

Arrêt de la Cour
?????? C-321/02

Finanzamt Rendsburg

???

Detlev Harbs

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

«???? ?????? ??? – ?????? 25 – ?????? ???' ??????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? – ?????????????? ?????????? ?????????? ??????????????»

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

????????????? ?????????? – ?????????? ??? ?????????? – ?????? ?????? ?????? – ?????
????? ?????? ?????????? ?????? – ???' ?????? ?????? ?????? – ?????? ?????? – ?????
– ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? – ??? ??????

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

?? ?????? 25 ??? ????? ??????? 77/388, ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ???????
?????, ?? ?????????? ?? ??? ????? ?????? ??????? ???????, ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????? ??
?????????? ?? ?? ??' ?????????? ??????? ?? ????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
????????? ??????? ?, ???????????, ?? ?????????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
?? ??????????, ??? ?? ?????? ?? ??????? ?? ???????, ? ?????? ?????????? ?? ??????? ??
????????? ?/??? ?????????? ??????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
????????? ?????????????? ?? ?? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
????????????? ?? ??, ?? ??????? ?????????????? ?? ?? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
???? ?? ??' ??????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??, ?? ??????? ?? ??????? ??
?? ?? ??' ??????? ?? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??/??? ????????.?
????????? ??????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??, ???????, ??
????????????? ???????

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

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

(???. ??????? 27, 31, 34, 37 ??? ??????.)

????????? ??? ?????????? (????? ?????)
?? 15?? ?????? 2004(1)

???? ??????? ??? – ??? 25 – ???' ??????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ???????
– ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ??????????

???? ??????? C-321/02,
?? ???? ?? ?????????? ?????? ??? Bundesfinanzhof (?????????) ??? ???? ???? ??????????, ???'
????????? ??? ?????? 234 ??, ?? ??? ?????? ???????, ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??????? ??? ?????????? ?????????? ???????

Finanzamt Rendsburg

???

Detlev Harbs,

? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?????? 25 ??? ?????? ??????
77/388/???. ??? ???????, ??? 17?? ????? 1977, ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????? ?????, ??? ??????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? – ??? ?????? ?????? ??????
????????????? ?????: ?????????? ?????????? ??? (?? ????. ????. 09/001, ?. 1),

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

????????? ??? ??? P. Jann, ??????? ???????, ?. Rosas ??? S. von Bahr (?????????), ???
R. Silva de Lapuerta ??? ??? K. Lenaerts, ???????,

????????? ??????: P. Léger

?????????: R. Grass

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

–? D. Harbs, ?????????? ??? ??? G. Flock ??? U. Fischer, Rechtsanwälte,
–? ??????? ???????, ?????????? ??? ??? W.-D. Plessing ??? M. Lumma,
–? ??????? ??? ???????, ?????????? ??? ??? E. Traversa ??? K.
Gross, ?????????? ??? A. Böhlke, Rechtsanwalt,
???? ?????? ??? ??????? ?????????? ??? D. Harbs ??? ??? ???????, ??? ??
????????? ??? 12?? ?????????? 2004,

???? ?????? ??? ?????? ??????????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ????? ?? ???????????
??? 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. ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????
??? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????’ ?? ??????
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
[...]

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

???? ??????????????? ??? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ??????????????.
[...]»
5 ?? ?????????? ? ??? ??? ?????? ?????? ?????????? ?? ????:
«??????? ??? ??????? ?????????? ??????????????:
I. ? ?????? ??????????
1. ?????? ??????, ?????????????????? ??? ??? ??????????????.
[...]
II. ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????
1. ??????????
[...]
III. ???????
IV. ?????
[...]
V. ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????????
?????????????, ??? ?????? ?????????????? ? ?????? ??? ?????????? ???
????????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ???
????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?
????????????? ??????????????..»
6 ?? ?????????? ? ??? ??? ?????? ?????? ??? ?? ????:
«?????? ?????????? ??????????:
????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????:
-?? ?????????? ??????????????, ????????, ??????????????, ???????????????,
????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????? ???
-? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ??? ??? ?????? ??? ??????????
?????????, ??????????, ??????????, ?????????? ??? ? ?????????? ?? ???
????????? ???????,
-? ?????????? ?????????? ??????????,
-? ??????, ?????? ? ?????? ???,
-? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?????????? ???
?????????, ?????????? ? ?????????? ?????????????? ???????????????,
-? ?????? ??????,
-? ?????????? ?????????? ?????? ??? ???, ?? ?????????? ?????? ??? ???????,
-? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ???????????????,
-? ??? ??????, ?????? ??? ?????? ?????????? ??????????..»
? ?????? ??????
7 ??? ?????????? ??????, ? ?????????? ??? ???' ?????????? ?????????????? ???
?????????? ??? ??? 25 ??? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ??? ?????? ?? ?? ???
??? 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 ??? ??????????
??? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??????????
????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ???????????. ? ?????? ???
????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??????
????????? ? ?????? ???, ??? ?????? ?????????? ???, ?????????? ?????? ??????????
??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???' ?????? ??????
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???' ??????,
????????? ?? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???'

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

16 ? D. Harbs ??????????? ??? ?? Bundesfinanzhof ???????, ?? ?? ?????????? ???, ???
????? ??? ??????????? ??? ?? ?????? ? ?????????????????? ?????????? ??? ??????
?????????????? ?? ??????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????? ??????
????????????? ??? ?? ??????? ??? ?????? 24 ??? UStG.

17 ??????????? ?????????? ??? ??????? ?????????????????? ?????? ??? ?? ?????? ???
?????? 25 ??? ?????? ???????, ??????? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??????
??? ??????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????, ?????? ? ?????????? ??? ??
?????? ?? ?????????? ??? ?? ??????? ? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ??????
??? ??????????????. ???????, ?? ???' ??????? ?????????? ??? ?????? ??????
????????????? ??? ?? ?????? «????????? ??????????», ?????? ??? ??????
??????????????, ??????? ?? ?? ?????????? ?, ?????? ??????????, ??? ??????
??????, ?? ?????????? ?? ???????, ??? ?????????? ??? ?????? ?????, ??????????
???? ?????????????? ??? ?????????? ?????? «? ?????? ??? ?????????? ??????
?????? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??????????????».
?? ??? 25 ??? ?? ?????????? ? ??? ??????? ?????? ??? ?????????? ??? ?
????????????? ??? ??????? ?? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????, ??? ??????
????????????? ???, ?? ?????????? ?????? ??? ?????????? «????? ??????». ??????, ?
????????????? ???????, ???????, ??????? ?? ?? ?????? 6, ?????????? 1, ??? ??????
??????, ?????? ???????.

18 ??? ?? ?????????? ??????????, ?? ??????? ??????? ??? ?????????????? ???
????????? ??? ?? ???' ??????? ??????? ??????? ??? ?????? 25 ??? ??????
???????. ??????? ?? ??????? ??????? ??????? ??? ?????? ??????? ???????.

19 ???????????, ?? ??????? «????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ???
?????????????? ?????????? ??? ???????, ?????????? ??? ?????????? ? ??????????
?????????????», ??? ?????????????? ??? ?????????? ?, ?????? ??????????, ???
????? ???????, ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ???
????? ??????????, ??????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??????
????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??????, ?????????????? ??? ??????
????????? ?????? ??? ?? ??????? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ??????
????? ???, ??? ?? ?????? ??? ???????.

20 ???????, ? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?? ?????? ??????? ??????????
?? ?????????? ??? ?? ??????????????, ??? ?????????? ??? ?? ?????????? ???
????????? ??? ?????????????? ? ??? ?? ?????? 13, ?, ?????????? ??, ??? ??????
????. ???????, ??????? ??? ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???
????????? ?????, ? ?????????? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ?? ???
????????? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ?, ?? ??? ?? ?????? ??? ?????? ?? ??? ??????
?? ???' ??????? ???????.

21 ?? ??????? ??? ?? ??? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????????????? ???
????????? ?????????? ??? ?? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? ??????????
?? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ????. ? ?????????? ???,
????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????, ?? ?????????? ?? ?????? ??????
?? ?????????? ??? ?????? ?????? ? ?????? ?????????? ?, ?????? ?? ?? ?????? 13, ?,
????????? ??, ??? ?????? ?????, ?? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ???
????????? ???, ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? ?, ?? ?????? ??? ?????? ??? ??????
25 ??? ?????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????????
?? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ???
????????? ? ?????????? ???' ??????? ?????????? ??? ?? ?????? ?????? 25 ??
????? ??? ?????? ??? «?????????????» ??? ?????? ?????????? ??? ?? ???
????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ??????
??' ??????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ??????
?? ?????? ?????? ?????? ???' ??????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ??
????????? ??? ??? ???.

22 ????? ?? ?????????? ??????????, ? ??????? ??? ?????? 25 ??? ????? ??????
????????????? ?? ??? ? ??????? ??????? ?????????? ?????????????? ?? ??????????
??? ???' ??????? ??????? ??? ?????? ??????. ??????????????, ??????, ? ???????
???? ??? ?????? ??????? ??? ??????????, ??? 29?? ?????? 1973, ?????????? ???,
??? ??????? ?, ?????? ????????, ??? ?????? ??????, ?? «?????? ??????????
?????». ??? ??? ?????? ?????? ?????????????? ??????? ????????, ??? ??????
????????? ??????? ??? ??? ?????????????? ?????????? ???, ?????, ??? ???
????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????? 25 ??? ?????? ??????
????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????, ??? ??????
??????, ?????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?? ??????????
????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??????
23 ??? ?? ????????, ?? ???' ??????? ?????????? ???????, ?????????? ??? ??????????
?????? ????????, ?????? ?? ?????????? ?????? (??., ??? ?? ?????? ?????????? ???
?????? 26 ??? ?????? ???????, ??????? ??? 22?? ?????????? 1998, C-308/96 ??? C-
94/97, Madgett ??? Baldwin, ??????? 1998, . I-6229).

24 ? ??????? ?????????? ?????????? ???, ??? ??? ?? ??????? ????? ?????????? ??
??? ?????? ??????? ??????? ?????????? ?????? «?????????», ??? ??????
????????? ??? ??????? ?????????? ?????????? ?? ?????, ??????? ?? ?? ???
25, ?????????? 5, ??? ??? ?????? ???????, ??????? ??? ???' ??????? ?????????? ?? ??
«????????? ???????» ? ??? «?????? ?????????? ??????????». ? ?????????? ??????? ??,
????????? ??? ?? ????? 13, ?, ??????? ??, ??? ?? ??? ???????, ??? ?????????? ???
?? ??????? ??? ??? ??? ???????????, ? ??????? ??? «????????? ??????????» ???
????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? 25 ??? ??????
????? ??? ?????????? ??? ??????????.

25 ??? ?? ????????, ?????? ?? ??? ????? ?????????? ? ?????????? ?????? ???
????????? ??????? ?? «?????? ??? ?????????? ?????????? ????, ??? ?????? ??
?????? ??? ?????? ??? ??????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ???
????????? ??? ?????????? «????» ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ???
????????? ??? ?????????? ???????, ??????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ? ???
????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????? ???????, ?? ?????? ?????????? ?????? ???
????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??????. ??? ?????? ??? ??????
????????? ??? ?? ?????????? ?, ?????? V, ??? ?????? ??????. ??? ?????? ??? ??????
??? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????.

26 ? ??????? ?????????? ?????????? ???, ??????? ?? ?? ??? ?????? 25, ?????????? 2,
?????? ????????, ??? ?????? ??????, ?? ?????????????? ?????????? ??????????
????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? «?? ? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ?? ?????????? ??????? ?/??? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??????????,
????????? ?? ?????????? ?????????? ????. ? ?????????? ??? ?????? ???
????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ???,
????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????
????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????
????????? ??? ??????????

27 ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?? ???? 25, ?????????? 1, ??? ??????
????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ???
????????? ??? ??? ?, ???????????, ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 24 ???
????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????? . ???, ?? ?????? ??? ?????? ???, ???
????????? ??? ?????????? ???????, ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
??? ?? ??? ??????. ? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ???, ??? ??????
????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? 31 ??? ?????????? ???, ??? ?????? ???, ???
????? ?? ??? 25, ?????????? 9 ??? 10, ??? ?????? ??????, ?? ?????? ??? ??????

?? ?????????? ?? ???? ?? ????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????
?? ??? ??? ?? ????' ?????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?? ????
?? ?????????? ?? ??? ?????????????? ?????????? . ??? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ??????????
?? ?????????????? ?? ??? 24 ??? 26 ??? ?????? ??????, ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????
25 ??? ?????? ?? ??? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ??????
????? ?????? ?? ??? ?? ?????????? ?? ?????? ??? (??., ??? ?? ?????? ?????? ???
????? ?????? ?? ??? 26 ??? ?????? ??????, ?????????????? ?????? Madgett ???
Baldwin, ??? 34). ????????, ??? ?????? ??????????, ??? ?????????????? ? ?????? ?????????? ? ??????????
?? ?????? ?????? ?? ??? ?????????? ?? ?????? (?????? 18?? ??????????)
2001, C-83/99, ????????, ??? ????????, ??????? 2001, ?. ?-445, ??? 31).
28 ?????? ?????? ?? ?????????? ???, ??? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ???
????? ??? ?????? ?????? ??????, ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ???, ??
????? ??? ??? ?? ?????? ??? (????????? ??? 15?? ?????????? 1992, C-162/91,
Tenuta il Bosco, ??? 1992, ?. ?-5279, ??? 11, ??? ?? 16?? ?????????? 2003, C-
315/00, Maierhofer, ??? 2003, ?. ?-563, ??? 27). ????????, ??? ?? ?????????? ???
????? ??? ??? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ??? ??? ???
????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???
????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????? (??., ???, ???, ???, ??? 18?? ?????????? 1984, 327/82, Ekro,
????? 1984, ?. 107, ??? 11. ?? 19?? ?????????? 2000, C-287/98, Linster, ???
2000, ?. ?-6917, ??? 43. ?? 9?? ?????????? 2000, C-357/98, Yiadom, ??? 2000, ?. ?-
9265, ??? 26, ?? 27?? ?????????? 2003, C-373/00, Adolf Truley, ??? 2003, ?. ?-
1931, ??? 35, ?? 27?? ?????????? 2003, C-497/01, Zita Modes, ??? 2003, ?.
??14393, ??? 34).
29 ?????? ?? ???? 25 ??? ?????? ??????, ?? ?????? ???' ?????????? ??????
????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????
?? ?????? ??? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???' ?????? ??????
????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ??????
????? ??????, ?????????? ? ?????? ?????? ?????? ??????????, ?????? ?????? ??????
????? ?????? ?????? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????. ?? ?????? ??? ?????? ??????
????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??? ??????
????, ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ??????
????? ?? ???' ?????? ??? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????? ?? ??? ?????? ???' ?????? ??? ?????? ??????. ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??????
????? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????? ?? ??? ??????.

30 ??? ?? ?????????? ?? ???? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
?? ??????????, ? ?????????? ?????, ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ??????
????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????? ??????, ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????, ?????? ?????, ??? ??????
«?????», «????? ??????» ??? «????? ?????? ??????».
31 ???, ? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????? ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 25 ??? ??????
????? ??? ??????, ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ??????
????? ?? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????
?????, ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??????

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 – ?????? ??????????: ? ???????.