

?????? C-200/04

Finanzamt Heidelberg

????

iSt internationale Sprach- und Studienreisen GmbH

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

«???? ?????? ??? — ?????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? —
????? 26, ????????????? 1 — ?????? ?????????????? — ???' ?????????? ????? ??? ?????????????????? ??
????????????? ????? ?? ?????? ?????????????????? ?????/? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ?? ??????????????
?????? ?????????? — ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? — ????????? — ????????? 90/314/????
???? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??????????????????»

????????????? ??? ?????????? ?????????????? M. Poiares Maduro ??? 16?? ?????????? 2005

????????? ??? ?????????????????? (????????? ??????) ??? 13?? ?????????????? 2005

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

????????????????? ?????????????? — ?????????????????? ??? ?????????????????? — ??????? ?????????? ?????????????? ? ???????
????????????? ??????? ?????????????????????? ??????? — ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????????
— ??????? ?????????????????? — ?????????????????????????? ??? ??? ??????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????
????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ???
????????????????? ??????? ?????????????? — ??????????????????????????

(????????? 77/388 ??? ??????????????????, ??????? 26)

????? ?? ??????????????, ?? ??????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??
????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? 26 ??? ??????? ??????????
77/388, ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ???????, ??? ?????????????? ?? ?????? ??????????
????????? ??????????????, ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ??????? ? ?????????????????????????? ??? ???????
????????????????? ?????????????? ? ?????????????????? ??????????????????, ??? ??? ?????????? ??? ??????? ?????????? ?? ??????
??????, ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??????? ??????????????????????
?????????, ??? ?????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????????????? ?????????? ?? ?? ?? ?????? ??????? ?????? ??
????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ??????? ?? ???
????????? ??? ??????????????????

????????, ?????????? ?????? ?????????????????????????? ?????????????????? ?????????? ??????? ?????????????? ???, ??????? ???
????????????????? ??? ?????????????????? ?? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ??????? ?????????????,
????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ? ?????????????????????????? ??? ?????????? ?? ??? ?????? ??????????????
????????????????? ?????? ?????????????????? ???' ?????????????????? ?????, ?????? ?????????? ? ?????????????????? ??????? ?? ??????
????????????????? ?????/? ? ?????????????? ?????, ? ?????????? ??????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??
????????????????????? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????????????? ??????????????????. ?????????????????????, ?? ?? ??????
????????????? ??? ?????????????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ???
????????????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ??????? ?????????????? ???
????????? ?????????????????? ? ?????????????????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ???.

???? ??? ?????????????? ??????, ?? ??????? 26 ??? ??????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ???

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

(??, ????????? 22, 24, 27-29, 48 ??? ?????????.)

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

??? 13?? ????????????? 2005 (*)

«????? ??????? ??? – ??????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ??????????? ?????????????? –
?????? 26, ?????????????? 1 – ?????? ?????????????? – ???’ ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ??
????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ???/? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ?? ??????????????
?????? ?????????? – ??????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? – ????????? – ????????? 90/314/????
???? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??????????????????»

????? ?????????? C-200/04,

?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ????????? 234 ??,
???? ?????????? ?? Bundesfinanzhof (?????????) ?? ?????????? ??? 18?? ?????????? 2004, ? ??????
????????????? ??? ?????????????? ?????? 5 ?????? 2004, ??? ?????????? ??? ???????/?????????????????

Finanzamt Heidelberg

?????

iSt internationale Sprach- und Studienreisen GmbH,

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

????????????????? ??? ?????? C. W. A. Timmermans, ?????????? ??????????, R. Schintgen, R. Silva de
Lapuerta, P. K?ris ??? ?. ????????? (?????????), ??????????,

????????? ??????????????????: M. Poiares Maduro

?????????????????: M. Ferreira, ?????? ?????????????? ??????????????,

????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??’ ?????????????????? ?????????????? ???
28?? ?????????????? 2005,

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

– ? iSt internationale Sprach- und Studienreisen GmbH, ?????????????????????? ??? ??? H.-J.
Philipp ??? ??? R. Binder, Steuerberater, ?????????????????????? ??? ??? G. Wegscheider,
Rechtsanwalt,

– ? ?????????????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ??? A. Tiemann ??? ??? C. Schulze-Bahr,

- ? ????????? ?????????, ????????????????? ???? ???? ?. ????????????? ???? ???? ?. ?????????????
????? ???? ???? ??. ?????????????,
- ? ????????? ?????????, ????????????????? ???? ???? ?. ?????????????,
- ? ????????? ???? ????????????? ?????????????, ????????????????? ???? ???? ?. ?????????????????
???? ???? K. Gross,

???? ?????? ???? ?????? ????????????? ???? ????????? ???? ????????????? ???? ????? ???? ?????????????
???? 16?? ????????? 2005,

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

????????

1 ? ?????? ????????? ????????????????? ????????????? ?????? ???? ????????????? ???? ?????? 26 ???
????? ????????? 77/388/??? ??? ?????????????, ??? 17?? ?????? 1977, ???? ????????????????? ????
???????????????? ???? ?????? ??????, ??? ?????????? ???? ?????? ????????? ?????????? – ??????
????????? ?????? ????????????????? ??????: ????????????? ????????????????? (?? L 145, ? 1, ???
?????: ???? ??????).

2 ? ?????? ???? ????????????? ???? ????????? ?????????? ?????? ??? Finanzamt Heidelberg
(??? ?????: Finanzamt) ??? ??? iSt internationale Sprach- und Studienreisen GmbH (??? ?????:
iSt), ????????? ???? ???? ????????????? ???? ?????? ????????????????????????????????????? (??? ?????: ???), ?????????
????????? ???? ???? ????????????? ?????????????, ??? ??? ????????? ????????????? ???? ????????????????????? ?
????????? ???? ???? ???? ????????????????? ???? 1995 ??? 1997.

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

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

3 ??? ??? ?????? X ??? ?????? ?????????, ??? ?????? ??? «????????????», ?? ?????? ??? 13, ??
????? «???????????? ???? ????????????? ???? ??????», ????? ???? ????:

⊗. ????????????? ????????????? ???

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

[...]

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

[...]»

4 ? ?????? XIV ??? ?????? ?????????, ?? ??? ?????????? «???????? ?????????????», ?????????????????
?? ?????? 26, ?? ?????? ???? ?????? «???????? ???», ??????, ????

8 ?? ????? 4, ????????? 23, ??? ????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ??? ? ?????? ?????????, ?????????? ??? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????, ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??? ?????, ?????????? ? ?????????????? ? ?? ?????????? ??????, ??? ?????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ? ??? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ??? ?????????? ?????, ??? ??????????, ?? ?????????????? ? ?? ?????????? ?????.

9 ?? ????? 25 ??? UStG ??? 1993, ???????? ?? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ????????, ???????:

«1. ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????, ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????, ??? ?????? ??? ? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??? ? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ??????????, ??? ?????????? ?????? ??????????, ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ??????, ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? 3?, ?????????????? 1. ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????????, ??? ?????? ??? ? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ??? ??? ?????????? ??????.

2. ? ???? ?????? ?????? ?????????????? ??????, ??? ?????? ??? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? [...]

3. ? ???? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? [...]

4. ????? ?????????????? ??? ?? ?????? 15, ?????????????? 1, ? ?????????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??? ??? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ??????????????. ?????? ?? ??????, ?? ?????? 15 ?????????????????? ??????????????????. [...]

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

10 ? iSt ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??????????. ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ??????????????, ??????, ?????? ?????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????????? «High School» ??? «College».

11 ?? ?????????????? «High School» ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??? 15 ??? 18 ?????, ?? ?????????? ??? ??????, ?????? ? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? «high school» ? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ??????????, ?????????? ?? ?????????????? ??????. ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ??? iSt ? ?????? ??????????????, ?????????? ??????????????????, ??? ??? ?????????? ??? ??????????. ? iSt ?????? ?????????????, ?????????? ??? ??????????????, ?????????????? ?????????? ??? ?????????? «high school».

12 ????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??????????????, ?????? ?? ?????????????? «High School» ?????????????????? ?????? ?????????? ??????????????, ? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????????, ?? ??? ?????? ? iSt ??????????????????. ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? «high school» ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ??????????????????. ?????? ??? ?????? ?????????????????? ??????????????, ? ?????????? ?????????, ?????? ??

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

13 ?? ??????? ???? ?????????????? ? iSt ??? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????? ??
????????????? ??? ?? ?????????????????? ????? ???, ?? ??????? ??????????????, ??? ?????????????????
????????????????????? ?????? ??? ??????????????, ??? ?????????????????????? ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????
????????????????? ??? ??????????????, ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ???
?????????????, ?? ?????????????????? ??? ?????????? «high school», ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????????????
????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ??? ??????????, ???
????????????????????????????????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ??? ??? ??????????
??? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ???????????.

14 ????? ?????? ?? ?????????????? «College» ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????????
???? ?????????????????????? ??????????????????, ? ?????????????????????? ??????????????, ? ?????? ?????????????????? ??
?????? ?????????????????? ??? ?????????????? «college» ??? ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ??? iSt ??? ???
????????????????? ???, ?????????? ??? ?????????????????????? ?????? ??? «college» ??? ?????? ?????????????????? ???
????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????? ??????????. ?? ?????????????????,
?? ?????????? ?????????????????? ?? ??????? ??? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????????????, ??? ?????????????????? ???
???? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????? «college».

15 ?? Finanzamt ??????????????????, ?????????????, ??? ?????????? ??? iSt ?? ?????????????????? ?????????????
???? ?????????????????? ??? ??????? 25 ??? UStG ??? 1993, ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ??????????????,
????? ?????????????????????????, ??? ?????????????????? ?????????????????????? ? ?????????????????????????? ??? ?????????? ??
????????????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????? 4, ?????????????????? 23, ??? ?????? ??????. ?????????
????????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ???
?????, ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ??? ??? ??? ??? ??????????, ??
Finanzamt ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ? ?? ?????? ?????????????? ???
?? ??? 1995 ??? 1997.

16 ? iSt ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? Finanzgericht,
????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ????. ??
????????????? ???, ?? Finanzgericht ?????????????? ??? ?????????????? ??? iSt ?????????????????? ??? ??
????????????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????
25 ??? UStG ??? 1993 ??? ??? ?? ?????????? 4, ?????????????????? 23, ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ??????
????????????????.

17 ?? Finanzamt ?????????? ?????????????? ?????????????? ??? Bundesfinanzhof, ?? ?????????? ?????????????????? ??
????????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????????
????????????????????????? ??????????????.

«????????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????? ??? ?????????? 26 ??? ?????????? 77/388
[...] ??? ??? ??? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????????????? ?????????????????????? «High
School» ??? «College», ?? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????????????, ?? ?????????? ?????????????????
? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ??? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????
????????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????? ??????»

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

18 ?? ?? ?????????????? ???, ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ???' ?????? ?? ?????????????????? ??
????????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? 26, ?????????????????? 1, ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????????
???? ?????????????????????????, ?????????? ???' ?????????????? ??????, ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ??
????????????????????????? «High School» ??? «College» ??????????????????????, ?? ?????????? ?????????????????????????? ?????????

???????????? ???? ????? ? ???? ???? ????????????? ????????? ? ??? ?????????
???????????????? ??????????????. ??????????????, ?????????? ?????????? ???? ????????? ????
????????????? ?????????? ???? ?????????? ???? ????/? ? ? ?????????? ???? ???? ???? ???? ?????????????? ???? ????
? ? ?????????? ????????????? ???? ???? ???? ???? ?????????????? ? ???? ? ? ?????? ????????????????????,
????????????? ???? ?????????? ?????? ?????????????????? ???? ???? ????????? ???? ??????? 26 ???
????? ?????????, ?????? ????????? ????????????????????? ?????????????? ???? ?????????????? ??????????.

25 ??? ??? ?????????? ??????, ?????????????? ? ? ?????????????? ? ? ??????, ??? ??? ?????????? ???
????????????? ? iSt ??? ??? ???? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ???? ?????????????? ??????
?????????????????????, ? ? ?????????? ????? ???? , ?????????? ? ? ? ? ???? ?????? 26.

26 ?????????, ?????? ?????????? ? ? ? ?????????????? ? ? ?????????????????????? ???? ??????????
????????????? ?????????????????? ?????????? ? ? ?????????? ???? ? ? ?????????????????????? ??????????????
????????????????????? ???? ??????????, ? ? ?????? ??????????????????????????, ?????????????? ? ? ???? ?????? ??????????
???? ?????????????????????? ??????, ?????????? ?????????????? ?????? ???? ?????? ???? ????' ?????????? ??????.
? ? ? ???? ?????????????????? ???? ?????????? ?????????????? ???? ?????????????? ?????????? ?????? ??????????
?????? ???? ???? ???? ?????????, ????? ???? ???? ? ? ?????????????? ? ? ?????????????? ???? ??????????????
???????????? ???? ?????? ?????????? ???? ?????????? ? ?????????????????????? ?????? (??., ??? ??? ?????????
?????, ?????????? Madgett ??? Baldwin, ?????????????????????, ?????? 24).

27 ?????????????? ? ?????????????? ???, ??? ??? ?????????? ??????, ? ? ?????????????? ???
????????????????? ???? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????????????????? ? ? ?????? ? ? ???? ?????? ?????
????????????? ???? ???? ???? ?????????? ? ? ?????????????????? ? ?????????????????????? ?????????? ? ? ? ???? 26
??? ?????? ?????????? (????????? Madgett ??? Baldwin, ?????????????????????, ?????? 25).

28 ??????, ?????????????????? ?????????? ? ?????????????? ???, ?????????? ?????? ?????????????????????, ????? ?
iSt, ?????????????? ?????????? ?????? ?????????? ???? , ?????? ???? ?????????????? ???? ?????????????????? ? ? ????
????????????????? ???? ???? ?????????????? ?????? ??????????, ?????????????????????? ?????????????? ???? ?????????? ?
????????????????????????? ???? ?????????? ? ? ???? ???? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ????'
????????????? ?????, ?????? ?????? ? ?????????????? ?????? ? ? ???? ?????????????????? ????/? ? ?????????? ?????, ?
????????? ?????? ???? ?????????????? ???? ?????????? ? ? ?????????????????????? ? ? ???? ?????????? ?????????
????????????????????????? ??????????????. ??????????????????, ?????? ?????????????? ???? ???? ?????????? ?????
????????????????, ? ? ? ???? ?????????? ???? ?????????????????????????? ?????? ???? ?????????????????? ?????? ? ? ????
? ? ? ???? ???? ?????????????????? ?????? ?????????? ???? ?????? ???? ?????????????????? ???? ???? ?????????????
????????? ?????????? ???? ?????? ?????????????? ? iSt ?????? ?????????? ???.

29 ??? ??? ?????????? ??????, ? ? ?????? 26 ??? ?????? ?????????? ?????????? ? ? ?????????????????? ???
???? ?????????? ???? ???? ?????????????? ? ? ?????????????????????, ????? ? iSt, ? ?????????? ?????????????? ??????????
????????? ?????????? ???? , ?????????? ????' ?????????? ?????? ?????? ???? ?????????????? ???? ?????????????????? ? ? ? ?
????????????????? ?????? ???? ???? ?????????????? ?????? ??????????, ?????????????? ???? ?????????? ???? ??????????
?????????????????????????, ?????? ? ? ?????????????? ?????? ? ? ???? ?????????????????? ????/? ? ?????????? ?????.

30 ??????, ? ?????????? ?????? ?????????????????????? ???? ?????????? ?????? ?????? ???? ??????????
????????????????????? ???? ?????????????????, ???? ???? ???? ???? ? ? ?????????? ???? ?????????????????? ? iSt ??????????
????????????????? ?????? ?????????? ???? ?????????????? ? ? ?????? ??????

31 ??????, ? ?????????? ???? ?????????? 26 ??? ?????? ?????????? ?????????????????????? ???? ? ?
????????????????? ?????????????????? ???? ???? ???? ???? , ?????????? ? ? ? ? ?????????????? ???? ??????????????????, ???
????????????????? ?????????? ???? ???? ?????????? ???? ?????????? 90/314 ? ? ?????????? ? ? ?????? ??????????????????
? ? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ? ???? ? ?????????? ??????, ?????????? ???? ?????????
????????? ? ?????????????????????? ?????????????? ? ? ?????????? ?????????? ???? ?????? ?????????????????? ???? ?
????????????? ???? ?????????????? ???? ???? ?????????????????? ???? , ??? ???? ? ? ?????????????? ???? ?????????? ?
????????????????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ? ? ?????????????????? ?????????????????, ? ? ???? ?????????????????

????? ??? ?????????????? ?????? (????????? ??? 11?? ?????????????? 1999, C?237/97, AFS Intercultural Programs Finland, ??????? 1999, ?. I-825, ?????? 34). ??? ??? ?????????? ??????, ? ?????????? ?????????? ?????????????? ???, ?????????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ??? iSt ??????????, ? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ??? ??? ? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? 26 ??? ??????? ??????????.

32 ?? ?? ?????????????????? ?????, ? ?????????????? ??? ? ?????????????? ?????????????? ??????????????????, ???' ??????, ??? ? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ? iSt ??? ?????????? ??? ?????????????????? «High School» ??? «College» ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? 26 ??? ??????? ??????????.

33 ?????????, ?????? ??? ??? ? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????????? AFS Intercultural Programs Finland ??? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????????, ?????????????????? ? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? 26 ??? ?????????? ??????????.

34 ??????????, ?????????, ??? ?? ?? ??? ? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????????????. ?????????, ??? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??????, ??? ?????????????????? ?? ?????????????????????????? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????????????, ? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ? ?????????? ?????????????????????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ??????????????????, ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??????????????????????. ??????????????, ??? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????? 26 ??? ??????? ??????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?? ??????, ?????????????????????? ? ??, ??? ?????????????????????? ??????????.

35 ??????????, ?? ?????????? ?????? ? ?????? ??? ?????????????????? ?? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????, ?????? ??? ?? ?????????????? ??????????????, ?? ?????? 26 ??? ??????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????? ?????? ??? ?? ? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????????????????. ? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??????????.

36 ???????, ??? ??????? ?????????????? ??? ??????? ?? ?????????????? ??? ? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?????????????? ??? ?????????? 26 ??? ??????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ??????????????, ?????????????????? ??? ?????????? ? ??????????????????, ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????????????????. ?????? ?????? ??????????????????, ??????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????? ?????????????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ??????????????.

37 ?????????, ?????? ?????????? ??? ? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? 26 ??? ??????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????????????????? ?????????? ?? ??? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ??????.

38 ??????????, ? ?????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?? ?????? 26 ??? ??????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????, ???? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ? iSt ?????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????? 4, ?????????????????? 23,

??? UStG ??? 1993. ? ??? ???? ?????? ?????????? ???' ????? ???, ????? ?????????? ??? ?
????????????????? ????? ?????????? ratione materiae ??? ???? ?????????? ?????????? ??? ?????????
?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? 13, ??? A, ??????????? 1, ?????????? ??, ?? ?????? ??????????
????????????? ??? ?????????? ?? ?? ????? ?????? 26 ??? ?? ????? ??????????

39 ???????, ?????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ? ?????????? ??? ?? ????? ??????? 26
????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ???, ??? ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ??????? ??? ??? ??????? ?????????? ?? ???????????????
? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ???????, ?? ????? ?????????????? ?????????? ?????? ????? ???
????????????? ??? ?????, ?????????????????? ? ??, ??? ?????????????????? ??????????

40 ???????, ?????????????????? ? ?????????????? ??? ?? ??????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ??????
26 ??? ?????? ?????????, ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ??
?? ??????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??????? ?
????????????? ?? ??????, ?????? ??? ??????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ??????? ??????????
????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ??????

41 ??? ??? ?????????? ??????, ?? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ? ?????????????
????????????? ?????? ?????????????? ???, ?????????, ??? ??????? ?? ?????????????????????? ?? ?? ??????????
??? ??????? 26 ??? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??????

42 ? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?? ?????????? ???????
????????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ??? ??????? X ??? ?????? ?????????, ?????? ?????????? ??
????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?? ?????? ??????? 26.

43 ???????, ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ? ?????????????? 3 ??? ?????? ?????? ???????
????????????? ???, ?? ?? ?????????? ??? ??????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ???????
????????????????????? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ??????????????, ?
????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????????????????????
?????????????, ? ?????? ?????????????????????? ??? ??? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? 15, ?????????????? 14, ???
?????? ??????????. ?????? ?????????????, ? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ??
?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ??? ???
????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ??????? ??? ??????? 26 ??????

44 ??????, ??? ??????? ?? ?????????? ??????? ?????????????? ??? ??? ?????????????? 3 ??? ???????
26 ??? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?? ??????? ?????????? ??? ??????????????????
????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????
??? ?? ?????????????????????????? ??? ??? iSt ?????????, ?????????????????? ?????? ??? ??????????????????
????? ? ??? ??????? ?????, ?????????????????????? ??????????????????, ?????????? ?? ?? ?? ?????? ?????? 26,
????????????????? 3, ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ??????? ??? ?????? ??????? ?? ?????????????
???? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??????, ?????? ?????????????? ?
????????????? ?????????????, ?? ?????????????????? ? ?? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????, ?????? ???
????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ??????????????

45 ?? ?????? ??????????????, ?????? ??? ?? ?? ?????????????????????? ??? ??? iSt ?????????? ???
????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????? ??????
????????????????????????? ?????????? ??? ??????? 13, ??? A, ?????????????? 1, ?????????? ??, ??? ??????
?????????, ?? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ???
??? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ? iSt ?????? ?????????? ?????????? ??? ??? ??????????????
????????????? ?????????? ? ?????????????????? ?????????? ?? ??????? ??? ?????????? ?? ?? ?????? ??????. ?
????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??????? ?? ?????????? ?????? ? iSt ?? ??????????????????
????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ? ?? ?????? ???????.

46 ??????, ?????? ?? ?????????????? ???, ?????????? ?? ?????? ????????????, ?? ????? ???
????????????????????? ????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? 13 ??? ?????? ?????????? ???????
?? ?????????????????? ?????? (??., ?????????? ??????, ?????????? ??? 3?? ?????????? 2005, C?472/03, Arthur
Andersen, ?????????? 2005, ?.-1719, ?????? 24 ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????).

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

48 ??? ?? ??????? ???? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????????
????????? ?? ?????? ? ?????????? ??? ?? ?????? 26 ??? ?????? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ???
???? ??????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?
????????????????? «High School» ??? «College», ?? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ???
???? ?????????? ?????????? ?????? ??????????, ??? ? ???????, ?????? ?????????, ?????????? ?????? ?????????
???? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ??? ??????
????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????????????.

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

49 ?????????????? ??? ? ?????????????????? ?????, ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??????, ???
????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ??????????????????, ?? ?????
????????????????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????????????????????????
???? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ??????????????????, ?????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????,
???? ??????????????????

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

?? ?????? 26 ??? ?????? ?????????? 77/388/??? ??? ??????????????????, ??? 17?? ?????? 1977,
????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ???????, ??? ?????????????? ?? ?????
????????? ?????????? ?????????????? – ??????? ?????????? ??????? ?????????????????????? ??????: ??????????????
????????????????? ?????, ?????????? ?? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??
????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? «High School» ???
«College», ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ??????????
????? ??????????????, ??? ? ?????????, ?????? ??????????, ?????????? ??????? ?????????????? ??? ??????????
????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??? ??????
????? ?????? ?????????????????? ??????? ?????????????????????.

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

* ?????????? ??????????????????: ? ??????????????