

- ?? A-Brauerei, ?? K. Naeve, B. Pignot, Rechtsanwälte, ? ?? K. Seiferth, C. Tillmann ? A. Linn, Steuerberater,
- ?? ????????????? ?????????????, ?? T. Henze, ? ????????????? ?? ??????????????,
- ?? ????????????? ?????????, ?? K. Blanck-Putz, B. Stromsky ? T. Maxian Rusche, ? ????????????? ?? ?????????????????.

???? ???? ??????? ????????????? ?? ??????????? ???????, ????????????? ? ??????????
?????????? ?? 19 ?????????? 2018 ?.,

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

????????

1 ????????????????? ??????????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? 107, ????????? 1 ????.

2 ????????????? ? ??????????? ? ????????? ?? ????? ????? Finanzamt B (????????
???????????????? ?? B, ??????????) (?????????? ??-???????? „Finanzamt“) ? A-Brauerei ?? ?????
?????? ????? ?? ??????????? ??? ??????????? ?? ????? ????? ????????????????? ?? ?????????
?????, ??????? ????? ????????????? ????????? ????????????????????? ????? ?? ???????????
???????? ?? ???????????, ??????????????? ????? ?? ??????????????? ????? ??????????? ????? ?
?????????? ?? ?????????????????, ?????????????? ? ????????? ?? ????? ??????? ?? ???????????.

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

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

3 ???? 1, ????????? 1 ?? Umwandlungsgesetz (????? ?? ??????????????????? ?? ???????????)
? ??????????? ??, ??????????? ??? ?????? ? ?????????? ??????????????? (???????? ??-????????
„UmwG“), ?????:

„?????? ????????? ??? ?????????? ? ?????????? ??????? ?? ?????? ??????????????????

1. ???? ?????????;

2. ???? ?????????? (?????????? ? ??????????????? ? ??????????????? ?????????????????,
?????????? ?? ??????????????? ? ??????? ??????????????????, ?????????);

3. ???? ??????????????? ?? ???????????;

[...]“.

4 ???? 2 ?? UmwG ??????????:

„?????? ????????? ?????? ?? ?? ??????? ??????????????? ????????????????? ?? ???????????

1. ???? ????????? ?????????????? ??????????????? ?? ?????? ??????????? ?? ???? ??? ???????
?????? ????????? (?????? ????????? ??????????????) ?? ??????????????? ??????? ??????? (??????
?????? ??????????????) [...]“.

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

5 ???? 1 ?? Grunderwerbsteuergesetz (????? ?? ?????? ?????? ??????????????????? ??
???????????? ?????) ? ????????????? ??, ??????????? ??? ?????? ? ?????????? ???????????????
(?????????? ??-????????? „GrEStG“), ?????:

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

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

2. ?????????????? ? ?????????????? ????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ??????
????? ??? ? ????????? ??????, ????? ????????? ????????? ?? ?????????????;

3. ??????????????? ?? ???????????????, ?????? ????? ??? ? ????????? ??????, ?????
???????? ????????? ?? ?????????????? ? ????? ??? ? ????????????? ?????????????? ?
????????????? ????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? [...]

[...]

(2) ? ????? ????? ??????????????? ?? ????????? ?????? ?? ?????? ? ????????? ??????,
?????, ??? ?? ????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????, ?????????????
??? ?????????????? ?? ????? ??? ? ?????????????? ?? ??? ?????? ????????? ??? ? ?????????.

(2a) ?????? ????????? ??? ? ????????? ? ??? ?? ?????????????? ?? ????????????? ??????????
? ? ????????? ?? ??? ?????? ????????? ?? ????????????????? ?????? ?? ????????? ?? ????????? ??
????? ?????, ?? ???-???? 95 % ?? ????????? ?? ?????????????? ?? ????????????? ??????
?????????????? ?? ??? ?????????????, ??? ?? ??? ?? ?????????????? ? ????????????? ?????????
?? ????????? ??? ? ??? ????????????? ??????????. [...]

(3) ?????? ????????? ??? ? ????????? ? ??? ?? ?????????????? ?? ?????????? ? ??????????
?? ? ?????????? ????????? ?? ????????? 2a, ? ????? ?? ?????? ?;

1. ?????? ??????, ?????? ????????? ????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ???
??? ?????? ?????? ?? ??????????????, ?????? ??? ????????????????? ???-???? 95 % ??
????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ????????? ?????? ?? ?????????????????, ??? ??
???????????????? ?????? ? ????????????????? ?????????? ?? ????????? ???, ??? ?? ??????????????
????????????? ?? ????????? ?????;

2. ?????????????????? ?????? ?? ????????? ?? ???-???? 95 % ?? ????????? ?? ??????????????,
?????? ?? ? ?????????? ????????????????? ?????? ?? ????????? ?? ?????? 1;

3. ?????? ??????, ?????? ????????? ????????? ?? ?????? ?? ????????? ?????????????? ??
????????????????? ?????? ???-???? 95 % ?? ????????? ?? ?????????????;

4. ?????????????????? ?????? ?? ????????? ?? ???-???? 95 % ?? ????????? ?? ?????????????? ?
????????????????? ?? ?????? ???, ?????? ?? ? ?????????? ????????????????? ?????? ?? ????????? ??
????? 3“.

6. ??? 6a ?? GrESTG, ?????? ? ??? ?????? ? ??? 7 ??
Wachstumsbeschleunigungsgesetz (????? ?? ?????????????? ?? ????????????????? ??????) ?? 22
????????? 2009 ?. (BGBl. 2009 I, ??? 3950) ? ?????????? „????????? ?????????????? ???
????????????????????? ? ??????? ?? ?????? ?? ??????????“, ? ??????????? ??, ?????????? ???
????? ? ?????????? ??????????????, ??????????;

„?? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??? 1, ????????? 1, ????? 3, ????????? 2? ??
???????? 3 ?????????? ?????????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??
???? 1, ????????? 1, ????? 1—3 ?? [UmwG]; [...] ?????? ?????????? ?? ?????? ? ?
????????? ?????????????????? ?? ??????? ?? ??????? — ?????? ?? ?????????????? ???, ??? ??
????????, ?? ?????? ?? ??????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????????
????????????????? ??????? ?????????? ?? ??????? ??? ? ?????????? ?? ??????????????????

???????? ???? ???? ????????????? ???????? ????????????? ? ???? ??? ???????? ?????????????
?? ???? ???????????? ??? ???????? ???????????????? ?? ???? ?????????????? ???????? ??????????????
?????????????. ?? ????????? ?? ????????? ????????????? „???????????????? ??????????“ ?????????
????????????, ? ????????? ??? ????????????? ?? ?????? ????????????????? ???????? ?????????????
????? ??? ?????????, ??? ????????? ?????, ????????? ????????? ????????????? ?????????????? ??? ?
??????? ?? ???-????? 95 % ? ?????????????? ?? ??? ?????? ?????? ????????????????? ????????? ?
??? ?????? ??? ????“.

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

7 A-Brauerei, ?????????, ?????????? ?????????? ???????, ??????? 100 % ?? ?????????
?? T-GmbH — ?????????, ?????? ?????????????? ????????? ???????????? ?????? ? ???? ??????????
????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ????????????

8 ? ???????? ?? 1 ?????? 2012 ?. T-GmbH ?????????? ?? A-Brauerei ?????? ?? ??????????,
? ???? ???? ? ?????????? ?????????? ?????, ? ?????? ?????????? ?????? ? ??????????, ?
????????? ?? ??????????????, ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ???? ?????????????? ?????????
????? 1, ?????????? 1, ?????? 1 ??? ?????? ? ???? 2, ?????? 1 ?? UmwG, ? ?????? ?????????? ????
????? ??? ??????????.

9 ?????????? ?????? ? ???? ?? 24 ?????????? 2012 ?. ? ?????????? ?? ? ??????????
????????? ? ??? ???? ???? ? ???????????? T-GmbH, ?????? ?????????? ?????????? ?
????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ???? ?????????? ? ???? A-Brauerei.

10 ? ???????? ?????????? ?? 7 ??? 2013 ?. Finanzamt ???? ?? ???? ?????? ?????? ?????
????????????????? ?? ?????????? ?????, ?????? ?????? ??? ?????? A-Brauerei, ??? ????
????????????????? ?? ???? ?????????? (????? ?????????? ??????????????) ?? ?????????????? ??????,
????????????????? ?? T-GmbH (????? ?????????? ?????????????) — ?????? ?????????? ?? ?????
????????????? ? ?????????????? ???? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??
????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????, ?? ?????? ???? ?????? ???? —
????????????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ???? 1, ?????????? 1, ?????? 3 ?? GrEStG,
????? ?? ???? ???? ?????????????? ?? ???? 6a ?? GrEStG.

11 ? ???????? ?? 19 ??? 2013 ?. Finanzamt ?????????? ???????, ?????? A-Brauerei ?????? ??
????????????????? ??? ?????? ???? ?????????, ? ??????, ?? T-GmbH ?? ? „?????????????
?????????“ ?? ?????? ?? ?????????? ???? 6a, ??? ???? ???? ?????????? ???? ?????????? ?
????????? ?? ?????????, ???? ?? ?? ???? ?????????? ?????????????? ? ???? 6a ?????? ??
??????? ???????? ?? ???-????? 95 % ? ?????????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????????? ???????.

12 ? ???????? ?? 14 ?????????? 2014 ?. Finanzgericht Nürnberg (????????? ??? ?????????,
?????????) ???????? ???????, ?????????? ?? A-Brauerei ?????? ???? ??????, ? ??????, ?? ?
????????? ?????? ?? ???? ?? ?????? ?????????? ??????????, ?????????? ? ???? 6 ??
GrEStG.

13 Finanzamt ?????? ?????????????? ?????? ?????? ???? ?????????? ???? Bundesfinanzhof
(??????????? ?????????? ???, ?????????).

14 ? ????????? ??????? ?? 25 ??????? 2015 ?. ??? ? ?????????? ???????????
????????????? ?? ???? 6 ?? GrEStG ? ?????????????????????? ?????????????? ? ??????, ??
?????????? ?? ???? ?? ?????????? ??????? ? ?????????? ??? ?? ? ??????????????? ?? ????? ??
???? ??????? ?? ?????????????? ???????????????, ??????? ?? ? ??????? ? ????????????????? ?
????????? ?????????????? ???????, ?????? ??????????????? ???????????, ?? ??????????????
????????????? ?????????? ?? ?????????????.

15 ? ??? ? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??????? ?????????? ? ??????? ????
???? 6a ?? GrEStG ?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ??????????, ?? ?????????????????? ?? ???
????????? ?????????????? ??????? ?? ??? ? ?????????????????? ??? „????????? ?????“ ?? ??????? ??
???? 107, ????????? 1 ???, ??? ?? ??? ?? ??? ?????????????? ??????????????? ??
????????????????? ?? ?????????????????? ? ?? ??????????? („standstill“), ?????????????? ? ??? 108,
?????????? 3 ???.

16 ? ??? ? ??????????? Bundesministerium der Finanzen (????????????? ??????????????? ??
????????????, ?????????), ?????????? ? ??????????????????? ??? ?????????????? ?????????????,
????????????, ?? ?????????????????? ? ??? 6a ?? GrEStG ?????????? ?????????????? ?? ? ???
?????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ??????? ??? ?? ? ?????????????? ?????????????? ??
????????????????? ?? ??? ?????????? ??????????????. ?? ?????? ?????????, ??? ?? ?????????? ?? ?????????
?? ?????? ?? ?? ?????????????????? ??? ?? 7 ????????? 2014 ?. Autogrill España/????????? (T?219/10,
EU:T:2014:939), ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? „????????? ?????“ ?? ?????????
?? ????? 107, ????????? 1 ?? ???, ?? ??? ?? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?? ???
????????????????? ?????????????????? ?? ?? ?????????????????????? ??????????????????, ?????????????? ?? ???
????? ?????????????????????? ???????????, ??? ?? ?? ??? ? ?????????????? ?????????????????? ?? ???
????????????????? ?????????? ?? ???????????????????.

17 ??? ??? ? ????????? Bundesfinanzhof (????????????? ????????????? ???) ??????? ?? ???
????????????????????? ? ?? ????????? ?? ??? ?????????? ?????????????????? ???????:

„????????? ?? ????? 107, ?????????? 1 ??? ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ? ?????????? ?????????????? ??
????? ??????????????? ??????, ??????? ??????????? ?????????? ??????? ?? ?????????? ??????? ??
?????????????? ??????????????? ?? ?? ??????? ??????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ??? ??
?????????????, ?? ? ??????? ??????????????????? (?????????), ??? ? ?????????????????????? ??????????
?????????????? ??????? ?????????? (????????????????? ?????????? ?????????????????? ? ??????????????????
?????????????) ? ? ??????????????? ?? ??? ??????? ?????? ?????????????????? ?????????? ? ??? ??????
????? ??? ? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????? ??? ?? ? ?????????????????????? ??????????? ?
????????? ?? 100 %?“.

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

18 ? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ???? 107,
?????????? 1 ?? ??? ??????? ?? ?? ?????????? ? ???????, ?? ?????????? ?????????????? ???
????????????????????? ? ?????????? ??????????????????, ? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??????
????????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ???,
????????????? ? ?????????? ?? ??????????????????????, ? ?????? ?????????? ??? ? ?????????? ?? ??? ? ???
?????, ?????????? ? ??????? ?????????? ?? ???-????? 95 %, ?????????????? ?????????????????? ??? ??
????????? ?????? ??? ? ?????????????????????? ? ??? ??????? ??? ???? , ??????????? ?????????????????? ?? ???
????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????

19 ?????????? ?????????????????? ?????????? ?? ??? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????? ???
„????????????? ?????“ ?? ?????????? ?? ??? 107, ?????????? 1 ??? ?????????? ?? ?? ??????????
????????? ?????????? ??-????? ??????????. ?????, ?????? ?? ?????? ??????? ?? ??????? ?? ??????????

??? ???????????? ??????? ?? ??????????. ?????, ??? ?????? ?????? ?? ? ? ?????????? ??
????????? ???????????? ?????? ?????????? ??????. ?????, ?? ?????? ?? ???????????? ??????????
????????????? ?? ????? ?????????????. ?????????, ?? ?????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ??
????????? ???????????????? (??, ?????????? ?? 21 ?????????? 2016 ?, ?????????/World Duty Free Group
SA ? ??., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ?. 53 ? ???????????? ????????? ??????????).

20 ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ???????????????? ?? ????????????????, ?????? ? ????? ??
????????????? ?? ??????????? „????????? ??????“ ?? ??????? ?? ????? 107, ?????????? 1 ?????, ?
?????? ??????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????, ?????? ??????? ?????????????? ??????????????,
??????????????????? ? ????? 6a ?? GrESTG ?????????? ?????????????? ??????? ?????????? ?? ?????
??????????????????? ????? „????? ? ??? ??????????“ ? ?????????????????? ?? ??????? ?????? ??????????????
????? ?? ????? 107, ?????????? 1 ?? ?????, ??? ?????? ?? ???????????? ?????????????? ?? ?????
????????????? ?????????? ?? ??????????????????.

21 ? ????? ????????????, ?? ?? ?????? ??-??????????? ?? ???????????????? ??????, ? ????? ??
????????????? ?????????? ??????????????, ?????? ?? ?? ??????????, ?? ?????? ?? ??????? ??????????,
?????, ?????? ?? ?? ?? ?????? ? ???????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????????? ????????????????
? ??-????????? ?????????? ? ?????????? ? ?????????????? ?????????????????????? ?????, ????? ??
????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ? ?????? ?????? ??????????????
??????????? ?????? ?? ?????????? ?? ????? 107, ?????????? 1 ????? (????????? ?? 21 ?????????? 2016 ?,
?????????/World Duty Free Group ? ??., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ?. 56 ?
????????????? ?????????? ??????????).

22 ? ????? ?????????? ?????? ???????????????? ??, ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ???????????????? ?????????? ?? ?????? ??????, ??? ?????????????
????????? ?????? ?? ???????????????????? ?? ??????????????????, ?????? ?? ??????? ?????? ??
??????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?
????????? ?????????????? ? ??????? ?????????????, ? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ??
????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ???????????????? (????????? ?? 21 ?????????? 2016 ?,
?????????/World Duty Free Group ? ??., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ?. 86).

23 ?? ?????? ??????, ?????????????????? ?????? ? ??? ??????????, ?????? ??????? ?????? ??????
??????????????? ??????????, ?????????????????? ??????, ???????????? ??? ?????????? ??? ??????
????????????????? ? ???????????????? ?????????? ??????? (??, ? ?????? ??????? ?????????? ?? 29 ????? 2012 ?,
3M Italia, C?417/10, EU:C:2012:184, ?. 39, ? ?? 21 ?????????? 2016 ?, ?????????/World Duty Free
Group ? ??., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ?. 56 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

24 ??????, ?? ?????? ?????????????????????????? ?????, ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????
?? ?????????? ??????, ?????? ?? ?? ?????????? ?? ???, ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?? ? ??????????
??????????????? ?????????? (????????? ?? 21 ?????????? 2016 ?, ?????????/World Duty Free Group ?
??., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ?. 59).

25 ??? ??? ?????? ??????, ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??????????????
?? ?????????? ?? ??????????????????, ?? ? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????????????? ? ?????
„????? ? ??? ??????????“ (??, ? ?????? ?????????? ?????????? ?? 21 ?????????? 2016 ?, ?????????/World
Duty Free Group ? ??., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ?. 82—84).

26 ?????????? ?? ? ?????????????? ??????????????????, ?? ??????, ?????????????????? ??????????????, ??? a
priori ?????????????? ??????????, ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?,
??????????? ??? ?????????, ? ?????? ?????????? ?????????? ??????? ????????????????; ?????? ??????????????
??????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????-?????????????????????
?????? ?? ??????????????????, ?????? ??? ?????? ?? ??????? ?????? ?????????????? (??, ? ?????? ???????
????????? ?? 10 ?????? 2006 ?, Cassa di Risparmio di Firenze ? ??., C?222/04, EU:C:2006:8, ?.

27 ????? ????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??? „????? ? ??? ?????????“ ??? ?????????? ? ??????, ?? ?????, ????? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ????? ?????????????, ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????????????, ?????????? ?? ?? ? ??-????????????? ??????????, ????? ?????? ?? ????? ?????????? ? ????? ?? ?????????????, ??? ? ?????????? ????????????????? (?? ? ??? ?????? ????????? ?? 21 ????????? 2016 ?, ???????/World Duty Free Group ? ?., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ? 69—71).

28 ? ?????????? ?????? ?? ??????????, ? ????? ?????????? ?????, ? ?????, ?? ?????????????????? ?? ????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????, ????????????? ? ??? 6a ?? GrEStG, ? ????????? ? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?? 22 ????????? 2009 ?. ?? ????????? „???????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????“ ??? ?????, ????? ????????? ?????????? ??? 1, ????????? 1, ????? 3, ? ????????? 2a ? 3?? GrEStG.

29 ????? ????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????, ?? ????? ?????????? ??? ?????????????????, ? ?????, ?? ?????????? ?? ?? ? ?? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????????, ? ? ????????? ?????????????????????, ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ??????????, ?? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????, ????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? 2008 ?.

30 ???? ?? ?????????????, ? ????? ?????????? ?????, ? ?????, ?? ??? ? ??? ?? ?????????????????? ?????? ? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ??????????, ??? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????, ?????? ?????? ? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?? ??????????, ????????? „????????????????? ?????????“, ?/??? ??? ??? ?????????? ??????????, ????????? „????????????????“, ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ??????????, ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?????????????? ?????????, ???-????? ? ?????? ?? 95 %, ??? ??? ?????????????? ? ? ?????????????? ?? ??? ?? ??????? ?????? ?????? ?????????????????? ? ?? ?????? ??? ?????.

31 ????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ??? ?? ?????????? ? ??-????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?? ??????????, ?????? ?????????????? ?????????????????, ? ?????????????, ?????? ?? ?????????? ? ?????? ?????, ?? ?????????? ?? ??? ?????????????, ??? ?? ?????????? ?????????????????, ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ??? ?????? ?? ??????????

32 ? ??? ?????????? ??? ?????????, ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ? ?? ?????????? ?????????, ?? ?? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ? ??????????, ??? ? ? ?? ?????????, ? ?????, ?? ?????? ?????? ??-????????? ?? ????? 101 ?? ?????? ?? 15 ??????? 2011 ?, ?????? ? ???????/Government of Gibraltar ? ?????????? ????????? (C?106/09 P ? C?107/09 P, EU:C:2011:732), ??? ?????? ?????? ?? ? ? ?????? ?????????????? ? ?? ?? ?????????? ?? ?????????, ?????? ??? ?? ??? ? ? ?? ?????????, ?? ?? ?? ??? ? ? ?? ?????????, ??? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????, ?????? ?? ?????????? ? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ? ?????????? ?????????.

33 ?????????, ????? ??, ?? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ? ??????????, ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ? ?????????, ??? ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????, ??????????????????, ?? ?? ?? ?????? ?????????? — ?????? ? ?????? ? ?????? ?? ?????????

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

40 ????? ???? ???? ? ? ? ?????? ????????? ? ?????????? ? ? ????????? ? ?
????????????????, ? ???? ???? ?????? ???? 6 ? GrESTG. ?????? ? ? ? ??????, ? ? ?
? ? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ? ? ?????? ? ? ?????????? ??????, ? ?
????? ? ? ? ?????? ? ? ?????????????????? ? ? ??????????, ? ? ???? , ? ? ?????? ? ? ?????
????? ?????????????????? ? ? ??????????, ?????? ?????????????? ???? ? ? ?????? ? ?
???????? ? ? ??????, ????????? ? ????????? ???? , ? ? ?????? ? ? GrESTG.

41 ?????? ?????? ?????? ? ? ???? 6a ? GrESTG — ? ? ???? ? ???? , ? ? ????
????????????? ?????????????? ?????? ? ? ???? ???? ???? , ?????? ?????????? ? ? ??????
????????? ???? 1, ????????? 1, ????? 3 ? ????????? 2a ? 3 ? GrESTG — ?????? ? ?
?????, ? ? ?????????? ? ? ????????? ? ? ?????? ? ? ?????????, ????????? ? ??????????
????????, ?????????? ? ???? 35 ? ? ?????????? ??????, ?????? ? ? ? ?????? — ?????
???????? ?????????? ?????????????? ?????????? — ?????? ???? ???? , ?????? ? ? ?????? ?
????????? ? ???? ? ? ???? ?????? ? ? ????????? ? ? ???? ? ? ?????????????, ????????? ?
????????? ???? . ???? ? ? ?????????? ???? ???? ?????????? ? ? ?????? ?????
???????????????? ? ? ?????????? ?????, ?????????????? ? ?????????? ?????????????, ? ? ?????????
???????????????? ? ? ???? 1 ? GrESTG, ?????? ?????????? ?????? ? ? ?????????? ????????? ? ?
?????, ?????, ????? ? ? ????????? ? ???? 37 ? ? ?????????? ??????, ??????????????
????????????????? ??????, ?????? ???? ???? ? ? ? ???? ? ? ?????????? ? ? ?????????.

42 ????? ???? ???? , ? ? ???? 6a ? GrESTG ???? ? ? ??????????????, ? ? ???? ????? ,
????? ?????????????, ?????? ?????????? ?????????????? ? ?????? ? ? ???? ???? ??????????
? ???? ?????????? ? ?????? ???? ? ? ?????? ?????????? ?????????????, ????????????? ?
????????? ?????????????, ? ? ???? ???? , ?????????????, ????????????? ??????
????????????????, ?
????????????????, ?????? ? ???? , ? ????
????????? ?????? ???? ? ? ? ? ? ? ? , ?????? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ?
????????? ? ? ???? ? ? ?????????????? ?????? ?????????????? ???? , ??????????
????????????????
????????????? ?

43 ????? ???? ?????????? ? ? ?????????????????, ????????????? ? ? ????????? ?
????????????????? ? ? ????????? ???? ?????????? ? ? ? ? ? ? ? ? ? , ????????? ? ? ?????
???????? ? ? ? ? - ???? 95 % , ? ? ????????? ? ? ?????????? ? ? ???? ???? ???? ????
???? ???? ????
???? ?

44 ? ? ???? ???? ???? ???? ? ? ? ? ? ? ? , ? ? ???? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ?
???? ? ? ? ? ? ? ? „???????? ????“ ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? , ????????? ? ? ? ? ? ? ? ?
????? ?????????????, ????? ? ? ???? ????
?????
????????????? a priori, ?????? ?????????????? ?????? ???? ? ? ? ? ? ? , ? ? ????
???????????????? ? ? ? ? ? ? ? , ?
?????????, ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? (???????? ? ? 21 ????????? 2016 ?., ???????/World
Duty Free Group ? ?., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ? . 58 ? ?????????? ??????
????????).

45 ? ?????????? ?????? ?????? ? ? ? ? ? ? , ?????? ?????????? ?????????????? ??????????
? ????
???????? ? ? ? ? ? ? ? , ????????? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? , ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? 6 ?
GrESTG ?????????????? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ? , ? ,

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

46 ???????? ?????????? ? ?????? ?? ???????????????? ?? ?????????? ?????, ?????? ?
????????? ?? ?????????????????, ?????????? ? ???????? ?? ?????? ?? ??????????, ?? ?????? ?
??????????? ???????? ???????? ???????? ?? ?????????? ???????? ? ?????????? ?? ???-????? 95 %,
?? ?????? ?? ??????????, ?? ?????????? ?? ?????????? ??? 1, ?????????? 2a ? 3 ?? GrEStG
????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ? ?????????? ? ?????? „?? ?????“,
?.?. ??? ??????, ? ?????? ?????????????? ???????????? ?? ???????????? ??? ? ?????????????? ?
????????? ?? ??????????. ??? ??? ???? ???????????????? ?? ???????????? ??? ???? ?????????
??????? ? ?????????? ?? ?????????????????, ?????????? ? ???????? ?? ??? ???? — ? ??-
?????????, ?????? ? ? ?????????????? ??????, ?????????????? ???????? ??? ?????????????? ??
????????????????? ?????? ???????? ??????????, ?????? ? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ??? —
???? ?? ?????? ?? ?????? ???????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?????????? ???, ? ?????? ??????, ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?
????????????? ??????????????, ?????? ?? ?????????????, ?? ?????????????? ?? ???-????? 95 % ??
????????? ??? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????, ? ?????? ??? ???
????????????????????, ?????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????? ? ???????? ??? ?????????????? ??
????????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??????????.

47 ??????, ?????? ?????????? ? ?????????????? ???????? ? ?????? 175 ?? ?????? ???????????,
?? ?????? ?????? ???????? ?????????? ?? ?? ?????? ??? ?????????????????, ?????? ???????? ???
???????????, ?????????? ? ?????? ?????????? ??? 95 %. ?????????? ? ?????? ?????? ?????????????????
?? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ???????? ??? 95 % ?? ?????????? ??? ??
????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?? ? ?????????? ?????????? ??? 1, ?????????? 2a ?
3 ?? GrEStG, ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ??? ??????????
???? ?? ?????? ??????????????????, ???????????? ? ?????? 6a ?? GrEStG.

48 ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ?????, ?????? ?????????????????? ???????????? ??
????????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????, ??? ?? ??? ?????????????? ??
????????????? ? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??????, ??? ?????????????? ?????????
????????? ??? ?? ??????, ?? ??? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????????
????????? ?? ?????????? ?????????? ??????. ? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????????????, ??
???? ??????, ??????, ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ? ?????? ?? ?????? ?? ???, ?
?? ?????, ?????????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??????????, ?????? ?? ?????????????
?? ?????????????? ?? ??? ???? (????????? ?? 6 ?????????? 2006 ., ???????????/?????????,
C?88/03, EU:C:2006:511, ? 81).

49 ? ???????????? ?? ?????? ??????, ?? ?????, ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??
????????? ??????????, ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????, ?????? ? a priori ???????????? (?? ?
???? ?????? ?????????? ?? 29 ?????? 2004 ., GIL Insurance ? ??., C?308/01, EU:C:2004:252, ?
74—76, ? ?? 8 ?????????? 2011 ., Paint Graphos ? ??., C?78/08—C?80/08, EU:C:2011:550, ?
64—76).

50 ? ?????????????? ?????? ?????, ?????????? ? ?????????????? ?????????????????? ?? ??????????????
? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????, ?????? ? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????????
????????? ? ?????????????????, ?????????????? ?????????? ?????????, ??? ?? ?????????? ??????????????
? ????? 6a ?? GrEStG ?????????? ?????????????????? ?? ?? ?????? ??? ?? ?????????? ??
????????????????, ?????????????? ?????? ??????????, ?????????? ? ?????? ?????????? ?? ???-????? 95
%, ?????????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ? ??? ??????
????? ???.

51 ?????? ???, ?????? ?????????? ? ?????????????? ?????????????, ?????????????? ?? ??????????
???? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?

?????? ?????????? ?????????????????? ? ?????????????? ?? ?? ??????????????
????????????????, ???? ?? ??????? ?????? ?????? ??????? ?? ???? ???????, ?????? ??
????????, ???? ???? ??????? ?????????????????, ?? ?? ??????????? ?? ??????, ??????????
?? ?? ?? ?????? ???? ??????? ??????????????. ??????? ?????????????????? ??
???????????????? ???? ?? ??????????????? ?????????, ????????? ? ??????????? ??? ??????????
?? ????????????? ??????? (?? ?? ????????? ??????? ?? 29 ????? 2004 ?, GIL Insurance ? ??.,
C?308/01, EU:C:2004:252, ?. 74).

52 ?????????????, ???? ????????????? ??????????????? ?? ??????? ????????????????? ??????
?????????????, ?????? ?? ??????? ?????? ?? ?????, ?????????????? ? ??????????????? ?????? ?????,
?? ??????? ? ??????? ?????????????? ? ??????? ???????????, ???? ????????????????? ? ?????????????,
??? ???? ?? ???? ?? ?? ??????? ??????? ????????? ?????????? ? ???? ??????????? ??????????? ??
????????????? ??? ?? ??????????????? ?? ??????????, ? ?????? ?? ??????.

53 ? ?????? ?? ??????? ?????????? ??-???? ??????????????? ?? ????????????? ??????? ??????? ??
?? ?????????, ?? ???? 107, ????????? 1 ??? ??????? ?? ?? ??????? ? ??????, ?? ?? ??????????
?????????????? ?? ???? ????????????? ??????? ?? ????????????????? ?? ??????????????? ?????????????
????????? ?????????????? ???? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????, ? ?????? ??
???????????????? ?? ?????? ?????? ??????????????????? ?? ??????????? ?????? ????????????????? ??
?????????????????? ?? ?????????? ???? , ?????????? ? ?????????? ?? ?????????????????, ? ??????
?????????? ???? ??????????? ?? ???? ? ???? ?????, ?????????? ? ??????? ????????? ?? ???-?????
95 %, ????????????? ??????????????? ???? ?? ??????? ?????? ???? ????????????????? ? ??? ???????
????? ????.

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

54 ? ?????? ?? ???????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????????? ??????????
????? ????????????????? ?????????????? ?? ??????????? ??? ?? ????????????????????? ???? ??????????????
?????????????, ?????????????? ??????? ?? ?? ??????????? ?? ??????????? ??????????. ??????????,
????????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????? ???? ???? , ?????????? ?? ???? ?? ??????????????
??????, ?? ?????????? ?? ???????????????????.

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

???? 107, ????????? 1 ?? ???? ??????? ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ?? ??????????
???????????????? ?? ???? ?????????????? ?????????? ?? ??????????????????? ?? ??????????????
?????????????? ?????????? ?????????????? ???? ?????????????????? ? ?????????? ???????????????, ?
????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ??????????????????? ?? ??????????? ??????
???????????????????? ?? ????????????????????? ?? ?????????? ???? , ??????????? ? ?????????? ??
??????????????????, ? ?????? ?????????? ???? ??????????? ?? ???? ? ???? ?????, ?????????? ?
????????? ?????????? ?? ???-???? 95 %, ??????????????? ?????????????????? ???? ?? ???????
?????? ???? ?????????????????? ? ??? ??????? ?????? ????.

????????

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