

Arrêt de la Cour
C-321/02

Finanzamt Rendsbug

????

Detlev Harbs

(?????? ??? Bundesfinanzhof ??? ??? ?????? ?????????????? ??????????)

«???? ?????? ??? – ????? 25 – ????? ???’ ?????????? ?????????? ?????????????? ?????? ??????????
– ?????????????? ?????????? ?????????????? ??????????????????»

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

????????????? ?????????? – ?????????????? ??? ?????????????? – ?????? ?????????? ?????????? – ??????
????????? ?????? ?????????????????? ?????? – ???’ ?????????? ?????????? ?????????? – ?????? ??????????????
– ?????????????? ?????????? ?????????????? ?????????????????????? – ??? ??????????

(???????? 77/388 ??? ?????????????, ????? 25)

?? ????? 25 ??? ?????? ????????? 77/388, ????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????
?????, ??? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??????????, ??? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??
????????????? ??? ???’ ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ? ?????????? ???
????????????? ?????????? ?, ?????????????????, ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ?? ??????????????
?? ??????????????, ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??????????, ? ?????????? ?????????????????? ??? ??????????
????????????????????? ?/????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ???
????????????????? ?????????????????????? ??? ??? ? ?????????? ??????????????????, ?? ?? ?????????????? ???
????????????????????? ??????, ?? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??? ??? ?????? ?????????????? ???
?????? ???’ ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ??????, ??? ?????????? ?? ??????????
???? ???’ ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?? ??? ?????????????????????? ?/????? ??????????????. ?
????????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?, ?????????????????, ???
????????????????????? ?????????????.

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

???? ?????? ??? ?????? ????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????????
??? 11?? ????????? 2004,

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

?????????

1 ?? ?????????? ??? 4?? ?????????? 2002, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ????? 13 ??????????????
2002, ?? Bundesfinanzhof ?????????, ???' ?????????????? ??? ????????? 234 ??, ??????????????
????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ????????? 25 ??? ?????? ?????????? 77/388/??? ???
?????????????, ??? 17?? ?????? 1977, ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ????????? ??????,
??? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? – ?????? ?????????? ?????? ??????????????????
??????: ?????????????? ?????????????? ?????? (?? ????. ????. 09/001, ? 1, ??? ??????: ?????? ?????????).
2 ?? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? D. Harbs ??? ???
Finanzamt Rendsburg (????????????) (??? ??????: Finanzamt) ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????????
????' ?????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ????????? 25 ??? ?????? ?????????? ???
????????? ??? ?????????????????????? ??? ? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ???
????????????? ?????????????????????? ???.

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

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

3 ?? ????????? 13, ?, ?????????????? ??, ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????:

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

?) [???? ?????????????????? ?????] ??? ?????????????? ?????????????? [...]»

4 ?? ????????? 25 ??? ?????????? ??????????, ??? ?????????????????????? «????????? ???' ?????????????? ?????????????
????????????», ?????????????? ?? ??????:

«1. ?? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ??????????????, ? ??????????
????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ?,
?????????????????, ??? ?????????????????????? ??? ?? ????????? 24 ?????????????????????? ?????????????? ??
????????????????? ?? ??????????????????, ??? ???' ?????????????? ??????????????, ?? ?????????? ?????????????? ?????
????????????????? ??? ?????????????????????? ?? ??? ?????? ?????????????????????? ?????????, ? ??????????
????????????????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ???' ?????????????? ??????????,
????????????? ?? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????????.

2. ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??:

–“????????????”: ? ?????????????????????? ?????? ??????, ? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????? ???
????????????? ?????? ??? ??? ?????????????? ?????????????????? ??????????????????????,

–“?????????????, ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????????????????”: ?? ??????????????????????????, ??
????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????????
????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ? ?????????????????? ??????????????????????,

–“????????????? ???' ?????????????”: ? ??????????, ??? ??? ?????????? ?????????????????????? ??
????????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????????????????? 3 ??? ??????????????, ???' ?????????????
?????????????,

–“????????????? ?????????????”: ?? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????????? ?????
????????????????? ? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??? ??????????????????, ??????????????????
? ?????????????????? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ??????????,

–“????????? ??????????”: ?? ?????????????????? ?? ?????????? ? ?????????? ???
????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????
????????? ?/???? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????, ?????????????? ?
????????????? ?????????????????? ???,

–“????????????? ?? ?? ???? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ??????”: ?
????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?? ???? ???? ???? ??????????????
?? ???? ?????????????????? ?? ? ???? ???? ???? ?????????????? ?? ????’ ?????????? ??????????
?????????????, ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????????????, ?????????? ? ?????? ?????? ??
????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? 17 ?????? ?????????????? ??????????
????????????????? ?? ???? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ???? ???? ?????????????????????? ??????,

–“????’ ?????????? ?????????? ??????????????????”: ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ? ? ??????
?????, ?????????? ?? ?? ???? ?????????? 3,?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????????? ???
????????????????????? ?????? ?????????????? 5, ??? ?? ?????????? ?? ???’ ?????????? ?????????? ??
????????????? ?? ????’ ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ???? ??????????????????
????????????????????? ?????? ?????????????????????? ??????,

–“????’ ?????????? ??????????????????”: ?? ?????? ?? ???? ?????????????? ?? ???? ?????????????? ???
????????????????????? ?????? ?????????????? 3 ???’ ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??????
????????????? ?? ????’ ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? 5
?????????????????????

3. ?? ?????? ?????? ??????????????, ?????????? ?????????????????? ??????????, ???’ ?????????????? ??????????
????????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????????????
?? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????????????????????? ?????????????? ?? ????
????????????????? ??????, ?????????????????????? ?????? ?????? ???’ ?????????????? ??????????????. ???
????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ???? ?????????????? ?? ????
????? ???’ ?????????????? ?????????????? ??????, ??? ?????????????????????? ?? ???? ?????????????????????? ?? ???
????????????????????? ?????????????????????? ?????? ?????????????????????? ??????. ?? ?????? ?????? ??????????
?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????????????? ??????. ?? ?????????? ?????????????? ??
??? ?????? ?????? ?? ?????? ? ?????? ?? ???? ?????? ??????????
?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????????????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????????????? ??? ??? ??????????

[...]

5. ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ???? ?????????????? 3 ???’ ?????????????? ??????????
????????????????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ???? ?????????????? ?????????????? ?? ???? ??????????????????
?? ???? ????’ ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????? ??????, ?????? ?? ????
????????????? ?????????? ?? ???? ?????????????????? ?????????????? ?? ???? ?????????????????????? ?? ???? ????
????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????? ??????, ?????? ?? ????’ ??????????????
?????????????. ?? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????? ?????? ??????????????

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

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

?)????? ??? ???? ?????????? ??????

[...]

8. ??? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??????????????,
????? ?? ???? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?????????????? 5, ? ?????????????? ?? ????’ ??????????????
????????????????????? ?????????????? ?? ???? ?????? ?? ???? ???? ?????????????? ???? ?????? ??????

[...]

10. ????? ???’ ?????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ???? ?????????? ???
????????????????? ?????????????? ?? ???? ???? ?????????????????????? ?????? ?, ??????????????????, ???
????????????????????? ?? ???? ???? 24, ?????????????????? 1, ?????????????????????? ??????????????, ?????????? ??

???? ?????????????????? ??? ????? ??????? ?????? ?????? ??? ???????????????.

[...]»

5 ?? ?????????? ? ??? ?????? ?????????? ??????????? ?? ?????:

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

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

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

[...]

II. ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??? ??????????

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

[...]

III. ????????????

IV. ????????

[...]

V. ?????????????? ??????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????????????????

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

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

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

????????????? ??????????????????..»

6 ?? ?????????????? ? ??? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????:

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

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

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

-? ?????????? ??????????????????, ??????????, ??????????????????, ??????????????????,

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

-? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????????????? ??? ??? ?????????, ?????? ??????????????

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

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

-? ?????????????? ?????????????? ??????????????,

-? ?????????, ?????????? ? ?????????? ??????,

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

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

-? ?????????? ??????????,

-? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ??????, ?? ?????????? ?????? ??? ??????????,

-? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??????????????????????,

-? ?????? ?????????, ?????? ??? ?????? ?????????????????? ??????????????..»

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

7 ??? ?????????????? ?????????, ? ?????????????? ??? ???' ?????????? ?????????????????? ???

????????????????? ??? ?????? 25 ??? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? 24

??? Umsatzsteuergesetz 1991 (?????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??????????, ??? ?????:

UStG), ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ???

????????????? ??? ?????????? ??????.

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

8 O D. Harbs ?????? ?????????, ?? 1992, ?????????????? ?????????????????????? ??????????????????????,

?????? ??? ?????????? ??? 92 ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ???

?????????????????????, ??? ?????? ?????????? 60 ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??????

?????????, 65 ?????????????????? ?????????????? ??? 120 ?????????? ??????????. ? D. Harbs ??????????

????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? (????????????????? ??????????????) 321 367 kg.

9 ?? ??? ?????????????? ??? 12?? ?????????????? 1992, ?????????????? ?????? ??? ???, ??? ??? 15

????????????? 1992 ??? ?????? ??? 30 ?????????? 2005, ??? ?????? ??? ?????????????????????? ????

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

????????? ?????????????? 31 ?????????????? ??????????, ??? 65 ?????????????????? ?????????????? ??? ???

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

????????????????????», ??? ?????????????? ?????????? 75 ?????????. ? D. Harbs ?????????????????? ????

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

10 ? D. Harbs ??????? ???? ? ???? ???? ?????????????? ???? ????????? ???? ?

????????????????? ?????????????? ?????? ??????? ?????????????????? ???? ??????? 24 ??? UStG ???
???, ??????? ? ? ???? ?????????? ?????, ? ?????? ??????? ?????????? ?????????? ? ???? ??????
????????????????? ?????????????????? ? ???? ?????????????????????? ??????? ???? ???? ?????????? ??????
??? ?????? ???? ?????????????????? ??????, ?????? ???? ?????????? ?????????? ?????? ?????
????????????? ???? ???? ?????? ?????, ??? ?????????????? ???? ?????????? ???? 20?? ?????????????? 1995,
??? ?????? ?????????? ?????????? ??????????, ??? ??????? ?????????????????? ?????? ?????????? ????
? ? ?????????????? ?????? 1992.

11 ?? Finanzamt ?????????? ??, ??? ??? ? ?????????????????? ???? ?????????? ???? ??? ??????????
????????????????? ???? ??????? ?????? ???? ?????????????????? ??????????, ?????? ?????? ? ???????
????????????? ???? ?????????????????????? ? ? 1992 ? D. Harbs ??? ??? ?????????????????? ????
????????????????? ?????????????? ???? ???? ?????????????????????? ?????????????? ???? ?????????????? ?????? ?????????
??? ?????????????? ?????????????????????? ?????? ? ? ?????? 24 ??? UStG ??? ?????????? ?????????? ? ?
????????????????????? ?????????????? ? ???? ?????????????? ?????????????????? ??? UStG. ?? Finanzamt ??????????
????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????? ???? ???? ?????????????? ?????? ???? ?????????????????????? ????
????????????????????? ???? ???? ? ???? ???? ?????????????????????? ???? ???? 10 ?????????? 1996, ??????????
?????? ?????????????? ?????? ??????? 361 ?????????????????? ????????? (DEM).

12 ????? ???? ?????????????? ???? ?????????????????? ?????????????? ???, ? D. Harbs ?????????? ?????????????
????????????? ??? Finanzgericht Schleswig-Holstein (????????????), ? ? ?????? ?????????? ?????????? ? ?
????????? ???? ? ? Finanzamt ?????????? ?????????????? (Revision) ?????????? ??? Bundesfinanzhof.

13 ?? Bundesfinanzhof, ?????????????? ???? ???? ? ? ?????? ???? ?????????????? ???? ?????????? ??????
?????? ?????????????????? ? ?????????????? ???? ?????????? 25 ??? ?????? ??????????, ?????????????? ? ?
????????????????????? ???? ?????????????? ???? ?????????????????? ? ? ?????????????? ??????????????
«????????? ? ?????????? ?????????????????? ??????????????????????,
-? ?????????? ?????????????????? ??????? ???? ?????????????????????? ???? (????? ?????????? ???? ??????? ? ?
????????? ???? ?????????????????????? ?????? ???? ? ?????????? ?????????????????? ? ? ?????? ??????
????????????? ?????????????????? ?????? ? ? ?????? ?????????, ???
-? ?????????? ?????????????????????? ???? ?????? ???? ?????????????????????? ? ? ?????? ? ? ?????????????????? ??????
????????????????? ??????????????????????????,
? ? ?????????? ???? ?????????????? ???? ?????????????????? ???? ?????????????????????? -????? ???? ????
????????????????? ???? ?????????? ?????????????? ????- ???? ??????? ????' ?????????????? ?????????????? ??????????
???? ?????????? 25 ??? ?????????? 77/388/????, ? ? ? ?????? ???? ?????????? ?????????????? ???? ???????
???? ?????????????????????? ?????????? ? ? ?????????? ???? ?????????? ?????????????? ???? ??????? ??????????
?????????????????;»

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

14 ?? ? ? ?????????????? ???? ? ? ?????????? ?????????????????? ??????? ????' ?????????? ? ? ? ??????? 25 ???
????????? ?????????????? ?????? ???? ?????????? ???? ?????? ??????????, ? ?????????? ?????????????????? ? ?
????????????????????? ?/???? ? ? ?????????????? ??????? ???? ?????????????????? ?????????????????????????? ???? ???? ?
????????? ??????????????????????, ? ? ? ? ?????????????? ???? ?????????????????????????? ?????????, ? ? ?????????????
????????????????????????? ???? ???? ???? ??????? ?????????? ???? ??????? ????' ?????????????? ?????????????? ????
????????? ???????, ?????????? ? ? ?????????????? ? ? ?????????????? ???? ?????????????? ?????? ? ? ?????????? ????
????????????????????????? ? ? ? ? ? ?????????? ?????? ?????????? ? ? ?????????????? ???? ?????????? ?????????????? ????
????????? ?????????????????????????? ?????????? (????? ??????: ???).

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

15 ? D. Harbs ?????????????????????? ???? ? ? ??????? 24, ?????????????????? 1, ??? UStG ??? ?????????????????
???? ? ? ?????????? ?????????????? ???? ?????????????? ? ? ?????????????? ???? ???? ?????????????????????? ?????????????????
????????????????????????? ?????????????? ?????????????????? ???? ??????? ?????????????????? ?????????????????????? ? ?????????????? ??????
????????????? ???? ?????????????????? ???? ??????? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????????????? ? ??????????
????????????????????? ? ??????????????????, ??? ?????????????? ??????????????????????????, ?????????????????????? ?????????????????????
???? ?????????????????????????????? ???? ?????????? ? ? ?????????????????? ? ? ????' ?????????????? ?????????????
????????????????????????? ?????????? ?????????????? ???? ?????????????? ?????? ???? ???? ???? ?????????? ????' ??????????????,
????????????? ? ? ? ???? ???? ?????????????????????? ???? ?????????????????????????? ???? ???? ???? ?????????????? ??????????????????

32 ???????, ??????? ?? ?? ????? 25, ??????????? 2, ??? ????? ????????, ???????????
?????????? ??????????, ????? ?? ??????? ?? ?? ????? ???????, ?? ??????????? ??
?????????????????? ?? ??????????? ? ?? ?? ????? ????????? ?? ??????? ???????????
?? ??????? ?? ?? ??????????????????? ?? ??????? ?? ??????????? ?? ??????????? ??????????
?/???? ?? ????????? ?????????????? ?? ???????????, ?????????????? ? ?????????????
?????????????????????? ???. ????????? ?? ?? ?? ?? ?????????????? ? ?????????????? ?????????
????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????
????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? «? ?????????? ?? ?????????????? ?????????
?????? ?????????????????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??????????????????????».

33 ??? ?? ????? 25, ????????????? 2, ????? ?? ?????????????? ? ?? ??????? ?????????? ??
????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????????. ??????? ?? ??
????????????? ??, ?????????????, ?? ??????? 13, ?, ??????????? ??, ?? ??????? ?????????, ?
?????????????? ????????????? ?????????????? ??????, ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????,
?? ?????????????? ?? ?????????????????????, ?????? ?????? ?? ??????????????

34 ???????????, ?? ?? ????? 25, ????????????? 2, ??????? ??????????????, ?? ??????? ??????????
?? ?? ?? ?????????????? ? ?? ?????????? ??????, ?? ??????, ?????????????? ?? ??????????????????
?????? ?? ?? ?? ??, ??????? ?? ?????????????????? ?? ???????, ?????????????? ?? ??
????????? ?? ??????? ?? ?????????????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????
?? ?? ????? ????? 25, ????????????? 2, ??????? ??????????????, ????? ?????? ?? ?????? ??
????? ?? ? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????????????? ?? ??????????????
?? ??????????????. ?????????? ?????????????? ??, ??????? ??????, ? ??????????, ? ?????????????????? ? ?
????????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?? ??????? ?????? ?????????? ?????????????? ??
????????????????????? ?????? ??????????, ????? ?????? ?? ?????????? ?? ? ?? ???????, ?? ?????
????????? ?????????????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ??
????????????? ?? ?????? ?????? 25, ????????????? 2, ??????? ??????????????, ?????????? ? ?????????????
????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????? ??????????
?????????????. ?? ????? ??????? ?????????? ?? ???????, ?? ?? ?????? ??????, ????? ?????? ??
????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????
?? ?????????????????????? ?????? ?????? ? ???????????.

35 ???, ??? ?? ?? ?????????????, ??? ? ?????????? ?????? ?????????? ?? ??????? ??????,
????? ?????????? ??????????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????, ?????????
????????????? ?? ?????????????????????? ??, ?????? ?????????? ??, ?? ???????, ?? ??????????
?? ?? ?????????????? ??????????, ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????????
????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????????????? ??, ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? 25,
???????????? 2, ?? ?????? ??????????

36 ?? ?? ?? ????? ?????????????????? ????????????, ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ???
????????????? ?????????? ?? ??????????. ? ??????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??
????????????????????? ?????, ?????????? ? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ??????????
????????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ??, ?? ???????,
????? ??????????, ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? 25 ?? ?????? ?????????
?? ??????????, ??' ??????????????, ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ?, ?????????????????, ??
????????????????????? ??????????. ? ?????????? ?????????? ???????, ?????????, ?????????? ?? ?? ??????
25, ????????????? 10, ?? ?????? ?????????, ?? ?????????? ?? ?????????? ?, ?????????????????, ??
????????????????????? ?????????? ?? ?? ??????? ?? ?????????????????????? ???

37 ??????? ?? ??????????????????, ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?
????????????? ?? ?? ????? 25 ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ??????? ?? ?????? ??????????, ?
????????? ??????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?/???? ?????????????????? ?????????????
?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?? ? ???????
?????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ??????, ?? ??????????
????????????????????? ?? ?? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ??' ?????????? ??????????
?? ?????????????????? ?? ?????? ?????, ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ' ?????????? ?????
?????????? ?? ??????? ?? ?? ?? ?????????????????????? ?/???? ??????????????. ? ?????????? ???????
????????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?, ?????????????????, ?? ??????????????????

?????????? ???.

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

38 ?? ?????? ??? ?????? ?????????????? ? ??????????, ??? ?????????? ?????????????? ???
?????????????, ??? ??????????????. ?????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ????? ?? ??????
????? ?????????????? ??? ??????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??????????
????????? ??? ?????????? ?????????????????, ?' ????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ???
????????????????? ??????????
???? ?????? ?????????? ?????????,

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

????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? 4?? ?????????? 2002
?? Bundesfinanzhof, ???????????????:

?? ?????? 25 ??? ?????? ?????????? 77/388/??? ??? ??????????????, ??? 17?? ?????? 1977,
????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????? ??????, ??? ?????????? ?? ??????
????????? ?????????? ????????????? – ?????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ??????: ??????????????
????????????????? ?????, ????? ??? ?????????? ??? ?????? ??????????, ? ?????????? ?????????????????? ???
????????????? ?????????????????????? ?/????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????
????????????????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??? ? ?????????? ??????????????????, ?? ??
????????????? ??? ?????????????????????? ??????, ?? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??? ???
????????? ?????????????????? ??? ??????? ???' ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ??????
?????, ??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ???' ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ??
????? ?????????????????????? ?/????? ??????????????. ? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??????? ??
????????????? ??? ?????????????? ?, ??????????????????, ??? ?????????????????????? ?????????????? ???.

Jann

Rosas

von Bahr

Silva de Lapuerta

Lenaerts

????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????? 15 ?????????? 2004.
? ??????????????????

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

R. Grass

P. Jann

1 – ?????????? ??????????????????: ? ??????????????