

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

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

20 ?????????? 2018 ?????? (*)

„????????????? ?????????? — ??????? 63—65 ??? — ?????????? ?????????? ?? ?????????? —
????????? ?? ?????????? ?????? — ?????? ??????? ?? ?????????? ?????? ? ?????????? —
????????? ? ?????????? ? ??????? ? ?????? ?????? — ??????????, ?????????????? ??
????????? ?????? — ?????????? ?? ??????? ??????????, ?????????? ? ?????????? ?? ??-
????? ?????? ? ??????? ? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?
????????? ?? ??????? ?????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?????“

? ? C?685/16

? ??????? ????????????, ?????????? ?? ?????????? ??? 267 ??? ??
Finanzgericht Münster (????????? ??, ?????????, ?????????) ? ??? ?? 20 ?????????? 2016 ?,,
????????? ?? 27 ?????????? 2016 ?,, ? ??????? ?? ??????????? ?? ????

EV

?????

Finanzamt Lippstadt,

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

?????? ?? ?: J. L. da Cruz Vilaça, ?????????? ?? ???????, E. Levits (?????????), A. Borg Barthet, M. Berger ? F. Biltgen, ??????,

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

?????: M. Aleksejev, ????????????,

?????? ?????????? ? ?????????? ??? ?? ?????????????? ? ? ?????????? ?????????? ?? 30
?????? 2017 ?,,

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

- ?? EV, ?? U. Hohage, Rechtsanwalt,
- ?? Finanzamt Lippstadt, ?? H.?J. Sellmann, ? ?????????? ?? ????????????,
- ?? ?????????? ????????????, ?? T. Henze ? R. Kanitz, ? ?????????? ??
???????????????,
- ?? ?????????? ???????, ?? M. Wasmeier, W. Roels ? R. Lyal, ? ?????????? ??
???????????????,

????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ???????, ?????????????? ? ??????????
?????????? ?? 7 ?????????? 2018 .,,

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

???????

1 ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????? 63—65 ????.

2 ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????? ??? EV, ??????????
????????? ? ?????, ??????? ?? ?????????? ?????, ? Finanzamt Lippstadt (????????? ??????
??????, ???????, ??????? ??-?????? „????????? ?????“) ??? ?????? ? ?????????? ??
????? ????? ?????????? ?? ?????????? ??????.

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

3 ? ??? 8, ??????? 1, ??? 1—6 ?? Gesetz über die Besteuerung bei
Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz) (????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????????
????????????? ??????) ?? 8 ?????????? 1972 ?. (BGBl. 1972 ?. I, ??? 1713, ??????? ??-
?????? „AStG“), ?? ??????? ?????????? ??????:

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

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

3. ?????????? ?? ??????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????? ???????, ???
????????? ??????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? (? ??????????);

4. ?????? (? ??????????);

5. ?????? (? ??????????);

6. ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? (? ??????????).

4 ??? 2 ?? Gewerbesteuergesetz (????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????????
??????) ?? 2002 ., ? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? 2008 .,
?? 20 ??????? 2007 ?. (BGBl. 2007 I, ??? 3150, ??????? ??-?????? „GewStG“) ?????:

„1) 1????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?
????????, ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????[...] 3?????
??, ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????, ??????
?? ?????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? [...].

2) 1????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? (??-????????? ?? ??????????????
????????, ?????????????? ?????????, ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????
????????? ??????????), [...] ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
?? ?????????? ??????????. 2??? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? [
Organgesellschaft] ?? ??????? ?? ?????? 14, 17 ?? 18 ?? Körperschaftsteuergesetz [????? ??
????????????? ?????????? ?????????], ????? ??, ?? ?? ?????????????? ?????? ?? ??????????
?????? ?? ?????????????? ??????????“.

5 ?? ?????? ?? ??? 6 ?? GewStG 2002, ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ??????????
?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????, ? ?????? ?? ?????????? ??????????

? ??? 7, ??? ?? ?????????? ?? GewStG 2002, ????????, ??????? ? ? ?????????????? ???
????????? ??????, ??????? ? ? ?????? ?? ?????????? ?? Einkommensteuergesetz
(????? ?? ?????? ?????? ?????, ?????? ??-????? „EStG“) ??? ?? Körperschaftsteuergesetz
(????? ?? ?????? ?????? ????? ?? ??????????, ?????? ??-????? „KStG“), ???????
??? ??????? ?? ??????, ??????? ? ?????? 8 ? 9 ?? GewStG.

6 ??? 8 ?? GewStG 2002, ??????? „?????? ??????????“, ????????:

„?????? ???, ??????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????, ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? (???? 7):

[...]

5. ??????? ?? ??????? ?? ?????????? (?????????), ????? ?? ? ??? ??????? ?
????????? ? ??? 3, ??? 40 ?? [EStG] ??? ??? 8b, ??????? 1 ?? [KStG], ??????
????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ? ??????????, ? ?????????? ?? ???
??? ? ??? ?? ?????????? ?? ?????? ?? [KStG], ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??????????
??? 9, ??? 2? ?? 7, ??? ?????????? ?? ?????????? ??????, ????? ?? ??????????
????????? ?? ??? ??????, [...]

[...]“.

7 ??? 9 ?? GewStG 2002 ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?????????, ??????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ??????????, ?? ??????????, ??????????
? ?????? ?????? ??????, ??? ? ?????? ??????.

8 ??? 9, ??? 2a ?? GewStG 2002 ???????, ?? ?????? ?? ?????????? ?
????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ?????? ?????????? ?
????????? ???????, ??????? ?? ?????????? ???, ????? ?? ? ?????????? ??
????????? ??????? ?? ??????? ?? 2, ??????? 2 ?? ??? ??????, ?????? ??????????
????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????? ?? 15 % ??
????????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 7 ?? ?????????? ??????.
?? ?????? ?? 9, ??? 2?, ??? ?????????? ?? GewStG 2002 ???????, ???
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????.
????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ??????.

9 ??? 9, ??? 3 ?? GewStG 2002 ??????? ?????? ???, ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??
????????? ??????????, ??? ???? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??
????????? ?????? ?? ??????????.

10 ?????, ?? ?? ?????? ?? ??????????, ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ???????
?????? ???????, ??? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ?????????? 90/435/?? ??
?????? ?? 23 ?? 1990 ?????? ??????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??
????? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? (?? L 225, 1990 ?, ???. 6;
????????? ??????? ?? ?????????? ???, 2007 ?, ??? 9, ??? 1, ??? 97), ?????????? ?
????????? 2006/98/?? ?? ?????? ?? 20 ?????? 2006 ?. (?? L 363, 2006 ?, ???. 129;
????????? ??????? ?? ?????????? ???, 2007 ?, ??? 9, ??? 3, ??? 126), ??????????????
???? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 9, ??? 7, ?????? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? GewStG 2002, ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??
???? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????.

11 ??????, ? ?????????????? ? ??? 9, ?????? 7, ??????? ?????? ?? ??????? ?????????? ?????????? ??
GewStG 2002, ?????? ?? ?????????? ? ? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?:

„?????????, ?????????? ?? ?????? ??????? ? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????
????????? ?????? ? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ? ?????????? ?????? 15 % (????????? ??????????) ? ?????? ?? ??????????
????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? 8, ?????????? 1, ???
1—6 ?? [AStG], ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??????????
????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ???????, ?????? ??? ?????? ?????? ??????
????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ??????????????????
?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??

1. ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ??????, ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? 8, ?????????? 1,
????? 1—6 ?? [AStG], ??? ??

2. ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ???????, ?????? ?? ?????????? ?????? ??
????????? ?? ???????, ?????????? ?? ?????? ?? 8, ?????????? 1, ?????? 1—6, ?
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ???????, ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??
????? ?????????? ?? ?????? ???????,

????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? (????? 7); [...].

12 ? ??? ?????????? ??? 9, ??? 2a, ??? ?????????? ?? GewStG 2002 ?? ??????? ??
????????? ?? ?????? ?? 9, ??? 7, ??? ?????????? ?? ?????? ???.

13 ?? ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? „????????? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? „????????? ?????? ?? ?????? 9, ??? 7, ??? ?????? ?? ???????, ???????
????? ?? ?????????? ?? ?????? 1 ?? GewStG 2002, ? ?? „????????? ?? ?????????? ?? “
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? 9, ??? 7,
????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? 2 ?? du GewStG 2002.

14 ??? 9, ??? 7, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? GewStG 2002 ??????????
????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????:

„4??? ? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ??
????????? ?????????? ?????? 15 % ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????? (????????? ?????? ?????? ??????????), ?????????? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??

????????? ??????? ? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?????? ?? ??????????. 6?????????? ??
?????????? ??????? ??????????, ??

1. ??? ?????????????? ??????, ??? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ? ??????????????
??????????, ?? ? ??????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ??
?????????? ?? ??? 8, ??????? 1, ????? 1—6 ?? [AStG] ??? ?? ??????? ???????,
????????? ? ?????? ??????????, ??? 1, ??

2. ??????? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ??????? ?????????? ??????? ???????
????????? ? ??????? ?? ?????????? ??????? ??????? ???????.

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

1. ?? ?????????? ?????????? ??????????, ?? ?? ??????, ?? ?????????? ?????????? ?
????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??
??? 8, ??????? 1, ????? 1—6 ?? [AStG] ??? ?? ??????? ???????, ??????? ? ???????
?????????, ??? 1 ? 2,

2. ?? ?????????? ?????????? ??????????, ?? ?? ??????, ?? ?????????? ??????? ??????? ??????????
? ??????? ??????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??
??? 8, ??????? 1, ????? 1—6 ?? [AStG] ??? ?? ??????? ???????, ??????? ? ???????
?????????, ??? 1,

3. ?? ??????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????? ?? ?????????? ??
????????? ??????? ???????, ??? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ? ??????????
???? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?? ???????????????,
????????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?? ??????????
????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??????? ???“.

15 ?? ?????????? ?? ??? 8 b, ??????? 1 ?? KStG ??????? ??????? ??????? ?? ??????
????????? ? ??????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??-????????? ?? ??? 20,
????????? 1, ????? 1 ?? EStG, ?? ?? ?????? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????.

16 ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? (Organschaft), ???
15, ?????? ???????, ??? 2 ?? KStG ???????, ?? ??? ?????????? ?? ?????? ???????
??? 8b, ??????? 1—6?? KStG ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? (Organgesellschaft).

17 ??? 20, ??????? 1, ????? 1 ?? EStG ???????, ?? ?? ??????? ?? ??????? ??
????????? ??-????????? ?????? ?? ?????????? (?????????) ?? ??????, ??? ?????? ??????
?? ?????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????.

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

18 EV ?????????? ?????? ?? ?????????? ? ? ?????????? ?????? ?? ???????, ??????????????
????????? ?? ?????? ????. ?? ??? ?????? ?????? ?? ??????? ?? ??????? ?????????? ??????? ?
????????? ?? ?????? ?????? ??????.

19 ??? ??????? 2009 ?. EV, ? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????, ? Reinhold
Poersch GmbH (????????? ??-????????? „R GmbH“) ??????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??
????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????? ?????????? ?? ??????? ??
????????????? ?????? ???????????????. EV ??????? 100 % ?? ??????? ?? R GmbH.

20 R GmbH ?????????? 100 % ?? ???????? ?? Hella Asia Pacific Pty Ltd. (????????? ??-???????? „HAP Ltd.“), ???????? ?? ??????????????? ????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ? ??????????. ??? 2009 ?. HAP Ltd. ???????? ?? ?????????? ?? ?????????? Hella Philippinen Inc. (????????? ??-???????? „H Inc.“) ???????? ?? ?????? ?? 556 000 AUD (????????????? ???) (????? 337 584 eur).

21 ????? ?????? ?????? HAP Ltd. ??????????? ?? ??? ????? ?????? R GmbH ?????? ?
????? ?? 45 287 000 AUD (????? 27 496 685,49 EUR). ?????????????? ??? ? ?????????? ??
?????????, ?????????? ?? ??????? ?????????? ???????, ? ?? ?????????????? ?? ??????????,
????????? ?? ?????????? ?????, ??? HAP Ltd. ? ???????? ?? H Inc.

22 ????? 2012 ?. ? ?????????? ??????? ??????? ?? R GmbH ?? ?????????? ??????
2006—2009. ?????????? ??????????, ?? ?????????? ?? R GmbH ??????? ??????? ??
????? ?????????? ?? ????? ?? EV ??? ?????? ?? ??? 8b, ?????? 1 ?? KStG, ??? 5 % ??
????????? ??????? ?? ?? ?????? ??????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ??????? ?? 8b, ?????? 5 ?? ?????? ?????? ?? ??????????? ??
????????? ??????? ???????.

23 ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ? ???????, ?? ?????????? ???
8, ????? 5 ?? GewStG 2002, ???? ???? ?????????? ?? ?????????? HAP Ltd. ?? ?????????? R
????????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?????????????? ?? ?????????? H Inc. ? ?????? ??
????????? HAP Ltd, ???? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?????? ? ??????? ? ?????????? ??
????????? ?????? ?? EV.

24 ??????? ?????? ?????????? ?????? ?????????????? ?? HAP Ltd. ?????????????? ??
????????? ?? ??????? ? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ??????????, ?????????? ?
???? 9, ????? 7, ????? ?????????? ?? GewStG 2002, ?? ?? ????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?? ??????? ?? ?????????? ??????????.

26 ?????????? ?????? ??????, ?? ??????, ??????????????? ?? H Inc. ?? HAP Ltd.,
????? ????. ???? ? ??????????? ?? R GmbH, ?????? ? ?????????? ????. ?? ??? 9, ????? 7,
????????? ?????????? ???. ?? GewStG 2002 ???? ?? ?? ?????? ?? ?????????????????? ??
?? ?????? ?????? ??????. ?????? ????. ?????? ?? H Inc. ?????????? ?? ??
????????? ?????? ?? R GmbH.

27 ??? ??????? ?? ????. ?????????????? ?????????? ?????? ?????? ??? ?? ?????????????? ??
????????? ? ????. 13 ?????? 2012 ?, ? ????. 95 % ?? ??????????, ?????????? ?? HAP
Ltd. ?? R GmbH, ????. ?????????? ?? ??????????, ?????????? ?? H Inc. ?? HAP Ltd., ?
????????? ? GewStG 2002, ?? ??????? ?????? ? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?? EV ????. ???????????. ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? 8 ?????? 2013 ?.

²⁸ ?????? ??????? EV ?????? ? ????? ??????????? ??????????, Finanzgericht Münster

(????????? ??? ???????, ???????), ??? ??????? ??-????????? ?? ??????????? ??
????????? ? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ???????????????, ????? ??????????? ??
????????? ?? ?????, ??? ???????????, ??????????? ?? HAP Ltd. ?? R GmbH, ??????? ?? ??
?????????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? EV.

29 ??? ??? ?????? Finanzgericht Münster (????????? ??? ??????) ?????? ?? ???
?????????????? ?? ?????? ? ?? ?????? ?? ??? ?????? ?????????? ??????:

„?????? ? ? ?????????????? ??????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? ? ?????????? ? ???? 63
? ?. ? ? ??????? ? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ? ? ?????????? ? ??????, ?? ??
????????? ??????? ???????, ?????????? ?? ? ??? 9, ????? 7 ?? [GewStG 2002], ?????????? ?
?? ? ? ?????? ?? ?????????? ? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?
????????????? ?? ?????????????? ??????? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ? ??????????????
????????? ? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??
????????? ?? ??-??????, ???????, ?????????? ?????????????? ? ?????????????? ??
????????? ? ??????? ? ??????? ?? ? ?????? ?????? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?????? ???????, ??????? ?? ? ???? ?? ?????????? ???????, ?????? ?? ?? ? ?????? ??
?????????“.

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

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

30 ?????? ? ? ?????????? ?? ?? ??????????, ?? ?????? ??? ?????????????????? ?? ??????????????
?????? ?? ? ??????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ? ?????????? ?????
????????????? ?? ????????, ?????????? ?, ?? ?????? ?? ?????? ? ?????????? ?????????? ?????????? ?
?????? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?
????? ??????, ? ?????? ??????.

31 ???? ???? ?????????? ?????????????????? ??????? ?????? ?? ?? ??????? ? ??????, ?? ??
?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????, ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ??????? ?? ???????, ?? ?? ?? ?????????? ??????????, ?? ??????? ?? ??????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ??.

32 ??????? ? ????. ?? ?? ?????????? ????. ????. ?? ?? ?????? ??????????? ?? ????. 63
????? ? ?????????? ????. ?????????????? ?? ?????? ? ?????? ? ?????????? ??????????????, ????. ??
????? ?? ?????????? ????. ?????????????? ?? ??????????, ?????????????? ?? ?????? ??????????
?? ??????? ??????????, ?????????? ? ????. ???????, ? ??????????? ?? ??????????,
?????????? ?? ????. ??????? ??????? ?? ?????? ???????.

33 ? ????? ?????????? ?? ?????????? ?? ???? ??????, ?? ?????????? ?????????? ??
????????? ??? ???? ???? ? ??????? ? ??????? ?? ???? 49 ??? ?????? ??????? ?????????? ?? ????
? ?? ??? 63 ??? ?????? ??????? ?????????? ??????? ?? ????????. ?? ?? ??? ?????? ?? ??? ???
????????? ?????? ?????? ?????? ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ??
??????, ?????? ?? ?? ?????? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ??????
(?????? ?? 24 ?????? 2016 ?, SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, ?. 31 ? ??????????
?????? ??????).

34 ??????????? ?????? ??????, ?????? ??? ? ? ?????????? ??????????? ?? ?????????? ??
????????? ???????, ??????????? ?? ?? ?????????? ??????? ??????? ?????? ?????? ?????????? ??
????? ?????????? ?? ?? ?? ?????????? ??????? ???????, ?????? ? ?????????? ?????? ?? ??
49 ??? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? (?????? ?? 24 ?????? 2016 ?, SECIL,

C?464/14, EU:C:2016:896, ? 32 ? ?????????? ??????? ???????).

35 ???????, ?????????? ??????????, ????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ???????
???????, ?????????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??
?? ?????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? ??????????????, ?????? ?? ?? ??????????
????????????? ? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? (????????? ?? 24 ?????? 2016
., SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, ?. 33 ? ?????????? ??????? ???????).

36 ?????? ???????, ?? ? ????????, ??????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?
????????? ?? ????? ???????, ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?
????????????? ?? ??????????, ?? ?? ? ?????? ??? ?????????? ????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ? ?????? ? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????, ?????????? ?? ??
????????? ?????? ?? ?????? (?????? ?? 24 ?????? 2016 ?, SECIL, C?464/14,
EU:C:2016:896, ?. 34 ? ?????????? ?????? ??????).

37 ???? ?????? ? ????, ?????? ? ???????, ?? ?????????????? ?????????????????? ???????
????????? ?????????? ?? ???????????, ?????? ?? ?? ??????? ?????????????? ????
???????????, ??? ????? ??????????? ?????? ?????????? ??????? ??????? ?????? ???
????????????? ???????????, ????????, ?????? ?? ?? ?????????? ? ?????? ?? ??? 63 ??
????. ???????????, ??????????? ?? ?????? ?? ???????, ?????????? ?? ? ?????????????? ??????????
?????????, ?????????? ? ????, ??????, ???????, ?????????? ? ??????? ?????? ?????? ??? ??
?? ??????? ? ? ??? ???????????, ?? ?? ?????? ??????????? ?? ??????? ?????? ?????? ???
(?????? ? ? 24 ?????? 2016 ?, SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, ?. 35 ? ??????????
?????? ???????).

38 ? ??????? ?? 9, ??? 7 ?? GewStG 2002 ??????? ?????????????? ?? ????????????,
????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????? ?????????, ?????????? ?? ??????
???????, ? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????
?????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ???
????? 15 %.

39 ? ????? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????,
?? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? 15 % ?????????? ?? ??
????????? ?????? ?????, ?????????? ?? ?????????? ?????? ??????????. ??? ?????????????? ???
??? ?? ??? ?? ????? ?????? ?? ?? ?????, ?? ??? 9, ????? 7 ?? GewStG 2002 ??????
????????? ??????????, ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????????,
????????? ?????? ?????????.

40 ??????? ?? ???? ? ???? ? ???????????, ?? ?????? ??????? ??? 15 % ? ??????? ??
????????? ?????????? ?? ??????? ???????????, ?? ???????????, ????? ?? ??????????,
????????? ??????? ??????? ??????? ?? ???????????, ?????????????? ?????????? ??????????
(?? . ? ??? ?????? ??????? ?? 20 ??????? 2017 ., Deister Holding ? Juhler Holding,
C?504/16 ? C?613/16, EU:C:2017:1009, ?. 79 ? 80 ? ?????????? ??????? ?????????).

41 ?????? ?? ???? ??????? ?? ?? ??????, ?? ??? 9, ????? 7 ?? GewStG 2002 ?? ?? ??????
?????????? ? ????????, ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ?????? ???????, ?????
???? ?? ?? ??????? ?? ??????? ??????? ??????? ??????? ?????? ?????????? ?? ??????? ???????,
????????? ? ?? ??????? ??????? ???????.

43 ?????????? ? ?????? ?? ?????? ?? ??? 9, ????? 7 ?? GewStG 2002, ?? ?? ???
?????????? ?????? ?? ?????????? ??????????? ?? ???????????, ???????????????, ??????????????? ??

? ?????????? ?? ??????????, ?????????? ?????? ?????????????? ??????????, ?????? ?????????? ??-
????? ??? ? 15 %, ??? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ???????
????????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? 8, ?????????? 1, ?????? 1—6 ??
AStG ??? ?? ?????? ?????? ? ?????? ?????? ??????, ? ?????? ??? ??????
????????? ?????????? ??? 25 % ?? ???????, ??? ?????? ?? ? ?????????? ?????? ????.
??????.

44 ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?? 25 % ??? ?????? ? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?? ? ?????????? ??
????? ?????????? ?? ? ?????? 41 ?? ?????????? ?????? ?????????? ??????????.

45 ???????, ??? ?? ?????????? ?? ?????????????? ? ?????? 34 ? 35 ?? ??????????
?????? ?????? ???????, ?? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????
?????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????,
?????? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????
????????, ?????????????? ?????????, ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?? ??????
????????? ?????? ??????.

46 ???, ?????????? ?? 25 %, ??????? ? ??? 9, ?????? 7 ?? GewStG 2002, ?
????????? ? ??????? ?? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? ? ??????????, ???
????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????. ???????, ? ??????????, ??? ???
?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ? ??????????, ???
????? ?????????? ?????? ?????? 15 % ?? ?????????? ?????????, ?????? ??????????
????????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????, ?????? ??????
????????? ?? ??? 8, ??????? 1, ?????? 1—6 ?? AStG, ?? ?? ?????????? ??????????
?? ??? ????. ?????? ???, ??? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ??????????,
????????? ?? ?????? 45 ?? ?????????? ???????, ??? ?? ?? ?????? ?????????, ?? ?? ??? ??
????????? ?? ?????? ???, ?? ??? 9, ?????? 7 ?? GewStG 2002 ?? ?? ?????????? ??????????
?? ?????????? ?? ?????????, ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??????
????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????????
?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????? ??????.

47 ?????? ??? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ??? 63 ??? ? ?????????? ???
????????????? ?? ??????? ? ??????? ??????????????, ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?
??????????, ??????? ?? ??????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ???????
??????????, ?????????? ? ?????? ???????, ? ?????????????, ?????????? ?? ??????????,
?????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??????.

48 ?????? ?????? ?? ?? ???????, ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??
??????????, ??????? ?? ???????, ?????????? ?? ?????? ???????, ?? ?????? ?????????? ??
????????? ???????, ?????????? ?? ?????? ???????, ?? ?????? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??
????? ?? ???, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ??????.

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

50 ? ??? ?????????? ? ?????? ?? ?? ??????????, ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????
??????, ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ?????????? ?? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????????, ?? ??? ??
????????? ?? ??? 49 ??? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??
???? ?????????? ?? ?????? ?? ??? 54 ???, ? ?? ?? ??? 63 ??? ?????? ?????? ??????????
????????? ?? ????????.

51 ????? ? ???????????, ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
??????, ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ???????, ?????????????? ?? ?? ??????????
????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????
???? ?????????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? (????????? ?? 23 ??????? 2017
?, A, C?292/16, EU:C:2017:888, ?. 24 ?? 12 ?? 2018 ?, Bevola et Jens W. Trock, C?650/16,
EU:C:2018:424, ?. 16).

52 ??? ??? ? ??????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
??????????, ????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ? ??? ?????????? ??
????????? ?? ???????????, ?????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????
????????? ?? ??????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? (? ???? ?????? ???.
????????? ?? 13 ??????? 2012 ?, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?35/11,
EU:C:2012:707, ?. 97 ? ?????????? ?????? ??????).

53 ?????? ??? ?? ?????????? ?? ??????????, ??? ?????? ?????????????? ?????? ??????
????????? ??????? ? ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????
??????????, ?????????? ? ?????? ?? ?????????? ???????, ?????????? ?????? ?????? ??????????
??????????, ? ?????????? ?? ?????? ?????? ???????, ?????????? ?? ? ?????? ?????? ???????, ?? ??????? ??
?? ??????. ??? ?? 63 ???, ??? ?? 49 ???.

54 ?????? ??-??? ?????? ?? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? 63—65 ??? ?????? ?? ??
????????? ? ??????, ?? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??
????????? ???????????, ????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ? ?????? ???????, ? ?????????? ?? ??-????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??
?? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??
????????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????.

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

55 ?? ??????????? ?????? ?? ?????? ?? ???????????, ?? ???????, ?????? ??? 63,
????????? 1 ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????
(????????? ?? 2 ??? 2016 ?, Pensioenfonds Metaal en Techniek, C?252/14, EU:C:2016:402, ?. 27

? ?????????? ?????? ???????).

56 ? ?????????? ?????? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ?????? ??????
????????? ?????????????? ?????????? ?? ??????????, ?????????????? ?? ?????? ??????????
? ??????????, ?????????? ?? ?????????, ?????????? ? ?????? ??????.

57 ???????, ??? ?????????? ?????????????? ???????????, ?? ?????? ?? ??? 9, ??? 2a,
????? ?????????? ?? GewStG 2002, ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????, ?????????????? ?? ?????? ??????
????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ? ?????????? ??
????????? ?????? ?? 15 % ?? ?????????? ?? ??????????, ?????????????? ??????????, ?
????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??
????????????? ??????.

58 ?????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????, ?????????????? ?? ?????????? ? ??????
????????? ??????????, ?? ?????? ?? ??? 9, ??? 7, ?????? ?????????? ?? GewStG 2002 ??
????????? ?????????? ?? 15 % ?? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
????????? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?? ?? ?? ????? „????????? ??????“, ?
????????? ?????????? ?? ???, ?????????? ??? ?? ??????????, ?????????? ?? ??? 8, ?????????? 1,
????? 1—6 ?? AStG, ??? ?? ?? ??????, ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????????
?????????, ? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ???-????? 25 % ?? ??????????, ??
????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ???
????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? 8, ?????????? 1, ??? 1—6 ?? AStG.

59 ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ? ?????????? ?? ??????????
????????????? ?? ??? 9, ??? 7 ?? GewStG 2002 ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
??-?????? ??????? ?? ??????????, ?????????? ?? ??? 9, ??? 2a ?? ??? ??????.

60 ?????? ??? ?????????????? ?????? ??? 9, ??? 7 ?? GewStG 2002 ?? ??????????
????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????, ? ???????, ?????? ?????? ??????????
?? ???????, ?????? ?????????? ??? „?????“, ?.?. , ??? ??????, ?????????, ?????????? ??
????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????????
????????? ?? ?????? ??? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??????????
????????? ??????????, ?? ?????? ?????????, ????????? „?????“, ?.?. ??????????
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????
????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????
?????????.

61 ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????, ?? ?? ??? ?????? ?????, ??????
????????? ?????????????? ?????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????????, ?????????????? ??
????? ?????????, ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????, ?????????????? ??
????????????? ?????????, ?????????????? ?? ?????? ??????.

62 ?? ?????? ??????, ??? 9, ??? 7 ?? GewStG 2002 ??????? ??-, ??-
????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????? 15 % ? ?????????? ??????, ?????????? ?? ?????? ??????, ? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ??????, ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ?????? ?????? ?????? ??????.

63 ?????? ??? ?????? ?? ?? ??????, ?? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?? ??????
????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????
?????????, ? ?????????? ?? ??-????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????
????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ??????. ???????,
????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ??????
??-????????????? ?? ??? ?? ??????????, ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ??
?? ?????????? ?????? ?????? ??????, ?? ?? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ??
????????? ?????? ?????? ?????? ?????? (??, ?? ?????? ?????? ?????? ?? 24
????? 2016 ?, SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, ?. 50 ? ?????????? ?????? ??????).

64 ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??????, ?? ?????? ?????????? ?? ??? 63
????.

?? ?????????? ?? ??? 64, ?????? 1 ???.

65 ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ???????, ?? ??????????
????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?? ??? 64,
????? 1 ???.

66 ?? ?????? ?? ??? 64, ?????? 1 ??? ?????????????? ?? ??? 63 ?? ??????????
????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? 31 ?????? 1993
?. ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????, ?? ?????????? ?? ??????????
?? ?????? ?? ? ??? ?????? ??????, ?????? ?????? ?????????? ?????? ??????????,
????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??
????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??????.

67 ?????? ? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????? „????? ??????????“, ?? ??? ??
? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? | ??? ??????????
88/361/??? ?? ?????? ?? 24 ??? 1988 ?????? ?? ?????????? ?? ??? 67 ?? ?????????? [???,
????? ? ?????? ?? ??????] (?? L 178, 1988 ?, ???. 5; ?????????? ?????? ??
????????? ???, 2007 ?, ???. 10, ???. 1, ???. 10). ?? ?????????? „????? ??????????“ ?
????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ???, ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??
????? ??????, ?????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??
????????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????? (?????? ?? 24 ?????? 2016 ?,
SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, ?. 75 ? ?????????? ?????? ??????).

68 ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ??????????
????? ?????????? ??????????, ?????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
????? ?????????? ??????, ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????????

?????? ????????????, ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????????
?????? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ??
?????????? ?? ??????? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ? ?????????? ??
???? (?????? ?? 24 ??????? 2016 ?, SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, ?. 76 ? ??????????
?????? ???????).

69 ?? ??????????? ?? ????, ??????, ?? ??????????????? ?? ??????????? ?? ???????????,
????????? ? ??????????? ?? ????, ?????? ??????????? ?? ??????? ?? ????, 64, ??????? 1 ????,
????????? ?? ????, ??????????????? ?? ????, ?????? ???, ??????????? ?? ????, ??????????? ??
????????? ?? ? ?? ????, ?????? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????????? ?? ????, ???????????, ?? ?
????????, ?? ????, ??????????? ?? ??????????? ?? ????, ??????????? ?? ????, ??????????? (???????? ??
24 ??????? 2016 ?, SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, ?. 77 ? ?????????? ??????? ???????).

70 ?? ????? ???????, ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???-?????????????????
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?
????????? ??? ?? ??? 64, ??????? 1 ????, ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ???????,
????????? ? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ???????????
?????? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????
????????? ? ?????????????? ?? ?????????? ??? ? ?????????? ?????? ??? (?????? ?? 24
?????? 2016 ?,, SECIL, C?464/14, EU:C:2016:896, ?. 78 ? ?????????? ?????? ???????).

71 ? ????? ?????????? ?????? ? ???????????, ?? ??? ?????????????? ?????? ??????, ??????
????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????, ?????????? ? ?????? ??????????, ?? ????
?? ?? ??????? ? ? ????? ??????, ???? ?????????????? ?? ???? ?? ???? ?????? ??
?????????? ?? ??? 64, ???????? 1 ???? ??? ?????????? ? ???? ?????????????? (???. ?
??? ?????? ??????? ?? 15 ??????? 2017 ?, X, C?317/15, EU:C:2017:119, ?. 21).

72 ? ??????? ??????? ?? ?? ??????????, ?? ??????? ? ?????????? ?????????????? ? ???????
????????? ??????????, ?? ????? ?? ? ??????? EV ? ?????????? ?? ?? ??????????
?????????, ?? ??????????, ??????? ?? ?????????? ?? ??????? ?????? ?????? ? ??????? ??
100 % ? ??? ??????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ???????, ?????? ?? ??? ??
????????? 100 % ?? ??????? ?? HAP Ltd, ? ??????? ?? ?????????????? ???, ???
????? ?????????? ?????? ??????? ?? ?????? ??????? ??????? . ?????? ?????? ??? ??
??? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???
? ??????? ?????? ??? ? ?????????? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ??????????.

73 ?? ?? ??????? ?? ??????????? ? ??? 64, ??????? 1 ??? ?????? ??????? ???????, ??
?????? ??????????? ?? ??????? ?? ??? ????? ??????, ?? ????? ?? ?????? ?????????? ??????? ??
? ???, ?????? ??????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ???????????????, ?????????????? ?? ??? ??,
?????????? ?? ??? ?? ?????, ?????? ????? ?? ??? ????? ??????? ??????? ??????? ??????????? ??
?????????? ?? ??????? ?? ?????, ?? ?????? ??? ????? ???????????, ?? ?? ?? ??????????
?????????? ?? ??????? ?? ?????? ??????????? ?????? ?????? ???????????
?????????????? „?????????“ ??? ?????????? ??? (??????? ?? 10 ??? 2014 ?, Emerging
Markets Series of DFA Investment Trust Company, C?190/12, EU:C:2014:249, ?. 47 ?
?????????? ??????? ?????????).

74 ??????? „?????????, ???????? ??? 31 ?????? 1993 ?, ?? ??????? ?? ??? 64,
?????? 1 ????, ??????????, ?? ??????? ??????, ? ?????? ?? ?????? ??????????????
?????????????, ?? ??? ?????? ??? ?????????? ? ??? ?? ?????? ??? ?? ?????????????? ???
?????. ???????, ??? ??? ?? ???, ?????? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??
????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ??????????, ???
?? ?????????? ?? ?????????? ??? 31 ?????? 1993 ?, ?? ?? ?? ?? ???
?????? ? ??? (?????? ?? 5 ??? 2011 ?, Prunus ? Polonium, C?384/09, EU:C:2011:276, ?.

34 ? ?????????? ?????? ??????).

75 ? ?????? ?????????? ?????? ??? ? ????????????, ?? ?????? ??????????? ??????, ?????? ??
????, ??-????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????, ?? ?? ?????? ?????????? ?????? ??????
???? ?????????????? ?? ?????????????? ?????, ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ??????.
????????? ??????????, ?????? ?? ?????? ? ?????????? ? ?????????? ? ?????????? ?????????????? ???
?? ?????????? ?? ??? ?? ?????? ??? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?????????, ?????????? ? ?????? ?? ??????, ?????????? ?? ? ?????????? ????????????????,
?? ?????? ? ??????.. ??????, ????????????????, ?????? ?????? ?? ??????, ?????????? ??
????????? ?? ?????????????? ?????? ??????, ? ?????????? ??? ??????????, ?? ??? ?? ???
????????? ?? ????????????????????, ?????????? ??? ??????, ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ??
????? (??????? ?? 10 ???? 2014 ?, Emerging Markets Series of DFA Investment Trust
Company, C190/12, EU:C:2014:249, ?. 48 ? ?????????? ?????? ??????????).

76 ? ??????? ?? ????. ?? ?????????????? ??????????? ?? ???????????, ??????, ?? ?? ?????? ??
?????? ?? ?????????? ??????? ?? ??????????????, ??????????? ?? 14 ?????? 2007 ?,,
????????????? ??????????? ?? ??????????? ?? ?????? ?? ?????????? ???????, ?????? ?? ??????? ??
?????????? ?? ?????????? ??? 9, ?????? 7 ?? GewStG 2002a ?? 10 % ?? 15 %.

77 ????? ??? ????? ?????????? ??? ? ? ?????????? ?? ? ?????????? ?? ? ?????????????? ? ? ??????????,
????? ? ? ?????? ??????, ?????? ?????????? ?????????????? ?????? ? ???? 89 ? ? ?????????????? ?,
?? ?????????? ?????????? ??? ? ? ?????????????? ? ???? 9, ?????? 7 ?? GewStG 2002
?????????.

78 ????? ???? ?? ????. ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ? ??????????????
????????????? ??????, ?? ????. 31 ??????? 1993 ?. ?????????? ?????????????? ? ??????????
????????? ?? ?????????????? ??????????, ? ??????? ?? ?? ????. ?? ?? ?????? ?????? ??????
???????, ? ?????? ?????? ??????. ??? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ????
???????.

79 ??????? ?????????????? ??????????? ???????, ?? ?????? ?????????????? ???????, ?
????? ?? ?????? ??? 9, ????? 7 ?? GewStG 2002, ? ??????? ?? ?????? ? Gesetz zur
Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung
(Steuersenkungsgesetz), (????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ? ?? ??????? ??
????????? ??? (????? ?? ??????????????) (????? ?? ?????????? ?? ???????) ?? 23 ??????? 2000
. (BGBl. 2000 I, ???. 1433). ???????, ? ??????? ?? ??????????? ?? ??????? ?? ??????? ??
% ????? ??????? ? ??? ?? ???????????, ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??, ??
?????? ?? ?? ??????????? ?? ????? ?? ??????? ?????? ?????????? ?? ??????? ?? ???????, ??? ??????????
?? ??????????? ? ??? 9, ????? 7 ?? GewStG 2002 ??????, ?????? ?? ?????????? ??????
??????????, ??????? ?? ?????????? ???, ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ??? 9,
????? 7 ?? GewStG 2002 ??? ??????????.

80 ?????? ? ??? ??????? ? ??? ?? ???????, ?? ??? ??????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ???????
?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? 64, ??????? 1 ??? ??????? ?? ?? ??????
?????? (?????? ?? 17 ??????? 2013 ., Welte, C?181/12, EU:C:2013:662, ? 29).

81 ?????? ?? ???? ????????, ?? ?????? ?????? ?? ??????? ?????????? ????????, ??
?? ???? ?? ???? ?? „?????????“ ??? ?????? 31 ??????? 1993 ., ?????????? ??
????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????????? ?????? ??????, ?????? ??? ?? ????????
?????????.

82 ?????????????? ? ??? 9, ????? 7 ?? GewStG 2002 ?????????????? ?? ??????????? ???
?? ??????????????, ????? ?? ???????????, ??? ? ?? ??????????? ???????, ? ???????, ? ??????????? ?

?????????????? ?? ????? ?????????????? ????????, ?? ????? ?????? ?????? ? ?????? 79 ??
?????????? ???????, ????, ????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????????????, ??
????????????? ? ??????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?
???????? ?????????? ?????? ?????????? ???????, ?????????? ?????? 31 ???????
1993 ?. ? ?????????? ?? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????.

83 ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????????
???? ????, ?? ????, ??? ?????????? ?? ??? 9, ????? 7 ?? GewStG 2002, ?? ??????????
???? 64, ??????? 1 ??? ????? ??????? ?? ??? 63, ??????? 1 ??? ????? ?? ??? ?? ?????.

84 ?????? ??? ?? ?? ?????? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?? ????
????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????.

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

85 ?? ?????? ?? ??? 65, ??????? 1, ?????? ?) ??? ?????????????? ?? ??? 63 ??? ??
????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????? ??
?????? ??????? ???????????????, ????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ???????????????,
????? ?? ?? ? ??????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??? ??
?? ??????????? ?? ???????.

86 ??? ??????????, ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??
????????? ??????? ?? ???????, ?????? ?? ?? ?????? ???????????. ?????????????? ?? ??
????? ?? ?? ??????? ? ??????, ?? ?????? ?????? ???????????????, ????? ??????????
????????????? ?? ?????????????? ?????? ???????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????? ?? ?? . ??????? ?????? ???????, ?????????? ?? ??? 65, ??????? 1,
????? a) ????, ? ?????????? ?? ??? 65, ??????? 3 ????, ????? ??????????, ?? ??????????
? ??????? 1 ?? ??? ????? ?????? ?????????? ?????????? „?? ?????????????? ?????????? ??
????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? 63 [????]“ (?????? ?? 10 ????? 2014 ., Emerging
Markets Series of DFA Investment Trust Company, C?190/12, EU:C:2014:249, ?. 55 ? 56 ?
????????? ?????? ???????).

87 ??? ??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????????, ?????? ??? 65, ?????????? 1,
????? a) ??? ??????????, ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????????????,
????????? ?? ??? 65, ??????? 3 ????. ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ?? ?? ?? ??
????????? ?????????????? ?????? ????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??
????? ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?? ?? ??
????????? ??????, ??? ?? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?? ??
(?????? ?? 10 ?? 2012 ., Santander Asset Management SGIIC ? ??., C?338/11—C?347/11,
EU:C:2012:286, ?. 23 ? ?????????? ?????? ???????).

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

88 ?? ?????????? ?? ??? ???????, ?? ??? ?????, ?? ?????????? ?? ????? ??????????????
? ??????? ??????? ?? ??? ???????, ???? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?????????? ?????????? ?? ???, ?????? ?? ?? ?????????? ? ?????????????? ??
(?????? ?? 2 ?? 2016 ., Pensioenfonds Metaal en Techniek, C?252/14, EU:C:2016:402, ?. 48
? ?????????? ?????? ???????).

89 ?? ?????? ??????, ?? ?? ?????? ?????? ????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??????

????????? ? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????????, ?????? ?? ?? ??????
????????? ??? ?????????????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ??????????????
????????? ?????? (????????? ?? 10 ??? 2012 ?, Santander Asset Management SGIIC ? ??.,
C?338/11—C?347/11, EU:C:2012:286, ?. 28 ? ?? 2 ??? 2016 ?, Pensioenfonds Metaal en
Techniek, C?252/14, EU:C:2016:402, ?. 49).

90 ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ? ?????? 56—58 ?? ??????????? ???????, ??????????????? ?
????????? ??????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????????
?? ??????????? ? ?????????? ?? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ??
????? ?????? ???????.

91 ??????????? ?????????????? ???????????, ?? ????????, ?????????? ?? ?????? ?????? ??
?????????? ????????, ?? ??????? ?? ?? ??????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??????????? ??
????????? ????????, ?? ??????? ?? ???, ?????????? ?? ?????? ??????????.

92 ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????????????? ? ??????????
???????????, ??????????? ?? ?? ??????? ?????? ?????? ??????? ???????, ??? ??????????? ??
?????????? ??????? ?? ??????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?? ???????????
???????????, ????????? ?? ??????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ???????????,
?????????? ?? ???????????, ????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ???????????, ?
????? ? ??????????? ?? ????????, ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ? ???????????,
????? ?? ?? ?????? ??? (?. ?? ??????? ?????? ?? 12 ??????? 2006 ?, Test Claimants in
the FII Group Litigation, C?446/04, EU:C:2006:774, ?. 62 ? ?? 10 ??????? 2011 ?, Haribo
Lakritzen Hans Riegel ? Österreichische Salinen, C?436/08 ? C?437/08, EU:C:2011:61, ?. 113).

93 ??? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??-????? ??????, ?? ??????????, ???
????????? ????????, ?????????? ?? ??????? ??????????, ?????????? ?? ?????? ???????
??????, ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ? ??????? ?????????? ?????????? ?????????? ???????
?????? ?? ??????? ? ??????????, ?????? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??????????
????????? ?? ??????????, ?????? ?????????? ?? ?????? ??????.

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

94 ?????????? ?????????? ??????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??
????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????
????????? ??????????. ????????, ?????????? ? ??? 9, ?????? 7 ?? GewStG 2002
????????? ? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ??
?? ?????? ??????????, ??? ?????? ?????????? ??????????.

95 ? ??? ?????? ?????? ?? ?? ???????, ?? ?? ? ? ?????? ?????????? ???????????????
?? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?? ? ? ?????????? ?????????? ? ??????????????,
????????? ?????????? ??? ?????? ?? ?? ? ? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????????
?? ??? ?????? ?????????? ??????????, ??? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????????????
????? ??? ? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? (????????? ?? 5 ??? 2012 ?, SIAT,
C?318/10, EU:C:2012:415, ?. 40 ? ?? 7 ??????? 2017 ?, Eqiom ? Enka, C?6/16,
EU:C:2017:641, ? 30 ? ?????????? ?????? ??????????).

96 ????? ??????????? ?? ?????? ? ??????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ??????,
?????????? ??????????? ?? ??????? ??????, ??????????? ?? ????????, ? ????
??????????????, ?? ???????????, ??????????? ???????, ?? ??????? ? ?????? ???????,
???? ?? ?? ????? ?? ??????? ????? ??????? ?? ??????? ?????? (???. ? ???? ??????
?????? ?? 19 ??? 2012 ?, A, C?48/11, EU:C:2012:485, ?. 32 ? ?????????? ??????
???????).

97 ? ?????? ??? ?? ??????????? ?? ??? ???????, ??? ?? ??????? ?? ???????????
?????????? ?? ??????? ?? ?? ??????? ????? ?? ????? ???????????, ???
?????????? ?? ??????? ??????????? ??????? ??????????????? ????? ?? ???????????.

98 ??? ????? ??????????? ?? ??????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??? 9, ??? 7 ??
GewStG 2002 ???????, ?????? ???, ?????? ?????? ?????? ?? ??????? ??????????? ?
?????? ?? ???????, ?????? ?? ?? ????? ?????? ??????????? ?? ??????????? ?? ????????
?????? ??????? ???????????, ? ?????? ?? ??????????? ??????????? ??????? ?? ??? ?? ??
?????????? ??? „?????? ?? ??????????? ???“ ??? ??? „?????????? ???????“ ??
??????, ??????? ? ????? 13 ?? ??????????? ???????, ???????, ?? ?? ??????? ??
?????????? ? ????? ??????? ???????, ??????????? ??????????? ?? ???????????.

99 ??? ??????????????? ?? ??? ?? ??? ??????????? ? ?? ??????????????? ?? ??
?????????? ??????????? ?? ???????????.

100 ? ?????? ?? ??????????? ??-??? ??????????? ?? ??????????? ??????? ?? ??
??????, ?? ??????? 63—65 ??? ??????? ?? ?? ??????????? ?? ???????, ?? ?? ???????
?????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????????? ?? ??????????? ???????????, ????? ?? ???????
?????????? ?? ???????????, ??????? ?? ??????????? ??????? ??????? ?? ???????????
?????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ???????, ??????????? ?? ??-?????? ???????
?? ??? ?? ??????????? ?? ???????????, ??????? ?? ??????????? ??????? ??????? ??
?????????? ?? ??????? ??????? ??????????? ???????, ??????? ?? ??????????? ?? ???????.

?? ????????

101 ? ?????? ?? ???????????????, ?? ?? ??????? ? ??????? ??????????? ???????????
???? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????? ??????? ?? ??????????? ??????? ???????????
??????????, ??????????? ?? ??????? ?? ?? ??????????? ?? ??????????? ???????, ???????????,
?????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ???????, ??????????? ?? ??? ?? ???????????
??????, ?? ??????? ?? ???????????.

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

?????? 63—65 ??? ??????? ?? ?? ??????????? ?? ???????, ?? ?? ??????????? ???????????
?????? ??????? ?? ??????????? ?? ??????????? ???????????, ????? ?? ???????
?????????? ?? ???????????, ??????? ?? ??????????? ??????? ??????? ??????? ?
?????????? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????? ???????, ? ??????????? ??
??-?????? ??????? ?? ??? ?? ??????????? ?? ???????????, ??????????? ??
?????????? ??????? ??????? ?? ??????????? ?? ??????????? ??????? ??????????? ??
??????????, ??????? ?? ??????????? ???????.

??????

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