

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

30 ??? 2016 ??????(*)

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

?? ???? C?123/15

? ?????????? ?????????????????? ??????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????? 267 ????? ?? Bundesfinanzhof (????????????? ?????????????? ??, ??????????????), ? ??? ?? 20 ??????? 2015 ?, ?????????? ? ?????? ?? 12 ?????? 2015 ?, ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????

Max-Heinz Feilen

??????

Finanzamt Fulda,

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

????????? ?? ??: M. Ilešič, ?????????????????? ?? ??????????, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal ? E. Jarašičnas (?????????????), ??????,

????????????? ??????????: M. Wathelet,

?????????????: I. Illéssy, ??????????????????,

????????? ?????????????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????????????? ? ? ?????????????? ?????????????? ?? 27 ????????? 2016 ?,

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

- ?? Feilen, ?? P. Thouet, Rechtsanwalt,
- ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? T. Henze, ? ?????????????????? ?? ??????????????????,
- ?? ?????????????????? ??????????????????, ?? A. Rubio González, ? ?????????????????? ?? ??????????????????,
- ?? ?????????????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????, ?? S. Sutton ? M. Holt, ? ?????????????????? ?? ??????????????????????, ?????????????????? ?? R. Hill, barrister,
- ?? ?????????????????????? ??????????, ?? M. Wasmeier ? W. Roels, ? ?????????????????? ?? ??????????????????????,

????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????, ?????????????????? ? ?????????????? ?????????????? ?? 17 ?????? 2016 ?,

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

????????

1 ?????????????????? ??????????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ????? 63, ?????????? 1 ? ????? 65 ?????.

2 ?????????????? ? ??????????? ? ?????????? ?? ?????????? ????? ?????? ??? Max-Heinz Feilen ? Finanzamt Fulda (????????? ??????? ??????, ??????????) ?? ?????? ?????????? ?? ??????????????? ?? ?? ??????????????? ?????????????? ?? ?????????, ? ?????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ??.

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

3 ?????????? ????? 1, ?????????? 1, ?????? 1 ?? Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (????????????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????????? ? ?????? ??????????, ?????????? ??-????????? „ErbStG“) ? ?????????????? ??, ?????????????? ?? ?????????????? 2007 ?, ?????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ?????? ?????? ??????????????????.

4 ?????????? ????? 2, ?????????? 1, ?????? 1—3 ?? ErbStG:

„????????????? ?????????????? ???????????:

1. ? ?????????? ?? ????? 1, ?????????? 1, ??????1—3 ?? ??????? ??????????????, ?????????????? ?????????? ??????????????, ?????????? ?????????????????????, ??? ??????? ?? ?????????? ??, [...] ??? ?????????????????????, ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ??????. ?????????? ?????? ??:

a) ?????????????????? ????? ? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????,

[...]

3. ??? ??????? ?????????? ?????????? — ?? ?????????????????? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 121 ?? Bewertungsgesetz [(????????? ?? ??????????????????)]. [...]“.

5 ????? 15 ?? ErbStG, ?????? ?????????? ?????????????? ??????????, ? ?????????? 1 ??????:

„? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????????????, ?????????????? ?????????????????? ? ?????????????????????, ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ???????:

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

1. ??????????/????????????? ? ?????????????? ???????????,

2. ??????? ? ??????? ?? ??????????/?????????????“,

3. ?????????????????? ?? ??????? ? ?? ?????????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????? 2,

4. ?????????????????, ??? ?????????????????;

[...]“.

6 ????? 27 ?? ErbStG ??????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????:

„(1) ??? ????? ?? ??????? ????? ? ?????????? ?? ??????????? ??????????, ?????? ?????
????????????? ?????? ??????? ?????? ?????????????????? ????? ? ?????? ??????????????? ?? ????? ?? ?????
????????? ?????? ? ?? ?????????????????? ? ??????? ??????? ??????? ?????????????????? ?????????? ?????
??????, ????????????? ?????? ?? ??????????? ??? ?????????? ?? ??????????? ?? ??????????? 3, ??????
?????????:

? ...%

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

50

?? ????????? ?? 1 ?????????

45

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

40

???????? ?? 2 ?????????, ?? ?? ????????? ?? 3 ?????????

35

???????? ?? 3 ?????????, ?? ?? ????????? ?? 4 ?????????

30

???????? ?? 4 ?????????, ?? ?? ????????? ?? 5 ?????????

25

???????? ?? 5 ?????????, ?? ?? ????????? ?? 6 ?????????

20

???????? ?? 6 ?????????, ?? ?? ????????? ?? 8 ?????????

10

???????? ?? 8 ?????????, ?? ?? ????????? ?? 10 ?????????

[...]

(3) ?????????????????? ?? ??????????? 1 ?? ?????? ?? ?????????????? ???????, ?????? ?? ??????????? ???
????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????? 1 ?????? ??????? ??????? ??????????????????, ?????? ?
????????? ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????“.

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

7 ??? Feilen, ?????? ?????????????? ? ???????????, ? ?????????????? ?????????????? ?? ????????? ??????,
????????????? ?????? 2007 ?. ? ?????????? ?????????? ???????, ????????? ? ?????? ?????????? ??????????
?????????????????????????. ?????????????????? ?? ?????????? ?? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?
????????????????????? ?? ?????????? ?, ?????????????? ?????? ?????????????? 2004 ?. ? ??????????, ????????? ?
????????????????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??. ??? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ??

20 ? ?????? ???? 27, ????????? 1 ?? ErbStG ?????????, ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????, ?????? ???? ?? ????????? ???? | ??? ? ?????????????? ?????????????, ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ???? ? ???? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ???? ? ??? ?????? ?????????? ?????????????? ? ???? ?????????? ? ?????? ?????? ?????????????? ? ??????????. ?? ?????? ?????????? ???? 2 ?? ErbStG ???? ?????? ?? ???????, ??????? ???? ???? ?? ????????? ? ? ?????????????????????? ???, ??? ?????? ?? ????????????? ?????????, ?????????????????, ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ? „????????? ? ?????????“, ?? ?? ???? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ??????????????, ? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ? ? ?????????? ? ?????????? ???, ??? ? ? ?????????, ???? ???? ?? ?????????? ? ???? ?????????????? ?? ?????????? ? ??????????

21 ?????????????? ?????????? ???? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????, ???? ?? ?????? ??????????????, ?????????? ? ?????????????????? ?? ?????????????? ??????????????, ? ???? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ???? ?????????????? ??????????????. ???? ?????? ???? ?? ???? ,?? ?????????????, ?????????????? ?????????????, ?????? ? ???? ?????????????? ? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????, ???? ???? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ? ?????????????? ? ?????????, ?? ?????? ? ??-????? ?????? ?????? ??????????????, ?????????? ??????, ? ?????? ?? ?????? ?????????????, ?????????? ???? ??????????, ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ??????????????, ??? ?????????????, ?????????? ??????????, ?????????????? ? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????, ???? ???? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ? ??????????. ???? ???? ?????? ???????, ?????? ?????????????? ?????????????? ??????????????, ???? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?????????????? ?

22 ?? ???? ??????, ?? ?????????????? ?????? ?????? ???? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ? ???? 63, ?????????? 1 ?????.

23 ??? ???? ?????????????? ?????????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ???? ?????????? ?? 12 ?????????? 2009 ?, Block (C?67/08, EU:C:2009:92), ?????????????? ???? ?????, ?????? ?? ???? ??????, ?? ?? ?????????? ?? ??????????????, ?????????????? ? ???? ?????????, ?????????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ? ?????? ?????????? ?????????? ?? ???? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ???? ??????????????, ? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????????, ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ? ???? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?????? ???? ?????????????? ??????????????

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

24 ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ???? 65 ???? , ?????? ?? ???? ?????????, ?? ?????????? ?????????? 1, ?????? ?) ?? ???? ???? ?????????????????? ?? ???? 63 ???? „?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? [...] ? ? ?????????? ?????????????????? ?????????????? ???? ?????????? ?????????? ?????????????????????, ?????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????, ?????? ?? ? ?????????? ?????????????, ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ???? ?????? ?????????????????? ?

25 ?????????????? ???? ?????????????? ?? ???? 65 ???? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????????, ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ? ?????????????? ?? ?????????, ?????? ?????????????????, ??? ?? ?????????????? ??????, ? ?????? ?????????????? ?????? ??????????, ??????????????

? ?????????? ? ??????????. ?????????? ?????????????? ? ???? 65, ?????????? 1, ?????? ?) ????? ?
?? ????? ???? ?????????????? ?? ?????????? 3 ?? ?????? ?????, ?????? ?????????????, ?? ?????????????? ?
????????? 1 ?????????????? ?????????????? „?? ?????????????????? ?????????? ?? ??????????????
????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?
????????? ?? ?????????? ?? ???? 63 [?????]“ (????????? ?? 4 ????????????? 2014 ?.,
?????????/?????????, C?211/13, ?????????????????, EU:C:2014:2148, ? 46 ? ?????????????? ??????????
?????????).

26 ??? ????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????, ?????? ????? 65, ?????????? 1, ?????? a) ?????
????????????, ??????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????????????????
????????????? ? ????? 65, ?????????? 3 ?????. ? ????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ????? ???????, ??
?? ?? ????? ?????????????? ?????????? ???????, ?????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ??????
????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?
????????????????????? ?????, ?? ?????? ?????????????, ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????, ?
????????????? ?????? ??, ?? ?? ??????? ?? ?????????????? ? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????
????????????????? ?????????? ?? ??????????, ? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ??????? ??
????????????, ?????? ?? ?? ?????????????? ???????, ?? ?? ? ?????????????? ? ??????????????
????????????????? ?? ?? ? ?????????? (????????? ?? 3 ????????????? 2014 ?., ??????????/?????????, C?127/12,
????????????????????, EU:C:2014:2130, ? 73 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

27 ?? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????????????, ?????? ??????????, ?? ??
????????? ?? ??????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ???????
????????? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ?????????????? ??????? ?? ?????????? ?????? I, ?????? ?????????????? ??
????????????????? ?? ?????????? ? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????, ?????????????? ??????,
?????? ?????? ?????????? ??????? ?????? ?????????????????????? ????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?? ??????
????????? ?????, ?????????????? ????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????? ? ?????????????????????????????? ??
????????????? ?? ?????????????????? ??????????????????. ????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ???????
?????? ??????????????????, ?????????????? ? ????? 27, ?????????? 1 ?? ErbStG, ?????????????? ?????????
????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??
????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ? ?????? ??????????? ?
????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? (?? ?? ?????????? ?????????? ?? 17
???????????? 2013 ?., Welte, C?181/12, EU:C:2013:662, ? 51 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

28 ?????????????????? ?????????????? ? ?????????????????, ?????????????? ?? ?????????????????? ? ??????????
????????????????????? ?????????? ???????, ??????? ?????????????? ?????????? ?????????????.

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

30 ? ????? ?????????????? ??????? ?? ?? ?????????, ?? ?????? ?????? ? ??????, ?? ?????????????????????
?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????
?????? ?????????????????????? ?? ?????????????????????? ? ?????????? ?????????? ?? ??????????. ?? ???? ?? ??
????? ?? ?? ?????????? ??????? ?????????????, ? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??????
????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?
????????????????? ?????????? ??????????????, ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????? ?????????? ?? ??
????????????? ? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ??????? ????????? (????????? ?? 17 ??????????
2013 ?., Welte, C?181/12, EU:C:2013:662, ? 59 ? ?? 7 ?????????? 2013 ?., K, C?322/11,
EU:C:2013:716, ? 65 ? 66 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

31 ? ??????? ?????????????????? ?????????????? ??????, ?? ??????????????????, ?????? ?????????? ??
????????????????????? ?? ??????? ?????? ??????????????????, ?????????????? ? ????? 27, ?????????? 1 ?? ErbStG,

? ????? ????????? ? ?????, ?? ????????????? ????????????? ? ? ?????? ????????????? ?????
???????????????? ????? ? ????? ?????????? ? ?????? ?????? ??????????????????. ????? ?????????????
????????????, ?? ?????? ?? ????????????? ????????????? ? ?? ?????? — ? ?????? ?? ????? ? ?????
???????????? ? ????????????? ?????????? ????? ? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????
????? | — ?? 50 % ?????????? ? ????? ????????????? ?????? ?????? ?????????????????, ??????????
?????????????? ?? ????????????????? ????? ? ??? ?????????? ?? ?????.

32 ?? ?????????? ????? ?????????? ?? ?????????? ?? ????????????????? ?????????????????, ??????
????????????, ?? ????? 27 ?? ErbStG ?? ?????????? ?? ?????????, ?? ????????????????? ? ?????????????
?????? ??????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????????????, ?????????? ?? ?????? ? ?????? ????????????? ?????????????, ? ?????????? ??????????????????
???????????????????? ?????????????????????????? ?? ?????? ?????? ? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????
????????????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?????????????????? ?????? ?? ??????????
?? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????????????????, ?????????? ?????? ?????? ? ?????????? ? ?????????? ???
????????????????? ?????????????????? ? ?????????????????? ? ?????? ?????? ??????????. ???????, ?? ???????
????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????????, ?????? ?
????????????? ? ?????? ?????????????? ? ??????????, ? ?????????????? ?????????? ? ?????????????????????, ??
????????????????? ?????????????????? ?????????????? ?? ? ?????? ?? ?????????? ? ?????? ?????? ?????????????????? ? ??
????????? ?????????????????? ?????????? ??????????.

33 ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????????, ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??
????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????? ???????, ??????????
????? ?????????????????? ??????????????, ?????? ?????? ? ?????? ?????????????? ? ?????? ?????? ? ?????????? ???
????????????????? ??????????????????, ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??????????????
????????? (??, ?????????? ?? 1 ?????????? 2011 ?, ?????????/????????, C?250/08, EU:C:2011:793, ?. 73
? ?????????/????????, C?253/09, EU:C:2011:795, ?. 74). ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????, ??? ??
????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ? ?????????, ?????????????? ?? ??????????????, ?????? ?? ? ?????
????????????? ? ?????? ?????? ?????????????????? ? ?????? ?????????? ?????????.

34 ?? ?????? ???????, ?? ? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??????
????????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????????? ? ??????????????????
?????????? ?????????????.

35 ?????? ? , ?? ?? ?????, ?????? ?? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??
????????????????????, ?????? ? ??????????????, ?? ?????????? ?????? ?????????? ???????, ??????? ?????? ???????
??-????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??????????
????????????????????????????? ?????? (??, ? ?????? ?????????? ?????????? ?? 18 ?????????????? 2003 ?, Bosal,
C?168/01, EU:C:2003:479, ?. 30 ? ?? 24 ?????????? 2015 ?, Grünewald, C?559/13,
EU:C:2015:109, ?. 49).

36 ??? ??? ????? ? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????????? ? ????? 27 ?? ErbStG ?? ?? ??????
?? ?? ?????????? ??????????????, ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ??????????????????????
?????, ??? ?????????????? ?? ?????????, ?????????? ?????????? ?????? ?????????????????? ??? ??????????????
?????????????????, ??? ?????????? ?????????? ? ?????????????.

37 ?????? ?????? ?????????????????????? ? ????? 27 ?? ErbStG ???, ?????? ? ?????? ?? ?????? 31 ? 32
?? ?????????????????? ??????????, ? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??????????????
????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ??????????????, ?????? ?????? ? ?????? ?????????????? ?
??????, ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????? ??????????????
? ?????????? ?? ?????????? ??????. ?????????? ?????? ??? ? ?????????, ?????? ?????????????? ??????????????????
????????????? ? ?????? 71 ?? ?????????? ?????????????????, ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ? ?????? ??????
????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ? ?????????????????? ?????????????? ? ?????? ?????? ??????
????????????????????, ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????????????? ? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????

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

38 ??? ????? ??????? ?? ?? ???????, ?? ?????????????????? ?? ?? ??????????? ??????????????? ??
???????????? ?????????? ????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????, ?????
???????? ?? ?????????????? ??????? ??????? ????? ?????????????????? ? ?????????? ??????????????????

39 ?? ?? ????? ?????????? ?????????????? ??????????????, ?? ??????? ?? ? ??????????? ?
????????????????????? ?? ?????????????????????? ??? (?? ? ????? ??????? ?????????? ?? 1 ?????????? 2011 ?.,
?????????/????????, C?250/08, EU:C:2011:793, ? 78 ? ?????????/?????????, C?253/09,
EU:C:2011:795, ? 79).

40 ? ????? ?????????????? ??????? ?? ?? ???????, ?? ??????????????? ?? ??????? ??????
?????????????????, ?????????????? ????? ?????????????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????, ?????????
?????? ??????? ?????, ?? ?????? ? ?????????????? ?????????????? ??????????????, ? ?????????????? ??
????????????????? ?????????????????? ????? ?? ? ????? ??????????? ? ?????? ?????? ? ?????????? ?????
????????????????? ?????? ???????, ?????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ? ?????
27 ?? ErbStG ???, ????????? ? ?????? 37 ?? ?????????????? ??????????. ?????? ????? ??????????????
????????????? ? ?????????????????????? ?????????? ????? ??, ??? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????
????????????? ?? ? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????????. ???
????? ?????????????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ????? ?????????? ????? ?????????????? ?
?????????? ??????????? ? ???????????, ?????????? ?????????????????????? ?????????? ????? ??? (?? ? ?????
????????? ?????????? ?? 1 ?????????? 2011 ?., ??????????/?????????, C?253/09, EU:C:2011:795, ? 80 ?
81).

41 ?????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????, ?????? ?????????????? ??
????????????????? ?????????? ??????? ????? ?????????????????????? ? ?????????? ??????????????????, ? ?????????????? ??
????????????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????????????????? ?? ?????????????? ??????????

42 ??? ????? ? ? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ??????????, ?? ????? 63, ?????????? 1 ? ?????
65 ????? ??????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ????? ?????????????????????? ? ??????????
????????????????????, ?????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ????? ?????????????? ??????????????
?? ?????????? ?????? ??????????????????, ??????? ??????????????? ?????????? ??????????????, ?????? ?????
?????????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????????, ???
?????????? ?? ?????? ?????????????????? ? ?????? ??????????? ? ?????? ??????? ?????????????????? ? ?????? ??????????
?????????

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

43 ? ?????? ?? ??????????????????????????, ?? ?? ??????????? ? ??????????? ?????????????????? ??????????????
????? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????????????? ?????? ??????????????????
?????????????????, ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????????,
?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????, ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????
????????, ?? ?????????? ?? ??????????????????????

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

???? 63, ????????? 1 ? ??? 65 ??? ????????? ?????? ?????? ?? ????????? ??????? ?????
????????????????? ? ????????? ????????????????, ?????? ??? ??????????????? ?? ??????????
????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????????, ???????
????????????? ????????? ?????????????, ?????? ??? ?????????? ??????? ?????? ?????????????????
????? ? ??? ? ?????????????? ??? ? ??????????????, ?? ? ????????? ?? ??? ?????????????? ?
???? ?????????? ? ?????? ?????? ????????????????? ? ????? ?????????? ???????.

????????

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