

62021CJ0431

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

13 ??????? 2022 ?????? (*1)

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

?? ??? C?431/21

? ??????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ??? 267 ??? ?? Finanzgericht Bremen (?????????) ? ??? ?? 7 ??? 2021 ?, ?????????? ? ??? ?? 15 ??? 2021 ?, ? ??????? ?? ?????????????? ?? ????

X GmbH & Co. KG

?????

Finanzamt Bremen,

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

?????? ?? ?: L. S. Rossi, ?????????? ?? ???????, J.?C. Bonichot (?????????) ? S. Rodin, ????,

????????? ??????: N. Emiliou,

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

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

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

—

?? X GmbH & Co. KG, ?? S. Stahlschmidt, J. Uterhark, Rechtsanwälte, ? ?? M. Giese, Steuerberaterin,

—

?? ?????????? ??????????, ?? J. Möller ? R. Kanitz, ? ?????????? ?? ????????????????,

—
?? ?????????? ???????, ?? W. Roels ? V. Uher, ? ?????????? ?? ????????????????,
?????? ????????, ?????? ??? ?????????? ?? ?????????? ???????, ?????? ?? ???
????????? ??? ?????????? ?? ????????????,

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

???????

1

????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????? 43 ?? ? 49 ??, ?????? ? ??
?????? 49 ????. ? 56 ???.

2

????????????? ? ?????????? ? ??????? ?? ??? ?????? X GmbH & Co. KG ? Finanzamt Bremen
(????????? ?????? ??????, ???????) ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????? (????????? ??-?????? „????????????????? ?????“) ?????? ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ??????????.

?????? ?????

3

???? 90, ?????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ???, ??
Abgabenordnung (?????? ???) (BGBI. 2002 I, ???. 3866), ?? ??????????? ?? ?? ?????? ?
?????? ?? ??????????? (?????? ??-?????? „????????? ?????“), ????????:

„(1) ?????????????????? ?? ????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????. ??
????????????? ??-????????? ?????????????? ?? ?? ??????????, ????. ?????????????? ?????? ??????
????????????? ?? ??????????? ?????? ?? ??????????? ?????????? ?? ??????????????. ?????????? ??
????? ??????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????.

[...]

(3) ?????????? ? ?????????????? ??????? ?????????????????? ?????? ? ?????? ?? ???????
????????????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
????? ?? ??????? 1, ??????? 2 ?? Außensteuergesetz [Gesetz über die Besteuerung
bei Auslandsbeziehungen (????? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????) ?? 8
????????? 1972 ?. (BGBI. 1972 I, ???, 1713]. ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????????????
????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ??????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? Bundesrat (?????????
????????? ??), ??????????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??,
?? ?? ??????. ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? 97, ??? ?????? ?? ?????? 2 ?? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? 60 ???, ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ??
?? ?????????? ??, ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??

?????????? ??????? ?????? ?????? ?? ??????????? ????? ?? ?? ??????“.

4

???? 162 ?? ??????? ??????, ??????? „????????????? ?????? ?? ??????????? ??????“,
????:

„(1) ??? ?????????? ?????? ?? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ???????, ??? ??????
?? ? ????? ??????????????. ??? ?????? ?? ????? ?????? ?????? ??????????????, ?????? ??
?? ?????????? ?? ??? ????? ?????????????? ??????.

[...]

(3) ??? ?????????????????????? ??? ?? ??????? ?????????????? ?? ?? ??????????? ??????????
???? 90, ??????? 3, ??? ?? ??????? ??????????????, ??? ?? ??????????????
????????????? ?? ?????????? ? ??????? ?? ???????, ??? ?? ?? ???????, ??
????????????? ??? ?? ??????? ??????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? 90,
?????? 3, ????? ???????, ?? ????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?? ??????
????????? ?????? ?? ???????, ?? ????? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?? 90,
?????? 3, ?? ??-????? ?? ?????????????? ?? ?????. ??? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????????
????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?? ????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??????
????????? ??????, ??-????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??????????, ??? ?????? ??
?? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????????????????? ????. ??? ?????? ?????????????? ??
????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ??????, ?
????? ?? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ??
???? ??-????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ??????, ??? ????? ?????????? ?? ? ?????? ?????????? ?????? ??
????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ??? 90, ?????????? 2 ??
????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? 93, ?????????? 1, ?????? ??
?? ?????? ?? ?????? ?????? ??????.

(4) ??? ?????????????? ??? ?? ??????? ??????????????, ?????????? ? ??? 90,
?????? 3, ??? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????,
????? ?? ?? ??????? ?????????? ?????? ?? 5000 EUR. ?????????????? ?????? ??????
?? ??-????? 5 % ? ??-????? 10 % ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??
?????????, ?????????? ?????? ?????? 3, ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ??????????????
????? ?????? 5000 EUR. ??? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????
????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? 1000000 EUR, ?? ??-?????
100 EUR ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????
????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?? ??
????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?? ??
????????????? ?? ?? 90, ??????? 3, ??-????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????
????? ??????????, ? ??? ?????? ?????? ??????????, ?????????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????? ?????? ?? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????“.

5

???? 1, ??????? 2 ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??

?????????????? ??????? ? ???????, ? ??????????? ?? ???????, ????? ?????????? Y ?
????????? ? ??? ?????? (????????? ??-?????? „????????????? ?? ??????????????
?????”).

11

Y ? ??????? ?? ??????? ??????????? ??????? ??????????? ?? ??????????????? ??????? ?
????????? ??????? ??????. ?? ??? ?? ??????????? ?????????? ?????, ?? Y ????? ?? ?
?????????? ????? ???.

12

? X ? ??????? ??????? ??????? ?? ??????? 2007—2010 ?, ??-????????? ???????
????????? ?? ???????, ??????? ?? Y. ???????????, ????? X ? ??????? ??
????????? ??????? ?????????? ??????????? ???? 90, ??????? 3 ?? ??????? ??????
(????????? ??-?????? „????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ??????????”, ? ??????? ??
?????????? ?? ??????????? ??????? ??????? ???????????).

13

? 7 ?????? 2016 ?. ?????????????? ??????? ?????????????? ?????????? ?? ??????? ?? ?
?????????? ??????? ???????????, ?? Y ? ??????????? ?? X ?????? ??? ???????,
?????????? ??????, ????? ?? ?? ????? ??????? ?? ?????????????? ???????.

14

? 17 ??? 2016 ?. X ? ?????????? ??????? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ?? Y
??????????, ? ?????? ?? ???????, ?? ??? ?? ?????????? ?? X ?? Y ??? ???????
??????, ?????????? ?? 400000 EUR ??????? ?? ??? ????? ?? 1,6 ??????? ???, ? ???
????????? ?????????? ??? ??????????? ???????.

15

? ??????? ?? ?? 10 ??? 2016 ?. ?????????? ??????? ?????????????? ???????, ??
??????????, ??????????? ?? ? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ???????
??????????, ?? ??????? ?? ???????.

16

???? ??? ?? 8 ?????? 2016 ?. ??? ?????????????? ??????? ?? X ?? ???????
?????????? ??, ??????????? ?? 5 % ?? ?????????????? ??????? ?? X, ??????? ??
???? ??????????? ?? 20000 EUR ??????? ?? ??? ????? ?? 80000 EUR.

17

? 9 ??????? 2016 ?. X ?????? ??? ?????? ??? ????? ?????? ????? ???????????
??????????, ????? ?? ???????.

18

?? 27 ?????????? 2017 ?. X ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? Finanzgericht Bremen
(????????? ???. ??????, ?????????), ? ?????? ??????, ?? ??? 162, ?????????? 4 ?? ??????????
??????, ??? ?????? ?? ?????? ?? ? ?????? ?????????????????? ?????, ?????????? ?????????? ??
?????????????.

19

Finanzgericht Bremen ????????, ?? Bundesfinanzhof (?????????? ?????????? ???, ????????) ?
??????????, ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?????????????? ??????????????
?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????, ????? ????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?????????? ?????????? ?? ??? ???????, ? ??-????????? ?? ?????????????? ?? ??
????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ??????????
????? ?? ?? ?? ??????? ?????????? ???????, ?? ?? ?? ?? ?????????? ??
????????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????????????? ?????, ????? ????? ?? ??? ??????????
? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ????? ??????. ????? ?????????? ?????????? ???
????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???.

20

??? ??? ???? Finanzgericht Bremen (????????? ??? ??????) ?????? ?? ???
????????????? ? ?? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????? ??????:

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

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

21

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

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

22

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

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

23

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

24

? ??? ?????????? ? ??? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ???????, ?? ?? ?? ?? ?? ?????????? ???
?????? ?????????? ?????????????? ?????? ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??????? ??
????????, ?????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? (?????????
?? 21 ?????? 2010 ?, SGI, C?311/08, EU:C:2010:26, ?. 25 ? ?????????? ?????? ??????????).

25

?????? ??? ?????????? ????????????????, ?????? ??? ?? ?? ??????? ??????????? ??
????????? ?? ??????? ??????, ??????????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????? ??
????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ?? ??????? ?????? ???????, ?????? ? ???????????
????? ?? ?????????? ?? ?????????????? (????????? ?? 31 ??? 2018 ?, Hornbach-Baumarkt,
C?382/16, EU:C:2018:366, ?. 28 ? ?????????? ?????? ??????????).

26

? ??? ?????????? ? ??? ?? ????????, ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????? ?? ?????? ??? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? „?????????“
????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????, ???? ??? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?????, ????, ???????, ????, ???
????? ?????? ?????? ??????, ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ??????. ???
????? ??? ?????? ??????, ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????? , ?????? ?
????? ?? ??????? ???????????, ?? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?? -
????? ?? ??? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????, ?????? ?????? Y ??????????
??????, ???? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????, 100 % ?? ??????? ?? ?, ??????????
? ???????.

27

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

????????????? ? ????? ?? ?????????? ?? ???????????.

28

????? ???, ??? ? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
???????????, ?????????? ?????????? ? ?????? 43 ?? ? 49 ???, ??-?????? ?? ??????
????????? ??? ?? ??? 49 ???, ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ??? 43
??.

29

??? ??? ?????? ?? ?? ??????, ?? ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??
?? ?? ??????? ?? ?? 49 ??? ????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ?? ?????? ?? ???????,
??????, ??????? ?? ??, ?? ?????? ??, ?????????????????? ????? ?? ?????? ?? ??????????? ??
?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????, ?????? ?? ?? ?????????????? ??
????????? ?????????? ?? ??????? ? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??
????????? ??????? ? ???, ? ?????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????????, ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ????? ?? ?? ??? ??? ?? ?? ??
????????? ?????????? ?????? ?????? ?????, ?? ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????,
?? ?????????? ?? ??, ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??-?????? ?? ??????????????,,
???? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ??
????????????????? ??, ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ??
??-????? 5 % ? ??-????? 10 % ?? ?????????? ?????????? ??????, ? ??????????
????? ?? 5000 EUR, ??? ?? ?????????????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ??????????.

?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????.

?? ?????????? ?? ??????????.

30

????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ??? 49 ???
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??, ?????? ?????????? ?? 54 ??? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ??????
????????? ?? ???????, ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?? ?????, ??????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????????
?????? ?????????? ??, ??? ?? ?????????????? (?????? ?? 8 ?????????? 2020 ?, Impresa
Pizzarotti (????????? ??????????, ?????????????? ?? ?????????????? ??????????), C?558/19,
EU:C:2020:806, ?. 21 ? ?????????? ?????? ??????).

31

????? ??-????????? ? ??????????, ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????? ?????????? ??, ?????????? ?????? — ?????? ???, ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??
????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??
????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??
(?????? ?? 8 ?????????? 2020 ?, Impresa Pizzarotti (????????? ??????????, ??????????????
?? ?????????? ?????? ??????????), C?558/19, EU:C:2020:806, ?. 24 ? ?????????? ??????).

32

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

33

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

34

????????? ?????????? ??????, ?????????? ? ?????? ?????? ??????, ?? ?????? ?? ?? ?????? ??
?????????????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ? ?????? ??????
????? (??. ?? ??????? ?? ??????? ?? 8 ??????? 2020 ?, Impresa Pizzarotti (??????????
?????????, ??????????? ?? ?????????? ??????????), C?558/19, EU:C:2020:806, ?. 27 ?
????????? ?????? ??????).

35

?????? ??????? ?????????? ??????? ??????? ??????? ??????? ??????, ?????? ??? ??
????????????? ??????? ?? ???????????, ? ?????????? ??? ?? ?????? ?? ???????????,
????? ?? ??????? ???????????, ??? ??? ??? ?? ??? ?????? ?????????? ? ???????????
?????????? ?? ??? ???????, ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????. ?????? ??? ? ??? ??????????? ?
?????????? ?? ?? ??? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????? (?????? ?? 8 ??????? 2020 ?, Impresa
Pizzarotti (?????????? ??????????, ??????????? ?? ?????????? ??????????), C?558/19,
EU:C:2020:806, ?. 28 ? ?????????? ?????? ??????).

36

? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??????? ??????, ?? ?????????? ??????
????????????? ?? ??????? ?? ??????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?? ??????????, ??? ??
????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????????, ?????? ? ?? ?????????? ?
????????? ?? ?????????? (?????? ?? 7 ?????? 2022 ?, Veronsaajien
oikeudenvaivontayksikkö (????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ??
?????? ??????), C?342/20, EU:C:2022:276, ?. 69).

37

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

????????? ????? ??????????? ?????? (?? . ?? ??????? ??????? ?? 31 ??? 2018 ?, Hornbach-Baumarkt, C?382/16, EU:C:2018:366, ?. 40).

38

?? ??????????????? ?? ??? ?????????? ??????? ? ????, ?? ? ??????????????? ?? ??????????
????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ??????????????
?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?????????? ?????? ?????????? ???????, ????
??????????, ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ???, ?????????? ?????????????? ?? ???
????????? (?? . ?? ?????? ?????? ??????? ?? 12 ??? 2012 ?, ??????/??????, C?2269/09,
EU:C:2012:439, ?. 63 ? ?? 8 ??????? 2020 ?, Impresa Pizzarotti (?????????? ???????????,
????????????? ?? ?????????????? ??????????), C?558/19, EU:C:2020:806, ?. 31).

39

????????? ??????????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ??????????????? ?? ??????????????? ??
????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????????,
?????? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????????? ???????????, ??? ?????? ??? ??
????????? ??????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? (????????? ?? 31 ??? 2018 ?,
Hornbach-Baumarkt, C?382/16, EU:C:2018:366, ?. 43).

40

? ???? ?????????? ???? ? ???????????, ?? ??? ???? ??????? ?? ?????????? ??????????? ??
????????? — ??????????? ???, ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ???? ??????? ?? ???????????
?????????? ??? ??????? ?????????? ???, ??? ?? ?????????? ???????????, ???
????????????? ?? ??????????? ?? ??????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?? ???
?? ???? ?? ??????? ?????? ??????? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ???
????????? ???????, ??? ??? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????
????????? ???????, ?? ?????????? ?? ??? ???????, ?? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??????????
????????? ???, ?? ??? ?????????? ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????????,
????????????? ? ?????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ??????????
(?? . ?? ?????? ?????? ??????? ?? 8 ??????? 2020 ?, Impresa Pizzarotti (??????????
??????????, ?????????????? ?? ?????????????? ??????????), C?558/19, EU:C:2020:806, ?. 32 ?
????????? ??????? ??????????).

41

????????????? ? ??????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ????, ? ?????? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????, ?? ?????? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????, ? ?????? ?? ?????? ? ?????????? ??
????????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????, ??? ?
?? ?????????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??????????
?????????, ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ??????????
????????? ?? ?????????? ??-?????? ? ??-????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????? ? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? (?? . ?? ??????? ??????? ?? 8 ???????
2020 ?, Impresa Pizzarotti (?????????? ??????????, ?????????????? ?? ?????????? ??????????),
C?558/19, EU:C:2020:806, ?. 33).

42

????????????? ?????????? ?????? ?????? ???, ? ?????? ?? ?????????? ??????????????
?? ?????????? ?? ?????? ??????????????, ?????? ?????????? ??-????????? ? ?????? ??????
????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ??????????????
????????????? ?? ??????????, ?????????? ? ?????????? ?????? ?????, ?????? ??????
????????? ?????????? ?????? ?????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ??? ?? ??????
?????????, ??? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????????
????? ?????????? ?????? (?. ?? ?????????? ??????? ?? 8 ?????????? 2020 ?, Impresa Pizzarotti
(????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ?????? ??????????), C?558/19,
EU:C:2020:806, ?. 34).

43

??? ??? ? ???? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????????? ???.

44

????? ? ???????, ??? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ??????????????, ??? ?? ???
????????? ?? ?????????? ?????????????? ???????, ?? ?????????? ??????????????
?????????????, ??????? ? ?????????????? ?????? ?????? ? ??????????????, ? ??????
? ? ?????????? ?? ?????????????? (?. ?? ?????????? ??????? ?? 8 ?????????? 2020 ?,
Impresa Pizzarotti (????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ?????? ??????????),
C?558/19, EU:C:2020:806, ?. 36).

45

? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????, ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
?????? ?????????? ?? ?????? ?? „????????? ? ??????????“ ?? ??????????
?????????, ?? ??? ? ?? „????????? ? ??????????“ ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????
? ?????? ?????????? ??????“. ?? 90, ??????? 3 ?? ?????????? ?????? ?????? ??
??????, ?? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????????, ?????? ?????? ??
?? ???????, ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?????? ??????????
?? ? ??????? ? ???? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??????????
????? ?? ??????? ?????? ?? ? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??
?? ?????????? ???.

46

????? ??? ?? ?????? ?????????? ?????????? ? ??????, ?? ?????????? ?????? ?????? ??
????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??
????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ??
????????? ? 60?????? ???, ?????? ??? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??????????
????????? ???.

47

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

48

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

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

49

?? ?? ?????? ?? ?????????????? ????, ???? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????????
?? ?????? ??????????????, ???? ? ?? ??????????, ?? ?????? ?????????????? ?????? ?
????????? ?????? ?? ???????, ??? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ???????, ?
????????????? ?? ?????????? ??????, ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????????
????????????? ?? ??????????, ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?? (??.. ?
???? ?????? ?????? ?? 3 ??? 2020 ?, Google Ireland, C?482/18, EU:C:2020:141, ?. 37 ?
????????? ?????? ??????).

50

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

51

????? ??? ?? ?????????? ?? ?????? 35 ?? ?????????? ?????? ??????, ??????
????????????? ???? ?? ??? ??????????, ??? ? ?????????? ? ?????????? ?????????????? ?? ???
????????? ? ?????????? ? ?????? ?????? ?????????? ?? ? ? ?????????? ?? ??????????
????????????? ?? ?????????????? ??? ? ?? ? ?????????? ?????????????? ?? ??????????
?????????.

52

????? ? ?????????? ???, ?? ?????????? ?? ??????, ?????????????? ??????????????????,
????? ?? ?? ?????? ?? ??????????, ?? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????
????????? ?????? ?????, ?????? ?????? ?????????? ? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????
??? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????????????, ?????? ??
??? ?? ?? ?? ?? ?????????? (????????? ?? 3 ??? 2020 ?, Google Ireland, C?482/18,
EU:C:2020:141, ?. 47 ? ?????????? ?????? ??????).

53

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

54

????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ???????, ?? ????
????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?? ? ??????????, ??? ??? ?????????? ??-????? ???????,

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

55

? ? ? ?????? ? ? ?????????????????? ?? ??? ???? ?????????? ?????, ?????? ?? ? ? ??????, ??
?????????? ?? ??????, ?????????? ?? ?? ???-????? 5 % ? ???-????? 10 % ??
????????????? ?????? ?? ??????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????
????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????
?????????????, ??? ?????????? ?? ?????????? ?????? ? ? ?????????? ?????? ?? 5000 EUR,
????????????? ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ? ?????? ?????? ?? ? ??????????
????????????? ?????? ?? ??????, ?? ??? ???? ?? ?????? ?? ?????? ?? ? ?????? ?? ?????????? ??
????????????? ??????.

56

? ???????, ??? ???? ?????? ??????????, ?????????????? ?? ??????? ?? ??? ?????? ??????? ?
?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??
?? ??????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ??????? ? ? ??????? ?? ?????????? ?? ??????????????. ??? ??
????????????? ?? ?????????? ?????? ?? 5000 EUR ?????????? ?? ?? ?????? ??????????????
????? ?? ?????????????? ?????, ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ??????????
????????? ?????, ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? 10 % ?????????? ??????????
?? ??? ?????? ?? ?? ? ??????????.

57

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

58

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

59

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

60

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

61

? ?????? ?? ??????????????? ? ? ??????????? ?????? ?????? ?? ?? ??????????, ?? ??? 49 ????
?????? ?? ?? ??????? ? ??????, ?? ?????? ?????????? ?????? ?????? ??????, ??????? ??????, ??
????? ??????, ?????????????????????? ?????? ??? ?????????? ?? ??????? ?????????????? ??
????????? ? ????????????, ?????? ?? ?? ?????????????? ? ??????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?
?????? ??????? ??????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ? ???, ? ????
?? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??????????????????, ?????????????? ?? ????
????????????? ??? ?? ??? ?? ??? ?? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??????,
? ??? ?????? ??????, ??????????, ?? ?????? ??????, ??? ?????????????? ?? ??? ?????? ??????????, ?? ????
?? ?????????? ?? ?????? ? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ??-?????? ?? ????????????, ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ??
????????? ?????????????? ?????? ? ?????? ?? ?????????????????? ??????, ?? ?????????? ?
????????? ?? ?????????? ?????? ? ?????? ?? ???-????? 5 % ? ???-????? 10 % ??
????????????? ???????????, ? ?????????? ?????? ?? 5000 EUR, ?????? ???
????????????? ?? ??? ?????????? ? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??
?????????.

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

62

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

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

????? 49 ???? ??????? ?? ?? ??????? ? ???????, ?? ??????? ??????????? ??????? ???????,
???????, ?? ?????? ?????, ?????????????????????? ??? ?????? ??? ??????????? ?? ???????
????????????? ?? ??????????? ? ??????????????, ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ????????
????????? ?? ??????? ? ??????? ?????????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????????? ????????
????? ? ????, ? ?????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??????????????????,
?????????? ?? ??? ?????????????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?? ?????????? ????????????
????? ?????? ?????, ? ?????? ?????? ?????????, ?? ?????? ?????, ??? ?????????????? ??
????? ????????, ?? ??? ?? ?????????? ?? ??????? ? ?????? ?????????? ?????? ?????? ??
????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??-?????? ?? ???????????????, ??? ???????????
????????????? ?? ??? ?? ??????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?? ???????????????????
????, ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ? ?????? ?? ???-????? 5 % ? ???-
????? 10 % ?? ?????????????? ?????????????? ???????, ? ?????????? ?????? ?? 5000 EUR,
????? ?? ?????????????? ?? ??? ?????????? ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??????????
? ??????????.

???????

(*1) ???? ?? ??????????????: ??????.