

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

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

EVGENI TANCHEV

??? 9?? ????????????? 2021 (1)

Y??????? C?9/20

Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136

????

Finanzamt Hamburg-Oberalster

[?????? ??? Finanzgericht Hamburg (????????????? ?????????????? ??????????, ?????????) ???
??? ?????? ????????????????? ??????????]

«???????????????? ?????????? – ?????? ????????????????? ?????? (???) – ?????? 2006/112/? – ?????
66, ?????????? ?? – ?????? 167 – ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ??? ??? ???
????????? – ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ??????????????????
? ?????????????? ??????????»

1. ? ??? ?????? ??????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??????
????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????????
????????? ??? ??????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ? ??????? ?????????????? ?? ??????????
????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ???.

2. ?????????????, ? ?????????????? ?????? ?????? ? ??????? ?????????? ??? ?????????? ??????????
????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ??????????????
??? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??? ??????????????, ? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????
????????????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??? (??? ?????: ?????????????????? ??
????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ??????????????), ?????????? ?????????? ?? ?? ??????
167 ??? ?????????? ??? (2), ?? ?????????????? ?? ?? ?????? ??? 66, ?????????? ?? ?? ?? ?????
????????????? ?????????????????????????, ?? ??????, ?????? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????? ??????????
??? ?????????? ??????????????. ??? ??????????, ? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??? ??
????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????, ?????
????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????
????? ?? ?????? ??? ?????????????? ??????????

3. ?? ??????? ?????????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??????????
????????????? ??? ??????????????????, ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ???
????????? ?????????????????????? ??????????????, ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? 167 ???

??????? ???.

I. ?? ?????? ???????

1. ?? ?????? ??? ??????

1. ? ?????? ???

4. ?? ????? 63 ??? ??????? ??? ????? ?? ?????:

«? ????????????? ?????? ?????????? ??? ? ?????? ????????????? ?????????? ????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ?????????? ??????? ? ??? ??????? ??????????»

5. ?? ????? 66 ??? ??????? ??? ?????? ?? ?????:

«????? ????????????? ??? ?? ????? 63, 64 ??? 65, ?? ?????? ??? ??????? ?? ???????????, ??? ??? ?????????? ??????? ? ?????????? ????????????? ?????????????? ?????? ????, ? ?????? ????????????? ??????????»

[...]

?) ?? ?????????? ????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????,

[...]».

6. ?? ????? 167 ??? ??????? ??? ?????????? ?? ?????:

«?? ?????????? ?????????? ?????????? ????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ? ?????? ?????????? ?????? ??????????»

7. ?? ????? 167? ??? ??????? ??? ?????? ?? ?????:

«?? ?????? ???? ??????? ?? ?????????????? ??? ??????? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ????, ??? ??? ??????? ? ??? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? 66 ?????? ?), ?????????????? ??? ?????? ? ??? ??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ???.

[...]»

8. ?? ????? 226 ??? ??????? ??? ??????? ?? ?????:

«?? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????? ??????, ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ???, ?????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ???' ?????????? ??? ?????????????? ??? ??????? 220 ??? 221:

[...]

7?) ??? ? ??? ?????????? ?????????????? ????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??????? ?? ?? ????? 66 ?????? ?) ??? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????, ? ??????? "????????? ?????????? ?????????????",

[...]».

2. To ?????????? ??????

???? ????? ???? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????, ??????????, ??? ?????
????????? ??? ?????????? ??????????, ??? ????? 11 ??? ?????????? ????? ?????????????.

II. ?? ?????????????? ??????????????, ? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????????

9. ? Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136 (????????????????? ??? ?????? ?????, ???
????: GK) ????? ?????????????? ?????? ????????? ? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????? ???
??? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ????. ?
GK ?????????? ??? ? ?????? ?? ?????????? ?????? ??? ??? ?????????????????? ????. ????? ? GK ??? ??? ?
????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ??? ??? ??? ??? ??? ???
????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ????. ?? ?????????????? ?????
????????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?? ?????? ??
????????????????? ??? ??? ?? ?????? ?? ?????????????????? ??????????, ?????????? ?? ?? ?????? 20 ???
Umsatzsteuergesetz (????????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??????????, ??? ?????: UStG). ?
????????? ?????????? ?????????? ??? ??? GK ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????
??? ?????????????? ?????? ?????????????????? ???.

10. ??? ?? 2004 ? GK ?????????????????? ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ??????????????
?????????????????, ? GK ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?? 2009 ???
?? 2012 ?????? ?? ?????????? ???, ??? ?? 2013 ??? ?? 2016. ??????????, ?? 2016 ? ??????????????
????????????? ??? GK ??? ?? ?????????? ?????????? ?????? 22 462,62 ????. ?? ?? ??????, ?? ?? ?????
????? ?????????????? ?????????? ?????????????????.

11. ????? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????? ?????? ??? ?? ?????????????? 19 %.
????????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ??????????, ? ?????????????????
????????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????
????????????????????? ? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????.

12. ??? ?????????? ?????????????????? ?????????, ? Finanzamt Hamburg-Oberalster (????????????????? ?????
?????????????-Oberalster, ??? ?????: Finanzamt) ?????????? ??? ? ?????? ?????????? ?????????????????? ???
??? GK ??? ?????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????
????????????????? ??? ?????? ? ?????????????????????? ?????? ??? ??? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??
????????????? ??? ??? ??? (?????????????????????) ??? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??????????????????. ?
????????????????? ?????? ?????????? ???, ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ? ?????????????????? ??? GK
????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? (?? ?????????? «Ist-Versteuerung»), ?? ??????????
??? GK ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????,
????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? GK ?????????? ??? ?????????? ??????????. ?????
????????????, ? Finanzamt ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ??? ??????
????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ????. ?? ?????????? ?????????????????? ?????????
????? ?????????? ? Finanzamt ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ?????? ??
?????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ???, ?? ??
????????, ? Finanzamt ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ??? ??? GK ??? ???
????????? ??????.

13. ????? 3 ?????????? 2017 ? GK ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??? ??? 15 ?????????
2017 ?????????????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ??? ?????????? ? ?????????????????? ??? ??? ?? ???
2013 ??? 2016. ????? 8 ?????????????? 2017 ?? ?????????????? ??????????????????. ?????????? ?????????, ?????
28 ?????????????? 2017 ? GK ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??????????????????. ???
????????? ?????, ? GK ?????????????????? ??? ?? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????????
????????????????????? ?????? ?????????? ????. ?????? ??? GK, ? ?????? ??? Finanzamt ??? ?? ??????????

????????? ??? ??? ??? ??? ???????? ?????????? ???????? ?? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????? ????????????. ??? ? ?????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ????? ??? ?? ??? ? ? ?????????????? ??????????, ?? ?????????? ??? ????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????? ?????????? ?????? ? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ??????????. ?????????, ?????? ? GK ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?? ?????? ?? ??? ??? ??? ?????????? ????? ?? ????? ?????????????????? ??? ??????????.

14. ??? ?????????? ??? ? ?????????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ???, ?????? ??? ?????????? ?????????, ????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????, ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????? ????? ?????????????????? ??? ?????? ??????????, ?????????????? ??? ?? ? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?????-?????? ??? ????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? (3). ????? ?????????????? ??? ? ?????? ??? Finanzamt ??? ??? ?????????? ?????? ?????? ????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????, ?? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ????? ?????? ? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ???.

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

«1. ?????????????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? 2006/112/?? ??? ?????????????, ??? 28?? ????????????? 2006, ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????, ??????? ?????????? ????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????, ?????? ??? ?????? ? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????????????;

2. ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????? 167 ??? [????????? 2006/112] ??????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ??? ? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ??????????????, ? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ??? ??? ?????????? ??? ?? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????? ??????????????»

16. ?????????? ?????????????????? ?????????????? ? Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136, ? ?????????????? ??? ? ?????????? ?????????????, ?????? ??? ? ?????????????? ??????????. ??? ?????????? ?????? ?????????? ??' ?????????????????? ??????????.

17. ????? ?????????????? ??? ?????? 3 ??? ?????????? ?????????????, ?? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????.

III. ?????????

1. ?????????????????? ??????????????????

18. ??? ?????????????????? ??? ? GK ?????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ??????????. ??? ? ?????????????????? ?????????? ??? ? GK ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ??? ?????????????????? ??? ??? ???, ??????????, ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ???

????????? ??????????. ? ??????? ??????? ??? ?????????? ??? ??????? ?????? ?????? ?? ??????????
????????? ??????? ??? ??? ??????? ??? ?????????????? ??? GK ?? ?????????????????? ??? ?? ?????
????????????.

19. ???? ?????, ?????, ? ??? ???? ????? ?????????? ? Finanzamt ?????????????? ??? ???
GK, ?? ?????, ??? ??????? ????? ??????? ??? ?????????? ?????, ?????????? ??? ?????????? ???
???? ?? ????? ? Finanzamt ?????????? ??? ?????? ?? ????? ?????????????????? ?? ??????????
????? ?????? ?????????????.

20. ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ??
????????????????? ??? ?????????????? ? ?????????? ??? ? ?????????? ?????????? ?????????? ???
????????? ??????????

21. ?????, ?? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?? ?? ????? 167 ??? ??????? ???,
???? ?????????, ??????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ?? ??????
???? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????? ????? ? ?? ?????? ?????????? ???
«????????????????? ??????» (? ??????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??????? «Leitidee»)
??? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ????? ?? ?????????? ??? ?????????
?????. ??? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ???, ?? ?????? ?????????????? ?????????????
??? ?????? ? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ????? ?????? ???
????????????????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? ??? ?????????, ??? ?? ????? 17, ????????????? 1, ???
????? ?????????? ???, ??? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????.

22. ?????????, ? ?????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??????????, ???'
??????, ??? ? ?????????????????????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? ??? ?????????? ??? «????? ????
??? ?????? ? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??????????» ??? ??? ?????? ??? ?????????????? ???
????? ??? ???? ???? ? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? 63
??? ?????????? ??? ?? ??? ?????????????? ?????? ?????????????, ?????????????????, ?? ?? ??????,
????????????, ?? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? 66,
????????? ??, ??? ?????????? ?????.

23. ?? ???????, ???' ?????, ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????????????
?? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??
????????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?? ?????????????????? ???
????????????, ?????????????, ? ?????????? ??? ? ?????????? ??????????, ?????? ?????????, ???
?????????, ?? ??????, ?? ?????????, ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??
????????????? ? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? 167
??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ???
????? ?????????????? ?????? ???, ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ???
????? ?????????? ??? ?????????? ??? ???, ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ???
????? 66, ?????????? ??, ??? ? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????????? «Ist-Versteuerung»,
?????? ?????????, ?? ?????, ?????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????????? ? ?????????? ??? ?
????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?????, ??? ?? ?????? ???,
??? ?????? ??????????

2. ? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? ???

24. ??? ??????? ?????? ?????????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ??
????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? 167 ???
????????? ??? ?????????? ?? ?? ?????? ??? ?????????? ?????? (4).

25. ?????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ? ?????? ?????????????? ?????????? ???
??? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?? [?????

167 ??? ?????? ???] ??? ?????? ?????????? ??????, ??? ??? “????????????? ??????” ??? ??????????, ??????????, ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??????, ? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????????, ?????? ?? ?? ?????? 17, ?????????? 1, ??? ?????? ?????? ??? (5), ??? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? 167 ??? ?????? ??? (6). ?? ?????????? ??? ? ?????????? ?????????????, ??? ?????? ???, ??? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ??? ?????? 17, ?????????? 1, ??? ?????????? ??? ? ?????????????? ? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??? (7).

26. ?? ?????? ?????????? ??????????, ??????, ??? ?????? ??? ?????????? ??? 19?? ?????? 2008, ?????? ??? ?????????????? (8), ??? ??? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? 96/71/??(9), ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????, ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?????? ???, ??? ?? ?????????? ??? ?????????????, ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? (10). ??? ? ?????????? ??? ? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????, ??? ?????????????? ???, ?? ?????????? ??? ?? ?????? 167 ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? 25 ??? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????? 167 ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ???.

27. ?????????? ?????? ???, ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ???, ??? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ??????????, ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? 167? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?? ??? ?????? 2010/45/?? (11). ? ?? ?????? ?????? ??? ?? ????: «?? ?????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? 167 ??? ?????? 2006/112/??, ??? ? ?????????????? ?????? ? ? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ??? (12)».

28. ??? ?? ?????? ???, ?????? ??? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? 25 ??? 27 ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ?? ?????? 167 ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?? «????????????????? ??????» ? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????.

29. ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? 23?? ?????????????? 1988, ?????????? ??? ?????????? (13), ?? ?????????? ?????? ??? «??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? [??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??????????]».

30. ??? ?????????, ??? ?????? ??? 26?? ?????????????? 1991, Antonissen (14), ?? ?????????????? ?????????? ??? «[????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??????, ?????? [...] ?? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??????????» ??? ?? «??? ??? ?????? ??? [? ??????] ?????????? ?????? ??????».

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

35. ???????, ? ?????? ??????? ????? ?????????????? ??????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????? ? ??????? ????? ?? ??????????? ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ??? ??????? ??????? ??? ??????? ??????? ??? ??? ??? ?????????? ?????????? ? ??????? «?????????? ?????????? ??????» ?????????????????? ?? ??? ??????? (21) ? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ??? ??? ?????????, ??? ?????????????, ?? ????????????? ????????????? «????? ?????????? ??? ??????????????» ?????????????????? ??? ?????? ??? ?????? 3, ????????????? 1, ??? ??????? 96/71. ? ??????? ??????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? V. Trstenjak ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????, ? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ???, ?? ?????????????????? ?????????????? ??????? ??????? ??? ?????????????????? ??? ??????????, ?????? ?????? ??? ??????? 10. ?????????, ? ?? ?????????????? ??? ??????? 10 ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ??? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??????.

72, ??? ?????? ??? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?? ????? 167 ?????? ?? ?????????
??? ??? ?????????? ?? ?????? ????. ?? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ???
?????????????, ?????? ??? ?????? 226, ????????????? 72, ??? ?????????? ???, ?????? ??????????
????????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??
????????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ? ???
????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????????
????????????????? ? ?????????????? ??? ??????????????. ?? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????
????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ??? ??? ?????? ??????????
????????????????? ??? ?????? ??? ? ?????????? ??? ????????? 226, ?????????????? 72, ?????????? ??????
????????????????? ??? ?????????? ??? ????????? 167 ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?? ?????????? ???
????????????? ?????? (26).

43. ??? ?????? ?????? ?????????? ???????, ?????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????? ???
????????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????? 17, ?????????????? 1, ???
?????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?? ?? ?????? 167? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??
????????????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ????????? 167 ??? ?????????? ??? ??? ??????????????
?????????? ???????????.

3. ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????? ??? ????????? 66, ?????????? ??,
?????? ??? ??? ????????? 167 ??? ?????????? ???, ??? ? ?????????????? ??? ? ?????????????????? ??
????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????????????

44. ??? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ? ?????????????????? ??? GK ??? ? ??????????
??? ?????? ?????? ??? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????
????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ????. ?? ?? ???????, ? ???
????????????? ?????????????? ??????? ??? ??????????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ???
??? GK, ?????? ??? ?????? ??? ? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????.

45. ??? ? ?????????????? ??? ?? ??? ? ?????????????? ??? ????????? 167, ?? ?????????????? ??? GK ??
????????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ??????????????, ??????????????????, ??? ?????? ?????????? ???????, ?????
????? ? GK ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ??? ? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ???
????????????? ?????????????? ???????????.

46. ?????????????? ??? ?? ?????????? ??? ? GK ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????
????????????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????????
?????. ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ? GK ?????????? ?? ?????????????? ??????????????
????????????????????? ???????-????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??? ??? ??????????????,
????????, ?????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ???
???????? 167, ??????? ? ?????????????????? ? ? ?????????? ??? ?????????????? (????? ? ?????????? ??? ????????????)
) ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????????
??? ?????????? ? ??? ??? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????????? ??????????,
????? ?????????????, ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????????. ??
????????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? ? ?????????? ??? ?????????? ? ??? ?????????????? ??? ??????
????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? (27).

4. ?? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ???
????????????????? ?????????? ??? ??????????????????

1. ?? ?????? 63 ??? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????????????????
??? ?????????????? ??? ??? ??? ??? ??????????

47. ? ?????????????? ?????????????? ??????????????????, ?????? ?????????? ?????????????????????? ??? ??????????
????????? ??? ??????????????????, ??? ??? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????????

????????.

48. ???? ?????? ?? ?????? ?????, ? ?????????? ?????????? ??????????? ?? ?? ?????
63 ??? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ? ??? ??????????
????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ? ??? ??????
?????????. ?? ?? ?????? 167 ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ?? ??? ??????? ??????
?? ?? ??????, ? ?????? ??????????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ??
????????? ??????????. ??????, ??? ?? ?????????? ??????????, ?????? ?? ??????????
????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? 66, ?????????? ??,
??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????? ??? ??? ?????? 63 ??? ?? ???
????????, ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ??? «Ist-Versteuerung» ???
?????????. ??? ??? ?????????? ??????, ? ?????? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????
????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? (????, ??? ??? ?????? ??? ?????????? ???
????????????, ? ?????????????? ??? ?????????, ??? ?? ?????????? ??? ?????????? «Soll-Versteuerung»),
????? ??? ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ? ??????
????????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? «Ist-Versteuerung», ??? ?????????? ???
????????????? ??? GK.

49. ????????, ?????? ?? ?????????? ??? ? ?? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??????????
??? ?????? 167 ??? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ??????? ??
????????? ??????. ?? ?????? 167 ??? ??????? ??? ??????? ??? ?????? ??? ?????????? (??? ???
??? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ? ??? ??????????) ?? ??? ?????? ??? ???
????? ? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? (?????? ??? ?????????????? ? ??? ?????????????
??? ??????????). ?? ??????? ???? ?????? ?????????????, ???????????, ??? ?????? 62,
????????????? 2, ??? ?????????? ???, ?? ?????? ??????? ?? «????????? ??? ??????» ?? «?? ?????????????
??? ?? ???? ?????????? ??? ?????????, ??? ??? ?????????? ??????? ??????, ?? ?????????? ???
????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????, ??? ??? ?? ? ?????????? ???? ?????? ?? ??????????».
?????????, ?? ?????? 167 ??? ??????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??? ??? ??????
????, ?????? ??? ?????? ? ??????? ??? ??? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????????, ??
????? ?????????? ?????, ?? ??? ?????? ???? ??? ?????? ? ??? ??? ??? ?????? ?????????????
????????????? ?????? ??? ?????????????? ? ??? ?????????????? ??? ??????????. ??????, ?? ?????? 167
??? ?????????? ?????????? ???? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 63 ??? ??????? ???
?????? ??? ?????????????????, ?????????????? ? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 64
??? 66 ??? ?????????? ?????.

50. ?? ?????? 63 ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??????? (?? ??? ??????????
??? ?????????????????, ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 64 ??? 66
??? ?????????? ???) ???? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ? ??? «????????????? ??????????».
????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ? «????????????????? ??????», ?
????? ?????????? ??? ?????? 62, ?????????????? 1, ??? ?????????? ??? ?? «?? ?????????? ?? ?? ??????
????????????????????? ?? ??????? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?? ??????????
????????????? ? ??????». ??? ?? ?????? 63 ??? ?????????? ???, ??? ? «????????????????? ??????» ???
??? ? ?????? ???? ??? ?????? ? ??? «????????????????? ??????????» ?????????????? «???? ??? ??????
????????????????????? ??? ?????????? ??????? ? ??? ?????????? ?????????????». ? ?????? ?????????????
??? ?????????????????? ??????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????? 64 ??? 66 ???
????????? ???, ??? ? ??????? ?????? ??? ?????? ? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??
????? ??????????????????, ?????????????? ??? ?????????????????.

51. ????????????, ??????, ???, ?? ? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????
?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? ? ??? ?????????
??? ?????????????, ??? ?????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ?????????????, ?? ?????????? ??

???? ????????? ???? ?????? ????????? ???? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ??????, ?
????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????? 64 ??? 66 ??? ?????????
??? ??? ??? ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ? ??? ?????????????? ??????????, ? ?????? ??????????
????? ????????? ???????.

52. ?????????, ??? ?? ?????? ?????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? ??? ?????????? ???, ????
? ?????? ??? ???? ???? ? ??? (??? ??? ??????) ?????????????? ?????????????? ?????? ???
????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? 64, 65 ? 66 ??? ?????????? ???, ??
????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????
?????. ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??
????? 167.

53. ?????? ?????????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?? ??? ??????
????????????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? ???, ?? ?????????????? ?? ?? ?????? 65 ??? ?? ????
?????????. ?????? ??? ?????????? ??????, ? ??? «????????????? ?????????????» ?????? ??? ?????? ???
?????????????, ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??????, ?? ?????????????? ?????????????????? ?????
??? ??? ?????????? ? ??? ??????. ?????? ?????????????? ??? 13?? ????????? 2014, FIRIN (28), ??? ???
31?? ?????? 2018, Kollroß ??? Wirtl (29), ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?
????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????? ? ?????
????????????? ?????? ??????. ?????? ?????????? Kollroß ??? Wirtl, ?? ?????????????? ?????????????? ???, «????
?? ?????? 167 ??? ?????????? 2006/112, ?? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????
????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ? ?????? ?????????? ??????????????» ??? ?????? ???,
????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????? 65 ???
????????? ???, ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ? ?????????????? ?????? ?????? ??? ??????????
??? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ? ??????????????
????????????? ??? ?????????????? (30).

54. ? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????????? ??? ?? ?????????????? ??
????????????????? ?????????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? 65 ???
????????? ??????, ?? ?????????? ?? ?? ?????? 66, ?????????? ??, ??? ?????? ?????????.

2. ? ?????????????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? ???

55. ? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ???, ?? ?? ?????? 167 ??? ?????????? ???
????????????????? ?????? ?? ?????? ?????? ? ?????????????? ??? ?????????? ??????, ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? 44 ??, ??? ?????????? ?????????? ??? ??
????????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ? ?????????? ??? ??????????????
????????????? ?????? ??? ?????????????? ? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????????
??? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ??
????????????? ?????????? ??? «Ist-Versteuerung», ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????????. ??????, ?
????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ???
?????? 167 ??, ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? 167?. ?? ??????????, ? ??????????
????????????? ?????????????? ??? ?? ?????? 167?, ?????????????? 1, ??? ?????????? ??? ??????????
????????????? ??? ??? ?????? ?????? ??? ?????? 167 ??? ??? ? ?? ?????? ??????????????, ??? ?????
????????? ? ?????????? ?????, ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ??????????
????????? ?? ?? ?????? 167 ??? ?????????? ???, ?? ?????????? ?? ?? ?????? 66, ?????????? ??, ???
????? ?????????, ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ???
????????????????? ??? ?????? 167? ??? ?? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????????????? ??????????????
?????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ???
?????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??????
?????????????????

56. ?????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??????????????. ??? ?????????????????? ??????

?????????????? ?? ?? ????? 167? ?? ??????? ?? ?? ?????????? ????? ?????????????? ?
???? ??????????????, ?? ?? ????? 167 ?? ?? ????? ????????? ????????????? ??????? ?? ?? ?????
?????? ?? ?????????? ??????. ?????????, ????? ?? ?? ??????????? ?? ???????????
???????????? ??????????? ?? ?????????? ?????????.

57. ?? ????? 167 ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????
?? ?????? ? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ? ?? ???????????
?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????. ???
? ??????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?? ????? 66, ????????? ??, ?? ??????? ?????,
???? ?? ?? ? ?????????????? ? ? ??????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????????
????????????, ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?? ??????? ?????????? ??? ?
????????????? ? ? ??????? ?? ?????????? ??????????? ?? ?????? (????????????? ?? ??
?????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ? ??????????). ??
????????? ??????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ?? ?? ?? ?? ?????? –????????? ?????????? ? ?????????? ??????????????
??????-??????– ?? ?????? ?????????? ????????. ?? ????? 167 ??????? ??????????
?????????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?? ?????????????? ? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?? ?? ??????.

58. ?? ????? 167?, ??? ???????????, ?????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ???
????????????????? ?? ?? ?? ?????, ?? ?????????????? ? ?????????????? ?? ??????????
????????????? ?? ?????????? ??????????? ?????????????? ?? ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ??
?? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????????????????? ??????????
?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ????? ? ?? ?????????? ?? ??????????. ???????, ?? ?????
167? ??????? ?????????? ?????????????? ?? ??????? ?????????????? ?? ??.

59. ?? ?????????????? ???????????:

? ?????????????? ??? ?? ?? (?? ???: ??) ? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????
?? ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ??????? ?????????????? ??????? ?? ??????
66, ?????????? ??, ?? ?????????? ???. ?? ????? ?? ? ?? B.

? ?? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??????-?????? ??????? ?? ??
????? 63 ?? ??????? ??.

? ?? A ?????? ??????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ? ?? B ?? ? ?? ?. ??? ??????????
?? ?????? 44 ?. ?? ?????????? ??????????, ?? ?????????? ?? ?? A ?? ??????? ?? ??????????
???? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ?? B ?? ????? ??
????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????? ?????????? ? ?? ?.

?? ?? ??????????????? ? ?????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?? ? ?? ??????? ?? ?? ?? ??
?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?? B ?? ?????????? ?? ??
?????? ??????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ????? 167? ??
????????????? ?? ?? A ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ????? ??
????????????????????? ?? ?????????, ?????????????????? ?????? ? ?????? ??????? ?? ?????????????
????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?? ?. ??
????????????? ?????? ?? ?????????????, ????? ?????????? ??, ????? ?? ?????????????????? ??
?????????.

60. ?????????, ?????????? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??
????? 167? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????
????????????? ?? ??????? 167. ??? ?????????, ?? ?? ?? ?? ?????????????? ??????? ?? ?????????????.

66. ?? ????? 66, ????????? ??, ??? ????????? ???, ?? ????? ????????????? ?? ????? 10,

????????? 2, ????? ?????, ?? ????? ??????? ??, ?????????? ?? ????? ??? ?
????????????? ??? ????? «????????? ??????» ? «????????? ?????????? ?????????? ???
????». ? ?????? ??? ?????? ????? ?????????? ????? ?????????? ?? ???? 167? ???
????????? ?? ??? ??? ?????????? ???????, ???????, ??? ??? ?? ?????????? ??????????
????????????? ?? ??? ?????????????? ??????????????. ?? ?????????????? ??????? ??? ??????
????????? ?? ??? ????????????? ? ????????????? ?? ????? «?????????????» ?? ??? ??????????
????????????????? ??? ????. ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??? ??????
?? ?????????? «????????????? ??????» ??? ?? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????? (32).

67. ? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?? ????? 226, ?????????? 7?, ??? ??????
?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??????
167? ?? ??????? ?????, ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??
?????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??????????
????????????? ??????

68. ??? ?? ????? ??, ?? ?????????????? ??? ?? ?????? ??????????

69. ?????, ?? ????? 226, ?????????????? 7?, ??? ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ????? 167?
?? ?????????? ?????, ???, ??????????, ?????????????? ?? ????? 66, ?????????? ??, ?? ?? ???
?????????

70. ?????????, ? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??????????????
?? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?? ??????
????????????? ?????????? ?? ??????? 167? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??????
? ?? ??? ?????????????? ??? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ??
–????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ??? ?? ?? ?????? ??????–, ???
?????????????????, ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????????? ??????? ?? ?? ??????????
????????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ??, ??????, ?????????????? ??
????????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?????? ? ?? ?????????? ?? ??????????, ? ??
????? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ??????
???? «? ?? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????
????????????? ??? ?????????????? ???». ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???
????????????? ??? ???, ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????.

71. ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????? 59 ?? ?????????? ??????????, ? ??? A, ?
?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??????? ?? ?????? 167?
?? ?????????? ??, ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????
?? ?????????? ?????? ? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ? ?? ??????????
?? ??????????????. ??? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? 226, ?????????????? 7?.

72. ??? ?? ?? ?????????? ?? ??????? 226, ?????????????? 7?, ?? ?????????? ?? ?????????????????
??, ?????????? ?? ? ?????? ?????? ? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????????????? ?? ?? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ? ??????
????????????? ?? ??? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????????????, ? ?????? ?????? ?? ?????????????
?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ??????. ?????????? ??
?? ?????????????? ?????????? ?? Ist-Versteuerung ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ???.

73. ?? ?????????? ????????????? –?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ???
????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????? 167
?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? «????????????????? ??????» (33)– ?? ?? ??????????
?????????. ?? ?????? 66, ?????????? ??, ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????
?? ?????????????????? ??????????????, ?????? ?? ??????????????. ?? ?????????? ?? ?????????????.

74. ?? ??? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????, ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ???. ?? ??? ? ?????????? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? 66, ?????????? ??, ?? ?????????? ??, ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ??????????

????????????????? ?????? ???, ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? 167 —«[?] ? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??????????????»— ?? ?????????????? «????????????????? ??????» ? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ? ?????? ?????????? ??????.

75. ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ??????

????????????????? ?????????? ?? ?????????? 66, ?????????? ??, ?? ?????????? ??, ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????????????, ?? ??????????????, ? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? Italittica ?????????????????? ?????? ?? ??????????????. ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????????, ?? ?? ?????? ??????????????, ?? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?? ?????????? ?????????????? ??, ?? ?? ?? ??????????????, ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????. ?? ?? ??????????????, ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? 226, ?????????????? 7?.

76. ????? ?? ?????????? ?? ?????????? 226, ?????????????? 7?, ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? 72 ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??????????????????. ? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ??????????, ???' ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??, ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????.

77. ??????????, ?????? ?? ?????????? ?? ? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? 167? ?? ?? ?? ?????????? 226, ?????????????? 7?, ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????????????.

4. ?? ?????????????????????????????? ?????????? ??? ?????????? 2010/45

78. ? ?????????? ?????????????? ??????????????, ?? ?? ?????????????????? ??, ?? ?? ?????????????????????????????? ?????????? ?? ?????????? 2010/45 ?????????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ??????????, ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?? (????????? ??????????????????) ?????????? ?????? ?? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ? ?????????? ?? ??????????????. ?????????, ? ?????????? ?????????????? ??????????????, ??????????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????? «????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????? 2006/112/? ? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??????????????» ?? 28? ? ?????????????? 2009, ??? ? ? ?????? «? ? ?????? ? ? ?????? ? ?????????????? ?????? ?????????????? [...] ?????????????? ? ??????????» ?? ?????????????? ? ?????????????? ?????????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? «? ? ?????????, ?????? ??, ?????? ?????????? ??????????».

79. ?????? ?? ?????????????? ?? ? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????, ?????????????? ? ?????? ?????? ? ?????????? (???? ?

GK) ??? ?????????? ?? ????????? ?????????? ?????????? ?????????? ? ??????????
??????????? (???? ?? ????????????? ?? GK) ?? ??? ?? ???????????, ??? ?? ?????????????
????, ?? ????????? ?? ?? ?? ?? ????????? ?? ?? ?? ????? ?? ????????? ?? ??????? ? ??
???????? ?? ?????????? ? ??????????? ?? ?? ????????????? ??????????? ?? ?? ??????? ???????
?? ?? ????? 167?, ??????????? 1, ?? ????? ?? ?? ???:

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

80. ? ??????? ??????? ?? ? ??????? ?????????????? ?????? ?????????????, ???????, ???
????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?
?????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ??????????
?????????????, ??? ?? ?? ??????? ?? ?????????????? ??????????????, ?????????? ?? ?? ??
????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????, ??? ?????????????? ??
????? 167 ?? ????????? ??, ??? ?? ?? ?? ?? ?? ???????.

81. ?????????, ?? ?????????? ??????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ??
????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ????? 167 ?????? ?? ?????????
????????? ?? ?? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????? (?????? ??
????????????? ? ?????????????? ?? ??????????) ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?????????? ??
????????????? ?????????? ?? ?? ??????? (?? ?? ?????? ?? ?????? ? ??????????). ?????????, ?
????????? ??????? ?? ? ??????? ?????????????? ??????? ?????????????, ?????????, ?? ????? ??,
????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????? 167?, ????????????? 1, ? ??????? ???????
?? ?????????????????? ?? ????? –?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??
????????? ??????– ?? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?? ?????? ?? ??????????
?????????? ? ?? ?? ??????? ??????

82. ?? ?????????? ????? 167?, ????????????? 1, ?????????? ?????????????? ??????, ?? ?????????
?? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ??????? ??
?????? 167?. ?? ?????? 31 ?? ?? ?????????? ??????????, ??????? ?? ?????? ???, ?????
?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????? ???????.

83. ?????????, ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?
????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ???: ??????, ?????? ?????????? ??
????????? ? ?????? ?????????? ?????????????? ??, ?????????, ?????? ? ?????? ?? ?????? ?????????? ?
????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ??????? ?? ?? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ?
????????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ? ?????????? ??????????

84. ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????
????????? ?? ?????????????????? ???????, ?? ?????? ?????????????? ?? ????:

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

85. ?? ??????? ??????? ?? ?????????????????? ??????? ?????? ?? ?????????? ????? 226,
????????????? 7 ?? 7?, ?? ?????? ?? ?? ???:

«[... ?????? ?? ??????????? ??????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??, ???
????? ?? ??????????????...]»:

89. ???????, ????? ?? ?? ????????????????????? ??????? ?? ? ?????? ????????????? ?
 ????????? ??????????? ?? ????????????????? ?? ?????? ??.

- 6 ?? ????? 167 ??? ??????? ?? ?????????, ???' ?????, ?? ?? ?????????? ?????????? ?????, ??? ?? ????? 17, ????????? 1, ?? ????? ??????? ??.
- 7 ? ??????? ?? ??????? ?? ????????? ?????? ?????????????????? ??? Frye, B., ?? Rau/Dürrwächter, UStG § 20, ??????? 47.1, ????????? 1 (????????: 169? ????? – ????????? 2016).
- 8 C?319/06, EU:C:2008:350 (?? ??: ?????? ????????? ????? ??????????????).
- 9 ????? 96/71/? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? 16?? ????????? 1996 ?????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??????? ?????????? (?? 1997, L 18, ? 1).
- 10 ?? ?????? ?????????? ??????????, ?????????????, ?? ?????????? ?? 23?? ????????????? 1988, ?????????? ?? (429/85, EU:C:1988:83, ????? 9), ?? 26?? ????????????? 1991, Antonissen (C?292/89, EU:C:1991:80, ????? 18), ?? 29?? ????? 1997, VAG Sverige (C?329/95, EU:C:1997:256, ????? 23), ?? ?? 3?? ????????????? 1998, Generics (UK) ?.?. (C?368/96, EU:C:1998:583, ????? 26).
- 11 ????? 2010/45/E? ?? ?????????? ?? 13?? ????? 2010 ?? ?? ?????????????? ?? ????? 2006/112/E? ?????? ?? ?? ?????? ??????? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ????????????? (?? 2010, L 189, ? 1) (?? ??: ?????? ?? ?? ??????????).
- 12 ??? ?????????????????? ??? Ben Terra, Kajus: Commentary on European VAT, ? 1595. ?? ??????? ?? 3027?? ?????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?????? (?????????? ?? ?????????????? ??????), ?? ??????? ?? ?????????? ??? 13 ????? 2010.
- 13 ????? 429/85, ??C:1988:83, ????? 9. ??, ?????, ??????? ?? 16?? ?????????? 2003, Flughafen Hannover-Langenhagen (C?363/01, EU:C:2003:548, ????? 51).
- 14 C?292/89, EU:C:1991:80, ??????? 17 ?? 18.
- 15 ??????? ?? 8?? ??????? 2000, Epson Europe (C?375/98, EU:C:2000:302, ????? 26).
- 16 ??????? ?? 10?? ????????????? 2006, Skov ??? Bilka (C?402/03, EU:C:2006:6, ?????? 41 ?? 42).
- 17 ??????? ?? 19?? ????????? 2007, Farrell (C?356/05, EU:C:2007:229, ????? 31).
- 18 ??????? ?? 14?? ??????? 2013, Agrargenossenschaft Neuzelle (C?545/11, EU:C:2013:169, ????? 52).
- 19 ?????????? ?? 15?? ??????? 2006, ?????????? ?? ????????????? (C?249/05, ?? ?????????????, EU:C:2006:411, ?????? 51 ?? 52), ?? 22?? ?????????? 2009, Swiss Re Germany Holding (C?242/08, EU:C:2009:647, ????? 62), ?? ?? 17?? ????????????? 2020, Weg Tevesstraße (C?449/19, EU:C:2020:1038, ????? 44).
- 20 ?? ?????????? ?? ??????? ????????????? V. Trstenjak ??? ??????? ?????????? ??? ????????????? (C?319/06, EU:C:2007:516, ????? 45).
- 21 ????? 3, ??????????? 10, ?? ??????? 96/71.
- 22 ??????? ?? 17?? ?????????? 1996, Denkavit ?.?. (C?283/94, C?291/94 ?? C?292/94,

EU:C:1996:387, ????? 29).

23 ?????? ??? 1?? ????????? 2009 (C?247/08, EU:C:2009:600, ????? 39).

24 ??????? ????? ????????????, ????? 26.

25 ? ?????? ?? ??????????????, ??????, ?? ??? ?????? ????????, ?????? ??? ?????? ??
????????? ??? ????????? Antonissen ??? ?????????????? ??? ?????? 30 ??? ?????????
???????????. ?? ????? 17, ??????????? 1, ??? ?????? ????????? ??? ??? ?????????? ????????? ???
????????? ???. ??????, ? ?? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??????
??? ?????????? ??? ?? ????? ?? ?????? ??? ?????? 167 ??? ?????????? ???. ?? ?????????
????????? ????? ????????, ? ?????? ??????????????? ??? ?????? 29 ??? ?????????? ??????????.

26 ?? Frye, B., ?? Rau/Dürnwächter, UStG § 20, ??????????? 47-47.1 ??? 49, (????????????:
169? ?????? – ??????????? 2016). ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? Stadie, H.,
?? Rau/Dürnwächter, UStG § 15, ??????????? 80?81 (????????????: 170? ?????? – ?????????????
2017). ????? ?????????? ??? ?????? 72 ??? 76 ??? ?????????? ??????????, ??? ?????????????? ???
????? ??? Frye ??? Stadie ??? ?? ????? 167 ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?????
??? ?? ?????????? ??? ?????? 226, ????????????? 7?.

27 ?? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ??????????
??????? (? , ??????, ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????, ??????, ????????? ? ?????????
??????).

28 C?107/13, EU:C:2014:151.

29 C?660/16 ??? C?661/16, EU:C:2018:372.

30 ???.?, ????????? 37 ??? 48. ?? ?????? 65 ??? ?????????? ???, ?? ?????????? ??? ?? ?????? 63,
??????? ?? ?????????????? ?????? ??? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????????, ?????
??? ?????? ?????????? ??? ???????????????, ?? ?? ?????? ????? ? ?????????? ? ? ??????. ???. ,
???????? 39 ??? 41. ?????. ????????? FIRIN, ????????? 37 ??? 39 ??? 42.

31 ?????????? ??? ?????????????, ??? 30?? ????????????? 2007, ??? ?????????? ?????? ?????????, ??
?????????, ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??????????????
??? ?? ?????? 167 ??? ????????? 2006/112/? ? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ??????
????????????????? ?????? (EE 2007, L 57, ? 12). ?????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?
????????????? ??????????, ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ???
????????????? ?????????????? ?????????????, ?????????????????????? ??? ??????????
2009/938/? , 2009/939/? ??? 2009/1022/? ??? ?????????????, ????? ?? ?????? ? ?????? ?????
??? ?????? ?????????????.

32 ?????. ?????????? ??? 26?? ????????????? 1995, Italittica (C?144/94, EU:C:1995:355, ?????????
14 ??? 21, ??? ?????? 1 ??? ?????????????? ??? ?????????? ??????). ????? ?????????????? ? ?????????
????????????? ?????? ??? ??' ?????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????, ?? ?????????????? ?????????
?? ????? 10, ????????????? 2, ?????? ??????, ?????????????? ?????????? ?????? ?????, ????? ? ??????
??? ? ??????, ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????????
????????? ?????? ??? ?????? ? ?????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ??????
??? ??????????. ???. , ????? 15.

33 ??., ??? ?????????????, Stadie, H., ?? Rau/Dürnwächter, H., UStG § 15, ????????????? 80-81
(????????????: 170? ?????? – ????????????? 2017).