

@import url(../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 61998C0023 - EL
????????? ?????????? ??????? ?????????????

1

61998C0023

?????????? ??? ??????? ?????????? Cosmas ??? 20?? ????? 1999. - Staatssecretaris van Financiën ??? J. Heerma. - ?????? ??? ??? ?????? ?????????????? ??????????: Hoge Raad - ??? ??????. - ??? ?????? ??? - ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??????. - ?????? C-23/98.

????????? ??? ??????????? ???. ??????????? 2000 ?????? I-00419

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

/ - ??????????

1 ?? ??? ??????? ??????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ????????????, ??? ?????????? ???????
?? ?? ????? 234 (????? ??? 177) ??? ???????, ?? Hoge Raad der Nederlanden (?????
?????) ??????? ??? ??????????? ?????????????? ??????? ??????? ?? ??? ??????? ??
????????? ??? ?????? 4, ?????????? 1, ??? ?????? 77/388/??? ??? ???????????, ??? 17??
???? 1977, ??? ??????????? ??? ?????????? ??? ??????? ??????, ??? ?????????? ?? ???
????? ?????? ??????? - ????? ?????? ?????? ?????? ??????????????? ?????: ??????????
?????????? ??? (??? ????: ??? ?????) (1). ???????????, ?? ?????????? ??????? ??
?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??????????? ?? ?????? ?? ? ?????????? ??????? ??
???? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ?????? «????????? ??????????
?????????????», ??? ?????? ?????? ??????, ? ?????? ??? ?? ?????????? ??????????
????????????? ??? ?????? ??????????, ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???
???? ?????????? ??? (??? ????. ???) ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??????.

?? - ?? ??????? ????????

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

«???? ???? ?????????????? ?????? ??????????·

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

2 ?? ?????????? ?????? »

3 ??? ?????? 4 ??? ?????? ????????, ?? ?????? ?????? ???? ?????? ?V, ? ?????? ??????????????
«????????????? ???? ???», ?????????? ?? ????:

«1. ?????????? ?? ?????????? ??? ????? ????? ??????????? ????, ??? ????? ?????????????? ??
?? ?????????? ????, ??? ??? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? 2, ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ??? (2).

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

3. (...)

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

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

5. (...)»

4 To ??? 13 ?, ??????? ?), ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?? ???
?? ??? ?????????? ?????????? ??????. ??????, ?? ??? 13 ?, ??????? ?), ?????????? ???
????? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??????????????
????? ?????????? ???.

???? ?????????? ? ??????? (3) ??? ? ?????????? ?????????? (4), ?????????? ??? ?? ??????
????????? ??? ??? ??? ??????, ? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????
????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????? ??? ??????.

??? - ?? ?????????? ??????????

5 ? J. Heerma, ??????? Welsrijp, ? ?????? ??? ?????? ?????????? ???????????, ?????????? ???
1? ?????????? 1994 ?? ?? ?????? ??? ??? ?????? J. Heerma/K. Heerma-Graanstra (???
????: ??????), ?? ??? ?? Welsrijp, ??? ?????? ??????? ?? ?????? ?????????? ???
????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ???
????????????? ???.

6 ??? ???? ?????? ??? 1994 ? J. Heerma ?????? ??? ?????????? ??? ??????. ??? ??????
??? ?????? ????, ?????? ??? J. Heerma ??? ??? ?????? ?????? ??? 18 ??????????
1994 ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????? 12 000
????????? ?????????? (HFL), ?? ?????????? ?????????? ??? 1? ?????????? 1994. ???
????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????? 23 ?????????? 1994 ???
?? ?????? ?????? ?????????? (Grondkamer voor Friesland).

7 ??? ?????? ?? ?????? ??????????, ?? ?????? ?? ??? ?????? ??????, ?? ?????? ???
15? ?????????? 1994 ??? ??? ?????? ??? ?????? 11, ?????????? 1, ??????? b, ?????? 5

? ??????? ?????? ???????????? ?? ??????? ??? ????? ? ??????????? ?????? 14
????????? 1994. ? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??????
?????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?? ??? ??????? ???.

????? ?????? ?????????????? ??????????? ? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ???
Gerechtshof te Leeuwarden, ?? ?????? ??????? ?? ??????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ?? J. Heerma ??? ?????????? ???
??? 1? ?????????? 1994 ?????????? ?? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????
????????.

8 ???????????, ?? ?????? ??? ?? 4?? ???????? 1996, ?? Gerechtshof ?????? ???, ??
?? ??????? ???, ??? ?????? ??? J. Heerma ??? ??? ?????? ?????????? ???
????????????? ? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ??????
????? ?????? ?????? ???????, ??? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????? 7 ??? ?????? ??? 1968
????? ?????? ?????? ??????? ??? ??, ?? ???????????, ?????? ?? ?????????? ??? ? ??????
????? ?????? ??????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ? ?????????? ??? ?????? ????
????? ?????? ???????- ??? ?????? ?? ?? ?????? ??? ??? J. Heerma ???, ??? ?????? ???
????? ???????, ??? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??? ????.
????? ??? ?? ??? ??????.

9 ???? ??? ?????????? ??? Gerechtshof te Leeuwarden ?????? ?????? ??????????? ?
Staatssecretaris van Financi?n (?????????? ???????????). ?? ?? ?????? ?????? ???????????
?????????? ??? ? ?????????? ??? ?????????? ??????? ??? ??????????????? ?????????? ???
?????????????? ??????????? ???????????, ??? ? J. Heerma ?????????? ???
?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????? ??? ???????, ????? ??????????
???? ?????????? ????? ???????, ??? ??? ??? ??? ????? ??? ??????? ??? ??????? ??? ???
????????? ??? ????? ??????? ?? ?????????? ??????????? ???, ?? ?? ??????, ??? ???
????????? ??? ???????????.

10 ?? Hoge Raad der Nederlanden ??????? ?? ?????? ??? ? ???????, ?? ????? ?? ??????
???????, ? ????? ?? ?? ?? ?? ?? ????? ????? ?????????????? ?? ?? ?? ?? ?? ?? ?? ?????
?????????? ??????? ???????, ????? ?? ?? ?? ?? ??????????? ???????????
?????????????? ??, ?? ?? ??????, ????? ?? ??????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ?? ?? ?? ??
?????? ?? ?????? 4 ?? ????? ?????.

11 ??? ????????, ?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ??? ? ?????????? ??? ?????????? ???
?? ?????? ??????, ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? 26??
????????????? 1996, Enkler (5), ?? ???????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ??? ??? ??????
??? ?????? 4, ?????????? 2, ??? ??? ?????? ??????, ?????????? ??? ?? Gerechtshof te
Leeuwarden - ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ???
????????? ??? ?????? ?????? ?????????? - ?????? ??? ? ?????????? ??? ?? ????
??? ?????? ?????? ?????????? ??????????

12 ???????, ?? ?????? ??????????? ??????????? ??? ?? ??? ??? ????? ??????????? ??????????? ??
?????? ?? ? ??????????? 1 ??? ??????????????? ?????? 4 ??? ??? ??????? ???, ?? ??
?????????? ??? ? ???????, ? ??????? ?????????? ???????, ?????????????? ?????? ??? ?????
????????? ?????? ??? ??????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????????? ???
????????? ??? ??????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????? ?????????? ? ??????
??????????- ?? ???????, ??????, ?? ??????? ?? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????
????????? ?????????? ?? ??? ??????, ?????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????
????? ??? ?????? ??? ??????? ?????????? ??? ??????.

?V - ?o ??????????? ???????

13 ?? ??? ?? ??????? ?????????? ??? ??????? ??? ??? ???????????, ?? Hoge Raad der
Nederlanden ????, ???? ?? ?????? 234 (????? ??? 177) ??? ??????? ??, ?? ??
?????????? ??? ?????? ??????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ???????????:

«???? ?? ??? 4, ?????????? 1, ??? ??? ?????? ??????? ??? ?????? ???, ?? ??? ?????? ??? ??
????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ???????
???? ?? ?????? ?????? ???????, ?????? ?? ?????????? ???, ???' ??? ?? ?????????? ??????????
??????????????, ?? ??????? ??? ??? ??????? ??? ?????? ?????? ???????????, ?? ??????????? ??
????? ?? ??????? ?? ??????? ??? ??? ??????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????????? ???
????? ??? ??? ??????? ??? ?????????? 4, ?????????? 1;»

V - ? ??????? ??? ??????????? ???????

14 ?? ?? ??????????? ??????? ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ?? ??????????? ??
?????????? ??, ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??????? ??????? ?????????? ??????????? ??
????????? ??? ?????? ?????? ???, ? ??????? ?????? ??? ?????? «?????????? ??????????
?????????????», ??? ?? ?????? ??? ?????? 4 ??? ?????? ???????, ??????? ?? ??????????
?? ??????? ?? ??????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ?????????? ??,
???? ??????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ??????????
????????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????????? ???, ???????, ?? ??????? ??
????????? ??? ?????? ???' ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ???o.

15 ???????, ?????? ?? ??????? ??, ??? ?????? ??????? ?? ?????? ?????????? ??
????????, ??? ?? ??????? ??, ??? ?????? ???????, ??? ?????? ???????, ??? ?????? ?? ??????? ??
???? ?? ???, ? ?????? ??? ??? ??? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????? ?? ???????
????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ???????, ??????? ?? ??????? ??
????? ?????????? ?????? ?????????? ???, ?? ?? ???????, ?? ??????? ??
????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ???????.

????? ?????? ?????????? ? ???????, ??? ? ??? ?????? ?????????? ??????? ?????? ??? ?????
????????? ??? ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ??????. ??????, ?? ??? 4, ?????????? 1,
??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? «?????????????» ?????? ???
????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????? ???????????????.
????????, ??????? ?? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ???????
????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ???????
«?????????», ??? ?????? ???' ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??
??? ?? ??? 4 ??? ?????? ??? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? (6). ?? ?????????? ??
????????? ?? ?? ?????? ???????????, ??????, ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?? ??
????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? «?????????» ??? ????. ?????? ???????, ??? ?
?????, ?????????, ?????? ?????????? ?????? sine qua non ?????????? ??? ??
????????? ??? ?????? ?????? «?????????» ??? ????. ?????? ??????? ?? ??
????? ?????? ??? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??????? ?? ??
????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????? ?? ?? ?? ??

? ?????????? ??? ???? 4 ??? ????? ????????, ??? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ??
«?????????» ??? ???, ??? ??? ??? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????????????.

16 ??????, ????, ?? ?????????? ???, ????, ???? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ???
?? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? «????????? ??????» ??? ?????????? ???
????????? ??? J. Heerma ??? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??????.

? ??????????, ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? «?????????
?????????» ??? «????????? ??? ?????? ? ??????» (7) ??? ??????????????
??? ????? 4 ??? ?????? ?????? (8), ??? ?????? ?????? ??? ?????? «????? ??? ??????
????????? ??? ?????? ?????? ??????» (9), ??? ??? «? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? "?????????
?????????" ??? ??? ?????? ??? ?????? 4, ?????????? 2, ??? ?????? ??????, ????
????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????» (10). ??? ??
?????????, ????, ?? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? «?????????
??? ?????? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
?????????» (11) ???, ????, ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????????? ??? (12).

???? ??????, ???????, ???, ??? ?????? ?? ?????? ??????????, ?? ??????
????????? ??? ??? ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? (????? ??
Gerechtshof te Leeuwarden, ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??????
?????????, ??? ?????? ?? ?????? ?????? ??????, ??? ?????? ?????? ??? ??????
????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????) ?????? ??? ? ?????? ???
????? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??????
????????? 6 ??? ?????? ?????? ?????? 12 000 HFL, ??? ?????? ?????? ??? ??
????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????? ??? ?????? ??? ?????? 4, ?????????? 2, ??? ?????? ??????.

17 A?? ??? ?????? ?????????? ?????????? ???, ???????, ?? ?????? ?????? ???
????? ?? ?????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? «????? ????
?????????» ??? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?? ?????? ?? ?????? 4 ??? ??
?????.

18 ??? ?????? 1 ??? ?????? 4 ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? «????? ????
?????????» ??? ?????????? ??? ??????, ?? ?????? ?? ?????? ?????? ???:
?????, ?? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??????, ? «?????????» ??? ??????????
????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
?????????, ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????. ??????, ?????? ?? ?????? «????? ?????? ??????» ??? ??????????
????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? «?????????» ??? ??????
??? ???, ?? ?????????? ??? ??? «????? ?????? ??????», ???, ??????, ??? ??
????????? ??? ?????? ?????? ??? «?????????» ??? ???, ??? ?????????? ????
????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ????
?????????, ?????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??? «?????????» ??? ??????
??? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
?? ??? ??? ?? ?????? ??? «?????????» ??? ??? (14).

19 ? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????, ??????, ??? ??? ??? ?????? ??? ??????
4, ?????????? 4, ??? ??? ?????? ??????. ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??????
????????? ??? ?? «????? ?????? ??????» , ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 1 ???
????? ??????, ??? ?????? ??????. ?????????? , ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????

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

20 ?????? ??? ???????, ?????? ? ??????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??????????????
????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? 4, ?????????? 1, ???
????? ???????, ????? ??????? ?? ?????????? ?? ? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ??????
?? ?????? ?????????? ??? ??? ?????? ?????? 4 ??? ?????? ??????.

21 ??? ???? 4, ?????????? 4, ?????? ?, ??? ?????? ??????, ? ??? «????? ????
?????????» ?????????????? ??????, ??? ??? ?????? ??? «????????? ??? ??? ??????????
???? ?????????? ??? ?????? ??????, ??? ?? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ??
????????? ??????? ? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??????
?????????, ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????, ??? ??? ?????? ??? ??????????»
(15).

????? ?????????? ??? ? ??????? ??????? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
?????? ??? ?????? ???????, ??? ? ??????? ??? ?????? ??? ?????????? «????? ????
??? ?????????? ?????? ???????, ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ???????, ???
??? ?????? ??? ??????». ??????, ?? ?????? ?????? ??? ?? ???????, ???????, ??
????????? ??? ??, ?? ??????????, ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ??? ??? ?????? ??????? ??????? ?????? ???, ?? ??? ??????????,
????????? ?????? ??????? ??????? ??????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??
????????? ?????? ??????? ??????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?? (16).

????????? ??? ?? ?????? ? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????? ??????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? (17), ???
????? ??????? ???, ??? ?????? ?????????? ? ?????? ??? ?????????? ??? ? ?????????? ???????, ?
????? ???????, ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ???????, ??? ?????? ??????? ???
????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????? ?
???? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????? ???
????????? ??? ???????, ??? ??? ?????? ??? ???????.

??????, ? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? J. Heerma ???? ??? ??????????
????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??? ??? ??????, ??? ???????
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??????????
????? ??? ??? ?????? ??? ?????????? ???????, ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ??? ? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??
????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??????????
????????????? ??? ?????????? ?? ??????????, ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ?????? (18), ?????? ?????? ?????? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? 4,
????????? 4, ?????? ?, ??? ?????? ??????.

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

22 K?? ? ???? 4, ?????????? 4, ?????? ? ??? ?????? ??????, «?? ? ? ?????????? ???
????????????? ??? ?????????? ??? ?????? 29, ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ???
????? ? ? ? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????,
?? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??????, ?????????? ??? ??????
?? ??????????????, ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????» (19). E?????, ?? ? ? ? ? ? ? ?
????? ? ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???

?????? ?????? ??? ??????????? ?? ??????? ?? ?????? ??? (20).

????? ??? ????????, ??? ?????? ??????? ?? ?????? ?????? ?????? ??????? ?? ??????
?????????? ?? ???? ??????: ??????, ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??? ??????
??????????????, ??? ??? ?? ?????? ???????????, ???, ???????, ?????? ? ??????????
????????? ??? ??????????? ?? ?????? ?????? ??????????? ?????????? ???' ?????????? ??? ????????
??????.

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

???????, ?? ?????? ?????? ?? ??????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??????????? ?? ???????????
???????????. ?? ?????? ??? ? ?????????? ?????? ??? ??????????? ?? ?????????? ??
????? 4, ?????????? 4, ??????, ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ??????????? ??
?? ? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ??????: ??????, ?????? ?
????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????????? ??
????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ???????, ???,
????? ?? ?????????? ??????, ?????????? ?? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ??
????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??
????????? ?????? a posteriori ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??
????????? ??? ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????? (22).

? ? ? ?????? ?????????? ?? ? ? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????????????
????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? 4,
????????????? 4, ??????, ??? ?????? ??????. ???????, ??????, ?? ?????????? ?? ??????????
?? ? ?????????? ?? ? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ???? «????? ????
?????????», ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????? 1 ??? ?????? 4 ??? ??????.

23 ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????, ? ???????, ?????????? ?? ?????? ??? ? ???? ??
????????? ?? ?????? ?? ???? 4, ?????????? 4, ??????, ??? ?????? ?????? (23),
????????? ?????? ??? ? J. Heerma ??? ? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ???
????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ? ??????????????
????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ??????????
(24).

24 ?????? ?? ??? ?????? ??????????, ??????, ???????, ?? ?????????? ?? ??? ??? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? - ??? ??
????????? - ???????????, ??? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??????????.

??? ?? ??????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???????
?????? ?????????? ?????????? ?????????? ? ??????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ???
????? ??????? ??? ??? J. Heerma ??? ??? ???????, ?????????? ??????? ??? ?? ???????
????? ?????? ??? ?????? ?????????? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??????? ??? ??????
????? ??????? ??????? ??? ??? ??????? ?????????? ?????????? ? ?????????? (25). ???????, ??
????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????
????? ??? ??? ???????, ??? ?????????? ??? ? ?????????? ?????????, ??? ?? ??????????
????????? ??? ?? ??????? ?????? ??????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?? ??????
????????? (26).

??????, ??? ?? ?????????? ??? ??? ??????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? «??? ?? ??????
?????????, ??? ?? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ??
?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ???????, ?????????? ?? ?????????, ??????
?? ?????????? ?????????? ???????, ??? ???????, ??? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ? ??????
????????? ???????, ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????, ??? ?? ??
????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? » (27).

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

25 ??????, ?? ?? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??, ?? ??
????????, ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? «??? ?? ?????? ??????????», ???
????? ?????????? ??? ?????? ?????? 1 ??? ?????? 4 ??? ?????? ???????, ??? ?? ?? ???
????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 4, ?????????? 4,
????? ?, ??? ?????? ??????, ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ???
????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????? ??? ?? ?????? 4, ?????????? 4, ?????? ?, ??? ?????? ??????, ?????????? ??
????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? 1 ??? ?????? 4 ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? (29).

26 ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ???, ?????? ??? ?????? ??????
?? ?????? ???, ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ???????, ??
????? ?????? ?? ?????????? «??? ?? ?????? ??????» ?????????? ?????? ??
????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???

27 ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ??? ?????? ??????
????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?
????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???

????????? ????? ???? ?????? ??????? ?????????????? ??? ??????????????????, ?????????, ?????? ???
????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????? ??????????????????
????? ??? ?? ?????????????? ?????????? ?? ??? ?? ??? ?????? ?????????? ???????????. ??
??????, ???????, ??? ? J. Heerma ??????????? ?? ??? ??????, ??? ?????? ?????????? ?
?????, ???, ??? ?????????? ??? ? ??? ? ?????? ?????????? ??????????, ??? ?????? ? ???
????????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ???, ??? ?????????????? ??? ??????
??? ? J. Heerma, ?????????????? ?? ?????? ??? ?????? ???????, ?????????? ??????????
???? ?????????? ???????.

28 ??????????, ??? ?????????? ??? ? ????????, ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??
?????? ?????? ? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????,
??? ?????? ? ?? ?????? ??????, ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???,
?????????, ?? ?????????? ?????????? ??? ????. ??? ? ?????????? ?????????? ??? ?????? ???
??? ?? ?????? ??? ?????? *Skripalle* (30), ??? ??????, ?? ??????????, ?????? ???
??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ??? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????????,
????????? *a fortiori* ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
??? ???.

29 ???????, ? J. Heerma, ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ???, ?????
??? ?????????????? ??? ??????? ??? ?????? ??? ????? ?????????? ? ?????????? ??? ??????????
????? ?????? ??????????, ??? ?? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ??
????? ??? ?????? (31). ???????, ??????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ? ??????
????????? ??????? ?? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ?????????? ??? ??????????, ??
????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??
????????? ??? ?????? ??????????, ??? ??????? ?????????? ??????, ?? ?????????? ??? ??????????
????? ?????? ?????????? ???, ???????, ?????????????? ?' ???, ? ?????????? ?????? ???
?????????, ?? ??????????, ??? ??????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??????
????????? ?? ?????? ??? ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ??
????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ??????????.

30 A??????????, ? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ???
????????? ??? ?????? ???' ?????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? J. Heerma ??? ?? ??????
????????? ??? ??????? ??? ?????????? ??????. ? J. Heerma, ?????????????? ?? ?????? ??
????????????? ?????? ?????? 12 000 HFL, ?????????????? ?? ?????????? ?????? ???
??? ?????? ?????????? ?????? ??????? ??????????. ??? ????????, ??? ?? ??????? ??
?????? ??? ??????? ??????, ?????????? ??? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????????
????????? ??????, ??? ?? ?????? ??? ?????? ?? ?????? 2 ??? ?????? ???????, ??? ?? ?? ?? ??????
? ?????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ??????
?????.

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

VI - ???????

32 ??? ?? ?? ?? ?????? ??????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? Hoge Raad der Nederlanden ?? ???:

«?? ?????? 4, ?????????? 1, ??? ?????? 77/388/??? ??? ?????????? ??? 17?? ??? 1977, ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???, ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???

????????? - ????? ??????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????: ?????????????? ?????????????? ????, ????
??? ?????? ??? ?? ??????? ??? ???? ??????? ???? ?? ??????? ?????????????? ?????????????? ??????????????
??? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??? ?? ???
????? ??? ?? ??????? ??? ?????????? ???, ???' ???? ??? ?????????? ??????????
??????????????, ?? ??????? ??? ???? ?????????? ??? ?????? ?????? ???????????, ?? ??????????? ??
?????? ?? ??????? ?? ??????? ??? ?? ??? ?????? ?? ??? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ??????????? ???
????? ??? ??????? ??? ?????????????????? ?????? 4, ?????????? 1.»

(1) - ?? ??. ???. 09/001, ?. 49.

(2) - ????? ??????? ??? ??? ?????????? ??? (?. ??????????? 3) ????? ??????? C-230/94,
Enkler, ??? ??? ?????? ??????? ? ??????? ??? 26?? ?????????? 1996 (?????? 1996, ?. ?-
4517), ??? ??????, ??? ??? ???????, ??????? ??????? ??? ??????? ??? ??????? ??????
??? ?????????? ?????? 1 ??? ????? 4 («????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??????
????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????»), ? ??? «?????» ??? ? ???
«?????????» ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????? ???????, ??
?????? ?????? ?????????? ??? ??????? ?? ????: «whatever the purpose or results of that
activity». ??? ??????? ?? ????: «quels que soient les buts ou les r?sultats de cette activit?». ???
????????? ?? ????: «gleichg?ltig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis». ??? ??????? ??
?????: «uanset form?let med eller resultatet af den p?g?ldende virksomhed». ??? ?????????? ??
?????: «riippumatta t?m?n toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta». ??? ?????????? ?? ????:
«cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad». ??? ?????????? ?? ????:
«indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attivit?». ??? ?????????? ?? ????: «ongeacht
het oogmerk of het resultaat van die activiteit». ??? ?????????? ?? ????: «independente mente
do fim ou do resultado dessa actividade». ??? ??? ??????? ?? ????: «oberoende av syfte eller
resultat». ?? ?? ??????? ?? ???, ?? ?????? ?? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ??
????????? ??????? ?? ??? ??????? ??????? ?? ??? «????? ??? ?????????? ???????, ??
?? ???????, ?? ??????? ??????? ??????? ?? ??? «????? ??? ?????????? ???????».

(3) - ???. ?? ?????? 1 ??? ?????? ??????????????? ???.

(4) - ??? ?????? 5 ??? ?????? ??????????? ??? ? ???????? ?????????? ?????????? ???
?????????? ??? ?????? 11, ?????????? 1, ??????? ?,), ??? ?????????? ????? ??? ?? ???
(Wet op de omzetbelasting 1968), ??? ????, ??????, ?????????? ??? ? ?????? ??????????
??? ?????????? ??????????.

(5) - ?????????????? ??? ?????????????? 2.

(6) - ?? ?????????? ??? ??????? ??? 4?? ?????????? 1990, ?????? C-186/89, Van Tiem
(?????? 1990, ?, ?-4363, ????. 17).

(7) - ???. ??? ?????????????? ????. ?????????????? 6 ??????? Van Tiem, ????. ?? ??????????
 ?????? ????: «?? ????? 4 ??? ????? ??????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ??????????
 ?????? ????? ?????????????? ??????, ?????????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ??????????, ???
 ?????????? ??? ??? ?????? ??????????» (????? 17).

(8) - ??? ????? ?? ???? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ????? ??????, ??? ?????????????? ?? ??? ?? ?
????????? ??? ? «????????????? ?????????? ? \$??? ?????», ??? ?????????? ??? ??????????
????? ??? ??????? ?????????? ??? ?????? 4 ??? ????? ?????? ??????? ??????? ???????,
??? ??? ???????, ??? «????????? ??????????????» ??? ?????????? ??? ??????????
??? ?????? ??????????, ?? . ??? ?????????? ??? ?????????? 2 ?????? Enkler (????? 22)
??? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????? (????? 12 ??? 14).

(9) - ????? ?????????? ????? ?????????????? ????? ?????????????? 6 ??????? Van Tiem, «? ?????? "?????????????" ??????????, ??????? ?? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ???

?????? ?????????? ???, ?? ??? ???? ?? ???????, ?????????? ??? ?? ?????? ???, ???
????????? ???, ??? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ????? ?????????? ??? ?????? ???
(????? 18). ??????, ?? ??? ?????? ??????? ?? ? ?????????????? ??????? ?? ??????
????????? ??? ???????, ?. ?? ??? ?????? ??????? ?? ??? ????? ?????????? ???
????????? 2 ?????? Enkler (????? 15).

?????, ????, ?? ??????????? ??? ???????????, ??? ?????????? ??????????? ?????????????? ??????????????????
?????????? ?' ????, ??? ?????????? ??? ?????????? ????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ???
????, ??? «? ???, ??? ?????????? ?????????? ??? ? ??? ?????? ?????? ???????????, ??? ??? ?????????? ???
??? ?????? ??? ??????????????? ???????????????, ?????? ??? ? ?????????? ??? ?? ??????
?????????? ?????? (...)» [??, ??? ??????? ??? 6?? ??????????? 1997, ??????? C-80/95,
Harnas & Helm (?????? 1995, ?. I-745, ??? 20)], ??? ? ??? ?????????? ??? ??????
????????? ??????. «? ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ??????????
????????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ???????????, ?????? ??
????????? ??????, ??? ?????? ??? ??? ???????????, ?????????? ?????? ??? ??? ?????????? ???
?? ??????» [??, ??????? ??? 20?? ??????? 1991, C-60/90, Polysar (?????? 1991, ?. ?-3111,
????? 13)]. ??????, ??? ?????? ??? ? ??????? ???????????, ?????????? ??? ??? ??????
?? ?????????? ?????? ??????????? ???????????????, ???????????????, ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???????,
?? ?????????? ??? ?????? ??????????? ??? ??? [??, ??????? ??? ?????????? ??? 22?? ???????,
1993, ??????? C-333/91, Sofitam (?????? 1993, ?. ?-3513, ??? 13)].

(10) - ?. ??. ??? ?????????????? ????. ????? ?????????? 2 ??????? Enkler (?????? 21 ?? 22). ??
????????? ????. ?????? ?????? ??? «?? ??????? ??? ? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??
????? ?????????? ?????????? ??? ???? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??
?????, ??? ? ?????????? ??????????????, ?????? ??????, ??? ?????? ??????. ?
????????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???, ??? ?????? ?????? ??? ??????
? ?????? ??? ?????? ???, ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??????
????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ». ?. ??? ?????????? ???
????????? 6 ?????? Van Tiem (????? 19).

(11) - ???. ??? ?????????????????? ????. ?????????????????? 2 ??????? Enkler (????? 30).

(12) - ???. ??? ?????????????? ????. ?????????????? 2 ??????? Enkler (?????? 23 ??? 29).

(13) - ?. ?????? ??? ?? ??????????? ??? ?????????? 2 ?????? Enkler, ???? 25: «(...),
???? ?????????? ??? ?? ?????? 4, ?????????? 1, ??? ????? ??????, ?? ?????? ??
????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ??????????
?? ?????? ?????????? ??? ?????? ??????».

(14) - ???. ???????, ?????? 15 ??? ?????????? ???.

(15) - ? ??????? ?????? (67/228/???) ??? ?????????? ??? 11?? ??????? 1967, ????
????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??????, ??? ??????? ?? ??? ?????? ?????? ??????
????????? - ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??????
????????????? ??? (??? ????: ?????? ??????) [?? ???. ??? 09/001, ?. 5] ????? ???
????????? ?, ?????? «2. ?????????? ??? ??? ?????? 4», ?????? 4, ????? ??????, ???: «? ???
"???? ????? ??????????" ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ????
????????? ??? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????».

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

(17) - ?? ?????? ??????, ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?????????? ?? ??????? ?? ? ?????????? ?? ? ?????????? ?? ? ?????????? ?? ?????? ?? ??????? ??
?????????? ?? ?????????? ?? ? ?????????? ?? ? ?????????? ?? ? ?????? 4, ?????????? 4, ?????? ? ??? ????
????????? ??????, ?? ?????????? ??' ?????? ??????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ??
«?????????? ?? ??? ???», ?? ?????????? ?? ??????. ??????????, ?????? ??? ? ??????
????????? ??????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? «????
????? ??????????» ??? ?????????????? ??? ?????????? 1 ??? ?????? ??????, ??????????
?? ? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ????. ??????,
????????? 15 ?????????? ???.

(18) - ????? ???. ????????????, ? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ??????? ?????? ???.
?????????? ?????????????? ??? ???. ?????? ??? ?????? ???. ?????? ???. ?????? ???.
????????????? ?? «????????????? ??? ???. ?????» ??? ???. ?????? ???. ?????? ???.
????? ???. ?????? ???. ?????? ???. ?????? ???. ?????? ???. ?????? ???. ?????? ???.
????????? ???. ??? ???. ?????? ???. ?????? ???. ?????? ???. ?????? ???. ?????? ???.
????? ???. 18 ???. ?????????? ???.

(19) - ? ?????????????? ??????? ?????? 67/228/??? ?????? ??? ?????????? ?, ?????? «2.
????????? ??? ?? ?????? 4», ?????? 4, ??????? ??????, ????: «? ????? ?????? [???. ? ????
"????" ?????? ??????????"] ??????? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ????? ?????? ?????? ?? ?? ??????

(20) - ?. ??? ??????????? ??? ??????? ??????????? Van Gerven ??? ?????????????? ??????? C-60/90, Polysar (?????????? 7). ?, ?, 1er rapport de la Commission au Conseil sur le fonctionnement du syst?me commun de TVA, 13 sept. 1983 Doc COM [83] 426 final, ?. 10 ??? 11.

?????? ?? ??? ????? ?????????? ?? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ???????
67/228/???, ?? . ?? ??????? ?? 12 ??????? 1979, ??????? 181/78 ?? 229/78, *Katelhandel*
van Passen (?????? ?? 1979/???, ?. 43).

(21) - ???. ???????, ?????? 10 ??? ?????????? ???.

(22) - ??., ??????????, A. Boomsma et alii (edited by), Ernst & Young, VAT in Europe, London, Sweet & Maxwell, 1989, ?. 146.

(23) - H E????????? ??????????? ?? ??????????? ?????? ??? ?????????? ??????? ?? ?? ?????? 4
??? ??????? ?????????? ???, ??? 29?? ??????? 1973, ??? ??? ?????? ??? ?????? ??????? ???
(*Bulletin des Communautés européennes, Supplément 11/73, ?, 8*). ??? ?????????????? ???
????? ?????????? ??? ? ???????, ??? ?? ?????? ??? ??????????, ?? ??? ?????? ??????????
??? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?? ??????????
??????????, ??? ?? ?????? ??????? ?????????? ?????????? (?? ???????????, ?? ??????????
???? ?????????? ??? ?????? ??????? ?????????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????????? ?? ???
????? ??????????).

(24) - ???. ?????????????? ??????????, ?????? 16.

(25) - ?. ??????? ??????? ?? 29?? ??? 1997, ??????? C-63/96, Skripalle (?????? 1997, ?-2847, ??????? 24 ?? 26).

(26) - ?. ?. ??? ?????????????????? ?????????? ??? ? ?????????????? ?????? (?????????
?????????????) ??????? - ??? ?? ?????? ?????? - ??? ????? ?????? ??? ?????? ???'
????????.

(27) - ??., ?????, ??? ?????????? ??? 16?? ??????? 1992, ??????? C-67/91, Asociaci?n Espa?ola de Banca Privada ???. (?????? 1992, ?. ?-4785, ??????? 25 ??? 26), ??? 3?? ??????? 1994, ?????????????????? ?????????? C-332/92, C-333/92 ??? C-335/92, Eurico Italia ???. (?????? 1994, ?. ?-711, ????? 17), ??? 18?? ??????? 1991, ??????? C-369/89, Piageme ???. (?????? 1991, ?. ?-2971, ????? 10), ??? 8?? ??????? 1990, ??????? C-231/89, Gmurzynska-Bscher (?????? 1990, ?. ?-4003, ????? 19), ??? 16?? ??????? 1992, ??????? C-343/90, Louren?o Dias (?????? 1992, ?. ?-4673, ????? 15), ??? 6?? ??????? 1995, ??????? C-62/93, BP ?????????? (?????? 1995, ?. I-1883, ????? 10), ??? ??? 15?? ??????? 1995, ?????????????? ??????? C-422/93, C-423/93 ??? C-424/93, Zabala Erasun ?.?. (?????? 1995, ?. I-1567, ????? 14).

(28) - ????? ?????? ??????? ??????, ???????, ??? ? ??????????? ??? ?????????? ???????
?????? ?????? ?? ??????? ????? ?????????? ??? ?????????????? ???, ?????? ?? ??????
????????????? ? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????? ?????? ?????????? ??? ?? ??
????????????? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ?? ?????? ??? ??????????
?? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ??? ??????????
??? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ???.

(29) - ?. ??????, ?????? 18 ??? ??????? ???.

(30) - ??????????? ??? ??????????? 25.

(31) - ?. ?????? ??? ?? ?????????? ??? ??????? ?????????? ?. Van Gerven ????
????????????? ??? ?????????? 9 ?????? Polysar, ?????? 6.