

- ?? 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 ?????????, ????? ??, ?? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ? ??????????, ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ? ?????????, ??? ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????, ??????????????????, ?? ?? ??? ?????? ?????????? — ?????? ? ?????? ? ?????? ?? ?????????

„[...] — ? [...] , [...] , ?
[...] ,
? [...] , ? [...] , ? [...] , ? [...] , ?
? [...] , [...] , ? [...] , ?
? [...] , ?
? [...] , ?
([...] 21 [...] 2016 ., [...] /World Duty Free Group ? ., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ? . 77, ? ? 28 ? 2018 ., Andres (faillite Heitkamp BauHolding)/[...] , C?203/16 P, EU:C:2018:505, ? . 93).

34 [...] , [...] 20 ?
[...] , ?
[...] 107, [...] 1 ?.

35 [...] „[...]“
[...] 107, [...] 1 ? , [...] ?
[...] ?
[...] „[...]“ ?
[...] , [...] ?
[...] ?
[...] ([...] 21 [...] 2016 ., [...] /World Duty Free Group ? ., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ? . 54 ? [...]).

36 ? [...] „[...]“ , ?
[...] „[...]“ ?
[...] , ?
[...] , ?
[...] (? ? [...]
? 21 [...] 2016 ., [...] /World Duty Free Group ? ., C?20/15 P ? C?21/15 P, EU:C:2016:981, ? . 57).

37 ? [...] , ?
[...] , ?
[...] , ?
[...] , ?
[...] , ?

38 ? [...] ?
[...] 6 ? GrEstG — [...] ?
[...] 95 % ,
[...] —
[...] ?
[...] ?
[...] ?
[...] ?

39 ? [...] ,
[...] ?
[...] (Rechtsträgerwechsel),
[...] ?
[...] ?

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 %, ??????????????? ?????????????????? ???? ?? ????
?????? ???? ??????????????????? ? ??? ??????? ???? ?????.

?????????

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