

**Дело C-142/24**

**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от  
Процедурния правилник на Съда**

**Дата на постъпване:**

23 февруари 2024 г.

**Запитваща юрисдикция:**

Finanzgericht Köln (Германия)

**Дата на акта за преюдициално запитване:**

30 ноември 2023 г.

**Жалбоподател:**

Familienstiftung

**Отвeтник:**

Finanzamt Köln-West

---

**Предмет на главното производство**

Тълкуване на член 40 от Споразумението за ЕИП по отношение на данъчното облагане на предоставяне приживе на имущество за учредяване на чуждестранна фондация

**Предмет и правно основание на преюдициалното запитване**

Тълкуване на правото на Съюза, и по-специално на член 267ДФЕС

Споразумение за Европейското икономическо пространство (наричано по-нататък „Споразумението за ЕИП“)

**Преюдициален въпрос**

Трябва ли член 40 от Споразумението за Европейското икономическо пространство (Споразумението за ЕИП) от 2 май 1992 г. да се тълкува в смисъл, че не допуска национална правна уредба на държава членка относно

данъчното облагане на наследствата и даренията, която предвижда, че при облагане на предоставяне приживе на имущество за учредяване на чуждестранна фондация се прилага най-високият данъчен клас III, дори и ако тази фондация се учредява основно в интерес на едно или няколко семейства (семейна фондация), а за местна семейна фондация в такъв случай предвижда, че данъчният клас се определя въз основа на най-далечната степен на родство между дарителя (учредителя) и лице, което би се ползвало от дейността на фондацията съобразно учредителния акт, и това води до прилагане на по-благоприятните данъчни класове I или II?

### **Посочени разпоредби от правото на Съюза**

ДФЕС, по-специално член 267, втора алинея, член 63, член 65, параграф 1, буква а) и член 65, параграф 3

Споразумение за създаване на Европейското икономическо пространство, и по-специално член 1, параграф 2, членове 6 и 40, както и приложение XII

Директива 88/361/ЕИО на Съвета от 24 юни 1988 година за прилагане на член 67 от Договора (ОВ L 178, 1988 г., стр. 5; Специално издание на български език, 2007 г., глава 10, том 1, стр. 10) (наричана по-нататък „Директива 88/361“), и по-специално дял XI от приложение I

### **Посочени разпоредби от националното право**

Gesetz zu dem Abkommen vom 17. November 2011 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 5. Dezember 2012 (Закон за прилагане на Спогодбата от 17 ноември 2011 г. между Федерална република Германия и Княжество Лихтенщайн за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване отклонението от данъчно облагане на доходите и имуществото от 5 декември 2012 г.)

Abkommen vom 17. November 2011 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (Спогодба от 17 ноември 2011 г. между Федерална република Германия и Княжество Лихтенщайн за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване отклонението от данъчно облагане на доходите и имуществото от 5 декември 2012 г., наричана по-нататък „СИДДО с Лихтенщайн“), и по-специално член 2, член 3, параграф 1 и член 24, параграф 6

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (Закон за данъка върху наследствата и данъка върху даренията), изменен с Gesetz zur Umsetzung der

Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz — BeitrRLUmsG) (Закон за транспониране на Директивата за събиране на вземания и за изменение на данъчни разпоредби) от 7 декември 2011 г., наричан по-нататък „ErbStG“, и по-специално член 1, параграф 1, точка 2, член 7, параграф 1, точка 8, член 10, параграф 1, член 15, параграф 1, точки 2 и 3, член 15, параграф 2, първо изречение, член 16, параграф 1, точка 3 и точка 7 и член 19, параграф 1

### **Кратко описание на фактите и производството**

- 1 Жалбоподателят е семейна фондация, която притежава правосубектност и е със седалище и адрес на управление в Z, Княжество Лихтенщайн. Тя е учредена от учредителката си през 2014 г. съгласно законодателството на Лихтенщайн.
- 2 Учредителката на фондацията живее в Германия и към момента на учредяването също е живеела в Германия. Съгласно учредителния акт фондацията има за цел да насърчава и подпомага общите деца на учредителката и починалия ѝ съпруг. Лицата, които биха се ползвали от дейността на фондацията, са учредителката, децата ѝ и техните деца.
- 3 При учредяването на фондацията учредителката ѝ предоставя имущество. Съгласно съответните разпоредби от учредителния акт фондацията има право да се разпорежда свободно с предоставеното ѝ имущество. Учредителката ѝ обаче повече няма право да се разпорежда с него. Тя не може да иска и цялостно или частично връщане на това имущество. Фондацията не е обвързана с никакви указания от страна на учредителката си в това отношение.
- 4 С писмо от 16 април 2015 г. жалбоподателят уведомява ответната Finanzamt (данъчна служба) за предоставеното му имущество и подава данъчна декларация за данък върху даренията. Тъй като фондацията е учредена основно в интерес на семейството на учредителката, жалбоподателят счита, че на основание член 15, параграф 2 от ErbStG данъчното задължение следва да се определи въз основа на най-далечната степен на родство между учредителката и лице, което би се ползвало от дейността на фондацията съобразно учредителния акт (т.нар. „привилегия на данъчния клас“).
- 5 Жалбоподателят твърди, че предвиденото в член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG условие за ползване на привилегията на данъчния клас, съгласно което семейната фондация трябва да е учредена „на територията на страната“, е неправомерно, тъй като води до нарушение на свободното движение на капитали по смисъла на член 40 от Споразумението за ЕИП. Поради това на основание член 15, параграф 1, точки 2 и 3 от ErbStG децата на учредителката трябвало да попадат в данъчен клас I. Приложима била данъчната ставка от 19 % по член 19, параграф 1 от ErbStG.

- 6 С акт от 22 ноември 2018 г. ответната Finanzamt определя данък върху даренията за [...] 2014 г. в размер на [...] евро. При това тя не отчита родствената връзка на учредителката с лицата, които биха се ползвали от дейността на фондацията, и приема, че е налице облагаемо предоставяне на имущество (член 10, параграф 1 от ErbStG) в размер на [...] евро. Finanzamt прилага данъчен клас III, като от стойността на придобитото в размер на [...] евро (член 16, параграф 1, точка 7 от ErbStG) приспада само облекчението в размер на [...] евро и прилага данъчна ставка в размер на 30 % (член 19, параграф 1 от ErbStG).
- 7 На 19 декември 2018 г. жалбоподателят подава жалба по административен ред срещу посоченото решение. На 6 януари 2021 г. ответната Finanzamt приема решение, с което отхвърля жалбата като неоснователна.
- 8 На 5 февруари 2021 г. жалбоподателят подава жалба [пред запитващата юрисдикция] с искане да се установи, че по отношение на него следва да се приложи привилегията на данъчния клас по член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG. В това отношение жалбоподателят по-специално твърди, че е налице необосновано ограничение на свободното движение на капитали.
- 9 Ответната Finanzamt оспорва жалбата.

#### **Кратко изложение на мотивите за преюдициалното запитване**

- 10 Отправянето на преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз (наричан по-нататък „Съдът“) на основание член 267, втора алинея ДФЕС се налага, тъй като правният спор засяга разбирането за свободно движение на капитали (член 40 от Споразумението за ЕИП) и решението зависи от отговора на поставения преюдициален въпрос.
- 11 Запитващата юрисдикция счита, че Съдът е компетентен, тъй като Споразумението за ЕИП е неразделна част от правния ред на Съюза и спорът се отнася до данъчното облагане на сделка между граждани на държави, които са страни по това споразумение (вж. решение от 28 октомври 2010 г., *Établissements Rimbaud* (C-72/09, EU:C:2010:645, т. 19 и цитираната съдебна практика).
- 12 Запитващата юрисдикция има съмнения дали е съвместимо с член 40 от Споразумението за ЕИП обстоятелството, че когато се учредява чуждестранна семейна фондация, винаги се прилага най-високият данъчен клас III, докато в случаите, когато се учредява местна семейна фондация, данъчният клас се определя въз основа на най-далечната степен на родство между дарителя (учредителя) и лице, което би се ползвало от дейността на фондацията съобразно учредителния акт, и това води до прилагане на по-благоприятните данъчни класове I или II.

- 13 Ако се установи, че това данъчно предимство за местните семейни фондации е несъвместимо с правото на Съюза, жалбата трябва да се уважи и данъчният клас на жалбоподателя трябва да се определи въз основа на най-далечната степен на родство между дарителя (учредителя) и лице, което би се ползвало от дейността на фондацията съобразно учредителния акт.
- 14 Ако жалбоподателят може да се позове пряко на член 40 от Споразумението за ЕИП, при облагането на предоставянето на имущество за учредяването на фондацията следва да се вземе предвид привилегията на данъчния клас по член 15, параграф 2, изречение 1 от ErbStG. Тъй като внуците на учредителката са най-отдалечените от нея по степен роднини, които биха се ползвали от дейността на фондацията, при облагането би следвало да се приложи данъчен клас I (член 15, параграф 1, точка 3 от ErbStG), като за имуществото, което остава след приспадане на облекчението, следва да се приложи данъчна ставка от 19 % (член 19 от ErbStG).

#### ***Преценка на правния спор съгласно националното право***

- 15 Актът за установяване на данъчно задължение при наследяване от 22 ноември 2018 г. и решението от 6 януари 2021 г. по подадената срещу този акт жалба са законосъобразни от гледна точка на националното право. Тъй като жалбоподателят е чуждестранна —лихтенщайнска— фондация, т.нар. привилегия на данъчния клас по член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG е неприложима. Поради това жалбата би следвало да се отхвърли.
- 16 Облагаемото придобиване от страна на жалбоподателя съгласно член 7, параграф 1, точка 8 от ErbStG трябва да се обложи в данъчен клас III съгласно член 15, параграф 1 от ErbStG. Данъчни класове I или II са неприложими. Член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG, съгласно който данъчният клас за фондации, които са учредени основно в интерес на едно или няколко семейства (семейна фондация), се определя въз основа на най-далечната степен на родство между дарителя (учредителя) и лице, което би се ползвало от дейността на фондацията и това, е неприложим в разглеждания случай.
- 17 Безспорно е, че с оглед целта на учредяването и учредителния си акт жалбоподателят представлява семейна фондация (вж. решение от 7 март 2019 г. по дело Hessisches FG, 10 K 541/17, EFG 2019, 930 и цитираната съдебна практика). Съгласно приложимото национално право обаче в настоящия случай е изключено прилагането на привилегированото третиране по член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG, тъй като жалбоподателят, в качеството си на лихтенщайнска фондация, учредена съгласно законодателството на Лихтенщайн със седалище и адрес на управление в Z, не е установен на територията на [Германия].

- 18 Забраната за дискриминация, предвидена в член 24, параграф 1 от СИДДО с Лихтенщайн, също не дава основание за различен извод при прилагането на националното право.
- 19 Забраната за дискриминация, предвидена в член 24, параграф 1 от СИДДО с Лихтенщайн, чието приложно поле обхваща и юридически лица, забранява по-неблагоприятно третиране на чуждестранни лица в сравнение с местни лица, които се намират в еднакво положение. В това отношение забраната за дискриминация трябва да се различава от принципно допустимото данъчно разграничение в зависимост от мястото на установяване или между неограничена и ограничена данъчна отговорност. Тъй като член 24, параграф 1 от СИДДО с Лихтенщайн конкретизира понятието „в еднакво положение“ в смисъл, че данъчно задължено лице, което е установено в дадена държава, и данъчно задължено лице, което не е установено в тази държава, не се намират в еднакво положение, данъчните разпоредби, които предвиждат различно третиране въз основа на мястото на установяване, не нарушават член 24, параграф 1 от СИДДО с Лихтенщайн, дори ако това непряко води до дискриминация на чуждестранните лица.
- 20 Забраната за дискриминация не се прилага, ако германският законодател е предвидил, както е в разглеждания случай, облекчения за образувания със седалище или адрес на управление в Германия, като същевременно изключва от това облекчение образувания със седалище и адрес на управление в чужбина, независимо от законодателството, по което те са учредени (вж. решение по дело Hessisches FG от 7 март 2019 г., 10 K 541/17, EFG 2019, 930; решение по дело BFH от 3 август 1983 г., II R 20/80, BStBl II 1984, 9 и цитираната съдебна практика).

### *По преюдициалния въпрос*

- 21 Жалбоподателят би могъл обаче да се позове пряко на свободното движение на капитали, гарантирано в Европейското икономическо пространство (наричано по-нататък „ЕИП“). Това произтича от член 40 от Споразумението за ЕИП във връзка с приложение XII към това споразумение, както и от членове 63 и 65 ДФЕС.
- 22 Основните свободи на движение на стоки, хора, услуги и капитали съгласно Споразумението за ЕИП се прилагат без ограничения за държавите — членки на ЕИП (вж. член 1, параграф 2 от Споразумението за ЕИП). Освен това член 6 от Споразумението за ЕИП предвижда тълкуването му в съответствие с правото на Съюза. Съдът трябва да гарантира, че разпоредбите на Споразумението за ЕИП се тълкуват еднакво в държавите членки (вж. Schwenke/Hardt in Wassermeyer, DBA, том I, неподвързан към септември 2023 г., MA Vor 1, т. 102 и цитираната съдебна практика; вж. също решения на Съда от 23 септември 2003 г., Ospelt и Schlössle Weissenberg, C-452/01, EU:C:2003:493, и от 8 ноември 2012 г., Комисия/Финландия, C-342/10, EU:C:2012:688).

- 23 Член 40 от Споразумението за ЕИП предвижда, че в рамките на разпоредбите на споразумението са забранени ограничения между договарящите се страни, свързани с движението на капитали, принадлежащи на лица, които пребивават в държави членки на ЕО или в държави от ЕАСТ, както и всяка дискриминация, основана на гражданство или на мястото на пребиваване на страните, или на място на инвестиране на капиталите. В допълнение приложение XII към Споразумението за ЕИП се позовава на Директива 88/361.
- 24 Споразумението за ЕИП, Договорите на Европейския съюз и Директива 88/361 не съдържат определение на понятието „движение на капитали“. Приема се обаче, че Директива 88/361 дава насоки за дефинирането на това понятие (вж. решение на Съда от 28 септември 2006 г., Комисия/Нидерландия, C-282/04 и C-283/04, EU:C:2006:608).
- 25 След като са посочени в озаглавения „Движения на капитали за лични цели“ дял XI на приложение I към Директива 88/361, даренията по принцип следва да се считат за попадащи в обхвата на защитата на свободното движение на капитали (вж. решение на Съда от 16 юни 2011 г., Комисия/Австрия, C-10/10, EU:C:2011:399 и цитираната съдебна практика).
- 26 Освен това Съдът вече неколккратно е посочвал, че данъчното третиране на даренията, независимо дали са направени в пари, в движимо или в недвижимо имущество, попада в обхвата на свободното движение на капитали. Единственото изключение са случаите, при които съставните елементи на съответната сделка са в границите само на една държава членка (вж. решение на Съда от 22 април 2010 г., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216). Това се отнася и до първоначалното предоставяне на имущество от учредител при учредяване на фондация (вж. решение на Съда от 17 септември 2015 г., F. E. Familienprivatstiftung Eisenstadt, C-589/13, EU:C:2015:612).
- 27 Тъй като е държава — членка на ЕИП, Княжество Лихтенщайн е адресат на посочените разпоредби, както следователно е и жалбоподателят като учредена по правото на тази държава фондация. Разглежданото предоставяне на имущество от установената на територията на [Германия] учредителка на жалбоподателя, чието седалище и адрес на управление се намират в Лихтенщайн, надхвърля границите на една държава членка и не следва да се разглежда като чисто вътрешна сделка, с оглед на което за това предоставяне на имущество на фондацията следва да е възможно да се приложи защитата на свободното движение на капитали.
- 28 От член 40 от Споразумението за ЕИП следва, че правилата, забраняващи ограниченията върху движението на капитали и произтичащата от тях дискриминация в отношенията между държавите — страни по Споразумението за ЕИП, са идентични с тези, установени от правото на Съюза за отношенията между държавите членки. От това следва, че щом

като ограниченията за свободното движение на капитали между лица от държавите — страни по Споразумението за ЕИП, трябва да се преценяват от гледна точка на член 40 от посоченото споразумение и на приложение XII към него, тези разпоредби имат същия правен обхват като идентичните по същество разпоредби на член 63 ДФЕС (вж. решения на Съда от 23 септември 2003 г., *Ospelt и Schlössle Weissenberg*, C-452/01, EU:C:2003:493, от 11 юни 2009 г., Комисия/Нидерландия, C-521/07, EU:C:2009:360, и от 28 октомври 2010 г., *Établissements Rimbaud*, C-72/09, EU:C:2010:645).

- 29 Съгласно постоянната практика на Съда член 63, параграф 1 ДФЕС съдържа обща забрана за ограничения върху движението на капитали между държавите членки. Мерките, забранени с тази разпоредба, тъй като представляват ограничения на движението на капитали, включват мерки, които могат да възпрат чуждестранните лица да инвестират в държава членка или да възпрат местните лица на тази държава членка да инвестират в други държави.
- 30 Облагането на дарение също представлява такава мярка, ако предметът на дарението се намира в една държава членка, а дарителят е установен в друга държава членка, тъй като облагането води до намаляване на стойността на дарението (вж. решения от 22 април 2010 г., *Mattner*, C-510/08, EU:C:2010:216, и от 4 септември 2014 г., Комисия/Германия, C-211/13, EU:C:2014:2148 и цитираната съдебна практика).
- 31 От това следва, че национални разпоредби относно данъка върху даренията винаги биха противоречели на свободното движение на капитали, ако чуждестранните имуществва се оценяват по-неблагоприятно или по-високо от местните имуществва поради липсата на възможност за приспадане на разходи или по формални причини, например по-кратки давностни срокове, или ако местните лица, като неограничено данъчни задължени лица, трябва да плащат по-малък данък за същите придобивания спрямо ограничено данъчно задължените лица поради по-високи облекчения или по-ниски данъчни ставки (вж. решение *Hessisches FG* от 7 март 2019 г. 10 K 541/17, EFG 2019, 930).
- 32 В случая член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG предвижда право на намалено данъчно облагане, когато местно лице учреди семейна фондация, установена на територията на [Германия], като от данъчната основа се приспада по-голямо облекчение и се прилага по-ниска данъчна ставка.
- 33 Следователно даренията в полза на фондациите, които са със седалище и адрес на управление в Лихтенщайн и от чиято дейност биха се ползвали, както е в случая, само низходящите по права линия на учредителите, подлежат в Германия на облагане с по-висок данък, отколкото даренията в полза на фондациите със седалище в Германия.



- 34 Това означава, че при равни други условия местните фондации трайно разполагат с повече парични средства от чуждестранните фондации. При такова неизгодно от гледна точка на ликвидността трансгранично положение е налице ограничение на свободното движение на капитали (вж. решение от 17 септември 2015 г., F. E. Familienprivatstiftung Eisenstadt, C-589/13, EU:C:2015:612).
- 35 Запитващата юрисдикция има съмнения дали това ограничение на свободното движение на капитали въз основа на член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG може да бъде обосновано с оглед на правото на Съюза (вж. решение от 11 юни 2009 г., Комисия/Нидерландия, C-521/07, EU:C:2009:360).
- 36 Съгласно член 65, параграф 1, буква а) ДФЕС разпоредбите на член 63 ДФЕС не накърняват правото на държавите членки да прилагат съответните разпоредби на тяхното данъчно законодателство, които провеждат разграничение между данъкоплатци, които не са в еднакво положение що се отнася до тяхното място на пребиваване или място на инвестиране на капитала. Тази разпоредба, доколкото представлява дерогация от основния принцип за свободно движение на капитали, трябва да бъде предмет на стриктно тълкуване (вж. решения на Съда от 17 януари 2008 г., Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, от 11 септември 2008 г., Eckelkamp и др., C-11/07, EU:C:2008:489, от 11 септември 2008 г., Arens-Sikken, C-43/07, EU:C:2008:490, от 22 април 2010 г., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, и от 21 юни 2018 г., Fidelity Funds и др., C-480/16, EU:C:2018:480).
- 37 С оглед на това Съдът е приел, че при това положение случаите на различно третиране, които член 65, параграф 1, буква а) ДФЕС разрешава, трябва да бъдат разграничени от случаите на дискриминация, забранени с член 65, параграф 3 ДФЕС. За да може национална данъчна правна уредба да се счита за съвместима с разпоредбите на Договора за функционирането на ЕС относно свободното движение на капитали, произтичащото от нея различно третиране трябва да се отнася до положения, които не са обективно сходни, или да е обосновано с императивно съображение от общ интерес (вж. решения на Съда от 7 септември 2004 г., Manninen, C-319/02, EU:C:2004:484, от 22 април 2010 г., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, от 21 юни 2018 г., Fidelity Funds и др., C-480/16, EU:C:2018:480, и от 17 март 2022 г., AllianzGI-Fonds AEVN, C-545/19, EU:C:2022:193).
- 38 Облагаемият характер на предоставяне на имущество въз основа на акт за учредяване на фондация съгласно член 7, параграф 1, точка 8 от ErbStG се отнася както за местните фондации, така и за извършеното в настоящия случай учредяване на фондация в Лихтенщайн. Поради това обстоятелствата са обективно еднакви (вж. също решение от 7 март 2019 г. по дело Hessisches FG, 10 K 541/17, EFG 2019, 930).

- 39 Запитващата юрисдикция има съмнения дали са налице императивни съображения от общ интерес, които да обосноват ограничаването на свободното движение на капитали съгласно член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG.
- 40 За императивно съображение от общ интерес се счита по-специално необходимостта да се осигури съгласуваността на данъчната система. За да може да бъде уважен такъв довод, съдебна практика изисква да е налице пряка връзка между съответното данъчно предимство и компенсирането му с определено данъчно задължение (вж. решения на Съда от 11 март 2004 г., *de Lasteyrie du Saillant*, C-9/02, EU:C:2004:138, от 7 септември 2004 г., *Manninen*, C-319/02, EU:C:2004:484, от 16 декември 2021 г., *UBS Real Estate*, C-478/19 и C-479/19, EU:C:2021:1015, и от 27 април 2023 г., *L Fund*, C-537/20, EU:C:2023:339).
- 41 Съдът е признал необходимостта да се осигури съгласуваност на данъчната система, когато конструкцията на разглеждания данъчен механизъм отразява симетрична логика, т.е. между двете разглеждани данъчни норми съществува пряка, персонална и материална връзка и едната съставлява логично допълнение на другата (вж. решение от 23 октомври 2008 г., *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, C-157/07, EU:C:2008:588).
- 42 Освен това такава национална правна уредба трябва да е подходяща, за да гарантира постигането на преследваната цел, и да не надхвърля необходимото за това (вж. в този смисъл решения на Съда от 17 октомври 2013 г., *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, от 4 септември 2014 г., Комисия/Германия, C-211/13, EU:C:2014:2148, и от 26 май 2016 г., Комисия/Гърция, C-244/15, EU:C:2016:359).
- 43 Спорно е дали тези изисквания са изпълнени по отношение на член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG и член 1, параграф 1, точка 4 от ErbStG.
- 44 За да може да се прецени целта, преследвана от разглежданите разпоредби, трябва първо да се разгледа законодателната история на предвидената в член 15, параграф 2, първо изречение от ErbStG привилегия на данъчния клас и на заместващия данък върху наследствата по член 1, параграф 1, точка 4 от ErbStG.
- 45 Двете разпоредби са приети в сегашната си редакция по едно и също време с *Reformgesetz von 1974* (Закон за реформа от 1974 г.). Прегледът на законодателната история показва, че законодателят е предполагал, че предимствата, предоставени от привилегията на данъчния клас, ще бъдат компенсирани от недостатъците на заместващия данък върху наследствата. С въвеждането на заместващия данък върху наследствата законодателят е целял да изравни структурите на фондациите с естественото наследяване по

отношение на данъчното облагане на наследствата чрез регулярно облагане. Той обаче е могъл да регламентира това само за местните семейни фондации. По отношение на чуждестранните семейни фондации германският законодател не е имал и няма възможност да наложи заместващ данък върху наследството.

- 46 С оглед на изложеното запитващата юрисдикция е на мнение, че законодателят е имал за цел да облагодетелства само местните семейни фондации при тяхното учредяване, които по-късно ще бъдат обект на регулярно данъчно облагане (вж. член 1, параграф 1, точка 4 от ErbStG).
- 47 Запитващата юрисдикция обаче има съмнения дали тази законодателна цел е достатъчна, за да се направи извод за наличието на пряка, персонална и материална връзка между привилегията на данъчния клас и заместващия данък върху наследствата, която изисква Съдът, за да се приеме, че е налице съгласуваност.
- 48 Аргумент срещу това би могъл да бъде фактът, че поради сравнително дългия период от 30 години не е задължително всяка местна семейна фондания да продължи да съществува през този период и че имуществото на фондацията може да се промени непредсказуемо през този период.
- 49 Предвид тези неясноти относно последващото данъчно облагане на семейната фондания с оглед на неговата основа и размер, запитващата юрисдикция има съмнения дали то може да се счита за логичен аналог на привилегированото третиране при учредяването на семейната фондания.
- 50 Запитващата юрисдикция не счита, че са налице други императивни съображения от общ интерес по смисъла на член 65, параграф 2 от ДФЕС, които обективно биха обосנוвали ограничението.