

**Downloaded via the EU tax law app / web**

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

??? 26?? ?????? 2016 (\*)

«????????????????? ?????????? — ?????? 21 ????? ??? 45 ????? — ?????????? ?????????????? ???  
????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? — ?????? ?????????????? — ?????????? ?????????? —  
????????? ?????? ??? ?????????????????? — ?????????????????? ?????????????? — ?????????? ??????????  
????????????????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??????»

????? ?????????? C?300/15,

?? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? 267 ?????, ???  
????????? ?? tribunal administratif (?????????????????) ?? ?????????? ??? 16?? ?????????? 2015, ? ??????  
????????????? ??? ?????????????? ?????? 19 ?????????? 2015, ??? ?????????? ??? ??????

**Charles Kohll,**

**Sylvie Kohll?Schlesser**

?????

**Directeur de l'administration des contributions directes,**

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

????????????????? ??? ?????? F. Biltgen, ?????????? ??????????, A. Borg Barthet ??? E. Levits (?????????????),  
?????????????

?????????????????????: M. Campos Sánchez?Bordona

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

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

– ? ?????????????????????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ??? D. Holderer,

– ? ?????????????? ??????????, ?????????????????????? ??? ?????? W. Roels ??? C. Soulay,

????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ??????????????  
??? 16?? ?????????????????? 2016,

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

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

1 ? ?????????? ?????????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? 45 ?????.

2 ? ?????? ???? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? Charles Kohll  
??? ??? Sylvie Kohll?Schlessler, ?????????????? ??? ?????????? ??? ??????????????, ?? ???  
directeur de l'administration des contributions directes (????????????? ??? ?????????????? ??????)  
???? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ????? C. Kohll ?????????? ?????? ??? ??  
????????????? ??? 2009 ??? 2011.

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

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

3 ???? ?? ?????? 96, ?????????????? 1, ??? loi modifié du 4 décembre 1967 concernant l'impôt  
sur le revenu (????????????????????? ?????? ??? 4?? ?????????????? 1967 ???? ?????? ??????????????) (  
*Mémorial A 1967, ?.* 1228, ??? ?????: LIR), ????? ?????? ????? ??? ?????? ??? ??????????????  
????????????????? ??? ??????? ??????:

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

1. ?? ?????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????????????????  
????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??????????, ?????? ??? ?? ?????? ??????????  
??? ??????????, ?????? ??? ?? ?? ?????????????? ? ?? ?? ?????????????????? ??????????????????, ???  
????????????? ??? ??? ?????? ??????

2. ?? ?????????? ??? ??????????, ?????????? ? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??  
????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??????? ?? ??????  
????????????????????, ?? ??? ? ?? ?????, ??? ?????????? ??? ??????????????, ?????? ??? ?? ???  
????????? ?????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? 96a?

[...]».

4 ???? ?? ?????? 139 ter ??? LIR, ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????? 1, 24°,  
??? ?????? ??? 19?? ?????????????? 2008 (*Mémorial A 2008, ?.* 2622):

«(1) ?????????? ?????? ??? ?????????????????? (CIP) ?????????????? ?????? ?????????????????????? ???  
????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ? ??? ?????????????, ?????  
??? ?????????? ??? ??????? 96, [????????????? 1, ???????] 1 ??? 2, ??? ?? ??????? ?????????????? ???????  
????????????????????? ??????. ? ?????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ???  
????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ? ??????????????????????»

(2) ? ?????????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?? 300 ?????? ??????????. ?? ?????????? ?????  
????????????? ?? 25 ?????. ? ?????????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ?? ??????????  
??? ? ?????????????????????? ??????? ?????????? ??? ?????????????? ? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ???  
???? ??? ?????????????????? [???? ?????????????? 1]. ? ?????????? ?????? ?????????????????? ??? ??  
????????????????????? ??????? ? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????  
????? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ??????, ?????????? ?? ?????? ?????????? ??? ??  
????????????????? ?? ??? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????????? [?????  
?????????????] 4. ? ?????????? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??????????????  
????????????? ??? 300 ?????? ?????????? ? 25 ?????? ??????????. ? ?????????? ?????? ?????????????????????? ???  
????????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????? ???  
????????????? ??? ??????? ? ?????? ?????????????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????? ? ??????  
????????? ?????? ?????????? ??? ??????????????, ?????? ??? ?????????? ?????????????????????? ??????.

(3) ?? ?????????????????? ??????? ? ? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ???  
????????? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ??????????????









?????, ?? ?????????????? ?? ? ????????? ?????, ?????????? ?????????? a priori ?? ?????? ?????  
????????????? ??? ????? ??????, ?? ????? ?? ????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ????? C.  
Kohll ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????, ?, ??????, ?? ? ?? ?????? ??????????  
????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ?? ??????????. ?? ?????????????? ??????????????  
?????????????, ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ??????? 45 ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??????,  
??? ?????? ??????? ??????? ?? ??????? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????? 23 ??? 28 ???  
?????????? ??????????????

32 ??????????, ??? ?????????????? ??? ? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??  
????????????? ?????????? ?????? C. Kohll ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ??? ??????????????  
??? ?????????????????????? ?? ??????????????????, ?????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??????,  
????? ??????? ?? ?????? ?????????? ??? ??????? 21 ?????, ?? ?????? ??????????????, ?????????, ??  
?????????? ?????? ??????? ??? ??????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ??? ??????? ???  
????????? ???????.

33 ?????????, ??????? ?????? ?? ?????? 21 ?????? ??? ??? ?? ?????? 45 ?????? ?????????????? ??  
?????? ??????????? ?????? ?????????? ??? ??????? ??????, ?? ??? ?????? ?????????????? ??????? ??  
?????????????????

34 ?????????, ?? ?????????? ??? ?? ??????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ???  
????????? ?????? ?? ?????? 45 ?????? ??? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????? ??? ?????? ?????????????? ???  
????????? 21 ?????.

35 ?????????, ?? ??????????????, ?????? ?????? ?????????????? ???, ?????????????????? ?? ?????? ??????????  
????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??????? ?????????????????????? ??????????????, ??????? ?? ??????  
?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????????  
????????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????????????? (????????? ??? 28?? ?????????????????? 2013, Petersen,  
C?544/11, EU:C:2013:124, ?????? 24 ??? ?????? ?????????????????? ?????????????).

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

36 ?????? ??????, ???????, ?? ?????? 45 ?????, ??????? ?? ?????????????? ???, ??????????, ?????? ??  
????????? ??????, ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?? ??????  
?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????????? ?????? ??? ??????????  
????????? ?????????????, ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ??????? ?????? ?????????????? ?? ??????????????  
????? ??? ?????? ?????????? ??? ?? ??????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ???????  
?????? (????????? ??? 28?? ?????????????????? 2013, Petersen, C?544/11, EU:C:2013:124, ?????? 36  
??? ?????? ?????????????????? ?????????????).

37 ?? ??????????????, ?????? ?? ??????? ???????, ? ?????????? ?????? ?????????????? ??????  
????????????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????????? ???  
????????????????????, ?? ?????? ??? ??????? ?????????????? ?????????????????? ?? 300 ?????? ?????????? ? ?? 25  
????? ??????????, ??? ?? ??????? ?????????????? ??????? ?????????????????????? ??????

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

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

40   ? ????????? ????? ?????? ?????? ????????? ?????????????, ?????????????????? ??????????????  
????????????????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????????????????, ?????????? ???  
????????? ??????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????  
?????, ??? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ???  
????????? ? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????? ??????, ???????  
?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ??? ?? ?? ?????????????????? ? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ??  
????? ??????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????????????????.

41   ?????????, ??? ??????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ???  
????????????????? ? ???????, ???' ??????, ?????????????????? ??? ?? ?????? 45 ?????.

42   ???? ??????, ??????????, ?? ?????? 21 ?????, ???? ?????? ?????????????? ??? ?????????????????,  
????????? ?????????? ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????? ???  
?????? ?? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?? ?????? ???????  
?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????? ??????? ??? ??????? ??  
?????? 21, ?????????????? 1, ???? (????????? ??? 26?? ?????????????????? 2015, Martens, C?359/13,  
EU:C:2015:118, ?????? 25 ??? ?????? ?????????????????? ?????????????).

43   ????????????????, ?? ?????????????????????? ??? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????????????  
????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??  
????????????????????? ?????? ?? ??????? ?????????????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ?????????? ??????? ??? ??  
?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ??????? ??????  
????? ?????????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ???, ??? ??? ?????????????????????  
????????????? ??????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ??????? (????????? ??? 26??  
????????????????? 2015, Martens, C?359/13, EU:C:2015:118, ?????? 26 ??? ?????? ??????????????????  
????????????).

44   ?? ??????????????, ?????? ?????? ??? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?  
????????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????????????? ?????????????????????? ? ??????? ?????????? ??  
????????????? ??? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?????????????????? ???  
????????? ??? ??????? ??????? ?????????? ??? ? ??????? ?????????????, ?????? ??? ?????????????? ??? ??? ??????  
????????? ??????, ?????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??????  
????????? ??????, ? ?? ?????? ?????????????????????????? ?????????????????????????? ?????????????? ?? ??????????????????  
????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????????????? ??? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??????????  
????????????????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??????. ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????, ?  
?????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??????????????????, ??????? ?? ?????????????? ???  
????????????????????? ??? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????????,  
????????????, ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????? 21 ?????.

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

45   ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ???  
??? ??????? ?????????????????????????? ?????????????????? ? ?? ?????????????????????????? ??? ?????????????????? ???????  
????????? ?????????????????? (??., ??????? ??????, ?????????? ??? 17?? ?????????????????? 2015, Timac Agro  
Deutschland, C?388/14, EU:C:2015:829, ?????? 26).

46   ????? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??????????????????????  
?????????????????, ?????????????????????? ???, ??? ?? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ??????????????



????? ??????????? ?? ??? ?????????? ??????????, ?????? ?? ?????????? ??? ?? ?????? ???  
?????? ??? ?????????????? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????????? (??., ??? ??? ??????? ?????,  
????????????? ??? 25?? ?????????????? 2010, X Holding, C?337/08, EU:C:2010:89, ????? 22, ???  
??? 6?? ?????????????? 2012, Philips Electronics UK, C?18/11, EU:C:2012:532, ????? 17).

47 ???????, ? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ? ??????? ?????? ??????????????  
?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ???  
????????? ???? ?????? ?????????? ?????????????? ???????, ?????????????? ?????? ?? ??????????????, ?????  
??? ?????????????? ?????? ??????????????????, ????? ?????????????? ??????????????.

48 ?????????????????, ?? ?????? ?? ??? ?????? ??????, ??? ? ?????????????????? ??????????  
?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????????? ??? ?????? ??????? ?????? ???  
????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??? ??????? ??? ?????????????????????? ??????????  
?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ?????? ???  
?????? ?????? ??? ?????????? ???, ?????????????? ??? ??? ?? ??? ?????????????????????? ?????????????? ??  
????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ??????????????.

49 H ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??  
????????????????? ??????? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????, ????? ?????????????? ?????,  
? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??????? ??? ??????  
????????????? ??? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????? (????????? ???  
17?? ?????????????? 2015, Timac Agro Deutschland, C?388/14, EU:C:2015:829, ????? 29 ??? ?????  
????????????????? ??????????????).

50 ?????????, ? ?????????????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??? ??????????????  
?????? ?????????????????????? ??? ??? ??????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????????????????  
????????????????, ????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????? ? ?????? ?????????????????????? ???  
????????????????????? ?????? ?????? ??????????????????????, ?????????? ??? ?????????????, ?????? ?????? ??  
????????????????? ?????????????? ?????????????????? ??????????????.

51 ????? ??? ?? ?????? ?????????????, ???????, ????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ??????  
??? ??????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??? ???  
????????????????? ??????, ????? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ??? ?????  
?????????????????????. ?????????????????, ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ???  
?????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ??????, ???????,  
????????????? ?????????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??????? ?? ?????????? ???  
????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????????????, ??????? ??? ??????????????, ???, ??????????,  
?????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????, ?????? ???  
?????????????????????, ??? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????????????.

52 ?????????, ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????? ???  
????????? ?????????????????? ?????????????? ??? ??????? ??? ??? ??????????????, ??? ??????????????????????  
?????????????, ?????????????? ??????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??????, ?? ?????????????? ???  
????????????????????? ?????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ??????? ??? ??????? 96,  
???????????????? 1, ??????? 1 ??? 2, ??? LIR, ??? ??? ?????????????? ???????.

53 ????? ?????, ???????, ?????? ??????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?  
????????????????????????? ??????????????, ??????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????? ??????? ???  
??? ?????? ??????? ?? ?????????????????? ? ?????????????? ??? ??????? ?????? ?? ??????????????????  
????????????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??? ??????? ? ?????????????? ??? ? ?????????? ??????????????  
?? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? (????????? ??? 24?? ?????????????????? 2015, Sopora,  
C?512/13, EU:C:2015:108, ????? 33 ??? ?????? ?????????????????? ??????????????).



