

Downloaded via the EU tax law app / web

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

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

14 ???? 2019 ??????(*)

„???????????????? ?????????? — ???? ????????? ?? ?????? ?????? ????????????? ?????????? (???) —
???????????? 2006/112/? — ???? 132, ????????? 1, ?????? ?) ? ?) — ????????????????? ?? ??????
?????????? ?? ??????????? ????????? — ??????????? ?? ????????????????????? ?????????????? — ?????????
— ????????? ?? ??????????????? ?? ????????? ?????????? ??????????, ????????????? ?? ?????? ?????? ??
???????????????? ?? ????????????????????? ?? ?????? ??????????????“

?? ???? C?449/17

? ????????? ????????????????? ??????????, ??????????? ?? ??????????? ???? 267 ???? ??
Bundesfinanzhof (???????????? ?????????? ???, ??????????) ? ??? ?? 16 ???? 2017 ?., ?????????? ?
???? ? 26 ??? 2017 ?., ? ????????? ?? ??????????????????? ?? ?????

A & G Fahrschul-Akademie GmbH

?????

Finanzamt Wolfenbüttel

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

???????? ?? ??: R. Silva de Lapuerta, ??????????-?????????????? ?? ???? , ??????????????
???????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ??????, A?. ?????????????, E. Regan (????????????), C. G.
Fernlund ? S. Rodin, ?????,

???????????? ?????????: M. Szpunar,

?????????: M. Aleksejev, ?????????? ?? ?????,

????????? ?????????????? ? ????????????? ???? ?? ?????????????????????? ? ? ????????????? ????????????? ? 20
??? 2018 ?.,

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

- ?? A & G Fahrschul-Akademie GmbH, ?? D. Hippke, Steuerberater ? A. Hüttl, Rechtsanwalt,
- ?? ????????????????? ?????????????????, ?? T. Henze ? R. Kaniltz, ? ??????????????? ??
????????????????????,
- ?? ????????????????? ?????????????????, ?? S. Jiménez García, ? ??????????????? ?? ?????????????????,
- ?? ????????????????? ?????????????????, ?? G. Palmieri, ? ??????????????? ?? ?????????????????,
???????????????? ?? F. Urbani Neri, avvocato dello Stato,
- ?? ????????????????????? ?????????????????, ?? G. Eberhard, ? ??????????????? ?? ?????????????????,
- ?? ????????????????????? ?????????????????, ?? L. Inez Fernandes, M. Figueiredo ? R. Campos

Laires, ? ?????????? ? ? ???????????????,

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

– ? ? ?????????????? ?????????, ? R. Lyal ? B.?R. Killmann, ? ?????????? ? ? ???????????????,

???? ???? ??????? ?????????????? ? ? ????????????? ???????, ????????????? ? ??????????
?????????? ? ? 3 ?????????? 2018 ?.,

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

?????????

1 ?????????????????? ????????????? ? ? ?????? ? ? ?????????????? ? ? ???? 132, ?????????? 1, ??????
) ? ?) ? ? ????????????? 2006/112/? ? ? ?????? ? ? 28 ????????? 2006 ?????? ????????? ???????
????????? ? ? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? (?? L 347, 2006 ?., ??? 1; ???????????
????????? ? ? ????????????? ?????, 2007 ?., ????? 9, ??? 3, ??? 7).

2 ?????????????? ? ????????????? ? ????????? ? ? ???? ???? A & G Fahrschul-Akademie GmbH
(????????? ??-????????? „A & G“) ? Finanzamt Wolfenbüttel (????????? ???????, ??????????????,
??????????, ?????????? ??-????????? „???????????? ?????????“) ? ? ???? ???? ? ? ????????????? ? ?
?????????? ? ? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? (???) ??????????, ?????????? ? ?????????? ? ?
?????????????? ? ? ?????????? ?????????? ??????????, ?????? A & G ?????????????? ? ?????? ??????????????
? ? ?????????????????? ? ? ?????????????? ? ? ?????????? ?????????? ? ? ??????????????? B ? C1, ?????????? ?
????? 4, ?????????? 4 ? ? ????????????? 2006/126/? ? ? ?????????????? ????????????? ? ? ?????? ? ? 20
?????????? 2006 ?????? ?????????? ?????????????????? ? ? ?????????????? ? ? ?????????? ?????????? (?? L
403, 2006 ?., ??? 18; ?????????????? ?????????? ? ? ?????????????? ?????, 2007 ?., ????? 7, ??? 17, ???
216).

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

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

????????????? 2006/112

3 ??? IX ? ? ????????????? 2006/112 ? ????????????? „????????????????????“. ??? ? ? ? ?????????? ??-
????????????? ?????? 2, ?????????????? „????????????????????? ? ? ???? ? ?????????? ? ? ??????????
?????????“, ??????? ???? 132 ? ?????????? 1 ?????????????, ? ? ????????????? ??????? ??????????????
???????????? ??????????

„[...]“

?) ?????????????????? ? ? ?????????? ? ? ?????????????? ??????????????, ?????????????? ? ?
????????????????????????? ?????????????????, ?????????????????????? ?????????? ? ? ? ?????????????????????,
????????????????? ?????????????? ? ? ?????? ? ? ? ??????, ?????? ?????????? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ?
????????????????????????? ??????????
?????????????????
????????????;

?) ?????????? ??????, ??????? ? ? ?????????????????????? ?????? ? ? ?????????????????? ? ? ??????????????
??? ?????????????????????????? ?????????????????;

[...]“.

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

aa) ??? ?? ????????? ?? ????????? ????????? ????? ????????????????? ????????? ? ?????????????????
? ????? 7, ????????? 4 ?? Grundgesetz [????????? ??????] ??? ?? ?????????? ?????????
????????????????????? ?? ??????????????, ???

bb) ??? ????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????, ?? ? ??? ?? ?????????????
????????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????, ?????? ?????? ?? ????? ?????????? ???
????????????????????? ????????????? ?????,

b) ?????????, ????????? ? ?????????, ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????????????
????????????? ? ?? ?????????????? ?? ?????????????????, ?????????????? ?????????????? ?????????

aa) ??? ?????? ?????? ????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? 1 ? 70 ?? Hochschulrahmengesetz
[????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????] ? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ???
????????????????????? ?????????????????, ???

bb) ? ?????? ????????? ? ? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????
????????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?);

[...]“.

7 ??? 6 ?? Verordnung über die Zulassung von Personen zum Straßenverkehr (?????????
????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????) ? ?????????????? ? ??? 13
???????????? 2010 ?. (BGBl. 2010 I, ??p. 1980) ??????:

„(1) ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????:

[...]

???????????? B: [????????????????? ?? ????? 4, ?????????? 4, ?????? ?) ?? ????????????? 2006/126]

[...]

???????????? C1: [????????????????? ?? ????? 4, ?????????? 4, ?????? ?) ?? ????????????? 2006/126]

[...]“.

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

8 A & G ? ?????????? ? ?????????????? ?????????????? — ?????? ?????? ?? ?????????????????? ??
????????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????. ? ?????????????? ?????????? ??
?? ?????????? ?????????? ????. ?????? ????????????????? 2010 ?????? (????????? ??-?????????
„????????????????? ??????“) ?????? ?????????????? ??-????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????
?????????????. ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?? A & G. ?? ???.

9 ? ?????? ?? 22 ?????????? 2014 ?. A & G ?????? ??????, ?????????? ?? ?????? ?????? ??, ?? ??
????????????? ?? ?????? ?????, ? ?????????????? ?????????? ?????????? ??????????. A & G ?????????? ?????
????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ? ?? ?????????? ??, ?? ?????????? ??
?????????????????. Finanzgericht (????????????????????????? ?????????? ???, ??????????) ?????????? ??-
?????????????, ?? A & G ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????????, ?????????????? ?
????? 132, ?????????? 1, ?????? ?) ?? ?????????????? 2006/112. ?????????? ?????????? ??????
????????????????????? ?? A & G ??????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ? ??????????????????
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????, ?? ?? ?? ?????????? ?? ??????????????

„????????? ??? ?????????????????? ?????????????“ ?? ????????? ?? ????? ?????????????, ??? ?????
????????? ?????????????? ????? ?????????????????? ?????????? ????????????? ??????????????
????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????, ?????????????????? ?????????? ?? ??????????????
?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ? ?????? ?????????????????, ????? ?????????????????? ????? ??
????????????? ??? ?????????????????????? ??????????????.

10 A & G ?????? ?????? ????? ?????????? ?? Finanzgericht (????????????????????? ?????????? ???)
????????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ??????????????????, Bundesfinanzhof (????????????? ??????????
???, ??????????). ? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ??-?????????????, ?? ?? ?? ?????????? ??
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ??????????, ?????? ??
????????????????? ?????????????????? ? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????.

11 ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????
????????????? ? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ? ?????? ?? ?????????????????? ??
????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????????, ?????????????????????? ?????????? ?????????? ? ??
Allgemeiner Deutscher Automobil-Club (????? ?? ?????????????????? ??????????????????). ?????????? ??????
????????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ? ?????????? ? ?????????????? ?? ??????????
?????????????????.

12 ?????????????????? ?????????????????? ??????????, ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ??????????????????
????????????????????? ?? A & G ?????????, ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??
????? 4, ?????? 21, ?????? a) ??? b) ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?????????????????? ??,
????????????????????? ?? 21 ?????????????? 2005 ?. ?? ?????????? ??????, ?? A & G ??? ?????????? ?? ?????????? ??????
132, ?????????????? 1, ?????????? ?) ??? ?) ?? ?????????????????? 2006/112.

13 ? ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ? ?????????????? ?? ??????????, ?? ?????????????????? ??
????????????????????????? ? ?????????????? ?????????????????????? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????????? „????????????????? ??
????????????????????????? ??????????????????????“ ?? ?????????????? ?? ?????? 132, ?????????????????? 1, ?????????? ?) ? ?) ??
????????????????? 2006/112.

14 ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? A & G ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ??????????????????,
????????????????? ?? ? ??????????????, ?? ?????? ?????????????????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ?????? „?????????????????????
????????????????? [...] ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??????????“ ?? ??????????????????????????????
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? 132, ?????????????????? 1, ?????????? ?) ?? ?????? ??????????????????, ?????? ??????
????????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?????????? ?? ?????????????????????????????? ?????????? ?
????????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? 132,
????????????????? 1, ?????????? ?) ?? ?????????????????? ??????????????????.

15 ??? ?????? ?????????????? Bundesfinanzhof (????????????????? ?????????????????? ???) ?????????? ?? ??????
????????????????????????????? ? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ??????????????:

„1) ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ? ?????????????????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????????? ??
????? 132, ?????????????????? 1, ?????????? ?) ? ?) ?? ?????????????????? [2006/112] ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? B ? C1?

2) ??? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????? ?? ?????????????????????????????? [? ??????????????
?????????????????????????] ?? ?????? [????????????????? ??] ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????? 132, ?????????????????? 1, ?????????? ?) ?? ?????????????????? [2006/112] ??? ?????????? ??
????????????????????????? ?? [Gesetz über das Fahrlehrerwesen (????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????????????
?? ?????????????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ???) ?? 25 ?????????? 1969 ?.,] ?????? ?????????? ?????????? ??
????????????????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????????????????????? ?????????????????? ? ?????????????????? ??
????????????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ??
????, ?????? ? ??? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????-????????????????? ??????

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

3) ??? ????????????? ????????? ? ????????? ?????????, ?????????? „???????? ?????, ????????? ?
???????????????????? ??????“ ? ? ????????? ? ? ???? 132, ????????? 1, ????? ?) ? ? ??????????
[2006/112] ????????? ? ? ????????????????????????? ???? ? ? ? ?????????? ??????????

4) ??? ????????????????? ????????? ? ? ????????? ? ????????? ?????????, ????????????? ? ?
???????????????????? ? ? ????????????????? ????????????? ? ? ? ???? ????????? ? ? ???? ?????????????????, ? ?
? ? ? ??????, ? ? ???? „???????? ??????“ ? ? ????????? ? ? ???? 132, ????????? 1, ????? ?) ? ?
???????????? [2006/112], ? ? ? ????????????? ? ? ?????????? „???????? ?????, ????????? ? ?
???????????????????????? ??????“ ????????? ? ? ? ????????? ?????????????????????“.

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

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

16 ? ????????? ? ? ????????? ????????????????? ????????????? ? ? ????????????? ???? ? ? ????????????? ????
???????????? „???????????? ? ? ? ????????????????????????? ?????????????????“ ? ? ????????? ? ? ???? 132, ??????????
1, ????? ?) ? ?) ? ? ????????????? 2006/112 ????????? ? ? ? ????????? ? ?????????, ? ? ?????????
???????????????? ? ? ????????????? ? ? ????????? ?????????????, ????????? ????????? ????????? ????
???????????????????? ? ????????????? ????????????????????? ????????? ? ????????? ????????????????? ? ?
? ? ????????????? ? ? ????????????? ????????????? ? ? ????????????????? B ? C1, ????????? ? ???? 4, ?????????
4 ? ? ????????????? 2006/126.

17 ???? 132 ? ? ????????????? 2006/112 ????????????? ????????? ? ? ?????????????????, ????????? ????
???????? ???? ????????????? ? ? ?????????, ? ????????? ? ? ????????? ???? ? ? ? ? ????????????? ??????
???????????? ? ? ????????????? ??????????. ???? ????????????????????????? ????????? ? ? ? ????????? ? ? ?????????
???????????? ? ? ????????????? ?????????, ? ????????????? ? ? ???? ? ? ???? ? ? ? ????????? ? ? ?????????
???????? ? ? ????????????? ???? (???????? ? ? 4 ? ? ? 2017 ?., Brockenhurst College, C?699/15,
EU:C:2017:344, ? 22 ? ????????????? ????????????? ?????????????).

18 ????????? ????????????? ? ? ???? ???? ????????????????????? ????????????????????? ?????????????????
???????? ? ? ????????? ? ? ??????, ????????? ? ? ? ? ? ????????????? ????????????? ? ? ????????????????? ? ?
???????? ? ? ? ? ? ????????????????? ????????????? ????????? (?. ? ???? ????????? ????????? ? ? 26 ?????????
2017 ?., The English Bridge Union, C?90/16, EU:C:2017:814, ? 17 ? ????????????????? ?????????
????????????).

19 ?????????????????????, ????????????? ? ? ????????????? ? ? ?????????????????????, ????????? ? ????
132 ? ? ????????????? 2006/112, ????????? ? ? ? ????????????? ?????????????, ????????? ? ? ? ? ?????????, ? ? ?
???????????????????????? ????????????? ? ? ????????? ?????????, ????????? ????????? ? ? ???? 2 ? ? ????????? ?????????
? ????????????? ????????? ? ? ? ? ????????? ? ? ????????? ????????????????? ????????????? ? ? ????????? ? ?
???????????????????????????? ??????. ????????? ????????? ? ? ????????????? ????????????????? ????????? ? ? ?????????, ? ?
????????????????????????, ????????????????? ? ? ????????????????? ? ? ????????????????? ? ???? ???? 132 ????????? ? ?
????????????????????, ????????? ? ? ????????? ????????????? ? ? ??????, ????????? ? ? ? ? ????????? ? ? ?????????
???????????? (???????? ? ? 4 ? ? ? 2017 ?., Brockenhurst College, C?699/15, EU:C:2017:344, ? 23 ?
???????????????? ????????????? ?????????????).

20 ????????? ? ? ? ? ?????????, ? ? ? ???? 132, ????????? 1, ????? ?) ? ?) ? ? ???? ?????????????
???????????????????????? ? ? ????????????? „???????????? ? ? ? ????????????????????????? ?????????????????“.

1, ????? ?) ? ?) ?? ????????? 2006/112.

29 ????? ????? ? ? ? ?????????, ? ???? ?????????? ? ? ?????????? ? ?????????
????????? ????????? ? ?????? ?????? ????? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ? ?
?????? ? ? ?????????? ?????????????? ?????? ? ?????????????? ??????????, ? ? ? ? ? ??????
????????????????? ?????????, ????? ???? ? ???? ? ? ? ? ?????????????? ? ? ?????????????? ? ?
?????? ? ??????, ????????? ? ????? ? ?????????????????? ?????? ? ???? ,???? ? ?
????????????????? ? ?????????????? ? ? ?????? ?????? ? ??????, ????? ? ?????????????? ? ?
????????????? ? ? ?????????????????????? ??????????????.

30 ? ????? ? ? ????????????? ?-???? ? ? ?????? ?????? ?????? ? ? ? ?????????, ? ?
?????????? „????????? ? ? ? ?????????????????? ??????????????“ ? ? ??????? ? ? ? ? ? 132, ?????????
1, ????? ?) ? ?) ? ? ?????????? 2006/112 ?????? ? ? ? ??????? ? ??????, ? ? ? ???????
????????????? ? ? ????????????? ? ? ??????? ? ?????????? ??????????, ????? ?????? ?????? ????
????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????? ?????????????????? ? ? ?????????????????
? ? ?????????????? ? ? ?????????? ?????????? ? ? ?????????????????? B ? C1, ?????????? ? ???? 4, ??????????
4 ? ? ????????????? 2006/126.

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

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

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

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

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

???????????? „????????? ? ? ? ?????????????????????? ??????????????????“ ? ? ?????????? ? ? ? ? ? 132,
???????????? 1, ????? ?) ? ?) ? ? ????????????? 2006/112/?? ? ? ??????? ? ? 28 ????????? 2006
???????? ?????????? ??????? ?????????? ? ? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ??????? ? ?
? ? ????????? ? ??????, ? ? ? ? ?????????? ?????????????? ? ? ?????????????? ? ? ??????????
????????????? ??????????, ?????? ??????? ?????????? ???? ?????????????????? ? ??????????
????????????????????? ?????????? ? ?????? ?????????????????? ? ? ?????????????????? ? ? ?????????????? ? ?
????????????? ?????????? ? ? ?????????????????? B ? C1, ?????????? ? ???? 4, ?????????? 4 ? ?
????????????? 2006/126/?? ? ? ?????????????????? ?????????????? ? ? ? ? ? ? ? ? 20 ?????????? 2006
????????? ?????????? ?????????????????? ? ? ?????????????? ? ? ?????????? ??????????.

?????????

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