

?????? C-360/06

**Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH**

????

**Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg**

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

«????????? ?????????????? – ?????????? ?????????? – ?????? ?????????? – ?????????? ??? ???  
?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????»

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

????????? ?????????? ??? ?????? – ?????????? ?????????????? – ?????????? ??????????  
–????? ??? ??? ??????????

[?????? ??, ??? 52 (?? ??? ?? ?????? ?? 52 ??? ??????? ??, ???, ????,  
??????????????, ??? 43 E?) ??? ??? 58 (?? ??? ?? ?????? ?? 58 ??? ??????? ??,  
??? ??? 48 ??)]

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

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

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

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

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

(???. ??????? 31-33, 37, 39-42 ??? ??????.)

?????? ???. ?????????? (?????? ??????)

???. ???. ??????? 2008 (\*)

«????????? ?????????? – ?????????? ?????? – ????? ?????? – ?????????? ???. ?????? ???. ?????????? ???. ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??????»

????? ??????? C?360/06,

??. ?????????? ???. ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ??. ?????? 234 ??. ??. ?????? ???. Finanzgericht Hamburg (????????) ??. ?????? ???. 11??. ?????????? 2006, ??. ?????? ???. ?????? ???. 5 ?????????? 2006, ??. ?????? ???. ??????

**Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH**

?????

**Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg,**

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

**Heinrich Bauer Verlag KG,**

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

????????? ???. ????. C. W. A. Timmermans, ?????? ????????, L. Bay Larsen (????????), J. Makarczyk, J.-C. Bonichot ???. C. Toader, ????????,

????? ??????????: V. Trstenjak

?????????: B. Fülop, ????????,

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

????????? ?????? ???. ??? ?????????? ???. ????????:

- ? Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH, ?????????? ???. ??? R. Scheidmann, Steuerberater, ?????????? ???. K. Eicker ???. R. Obser, Rechtsanwälter,
- ?? Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg, ?????????? ???. ??? M. Fromm,
- ? ?????????? ????????, ?????????? ???. ??? M. Lumma, ?????????? ???. ???

C. Blaschke,

— ? ?????????? ??? ?????????? ??????????, ?????????????? ??? ??? R. Lyal ??? W. Mölls,

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

????????

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

2 ? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? Heinrich Bauer Verlag  
BeteiligungsGmbH (??? ????: HBV) ??? Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg (??? ????:  
Finanzamt), ?? ??? ??? ??????????? ??? ????? ??? ?????????? ?????????? ??? HBV, ? ????  
?????????? ?? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??????????, ??? ??? ?????????? ??? ???  
??? ????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? Heinrich Bauer Verlag KG (??? ????:  
HB), ? ?????? ??? ? ?????? ??? HBV, ??? ? ?????????? ??? 1988.

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

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

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

4 ? HBV ????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ????????,  
????????????? ??? ??????. ? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ??????  
???

5 ? HBV ??????? ??????? ??????? ?????????? ?????????????? ??????????, ??? ??  
????????? ??????? Ediciones Sociedad en Comandita Madrid (?? ???: HBE), ???????????  
?? 1986, ??? ?? ?????????? ??????? Basar Zeitungs-und Verlagsgesellschaft mbH und Co.  
KG Wien (?? ???: WBC). ?? ?????? ??? ??????? ??? ?????? ??????? ?? 1988.

6 ? ???? ??? ??????? ??? HBV ?????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?? ?????? ??? ??? ???????????, ??? ?? ?????????? ??? 1988.

7      ??? ??? ??????? ???, ?? Finanzamt ??? ????? ?????? ??? ?????? ??? ??????????? ???,  
????? ??? ?????????? ??? ?? ???? HBE ??? WBC, ??? ??? ??? ?????????? ???  
?????????

8      ? HBV ??????? ??????? ??? Finanzgericht Hamburg ??????? ??? ?????????? ???  
Finanzamt, ???????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ???  
?????????. ???????, ????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????? ???  
????????? ?????????? ???????, ?????????????? ? ?????????? ?????? ?????? ??????, ???  
????????? ?????????? ??????? ?? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????  
?? ?????????? ?????? ???????, ?????? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????  
???? ?????? ?????? ???.

9      ??? ?????? ?? ?????????? ??? HBV ??? HBE, ?? Finanzgericht Hamburg ??????????  
??? ? ??????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?? ??????? ?????????? ??? ?? ?  
????????? ??? ?????? ?????? ?????? ? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ???  
??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ???  
????? ??? ??? ??????????. ????, ?? ?????? ??? ? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??????  
????????? ?? ?????????? ??? ??' ?, ?? ? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????  
?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????.

10     ??? ?????? ?? ?? ?????? ???????????, ? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ???  
????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ?????? ???.. ??????, ?? ?????? ?????????? ???  
????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ???  
????????? ??? ?????? ??????.

11     ??? ?????? ?? ?????????? ??? HBV ??? WBC ??? ?? 1988, ??? ?????? ???  
????????? ??? ?????????? ?????????? ???' ??????? ??? ?????? 52, ?????????? 1, ???  
?????????, ?????? ? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ???  
1?? ?????????? 1995. ?? ??? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ?????????? ??? ??? ??????  
????????? ???, ??? ?????????? ??? 2 ????? 1992 (?? 1994, L 1, ?. 3, ??? ????: ??????  
??), ??? ?????? ??? ?? ?????? ???, ??? ?????? ?? ??? ??? 1? ??????????  
1994.

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

13     ??? ??? ??????? ????, ?? Finanzgericht Hamburg ??????? ?? ?????????? ??  
????????? ??? ?? ??????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ??????:

«????????? ??? ?????? 52 ?? ?????????? ?? ?? ?????? 58 ??? ?????? [...] ?? ?? ???????,  
?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??????????  
????????????? ?????? ??? ??????, ?? ?????????? ??? ? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??????  
?? ??? ? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????;»

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

14 ?? Finanzamt ????????, ?? ??? ?????????????? ???, ??? ?? ?????? ?????????? ????????  
?? ?????? ?? ???? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??  
????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ???  
????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????. ??? ?????????? ???, ??  
????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??????, ??? ?????????? ??????, ?? ?????? ???  
????????? ?????????? ??? ?? ??? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ??  
?????????.

15 ???????, ??? ??????????????, ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ???  
??? ?????????? ??? ?????? ?????????, ??? ?? ?????????? ???, ??? ?????????? ??? ??????????  
????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??????????, ?? ?????????? ???  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ???????, ??? ???? ??  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? (??. ?????????? ??? 25?? ?????????? 2001, C-  
475/99, Ambulanz Glöckner, ?????? 2001, ?. I-8089, ????? 10, ????? ??? ??? 13?? ??????????  
2003, C-153/02, Neri, ?????? 2003, ?. I-13555, ?????? 34 ??? 35).

16 ????????, ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ???? Finanzgericht  
????????? ??????, ??? ?? ?????????? ? ?????? ??? ?????????? ??? Finanzgericht  
Hamburg.

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

17 ???????, ???????????????, ?? ?????????? ???, ?????? ? ?????? ?????????? ??????????  
???? ?????????? ??? ?????? ?????, ?? ?? ????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ???, ??????????, ?? ?????? ??? ???  
????????? ??? ?????? ?????? (??., ?????? ???, ?????????? ??? 13? ?????? 2000, C-  
251/98, Baars, ?????? 2000, ?. I-2787, ??? 17, ??? ?? 17? ?????????? 2008, C-105/07,  
Lammers & Van Cleef NV, ??? ?? ??? ?????? ?????????? ??? ??????, ??? 12).

18 ???? ?????? ?? ?????????? ??? HBV ??? WBC, ? ?????????? ?????????? ??? ? ??????????  
??? ?????????? ?????????? ?????????? ???, ??? ?? ?????????? ??? 1988, ??? ??????  
?? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ? ?????????? ??? ?????????? ???  
????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ? ?????????? ??? ??? ??? ??????  
?????????.

19     ????? ?????? ?? ?????????? ??? HBV ??? HBE, ? ?????????? ?????????? ??????????  
???, ?? ??????????, ?? ?????? ?????? ?????????? ??????????????, ??????? ??  
????????? ??? HBV ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ???,  
???? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??????????  
?????????.

21 ??????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ????? ?? ??????????

????????????? ???, ?????? ??????, ?? ????? 52 ??? 58 ??? ?????????? ??? ????? ?????????? ???

????????? ??? HBV ??? WBC.

22    ???????, ?????? ?? ????????, ??? ?????????? ? ?????????? ??????????, ? ???????  
??? ? ?????? ??????????? ?? ?? ?????? 49 ??? ?????????? ???, ???, ??????, ? ??????????  
??? ??????? ??????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??? 1? ?????????? 1995 ???, ????????, ?  
????????? ??? ?????? ?? ?????? ??? 1? ?????????? 1994.

23    ??? ???????, ? ??????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? 52 ??? 58 ??? ???????  
??? ? ?????????? ??????? ??? ?????? 31 ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????? ?????? ???  
????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? HBV ??? WBC.

24    ?????? ?????? ?? ??????? ?? ?? ?????? 52 ??? 58 ??? ??????? ?????? ?????? ???  
????????? ??? HBV ??? HBE.

25    ??? ?????? ????????, ? ??????? ?????????? ???????????, ??? ?????? ?? ?????? 52 ???  
????????? ?????????? ?????? ??????? ??? ?????? ??? ? ?????? ?????????? ???'  
?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????? ??????????  
?? ?????? ??? ?????????? ? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ???  
?????????, ???????????, ??? ?? ?????? 58 ??? ??????? ??, ??? ??? ?????? ?????????? ??? ???  
????????? ??????? ?? ?? ?????????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ??? ??????????  
???? ???, ??? ??????? ??? ?????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ??? ?????? ???  
?????????, ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????? ???  
????????????? ? ???????????. ??? ??? ???????, ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ???  
??? ? ??? ??? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????? ???  
????????? ??? ?? ?????? ??????, ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ??? ?????? ??? ???  
(??., ?????? ????, ??? ?????? ??? 14?? ?????????? 2000, C-141/99, AMID, ?????? 2000,  
. I-11619, ??? 20).

26    ?????? ?????? ?? ?????????????? ???, ??? ???, ??? ? ?????? ???, ?? ???????  
???? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???  
????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????, ??? ??? ?????? ?????????? ???  
??? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ??? ???  
????????? ??? ? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ???, ??????  
??? ?????? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ?????? 58 ??? ?????? (???. ??????????????  
????? AMID, ??? 21).

27    ??? ?????? ????????, ??? ???' ??? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ???  
???? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ???  
????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??????????????  
????? ??? ?????? ??????, ?????????? ? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?? ???  
????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ???  
????????????? ??? (???. ?????????? ??? 29?? ?????? 2007, C-347/04, Rewe Zentralfinanz,  
?????? 2007, ?. I?2647, ?????? 22 ??? 70, ?????? ??? ??? 18?? ?????? 2007, C-231/05, Oy  
AA, ?????? 2007, ?. I?6373, ??? 20).

28    ??? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????????? ???  
??? ?????? ???.

29    ?? ??? ?????? ????????, ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??????????, ?????? ????  
????????? ?????? ?????? ?? 100 % ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ???  
????????????? ?? ??? ?????? ?????? ?, ?????, ??? ?? ?????? ?????????? ??????????????  
?? ?????? ??? ?????? ??????, ?????? ???, ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ???, ?? ???  
????????? ?? ??? ?????? ??????, ?????? ???, ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ???, ?? ???

????? ??? ?????? ??????????? ?? ??????? ??????????? ?? ???????, ??? ??????? ?? ???  
?????????? ??? ??????????? ??? ??????????????? ??? (?. ??????????????? ??????? Rewe  
Zentralfinanz, ??? 23, ??? 6?? ??????????? 2007, C?298/05, Columbus  
Container Services, ??? 2007, ?. ?-10451, ??? 13, 14 ??? 31).

30    ??????? ??? ?????? ??? ??????????? ?? ??? HBE, ? HBV ??????? ?? ??? ?????? ??????????  
?? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ??????????? ???????, ??????? ?? ??? ??????????  
?? ?? ????? 52 ?? 58 ?? ??????? ??????????? ?? ??? ??????????? ??????? ??????????? ??????????  
?????? ??????? ??????, ??? ??????? ??????????? ?? ??? ?????? ??? ??????????? ?? ??? ??????????  
?? ??????????? ??????? ??????????? ???????, ? ??????????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ???  
?????????? ?? ??? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????????? ??????????? ??????????? ??????????????? ??  
???? ??????? ??????? ??????????? ?? ??? ??????????? ???' ?,?? ? ??????????? ?? ??? ?? ??? ??????????  
?????? ??????? ??????????? ?? ??? ??????????? ???????.

31    ?? ???????????, ? ??????????? ??????????? ??????????????? ??????????? ???????????????  
??? ???????, ? ????, ??? ? HBV, ??????????? ?? ??? ??????????? ??????????? ???????????  
?????????????? ?? ??? ??????? ?????, ??? ??? HBE, ????, ??? ??????? ?? ??? ???????????  
??????????, ??????? ???????, ??? ??????? ????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ???????????  
?? ??????? ??????? ?? ??? ?? ??? ??????????? ???????, ??? ??? ??????????? ?? ??? ??????????? ?? ???  
?? ??????????? ?? ? ??????????? ?? ??? ??????????? ????? ??????????????? ?? ??? ???????????.

32    ??? ???????, ? ??????????? ??? ??????????? ????? ??????????? ??????????? ???????????  
?????????? ?? ??? ??????? ??? ? HB, ? ?????? ??? ? ?????? ?????? ??? HBV.

33    ? ??????????? ??? ??????????? ?? ??? ??????? ?? ? HBV ?????? ?? ??????????? ??  
???????? ?? ??? ??????? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ??V ?? ??????????? ?? ??? ??????????  
?????????? ??????????? ??????????????? ?? ??? ?????? ??? (?., ????,  
?????????????? ??? Rewe Zentralfinanz, ??? 31).

34    ???????, ?????? ?? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ??????????? ???????????????  
?? ??????? ?? ??????????? ?? ??? ??????? ?? ? ??????? ?? ??? ??????????? ??????? ?? ???  
???????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ??????????? ??????? ?? ??? ???????????  
?????????? ?? ??? ???????, ???, ?? ??? ??????? ???????, ?? ??? ??????? ?? ??? ???????????  
?? ??? ??????????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ??????? ??????? ?? ??? ?? ??? ??????????? ?? ???  
????? ??????? ?? ??? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ?????? (?., ????, ???, ??? 21??  
?????????? 2002, C?436/00, X ???t Y, ??????? 2002, ?. I-10829, ??? 49).

35    ?? Finanzamt ??????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ??????????? ??????? ?? ??? ???????  
HBE, ??????????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ???????????, ??????????? ?? ??? ???????  
?????????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ???????????  
?????????? ?? ??? ??????? ?? ??? ???????????, ?? ??? ??????????? ?? ??? ??????????? ??  
?????????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????????? ??  
HBV, ?? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ???.

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

37    ??? ?????? ?? ??????????? ?? ??? ??????????? ?? Finanzamt, ?????? ?? ??????????? ?? ??? ?  
????? ??????????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????????? ??????????? ??????? ?? ??? ???????????  
?????????? ?? ??? ??????? ?? ??? ??????????? ??????????? ?? ??? ??????????? ?? ??? ???????, ??  
?? ?? ??????????? ?? ??? ??????????? ??????????? ?? ??? ??????????? ?? ???, ???, ??  
?????????????? ?? ??? ??????? ??????? ??????????? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ???.

???????????????? ???? ??? ????????????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????????????  
(??., ?????? ????, ?????????????? ?????? Rewe Zentralfinanz, ??? 62, ??? ?????? ?? 11?? ?????????? 2007, C?443/06, Hollmann, ??? 2007, ?. I-8491, ??? 56).

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

39    ??? ??????, ? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????? ??? ?????? ??? ?????? ???.

40    ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??  
????????? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ???  
????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ???  
????????? ?????? ?????? (??.. ?????? ??? 14?? ?????????? 2006, C-386/04, Centro di Musicologia Walter  
Stauffer, ?????? 2006, ?. I-8203, ??? 47).

41    ??? ?????? ?? ?????????? ??? ? ?????? 77/799/??? ??? ?????????? ??? 19?? ??????????  
1977, ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????? (?? ???. ???. 09/001, ?. 86), ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
?????, ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ???  
????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? (??., ??????,  
????? ??? 25?? ?????????? 2007, C-464/05, Geurts ??? Votgen ?????? 2007, ?. I-9325,  
????? 28).

42    ??????, ?????? ??? ??????????????, ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?  
????????? ???, ?????? ?????? ?????? ??????????, ?? ?????? 52 ??? 58 ??? ??????  
????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??????  
????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???  
????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??????  
????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??????  
??? ?,?? ? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???,  
??? ??? ?????? ???, ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????  
????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????  
????????? ???.

43    ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????????, ?????? ?? ?????????? ???, ?? ???  
????????? ?? ??? 67, ?????????? 1, ??? ?????? ??? (?? ?????? ?????? ?? ??? 67,  
????????? 1, ??? ?????? ??, ?????????? ?? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???)  
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???  
????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ??????  
88/361/??? ??? ??????????, ??? 24?? ?????? 1988, ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 67  
??? ?????? (?? L 178, ?. 5), ? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 69 ??? 70, ?????????? 1,  
??? ?????? ??? (?? ?????? ?????????? ?? ?????? 69 ??? 70, ?????????? 1, ??? ??????)

??, ????????????, ????????????, ?? ???? ???? ??? ??????????) (?? . ??????? ??? 14??  
????????? 1995, C-484/93, Svensson ??? Gustavsson, ??????? 1995, ?. I-3955, ??????? 5 ???  
6). ??????, ? ?????? ??? ???????, ??????? ?? ?? ????? 6, ?????????? 1, ?? ??????????  
???? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? 1? ?????? 1990, ??? ?????? ??? ??????  
???? ?????? ??? ?????? ?????? ??????.

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

44    ?????????? ??? ? ?????? ?????????? ??? ???? ?? ???? ????? ?????????? ??? ?????? ???  
??? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??????????, ?' ???  
????????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????????  
???? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??????????, ??? ??????????.

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

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

(?????????)

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