

???? C-293/06

Deutsche Shell GmbH

?????

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg

(????????????? ??????????, ?????????? ?? Finanzgericht Hamburg)

„????????? ?? ?????????????? — ?????????????? ?????? — ?????????? ?????????? ???  
????????????????? ?? ?????????????? ??????????, ?????????????? ?? ?????????????, ?????????????? ? ??????????-  
????????, ?? ????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????, ?????????? ?? ? ?????? ?????????-????????“

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

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

(????? 52 (????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? 43 ??) ? ?????? 58 (????????????????? ?????? 48 ??) ??  
????????????? ?? E?)

????????????????? ?? ?????? 52 ?? ?????????????? ?? ?? (????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? 43 ??)  
??? ?????????? ? ?????? 58 ?? ?????????????? ?? ?? (????????????????? ?????? 48 ??) ?? ?????????? ??????????-  
????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?????????????? ??  
????????????? ?????????? ?? ?????????????? ??????????, ?????????????? ?? ??????????????, ?????? ?????????????? ??????????  
????????????????????? ??? ? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??????????, ??? ?????????????????????? ?? ??????????????????  
????????????, ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????? ?????????-?????????  
????? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????  
????????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ? ?????????-?????????  
????? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ??????  
????????????-????????? ?? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ??????????.

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

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

(??, ?????? 30, 32, 40, 43—45, 47, 50, 51, 53; ?????? 1 ? 2 ?? ??????????????)

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

28 ?????????? 2008 ??????????(\*)

„????????? ?? ?????????????????? — ?????????????????? ?????? — ?????????? ?????????????? ???  
????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????, ?????????????????? ?? ??????????????, ?????????????? ? ??????????  
????????, ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????, ?????????? ?? ? ?????? ?????????-?????????“

?? ?????? C?293/06

? ?????????? ?????????????????????? ?????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????? 234 ?? ?? Finanzgericht  
Hamburg (?????????) ? ??? ?? 8 ??? 2006 ?, ?????????? ? ?????? ?? 3 ??? 2006 ?, ? ?????????? ??

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

**Deutsche Shell GmbH**

?????

**Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg,**

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

?????????? ?? ??: ??? K. Lenaerts, ?????????????? ?? ???????, ??? G. Arestis, ????? R. Silva de Lapuerta (????????????), ??? J. Malenovský ? ??? T. von Danwitz, ??????,

????????????? ??????????: ????? E. Sharpston,

?????????????: ????? C. Strömholm, ??????????????????,

?????????? ?????????????? ? ?????????????? ????? ?? ?????????????????????? ? ? ?????????????? ?????????????? ?? 13  
????????????? 2007 ?.,

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

- ?? Deutsche Shell GmbH, ?? ??? A. Raupach ? ??? D. Pohl, Rechtsanwälte,
- ?? Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg, ?? ??? M. Fromm, ? ?????????????? ??  
????????????????????,
- ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? ??? M. Lumma ? ??? C. Blaschke, ? ?????????????? ??  
????????????????????,
- ?? ?????????????????????? ??????????????????, ?? ??? H. G. Sevenster ? ??? M. de Mol, ?????? ?  
?? ??? M. de Grave, ? ?????????????? ?? ?????????????????????,
- ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????, ?? ??? R. Lyal ? ??? G. Wilms, ? ??????????????  
?? ?????????????????????,

????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????, ?????????????????? ? ??????????????  
????????????????? ?? 8 ?????????? 2007 ?.,

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

**??????????**

1 ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????? 52 ?? ?????????????? ?? ??  
(????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? 43 ??) ? ?? ?????? 58 ?? ?????????????? ?? ?? (?????????????????  
????? 48 ??).

2 ?????????????????? ? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????? ?????? Deutsche Shell GmbH (????????????? ??-  
????????????? „Deutsche Shell“) ? Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg (????????????? ??-  
????????????? „Finanzamt“) ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????  
????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????????, ?????????????????? ?? ??????  
????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ? ?????????? ?????????????-????????? (????????????? ??-  
????????????? „????????????????? ?????????????“), ??? ?????????????????????? ?? ?????? ??????????????

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

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

3 ?????? ???? 3 ?? ?????????????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????,  
????????????? ?? 31 ?????????? 1925 ?. ?????? ?????????? ? ??????? (RGrB. 1925 II, ??p. 1146,  
?????????? ??-????????? „????????????“):

„1. ?????????????????? ???????, ? ?????? ?? ?????????? ??????????, ?????????? ?? ??????????????????  
?? ??????????? ??????, ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ?????? ??????????? ?????????? ??  
????????? ?? ?????????? ? ?? ? ??????????, ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????, ?? ?????? ?????????????? ??  
????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ??????????????????; [...]

[...]

3. ??? ?????????????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????? ?????????????? ?????????,  
?????? ?? ??? ?? ??????? ?????????????????? ??????? ?????? ??????? ?? ??????????, ?????????? ??  
????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????????????. [...]“

4 ???? 11 ?? ?????????????? ?????????????:

„????????? ???????, ? ?????? ?? ??????? ??????? ?????? ?? ??????????????????, ?? ?????????? ?? ??????  
?? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??-????? ??????????????:

(1) ?? ????????????

[...]

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

[...]

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

[...]

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

5 § 1 ?? ??????? ?? ?????????????????? ?????? (Körperschaftsteuergesetz) ?? 11 ???? 1991 ?.  
(BGrB. 1991 I, ??p. 637, ?????????? ??-????????? „KStG“) ??????:

„1. ?????????? ?????????????????? [...], ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??  
????????????????? ?????????????, ?? ?????????? ?????????????????? ? ?????????????????? ??????:

1) ?????????????????? ?????????????? (????????????????? ??????????????, ?????????????? ? ??????????????????  
?????????????????);

[...]

2. ?????????????????????? ??????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ??????? ?? ?????????? ??

?????? ??????."

6 ?????? § 12 ?? ??????????? ??????? ??????? (Abgabenordnung):

„1. ?????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??????? ???????????  
?????????????, ??????/????? ?????? ?? ??????????? ?? ??????? ??????????????.

2. ??-???????????, ?? ?????? ?? ??????????? ?????????? ??????? ?? ?? ???????:

[...]

– ??????????."

7 § 2 ?, ??????? 3 ?? ??????? ?? ??????? ?????? ?????????? (Einkommensteuergesetz) ?? 7  
???????????? 1990 ?. (BGBl. 1990 I, ??p. 1898, ??-????????? „EStG“) ??? ?????????? ?????????????:

„?????? ? ?????????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????  
????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????, ?????? ?? ?????? ?????????????????, ??????????  
?? ??????????? ?????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ?????? ?? ??????????? ?????????, ??????? ??  
?????? ?????????????? [...] ?? ?????? ?????? ???????, ?????? ??????? ?????????????????? ?? ??????????????  
????????? ?????? ??????????, ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ???????, ??????? ??  
????????? ?? ?????????????????????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ??????????????????  
????????? ?? ???????????, ?????????????? ?????????????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ? ??????????????? ?? ?  
? ???????????, ??? ?????????? ?? ? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ???????, ? ?????????????? ?? ?  
??-?????? ?? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ???????????  
?????????, ?????????? ?? ? ??????? ?????? ?????????, ?????? ??????? ?? ?????? ??????????????  
?????????? ?????? ??????????. [...] ??? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ??????? ??????  
????????? ?? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????????????  
? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????, ???????, ?????? ??????? ?? ??????  
????????????? ? ?????????????????? ? ?????? ??????????, ?????????????????? ?????????? ?????????? ? ??????????  
????????????? ?????? ??????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????? ?????? ?????????? ?? ?  
?????????????????? ?? ?????? ??????? ?? ??????????? [...]“

8 § 3?, ??????? 1 ?? EStG ?????????????:

„?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ??????? ? ?????????????????? ?????????, ?? ?? ??????  
?? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????.“

**?????? ?? ?????????? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????**

9 Deutsche Shell, ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????? ?  
??????????, ?????????? ?????? 1974 ?. ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ??????? ? ?????????? ??????????????  
? ?????????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ??? ? ??????? (?????????? ??-????????? „????????? ??  
????????????? ?????????“). ?????? 1974 ?. ? 1991 ?. ?? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????? ?? ?  
????????? ?? ?????????????? ??????????

10 ?????????????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ??????????????????  
?? ?????????????????? ?????????? ? ???????, ?????????? ?????????? ??????? ?? ?????????????????? ?????? (DEM) ?  
????????????????? ?????? (ITL) ? ?????? ?? ?????? ?????????, ??????????? ?? ?????? ?????? ?? ???????????  
????????? ? ?????? ?? Deutsche Shell.

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

12 ?? ??????? ?? § 1, ??????? 1, ?????? 1 ?? KStG ? ?????????? Deutsche Shell ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????.

13 ?? 28 ?????????? 1992 ?. Deutsche Shell ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??????????????, ? ?????????? ?????????????????? Sierra Gas Srl — ??????????, ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??????????. ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????????. ?????? ??? Deutsche Shell ?????????????? ?????????????? ?? ? ?????????????????? Sierra Gas Srl ?? ?????????????????? Edison Gas SpA.

14 ??????? ? ?????????????? ?????, ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ??-????? ?????????????, ? ?????????? ?? Deutsche Shell ?? 17 ??? 1992 ?. ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????.

15 ?????????????? ? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????, ?????????????? ?? ?????? ?????, ? ?????????? 1 000 ITL ?? 1,3372 DEM, ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????, ?????? ?????????????? ?? 83 658 896 927 ITL, ?? ?????????????? ?? 111 868 677 DEM.

16 Deutsche Shell ?????? ?? „????????? ?? ?????????? ??????????“ ?????????????????????? ?????????? ?? 122 698 502 DEM, ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??-????? ?????????? ?? 111 868 677 DEM ? ?????? ?? ?????????????????? ?????????.

17 ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? Deutsche Shell ?? ?????????????? 1992 ?. Finanzamt ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ??????, ?????? ?? ?????????? ?? 19 ?????????????? 1997 ?.

18 ?? 2 ?????????????? 1997 ?. Deutsche Shell ?????????? ?? ?????????????????????????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ??????????????????

19 ?????? ?????? ?? 16 ?????????? 2001 ?. ? ?? 5 ?????????? 2003 ?. ?????? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ??????????????????, ?????? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??????????????????, Finanzamt ?????????????? ?????????????????????????????? ?????????? ? ?????????? ?? 7 ?????????? 2003 ?. ?? ?????? ??-?????????????, ?? Deutsche Shell ?? ? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????, ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?? ?????? ??? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????????????????, ?????? ?????????????? ? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?????????? ?????????.

20 ?? 14 ?????????? 2003 ?. Deutsche Shell ?????????? ?????? ?? Finanzgericht Hamburg ?????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?? ?????? ?? Finanzamt.

21 ?????? ?????? ?????????????????? Deutsche Shell ??????????????, ?? ?????????????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????????????? ?????? ?? ?????????????????? „????????????? ?? ?????????? ??????????“, ?????? ? ??????????, ? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?? ??????????????????????. ?? ?????????? ??-?????????????, ?? ? ?????????? ?? ?????????? ? ??-????????????????????? ?????????????, ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ? ??? ?????????????????? ? ??????????????, ?????????????????? ? ?????????????.

22 ??? ?????? ?????????????????????, ?????????????, ?? ?????????????????????? ?? ??????, ? ?????? ? ?????????, ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????, Finanzgericht ?????????? ?? ?????? ?????????????????????????? ? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????????????

???????:

„1) ?????????? ?? ?? 52 ??? ?????? ? 58 ?? ?????????? [...] ? ?????????? ?? ??  
????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??  
????????????? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?  
????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ??????????, ?????????????? ?? ?????? ?? ??????????  
????????? ? ??????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?? ??????????  
????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????????  
????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? 3, ?????????? 1 ? 3 ? ????? 11, ?????????? 1, ?????? ?)  
?? ?????????????? [...], ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ??  
????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ?  
??? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????? ? ?????????? ?? ??????????, ?????? ? ?????????????? ?? ??????  
?? ?????????????? ??????????

2) ??? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?? ?????? 52 ??? ?????????? ?  
????? 58 ?? ?????????? [...], ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????  
? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??????, ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ??????????????  
????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ?? ? ?????????????????? ??????????  
????????????????? ?? ?????????? ??????????

**?? ?????????????????? ????????????**

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

23 ? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????  
????????????????? ?? ?????? 52 ??? ?????????? ? ?????? 58 ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??  
????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??????????-????????? ?? ?????????? ??????????  
?? ?????????? ??????????, ?????????? ?? ??????????????, ?????? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?????  
? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??????????, ??? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ??????????,  
????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????? ??????????-?????????

24 ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????, ?????? ? ? ?????????? ?? ??????, ??? ??????  
?? ?????????????????????? ??????????????, Finanzamt ? ?????????????????? ?????????????????? ??????????, ?? ?  
????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????, ?????????? ?? ?? ?????????? ?????,  
????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ??? ?????????????????? ??  
????????????????? ?? ??????????. ?? ?????????????????? ??????, ?? Deutsche Shell ? ?????????? ?? ?????????????  
????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ? ?? ? ?????????? ?? ??????????  
????????????????? ? ?????? ?????????????? ??????????????, ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ??????

25 ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?? ??????????, ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ??  
????????????? ?????? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ??  
????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????, ?????????????????????? ?????????  
????????????????????? ?????????, ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?? Deutsche Shell ??  
????????????????????? ?????????????? ??????????

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

27 ??? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ? ??????????????, ??? ?????? ??  
????????????????????? ?????????? ?? ?????????? ??????????, ?????????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????,  
????????????????? ?? Finanzamt ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????  
????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ??

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

28 ????? ? ?? ?? ?????????, ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??  
?????? ?? ??????? ?????? ??????, ?????? ???????????, ?????????????? ??? ?????? ??-?????  
????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? (??, ?????????? ?? 30 ????????? 1995 ?. ?? ?????  
Gebhard, C?55/94, Recueil, ??p. I?4165, ?????? 37 ? ?????????? ?? 5 ?????????? 2004 ?. ?? ?????  
CaixaBank France, C?442/02, Recueil, ??p. I?8961, ?????? 11).

29 ?????? ??????? ??-????????????, ?? ??????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?? ??????????,  
????????? ??? ??????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ??  
????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ??????  
?????????-????????? ? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? (??, ??????????  
?? 13 ?????????? 2005 ?. ?? ?????? Marks & Spencer, C?446/03, Recueil, c??, I?10837, ?????? 32 ?  
33, ?????? ? ?????????? ?? 23 ?????????? 2006 ?. ?? ?????? Keller Holding, C?471/04, Recueil, ??p.  
I?2107, ?????? 35).

30 ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????? 43 ? 44 ?? ?????????????????? ??,  
????????????????????? ? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??????,  
?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ? ??????????-????????? ??????????????, ?????????? ?? ??????????  
????????????? ? ?????? ??????????-????????, ?????????? ?? ?????????????? ?????????, ?????????????? ?? ?????? ??  
????????????? ?? ??????????????. ? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??  
?????????????????, ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ???  
????????????????? ?? ?????????? ??????????????, ?? ? ?????????????????e? ?????? ?? ?????????? ?????????????.

31 ?? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????????????, ?????? ? ?? ?? ??????????, ?? ???????  
????????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? Deutsche Shell ??????? ?????????????? ???????,  
?????? ?? ? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??????? ? ?????? ?? ?????????????????? ??  
????????????? ??????? ?? ?????????????????????? ??????? ? ?????????? ? ?????? ?? ? ?????? ?????????? ? ???  
????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ???????.

32 ??????? ?? ?????????, ?? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??????  
????????????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????

33 ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ??????? ???????, Finanzamt ? ?????????????????  
????????????????????? ?????????????? ??????????????????, ?? ?? ?? ?????????? ?? ??????????????????, ??????????????, ??  
????? ???????, ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ??????, ? ?? ?????? ???????, ??  
????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????????????  
?????????-????????.

34 ?? ?? ??????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ???????, ?????????? ??, ?? ???  
????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ???????  
?? Deutsche Shell ? ??????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ??????, ?????? ?? ???  
?????????, ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????, ?????????? ? ?????????? ?????????????,  
????? ?? ?? ?????? ?????? ?????????. ?????? ?????????????????????? ?????????????, ?????????? ??  
????????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????, ?? ?????????????? ?????????????? ??  
????????????????????, ?????? ?????????????? ?? ??????????????????????, ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????  
?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????.

35 ?? ?? ??????? ?? ??????? ?????? ?? ??????????????????, ??? ?? ??????? ? ?????????????????, ??  
????????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????  
????????????? ?????????????? ?????????? ? ?????????????? ??????? ?????????????????? ?????????????? ???.  
????????????, ?????????????-????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????????????  
?? ?????????????? ?????????????????, ?????????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????



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

36 ???? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ???????.

37 ?? ?? ??????, ?? ?????? ?????, ?? ??????, ????????? ?? ?????????????????? ?? ???????????  
????????, ????????? ? ?? ?? ?????????, ?? ?????? ??????, ?? ?????????????????? ?? ?? ??????  
???????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?? ???????????  
????????, ?????????????? ? ?????????? (??, ?????????? ?? 28 ?????? 1992 ?. ?? ???? Bachmann,  
C?204/90, Recueil, ??p. I?249, ?????? 28, ?????????? ?? 28 ?????? 1992 ?. ?? ????  
????????/??????, C?300/90, Recueil, ??p. I?305, ?????? 21, ?????????? ?? ???? Keller Holding,  
????????? ??-????, ?????? 40 ? ?????????? ?? 8 ????????? 2007 ?. ?? ???? Amurta, C?379/05,  
????????, ????. I?9569, ?????? 46).

38 ?????? ?????? ?????, ?? ?? ?? ???? ?????? ?????????? ?? ?????? ???????????, ?????? ??  
????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ??????????????  
? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????? (??, ?????????  
?? 14 ????????? 1995 ?. ?? ???? Svensson ? Gustavsson, C?484/93, Recueil, ??p. I?3955, ??????  
58, ?????????? ?? 21 ????????? 2002 ?. ?? ???? X ? Y, C?436/00, Recueil, ??p. I?10829, ?????? 52,  
????????? ?? ???? Keller Holding, ?????????? ??-????, ?????? 40, ?????? ? ?????????? ?? 14  
????????????? 2006 ?. ?? ???? Centro di Musicologia Walter Stauffer, C?386/04, Recueil, ??p.  
I?8203, ?????? 54—56).

39 ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??  
????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????? ? ? ?????? ?? ??????, ??????????????? ??  
????????????????? ?????????? ??????, ?????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??  
????????????????? ?????????? ? ??????????, ?????????? ? ?????????????? (??, ? ?????? ?????????? ?????????? ?? 11  
???????? 1995 ?. ?? ???? Wielockx, C?80/94, Recueil, ??p. I?2493, ?????? 24)

40 ?????????? ?? ?????????????????? ? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??????, ?????? ?  
?? ?? ?????????????, ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????, ?? ?????? ?????????, ?  
????????????? ?? ?????????? ?????????, ?? ?????? ??????, ? ??? ?????????, ?????? ?? ??? ?????????, ??  
?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ???????????  
?????????, ?????????????? ? ?????? ?????????????? ??????. ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????  
????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? Deutsche  
Shell ?? ????????????? 1992 ?. ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ? ??????????????  
????????, ? ?????? ? ?????????????? ?? ?????? ?????????????, ?????? ? ?????????????-????????, ??????? ??  
????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????.

41 ?? ?? ??????, ?? ?????? ?????, ?? ??????, ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????,  
?????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ??????????????????  
?????????-????????, ?????????? ? ?? ?? ?????????, ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??  
?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????-????????? ??????????  
????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ?? ?????????????????? ?  
?????? ?? ??????????????, ?????????????? ?????? ??????????, ?? ?????????? ?????????? ?????????? (??.  
????????? ?? 3 ?????????? 2006 ?. ?? ???? FKP Scorpio Konzertproduktionen, C?290/04, Recueil,  
??p. I?9461, ?????? 54, ?????????? ?? 12 ?????????? 2006 ?.?? ???? Test Claimants in Class IV of  
the ACT Group Litigation, C?374/04, Recueil, ??p. I?11673, ?????? 52 ? ?????????? ?? 18 ??? 2007  
?. ?? ???? Oy AA, C?231/05, ?????????, ????. I?6373, ?????? 52).

42 ???? ?????????????? ?????????????? ? ?? ?????? ?????????-????????? ?? ?? ?????? ?? ??????

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

43 ????????? ??????????? ?? ??????????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ????????? ? ???????, ?? ?????  
????????-?????? ? ??????? ?? ????????????? ??????????? ?? ?????? ? ?????????????? ?? ????? ??  
????? ?????????-??????, ?? ?? ????????????? ??? ?????? ????????????? ????????? ??????????, ??????  
????????? ?????????? ?????????, ??????????????? ?? ??????????????? ????????? ??????????????, ????? ??  
??? ?????????, ?? ????????? ?? ????? ????????????? ????????? ????????? ??????????????????? ??  
????????????? ??????????? ? ????????? ??????, ? ?????????????? ?? ???????, ?? ?????? ??????? ??? ??-  
?????? ?????????? ??? ????????????? ?? ?????? ??????? ?????????????? (?? ?? ?????????? ?????????? ?? 12  
?? 2005 ?. ?? ????? Schempp, C?403/03, Recueil, ??p. I?6421, ?????? 45).

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

45 ??????????????? ?? ??????? ??????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ?????????????????? ?? ????? 52  
?? ??????? ? ????? 58 ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????-?????? ?? ??????????????? ??  
????????????? ??????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?? ??????????  
?????????, ?????????? ?? ?????????????, ?????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ? ??  
????????????????? ?? ?????? ?????????, ?? ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????, ???????????????  
?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????? ?????????-??????.

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

46 ? ?????? ??????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?? ??????????, ? ??????? ?? ?????? ??????  
???????????????????? ?????????? ?? ??????? ???????, ?????? ?????????????????? ?? ????? 52 ?? ??????? ? ?????  
58 ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????, ?? ?????? ?????? ???????, ??  
????? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????????, ?????? ?????????? ? ?  
????? ?????????-??????, ?????? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ??  
????????????? ?????????? ? ?????? ?????????-?????? ?? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ??  
?????? ??????????

47 ?????? ?? ??????????????? ?? ??????????????????, ?????????? ? ?????? 30 ? 31 ?? ??????????????  
?????????, ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????, ?????????? ??  
????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????, ?????? ?????? ??  
????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ? ?????????? ??  
????????????????????? ?????????? ?????? ?????? ??????? ?????????????? ? ??? ?????? ?????????????? ??????? ?? ??  
?????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????

48 ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????, Finanzamt ?  
????????????????? ?????????????????? ?????????? ??????? ?????????????????? ??, ??????? ?????? ?????????????  
?????? ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????????



53 ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????????? ?? ????? 52  
??? ?????? ? ????? 58 ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??  
????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?  
?????????-????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????????  
????????? ? ?????? ??????????-????????? ?? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??????????.

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

54 ? ?????? ?? ?????????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????????????  
????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????????????? ?????? ??????????????????  
?????????????, ?????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????. ?????????????,  
????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????, ?????????????? ?? ?????? ?? ??????????????  
????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????????????.

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

1) ?????????????????? ?? ????? 52 ?? ?????????? ?? ?? (????????????????? ?????? ??????????????????  
????? 43 ??) ??? ?????????? ? ????? 58 ?? ?????????? ?? ?? (????????????????? ?????? 48 ??) ???  
????????? ??????????-????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ??????????????????  
????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????????, ?????????????? ?? ??????????????,  
?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??????????,  
??? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ??????????, ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ??  
????????????? ?????????? ? ??????? ??????????-?????????

2) ?????????????????? ?? ????? 52 ?? ?????????? ?? ?? (????????????????? ?????? ??????????????????  
????? 43 ??) ??? ?????????? ? ????? 58 ?? ?????????? ?? ?? (????????????????? ?????? 48 ??) ???  
????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ??????  
????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????? ? ??????????-????????? ??????  
????????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?  
?????? ??????????-????????? ?? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ??????????

?????????

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