

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

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

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

«???????????????? ??????????? – ?????? ????????????????? ?????? (???) – ????? ??????? 77/388/??? –
????? 4, ????????????? 4, ????????? ??????? – ????????????????? ????? ????? – ?????????? ??? ???????
?????? ?? ????????? ?? ????? ????????????????? ????? ????? ????????????? ?? ??????? ??????? ???
???????????????? ??????? ????? ??? ????????? ?????????, ????????????????? ????? ?????? ???
????????????????????, ????????????????? ??? ????????????????? ????????? (“???????? ???”) – ????????? ?????????????
??? ????????????????? ?? ????????????????? ????????? ??? ??????? ??? ?? ????? ????????????????? ????? ????? –
????????? ??? “???????? ??????? ??? ????????????????????? ?????????” – ????????????????? ?????????????????
???????????? ?? ?????????? ??? ????????????????? ??? ????????????????? ??????, ????????????? ?????????????????
???????????????? – ??? ????????????? – ????????????? ????? ????????????????????? ?????????????
?????? ????????????????????? ????????????? – ?????????????????»

???? ????????? C?141/20,

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

Finanzamt Kiel

?????

Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH,

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

????????????? ??? ????? A. Arabadjiev, ????????? ??????????, 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, ?? ????????????????? ??
???????????? ?? ?????? ?????, ?? ?????????? ?? ????? ?????? ?????? ????????? – ??????
????????? ?????? ????????????????? ?????: ????????????? ?????????????? ?? (?? ???. ???. 09/001, ?.
49), ?? ????????????????? ?? ?? ?????? 2000/65/?? ?? ?????????????, ?? 17?? ?????????????
2000 (?? 2000, L 269, ? 44) (?? ?????: ??? ?????).

2 ? ?????? ?? ????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? Finanzamt Kiel
(????????????? ?????? ?? Kiel, ??????????) (?? ?????: ????????????? ?????) ?? ?? Norddeutsche
Gesellschaft für Diakonie mbH (?? ?????: NGD mbH), ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??????????
????? ?? ?? ?????????????????? ?????? (??) ?? ?? ?????????????? ????? 2005.

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

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

3 ?? 1?? ????????????? 2007 ? ?????? ?????? ??????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??
?????? 2006/112/?? ?? ?????????????, ?? 28?? ????????????? 2006, ??????? ?? ?? ??????
????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ? 1). ??????, ?????????????????? ?????? ??
?????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????, ? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?? ??????

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

«1. ?????????? ?? “?????????????? ?????? ?????” ????????????????? ?????, ?? ?? ?????? ?????????????
?? ?? ?????????????????? ?????, ?? ?? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ??????????????
???? ????????????? 2, ??????????????? ?? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ??
????????????????????? ??????

[...]

4. ? ?????????????????????? ?????? ?????????? 1 ????? “????? ?????? ??????????????” ?????????? ??
?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ??????????????
????????? ?????????????, ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????, ?? ?? ?????? ??
?????????????

?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????? 29, ?? ?????? ??????
????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ??
????????????? ?? ?????? ?????????, ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ??????????

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

[...]»

5 ?? ????? 21 ??? ????? ???????, ??? ?????????????? ?? ?? ????? ??? 28?, ????? ???
????? «????????? ??? ????? ?????? ??? ??????????» ??? ?????? ?? ?????:

«1. ??? ?????????? ?????????, ? [???] ??????????:

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

[...]

3. ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? 1 ??? 2, ?? ????? ????
????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????????????
????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????.

[...]»

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

6 ?? ????? 2 ??? Umsatzsteuergesetz (????? ??? ???? ???? ???? ????), ??? ?????
???? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? (??? ?????:
UStG), ?????? ?? ??????????:

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

(2) ? ?????????? ? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ????? ?????? ??????????????:

[...]

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

[...]»

7 ????? ?? ????? 13bis, ????????????? 1, ??? ????? ??????:

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

12 ??????, ??????? ?? ??? ?????????????? ??? ??????? ?? ?????? ????????????, ? ?? ????
?????????????? ?????? ?? ??????? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????? ??????????? ??? 9??
????????????? 2010, ??? ?? ?????????????? ??? ??????????????? ??????????? ?? ??? ??
????????????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??????????.

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 (????????????? ?????????????? ?? ??????????????
????????? ?? Schleswig-Holstein, ?????????) ??????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
6?? ??????????????? 2018 ?? ?????? ?? ? ?????????????? ??? ?????????????????? ???????????????
?? ?????????????? ??????? ? ?????????????? ?????? ?? ??????????????? ?? NGD mbH ?? ??? ??
????? ?????????????????? ?? ?? ?? ?? ?????? ?????? ??, ? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ??
????????? ?????????????? ??????.

18 ?? ?? ??? ?????????????? ?????? ??????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ??????????????
????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ??????????????? ??
?? ?????????????? ??????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??????
?????????????????? ?? ??????? ?????????????? ?????? ??? ?? ??????? ???????, ?? ?????? ???
????????????? ?????? ?? ???????????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ??????? (?? ????:
?????? ??) (????????? ?? 16?? ????????? 2015, Larentia + Minerva ??? Marenave Schifffahrt,
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 Schifffahrt (C?108/14
??? C?109/14, EU:C:2015:496), ?????????? ?? ?? ?????????????? ??? Bundesfinanzhof
(????????????????? ?????????????? ??????????????), ??????????????, ?????? ??? ?????? 2, ??????????????
2, ?????? 2, ?????? ?????????, ??? UStG, ?? ?????? ? ?????????? ?????? ?????????? ?????
?????????????, ? ?????? ?????????????????????? ?????? ?? «????????????? ?? ?????????????? ??????????????».

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

22 ?????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ???, ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ?? ?????????????????? ?????? ??? ?????? 2, ?????????????? 2, ?????? 2, ?????? ?????????, ???
UStG, ?????????? ?? ?????? ?????? ???, ?????? ?? ?????????? ?????, ?? ?????????????????? ???
????????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????????? ??? ??????????????
????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ???
????????????????? ?????? ?????? ??????????????. ?????????????, ?? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??
????? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????????, ? ?????? ?????????? ??? ??? ???
????????????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??????????

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

24 ?????????????, ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ???, ?????? ?????????????? ???
????????????? ?????? ???, ? ?????? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ???
????????????????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ???
[????????????? ??? 22?? ?????? 2008, Ampliscientifica ??? 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 Schifffahrt (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,
???? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????, ??? ?????????? ?? ???? ??????? ??????
????????? – ?????????? ??? ??????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??????
????????????????? ?????? (?? ???, ???, 09/001, ? 5), ?????????????? ?????????????? ??
????????????????, ??? ??? ?????? ??? ??????? ??? ??????, ??? ?????????? ?????????????? ???
????????? ?????????????? ??????? ??? ??????????, ?? ?????????? ?? ?? ???? ??????? ?????? ??
????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ????

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

«1) ???? ?? ?????? 4, ?????????????? 4, ??????? ??????, ?? ?????????? ?? ?? ?????? 21,
????????????? 1, ?????????? ??, ??? ?????????????? 3, ??? [????? ??????], ??? ?????? ???
????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ???, ???? ??? ?????? ??? [???
????????????? ??????? (“Organkreis”)], ??? ?????? ??? ?????? ??? [?? ?????????????? ???????
 (“Organträger”)];

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

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

4) ???? ?? ?????? 4, ?????????????? 1 ??? ?????????????? 4, ?????? ??????, ??? [????? ?????????]
??? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ??????, ???? ??? ?????????????? ?????????
?????????????, ??? ??????? ?? ?? ?????????????, ???? ??? ?????? ??? ?????? 4, ?????????????? 1,

??? [?? ??? ????], ????? ???? ???? ????????????? ???? ?????????????, ?????????
??? ????????????? ?????? ???? ????????????? ?????? ????????????? [???????????? ??????
("Organträger")] ???? ????????? ???? ???? ? ????????????? ????????? ???? ????????? ?
???????? ???? ???? ????????? ???? ???? , ?? ?? ?????, ?? ?? ????????? ???? ?????????
???????????? ??????;»

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

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

35 ? ????????? ????????? ?????????, ?????, ??? ?? ???? , ?? ????? ???? ?
???????? ????????????? ?????? ???? ???? ???? ???? ???? , ????? ???? ????
???????? ???? ???? ????????? ???? ????????? ???? ???? ???? , ? ???? ???? ???? ?
?? ????????? ?????? ???? NGD mbH ???? ???? ????????????? ????????? ? ????????? ?????????
???? ????????????? ??????, ???? ???? ???? ???? ???? 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 ?????????, ?? ?????, ?? ????????? ???? ?? ????????? ????????? ?????????????????? ?????????????.

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

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

42 ?? ?? ?????? ?????????????????? ?????????, ?? ??????? ?????????????? ?????????????? ???' ???????
??? ?? ?????? 4, ?????????????? 4, ????????? ???????, ??? ?????? ?????????? ????? ??? ??????? ???
????????????????? ??? ?????? ????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ????? ??? ??? ?????? ???
?????? ???, ????? ??? ?????? ??????, ????? ?? ?????????????? ?????????? ???.

43 ?????????????????? ???, ????? ?????? ?????????????? ??? ??????????????, ??? ??? ?????????? ?????
?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ??????? ?? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ?? ??????? ???,
????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ?? ??????? ??? ?????????????????? ?? ?? ?????????
??? ??????? ?????????? ?????? [??., ??????? ??????, ?????????? ??? 24?? ?????????????????? 2022, Airhelp
(????????????????? ?????????????? ?? ????? ??????), C?451/20, EU:C:2022:123, ????? 22 ??? ?????
????????????????????? ??????????????].

44 ?????????, ??? ?? ??????? ???? ??????? 4, ?????????????? 4, ????????? ???????, ??? ??????
?????????? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ??????? ?????? ?? ??????????????
?????????? ?????????? ?? ??????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????
????????????????????? ??? ??????? ??? ?????? ??????? ?????????? ?????????? ??????? ???, ?????????? ??????
????????????????? ??????? ?????? ??? ?????????? ??????????, ?????????????? ?????? ??? ?????????????????????,
????????????????? ??? ?????????????????? ??????????. ?? ?????? ?????, ?????????? ?? ?? ??????? ???, ???
????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??????????????????. ?????????? ??? ?????????????? ?? ??????????????
??? ??????? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ??????????????
?? ?????? ??????? ?? ?????????????????? ?????? ??? (?????. ?????????? ??? 25?? ?????????? 2013,
?????????? ???? ??????????, C?480/10, EU:C:2013:263, ????? 35 ??? ?????? ??????????????????
?????????????).

45 ? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??????? 4, ?????????????? 4, ????????? ???????, ??? ??????
?????????? ?????????????????? ??? ? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ??????? ??????????
?????????? ?????? ?????????????? ??? ??????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????????, ??????????????? ???
?????????????????? ?????????? ?? ??????????????? ?? ??? ?????????????????????????? ?? ?????????? ??????????????
????? ?????, ????? ?? ?????? ??? ??????????????. ??????????, ????? ??? ??????? ?????? ?????????????? ??
????????? ?????, 2/?? ???????????/?? ?????? ??? ??????? ??? ?? ?????? ?????????????? ??? ??????? ??
??????????????/????????? ?? ???????????????????/?? ?????? ?????? ?????? ??? ??????? ??? ??????? 4, ??????????????
1, ??? ?????? ?????????? (?????. ?????????? ??? 22?? ?????? 2008, Ampliscientifica ??? Amplifin,
C?162/07, EU:C:2008:301, ????? 19 ??? ?????? ?????????????????????? ?????????????).

46 ?????????, ? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?????
????? ?????????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????? ?????????? ?????????? ??? ???
?? ?????????????????????????????, ??????? ??? ?????? ??? ??????? ??????, ?? ?????????????????? ?????? ?????,
?????????? ?????? ? ?????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????????
???? ?? ?????? ??????????. ??????????, ? ?????????? ?????, ?????? ?????????????????? ??? ?????????? ??????, ?????
?? ?????????????????? ??????????? ? ?????????? ?????????? ??? ?? ??????????? ??? ??? ?????????????? ?????????? ??

????????? ??? ???? ?????????? ?????????? ??? ???? , ????? ???? ???? ???? ?????????? ??????
??? ??? ?????????? ??? ????? (????????? ??? 22?? ????? 2008, Ampliscientifica ??? Amplifin,
C?162/07, EU:C:2008:301, ??????? 19 ??? 20).

47 ?????????, ?? ?????? ??????????, ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ????
?????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ????, ??? ???? ?????? ???
???? ?????? ?? ?????? ??? ???? (????, ????????? ??? 18?? ?????????? 2020, Kaplan
International colleges UK, C?77/19, EU:C:2020:934, ????? 46 ??? ??? ???????????????
??????????).

48 ???? ????? ???? ?????? ??? ?????? ?????????? ?? ????? 4, ?????????? 4, ??????
?????, ??? ?????? ??????, ????? ??? ?? ?????? ??? ???? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ?
?? ???? ?????? ?????????? ??? ? ?????? ??? ???? ??? ?????????? ??? ?????????? ?
????????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ??????????????. ??? ?????????? ??? ?
????????? ??? ?????????????, ? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?
????????????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? (??, ???' ??????????,
???? ?????? ?? ????? 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 ??????] ?????? ?
?????? ?????????? ? ?????? 77/388, ?????????????? ?? ?????? ??? ? ?????????? ??? ??????
?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?
????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?? ???? ?????? ??? «?????? ??????? ?????????????»,
???? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?? ?????????????
????????????? ?????????????????????, ??? ?.? ? ?????????? ??? ?????????????? ?? ???????
????????????????? ??? ?????? ??? ?? ??????? ?? ?????? ?????? (????, ?????????? ??? 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/? ???? ???? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?
????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ?
????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ? ??????????????, ??? ??? ??? ??????????
????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? (?? 2006, L 221, ? 9), ? ???? ?????? ???
????????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ?
????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?
????????????????, ?? ?????? ??? ???? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?? ?????????? ?
????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ???? ???? ?????? ??????, ?????? ? ?? ??????
??? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??????
??? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ? ???? ??????, ??? ??? ?? ??? ?????? ????
????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? (????, ?????????? ??? 16?? ?????? 2015,
Larentia + Minerva ??? Marenave Schiffahrt, C?108/14 ??? C?109/14, EU:C:2015:496, ????? 42
??? ??? ?????????????????? ?????????).

51 ??????, ??? ??? ?????????? ??? ?????? 4, ?????????? 4, ?????? ??????, ??? ?????
????????, ?? ?????? ????, ??? ??? ?????? ??? ?????????? ????, ?????? ?? ??????????
????????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ????
?????????????

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

52 ?? ?????????????, ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?? ??????? ?????????????? ??? ?
????????????? ?????????????? ?????????????, ??????????, ??? ? ?????????? ?????????????? ?????? ?????? ???
????????????? ??? ??? ?????????? ?? ?????? 4, ?????????????? 4, ?????????? ???????, ??? ?????? ?????????,
????? ??? ??????? 2, ?????????????? 2, ??????? 2, ??? USStG, ?? ?????? ?????????????? ?? ??????????????
????????????????? «????????? ?????????????????? ??????????».

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

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

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

63 ?? ?? ?????? ?????????????????? ?????????, ?? ?????? ?????????????????? ?????? ??' ?????? ??
????????????????????? ?? ?? ?????? 4, ?????????????????? 4, ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????? ?????????? ??

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

64 ??????????????? ?? ??????????? ?? ? ?????????????? ?? ?????? ??????????? ?? ?????? 4,
?????????????? 4, ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????, ?? ?????? ?? ?? ?????????? ??????? ??
????????????? ? ??????? ??????? ??????? ??????? ?? ??????????????????? ?????????? ??
??????????????????, ?????????????? ? ??????????????? ?????????, ??????? ?????????????? ??
?????????????????????? ?? ??????? ?????????? ??, ?? ?? ???????, ? ?????????? ?????? ?? ??????
????????????????? ??????????, ?????????? ?????????? ?? ??????? ?????????? ??????????? ?? ??
?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? (?????. ?????????? ?? 16??
????????? 2015, Larentia + Minerva ??? Marenave Schifffahrt, 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 ?? ?????????????, ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????????
?? ?????? ??, ? , ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????, ?????? ?????????????????? ?? ??
????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ??
?????, ?????????????????????? ?? NGD mbH, ?????????? ?????????? ??, ??? ?????????? ??
?? ????????? 27 ?? 57 ?? 59 ?? ?????????? ??????????, ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????
????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????
????????????????? ?????? ??????????????????. ?????????, ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ???
????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ??, ?? ?? ??????, ??
????????? ?? ??????????????????, ?????? ?????????????????? ?????????? ??????????????, ?? «?? ??????????????
?????????????» ?????? ?? ?????? ?? ?????? 4, ????????????? 1, ?? ????????????? 4, ?????? ??????,
?? ?????? ??????, ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??.

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

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

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

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

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

(?????????)

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