

?????? C-262/09

Wienand Meilicke ?..?

????

Finanzamt Bonn-Innenstadt

(????? ?? Finanzgericht Köln ??? ?? ?????? ?????????????? ??????????)

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

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

1. ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? – ?????????????????? – ??????????????? ?????????????? – ??????
????????????????? – ?????????????? ?? ?????????????? – ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ??
????????????????? ?? ?????????? ??????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????????? ??
????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????? ??????? ??????

(?????? 56 ?? ??? 58 ??)

2. ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? – ?????????????????? – ??????????????? ?????????????? – ??????
????????????????? – ?????????????? ?? ?????????????? – ?????????????????? ??????????? ?? ??????? ??
????????????????? ? ??????? ??????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? ?????? ?????????????????? ?? ???
?????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????????????????????
????????????????????? ?? ?????? ??????? ??????

(?????? 56 ?? ??? 58 ??)

3. ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? – ?????????????????? – ??????????????? ?????????????? – ??????
????????????????? – ?????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????? ??????? ??????

1. ?? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??????, ?? ?????? ?????????????? ??????????
?? ??????? ??????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????? ?? ??????????????
????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????? ??????? ??????, ?? ??????
56 ?? ??? 58 ?? ?????????????????? – ??????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ????? ??
?????????????? ?? ??????? ?????????? ??????? ?????????????????? ?????????? – ?? ?????????? ??????????
?????????????, ?????????? ?? ??????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ??????
????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????
?????????????, ? ??????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????? ?????????? ?????????.

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

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

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

(??. ????????? 29, 31, 34, ?????????. 1)

2. ????? ?????? ??? ?????? ?????????????, ????? ??????? ?????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????????? ??????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ??
?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????
????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ? ??????????????? ?????????? ?????????? ???????????????, ??
?????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????????????????? ??? ??????????? ?????????? ??????????????, ?????????? ??? ????????? ?
????????? ??????????????????, ??????? ??? ? ?????? ??????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ???
????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????????
??? ?????????????????? ?????? ? ?????????????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????? ??????
????????????????? ??? ?????????????????? ???????.

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

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

(??. ????????? 43, 53, ?????????. 2)

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

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

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

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

- ? W. Meilicke, ????? ???? ?? H. C. Weyde ??? M. Stöffler, ??????????????o? ??? ????? W. Meilicke ??? D. Rabback, Rechtsanwälte,
- ?? Finanzamt Bonn-Innenstadt, ????????????????? ???? ??? G. Sasonow, ??? ??? F. Mlosch, Rechtsanwälte,
- ? ?????????? ??????????, ????????????????? ???? ??? M. Lumma ??? C. Blaschke,
- ? ?????????? ??????????, ????????????????? ???? ??? R. Lyal ??? W. Mölls,
- ????? ?????? ?? ?????? ????????????? ???? ?????????? ??? ?????????? ??? ????? ???? ????????????? ???? 13?? ????????????? 2011,

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

?????????

1 ? ?????? ???? ???? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 56 ?? ??? 58 ??, ?? ?????? ?????????????????????, ??? 1?? ????????????? 2009, ??? ?? ?????? 63 ????? ???? 65 ?????.

2 ? ?????? ???? ????????????? ???? ?????????? ?????????? ??????, ??????, ??? W. Meilicke, H. C. Weyde ??? M. Stöffler, ??? ??? ?????????? ????? ?? ?????????????? ??? Heinz Meilicke, ? ?????? ?????????? ???? 3 ?????? 1997, ???, ??????????, ??? Finanzamt Bonn-Innenstadt (????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????, ??? ?????: Finanzamt), ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ????? ?????????????? ???? ?? ??? 1995 ??? 1997 ??? ?????????? ?????????????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??????.

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

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

3 ?? ?????? 56, ?????????????? 1, ??, ??? ?????????????????????? ??? ?????????? 4, ?? ?????????????? «????????????? ??? ??????????», ??? ?????????? ???, ?? ?????????????????? «? ?????????????? ?????????????? ??? ??????????, ??? ?????????????? ??? ??? ??????????????», ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??, ?? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????????, ??????:

«???? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????????, ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????»

4 ?? ?????? 58, ?????????????? 1, ?? ??????????????:

«?? ?????????????? ??? ?????????? 56 ?? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??????:

?) ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????.

[...]».

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

3. ??? ?????????????? ??? ??????????????

4. ?? ????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? 36, ?????????????? 2, ?????????? 3, ?????? ??????????, ??? EStG,

5. ?? ????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? 52- ?????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????, ?? ?????? ? ?? ?????????????????? ?????????? ??????????????

6. ?? ????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? 30, ?????????????? 2, ?????????? 1-

7. ?? ????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? 30, ?????????????? 2, ?????????? 4.

[...]»

12 ?? ?????? 175 ??? ?????????? ?????????? ?????????? (Abgabenordnung), ??? ?????????????? ?? ??? ?????? ??? 16?? ?????????? 1976 (BGBl. 1976 I, ? 613, ??? ??????????????, BGBl. 1977 I, ? 269), ?????? ?????????????????? ??? 1? ?????????????? 2002 (BGBl. 2002 I, ? 3866, ??? ??????????????, BGBl. 2003 I, ? 61, ??? ??????: AO), ?????????:

«(1) ? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ??????????????, ?? ?????????????? ? ?? ?????????????????????,»

[...]

2. ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? (????????? ?? ?????????????????? ??????).

????? ?????????????????? ??? ?????????? ??????????, ?????????? 2, ? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ??????????

[...]»

13 ?????? 9 ?????????????????? 2004 ?????????????????????? ? AO ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????, ?????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? (Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften, BGBl. 2004 I, ? 3310, ??? ??????: ?????????????????????? ?O). ?????? ?????????????? ??? ?? ?????????? 8 ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????, ?? ?????????? 175, ?????????????????? 2, ?????????????? ?????????, ??? ?????????????????????? AO ?????????? ?? ??????:

«? ?? ??? ?????????? ?????????????? ? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????»

14 ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? 175, ?????????????????? 2, ?????????? ?????????, ??? ?????????????????????? AO, ?? ?????????? 97, ?????????????????? 9, ?????????? ?????????, ??? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? (Einführungsgesetz zur

Abgabenordnung) ??? 14?? ??????????? 1976 (BGBl. 1976 I, ? 3341, ??? ??????????? BGBl. 1977 I, ? 667, ??? ????: EGAO) ?????????????????????, ??? ?????? ?????? ?? ??????????:

«?? ????? 175, ??????????? 2, ??????? ??????, ??? [?????????????????] AO ????????????? ?????? ?? ?????????????? ? ? ?????????? ?????????????? ? ?????????????? ?????? ?? 28? ?????????? 2004. [...]»

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

15 ? Heinz Meilicke, ? ?????? ?????????????? ??? ??????????, ??? ???? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ????? ?????? ?????? ??? ?? ??????. ??? ? ? 1995 ??? 1997, ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? 39 631,32 ?????????????? ??????, ??? 20 263,17 ?????.

16 ?? ?????????? ??? 30?? ?????????????? 2000, ?? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?? Finanzamt ?????????? ?????? ??? ?????? ?? 3/7 ??? ?????????????? ??????, ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? Heinz Meilicke.

17 ?? Finanzamt ?????????? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ??? ?????? ? ?????? ??????????, ? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????, ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??? ?????? ??????????????????

18 ?? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?? ??? ?????????????? ?????????? ??? Finanzgericht Köln (????????????????? ?????????????????? ??? ??????????), ?? ??????, ?? ?????????? ??? 24?? ?????????? 2004, ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????:

«????????? ?? ?????? 36, ??????????????? 2, ??????? 3, [??? EStG], ??? ? ? ?????? ??? ? ??? ?????????????????? ?????????????????? ? ?????? ?????????????? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? 3/7 ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? 20, ?????????????? 1, ??????? 1 ? 2, ??? EStG, ??? ? ? ?????? 56, ?????????????????? 1, ?? ??? ? ? ?????? 58, ?????????????????? 1, ?????????? ??, ??? ?????????????????? 3, ??;»

19 ?????????? ??? ?????????????? ??? 7?? ?????????????????? 2004, C-319/02, Manninen (????????? 2004, ? 127477), ?? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ??? 7?? ?????????????????? 2005, 16?? ?????? 2007 ??? 23?? ?????????????????? 2007, ?????????????????????? ?????????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????? 3/7 ??? ?????????????? ??????????????????, ??? ???? ? 34/66 ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ??? 35/65 ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????????

20 ?? ??? ?????????????????????????? ?????????? Meilicke ?.?.?. ?? ?????????????????? ?????????? ???:

«?? ????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????? ?? ?????????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ??? ??????, ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????????? ??????????, ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ??? ?????????????????? ?????????? ?????? ??????, ??? ?????????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????, ??? ? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????, ??? ??? ? ? ?????????????????? ?????? ? ? ? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????? ??????»

21 ?????????? ??? ?????????????? ??????, ?? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ??????

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

22 ?????????, ?? Finanzgericht Köln ?????????????? ??? ? ?????? ?????????? ??? ??????????
??????????????? ?????? ?????? ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ??????????????? ?????? ??????
?? ?? ??????, ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ???
????????? ?? ??????????????, ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????? ???
????????? ?? ?????? ?????????? ? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????
?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ??????. ??????, ?? ?? ?????? ??????????????
????????????? ?????? ?????????? ??????, ?????, ??????, ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????
???? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?? ???
????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ???
????????????? ?????????????? ?????????????????? ??????????????, ??????????, ??? ???' ?????????????? ?????????????? ???
????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ????????????????,
?????????, ??? ?????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??????????????
?????????. ?????? ?????????????? ??????????????, ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????? ??
????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????????????? ???
????????????? ?????????.

23 ??? ??? ?????????? ??????, ?? Finanzgericht Köln ?????????????? ?? ?????? ?? ??????????????? ???
????????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ??????????????????
?????????????:

«1) ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????????????????
?? ?????? 56, ?????????????? 1, ??? 58, ?????????????? 1, ?????????? ??, ??? ?????????????? 3, ??, ?????
????? ??? ?????????????????????????????????????? ??? ?????? ?????? ??? effet utile ?????????????????? ?????????? –?????
????? ?? ?????? 36, ?????????????? 2, ?????????? ?????????, ????????? 3, ??? EStG (?? ?????? ?????? ??
????????? [????? ?????? ??????] ???)– ?????? ??? ?????????? ? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?? ???
????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ??? 3/7 ??? ?????????????????? ?????????????????, ?????????? ?????? ???
????????????????? ??? ?????????????? ?????????, ??? ??? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ???
???????? 30, ?????????????? 2, ????????? 1, ??? KStG (?? ?????? ?????? ?? ?????????? ???) ?????????????? ??
?????????????, ?????????????? ? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????, ??? ?????????? ??
????????????????????? ?????????????? ?????????????? ? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ??, ???
????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?? ?????? ??????????????????;

2) ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? [...] ?????? ?????? ???
??? ??? ?????? ?????? ??? effet utile ?????????????????? ?????????? –????? ?????? ??
???????? 36, ?????????????????? 2, ?????????? ?????????, ????????? 3, ?????????? ?????????, ?????????????? b?, ??? EStG
(?? ?????? ?????? ?? ?????????? [????? ?????? ??????] ???)– ?????? ??? ?????????? ? ?????????????????? ???
????????? ?????????????? [?? ??? ?????? ??????????????????] ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????
????? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? 44 ??, ??? KStG (?? ?????? ?????? ?? ??????????
[????? ?????? ??????] ???), ? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ???
????????????????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ??
????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????????? ??? ??????
????????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? 30 ??? KStG (?? ?????? ?????? ?? ?????????? [????? ??????
?????] ???), ?????????????? ? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??
????????????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ??????, ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?
????????????????? [????? ??????????????????????????] ?????????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ??????????????????;

3) ?????????????? ? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? [...] ?? ?????????????? ??????????????????
????????????????, ?? ?????????????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?????? ???
????????? ??? ?????????? 44 KStG (?? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ??? ??????????????????)

???????????? [??? ?????? ??????]), ?????? ??? ?? ?????????? ??? ??? ?????? ?? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????, ?? ?????????????????? ???' ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ???, ?????????????????, ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ??????????????;

4) ?) ???? ?????????????? ??? ? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? [?????????] [...] ?????????? ?????????????? ??? ?????? ??????????: ??????? ? ?????? ??? ?????????????????????????????????, ?????? ??? ? ?????? ??? effet utile, ?? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? – ?????? ?????? ?? ?????? 175, ?????????????? 2, ?????????? ??????????, ??? [????????????????????????] ?????????? ?????????? ?????????? [Abgabenordnung] ?? ?????????????? ?? ?? ?????? 97, ?????????????? 9, ?????? ?????????, ??? ?????????????????? ?????? ??? ??? ?????????? ?????????? ?????????? [Einführungsgesetz zur Abgabenordnung, ??? ?????: EGAO]– ?????? ??? ?????????? ??? 29 ?????????????? 2004 ??? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ??????????, ?????????? ??????, ? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ???, ?? ??? ?????? ??????, ? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ??????????????, ?? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? [??? ?????? ?????????????????? ??? ??????????????], ?????????????????, ??? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????, ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ??????????????;

?) ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? [?????????????] ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??????????????: ?????????? ? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????? 56 ??, ? ?????? ??? ?????????????????????????????????, ?????? ??? ? ?????? ??? effet utile, ?? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????, ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? 175, ?????????????????? 1, ?????????? 1, ??? AO1 – ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????????????????, ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????, ?????? ?????? ??. ? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? – ???, ?? ??? ?????? ??????, ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????? ??? ?????? ??????????????, ?? ?????? ?? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????????????????, ?????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????? ??????????????????, ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? [????? ??????????????];»

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

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

24 ?? ?? ?????????? ?????, ?? ?????????????????? ?? ?? ??? ??????????, ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????, ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ??????????????????, ?? ?????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????????????????, ?????? ?? ?????? 36, ?????????????????? 2, ?????????? ?????????, ?????????? 3, ??? EStG, ?????????? ??? ?????????? ? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????????

25 ??? ?????????? ??? ?????????????????????????? ?????????????? Meilicke ?..?, ?? ?????????????????? ??????????????, ??????????, ??? ?? Finanzgericht Köln ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ? ?????????????????????????? ?????????? Manninen.

26 ?????????????, ?? ?????????????????? ?????????????????? ???, ?????????? ?? ?? ?????? 54 ???

????????????????? ?????????? Manninen, ??? ? ? ?????????? ?????????? ?????
????????????????? ? ??????, ? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ??????????
?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ? ???? ?????? ??????, ?????? ??
????????????? ?????? ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????????????????? ?' ???? ?? ???? ??????
????? ??????, ??? ?????? ?????????? ?? ???? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??
????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ???? ?????????????? ?????????????? ?????????? ??
????????????? ???? ?????????? ?????? (????????????????? ?????????? Meilicke ?.??., ?????? 15).

27 ?????????????? ??????, ??????, ?? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ??
????? ?????????????? ?????????? ?????? ?????? 34/66 ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??? 35/65
??? ?????????????? ?????????????? ???????????????, ?? ??????????, ?? ??????? ?? ??????????????
????????????????, ??? ?? ??????, ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ???????????????, ??
????? ?????????? ?? ?????????????? ???' ?????????? ?????????? ?????? ?????? 3/7 ?? ??????????????????
??????????????, ?????? ? ?????????? ?????? ??????? ?? ?????????????? ?? ???? ?????????????? ??????????????
??? ??????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ???? ?????????????? ?????? ?????? ??????????? ??
????????? ???????, ?? ??????? ?? ??????? ?????? ?????????????????? ? ?????????? ?? ??????????? ??
????????????? ???? (????????????????????? ?????????? Meilicke ?.??., ????????? 16 ??? 17), ?? ??????????????
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ???? ?????????????????????? ?????????? Manninen ??????????????.

28 ?? ?? ?????????? ?????????????? ??, ?? ?? ?????????? ??? ?? ???? ??????????????????
?????????????? ???? ?????????????????????? ?????????? Meilicke ?.??., ? ?????? ?????????????????????? ??? ??????
20 ?? ??????????? ??????????????, ?? ??????????????? ?????????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ?
????????? ??????, ?? ?????? ??????????????? ?????????? ??????? ??????? ??????????????? ?????????????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ???????????????????
?? ???? ??????? ??????, ?? ??????? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????????? ??????????????? ??
????????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ? ??????? ?????????????????? ???
????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????????????????????

29 ??????????, ?? ??????????????? ?????? ?? ??????? ??, ??? ??????? ?????? ??????????????
????????? ?????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????? ? ??? ?????????????????
????????? ??????????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????? ??????????
????????????? ?? ?????????????? ???????????, ??????? ?? ?????????????????? ?? ???? ?????????????????? ???
?????????????? ?? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????? ??????????? ?? ??????????????
????????????? (?., ?????????, ?????????????? ?? 15?? ????????? 2004, C?315/02, Lenz, ????????? 2004, ?.
I?7063, ????????? 27 ??? 49, Manninen, ?????????????????????, ????????? 29 ??? 55, ?? ??? 12??
???????????????? 2006, C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, ?????????
2006, ?. I-11673, ?????? 55).

30 ?????????, ?? ?????????? ?????????? ??????????????, ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????
????????????? ???? ?????????? ??????? ?? ???? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ??
????? ?????? ??????????????? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????????? ?????? ?? ??????????
????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ???? ?????????? ??????, ????
?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ???? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????????
?????????????? ?? ?????????, ???????, ?? ?????????????????? ??????????????, ?????? ?? ?????????? ??????
????????????, ?? ??????????? ?? ?????? ??????????????? ??????????????, ??? ?????????????? ?? ??????????
????????? (?., ?????????, ?????????????????????????? ?????????????? Lenz, ????????? 31 ??? 32, Manninen,
????????? 35 ??? 36, ?????? ?? Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, ?????? 56).

31 ?? ?? ?????????? ?? ??????????????? ??????, ??????? ?????? ???? ? ?????????????????????? ??????????????
??? ?????????????? ?????????????????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????
????????????????? ??????????????, ?? ?????????????????, ??? ?????????????? ??????????????? ?? ??????????????
????????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????, ?? ?????? ?????????????????? ??

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

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

33 ?????????????????, ????? ?????????????????? ?? Finanzamt ??? ? ?????????????? ??????????????, ?
????????????? ?????????????? ???? ??????????????, ? ?????? ?????????????????????? ???? ?????? 56, ?????????????? 1,
??, ??? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ???? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ???
????????????? ???? ?????????? ?????? ?????????????????? ???? ?????????? ? ?????????????? ? ?????????? ???
????????????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ???? ? ? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????,
????????????????????? ???? ? ? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? (??., ???' ????????????,
????????? ??? 12?? ?????????????????? 2006, C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation,
????????? 2006, ? I-11753, ?????? 52), ?????? ?????? ? ?????????????????? ?????????????? ???? ?????????
????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????? ???? ?????????????????? ?????????????? ???? ?????? ? ???? ?????????
???????? (??., ?????????? ??????, ?????????????????? ???? 12?? ?????????????????? 2006, Test Claimants in the FII
Group Litigation, ?????????????????????????, ?????? 47, ??? 20?? ?????? 2008, C?194/06, Orange
European Smallcap Fund, ?????????? 2008, ? I?3747, ?????? 30, ?????? ??? ??? 16?? ??????????
2009, C-128/08, Damseaux, ?????????? 2009, ? I?6823, ?????? 25).

34 ?????????????????? ?????? ???? ??????????, ??? ?????? ??????????, ?? ?????????????? ?? ?? ???
?????????, ?????????? ?? ?????? ? ?????????????? ???? ???? ???? ?????????????????? ???? ?????? ???? ?????????????
??????, ??? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????
????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ???? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ??
????? ?????????? ??????, ?? ?????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????????????????? –????????? ???? ?????????????????????? ??
????????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ???? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????????– ???
????????????? ??????????????, ?????? ?? ?????? 36, ?????????????????? 2, ?????????? ??????????, ?????????? 3, ??? EStG,
????????? ???? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??????????
????????????????????? ?? ??? ?????? ?????????????????????? ???? ?????????? ?????? ?? ?????????? ???? ?????? ?????????????? ?
????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ???? ?????????????????? ???? ?????????? ?????????? ??????????
?????????. ? ?????????????????? ???? ?????????????????? ?????????? ?????? ???? ?????????????????????????????? ?? ?????? ???
????????????????????? ?????????????????? ???? ???? ?????????????????????? ?????????? ???? ?????????????????? ?????
????????????????????? ?????? ?? ?????????? ???? ?????????? ?????????? ?????????????????????????? ???? ???? ??????, ??
????????????????????? ?????? ???? ?????? ?????????? ? ???? ?????????? ?? ?????? ???? ?????? ?????????????????? ???
????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????? ???? ? ? ?????????????????????? ?????????????????? ???? ?????????
????????? ???? ???? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??????????????????

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

35 ?? ?? ?????????? ???? ? ???? ???? ?????? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????????????????????? ?????? ?????? ?? ?????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????? ???? ?????????? ???? ?????????????????? ???
????????????? ??????????????, ?????? ?? ?????? 36, ?????????????????? 2, ?????????? ??????????, ?????????? 3, ??????????

?????, ??????? b?, ??? EStG, ?????? ?? ?????? ? ?????? ?????????????, ????? ?? ?
????? ??????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ?????? ???????
????????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????
????????? ?????? ?? ?????? ?? ??? ?????????? ??????????????, ?? ?????? ?????????? ???????????????
????????? ??????????????? ?? ?????? ?????? ??????, ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?????????????? ?? ?? ? ?????????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ??????? ??
????????????? ?????????????? ?????????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ??????
????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??
????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ????????, ??????
????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ? ??????? ?????, ???
????????????????, ?? ?????? ?????? ?? ?????? 56 ?? ?? 58 ?? ?????????????? ?????? ??????? ?????????? ??
???' ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?????????????? ??????

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

37 ??????? ?? ?????????????????? ?????, ?????????????????, ?????????, ?? ?????? ?????????
????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ? ?????????????? ?????? ??
????? ?????? ?????, ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????, ?? ?????????????? ?????????? ??
????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????? ?????????? ??????

38 ?????????, ? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??????? ?? ?????????
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????? ?? ???????, ??????? ??????,
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??
?????????????

39 ???????, ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ??
????????????????? ?? ??????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ??????? ?????? ?? ?????????? ??
????????????????????? ?? ??????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ??????????? (??.,
????????????????????? ??????????? Manninen, ?????? 54, ??? Test Claimants in the FII Group
Litigation, ?????? 70).

40 ??? ? ?? ?????? ?????????????, ?????????????? ? ?????????????? ?? ??????? ?????????????, ????? ?
????????? ?????? ?????????? ?? ??????? ??????, ?????????? ?? ??????? ?????????? ?????? ??????????????
?????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????
?????????? ?????????? ??????????????, ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ??
????????????, ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????????, ?? ?????? ?? ?????? ??
????????????? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????, ?????????? ??????????????????
????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ??
????????????????? 3 ?? ?????????? 65 ?????? (??., ???' ?????????, ?????????? ?? 27?? ?????????????? 2009, C-
318/07, Persche, ????????? 2009, ? I-359, ?????? 72).

41 ??????, ?? ? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ? ?????? ?? ?????????????????? ?
????????????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??????????????? ?????? ?????????
????????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ??????????????? ?? ?????????? ?? ??????????????
????????????????? ?? ?????????????????? ? ?????????, ?????? ??????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?????? ??
????????????? ?????? ?? ?????????????? ??????? ?? ??????????????, ?? ?????????? ?? ???????????, ???
?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????

???????????????????? ????? ????????????????????? (??., ?????? ??????, ??????????? ??? 15??
????? 1997, C-250/95, Futura Participations ??? Singer, ??????? 1997, ?. ?-2471, ?????? 3,
?????? ??? ??? 10?? ????????? 2005, C-39/04, Laboratoires Fournier, ????????? 2005, ?. I-2057,
?????? 24).

42 ??????, ??? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????, ?????? ?? ??????
??? ????? ??? ???????????????????, ??? ??? ??????? ??? ??????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????????
??? ?????????? ??? ??????? ??? ??? ??? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ????? ?????? ?????
(??., ??????? ??????, ????????? ??? 18?? ?????????????? 2007, A, C?101/05, ????????? 2007, ?.
I?11531, ????????? 55 ??? 56, ?????? ??? ?????????????????????? ????????? Persche, ?????? 52).

43 ??????????? ?????????? ???????, ?????, ? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ???????
?????????????? ?????????????? ??? ??????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??
????????????????????? ?? ?????? ??????? ?????? ?????????????????????? ??????????, ?? ??????????????????
?????????????????? ??????????? ??? ?????????? ?????? ???????????, ?????? ??????????????????, ??? ??
?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????? ?????????? ??????? ??? ??? ?????????? ??????????????, ???
?????? ??????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ???????????????, ?????? ??????????????, ???????, ??
?????????? ?????? ??? ??? ??????????? ??? ??????? ?????????????????????? ?????? ?????????????????????????????????? ???
?????????????????? ??????????.

44 ?????????????????, ??? ??????? ?? ?????????????????? ?? ??? ??????????? ?? ??????????????? ?? ??????
?? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????????, ??
?????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ??????? ??????????????? ?? ??????????????? ??
????????????????????, ?? ?????? ??? ?????????????????????? ??????, ?????? ?? ?? ??????? ?????????????????? ?????????????
?? ?????? ?????? ?????? ??? ??? ?? ?????? ??? ?????????????? ?????? (??., ???' ??????????,
????????????????????????? ?????????????? Laboratoires Fournier, ?????? 25, ??? Persche, ?????? 53).

45 ?????? ?????? ?? ?????? ??????????????? ??? ??? ?????? ??????????????, ??? ??????? ?????????? ??
????????? ?? ?????????????????? ??????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????
????????? ?? ??????? ?? ??????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????
????????????????????? ?? ?????? ?????????? ??????, ??????? ?? ??????????????? ??? ?? ??????????????? ?????? ???
????????? ??? ?? ??????????????????? ?????? ?????????? ??????? ?????? ??????????????? ??? ???????????????
????????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??????????? ??????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????????????
????????????????????? ???, ?????? ?????????????, ?????? ?????? ??????? ?? ?????????????? ? ??? ? ?? ?????
?????????????? (??, ?????????? ??? 10?? ?????????????????? 2011, C-436/08 ??? C-437/08, Haribo Lakritzen
Hans Riegel ??? Österreichische Salinen, ?? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????, ?????? 95 ???
????? ??????????????????? ?????????????).

46 ??? ??????? ??????????? ??? ??????? ?? ?????????? ?????? ?????? ??????????????? ??????????????, ???
?? ?? ???????, ? ??????????????? ?????????????????????? ??????????? ?? ??????, ??????? ??? ?????? ???
?????? ??????????????????? ?????? ?????????????????????? ??? ?? ?????? ??? ??????????????? ?????????? ?? ???
????? ?????????????, ? ?????? ?????????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????
????? ?????????? ??? ??????????????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ??
????? ??????? ??????, ??????????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ???????
????????????????? ?? ??????????????? ?? ???????????????????, ?? ?????? ??? ??????????????????? ??????, ?????? ??????
????????????????? ?? ?????????????????????? ??? ?? ??????????? ?????????????????? ??????????????????, ??????? ??
?????????????? ??? ??? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????????
?????????????????.

47 ????? ????? ? ????????????????? ??????? ???? ?????????? ?????????????, ????? ??
???????????????????? ????? ????????????????? ??????? ???? ?????????? ?????????????, ?????????? ?? ??????????
???????????????????? ??????? ?? ??????????? ???? ??????????????? ???? ????????????????? ??????????????

48 ?????????, ????? ??????? ?? ?????????????, ? ????????? ?????????????????? ??? ????????????? ???
???????????? ??????????? ???? ???? ??????? ???? ????????????????????? ???? ??????? ??????? ?????? (??.
???????????????????? ?????????? Haribo Lakritzen Hans Riegel ??? Österreichische Salinen, ?????? 98).

49 ??? ?????????? ??? ?? ??? ?????????????, ? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????????
????????????????, ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????, ??
????????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ??????? ?????????????? ??? ?????????? 77/799, ?????????? ???
????????? ??????? ? ?????????????? ??? ??????????????????

50 ?????????, ?? ?????????? ??? ??? ?? ?????????????, ?? ??????? ?????????????? ??????????
???????????????????????? ?? ?????? ??????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ???????, ? ?????????????
????? ??? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????? ??????? ??? ?????????????? ?????????????
????????????? ??? ?????????? 77/799, ??? ?????????????????? ??? ? ?? ?????? ?????? ?????????????????? ??
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ?????
????????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ??????? ??????? (??.
???????????????????????? ?????????? Haribo Lakritzen Hans Riegel ??? Österreichische Salinen, ??????
100).

51 ?????????, ? ????????? 77/799 ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????
?????? ?? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????????, ??? ?? ??????
?????, ??? ?????? 2, ?????????????? 1, ??? ?????????? 77/799, ??? ?????? «?????????» ?????????????? ???,
????????????? ?? ?? ?????? ??????? ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ??????????
????? ?????? ?????????? ?????????, ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? ??????????????
?? ?????? ?????????? ??????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ?????
????????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??????? ?????????????????? ?????? ??????? ??
????????????????? ??????? ?????????????????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??????? ?????????????? ??????????
????????????????? (????????????????????? ?????????? Haribo Lakritzen Hans Riegel ??? Österreichische
Salinen, ?????? 101 ??? ?????? ?????????????????? ?????????????).

52 ?????????, ? ????????? 77/799 ??? ?????????? ??? ??? ?? ?????? ?????????????????? ??????? ??
????????????????????? ?????? ?????????????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ??????????????
????????? ?? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??
????????????????????? ?????? ??????? ??????? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ??????? ? ?????????? ??????????????
???? ?? ?????????????? ?????????????? ??????? (??., ?????????, ?????????????????????? ?????????? Haribo Lakritzen
Hans Riegel ??? Österreichische Salinen, ?????? 102 ??? ?????? ?????????????????? ?????????????).

53 ??? ?? ?????????? ??? ?????????????????????, ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??
?????? ? ?????????????? ???, ?????? ?????? ??? ??????? ??????????????, ?????? ?????????? ?????????? ??
????????????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?? ??????????????
????????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ??????????
????????????????????? ?? ?????? ?????????? ??????? ??? ?????????? ?????? ? ?????????????????? ?????????? ??????????
????????????????? ??????????????, ?? ??????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????????,
????? ?? ??????? 36, ??????????????? 2, ?????????? ?????????, ?????????? 3, ?????????? ?????????, ??????????? b?,
??? ?StG, ?????????? ??? ?????????? ? ?????????? ?????????????????????, ??????? ??? ? ??????? ?????????????? ???
????????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??
?????? ?? ??????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????? ? ?????????????????? ?????????? ???????
????????????????????? ??? ?????????? ??????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ???????

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

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

54 ?? ?? ??????? ?????????? ??, ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????
????? ? ?????? ?? ?????????????????????????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?????????, ????? ?
????????????? ?? ?? ?????????????????? ??????????? ?? ??????? 175, ?????????????? 2, ?????????
???????, ?? ?????????????????????? AO ?? ?? ??????? 97, ?????????????? 9, ?????? ??????, ??
EGAO, ? ?????, ?? ?????????????? ????? ?? ?????? ?????????????? ?????????, ?? ?????????????? ??
????????? ?? ??????? ??????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????? ??????? ?????? ??
????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ???
????????? ?? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ??????? ??????, ????? ??
????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ??
????????????????? ?? ??????? ?????????? ???????, ????? ?????????????????????? ?????????? ?? ??????????????
????? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ??????????????????, ?? ?????? ?? ?????????????????? ??????, ?????
????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ??????????????????

55 ???????, ?????? ?? ?????????????? ??, ????? ?????? ?????????????, ?????????? ??????????
????????????????? ?????????????? ?? ???????, ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ??
????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ??????? ?? ?? ??????? ??
?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????
?? ?????????????????????? ?????????????? ?? ??????? ??????, ?? ?? ??????????????, ??????, ?? ??
????????????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????????
????????????????? ?????????????? ??????? (????? ?? ??????????????) ?? ?? ?? ?????????????? ?????????????
????????? ? ?????????????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ? ?????????????
?????? ?? ?? (????? ?? ??????????????????????????????) (?. ?????????? ?? 7?? ?????????????? 2004,
C?201/02, Wells, ?????????? 2004, ? I-723, ?????? 67, ?????? ?? ?? 19?? ?????????????????? 2006, C-
392/04 ?? C?422/04, i-21 Germany ??? Arcor, ?????????? 2006, ? I-8559, ?????? 57).

56 ??? ?????? ?? ?? ?? ??, ?? ?????????????? ?????? ??????? ?? ?????? ?????????????? ?? ??
????????? ?? ??????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????, ?????
????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?? ??
????????? ?????????????????? ??????. ??????????, ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????
????????? ? ?????????????????? ?????????? ?? ??????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ???????
????? ?? ??????? (????????? ?? 17?? ?????????????? 1998, C-228/96, Aprile, ?????????? 1998, ? I-
7141, ?????? 19).

57 ???????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????? ??????, ??
????????????????? ?????????????????? ??, ?????????????? ?? ? ?????????????? ?????????????? ??????????????????
????????????????? ?? ?? ??????? ???????, ? ?????? ?? ?????????????????????????????????? ?????????? ?? ??????????
? ?? ? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????? ??????????????????????
????????? ??????, ?????? ?? ??????? ??, ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ??????????????
?? ?????????????? ??????????????, ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??
????????????????????? ?????????????? (?., ?????????, ?????????????? ?? 11?? ?????????? 2002, C?62/00, Marks &
Spencer, ?????????? 2002, ? I-6325, ?????? 38, ?????? ?? ?? 24?? ?????????????????? 2002,
C?255/00, Grundig Italiana, ?????????? 2002, ? I-8003, ?????? 37).

58 ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????, ?????, ?? ?? ?????????????????? ??????????????

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

2) ???? ?????? ??? ?????? ???????????, ????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ??
????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????
?? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????????
????????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ? ?????????????? ??????? ???????
????????????? ???????????, ?? ?????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????????????? ??? ??????????
?????????????, ?????? ?? ?????? 36, ?????????????? 2, ?????????? ???????, ??????? 3, ??????????
????????, ?????????? b?, ??? ?????? ?????? ?????????????? ??????????????, ??? 7??
???????????????? 1990, ?????? ?????????????????? ??? ??? ?????? ??? 13?? ????????????????? 1993,
????????? ??? ??????? ? ??????? ?????????????????, ?????? ??? ? ?????? ??????????? ???
????????????????? ?????????????? ??? ??????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ??????????????
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????? ? ??????????????
????????? ?????? ?????????????????? ??? ??????? ?????? ?????????????? ??? ??????????????
????????.

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

3) ? ???? ??? ?????????????????????????????? ?????? ??? ??????? ??? ?????????????? ???????
?????????, ?????? ? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ??????? 175,
???????????????? 2, ?????????? ???????, ??? ??????? ??????????? ??????? (Abgabenordnung), ?????
????????????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ???????
???? ?????????????? ?????????????????? ??????? ??? ?????? ?????????????????????? ?????? ??????????????
(Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung
weiterer Vorschriften), ??? ??? ????????? 97, ?????????????? 9, ?????? ???????, ???
????????????????? ??????? ??? ??????? ?????????????? ?????????? (Einführungsgesetz zur
Abgabenordnung)- ??? 14?? ????????????????? 1976, ?????? ?????? ??????????????????, ? ??????, ??
????????????????? ?????? ??? ??????? ?????????????????? ??????????, ??? ?????????????? ??? ??????????????
??? ?????????????? ??????? ?????????????? ??? ??????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ???
????????????????????? ??????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????? ??????, ?????? ???
????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ??????? ?????? ??????????????????
????????????????? ? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????, ?????? ?????????????????????? ??????????
??? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ??????? ??? ?????????? ?????????? ??????? ??
????????????????????, ?? ?????? ??? ?????????????????????? ??????, ?????? ?????? ?????????????????? ??
????????????????????? ??? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????????????. ?????????????????? ??? ???????
????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ??????? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ????? ??
????? ?????????????????? ? ??? ?? ?????? ?????????????????????????? ?????????????.

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

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