

Downloaded via the EU tax law app / web

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

??? 3?? ?????????????? 2015 (*)

«?????????? ?????????? ??????? — ?????? 49 ????? — ?????? 31 ??? ??????????? ??? — ?????? ?????????? — ??????? ?????????? — ?????????????? ?????????????? ??????? — ??????????? ??? ??????? ?????????????? — ?????????????????? — ?????????? ??????? ??? ?????? ??????????????????? ??? ?? ??????? ??? ?????????????? ?????????????? ??????????? ??????? ??????????????»

????? ?????????? C?172/13,

?? ??????????????? ??????????? ?????? ??????????????? ?????????????? ?????????? ??? ??????? 258 ?????? ?????? 5 ??????????? 2013,

????????????? ???????????, ?????????????????????? ??? ?????? W. Roels ??? R. Lyal,

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

?????

????????????? ?????????????? ??? ??????????? ?????????????? ??? ??? ??????????? ??????????????,
?????????????????????? ??? ??? V. Kaye ??? S. Brighthouse, ?????? ??? ??? ??? A. Robinson,
????????????????????????? ??? ??? D. Ewart, QC, ??? ??? S. Ford, barrister,

??????,

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

??? ??????????????????? ??????????????? ??? ??????????????, ?????????????????????? ??? ??? T. Henze ???
??? K. Petersen,

?? ?????????????? ??? ???????????, ?????????????????????? ??? ??? A. Rubio González ??? ??? A. Gavela
Llopis,

?? ?????????????? ??? ?????? ??????, ?????????????????????? ??? ??? M. K. Bulterman ??? ??? J. Langer,

?? ??????????????? ??? ???????????????, ?????????????????????? ??? ??? S. Hartikainen,

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

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

????????????????? ??? ?????? ?. ???????, ??????????, K. Lenaerts (????????????), ??????????????????, M. Ileši?, L.
Bay Larsen, ??? J.-C. Bonichot, ?????????????? ?????????????, A. Rosas, E. Juhász, A. Arabadjiev, C.
Toader, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, ??? A. Prechal, ???????????,

????????? ??????????????????: J. Kokott

?????????????????: L. Hewlett, ??????? ?????????????? ???????????????,

???????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??' ?????????????? ?????????????? ???
15?? ?????????? 2014,

???? ??????? ?? ??????? ?????????????? ??? ??????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ??????????????
??? 23?? ?????????????? 2014,

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

?????????

1 ?? ??? ??????????? ???, ? ?????????????? ??????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ?? ??????????????
??? ?? ?????????? ??????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??????????????,
?????????????????, ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????? ?????? ??? ?????????????? ??? ???????
????????????? ??????????? (??? ?????: ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ???????),
?????????? ?????????????????? ?????? ?? ??????????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ? ??????????????? ???
????????????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ???
????????????? ??? ?????????????????? ??????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ??? 1??
????????????? 2006, ??????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?? ??????? 49 ?????? ??? ??? ?? ??????
31 ??? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????? (?? 1994, L 1, ? 3, ??? ??????
????????????? ???).

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

2 ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ??????????
????? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????? ?? ??????? ?? ???
????????? ??????. ??????????????, ?? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ??? ?????? ??? 1988 ?????? ??????
????????????????????? ??? ?????????????? (Income and Corporation Tax Act 1988, ??? ??????: ICTA) ???
????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????????????? ?????? ?????????????.

3 ?????????? ??? ?????????????? Marks & Spencer (C?446/03, EU:C:2005:763), ? ICTA
????????????????????????? ?? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????????? ??????? ??? 2006 (Finance Act 2006),
?? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??? 1?? ?????????????? 2006, ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????, ???
????????????????? ??????????????????????, ? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ??????????. ??
?????????????, ?? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ???' ?????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ???
2010 ?????????????? ?? ??? ?????? ?????????????? (Corporation Tax Act 2010, ??? ??????: CTA 2010).

4 ? CTA 2010 ?????????? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ? ??????????????????????
????????????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????? 118 ??? CTA 2010 ?????????????? ??? ??? ??????????????
????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????????????????????? ??? ?????????? ?????? ???
????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ??? ??? ?????? ?????????????????????? ???????????,
??? ?? ??????? 119, ?????????????????? 1 ??? 3, ??? CTA 2010 ?????????? ??? ?????????????? ?? ??? ??????????????????
????????????????????? ?????????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????.

5 ?????? ??? ?????????? 119, ?????????????????? 4, ??? CTA 2010, ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ??????????
?? ?????????????? ?? ?????????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? «?? ?????????
????????????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ???????» ??? ?????????????? ??? ?????????????? ???
????????? ?????????????????????????????????? ?? ?????????? ???????.

6 ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????? 14, ?????????????????? 1, ?????????????? ??, ??? 74, ?????????????????? 1,
????????????? ??, ??? ?????????????????????? 18 ??? ?????????????????????? ?????????? ??? 1998 ?????????????????? ??? ?
????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ????
????? ??? ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????????????????????? ?? ??????????????

??????.

7 ?? Supreme Court of the United Kingdom ??????, ?? ?? ????? 33 ??? ?????????? ???
???????? ????? 22 ????? 2013, ??? ?? ? ???? ????? ???? ????????????????? ???? ?????????????????
???????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ????????? ??????, ??? ????????? ???? ????????????? ?????
??? ??? 1? ????????? 2006 ?????????????, ????? ?????? ?? ????????????? ???? ?? ?????? ???
????????? ??? ??????, ?????? ?? ? ????????? ????????? ?????? ?? ??????????, ?????? ???
???????????????? ?? ?????? ?????? ????????? ?????? ?? ?????? ????????????? ?????????? ??????????
??? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ????????????????? ???? ? ????????????????? ???? ?????? ?????????
??? ?????? ????????????? ????????????????????? ???? ????????? ?????? ?? ????????????????? ??????
???????????????????? ???? ????????????????? ???? ?? ??? ??????????, ????? ????????????? ?????????????
???????????????????? ????? ?????? ?????????? ? ?? ????????????????? ????????????????? ??????.

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

8 ???? 19 ????????? 2007 ? ????????? ????????????? ???? ????????? ????????????? ????????? ??????????
?? ?? ?????? ????????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ????????????????? ???? ??? ?????????????
???????????????????? ?? ????????????????? ????????? ???? ?????????? ?? ????????????????????? ????????? ??????
???????????????????? Marks & Spencer (EU:C:2005:763), ?????????? ?????????????????, ????? ???
?????? ??? ????????????? ?????????, ?? ??? ?????? ????????????????? ????????????? ???? ????????????? ????
???????????????????? ???? ????????????????????? ????????????????????? ???? ????????? ???? ????????????????? ????????????????? ????
????????? ?????? ?????? ? ????????????????? ???? ??? ????????????????????? ?????. ??????????, ?? ?????????? ??????
???????????????? ????????????????? ?????? ??? ??? ????????????????? ????????????? ???? ????????? ???? ?????? ?????????
????????????????, ????? ??? ??? 1? ????????????? 2006 ??? ?????????????.

9 ?? ????????????????? ????????????????? ???? 23?? ????????????? 2007, ?? ?????????? ??????????
???????????? ???? ? ????????????????? ???? ?????????? ?? ?? ????????????????????? ????????????????????? ????????? ??????
????????? ?????? ?????????? ?? ??? ?????? ???? ?????? ?? ????????????????? ???? ???? ?????????? Marks &
Spencer (EU:C:2005:763).

10 ???? 23 ????????????????? 2008 ? ????????????? ????????????? ???? ?????????? ??????????
???????????????????????? ??????, ?? ??? ?????? ????????????????? ???? ?????? ?????. ?? ?????????? ????????????? ??????????
???? ?????? ???? ?????? ?? ?????????? ???? 18?? ????????????????? 2008.

11 ???? 25 ????????????????? 2010 ? ????????????? ????????????? ???? ?????????? ?????????????????????????
???????????????????????? ??????, ?????????? ???? ????????????? ???? CTA 2010.

12 ?? ????????????? ? ??????????, ????? ????????? ???? ??? ?????? ????????????? ? ?????????????????????????
???? ????????????? ???? ?????????? ????????????? ???? ???? ?????????? ???? 24?? ????????????????? 2011, ?? ??????
????????? ?? ????????????? ???? ????????????????????????? ????????????????????????? ?????????, ????????? ???? ??? ??????
?????????????.

13 ?? ?????????? ???? ????????????? ???? ????????????????????? ???? 11?? ????????????? 2013, ?????????????
????? ????????????????????? ????????????????? ???? ?????????????, ??? ????????????? ???? ??????????, ??? ?????????
???? ?????? ?????? ???? ???? ????????????????? ???? ????????????????? ???? ????????????????? ???? ???? ?????????
?????????????.

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

??? ??? ?????? ?????????, ??????? ?? ????????? ??? ?????? 49 ????? ??? ??? ?????? 31 ???
?????????? ??, ??????? ?? ????? 119, ??????????? 4, ??? CTA 2010 ??????? ?? ???????
????????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????????????????
???????? ?????? ?????? ?? ????????? ????????? ?????????

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

14 ? ?????????? ?????????????? ?? ?? ????? 119, ????????????? 4, ??? CTA 2010 ??? ??????
??? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ??? ?????????
55 ??? 56 ??? ??????????? Marks & Spencer (EU:C:2005:763), ??????? ??????????? ??? ?? ??????
????? ?????? ??????, ??? ??????, ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? ??????????
????????????????? ????? ?? ????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??????? ??? ??? ?????? ?????? ???
????????????? ??? ?????? ?? ??????????? «?? ?????? ?????????? ??? ??????????? ?? ????? ??????
????? ?? ??????» ??? ??????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?? ??????. ????
??? ?????????, ? ????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ????? ?????? ?????????? ??
????????????????? ?? ????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????????
???????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ???????.

15 ????????????, ? ?????????? ??????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????? 119, ??????????????
4, ??? CTA 2010 ?????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ???????
????? ??????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??? ?????????????????? ???, ??? ?????????????????,
???????, ???? ??????????? ???? ? ??????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????
?????????????? ??? ??????????? ??????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ???, ??????????,
????? ??????????? ?????? ? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????? ???
????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?? ??????. ????, ? ?????????????????
????????????????? ??????? ?????? ?????? ??????????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??????????, ????
????? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ??????
????? ??? ??????????????? ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ?????????????? ??
????????? ??????????, ? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????
????????? ??? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ???????.

16 ? ?????????? ??????????????? ???, ??? ?? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????
??? ??????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?? ????? 55 ??? ??????????? Marks & Spencer
(EU:C:2005:763), ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ??????????? ?????????????? ?????????????? ??
????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??????????
?????????????? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????
????????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ???
????????????????????? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ? ?????????? ??? ??????????
?????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????????????? ?????
????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ? ?????????? ??? ?????? ??????
?????? ??? ??????????????

17 ?? ?????????? ??????????? ?????????????? ??? ??? ??? ?????? ?? ????? 55 ??? ??????????? Marks
& Spencer (EU:C:2005:763) ??????????? ??? ?? ?????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????
?????????????? ?? ??????? ?????? ? ?????????? ??????? ??? ?? ?????????????????? ?? ?????? ???
?????????????, ??? ?????? ?????? ?????? ? ?????????? ??????????? ?????? ??? ?????????????????? ???,
?????????????? ?????????????????? ??? ??????? ??? ?????? ?????????????? ???????.

18 ?? ?????? ??? ??????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ? ?????????????? ???
????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??????? ?????? ??????????????????
????????????????????? ???????, ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??????????
??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ??????? ??? ?? ?????????????????????? ?????? ?????? ???????

???????? ??????? ?????? ?? ???? ???? ?????????? ? ? ???? ???? ?????????? ?????????? ?????
????????? ????? ???? ?????? ???? ?????? 55 ??? ?????????? Marks & Spencer (EU:C:2005:763).
???????????????, ? ??????? ???? ?????????? ???? ? ??????? ?????????? ??????? ? ? ??????? «??
?????? ?????????? ???? ?????????? ? ???? ?????? ????? ? ? ??????» ??? ??????? ???? ?????????
??? ?????? ?????????????????????? ? ? ??????

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

33 ?????????????? ????? ???? ? ?????? ?????????? ????? ?????? ????????????? ? ?????????? ??????
????? ?????????? ? ???? ???? ?????????? ???? ?????????????? ?????????????? ???? ??????? 119,
????????????? 4, ??? CTA 2010. ?????????, ???? ?????? ??????????, ? ?????????????? ???? ? ? ??????
???? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ????? ???? ??????? ???? ????????? 55 ???
????????????? Marks & Spencer (EU:C:2005:763) ??? ?????????????? ? ? ?????????????? ??? ?????????
???? ? ? ?????? ?????? ???? ?????????????????? ???? ? ? ???? ?????????????? ?????????????? ?????
????????????? ?????????????? ???? ??????? (?? . ????????? K, EU:C:2013:716, ??????? 75 ??? 79 ???
????? ?????????????????? ?????????????). ? ???? ??????? ?????????????, ? ? ?????? ?????? ???
????????????????????? ???? ?????????? ?????????? ? ? ?????????? ? ? ?????????????? ? ? ??????????????
????????????? ??????? ???? ?????????????????? ?????????????????????? ???????, ?????? ??????? ? ?
?????????????? ? ? ?????? 49 ?????.

34 ???? ?????? ? ? ??????? ?????????????? ????? ?????? ?????????????? ? ?????????, ??????????????????
????' ?????? ???? ? ? ?????????? ??????? ???? ?????????? ? ? ?????????????? ???? ?????????????? ???? ???? ? ?
?????? 119, ?????????????? 4, ??? CTA 2010 ?????????? ? ? ???? ?????? ? ?????????? ?????????????? ????
????????????????? ????? ? ? ?????? ???? ?????????? ???? ?????????? ???? ??????? ?????????????? ? ? ???????,
????????????????? ? ? ?????? ? ?????????? ?????????? ???? ?????????? ? ? ?????? ???? ?????????????????????? ????
????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????????????????????? ???? ?????????? ???????.

35 ?????????????????, ? ? ?????? 119, ?????????????? 4, ??? CTA 2010 ?????????????? ???? ? ? ???????
? ? ? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ????? ???? ??????? ???? ?????????? 55 ???
????????????? Marks & Spencer (EU:C:2005:763) ??????? ? ? ?????????????? ? ? ?????????? ???
????????????? ? ? ???? «???????? ???? ? ? ??????» ??? ?????????? ???? ?????????? ???? ???????
????????????????????????? ? ? ??????. ?????????, ???? ? ? ??????? ???? ?????????????? ?????? ???
?????????????, ? ? ???? ??????????????, ???? ?????????????? ? ? ???? ?????? ? ??????? ?????????????? ????
????????????????? ????? ???? ? ? ?????? ???? ?????????? ???? ?????????? ???? ??????? ?????????????? ? ?
?????????

36 ?????????, ?????????????????? ???? ? ? ??????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ? ?
????????????????????? ? ? ?????????????? ?????? ???? ??????? ???? ?????????? 55 ??? ?????????????? Marks &
Spencer (EU:C:2005:763) ?????? ? ? ? ?????????????????? ?????????????? ???? ???? ?????? ?????? ???
????????? ?????? ???? ?????????????????? ???? . ?????????, ???? ? ?????????????? ?????? ?????????????????? ? ?
????????????????????? ?????, ???? ???? ?????????, ????????? ? ?????????????? ? ? ?????????? ?????? ? ?
???????? ???? ? ? ?????????????????? ? ? ?????????????? ???? ?????? ???? ??????? ?????? ???
????????????????????? ???? (?? . ????????? A, EU:C:2013:84, ????????? 53 ??? 54).

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

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

45 ??????? ? ??? ?????? ?????????? ??????? ?? ??????????? ?? ??????? ???.

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

46 ??? ? ???? 138, ?????????? 1, ??? ?????????? ???????????, ? ??????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ??????, ?????? ?????? ??????? ?????? ??? ?????????? ??????????. ?????????? ?? ? ??????? ?????????? ??????? ??????? ?????? ??? ? ?????????? ??????????, ?????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????

47 ??????? ? ? ???? 140, ?????????? 1, ??? ?????????? ???????????, ? ?????????????? ?????????? ??? ??????????, ?? ?????????? ?? ??????????, ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??????.

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

1) ?????????? ?? ??????????

2) ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????

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

(?????????)

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