

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

18 ??? 2015 ??????(*)

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

?? ???? C9/14

? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ???? 267 ???? ?? Hoge Raad
der Nederlanden (????????????????) ? ??? ?? 13 ?????????? 2013 ?, ?????????? ? ???? ?? 13 ??????
2014 ?, ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????

Staatssecretaris van Financiën

??????

D. G. Kieback,

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

????????? ?? ??: R. Silva de Lapuerta, ?????????????? ?? ??????????, J.C. Bonichot (?????????????), A.
?????????????, J. L. da Cruz Vilaça ? C. Lycourgos, ??????

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

?????????????: A. Calot Escobar,

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

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

- ?? ??? Kieback, ?? S. Douma, G. Boulogne ? N. Schipper, belastingadviseurs,
- ?? ?????????????????????? ??????????????????, ?? M. Bulterman ? B. Koopman, ? ?????????????? ??
????????????????????,
- ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? T. Henze ? K. Petersen, ? ?????????????? ??
????????????????????,
- ?? ?????????????????????? ??????????????????, ?? L. Inez Fernandes, M. Rebelo ? J. Martins da Silva,
? ?????????????? ?? ?????????????????????,
- ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? A. Falk, C. Meyer-Seitz, U. Persson, L. Swedenborg, E.
Karlsson ? K. Sparrman, ? ?????????????? ?? ?????????????????????,
- ?? ?????????????????????? ??????????, ?? A. Cordewener ? W. Roels, ? ?????????????? ??
????????????????????,

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

6 ????????? ????? 3.120, ????????? 1 ?? ??????? ?? 2001 ?. ?????? ??????? ????? ??
?????????????? ?? ?????? ?? ??????????? „????????????????? ??????“ ?? ??????, ?? ?????? ?
????????????? ? ?????? ?? ?????? ? ??????????????.

7 ????? 7.1, ????? a) ?? ??????? ?? 2001 ?. ??????????, ?? ??????? ?? ?????????? ?????
?????????????? ?????? ?? ????? ? ?? ?????? ? ??????????????, ?????????? ????? ??????????????
????????.

8 ?????????? ????? 7.2, ????????? 2, ?????? b) ? f) ?? ?????? ?? 2001 ?. ????? ??????????????
???????? ?? ????? ? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????, ????????? ?
??????????????, ? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ? ??????????????, ??? ??? ??????
???????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?????????????????? ?????????.

9 ??? Kieback ? ?????????? ??????????. ?? 1 ?????? ?? 31 ????? 2005 ?, ?????? ?????? ??
???????? ? ?????????????? ?????????????? ?????, ??? Kieback ? ????????? ? ??????????????, ?? ?
???????? ? ??????????, ?????? ?????????? ?????????? ???????.

10 ??? ??? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????? ????? ?????? 2005 ?, ?? ??? ?? ???,
????? ? ?????????????? ????? ? ??? ?????????? ??????, ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?
???? ?????? ?????? ?? ?????????? ????? ?????? ??? „????????????????? ??????“ ?? ?????????? ??,
????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ????? ?????? ???, ???
????????? ?? ?? ????????? ? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????
????????????????? ???????.

11 ????? ??? ??????????????, ?? ??? Kieback ? ?????????? ?????????? ????? ?? ?????????? ?? ??
2005 ?. ? ?????????????? ?????????????? ?????, ?????????????????? ?????????? ??????????????????
????????? ?? ?????????????????????? ?????, ?????????? ? ?????????????? ????? ?????? ??????, ??? ??
???????? „????????????????? ??????“ ?? ?????????? ???????.

12 ????? ??? ?????????? ?? ?? ?????????????????????? ??? ?? ??? ?????????????????? ? ?????????????,
??? Kieback ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ????? Rechtbank te Breda (????????? ??, ?????),
????? ? ??????????. ????? ????? ? ?????????? ?????????? ?????, ?? 23 ????? 2012 ?. Gerechtshof te
s-Hertogenbosch (????????????? ??, ??????????????) ?????????????? ??????????????????????
?????????.

13 Staatssecretaris van Financiën ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????,
????? ??????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ????? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ????? ??
????????? ?????????????, ?????????? ? ?????????? ? ?????????? ?????????????, ??? ?????? ?????????? ?
????????? ?????, ? ?????????????????? ?????? ?? ????? 90 % ?? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?????
?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?? ?????????????????, ?????? ? ?? ?????? ?????????? ??????? ?? ??
????????????? ?? ?????????? ????? ? ?????????????? ?????????.

14 ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ????? ? ?????? ?????? ?????????????????? ?? ??????????
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????????????? ????? ?????????? ??????????
??? ?????? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????? ?? ??????????????, ?? ?????????? ?? ?? ?????? ??
?? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ??????, ? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????, ??????
????????????????????????????? ?????? ? ?????????????????? ? ?????? ?????????? ??????, ? ?????? — ??????????
????????????? ??????????, ? ? ?????????? ? ?????? — ?????????? ??????????????. ????? ??????
????????????? ???-????????? ?? ?????????????????? ??????????????, ?? ?? ??? ??? ?????????? ?????????????? ??
? ?????? ?? ?????????????? 94/79/? ? ?????????????? ?? 21 ?????????? 1993 ?????? ?????????
????????????? ?????????? ?? ?????? ??????, ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ? ?????????? ???????,

? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ????? ?????? ?? ????? ?????? (?? ?
???? ??????? ?????????? Lakebrink ? Peters-Lakebrink, C?182/06, EU:C:2007:452, ?. 34 ?
Renneberg, C?527/06, EU:C:2008:566, ?. 65—67).

20 ??? ??????? ? ????? ?? ??????????? ?? ??-????????????????????? ???????????, ??????
????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????, ??????? ?? ?? ???????????, ??
?????????? ????? 39, ?????????? 2 ?? ?????????????? ?? ??????????? ?? ?????????????????? ???????
?????????????????? ?? ??????????? ???????????????????, ??????????????? ?? ?? ??????????????????, ??????
?????????????????? ?? ?????????????? ???????, ?? ?? ??????????? ?? ??????????, ?????????????????????? ? ??????
?????????? ?? ??????. ??-????????????? ?????? ? ??????, ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?
????????????? ?? ?????????????????????????? ?? ?? ??????????????????, ??? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?
????????????????????????? ??????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? (?? ??-?????????????
?????????? Schumacker, C?279/93, EU:C:1995:31, ?. 23 ? Sopora, C?512/13, EU:C:2015:108, ?.
22).

21 ? ?????? ?? ????? ?????????????????????? ? ??????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ???????????
?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?? ?????? ? ?????? ??????????? ??? ???????????
?????????????? (?? ??-?????????????? ??????????? Schumacker, C?279/93, EU:C:1995:31, ?. 30 ? Talotta,
C?383/05, EU:C:2007:181, ?. 18).

22 ?? ??????????????? ?? ??????????? ?????????? ?????????????? ? ?????????????????????????? ?????? ?? ??????????? ?? ?? ?
?????????? ???????????????, ??????????????? ?????????????????? ?? ??????????????????? ?? ?????? ??????????? ?????????? ???????
?? ?????????????????????? ?????? ???-?????? ?????????????????????? ?????? ?????? ?? ??????? ?? ???????,
????????????????????? ? ?????????????? ??????? ?? ??????????????????????, ? ??????????? ??????????? ??????????????????? ??
????????????????????????? ??????, ?????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?? ?????????? ?
????????????????? ?? ???????????????, ??????? ???-?????? ?? ?? ?????????????? ?? ??????????, ?????????? ? ?????????????
?? ??????????? ? ?????????????????????????? ?? ??????????????, ??????? ?? ?????????????? ??????????????????? ?? ??????????? ??
?????????????????? ?? ?????????????????????? (?? ??-????????????????? ??????????? Schumacker, C?279/93,
EU:C:1995:31, ?. 31 ? 32, ?????? ? Grünwald, C?559/13, EU:C:2015:109, ?. 25).

23 ??? ?????? ? ??????? 34 ?? ??????????? Schumacker (C?279/93, EU:C:1995:31) ?????? ?
?????????????????, ?? ??????????????????????????????, ?? ??????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ??
????????????????????????? ?????? ?? ?? ??????????? ?? ??????? ?????????????? ??????????????????, ??????? ?? ?????????????????? ??
????????????? ??????, ?????? ??????????? ?? ? ??????????? ?? ?????????????????????????? ? ??????? ?? ??????????????????
?????????????? ??????? ??????????????????? ?? ?????????????? ?????? ? ?????? ?? ?????????????????????????? ?????? ?? ?????????
????????? ??????? ?? ?????????????????? ?? ??????????, ?????? ? ?? ??????????? ??????????? ?????????????????? ??? ??
????????????? ? ?????????????????? ??????????????? (?? ? ??????????? Grünwald, C?559/13, EU:C:2015:109, ?. 26).

24 ?????????????????????? ?? ??????????? ?? ?????????????? ?? ?? ??????? ?????????? ? ?????????????????????? ?????? ??
????????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????????????? ?? ? ?????????????? ??????????
?????????? ?? ??????????????, ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ? ?????????????????????? ?? ??????????????????
?????????????????? ?????????????????? ??????? ?????????????????? ?????????????????????????????????? ?????? ?? ??????????? ? ??????????
????????????????? (?? ??-?????????? Gschwind, C?391/97, EU:C:1999:409, ?. 26).

25 ?????? ? ??-????????????????? ??????????, ?????????? ?????????????????????? ?????????????????????????? ?????? ?????
?????????????????? ?????????? ? ??????????? ??????????? ?????????? ?? ??????????????????????, ? ?????????????? ?????????????????? ?????
?? ?????????????????????? ?? ??????????? ?? ?????????????? ? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????????, ?????? ??
????????????????? ??????????? ?? ??????????????? ?????????????????????? ?? ? ? ?????????????????? ?? ?? ??????????????????
?????????????????????????, ??????? ?? ??????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ??????????? ?????????????????
(?? ??-????????????????? ??????????? Schumacker, C?279/93, EU:C:1995:31, ?. 36; Lakebrink ?
Peters?Lakebrink, C?182/06, EU:C:2007:452, ?. 30 ? Renneberg, C?527/06, EU:C:2008:566, ?.
61).

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

32 ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ??-????????????? ?? ?? ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????, ?????????? ?? ?????????????????????????? ?????, ?? ? ?????????? ? ?????????? ?? ??????????????, ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?????? ?????????.

33 ?????????? ?????????? ?????????, ??????????, ? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? 94/79, ????? 2, ?????????? 2 ?? ?????? ?????????????, ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?????? ? ??????, ??-????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????, ??????? ?????????????? ??????? ? ?????????????? ??????, ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ? ???????, ?????????????????????? ???-????? 75 % ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ???????.

34 ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????????????? ?????, ?????? ?? ? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????, ?? ? ?????? ? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????????, ?? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??. ??? ?????? ?????????????? ??????, ? ?????? ?????????????????????????? ?????? ? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??????, ?? ? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????????????????, ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????

35 ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ? ??????????????????????, ?? ?????????????????????????? ?????? ? ?????????????? ?????????? ? ?????? ?????????? ??????, ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ? ?????? ?????????? ??????, ? ? ?????? ??????????. ?????????? ?????????????????, ?????? ?????? 39, ?????????? 2 ?? ?????? ? ?????? ?? ?????????????????, ?????? ?????????? — ?? ?? ?? ?????????????????? ??????????????, ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????, ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? — ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????? ? ??????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????, ? ?????? ??????????????, ?????? ?? ?????????????? ? ?????? ?????????? ?????????, ? ?????????????? ?????????? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????? ?????????? ?????????, ?????????????? ?? ?????????????? ? ?? ?????????? ?????????, ? ?????? ?????????.

36 ? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ??????????, ?? ?????? 39, ?????????? 2 ?? ?????? ?? ?? ?????????? ? ?????????, ?? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????, ?????????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?? ??????????????, ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????, ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????, ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????, ?? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????? — ?????????? ?? ??????, ? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????.

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

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

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

???? 39, ????????? 2 ? ? ????? ? ? ? ????? ? ? ?????, ? ? ????? ? ? ? ?????????????
? ? ????????? ? ? ????????????????? ?????????, ????????????? ????????? ? ?????????
???????? ???? ???? ? ? ?????????, ???? ????????? ??????? ? ? ????? ? ? ? ?????????????
???????? ?????????????, ?????? ??????? ????????? ? ????????????? ????????????? ? ? ???? ???? ,
??? ????????????????? ? ? ????? ? ? ? ? ????????? ? ??????? ????????? ????????????? ? ? ?
????? ????????? ? ? ????? ? ? ???? ?????, ? ? ? ????????????????????? ????????????? ???? ? ?
???????????????? ? ? ????? ? ? ?????? ????????????????? ??????. ?????????????????????, ? ?
???????????????? ????????? ? ?????????, ? ? ? ????????????????????? ????????? ? ?????? ?????????,
? ? ? ?????? ????????? — ?????? ? ? ?????????????????????, ? ????????????????? ? ? ????
????????????.

?????????

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