

??????????

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

??? 11?? ??????? 2021(*)

«????????????? – ?????????? – ?????? ?????????????????? ?????? (???) – ?????? 2006/112/? – ?????? 90, ?????????????? 1 – ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? – ?????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? 24?? ?????????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400) – ?????????????? ?????????? – ?????????? ?????????? – ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? – ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??????????»

???? ??????? C?802/19,

?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ??????? 267 ?????, ??? ?????????? ?? Bundesfinanzhof (????????????????? ?????????????? ??????????????, ??????????) ?? ?????????? ??? 6?? ?????????? 2019, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? 31 ?????????????? 2019, ??? ?????????? ??? ??????

Firma Z

?????

Finanzamt Y,

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

????????????? ??? ????? A. Kumin, ?????????? ??????????, T. von Danwitz ??? P. G. Xuereb (?????????), ??????????,

????????? ??????????????: G. Hogan

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

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

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

- ? Firma Z, ?????????????????? ??? ??? A. Erdbrügger, Rechtsanwalt,
- ? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? J. Möller ??? ??? S. Eisenberg,
- ? ?????????????? ??????????, ?????????????????????? ?????????? ??? ??? R. Lyal ??? R. Pethke, ??? ?????????? ??? ??? R. Pethke,

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

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

?????????

1 ? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ??????? 90, ????????????? 1, ??? ????????? 2006/112/?? ??? ?????????????, ??? 28?? ????????????? 2006, ????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ?. 1, ??? ?????????????? ?? 2007, L 335, ?. 60), ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? (???)

2 ? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? Firma Z, ?????????????????? ??? ??????, ??? ???? ?????, ?????????????????? ?????????? ?????????? ??' ??????????????????, ??? ??? Finanzamt Y (????????????????? ?????? Y, ??????????), ?????????? ?? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ??? ??? ?????? ?????? ??? ????????????

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

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

3 ?? ?????? 2, ?????????????? 1, ?????????? ?? ??? ??, ??? ?????????? 2006/112 ?????? ?? ?????:

«????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????:

?) [??] ?????????????? ??????? ??? ?????????????????????????? ?? ?????????? ??????? ??? ??????? ?????? ?????????? ??????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?????????? ??????,

?) [??] ?? ?????????? ??????? ?????????????????????? ?????????????? ???????, ??? ?????????????????????????? ??? ??????? ?????? ?????????? ??????????:

i) ??? ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ? ??? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??????? ??????????, ?????? ? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 282 ??? 292 ?????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? 33 ? ??? ?????????? 36,

[...]».

4 ?? ?????? 13, ?????????????? 1, ??? ?? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????:

«?? ??????, ?? ??????????????????, ?? ??????, ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ??? ?????????????????????? ? ??????????, ??? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????? ??? ??, ??? ??? ?????????????????????? ? ?????????? ??????, ?????????????????? ??????????????????, ?????, ?????????? ? ?????? ??????????????????.

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

?? ?????? ??????????????, ?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??????, ??????? ??? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ? ??? ?????????? ?? ?????????? ??????? ??? ??????? ??????????????»

5 ?? ?????? 20 ??? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????:

«????????? ?? “????????????????????? ?????????? ??????????” ? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ??????????

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

[...]»

6 ?? ????? 33, ??????????? 1, ?? ??????? 2006/112 ?????? ?? ?????:

«???? ?????????????? ?? ?? ????? 32, ????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?
????????????????, ?? ?? ????????????? ? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????, ??
?????? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ? ?? ???????????,
???????????? ? ?????? ????? ?????????????? ?? ?????? ????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ? ??
????????????? ?????? ?? ?????????????, ??????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????»

?) ? ?????????? ?????? ?????????????????????? ????? ??????? ?????????????? ?????? ? ?????
????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????, ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????????????
????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?????? 3, ?????????????? 1, ? ????? ?????????????? ?????
?? ?????????????? ?????? ?????? ?????????,

?) ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ??
????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ? ?????????????????, ?? ? ?????? ??????? ?????????????,
??? ??? ?????????????? ? ??? ?????????????? ???.»

7 ?? ????? 73 ??? ?? ?????? ?????????? ??????? ?? ?????:

«??? ?? ?????????????? ??????? ?? ?? ?????????? ?????????????, ?????? ?????? ?? ?????????????? ??
?????? 74 ??? 77, ? ????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ??????????? ?????????? ??
?????????????, ?? ?????? ?????? ? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ? ?????????????? ?
? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????, ?? ?????? ? ?????? ?????????,
????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ??????»

8 ?? ????? 83 ??? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????:

«??? ?? ?????????????????????? ?????????????? ??????, ? ????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??
?? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??????
???? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?
?????????? 2. [...]»

9 ?? ????? 90, ?????????????? 1, ?? ????????? 2006/112 ??????????? ?? ?????:

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

10 ?? ????? 138, ?????????????? 1, ?? ?? ?? ?????????? ??????? ?? ?????:

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

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

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

11. ????? ?? ????? 1, ???????????? 1, ?????? 1 ??? 5, ??? Umsatzsteuergesetz (????? ??? ??? ?????????? ??????????), ????? ?????? ????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? (BGBl. 2005 I, ? 386) (??? ?????: UStG), ????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????:

«1) ?? ?????????????? ??????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ???????, ????? ??????? ??????????????, ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ??????????????????,

[...]

5) ? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????????? ????? ??????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????»

12. ?? ?????? 1a, ?????????????? 1, ??? UStG ??????? ?? ?????:

«????????????????? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?????????????? ????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????????:

1) ?? ?????? ?????????????, ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? (?????????????), ??? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??????? ?????????? ?????????? ?????????? [...]

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

a) ?????????????????????? ??? ??????? ?? ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ?

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

3) ? ?????????? ?????? ??????????????

a) ?????????????????????????? ??? ??? ?????????????????????? ?? ?????????? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? [...]

[...]»

13. ?? ?????? 17, ?????????????? 1, ?????? ?????????????, ??? UStG ?????????????? ?? ?????:

«?? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?????? ??????, ????? ??? ??????? ??? ??????? 1, ?????????????? 1, ??????? 1, ? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?? ?????? ??????? ??????»

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

14. ?? ?????? 2 ??? Fünftes Buch Sozialgesetzbuch (????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??????????????), ????? ?????? ????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??????? ?????? (BGBl. 2011 I, ? 2983), ??????? ?? ?????:

«1. ?? ??????? ?????????????? ??????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ??????

??? ?????????????? ??? ????????? III ????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????
????????????????? ?????????????? (????? 12), ????? ?????? ??? ?? ????????? ?????? ??? ??????????
????? ?????? ??? ?????????????????.

2. ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????, ?????? ??
????? ?????????? ??? ?????? ??????? ? ??? ?????? IX. [...] ? ?????????? ??? ?????????? ?? ??????
??? ?? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?? ??????
????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ??? ?????????????? ??? ??????????
?????????????.»

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

15 ? Firma Z ?????? ?????????????? ?? ??????, ?? 2013, ?????????? ??? ??? ?????? ?????? ??
????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????. ?? ?????????? ?????
????????????????, ???????, ?? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ??????? ???,
????????????, ?? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??????????. ? Firma Z ?????????????
?????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ???
?????? ?????????? ?????????????? ?????? ?? «????????????????».

16 ????? ? Firma Z ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????, ?????????? ??? ?????? ??????????
????????????? ?????????? ??? ?????????? ??????? ?? ?? ?? ?????? ?????????? ??? ??? ?????
????????????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ??????. ? Firma Z ??????????????, ?????????????????
?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?' ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??????? 33
???? ?????????? 2006/112 ??? ??? ?????????? ?????????, ??? ?? ?????????????????? ?????? ??? ? ??????????????????
??? ??????????. ?????????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????
????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? 17,
???????????????? 1, ??? UStG. ? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????????
??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ???
????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ? ?? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ??????????????????
????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ? Firma Z ?????????????? ?? ?????
??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??????.

17 ????? ? Firma Z ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????, ?????????????, ???????, ??
????????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?????? ???
????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ???, ?????????????, ?????????????????? ?? ?????? ???
????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ???
????????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??????????????????. ??? ??? ?????????????????
??????, ? Firma Z ?????????? ???, ??? 1?? ?????????????? 2013, ? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????
????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????????
????????????????? ?????????????? ??? ??? ????. ?? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??
????????????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ???' ?????????????? ??? ????????? 2,
????????????????? 1, ?????????????? ??, ?????????? i, ??? ?????????? 2006/112. ??????????, ? Firma Z ??????????
??? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ???
????????????????? ?????????????? ?????????? ??????????????????, ?????????? ?? ?? ?????? 17, ????????????????? 1, ???
UStG, ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????????
??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ???
??? ?????? ?????? ?? ?????????????.

18 ?????????????? ??? ? ?????????????????? ?????? Y ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??????, ??????????
????????????????? ?????? ?????????????? ??????. ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????????????
??? Firma Z ?????? ??? ?? ??? ??????????, ? Firma Z ?????????? ?????????????? ?????????? ??? Finanzgericht

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

19 ?? Finanzgericht (???????????? ????????????) ?????????? ??? ?????????? ????? ?? ??
????????? ???, ??????? ? ?????????? ??? ??????? ????????????????? ?????????? ??????? ???
???????????? ?? ?????, ??? ????? ??????? ? ??????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????. ?? ?? ???
????????????? ??????? ??? ??? ??????? ?????? ??????? ????? ??? ??? ??????? ?????????? ? Firma Z
?? ????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ???.

20 ? Firma Z, ????????????? ???, ?????????? ?? ??? ?????????? ??? 24?? ????????????? 1996, Elida
Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400), ????? ??????????? ?? ??????? ?? ??????? ??? ??????? ??????????
??? ?????? ???? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??????????????, ???????, ?????????? ???
Bundesfinanzhof (???????????????????? ????????????????? ?????????????????, ??????????), ?????????? ????? ???
?????????? ??? Finanzgericht (???????????????? ?????????????????).

21 ?? ??????? ?????????????? ????????????????? ???, ??? ?? ??????? ??? ?????????? ??? 24??
????????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400, ????????? 28 ??? 31), ??? ???
?????????? ??? 16?? ?????????????? 2014, Ibero Tours (C?300/12, EU:C:2014:8, ????? 29), ?????
????? ????????????????????? ?????????????? ? ???????, ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ???
????????? ??????????????, ???? ?????????? ??? ?????? ?????? ???? ?????????? ?????????????? ???
????????????? ???? ??????????????, ?????????? ?????????? ????? ?? ?????? ??????? ??????????????, ? ?????
?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ??? ???????, ???' ?????????? ???
?????????????? ??? ??????????????, ?? ?????????????? ??????????? ??? ??????????.

22 ?? ??????? ?????????????? ????????????????? ??? ?? ?????????????? ???????????, ???????, ?? ???????
??? ?????? ??????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ???????????,
?????????????? ?? ?????????, ?????????????? ?????? ??????? ??????????????, ?? ?????? ??? ??????????????? ???
?? ?????? ??? ??????????????, ??????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??????? ??? ??? ??????
????????????? ?????? ? ??????????????? ????????????????? (????????? ??? 16?? ?????????????? 2014, Ibero
Tours, C?300/12, EU:C:2014:8, ????? 33).

23 ?? ??????? ?????????????? ?????????????? ??????? ??? ?? ?????????????? ??????? ??? ? ?????????
??? ?????????????, ?????? ?????????? ??????, ??? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ???????
????????????? ??????? ?????????????????, ?????? ??? ??????? ??? ??????? 90, ?????????????? 1, ??? ??????????
2006/112, ??????? ??? ?????? ??????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????????????????? ??????
?????????????????, ?????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?????????????? ?????????????????????????? ?????
?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ??? ?? ?????? ??????????????? ??
????????????????????? ?? ??????????? ??????? ?????????????? ??????? ?? ?????? ??????????????? ??????
????????????????????? ??? ?? ??????????? ??? ??????? ??? ?????????????????????? ?????????????? (????????? ???
20?? ??????????????? 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C?462/16, EU:C:2017:1006, ????? 46).

24 ?????? ?? ??????? ??????????????, ?????? ??????????? ?? ?????????????????? ? ??????? ???
«????????????? ??????????» ? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????, ??
?????????????? ?? ??? Firma Z, ??? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????,
????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ????????. ?? ??????? ??? ?????????
?????? ??, ?????????????????? ?? ?????? ??????? ? ??????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ???
?????????????????? ??? ??????? 90, ??????????????? 1, ??? ?????????? 2006/112, ??????? ?????? ?? ?????????
??? ??????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ???, ?????????? ??? ??????? 2,
?????????????? 1, ??? ?????????.

25 ?????????, ?? ??????? ?????????????? ?????????????????? ??? ? ?????? ??? ??????????????????
?????????????, ??? ?????????????? ?????? ??????, ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ? ?????
????????????????? ??????????????, ?????????????????? ??? ??????????? ??? ?????????????? ?????????????? ???
????????????? (????????????? ??? 24?? ?????????????? 1996, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, ??????)

20, ??? ??? 20?? ??????????? 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C?462/16, EU:C:2017:1006, ????? 33). ??? ?????????, ??? ? ? ?????? ????????????, ? ?????? ?????? ??? ??????????? ??????????? ???? ?????????? ??????????????? ???? ???? ?????????? ???? ????????????, ???' ??????????? ??? ????????? 2, ??????????? 1, ??? ????????? 2006/112, ??? ?????? ??????????? ??? ???.

26 ?????????, ?? ?????? ??????????? ?????? ???, ??? ????????? ??? ?????????? ??? ??? ????????? ?????????? ? ?????????? ??? 20?? ?????????????? 2017, Boehringer Ingelheim Pharma (C?462/16, EU:C:2017:1006), ? ????????? ????? ? ? ??????????? ? ? ?????? ??? ?????????? ??????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ???, ?? ?? ??????, ??? ????????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ??????????, ?????? ??? ??? ??????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????.

27 ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????????????????????? ?????? ?????????????? ??????.

28 ??? ??? ?????????? ??????, ?? Bundesfinanzhof (????????????????? ?????????????? ??????????????) ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ??????????????:

«1) ?????? ?? ?????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?????, ?????? ??? ?????????????? ??? 24?? ?????????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400), ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ???;

2) ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????????: ?????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????? ? ?????????????? ?????????????? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ??? ??????, ??? ?????? ?????????????? ? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ??????????????????, ??? ?????? ?????????? ??????, ?????????????????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????? ??????????????»

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

29 ? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????????????? ?????????????, ?????????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??????????????

30 ?????????????????, ? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????? ??????????????????, ?????????? ??? ?????????? 2006/112, ??? ??? ??? ??? ?????????? ?????? ?????????????????, ?????????? ?????? ?????? ??????. ?????? ?????????????, ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????? ??????, ?????? ?????????? ? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??????, ? Firma Z ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????????? ??????????, ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ??????, ??? ? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????????? ??????????

????? ?????????? ?????? ??, ????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ??????????
?????, ?? ????? ?????????? ?? ????? ?? ????? ?? ?????????? ?????????? ?????????, ?????????,
????????????????? ??, ?????????? ?? ?????? 267 ?????, ?? ?????? ?????????????? ?? ?????
????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????????????, ?????
????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ??????????
????????????????? ?? ??????????????, ??????????????, ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????????????
?? ?? ?????????????? ? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??
????????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ??????????????. ??????????,
????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??????????????
????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ??????????????, ?? ?????????? ??
????????????????????? ??????????????????, ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??
????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????
????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ??
????????? ?? ?????? ?????????????? (?????. ?????????? ?? 7?? ?????????????? 2013, Società cooperativa
Madonna dei miracoli, C?82/13, EU:C:2013:655, ?????? 11, ?????? ?? ?????????? ?? 11??
????????? 2015, Berlington Hungary ?.??., C?98/14, EU:C:2015:386, ?????? 48).

38 ?????????, ??????, ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????
????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??, ??????????, ?? ??????????????
????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????, ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????
?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? Firma Z ?? ?? ?????????????????? ?????? ??????????????
????????????? ?????????.

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

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

40 ?? ?? ?????? ?????????? ??, ?? ?????? ?????????????? ??????, ???' ??????, ??
????????????????? ??, ?? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? ??????????
?? 24?? ?????????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400), ?? ?????? 90, ?????????????? 1,
?? ?????????? 2006/112 ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ??????
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ??????, ?????? ?????????????????????, ?? ?????????????????????
????????????????? ?????????????????????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??????, ??????????????
????????????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ??
????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?? ??
?????????????

41 ?????????, ?? ?????? 90, ?????????????? 1, ?? ?????????? 2006/112 ?????????????? ??, ??
????????????? ??????????, ?????????????????, ??????, ?????? ? ?????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ??
?????, ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????, ? ?????? ?????????? ?? ??????
????????????? ??????????, ?????????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????? ??????

42 ?? ??????????????, ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??, ?? ?? ??????????????
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ? ?????? ?? ?????????? ??????????????????
????????????? ?????????????????????????? ?? ?? ??????????????, ?? ?? ?????? ? ?????? ?????? ?? ??
????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?? ? ?????????? ?? ?? ??????
????? ?????? ?????? ?????????????????????? ???. ??????, ? ?????? ?????????? ?????? ??????????????????
????????????? ? ??????, ?????????? ?? ?????????? 138, ?????????????? 1, ?? ?????????? 2006/112,
????????????????????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ??????. ??????????, ?? ?????? ?????????????????? ??????????????
????????? ?????, ?? ?????? ??????????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ?? ?? ?????? ??
????????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????? 2 ?????????????? 1, ?????????? ??, ??????
i, ?? ?????????? ??????. ?????????, ? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? ??????????????????
????????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ??

????? ??? ?????? 2 ?????????? 1, ????????? ? ?, ??? ????????? 2006/112.

43 ??????? ? Firma Z ??? ????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ???????????
?????????????? ????????????????, ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ?? ???????????????
????????????? ??? ??????? 90, ?????????????? 1, ??? ????????? 2006/112.

44 ???????, ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? ? ????????? ?????? ?????????????? ??????????
??? ? Firma Z ??????????, ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????
??? ??? ??????????????? ?????????? ???????, ?? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ??????????? ??
????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????. ?????? ?????? ??????
?????????????? ?????? ?? ??????? ?????????????? ??? ??? ? ?????????????? ??????????, ??? ?????????? ???
????????? ?????????????? ???, ?????????????????? ? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ???
?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????
?????? ?????????.

45 ????? ?????? ??? ?????????? ??? 24?? ????????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94,
EU:C:1996:400), ?????????????????? ??? ?? ?????????????? ???????, ?? ??? ?? ??? ?????????, ??? ?????
????? ??????????????????? ?????????????? ? ???????, ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ???
????????? ???????????????, ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??????????????? ??
?????????????? ?????? ?????????? ??????????????, ??? ?????????? ??????????, ? ?????? ?????????????? ??? ?????? ???
????? ?????????? ?????????????? ??? ??? ?????????, ?????? ?? ?????????????? ??? ??????????????????, ??
?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????? (????????? ??? 16?? ?????????????? 2014, Ibero
Tours, C?300/12, EU:C:2014:8, ?????? 29).

46 ?? ??????????????? ?????????????????? ???, ?????? ?????????????? ??????????????, ? ??????????????? ?????? ??
?????????????? ?? ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ? ?????????? ??????????????????
?????? ?? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? (????????? ??? 24?? ?????????????? 1996, Elida
Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, ?????? 31).

47 ??? ??????, ?????, ???, ?????? ?????????????? ??? ?? ?????? 43 ??? ?????????????? ????????????, ?
Firma Z ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????????????
????????????????????? ???, ?? ?? ?????????, ??? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ??? ???????
90, ??????????????? 1, ??? ?????????? 2006/112, ??????????, ??? ??? ?????????????????? ??????, ? ??????????
??? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? 24??
????????????? 1996, Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400).

48 ?????????? ?????? ??? ?????????? ??????????, ??? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????
??? ?? ?????? 90, ?????????????????? 1, ??? ?????????? 2006/112 ?????? ??? ?????????? ??? ??????????????
????????????????????? ?? ??? ?????????? ??????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ??????,
????????? ??????????????????????, ?? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ??? ??? ??????
??? ?????????????? ???????, ?????????????????? ?????????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????????
?????????????? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????? ??????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??????????
??? ?????????????????? ??? ??? ?? ?????? ?????????????.

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

49 ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??????????, ??????????? ? ?????????????? ???
????????????? ???????????.

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

50 ?????????????? ??? ? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??????
??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ??????????????????, ?' ?????

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

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

?? ????? 90, ????????????? 1, ??? ????????? 2006/112/?? ??? ?????????????, ??? 28??
???????????? 2006, ????????? ? ? ???? ???? ???? ???? ????????????????? ?????, ????
??? ????????? ???? ????????????? ????????????????? ? ???? ????????? ????? ???? ???? ??
???????? ? ???? ????????????? ???? ?????, ????????? ?????????????????, ?? ?????????????????
???????????? ????????????????????? ???? ???? ???? ????????????????? ????? ???? ???? ?????????
???????? ??????, ????????????? ????????????????? ????????????? ? ???? ???? ?????????????
???????????? ????????? ????????????????????? ? ???? ????????? ????????????? ????
???????? ???? ????????????????? ???? ???? ???? ?????????????.

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

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