11 ?????????? 2019 ?., ?????????? ? ???? ?? 23 ???? 2020 ?., ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????

Finanzamt Kiel

?????

Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH

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

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

????????????? ??????????: L. Medina,

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

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

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

- ?? Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH, ?? B. Richter, Rechtsanwalt,
- ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? J. Möller, S. Eisenberg ? S. Heimerl, ? ?????????????? ?? ??????????????????,
- ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? G. Palmieri, ? ?????????????? ?? ??????????????????, ?????????????????? ?? P. Gentili, avvocato dello Stato,
- ?? ?????????????????? ?????????, ?? A. Armenia ? R. Pethke, ? ?????????????? ?? ??????????????????,

???? ???? ??????? ????????????? ?? ??????????? ???????, ????????????? ? ??????????
?????????? ?? 13 ?????? 2022 ?.,

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

????????

1 ????????????????? ??????????? ?? ?????? ?? ??????????????? ?? ???? 4, ??????????? 1 ? 4,
????? ? ?? ???? 21, ????????? 1, ?????? ?) ? ????????? 3 ?? ?????? ??????????? 77/388/??? ??
?????? ?? 17 ??? 1977 ?????? ??????? ??????????????????? ?? ??????????????????????? ?? ???????????
?????? ????????? ?????????? ?????? ????????? — ???? ????????? ?? ?????? ?????? ?????????????
?????????: ?????? ????????? ?????? (?? L 145, 1977 ?., ??? 1), ?????????? ? ??????????
2000/65/?? ?? ?????? ?? 17 ?????????? 2000 ?. (?? L 269, 2000 ?., ??? 44) (????????? ??-
????????? „????? ??????????“).

2 ?????????????? ? ?????????? ? ??????? ?? ???? ?????? Finanzamt Kiel (????????
?????????????????? ???, ?????????) (????????? ??-???????? „???????????? ??????????????“) ?
Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH (????????? ??-???????? „NGD mbH“) ?? ?????
?????????????? ?? ???? ??????????? ? ?????? ?????? ????????????? ?????????? (???) ?? ??????????
2005 ?.

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

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

3 ????????? ?? 1 ??????? 2007 ?., ?????? ????????????? ? ?????????? ? ?????????? ? ??????????
2006/112/?? ?? ?????? ?? 28 ????????? 2006 ?????? ????????? ??????? ??????????? ?? ?????? ??????
?????????????? ?????????? (OB L 347, 2006 ?., ??? 1; ??????????? ?????????? ?? ????????????? ?????,
2007 ?., ????? 9, ??? 3, ??? 7). ????????? ?????? ????????? ?? ????????????? ?? ????????? ?? ?????
? ?????????? ?????????????????, ??????????? ?? ?????? ??????? ?????? ?????????????.

4 ???? 4 ?? ?????? ????????????? ? ???????:

„1. „????????????????????????????? ?????“ ?????????? ?????? ???? , ?????? ?????????? ???????????
????????????????? ?????????, ?????????? ? ?????????? 2, ?????? ? ?? ? , ?????????????? ?? ?????? ?
????????????????? ?? ???? ?????????.

[...]

4. ?????????????? ?? ??????? „?????????????“ ? ?????????? 1 ?????????? ?? ????????? ??????????
????????, ??????????????????? ??????????? ?? ?? ????????? ?????????????????????? ?? ?? ?????????????????????,
?????????????? ?? ????????? ??? ??????? ? ??????????? ?? ???? , ?????????????????????? ?
????????????????????? ?? ??????????????????

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

[...]“.

5 ??? ????????? „???? ?????? ?? ??????“ ??? 21 ?? ????? ?????????, ? ?????????
?? ????????? ??? 28? ?? ??????, ? ??????:

„1. ?? ?????????? ??????? ??? — ?????? ?? [??] ?? ????????? ????:

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

[...]

3. ? ?????????, ????????? ? ????????? 1 ? 2, ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??????
????, ?????????? ?? ?????? — ?????? ?? ??????, ?? ??? ? ?????????? ? ?????????? ??????????
? ?????? ?? ?????????? ?? ??????. [????????????? ??????].

[...]“.

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

6 ??? 2 ?? Umsatzsteuergesetz (????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????) ?
?????????? ??, ?????????? ?? ?????? ? ?????????? ?????????????? (???????? ??-????????
„UStG“), ??????????:

„1) ???????? ? ?????? ???, ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????????
????????? ?????????????? ??????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ??
?????????. „????????? ?? ?????????????? ??????“ ?????????? ?????? ??????, ??????????
????????? ? ? ?? ? ?????????????? ?? ??????, ??? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??
????????? ?? ?? ? ?????????? ?????????? ?? ?? ? ? ?????????? ?? ?????????? ??.

2) ?????????? ?? ?????????????????? ??????? ?? ?? ?????? ?? ??????????,

[...]

2. ??????, ? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??????????????, ?????????????? ??? ?
????????????? ??????????, ?????????????? ? ?????????????? ? ?????????????? ??
????????????????? ??? (????????? ????, „Organschaft“). ?????????????? ?? ?????????? ?????? ??
????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ??????????????,
????????????? ? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ???
????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ? ?????????, ?? ?????????
?? ?????? ?????????????? ???-????????? ?????? ?? ?????????????? ? ??????????

[...]“.

7 ?????????? ??? 13a, ?????????? 1 ?? ??? ??????:

„????? — ?????? ?? ??????, ?:

1. ?? ??? 1, ?????????? 1, ?????? 1 ? ??? 14c, ?????????? 1 — ??????????;

[...]“.

8 ??? 73 ?? Abgabenordnung (????????? ??????) ? ?????????? ??, ?????????? ?? ?????? ?
????????? ?????????????? (????????? ??-????????? „AO“), ??????:

„????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ???, ?? ?????? ??????????

13 ?? ??? ? ?????????? ????????? ? ?????, ?? ?? ??? ? NGD mbH, ??????? ?
 ????? ?????, ????? ?????, ? ???? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ? ?
 ??? ????????? ???? ?????????? ?????????? ? ?????????????????? ??? A. ??? ??? ??????????
 ?? ??????? ?? ?? ?????, ?? ?? ?????????? „???????? ??????“ ?? ??????? ?? ???? 2, ????????? 2,
 ????? 2 ?? UStG, ????? ???? ? ????????? ? ?????????????? ?????? ???????????????, ??????????? ?

???? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ???????????.

14 ???? ?????? ??? ?????????? ? ?????, ?? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ????? 7 ?? ?????? ?? NGD mbH, ????? ? ?????????????????, ????? ? ? ????????????? ?????????, A ?? ?????????????? ????????????? ?? ????????? ?? ?????, ??????? ?????? ?????????????? ?? ??????? ?? ??????? ????????? ?? ?????????????? ?????????, ??? ????? ????????? ?? A ?????????????? ?????????????? ??? ?? 51 % ?? ????????????????? ?????????, ?????????????? ?? ????? ?????????, ?????????????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????? ? ?????? ????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? A ??????????? ?? ??????, ??????????? ?? ?????? ?????????????? ??? NGD mbH ? ?????????????? ?? ?? „?????????“ ?? ????????? ?? ????? 2, ?????????? 1 ?? UStG.

15 ? ????????? ?? 30 ??? 2014 ?. ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ???????.

16 ??? ?????? ?????????????? ?? NGD mbH ?????? ?? ?????????????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? 3 ?????????? 2017 ?, NGD mbH ?????????? ?????????????? ?????????.

17 Schleswig Holsteinisches Finanzgericht (????????? ??? ?????????-????????, ?????????, ?????????) ?????????? ??? ?????? ? ?????????? ?? 6 ?????????? 2018 ?. ? ??????????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ? ?????????????????????? ??? A ? ?????????????? ?????? ??? ??????? ?? ?????????????? ??????????? ?? ??????? ?? NGD mbH, ??? ? ?? ?????????????????????? ?? ?????????, ?????? ? ????? ? ?????? ?????? ?????????????????? ????????? ???????.

18 ? ?????? ??????? ?????????????? ?????????????? ??????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ? ??????????????, ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ? ?????????????????????? ???, ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ???, ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ??????????, ?????????????????? ? ?????????????????????? ??????? (????????? ??-????????? „?? ????“) (????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schiffahrt, C?108/14 ? C?109/14, EU:C:2015:496, ?. 44 ? 45), ? ?? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????????????????? ??? ?? ?????????????? ?????? ? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????, ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ?????????? ?????????, ?????????????? ? ?????????????? ??????, ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????, ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????.

19 ????????????? ?????????????????? ??????? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? Bundesfinanzhof (????????????? ?????????? ???, ??????????), ??? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??? 2, ?????????? 2, ?????? 2, ?????? ?????????????? ?? UStG, ?????????? ?? ???, ?? ??????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? NGD mbH ? ?????????????????????? ??? A.

20 ?????????? ?????????? ?????????? ??-?????, ?? ?? ?????? ? ?????????
????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????
????????????? ??????, ?????????????? ?????? ?? ?????? ??????????????, ??? ?????? ?????? ??????
????????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????????????? ??? ?????????????? ?????????????, ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??
????????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????. ?? ??????????, ?? ?????? ?????? ??????????????????
?? ?????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schiffahrt (C?108/14 ? C?109/14,
EU:C:2015:496) ? ?????????????? ? ?????????????? ?? Bundesfinanzhof (????????????? ?????????????? ???)
????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ? ??????????????, ?????? ?????? ??????
????????????????????? ?????? „????????????????? ? ?????? ?? ?????????“, ?????????????????? ?? ?? ?????????? ??
????????????? ?????? 2, ?????????????? 2, ?????? 2, ?????? ?????????????? ?? UStG.

21 ??-????????, ?? ?????????????? ?? Bundesfinanzhof (????????????? ?????????????? ???) ??????????,
?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????
?????, ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ??????, ?? ?????????????????? ??????, ?????????????? ?? ?????? ??
????????????????????? ?????????????? ?????????????? ??????????, ? ?????????????? ??????????. ? ?????? ?????????
????????????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????????, ??????
????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??????, ? ?????????????????? ?? ?????? ? ?????????????? ?? ??????????
????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????.

22 ??????, ?????? ?????????????????? ??????????????, ?? ? ?????????? ?? ??????????????, ?????? ?????????? ??
????????? ?? ?????????????? ?????? 2, ?????????? 2, ?????? 2, ?????? ?????????????? ?? UStG, ?? ??????????
?? ?????? ?????????? ? ?? ?????????? per se ?????????????????????, ?? ?????????? ?????? ??????????????
????????????????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ?????
?? ?????????????? ??????????, ?? ?????? ?????? ?????????? ??????????????, ?? ?? ?????? ?? ??????????????
????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????, ???
????? ?????????????????? ?????????? ???, ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????.

23 ??? ?? ???? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ??
????????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ? ?????? 4, ?????????? 4,
?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????, ?????? ?????? ? ?????????? ?? ?????, ?????? ?? ??? ?????????? ??-
????????????? ?????????????? ? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?
????????????????.

24 ??-????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??????????, ?? ?????????? ?? ??????, ??
????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ???, ?????????? ?????? ??? ?????? ? ?????????? ?? ???, ??????????????????
?? ??????????, ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? (????????? ?? 22 ??? 2008 ?,
Ampliscentifica ? Amplifin, C?162/07, EU:C:2008:301, ?. 20 ? ?? 17 ?????????????? 2014 ?, Skandia
America (USA), filial Sverige, C?7/13, EU:C:2014:2225, ?. 29, 35 ? 37 ? ??????????????), ?????? ?
????????????????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????-????????????????? ?????????????????????? ?????? ??
????????? ?? ?????? 4, ?????????? 4, ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??
????? ??????, ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????, ?? ?????????????????? ?? ??????????
????????????????? ?? ??? ? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????.

25 ? ?????????? ?? ?????? ??????, ?? ?????? 4, ?????????? 4 ?? ?????? ?????????????? ?? ??????????
????????????????, ?????????? ?? ? ?????????????? ?????? ?????-????????????????? ?????????????????????? ?????? ??
?? ?????????? ?? ??????, ? ?????? ?? ?????? ??????, ?????? ?????????? ?????????????????????? ?????, ??
????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ?????????? ? ?????? ??????, ?????? ?? ?? ?????????
?? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ? ?????????? ?? ??????. ? ??????
?????????????, ?????? ??????????, ?? ?? ?????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave
Schiffahrt (C?108/14 ? C?109/14, EU:C:2015:496) ??????, ?? ?????? 4, ?????????? 4 ?? ??????
????????????? ?????? ?????????? ??????, ?????????????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ??????

????? ?????????? ?? ?? ????? ?? ?? ????? ?? ????? ?? ?? 21, ???????? 1, ????? ?) ?? ?? ? ??????????.

26 ????? ??? ? ????????????? ?????????? ??? ?? ?? ????????? ?????????? ?? ?????????????? ? ??????? ?? ??????????, ????? ??????? ?? ???????, ?? ?? ?? ????????? ????? ? ?????? ? ????????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ????????? ?????????? ?? ????? 2, ????????? 2, ????? 2, ????? ?????????? ?? UStG. ??-????????? ?? ??? ?? ?? ????????? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ??????? ? ??????, ?? ??????? ?????????????????? ??? ? ?????????? ?????????? ????? ?????????????? ?? ? ?????????? ?? ??? ????????? ?????????, ?????????? ?? ??????? ?? ??? ? ??????.

27 ?? ?????? ? ??? ????? ????????????? ??????????, ?? ????????? ?????????????? ?????????????? ????????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ??????? ?????????? ?? ?????, ?? ? ??????????, ?? ?? ?????? ? ??????? ?????????????????? ?? ????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??????? ?? ??????? ? ??????, ?? ??????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??? ??????? ? ?????????? ?? ?????????????? ??????, ??????? ??, ????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ??????.

28 ????????????? ????????????? ????? ?? ?? ????????? ? ??? ????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? (Organschaft) ?????????? ?? ?? ????? ?? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?? ??? 4, ????????? 1 ?? ????? ?????????? ?? ?????? ? ??? 4, ????????? 4, ????? ??????? ?? ???. ?? ??????? ? ?????, ?????????????? ?????, ?????????? ?? ?????????? ?????????????????, ?? ??? ?????????????, ?? ??? ????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ????????????????? ??????.

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

30 ?????????, ??? ?? ?? ?????????, ?? ????????? ?????????????? ????????????? ?????? ?? ?????, ?? ??? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ??, ??? ??? ?? ?? ????????? ? ?????????? ?? ?????? ? ?????????? ? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ??????????, ?? ?????? ?? ???, ?????????? ?? ?? ??????, ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?? ??? 4, ????????? 1 ?? ????? ??????????. ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? ???????, ?? ?????????, ????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ?? ????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ???, ?? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ??? ? ??? ?? ?????????????????? ????? ??? ? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????.

31 ????????????? ????????????? ????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????, ? ????? ??????? ?? ?? ??????, ?? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ? ?????? ??? ?? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??? 4, ????????? 1 ?? ????? ??????????.

32 ? ??? ?????????? ?? ?????????, ?? ????????????? ?????????????????? ????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????? ?????????? ?? ??????????, ????? ?? ?????????? ? ?????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? ??????, ?? ?????????, ?? ?????? ? ?????????? ??? ?????????, ?? ?? ?????????

?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????. ????? ???? ????
????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?? ????????? ? ??????????
?? ???? 4, ????????? 4, ????? ??????? ?? ????? ?????????? ? ????? ?? ?????????? ? ?????????
?? ???? ??????????.

33 ??? ?????? ? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?????? ???? ??????, ?? ????? ??
?????, ?????????? A ?? ????? ????????? 67/228/?? ?? ?????? ?? 11 ????? 1967 ??????
?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ????????? ?????
???????? — ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ????????? ?? ?????? ?????
????????????? ?????????? (?? L 71, 1967 ?., ??? 1303) ? ?????????? ?? ???? ?????????????? ?
????????? ?? ?????? ?? ???? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????, ?? ??
???? ???? ?????????? ?????? ?? ?? ??????.

34 ??? ???? ???????? Bundesfinanzhof (?????????? ?????????? ???) ?????? ?? ????
????????????????? ? ?? ??????? ?? ???? ?????????? ?????????????? ?????????:

„1) ?????? ?? ???? 4, ????????? 4, ????? ??????? ?? ?????? ? ???? 21, ????????? 1, ?????
?) ? ????????? 3 ?? [????? ??????????] ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ??????????? ?? ??????
?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ???? ???? ?? ?? ??????? (?????????????????
????) ?????? ?? ??????? (?? ?????? ?? ?????????????????? ???? ? ?????????????? ??????????)?

2) ??? ?????????????? ??????? ?? ?????? ??????: ???? ?? ? ???? ?????????? ?? ?? ?????
????????????? ?? ???? 4, ????????? 4, ????? ??????? ?? ?????? ? ???? 21, ????????? 1, ?????
?) ? ????????? 3 ?? [????? ??????????]?

3) ?????? ?? ??? ?????????????, ?????? ??????? ?? ?? ??????? ?????????? ?????? 46 ??
????????? ?? 16 ??? 2015 ?., Larentia + Minerva ? Marenave Schifffahrt (C?108/14 ? C?109/14,
EU:C:2015:496, ? 44 ? 45), ? ?????? ???? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????,
????????????? ?? ? ???? 2, ????????? 2, ????? 2, ????? ?????????? ?? [UStG], ??????????????
????????????? ?????, ????? ? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ??
????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?? ?? ?????????????????? ??
????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????, ?? ?? ????????? ??????, ??? ?????
?????????

4) ?????? ?? ???? 4, ????????? 1 ? ????????? 4, ????? ??????? ?? [????? ??????????] ?? ??
????????? ? ??????, ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????,
?? ?????? ???? ?? ? ?????????????? ?? ??????? ?? ???? 4, ????????? 1 ?? ???? ??????????,
?????? ?? ??????????, ?????????????? ? ?????????????????? ?????????? ???? ???? ?
????????????? ? ?????????????????? ?? ???? ?????????????? (????????????????????? ????) ?? ?????
?????, ?? ?????????????????????? ???? ???? ?? ?????? ?????? ?? ?? ???? ???? ? ?? ???? ?????? ??
????????????? ?????????????? ?? ?????????? ???? ? ???? ?????“.

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

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

35 ?????????????? ?????????????? ?????????? ??????, ?? ???????, ??????? ? ?????????????
?????? ??????? ?? ?????? ??????? ?? ??????????????, ?????? ???? ?? ?? ?? ?????????????? ??
????????????????? ?? ?????? ? ?????????? ??????????????, ??? ???? ???? ?? ?????? ?????????????? ??
???? ???? ?????? NGD mbH ? ?????????????????? ???? A ?????????????? ?????????????
????????????????? ?? ??????????? ??????????? ?? ??????? ?? ???? 2, ????????? 2, ????? 2, ?????
?????????? ?? UStG ??? ?????? ? ???? 4, ????????? 4, ????? ??????? ?? ?????? ?????????.

36 ???? ? ?????? ?? ?????????? ?? ????? ?????? ? ??????????????, ????? ?? ??????????? ??
?????????, ?? ?????????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????
— ?????? ???? ?????????????? ??????? — ?? ????????? ?????????????????, ?????? ???? ?
????????? ?? ??????????? ?????????????? ???????.

37 ? ???? ?????????? ?????? ?? ?? ???????, ?? ????????? ?????????????? ????????? ?? ????
? ??????? ?? ?????????????????????? ?????? ???? ? ?????????????? ???????????, ????????? ? ????
267 ???? , ???? ??????????????? ??, ?????? ? ??????? ?? ???? ? ?????? ?? ????
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?????????, ???? ?? ??????? — ???????
????????????????? ?? ??????? — ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ???????????, ?? ??
???? ?? ?????????? ??????????? ??, ???? ? ?????????????????? ?? ??????????, ?????? ??? ???????
?? ???? . ??? ???? , ???? ???? ?????????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ???????
?? ?????, ?????? ?? ??????? ? ?????? ?? ?? ?????????? (?? . ??-????????? ??????? ?? 22
?????????? 2016 ?., Microsoft Mobile Sales International ? ??., C?110/15, EU:C:2016:717, ? . 18 ?
????????????? ??????? ??????????).

38 ????? ???? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ???????????
????????????? ???? ???? ? ??????? ?????????, ?? ????????? ??????????? ?? ??????? ?? ?????? ????
????????? ??????? ? ?????????????????????? ??? ? ????????? ?? ?????? ? ????????? ??????????????,
?????? ?????????? ? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?
????????????????? ?????? ?? ?????????????? ? ?????? ??????, ?? ?? ???? ????????? ? ?????????? ??
?????????????? ?? ??????? (?? . ??-????????? ??????? ?? 22 ?????????? 2016 ?., Microsoft
Mobile Sales International ? ??., C?110/15, EU:C:2016:717, ? . 19 ? ?????????????? ???????
?????????).

39 ????????????? ??????? ?????? ?? ? ???? , ?????????? ?????????????? ?? ???? ???? , ?????? ?
????????? ???????, ?????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ???? , ??????
?? ?? ?????????????? ? ? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????????? ?
????????????????????, ??? ???? ???? ??????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????? ?? ???? , ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????
????????????????, ?????? ??????? ??????? ?????????????? ?????????????? ? ???? ?? ??????????????

40 ??-?????????? ?????????? ???? , ?? ???? ???????, ??????????????? ?? ?????????????? ??????
?????? ?????????? ??????????????? ?? ????-????????????? ?????????????????????? ???? ?? ???? ?
?? ?????? ??????, ???????, ?? ?????? ???? ??????? ?????? ?????????? ??????? ??
????????????????? ?? ?????????????? ? ?????? ?????? ??????? ?? ??????????? ?? ???????
????????????????? ???? , ?? ?????????????? ? ???? 4, ?????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????
??????????, ???? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ???????????????, ??? ????
?? ??????????? ???? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ????
????????.

41 ?? ???? ???????, ?? ??????????????? ??????, ?????? ? ?????????? ?????? ?? ???????????.

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

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

????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ????????? ???????????????? (??, ??
?????????, ?? ?? ?????? ?? ????? 11 ?? ?????????????? ?? ??, ??????? ?? 25 ????? 2013 ?,
????????/??????, C?480/10, EU:C:2013:263, ?. 36 ? ?? 15 ????? 2021 ?, Finanzamt für
Körperschaften Berlin, C?868/19, ??????????????, EU:C:2021:285, ?. 45).

49 ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ?????
????????? ??, ?????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ?? ?????????????? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????? (COM(73) 950 ?????????????), ?????? ?? ?????????????? ?? ?????
?????????, ??, ?? ? ??? ???? ?????????????? ?????????????????? ?? ????? ? ????? ?? ?????, ??
????????? ?????? ?? ?? ?????? ? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ???
????????????????? ?? ?????????????????, ??? ???? ?????? ?????????????? ?? ??? ?????????????? ?????
????????? ?????????????????????? ???, ??? ?? ?????? ?? ??? ?? ????? ?? ?? ?????????? ??
????????? ?????, ?? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????, ?????
„?????????????“ ? ????? ????????? (??, ? ??? ???? ?????? ??????? ?? 25 ????? 2013 ?,
????????/??????, C?480/10, EU:C:2013:263, ?. 37 ? ?????????????? ??????? ?????????? ? ?? 15
????? 2021 ?, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C?868/19, ?????????????????, EU:C:2021:285,
?. 35 ? ?????????????? ??????? ?????????).

50 ? ??? ?????????, ?????? ?? ?????????? ? ??? ?? ?????? ?????? ?? ??? 4, ????????? 4,
????????? ? ?????????? 2006/69/? ? ???? ?? 24 ??? 2006 ?????? ?? ?????????? ??
????????? 77/388/? ? ???? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ? ?? ?????????????? ?? ??????? ?????? ??????????
?? ??????? ?????????, ? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? (?? L
221, 2006 ?, ???. 9; ?????????? ??????? ?? ?????????? ???, 2007 ?, ????? 9, ??? 2, ???.
247), ?????? ?????????? ?? ?? ? ?????????? ?????????? ?????????????, ?????????????? ?? ??????????
?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ? ?????????? ??????? ??
????????????? ?? ??????, ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ??
????????????????? ?? ??????, ?????? ??? ??????? ? ???, ??????? ?????, ?????????? ???????
?? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????? ? ?????????????? ?? ?????? ? ?????????? ?
????????????? ?? ?????? ?????????? ??, ??? ?? ?????????? ?? ??????? ?????????????????? ??
?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? (??, ? ??? ???? ?????? ??????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia +
Minerva ? Marenave Schifffahrt, C?108/14 ? C?109/14, EU:C:2015:496, ?. 42 ? ?????????????
????????? ?????????).

51 ???? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ?????
????????????? ?????????????? ??????? ?? ?????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??
????????????? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ??????????????, ?????
?? ?? ?? ?????????? ? ?????? ?? ??? ??????????????, ? ?????? ?????????????????????? ?? ??????????
??? ?????????????? ?? ?????????????? ? ??????? ? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????
(??, ? ??? ???? ?????? ?????????? ?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schifffahrt,
C?108/14 ? C?109/14, EU:C:2015:496, ?. 41 ? ?????????????? ??????? ?????????).

52 ? ?????? ?? ??????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ? ??
????????????? ??????????????, ???-?????? ??????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?
????????????? ?? ??????????????, ?????????????? ?? ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ?????
?????????, ?????????????? ??? 2, ????????? 2, ????? 2 ?? UStG, ????? ??????????
????????????????? ?? ?????????????? ?? „????????? ?????????“.

53 ??-????????, ?? ?????? ?????????????? ??????, ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????,
????? ?????????????????? ??? ?? ??? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ??????????????????
???? ? ??? ?????? ?? ??????? ?? ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ?????? ??????????,
???? 73 ?? AO ??? ?? ??? ?????????, ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??

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

54 ?????, ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????, ?? ??
?????? ?? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ? ???? ?? ??? ?????, ????? ?? ?? ?????? ?? ?????
?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ???? ??? ?????????? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????
2, ?????????? 2, ?????? 2, ?????? ?????????? ?? USStG ??? ?????? ? ???? 4, ?????????? 4, ??????
?????? ?? ?????? ??????????? ?????? ??? ?????? ? ? ?????????? ?? ?????? ??????? ??, ??????
????????? ?? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ??????? ?????? ? ?????????????? ??????
????????, ????? ? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????.

55 ???-??????, ?? ?? ??????? ?? ?????????? ???? ???? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ??????
????????????? ??????? ??????????????? ??????????, ?????????? ?? ? ?????????????? ???? ????-
????????????? ?????????????????????? ???? ?? ?? ??????? ??? ??????, ? ?? ???? ?? ???? ??????,
?????? ?????????? ?????????????????? ???? , ??????? ?? ?? ???????, ?? ?????? ? ?????? ?? ?
????????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? 22 ??? 2008 ?., Ampliscientifica ? Amplifin (C?162/07,
EU:C:2008:301, ? 19 ? 20) ? ?? 17 ??????????? 2014 ?., Skandia America (USA), filial Sverige
(C?7/13, EU:C:2014:2225, ? 34, 35 ? 37), ?? ??? ?????????? ? ?????????????? ? ??
????????????????????? ???? ? ??????? ?? ???, ???? ?? ?????????? ?????, ?????? ??????????????
????????? ? ?????????? ? ?????? 79 ?? ?????????????????? ??, ?? ??????? ?????????? ??????????????
????????????? ?????????? ?? ??? ?????? ??????????????? ??????? ???? ?????????????????????? ?????,
?????? ?? ? ??????? ????-????????????? ???????????????, ?????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????
?? ??? ?? ??????????? ?? ??????????? ??????. ???? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ??????
????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??????????????? ?????????? ?????????????????? ??
????????????????????? ??????? ?? ??? ?????????, ?????? ?????????? ?????????, ??? ?????? ??? ??????
????????????????? ?? ?????????????????????? ???? ?? ??????? ??????.

56 ? ???? ??????????? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ??
??? ?????????? ?? ???? ?? ?????????? ?????????, ?????????????? ? ?????? 49 ???? ?????? ?? ???????????
????????????????? ?? ?????????????????????? ???? ?? ??? ?????????? ???? ????-?????????????
????????????????????? ???? , ??????? ???? ???? ? ? ??????????? ?? ??????? ??????? ?? ?? ?????????
????????? ?? ???? ??????, ?????? ??????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ???.

57 ??? ???? ??????????? ? ?????????????? ??? ?????????????????????, ?? ?? ??????? ??? ??????, ?
????????????????????? ? ?????? ?????????????????? ???? ??????????? ??????? ?? ????-?????????????
????????????????????? ???? ?? ?????????? ?? ???? 4, ?????????? 4, ?????? ??????? ?? ??????
????????????, ?? ?? ???? ?? ???? ?? ?????????? ??????.

58 ?? ???? ?????????????? ?? ??????????????? ?????????????, ?????????? ? ?????? 27 ?? ?????????????
????????, ?????? ? ?? ??????????? ??????????? ?? ??????????????? ??????????????? ?????? ? ??????, ??
????? ?????????????????? ?? ??????????????? ? ??????? ?? ???? ?????????????????? ???? ?? ?????????
??????????????, ??????????? ? ?????????? ?? ??????? ?????????? ?? ???? ??????, ? ?????????????????? ??
????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ??????? ???? ??????????, ?????? ?? ?????????? ?? ??????
??????????, ?????? ??? ??????? ??? ?????? ???? ?????????????????????? ???? ?? ???? ??????.

59 ?? ?????????????? ?????????????? ??????? ???? , ?? ?????? ?????????? ?????????????? ??????
????????? ?????????????? ? ?????????? ?? ??? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ???? ?
?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?? ??? ?????????? ???? ?????????????????? ?????????? ??????, ????
?? ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????? ??????? ???? ???? ??????????? ?? ?????????? ??????? ??
????????? ?????????, ?????? ?? ???? ?? ?????????????? ??????, ??????????????? ?? ?? ???? 73 ?? ??.

60 ? ?????? ?? ?????????????? ??-????? ??????????????? ??????? ?? ?? ???????, ?? ???? 4,

???????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ???????
???????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ?? ?? ?? ??????
??? ?????, ? ??? ?????, ????? ????????? ?????????????? ???, ?????? ??? ????? ? ?
????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ? ??? ?????? ?????? ? ?? ??????
?? ????? ?????????? ?? ????? ?? ????? ?? ?????? ??????

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

61 ? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ???
???? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ??? ?????? ? ??? 21, ????????? 1,
???? a) ? ????????? 3 ?? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????,
????????????? ?? ?????????????????????? ????? ?? ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????????? ??????
??????, ? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?? ? ?????????????? ? ??? ??????????
? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ? ?? ??????. ?????????????? ?????????????? ??????
?????? ?????? ??? ? ??????????, ? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????, ?? ??? 4,
???????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ??
???????? ????????? ?????? ?? ?????????? ????? ?????????????????? ????? ?? ?? ?? ?????? ???
?????, ? ??? ?????, ????? ?????????? ?????????????????? ???.

62 ? ?????? ?? ?????????, ?????? ?? ?????? ??????, ?? ? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??
?????? ??????.

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

63 ? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ???
???? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ??
????????? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??
????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ????? ?? ?????? ? ?????????????? ?? ??????????
???? ?????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ? ??????
????????? ? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ???.

64 ? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????? ?? ????? 4, ????????? 4, ?????
?????? ?? ?????? ?????????, ?????????? ?????? ?????????????? ?? ??? ?????? ? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????? ?????????, ?????????????? ? ?????????????????? ?????? ?????
????????????? ???, ?????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??????, ?????? ?????? ???
????????????? ?? ?????????? ?????????, ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????
?????????????, ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????? (?. ? ??? ?????? ???????
?? 16 ??? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schiffahrt, C?108/14 ? C?109/14,
EU:C:2015:496, ?. 50).

65 ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ? ?????? ?????????? ?? ??????
????????????? ?????? ?? ?????? ?? ????? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ??
?????? ?????????????????? ? ?????????? ??????????. ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????
????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????, ?????? ??? ?????? ??????????, ??
?? ?? ?????????, ?????? ??? ?????? ??? ?????????, ?????????? ?? ?????????????? ?? ?
????????????? ?????? (?. ?? ?????????? ?????????? ?? 15 ????? 2021 ?, Finanzamt für
Körperschaften Berlin, C?868/19, ??????????????, EU:C:2021:285, ?. 44 ? ?????????? ???????
?????????).

66 ? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????, ?????? ?? ?????????????? ? ????? 44 ?
51 ?? ?????????? ??????, ??? 4, ????????? 4, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ?? ??
????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??
????????????????? ?????????, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????, ?????? ?????? ? ??????

?? ?????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??????????? ?? ?????? ?? ??? ??????? ?
???????????? ?? ????? ?????????????, ????? ?? ?? ?? ??????? ? ?????? ?? ??? ??????????,
?????????? ?? ??????????????????? ?? ??????????? ?? ??????????????? ?? ??????????????? ?? ??
????? ? ?????????? ?????? ?? ????????????? ?? ??????, ? ??????? ?? ?????? ? ?????????? ???
????????, ??-????????? ??????????? ?? ??????????????????? ? ?? ??????? ?????????????? ??
????? ??????? (??, ?? ????????? ??????? ?? 15 ????? 2021 ?, Finanzamt für Körperschaften
Berlin, C?868/19, ??????????????, EU:C:2021:285, ? 57 ? ??????????? ??????? ?????????).

67 ?????? ??? ? ? ? ?????????, ?? ????????? ??????????? ? ?????? 48 ?? ???????????
???????? ????????? ?????????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????? ?????? ?? ??????????
?????????? ?? ??? ? ? ????????? ?????????????????.

68 ??-?????????? ?????? ??? ? ???????, ??? ? ? ?? ??????? ??????? ?????? ?? ??? 4,
?????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ???????????, ?? ??? ??????? ?????????????? ??????
????????? ??????? ? ??????? ?? ?? ????????? ?? ???, ?? ??????? ?? ??????? ? ?? ???
????? ??????????, ?? ?????? ?? ???????????????, ?? ????????????????? ?? ?????? ? ???
?????????? ?? ?????? ????????????? ?? ?????? ?? ?? ??????? ?????? ?? ??????????, ?????? ??
????????? ? ??????????? ?? ??????? ? ??????????? ? ?????????????????????? ??? ? ? ??????????????
????? ?? ??????????????. ?????? ??????????? ?? ?????? ??????????? ?? ??????? ? ?????????????? ??
? ??????????? ?? ?? ??????????? ??????? ??????????????? ?? ?????????????? ???????, ?? ??? ?? ?
????????? ?? ??? ? ? ??????????? ??? ?????????????? ??????? ?? ??????????????? ?? ??? ??????
????????????? ??? ??? ?? ?????????????? ? ??????, ? ?????? ????????? ????????? ?? ??? ? ??????
????????????? ?????????? ??????????????? ??????????? ? ??????????? ?????? ?? ??????????????? ??
?????? ?? ?? ??????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?? ?
?????????????????? ?? ??????????? ??????? ?? ? ??????????????? ?? ??????? (??, ? ??? ? ??????
????????? ?? 16 ?? 2015 ?, Larentia + Minerva ? Marenave Schifffahrt, C?108/14 ? C?109/14,
EU:C:2015:496, ? 44 ? 45).

69 ?? ??? ?????, ?? ??????????????? ?? ??????????????? ?? ??????? ?? ???, ? ?????????????? ???
?????????????? ?? ??????????????? ??????? ? ?????????, ?? ??????????? ??????????????? ?? ??????????
?????????????? ?? ??????? ?? ??? 2, ?????????? 2, ?????? 2, ?????? ??????????? ?? UStG, ??
???????????????? a priori, ?????? ?? ? ?? ???? ??????????????? ??????????? ?????? ?? ???????,
????????????? ? ??????????? ?????? ?? ??????????? ?? ?????? ?? ??????????????????????? ?? ??????????????
?? ??????????????? ?? ???????????????, ?? ?? ?? ??????????????????? ?? ??????????? ?????? ?? ?
?????????????? ?? ??????, ?????? ?????? ??????? ??????????? ?? ??????? ?? ??? ?? ? ??????
?? ??????????? ?????? 4, ?????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ???????????.

70 ? ??? ???? ??????? ?? ? ?? ?????????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????????
?????????????????? ?? ??????????? ?????????? ?? ???, ?? ?? ?????????? ?? ??????????, ?? ??? ??? ?
????????????? ? ??????????????? ?????? ?? ?????????????? ??????? ?? ? ???????????
?????????????, ?????? ?????????????????????? ?????? ?? ? ? ??????????? ?? ?????? ?????? ?? ?
????????? ?????????, ??????????? ? ?? ? ???????.

71 ? ?????? ?? ?????????????? ??-???? ??????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?
?????????, ?? ??? 4, ?????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ? ?????????? ?
??????, ?? ? ? ??????? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ??????? ?????????????????? ??????
?????? ?? ?????????? ? ??????????????????? ?? ?????????????????????? ??? ?? ???? ? ?????????????? ??
????????????? ??? ??? ?? ??????????? ? ??????????? ?????? ?????? ? ??????????????? ??????? ?
????????? ????????? ? ? ?????????????? ?? ??????? ?? ???.

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

72 ? ??????????? ?? ?????? ??????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ? ? ? ??????????

???? ???? 4, ????????? 4 ?? ????? ?????????? ?? ?????? ? ???? 4, ????????? 1, ????? ??????
?? ???? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ?? ?????? ?????? ?????? ??
????????????, ??? ?????? ?? ?????????, ?????? ?????? ??? ?????????, ?????? ?????? ??
????????????? ?? ?????????, ?????????????? ? ?????????????? ?????????? ?
????????????????? ???? ?? ?? ?????.

73 ?????? ?????? ?? ?? ??????, ?? ???? 4, ????????? 1 ?? ?????? ?????????? ??????????
???? ?????????????????? ??????, ?????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????,
????????? ? ????????? 2 ?? ????

74 ???? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????, ?? ??????????
„?????????“ ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ? ?????? ????, ?????????? ?
????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??? ???
????????????????, ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ??????????, ?? ?? ?????? ?? ??????????
?? ???? ? ?????????, ?????? ? ?? ?????????????? ?? ?????????????.

75 ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????, ?? ??? ?????????? ??
????????????? ?? ???? 29 ?? ?????? ?????????? ?????? ??????????????, ?????????? ??????
????? ?? ?????????? ??? ?????-????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?? ??
????? ?????????? ???, ?????, ????? ? ?? ?? „????????? ?????????????“, ?? ?????
????????? ?????? ?? ???? ?????????, ?????????????? ? ?????????????? ??????

76 ?????? ?? ?? ?????????? ???, ?????? ?????????? ?????????? ? ???? 3.2, ?????? ? ??????
????? ?? ?????? ?????????? COM/2009/0325 ??????????, ?? ???? ?????????????? ?? ??
????? ?? ?????????? ??? 4, ????????? 4, ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????
????????? ?????????????????? ??? ?? ?????, ?? ?? ?????????? ??? ??????????
????????????????????? ??? ?? ???. ?????? ??? ?????? ?????????? ??????, ?? „[??? ??????]
???? ? ???? ?????? ??? „????“, ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ??, ?? ?????
?? ?????????????????? ?????? ?? ???? ??-????? ?????? ? ?????????? ? ?????????? ??????. [???
????????] ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ???, ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ??
????????????? ? ???. ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????, ?????????????? ?
????????????????? ?????? ?????? ??????????????. ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ??? ??
[??? ??????] ?? ???? ??-????? ?????? ? ?????????? ? ?????????? ?????? ?? ?????? ??
????????????????? ?? ?????????????????? ?????, ???? ? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ??????
????????? ?????? ?????? ?????? [...]“.

77 ?????? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ???
??? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????????? ??????????????, ? ?????? ?? ?????? ??
?????? ??????? ?????????? (?. ? ???? ?????? ??????? ?? 17 ????????? 2014 ?., Skandia
America (USA), filial Sverige, C7/13, EU:C:2014:2225, ?. 24 ? ?????????? ??????? ?????????).

78 ?? ?? ?? ?????????, ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ??????, ?????? ?
???? ? ???? ?????, ? ?????? ?????? ?? ???? ?????, ?????????????? ?????? ??????????????
????, ???? ?? ?????????????? ?? ???? ?????? ?????????? ?? ???? ?????????? ? ??, ?????? ??
?? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????? ??????. ? ????
????????? ?????? ?? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?? ???? ? ? ??????????????,
????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?? ???? ??, ?? ???? ?????? ? ?????????????, ?????
? ??-????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? (?.
?? ?????????? ??????? ?? 17 ????????? 2014 ?., Skandia America (USA), filial Sverige, C7/13,
EU:C:2014:2225, ?. 25 ? ?? 13 ??? 2019 ?., IO (?? — ??????? ??? ???? ?? ????????? ?????),
C420/18, EU:C:2019:490, ?. 39 ? ?????????? ??????? ?????????).

79 ? ?????? ?????, ????? ? ?????????? ?? ?? ???-????????? ?????????????????? ???

? ?? ????????????? ?? ??? ???????? ????????? ????????????????? ???? A ? ?????? ?? ??????
???????????? ????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????, ?????? ?? ?????? ?? ????? ??????,
???????????????? ?? ?????? ?? NGD mbH, ?????? ?? ????????? ??????, ?? ?????? ? ?????? ?? ?????? 27 ?
57—59 ?? ????????????? ?????????, ????????? ????????? ?????? ????????????????????? ?????????, ??????????
? ??????????????????? ?? ????????????????? ?? ????????????????? ??????????. ?? ?????? ?????????, ?? ??????
????? ????????? ????????? ?? ?? ????????????????? ?????? ????????????????????? ?????????????????
????????????, ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????????, ??? ????????? ?? ??????????????, ?????
?????????, ?????? ?? ?? „????????????“ ?? ????????? ?? ????? 4, ????????? 1 ? ????????? 4, ??????
???????? ?? ?????? ????????????? ?????? ????????? ??????????????????????? ?? ??? ??? ??????.

80 ????? ????????????? ?? ?????????? ? ?? ??????, ?? ?????? ?? ????? 4, ????????? 4, ??????
???????? ?? ?????? ????????????? ?? ?????????, ?? ?????????????, ?????? ?????? ?? ????????????????? ???
?????, ????????? ?? ?????? ?????? ?????????????, ?????????????????? ? ????????????????????? ?????????, ?????
???????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????????, ?? ????????????? ?? ????????? ????????? ?? ????????? ??
???????????????????? ?? ?????????? ????????????????? ????????? ?? ????????? ?? ????????? ?? ?????????,
???????????? ?? ????????????????????????? ??????. ????? ?? ?????????????? ??????????????? ?? ?????????, ?? ?????
????????? ??????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ????????? ?? ????????? ?? ????? 4,
???????????? 4, ?????? ????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ????????? ??????????????????????? ?? ???
??? ?????????.

81 ? ?????? ?? ??????????????? ??-????? ????????????????? ?? ?????????????? ????????? ????????? ?? ??
????????????, ?? ????? 4, ????????? 4, ?????? ????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ????????? ? ????? 4,
???????????? 1, ?????? ????????? ?? ?????? ?????????????? ????????? ?? ?? ?????????? ? ?????????, ?? ?? ?????????
?????????? ????????? ?? ?????????????????, ??? ????????? ?? ??????????????, ????????? ?????????? ?????
????????????, ????????? ?????? ??????????? ?? ????????????????? ?? ??????????????, ?????????????????? ?
????????????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????????????? ?????? ?? ??? ??????.

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

82 ? ?????? ?? ?????????????????????????, ?? ?? ??????????? ?? ??????????? ?????????????????? ??????????????
????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????????????? ?????? ??????????????
????????????????, ??????????????? ????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????. ?????????????,
?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????, ??????????? ?? ?????? ?? ??????????????
????????, ?? ??????????? ?? ?????????????????????.

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

1) ????? 4, ????????? 4, ?????? ????????? ?? ?????? ????????????? 77/388/??? ?? ????????? ??
17 ??? 1977 ????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????????? ?? ??????????????
????????? ?????????? ?????????? ?????? ????????? — ?????? ?????????? ?? ?????????? ??????
????????????????? ??????????: ?????????? ?????????? ?????????, ?????????? ? ?????????????? 2000/65/?? ??
????????? ?? 17 ?????????? 2000 ?.,

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

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

2) ????? 4, ????????? 4, ?????? ????????? ?? ?????? ????????????? 77/388, ?????????? ?

????????? 2000/65,

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

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

3) ???? 4, ????????? 4, ?????? ??????? ?? ?????? ??????????? 77/388, ????????? ?
???????????? 2000/65, ??? ??????? ? ????? 4 ????????? 1, ?????? ??????? ?? ?????????????
???????????? 77/388

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

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

????????

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