

???? C-281/06

Hans-Dieter Jundt et Hedwig Jundt

?????

Finanzamt Offenburg

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

„????????? ?????????????? ?? ?????? — ?????????????? ?????????????????? ????????? — ?????????
?? ?????????????????? — ?????????????? ?? ?????????????????? ????????? — ??????? ??????? ?
????????? ?? ?????????? ?????????????????? — ????????? — ??????????????????, ?????????? ??
?????????e? ??????????????“

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

1. ?????????? ?????????????????? ?? ??????? — ?????????????? ?? ?????????? — ?????????? ?????

(???? 45, ?????? ??????? ??, ????? 49 ?? ? ????? 50 ??)

2. ?????????? ?????????????????? ?? ??????? — ?????????????? — ?????????? ?????????????????????

(???? 49 ??)

1. ?????????????????? ?????????, ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????-??????
?? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????? ???????????????, ?????????????? ? ?????? ?????????-
????????, ??????? ? ?????????????? ?????? ?? ????? 49 ??, ????? ??? ? ??????????????? ?????
????????????????? ? ?? ?????? ?????????????? ???????.

????????????????? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?????????? ? ?????????????? ????? ??
????????????????? ?? ???????????, ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ???????, ? ?????????
????????????????? ???????????, ? ???????, ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????? ?????????????????
?????????????????. ??????????, ?? ? ?????????????? ? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ??
????? ?????????????????? ?? ??????????. ?????? ?????? ???????, ?? ??????? ?????????????????????? ?????????? ?
????????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ??????? ?? ?????????????????? — ??????????????????
????????????????? ?????, ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????? ?????
?? ????? 49 ??, ??? ?????? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ? ?????????????????? ?? ?????? ?
????????????????? ?????? ?? ?????????????????, ?????????????? ? ????? 45, ?????? ?????????? ?? ??? ??????? ?
????? 50 ??, ??? ?????? ?? ? ?????????????? ?? ??????????????, ??????, ?????? ?????? ?? ?????? ??,
????????????????? ?????? ? ?????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ??????.

(?. ?????? 32, 33, 35 ? 37—39; ?????? 1 ?? ??????????????)

2. ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??????, ?????? ?? ?????? ??? ??????,
?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??????
????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??
????????????????? — ?????????????????? ?????????????? ?????, ?????????????? ?? ??????????????????
?????????????, ? ?? ?????????, ?????? ????? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????,
????????????? ? ?????? ??????????-??????, ?? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??
????????????? ??????????.

????????????????, ?????? ?????? ??????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????????????
? ?????????? ??????????, ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????????
?????, ?????????? ??-????????????????????? ?????????????? ?? ??????????, ?????????????????? ?? ??????????????,
????????????????? ? ?????? ?????????-??????, ? ?????????????? ? ?????????????????, ?????????? ?? ??????????,
????????????? ?? ?????????????????? ??????????????. ?????????????? ?????????????????? ?? ??????????????????
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????????????, ??
????????????? ?????????????????? ? ?? ?????????????????? ?????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??
????????????????????????, ?????????????????? ?????? ?????????? ?????? ??????????????????, ?? ?????????? ?????????? ??
????????????????????? ?? ?????????????? ?? ? ?????????? ?? ??????????????, ??? ?? ? ?????????????????, ?? ??
????????????? ?? ?????????????????? ?? — ?????????????????? ?? ?????????????????????, ? ?????????????? ?? ?????????
????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????
????????????????? ?? ??????????????????????, ?????? ?????????????? ?????????????????????? ??????????????????????
????????? ? ??????????????????, ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??????????????. ??-?????????, ??????
????????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ? ?????????????????????? ?? ?? ??????????????
????????????????????????? ?? ?????????????? ??????????, ??? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????????
?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????????????? ?????????, ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????????????, ? ?????????????????????? ??
????? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????? ??????????????????.

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

(??. ?????? 54, 56, 57, 61, 69, 71, 73, 83—85, 88 ? 89, ?????? 2 ? 3 ?? ?????????????????)

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

18 ????????? 2007 ??????(*)

„????????? ?????????????? ?? ?????? — ?????????????? ?????????????????? ??????? — ???????
?? ?????????????????? — ?????????????? ?? ?????????????????? ??????? — ??????? ??????? ?
????????? ?? ??????????? ?????????????????? — ??????? — ??????????????????, ?????????? ??
?????????e? ??????????????“

?? ??? C?281/06

? ??????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ??? 234 ?? ??
Bundesfinanzhof (?????????) ? ?? 1 ??? 2006 ?, ?????????? ? ??? 28 ??? 2006 ?, ?
????????? ?? ?????????????????? ?? ????

Hans-Dieter Jundt,

Hedwig Jundt

?????

Finanzamt Offenburg,

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

????????? ?? ??: ??? A. Rosas (?????????), ?????????????? ?? ??????, ??? J. N. Cunha
Rodrigues, ??? J. Klu?ka, ??? P. Lindh ? ??? A?. ?????????????, ??????,

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

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

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

???? ???? ?????????? ??????????????, ??????????????:

- ?? ??? ? ????? Jundt, ?? ??? H.-D. Jundt, Rechtsanwalt,
- ?? ?????????????? ??????????????, ?? ??? M. Lumma, ? ?????????????? ?? ???????????????,
- ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????, ?? ??? E. Traversa ? ??? W. Mölls, ?
????????????? ?? ??????????????????,

???? ???? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ???????, ?????????????? ? ?????????????? ??
10 ?????????? 2007 ?,

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

?????????

1 ?????????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? 59 ?? ?????????? ?? ???
(??? ??? 59 ?? ?????????? ?? ??, ?????????????? ??? ? ?????????????? ??? 49 ??) ? ??? 128 ??
????????? ?? ??? (????? ?????????????? ??? 126 ?? ?????????? ?? ??, ?????????????? ??? 149 ??).

2 ?????????????? ? ?????????? ? ?????????? ?? ?????? ??? ? ??? Jundt (????????? ??-
????????? „????????? Jundt“), ?????????? ?????????????? ? ??????????, ? Finanzamt Offenburg

???????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ????? ?????????, ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? 1991 ??????, ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????, ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????, ?????????????? ? ?????? ?????????-?????, ??? ????? ?????????????????? ?????????????????? ? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????????, ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????.

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

3 § 1, ?????? 1, ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ??????, ? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? (Einkommensteuergesetz, ?????????? ??-????????? „EStG“), ?????, ?? ?????????????????? ?????, ?????? ????? ?????????????????????? ????? ?????????? ?????????????????? ? ??????????, ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????.

4 ?????? § 2, ?????? 2 ?? EStG ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ??????????, ??? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????.

5 § 3, ?????? 26 ?? EStG, ?????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????? ??????, ?????????? ?? „????????????????? ?????????“, ?????, ?????? ?????????:

„????????????? ??:

[...]

26. ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????????????, ?? ??????????, ?? ?????????????????? ????? ?? ?????? ?????????? ?????????????????? ??????????, ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ? ?????? ?? ??????????????, ?????? ??? ?????? ? ??????????????, ?????????????????? ??? ??? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?? § 5, ?????? 1, ?????? 9 ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????? (Körperschaftsteuergesetz), ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????????, ?????????????????? ??? ?????????? ?????? (§ 52—54 ?? ?????????? ??????) (Abgabenordnung). ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ??????????????, ?????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ??????????, ?? ??????????, ?????????????? ?? 2 400 DEM ?????????? [...].“

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

6 ?????????????? Jundt ?? ?????????? ?????????????? ? ?????? ?????? ?????? ? ??????????. ??? Jundt, ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ? ??????????, ?????????? ?????????????? ?????????????, ?????????? ?????? 1991 ?. 16 ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????????????? ? ??????????????, ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?? 5 760 FRF (?????? ?????????????????????? ?? 1 612 DEM).

7 ? ?????????????????????????????????? ?????? ?? ?????????????? 1991 ??????? Finanzamt Offenburg ??????? ?????? ?????????? ?????? ? ?????? ?????? ?????????.

8 ?????????????? Jundt ?????????????, ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????????????????? ? § 3, ?????? 26 ?? ?StG. ?? ??????????, ?? ?? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????.

9 ??? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?? Finanzamt Offenburg ? ?????? ?? ?????? Finanzgericht ?????????? ?????????????????????, ?????????????? Jundt ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??????

10 Bundesfinanzhof ??????????, ?? ??? Jundt ? ????? ?? ?? ?????? ?? ??????????????? ? § 3, ????? 26 ?? EStG ??????????????, ??? ? ????????????? ?????? ????????? ? ?????????? ?????????????? — ????????????????? ????????????? ???, ? ?? ? ?????? ?? ?????? ?????????-??????. ?? ?? ?? ?????????? ????? ????????? ??????? ??????? ? ????????????? ? ????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ????????????????? ?? ???????, ??? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ????????????????? ??????????.

11 ???-??????? Bundesfinanzhof ?? ????? ????? ????????????????? ????? ????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????? ????? ?? ?????????????????? ????????????? ?????????????????????? ?? ?????????, ?????????????? ?? ? ?????????, ?? ???????, ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? § 3, ????? 26 ?? EStG, ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? „????????????????? ?? ?????????????????? ?????????“, ?????? ?????????? ??????????, ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ??????????????, ?????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????.

12 ??-????????? Bundesfinanzhof ?? ????? ????? ????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????, ?????????????????? ?? § 3, ????? 26 ?? EStG, ?? ?????? ?? ?????? ??????????????. ??? ??????, ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????????????

13 ?????? Bundesfinanzhof ????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ??????????, ?????? ?????? ? ?????? ? ?????????? ?? 28 ?????? 1992 ?. ?? ????? Bachmann (C?204/90, Recueil, ??p. I?249) ? ? ?????????? ?? ?????? ?????????/???????? (C?300/90, Recueil, ??p. I?305). ??? ??????????, ?? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????????? ? ?????? ??????? ?????????????????????? ?????????????????? ??????, ?? ?????? ???????, ? ?? ?????? ??????? — ?????????????????????? ?? ?????? ?????? ??????. ????? ?????????? ??????????????? ?? ?????? ?????????????????? ??????????????? ?????????? ??????, ?? ?????????????????????? ??????????????? ?????? ??????????????? ??????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????, ?????? ??????? ???????, ? ?? ?????? ?????? ? ??????????????? ?? ??????????????? ??????. ??? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?????????, ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ??????????, ?????? ?????????? ?????? ?????? ??-??????. ??????? Bundesfinanzhof § 3, ????? 26 ?? EStG ?? ?????????? ?? ?????????????? ???????, ?????????? ?? ? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????.

14 ??????, ?????????????? ?????? ??????? ?? ?????????????????????? ??????????, Bundesfinanzhof ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????????, ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ??????????????-????????? ?? ?????????? ?? ??, ? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??????? ?? ?????? ??????????????????. ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ??????????, ?? ?????? ? ?????????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ??????? ?? „?????????????????“ ??????????, ??? ?? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????????, ?? ?????????? ??????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????? 126 ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ??????????????? ?????????????????? ?? ?????????.

15 ??? ?????? ?????????????????? Bundesfinanzhof ?????????? ?? ?????? ?????????????????????? ? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??????????

„1) ?????? ?? ????? 59 ?? ?????????? ?? ?? [...] ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ?????????? ?????????? ????? ?????????? ????? ?????????????????????? ??????????, ?????????????????? ????? ?????????????????? ????? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ?????????????????? ????? (????????????????), ??????? ?? ????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ? ?????????????? ????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??????????

2) ??? ?????????????????? ?????????? ?? ??????? ???????, ?????????????? ?? ? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ???????, ?????? ?? ??????? ? ?????, ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ????? (????????????????? ??????? § 3, ?????? 26 ?? EStG), ?? ?????, ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?? ? ?????????????? ?????????????? ?????????????????????, ?? ?????????????? ? ?????????????????? ? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ??????

3) ??? ?????????????????? ?????????? ?? ??????? ???????, ??????? ?? ????? 126 ?? ?????????? ?? ?? [...] ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ?????????? ?????????????????? ???????, ?????? (?????? ? ?????????? ??????? § 3, ?????? 26 ?? EStG) ?????????? ?????????????????? ?? ??????????????????, ????? ? ?????????? ? ??????? ??????????????????, ?????? ??????????????-?????? ?????????? ? ????? ?????????“

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

16 ?????? ?? ?? ?????????????? ? ??????? ???????, ?? ?????????? ??????????????????????, ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? 1 ????????? 1993 ?., ??. ?? ?????, ?????????????????? ??????????? ? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????, ?????????? ? ?????????????? ?? 7 ?????????? 1992 ?., ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? ?????????? ?? ????? 59 ? ????? 128 ?? ?????????? ?? ???, ? ?? ?? ????? 59 ? ????? 126 ?? ?????????? ?? ??.

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

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

19 ?? ?????? ???????, ????? 128 ?? ?????????? ?? ??? ?? ??????? ?? ?????????????????????? ?????????????, ?? ?????? ?????? ?????????????????????? ?????????????????? (?? ?????????? ?? 2 ?????????? 1988 ?. ?? ????? Blaizot ? ??., 24/86, Recueil, ??p. 379, ?????? 15—20, ?????????? ?? 30 ??? 1989 ?. ?? ?????? ??????????/??????, 242/87, Recueil, ??p. 1425, ?????? 25, ?????????? ?? 7 ??? 2005 ?. ?? ?????? ??????????/????????, C?147/03, Recueil, ??p. I?5969, ?????? 33 ? ?????????? ?? 11 ??????? 2007 ?. ?? ?????? Lyiski, C?40/05, ?????????, ??p. I?99, ?????? 29). ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? 126 ?? ?????????? ?? ?? ? ?????????????? ?? ?????????? ??????? ??????????????????????, ? ?????? ?????????????????? ?????????????-????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ??????????, ?????? ? ??????? ??????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????????, ??????? ?? ?? ??????????, ?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????-????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????????, ?????? ? ??????? ?? ?????????? ?? 13 ?????????? 1985 ?. ?? ?????? Gravier (293/83, Recueil, ??p. 593, ?????? 19), ? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ? ?????????? ?? ?????????? ??????????????????????

20 ???? ????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?
????????? ?????????? ? ????? ????? 1 ??? 1999 ?.

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

21 ? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????
????????????????????? ?????????, ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????-????????, ???
????????????????????? ?????????????? ?????, ? ?????????? ?????????? ??????????????, ?????????????? ? ??????
?????????-????????, ??????? ? ?????????????? ?????? ?? ????? 49 ?? ?????? ?? ? ?????????????? ?????
????????????????? ? ?? ?????? ?????????????????? ???????.

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

22 ???????????? Jundt, ?????????????? ?????????????? ? ?????????????? ???????, ?? ?????????????????????
????????????, ?????????????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????, ?????????????????? ??????????????????
?? ?????????? ?? ?????????? ?? ????? 50 ??, ? ?????????? ?????????????????? ?????????, ?????????????????? ?? ?????
?????????? ?????? ?????????????????????.

23 ???????????? Jundt ??????????????, ?? ??????? § 3, ?????? 26 ?? EStG ??????????
„????????????????? ?? ?????????????????? ?????????“ ????? „????????“ ? ?? ? ?????????????? ?????????? ??
????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?? „????????????????? ?? ??????????????????
?????????“, ? ?????? ?? „????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????“.

24 ????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ????? 49 ?? ?????????? ?????
????????????????, ?????????????????? ?????? ?????????????????? ? ?? ?????? ?????????????????????? ???????, ?????
????????????????????? ??? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????????? ?????, ?????? ??????????
?????????????????, ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??????????. ?????? ?????????????????? ??????????
????????? ??????????????????, ?? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????, ? ?????????? ?????????????????? ??
????????????????? ??????????.

25 ????????????? ??????????????, ?? ?????????????????? ?? Bundesfinanzhof ?????????? ?????????????? ??
????????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????
????????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ????????? „????????????????? ?? ?????????????????????
?????????“, ?????? ?????????????????? ?????????, ?????????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????, ?
?????? ?? ??????????. ??????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??
„?????????????????????“ ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ??????????. ?? ?? ??
????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????, ?????????? ?? ????? 50 ?? ??????????
????????????????? ?????????????????? ?? ??????????????????????, ? ?? ?????????????? ?? ??????????.

26 ????????????? ?????????????, ?? ??? ?????? ??????? ??????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?
????????????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????????????, ?????? ?????? ??????????????
?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????. ??????????????????, ??? ?????????????????? ?? ??????????????????
? ?????????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????, ?????????? ?? ???
Jundt ?? ?????????????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?? ?????????, ?????????????????? ?? ?? ??
????????????? ?? § 3, ?????? 26 ?? EStG, ?? ?? ?????? ?????????????????????????? ?? ?????????????????? ?????, ???
????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? EStG ?????? ?????? ?? ? ?????????? ?? ?????????????????? ??
????????????? ??????????.

27 ????????? ?????????????? § 3, ?????? 26 ?? EStG ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ??????????????
?? ??????????????????????, ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????
????? ??????, ?.? „?????????“.

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

28 ?? ?? ?? ?????????? ???? ?????????? ???? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????? ??????? ? ?????????????? ?????? ?? ????? 49 ??, ??????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ??????????, ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ????? 50, ?????? ??????? ?? ??????????????, ?? ?????? ??????? ?? „??????, ?????????????? ?????????????????? ?????? ??????????????????“ (????????? ?? 22 ??? 2003 ? ?? ????? Freskot, C?355/00, Recueil, ??p. I?5263, ?????? 54).

29 ? ???? ?????????????? ????? ? ???? ??????????????? ?? ?????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ? ?????, ?? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? (?? ?- ?????????????? ?????????? ?? 27 ????????????? 1988 ?. ?? ????? Humbel, 263/86, Recueil, ??p. 5365, ?????? 17, ?????????? ?? 26 ??? 2003 ?. ?? ????? Skandia ? Ramstedt, C?422/01, Recueil, ??p. I?6817, ?????? 23, ?????????? ?? 11 ????????????? 2007 ?. ?? ????? Schwarz ? Gootjes-Schwarz, C?76/05, ????????? 2007, ??p. I-6849, ?????? 38, ?????? ? ?????????? ?? ????? ?????????/????????????, C?318/05, ????????? 2007, ??p. I-6957, ?????? 67).

30 ?? ?????? ?????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ?????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ????? 50 ?? ?????????? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????, ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? (?? ? ???? ??????? ?????????? Humbel, ?????????? ??- ??????, ?????? 18, ?????? ? ?????????? ?? 7 ?????????? 1993 ?. ?? ????? Wirth, C?109/92, Recueil, ??p. I?6447, ?????? 15 ? 16). ????? ?????? ? ?????????, ?? ?????????????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????????????, ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ??????, ? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????????????? ?? ? ??????? ?? ?? ?????????? ? ?????????????? ??????????????, ? ? ?????????????? ?????????? ?????? ? ??????????????, ?????????????? ? ?????????????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? (?? ????????? Schwarz ? Gootjes-Schwarz, ?????????? ??- ??????, ?????? 39).

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

32 ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????? 12 ?? ?????????????????? ??, ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????, ?????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????, ? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ? ?????????, ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ??????????????????.

33 ??????????, ?????????? ?? ?????, ?????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??????????????, ?? ? ?????????????? ? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ????????????? (?? ?-????????????? ?????????? ?? 12 ??? 2001 ?. ?? ????? Smits ? Peerbooms, C?157/99, Recueil, ??p. I?5473, ?????? 50 ? 52).

34 ?? ?????? ???????, ?? ??????? ?? ?????????? ??????????????????, ?????? ? § 3, ?????? 26 ?? EStG ?????????? ?????????, ?????????????????? ?????? „????????????????????“. ???????, ?????? ??? Jundt ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ??????????, ?????? ?? ?? ??????????????, ?? ?? ? ?????? ?????????????????? ?? ??????? ?????????????????????? ?????????, ?????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? 50 ??, ?.? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????.

35 ?? ?????????? ?????, ?????, ?? ????????????????????? ????????? ? ??????????????? ?? ???????
?? ?????????????? — ?????????????????? ?????????????? ?????, ????? ?? ?????????????? ?? ?????????
????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ??????? ?? ????? 49 ??.

36 ??????????????? ?????????????? ??????????? ??????????? ? ????? ??????????????, ????? ?? ????? ?????
????????, ?????????????? ??? ??? ?? ??????? ?? ?????????????????????? ??????????????, ?????? ?????? ??
????????????? ? ??????????????? ??????? ?? ????? 45 ?? ? ?????? ?????? ?????????? ?? ?? ??????? ?????????? ?
?????????? ?? ??????????????? ?????????????????? ?? ???????, ?????????????????? ?????????????????? ?? ???????.
????????? ?????????????????? ??????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? „????????????????????“ ?
?????????? ? ??????????? ?? ?????????????????????????? ?????????????? ?? ??????????????.

37 ? ?????? ?????????????? ? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ??? ?? ??????????? ?? ????? 45, ?????? ?????????
?? ??? ?????????? ? ????? 50 ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????????????,
?????? ? ?????????? ??????????-????????? ?? ?????????????? ??????? ? ?????????????????? ? ?????????????????????? ??
????????????????? ??????, ?????? ??????????????? ?????????? ??? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ???????????????,
??????, ?????? ?????? ?? ???????, ?????????????????? ??????? ? ?????????????????? ?????????? ? ??????????????????????
?? ?????????????????? ??????? (??, ??-?????????????? ?????????? ?? 21 ??? 1974 ?. ?? ????? Reyners, 2/74,
Recueil, ??p. 631, ?????? 45 ? ?????????? ?? 31 ??? 2001 ?. ?? ?????? ???????????/?????????, C?283/99,
Recueil, ??p. I?4363, ?????? 20 ? ?????????? ?? 30 ????? 2006 ?. ?? ?????? Servizi Ausiliari Dottori
Commercialisti, C?451/03, Recueil, ??p. I?2941, ?????? 46).

38 ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ????? 39, ?????????????? 4 ?? ?????????? ??????, ?? ??????????????
????????????????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ?? ??????? ? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ??????????????
(??, ? ?????? ?????????? ?????????? ?? 30 ??? 1989 ?. ?? ?????? Allué ? Coonan, 33/88, Recueil, ??p.
1591, ?????? 7 ? ?????????? ?? 2 ??? 1996 ?. ?? ?????? ???????????/?????????, C?290/94, Recueil, ??p.
I?3285, ?????? 34).

39 ? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ??????????????, ??
????????????????????????????? ??????????, ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????? ??????????-????????? ???
????????????????????????????? ?????????????????? ??????, ? ?????????? ?????????? ??????????????????, ?????????????????? ? ???????
????????????-????????, ?????????? ? ?????????????????? ?????? ?? ?????? 49 ?? ?????? ? ?? ? ?????????????????? ??????
????????????????????? ? ?? ?????? ?????????????????????? ??????????.

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

40 ? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????
????????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????, ??????? ?? ?????????? ??? ??????, ??
????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????? ???????
?????????? ?? ??????????????????????????????, ??????????????? ?? ?????????????????????? — ?????????????????????????? ?????????????????
?????, ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??????????????, ??????? ?????????????????????????????? ?????????????,
????????????????????? ?????? ??????????????????????, ? ?? ??????????, ?????????? ?????? ?????????????????????????? ?? ??????????????
?? ?????????????????????, ??????????????? ? ??????? ??????????-????????, ? ??????????????? ?? ??????????????????
????????????????????? ?? ??????????????? ??????????. ? ?????? ?????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????? ??-
????????????????? ??????, ?? ?????? ?????????? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ??????????????
?????????????????????????, ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??????????????????
??????.

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

41 ?????????? ?????????????? Jundt ? ?????????????? ?????????, ?? ?????????????????? ?????????????????????????? ??
????????????????? ?????????????????? ??? ?? ??????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????, ?????????????????? ??
????????????????????? ??????????????, ? ?? ?? ??????????? ?? ?????? ??????????????????????, ??? ?? ??????????????? ??

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

42 ? ???? ?????, ????????????? ? ? ?????????????? ? ? ?????????? ?????????????? ?????
????????? ?????????????? ? ? ???? ? ???? ????????????? ? ? ?????????? ? ? ???? ?????
???????????? ? ? ?????????????????, ????? ? ? ? ?????????????? ? ? ?????????????? ? ? ?????
????????? ???? ??????????????, ? ? ?????????? ? ???? ???? ????????? ? ? ????????????? ? ? ?
?????????????????

43 ?????????? Jundt ????????? ? ? ????????????? ? ???? ????????????? ????????? ? ? 10 ???? 2005 ?.
? ???? Laboratoires Fournier (C?39/04, Recueil, ?p. I?2057). ? ????? 23 ? ???? ?????????
????? ?????????????, ? ????????????????? ? ? ?????????? ????????????? ? ? ????????????? ?????????
? ? ???? ? ? ?????????? ?????????????????, ????? ????????? ?????????? ????????????? ? ????
????????-???????????????????? ?????????, ????? ? ? ? ????????????? ? ?????????????? ?????????-????????.
???????????????? ????????? ????? ? ???? ? ???? ????????????????? ? ????? ? ? ?????????????
????????? ? ????????? ? ? ????????? ?????????????? ? ? ???? ?????????????? ?????????????
? ???? 163, ?????????? 2 ??

44 ? ???? ????? ? ? ????????????????? ? ? ????? ? ? ?????????????? ????????? ? ????????? ? ?
????????????, ? ? ???? ????????????????????? ? ? ?????????????????, ????????????? ?????????
???? ?????????????????, ? ????????? ?????????????, ????? ????? ? ? ? ????????? ? ? ? ? ?
?????????????????. ????????????????? ????? ???? 149 ? ? ????????????????????? ????? ?????????????-
???????? ? ? ?????????? ? ? ????????????? ? ????????????? ? ? ?????????????????????
???????? ? ? ? ??????????. ????????? ? ? ? ????????????? ????????????????? ? ? ?????????
???????????????? ????????????????? ? ? ????? ? ????????? ? ? ?????????????????, ?????
???????????? ?????????? ? ???? ?????????????????, ? ? ????????? ????????????? ? ?????????????
?????????????????

45 ? ???? ?????, ????? ? ????? ???? ????????????????? ? ? ????????? ????????????????? ? ? ?
?????, ????????? ? ???? , ????? ?????????? ????????? ????????????????? ?????????????, ? ????
???????????? ? ? ????????????????????? ? ? ????????????????? ????????? ????????? ???? , ? ?
???????????????????? ????????? ????????????? ? ???? ????????????? ????????????????? ?????
???????????????? ? ? ????????????? ? ? ????????????????? ??????????????????

46 ????????????? ? ???? ????????????????? ?????????????, ? ? ?????????????, ????????? ? ?
???????????????????? ? ? ????????????? ? ? ????????????????????? ? ? ????????????????? ?????????
???????? ? ???? ????????? ? ????????? ? ???? Bachmann ? ? ????????? ? ???? ?????????/????????,
????????? ?-????, ????? ? ???? ????????????? ??????????. ????????????????? ? ? ?????????
???????????? ????????? ?????, ????? ????????? ? ? ????????????? ????????? ? ???? Bachmann, ? ?
???? ????????????? ? ????????? ?????, ? ? ???? ????????????????? ? ? ????????? ?????????????
???????????? ?????????????, ? ????????? ????????????????????? ? ? „???????????????? ? ? ?????????????
????????“, ? ???? ????????????????? ? ???? ????????????? ????????? ??????????????
????????????????????, ? ? ????????????????????? ? ? ????????????????????? ????????? ? ?
???????? ????????? ? ? ????????????? ????????????????? ? ? ????????????????? ????????? ? ?
???????????? ????????????????? ? ? ????????????????? ????????? ????????? ? ? ????????????????? ? ? ?
???????????? ????????? ????????????????? ? ? ????????????????? ??????????????????

47 ????? ? ????????????????? ????????????????? ????????? ????????????????? ? ? ?????????????????
? ? ????????? ???? ? ? ????????????? ? ? ????????????? ? ? ???? , ? ???? ?????????????????, ?????
???????????????? ????????? ????????? ???? ????????????????? ? ? ?????????????????, ????????? ? ????
????????????-????????, ????? ????????????????? ? ? ????????????????? ? ? ????????????????????? ?????????, ? ?
???????? ? ? ????????????????? ? ? ????????????? ????????????????? ????????? ?????????????? ?????????????
???? ? ? ????????????????? ? ? ????????????? ? ? ????????????????? ????????????????? ?????????,

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

48 ???? ?????????????? ??????? ? ???? ??????, ?? § 3, ????? 26 ?? EStG ?????????
????????????????, ????????????? ???????, ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????
????????????????? ?????? ?? ????????????? ? ???? ????????????? ??????????, ?????? ?????????????? ??
????????? ?????????????????? ??? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ???????.

49 ??????????? ??????????? ??????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????
???????????????????? ? ?????? ?? ?????????????, ?????????????? ?????????????????????? ?????????,
????????????? ? ??? ?????????????????? ?????????????? ????, ? ??????? ?????? — ??????????????????
?? ?????? ?? ??? ? ?? ??????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ??
????????? ?????. ?????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????
?????????, ? ??????? ?????????????????? ?? ??????????????????, ?? ?????????? ?????????????? ? ??
????????????? ?????????. ?? ?????? ????????????? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????????
???

50 ??? ?????? ??????? ?????????????? ?????????????????? ??????, ?? ?? ?????????????? ?????????????
?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????
?????????-???????. ??? ?????? ?????????????????? ?? ??????????????????, ?????? ? ?????????? ?????????
?????????, ?????????????????? ?? ?? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????-??????, ?????? ?????????-
???????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ?????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??
????????????????? ?? ??????? ?????????????? ?????????.

51 ????? 149, ?????????? 1 ?? ?????????????? ?????? ?????, ?? ?????????????? ?????????????? ???????
????????? ? ?????????? ?? ??????????????????, „????? ?????????? ??????? ?????????????????????? ??
?????????????-?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????? ? ?????????????????????? ??
????????????????????? ?????????“. ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????, ?? ?????????????-
????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ??????? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????????
????????????????????? ?????????? ? ?????? —????????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?????????? ?
????????????????????? ??. ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ??????
????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????-??????, ?? ?? ??
?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????
?? ?????????????????????, ?????? ? ?? ?????????.

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

52 ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ????? 49 ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ??????
????????????????? ??????? ???????, ?????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?? ??????? ??????
?????????????-?????? ? ??-??????, ?????????????? ?????????????????????? ?? ??????? ?????? ? ??????????????
?????????-???????? (????????? ?? 5 ?????????? 1994 ? ?? ?????? ?????????/?????????, C?381/93,
Recueil, ??p. I?5145, ?????? 17, ?????????? ?? 28 ?????? 1998 ?. ?? ?????? Kohll, C?158/96, Recueil,
??p. I?1931, ?????? 33, ?????????? ?? ?????? Smits ? Peerbooms, ?????????? ??-?????, ?????? 61,
????????? ?? 3 ?????????? 2002 ?. ?? ?????? Danner, C?136/00, Recueil, ??p. I?8147, ?????? 29,
?????? ? ?????????? ?? 8 ?????????????? 2005 ?. ?? ?????? Mobistar ? Belgacom Mobile, C?544/03 ?
C?545/03, Recueil, ??p. I?7723, ?????? 30).

53 ? ???? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????? ?????, ?? ??? ?????????????????????? ?????????,
????????????????? ?????? ??????????????????, ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?
????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ???????,
????????????????? ??????? ??????? ?????? § 3, ?????? 26 ?? EStG ?????????????? ?????????????? ?? ??? Jundt,
????? ?????? ? ?????????????????? ?? ?????? 49 ??, ?? ?????????????? ?????????? ??????? ? ?????? ?????????-
????????, ?????????????? ?? ?? ??????? ?? ?????? ?????????? ??????????????, ?? ?????? ??? ?? ?? ?????????,

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

62 ????????? ? ?????????????? ??????????? ?? ????????? ? ??????????? ?? ????? 18 ?? ?????
????? ?????????, ?? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????????, ??? ???????????
?? ?????????-?????? ? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ??????? ??????? ?? ?????????????????? ??
? ?????? ?????????-??????, ?????????????? ?? ??????? ??????? ? ??????????? ?? ?? ??????????,
?????? ?? ?????????? ? ??-????????????????? ?????????? ??????? ??????? ??????????????????, ?? ?? ?
????????????? ?? ?????????????? ??????????????, ?????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????
3, ?????????? 1, ?????? ?) ?? ? ????? 149, ?????????? 2, ?????? ????? ?? ?????, ? ???????
????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?? ????????????????????? (?? ????????? ?? 23
?????????? 2007 ?. ?? ????? Morgan ? Bucher, C?11/06 ? C?12/06, ????????? 2007, ??p.I-9161,
?????? 26 ? 27 ? ?????????????? ????????? ?????????).

63 ??????? ??????? ????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????????, ????? ?????????????
????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ???????, ??
?????? ? ?????????????????? ?????????? Laboratoires Fournier, ?????????? ??-????, ?????????????
????????????? ?? ?????????????????????, ??????????????? ??????? ?????????? ?????? ??????????????????, ??
????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????, ???
?? ? ??????????????, ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ??????????????????, ?
?????????????? ?? ??????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????????
????????????????????? ?? ??????? ?????????????? ?? ??????????????????, ?????? ?????????????? ?????????????????
????????????????????? ?????????? ? ??????????????????, ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????.

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

65 ?? ?????? ??????, ??????? ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ??????????
????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?? ?????????????
????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????, ?????? ? ??????? ??????????????????
????????????????.

66 ??????? ?????????????????? ??????????????? § 3, ?????? 26 ?? EStG ??? ?? ?????????? ?? ??????????
????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????, ?????? ?????? ?????? ???, ??????????????
????????? ??????, ?????????????? ?? ?????? ??????, ?????????????????????, ?????????????????? ?????????????????
?????????, ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ???????, ??? ?????????????? ? ?????????????? ??????????
?????????????????, ? ?? ?????? ??????, ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????????
?????????, ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ? ?? ?????? ?????????????????? ??
????? ?????????????????? ?? ??-????? ??????. ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ??????????????? ??
????? ?????? ? ??????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ??????? ??????
????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????????
????????????????????? ?????????????????????? ?????????? ? ??????, ?? ?????? ?????????????????????? ?????????? ?
????????????????? ? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????? ? ?????? ?????????????
?? ??????????????, ?? ?????? ??????, ?? ?????????? ?? ?????????????????????, ?????????????????????? ??
????????????? ??????????????, ?????? ?? ?????? ?????????, ? ?? ?????? ???????, ?? ?????? „??????????????“,
?? ?????? ?? ??????? ??????? ?????????, ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????????, ??????

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

67 ? ???? ?????????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ????????? ? ?????? 28 ? 21, ?????????? ?? ????????? ?? ????? Bachmann ? ????????? ?? 28 ?????? 1992 ?. ?? ???? ?????????/????????, ?????????? ??-????, ?????? ???????, ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????? ?????? ?? ?????????? ??????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????.

68 ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??????, ?? ?? ???? ?? ?????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ??????????????, ?????????? ?? ???? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????? (?? ? ???? ??????? ?????????? ?? 23 ?????????? 2006 ?. ?? ???? Keller Holding, C?471/04, Recueil, ??p. I?2107, ?????? 40, ?????????? ?? 29 ????? 2007 ?. ?? ???? Rewe Zentralfinanz, C?347/04, ?????????, ??p. I?2647, ?????? 62 ? ?????????? ?? 11 ?????????? 2007 ?. ?? ????? Hollmann, C?443/06, ????????? 2007, ??p.I-8491, ?????? 56).

69 ?? ??????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ??????? ?????? ?????????????????????? ?? ??????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????, ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????, ? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ? ?????????????? ?????????? ??????????????.

70 ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ? ?????? 23 ?? ?????????????????? ??, ? ??????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ??????? ?????? ??????? ?? ???? ?????????????????? ?? ??????????????????, ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ??????, ?? ?????????????????????????? ? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ??????????????~?????? ?? ? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ???? Bachmann, ?????????? ??-????.

71 ?????????, ?????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ? ?????????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ???? ?????? ?? ???? ??????.

72 ? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????, ?? ???? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ??????????????.

73 ?????????????? ?? ???? ?? ??????? ?????????? ??????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ???????, ?????????? ?? ??? ??????, ?? ??????? ?????????????? ??????? ??????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????? ?????? ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? — ?????????????????? ?????????????? ???? , ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????????, ? ?? ?????????, ??????? ???? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ?????????????? ? ?????? ?????????~??????, ?? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????.

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

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

74 ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ??????? ? ??????? ??

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

75 ?????????? ?????????????? Jundt ?? ?? ?????????? ?? ?? ??????????????, ?? ?????? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ? ??? ?? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??????????????????????, ?????????? ?????????????? ?????????????????-????????? ? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? 149 ?? . ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????????????? ?????????? ?????????????-?????????, ? ?? ?? ?? ?????????????????????????? ?????????? ??????????, ?????????? ? ?????????? ??????????.

76 ?????????? ?????????????????? § 3, ?????????? 26 ?? EStG ?? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????-????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????? . ?????? 149 ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??????????, ?????????????? ?? ?? ?????????????????????????????? ?????????????? ? ??????????????????????.

77 ?????????????? ?????????? ??????????????, ?? § 3, ?????????? 26 ?? EStG ?? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????????????????? ?? ??????????????????????????, ?????????? ?? ?????????????????????????????? ??????????????. ??? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????????????, ?????????????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????????????? ?????????????????????? ?????????????? ? ??? ?????????????, ??? ?? ??? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????????????????? ??????????????.

78 ?? ?????????????????? ?????? 128 ?? ?????????????? ?? ??? ? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? Bundesfinanzhof, ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? „????????????????????? ?????????????“ . ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????????, ?? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ? ??? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? . ?????????? „?? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ? ?? ?????????????????????????“ ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????? ?????? ?? ??????????????????, ?????????? ?????????? ?? ?????? 149 ?? .

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

79 ? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ??????????, ?? ?????????????????-????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????????????????? ??????????, ? ?? ?????????????? ?? ?????????? ? ?????????????????????? ? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????? ??????????, ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????????? , ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????????

80 ?????????? ?????????????????????? ?????????????????? § 3, ?????????? 26 ?? EStG ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????????????????? ?? ?????????????????-????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??????????, ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????????? ?????????????????????????? ?????????????, ? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????????????? , ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????

81 ? ?????? ?????????????????? ? ?????????? ?? ?? ??????????????, ?? ?????????????? ?? ?????? 149, ?????????????? 1 ?? ??????????, ?? „????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?????????? ?????????????????-????????? ? ??? ? ?????????????????? — ??????

???????????? ? ?????????? ?? ????????? ??????????, ????? ????????? ????????? ?????????????????? ??
????????????-???????? ?? ?????????????????? ?? ????????? ????????? ? ?????????????????????? ??
???????????????????????? ?????????, ? ????????? ?????????? ? ????????? ??????????????????”.

82 ??? ?????????????????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????-???????? ? ????? ????????? ?? ??
???????????? ? ????? 128 ?? ??????????? ?? ???, ?????? ? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????? ?? ????????????? ??????????????????, ?? ?????? 19 ?? ?????????? ?? ????? Gravier,
???????????? ??-?????, ?????????, ?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????????
????????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ??
????? ?????, ????? ??????, ?? ?????????????, ?????? ?????????????? ?? ??? ? ?????????????????? ??
????????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????.

83 ????? ????? ????? ? ?????, ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????, ????????? ????????? ?????
§ 3, ?????? 26 ?? EStG ?? ? ??????, ?????????????? ?? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??
????????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????????????????? ??????????. ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?
??? ??????????, ?????? ?????????????? ?????????? ??????????????, ????????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??
????????????? ? ?????? ?? ??????????????.

84 ?????????????????? ? ?????????????????? ????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ??????????????????
????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ??
????????????????????????? ?????????????, ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?
??? ??????????????, ?? ?????? ? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ? ?? ??????
?????????????????. ?????????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????? ??
????????????? ?? ?????? ??????????-????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ??????????.

85 ??? ?????? ?????????, ?????????????? ?? ?????????????????????????? ?? ??? ?????????????? ?????????? ?
????????????????? ?? ??????????????????????, ?????????????? ?? ?????????????-?????????, ?????????????????? ?????????? ??????????
????? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?????????????????????? ?? ??????????.

86 ?????????????-????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ???
????????????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ??????, ? ??-????????????????? ?? ??????????????????
????????????? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ??????????. ?????? ?? ? ?????????????????? ? ?????? ?????????? ?
????????? ??????????, ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?????????????????????? (?? ??-??????????????
?????????? ?? ????? Schwarz ? Gootjes-Schwarz, ?????? 69 ? 70, ?????? ? ?????????? ?? ?????
????????????/????????????, ?????? 85 ? 86, ??????????? ??-?????).

87 ?????????????? ?? ?????? ?????????????????????????? ? ??????????????????????, ? ?????? ??????????????????
????????????????-????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ??????????, ?? ?????? ?? ??????
?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?? ??????????????
????????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??????????????????
????????????????????? ?? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ? ?????????????????????? ? ?????????????????????? ?????? ?????????? ??
?? ?????????????????????? ?????????????? ?????????????????, ?????????????????? ?? ??????????????????????????, ??????????????????
????????? ?????????? ? ?????????????????????????? ?? ?????????? ??????????-?????????.

88 ?????? ?????????? ?? ?????? 61—63 ?? ?????????????????? ??????????, ?????????????? ?????????? ??
????????????????? ? ?????????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????
????????????????????????? ?? ?????????????? ??????????????????????, ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????????????
??????, ?????????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????????????????????? ??????????, ?? ?????????? ?? ??-????????
????????????????????? ? ??????????????, ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????????????????????, ??????????????????
????????? ?????????? ?????? ?????????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????
?????????.

89 ?????????? ?? ????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ??????, ??
?????????-?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ????? ?????????????????? ?? ??????
????????????????? ?????????, ?? ? ?? ?????????? ?? ????????? ? ??????????????? ? ?????????????? ??????
????????????? ??????? ???????, ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ??
????????????????????, ?????????????? ?????????? ??? ??? ?? ??????? ?? ?????????????? ??????????
?????????????????

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

90 ? ?????? ?? ?????????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????????
????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????????????? ?????? ??????????????????
????????????????, ??????????????? ??????? ?? ?? ?????????????? ?? ???e?????? ??????????. ?????????????,
????????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????, ??????????? ?? ?????? ?? ??????????????
????????, ?? ??????????? ?? ??????????????????????

?? ??????????????? ??????????????? ?????? (?????? ???????) ?????:

1) ?????????????????????? ??????????, ??????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????-
????????? ?? ? ?????????????????????? ?????????????? ?????, ? ?????????? ?????????? ???????????????,
????????????????? ? ?????? ??????????-????????, ??????? ? ?????????????????? ?????? ?? ?????? 49 ??, ?????
???? ?? ? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????.

2) ??????????????????? ?? ??????????????? ?????????????????? ?? ?????????, ?????? ?? ????????? ???
??????, ?? ??????????????? ??????? ??????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??
?????? ??????? ??????? ?? ?????????????????????????? ?? ??????????????????? ??????????????????????
??????????, ?????????????? ?? ??????????????????? — ?????????????????????? ??????????????? ?????,
????????????????? ?? ??????????????????? ??????????????, ? ?? ??????????, ????????? ??????
?????????????????????? ?? ??????????????? ?? ??????????????????, ?????????????? ? ?????? ??????????-????????,
?? ? ??????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ??????????????? ??????????

3) ???????, ?? ??????????????-????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ??????????????????
?? ?????????? ?????????????????????? ??????????, ?? ? ?? ?????????????? ?? ?????????? ? ?????????????????? ?
?????????????????? ??????? ?????????????????? ?????????? ?????????, ??????? ?????????? ?????????????????? ??
?????????????????????? ?? ?????????? ?? ??????????????????????, ?????????????????? ?????????????? ??? ??? ??
????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??????????????????????

?????????

* ?????? ?? ??????????????????????: ?????????.