

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

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

??? 8?? ????????????? 2022 (*)

«????????????? ?????????? – ?????????? ??? ????????????? ?????????? – ?????? ?????????
????? ?????????????????? ?????? (???) – ?????? 2006/112/? – ?????? 203 – ?????????????????
?????? ??? – ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? –
????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????»

???? ???????? C?378/21,

?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? 267 ?????, ???
????????? ?? Bundesfinanzgericht (????????????????? ?????????????? ?????????????, ?????????) ??
????????? ??? 21?? ?????????? 2021, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? 21 ?????????? 2021,
??? ?????????? ??? ??????

P GmbH

?????

Finanzamt Österreich,

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

????????????? ??? ????? F. Biltgen (?????????), ?????????????????, N. Wahl ??? J. Passer, ?????????,

??????? ??????????????: J. Kokott

?????????????: A. Calot Escobar

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

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

– ? ?????????????? ?????????????, ?????????????????????? ??? ??? A. Posch,

– ? ?????????????? ??????????, ?????????????????????? ??? ??? L. Lozano Palacios ??? ??? R. Pethke,

????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ??????????????
??? 8?? ????????????????? 2022,

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

?????????

1 ? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 203 ??? ??????
2006/112/? ??? ??????????????, ??? 28?? ????????????? 2006, ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ??????
????????????????? ?????? (?? 2006, L 347, ? 1, ??? ?????????????? ?? 2018, L 329, ? 53), ????
????????????????? ?? ??? ?????? (??) 2016/1065 ??? ?????????????, ??? 27?? ?????????? 2016 (??
2016, L 177, ? 9) (??? ?????: ?????? ???).

2 ? ?????? ???? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? P GmbH ???
??? Finanzamt Österreich (???????????? ???? ??? ?????????) (??? ???? : ?????????? ????) ??
????????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??? ??????
????? ?????????????????? ?????? (???) ??? P ???? ??????????, ??? ?????????? ??? ???? ?????????,
????? ??? ?? ?????? ???? ?????????????? ?? ?????????? ???????????.

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

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

3 ?? ?????? 193 ??? ?????????? ??? ?????? ?? ?????:

«? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ? ?????? ?????????????????? ?????????????
????????? ?????? ? ?????? ??????????, ?????? ??? ?????????????? ??? ? ?????? ?????????????? ???
???? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? 194 ??? 199? ??? ?? ?????? 202.»

4 ?? ?????? 203 ??? ?????????? ?????? ?? ?????:

«? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ? ????????????»

5 ?? ?????? 220, ????????????? 1, ??? ?????????? ?????????? ?? ?????:

«????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ??? ????,
??? ??? ?????????????? ?????? ? ??? ?????? ?????????????? ?, ??? ?????? ??? ??? ??? ?????????????? ???,
??? ??????, ??? ? ?????????? ?????????????? :

1) ??? ??? ?????????????? ?????? ? ??? ?????????? ??????????, ??? ?????? ?????????????????
????? ?????? ?????????????? ?????? ??? ? ???? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????????,

[...]».

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

6 ?? ?????? 11, ????????????? 1, ?????? 1, ??? Umsatzsteuergesetz 1994 (????? ??? 1994
????? ?????? ?????? ??????????) (BGBl. 663/1994), ??? ?????? ??? ??? ?????? ??? ??????????????
????????????????? ??? ?????? ?????? (??? ???? : UStG 1994), ?????????? ?? ?????:

«?? ? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ???
??? ?????? ??? ?????? 1, ????????????? 1, ?????? 1, ?????????????? ?? ?????????? ??? ??????
?????????????. ?? ? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????
????? ?????????????????? ??? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ? ?? ?????????? ??????
????????? ??? ??? ?????????? ?????????????????, ?????????????? ?? ?????????? ??? ??????
?????????????. ?? ? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????? ?????? ?????????????
????? ??? ? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????????????,
????????????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??????????????. ? ?????????????????? ?????? ??
????????????????? ?? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ??? ???
????????????????????? ??? ??????????»

7 ?? ?????? 11, ????????????? 6, ??? UStG 1994 ?????? ?? ?????:

«????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ?? 400 ????, ?????,
????? ??? ?????????????????? ??????, ? ?????????? ??? ?????? ??????????»

1. ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ???

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

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

3. ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ? ?????? ??? ?????? ?????????? ? ???
????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ? ?????? ???????????

4. ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ? ?????? ?????????? ???
????????? ??? ?????? ? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ???

5. ??? ?????????????? ??? ??????.»

8 ?? ????? 11, ??????????? 12, ??? UStG 1994 ?????? ?? ?????:

«?? ? ?????????????????? ?????????? ????????, ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?????? ? ???
?????? ??????????, ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?? ??????????
????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????, ?????? ?????????, ?????? ??? ?????????????, ???
??? ?????????? ??? ?????? ?????, ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????? ??????
??? ?????? ??? ?????????????? ? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??????????. ?? ??????????
????????????, ?????????????? ???' ?????????? ?? ?????? 16, ????????????? 1.»

9 ?? ????? 16, ????????????? 1, ??? UStG 1994 ?????? ?? ?????:

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

1. ? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ??????????
????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????? ??

2. ? ?????????? ?????????????????? ??????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????????
????????? ?????????? ??????. ?? ?????????? ?????????????????????? ??? ?? ?????????? ?????????
????? ??? ?????? ?????? ?????? ? ?????????? ??? ??????????»

10 ?? ????? 239a ??? Bundesabgabenordnung (????????????????? ?????? ?????????????), ???
????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????, ?????????? ?? ?????:

«??? ?????? ??? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????, ? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??????
????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??????????,
????? ?????????? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ???, ??? ?????:

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

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

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

?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ???.»

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

11 ??? ?? ?????????????? ??? 2019, ? ?????????????????? ??? ?????? ?????, ? ?????
????????????????????? ?????????? ??? ?????????????, ?????????? ??? ?????????? ??? ??????
????????????? ??? 20 %. ?????????? ?????? ?????????? 22 557 ?????????????? ??????????
????????, ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 11, ????????????? 6, ??? UStG

7) ????????? ?? ????????????? ?? ?? ?? ??????? ?? ?? ????????? ????????????? ?????
 ????????????? ?? ?? ??? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??, ?? ?? ?????, ? ?????????????
 ??? ????? ????????????? ????????????????? ????? ?? ????????????????? ?? ???»

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

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

17 ?? ?? ?????? ?????????????? ?????????, ?? ?????? ?????????????? ?????, ???' ??????, ?? ?????????????????? ?? ?? ?????? 203 ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ????? ?????, ? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????, ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??????, ???? ??? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????, ?? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ??????????.

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

19 ?????????????? ?? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?????????, ??????? ?? ?????????????? ???, ?????? ?? ?????? 203 ??? ?????????? ???, ? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????? ??? ???, ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????, ? ??? ??? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? 8?? ?????? 2019, EN.SA., C?712/17, EU:C:2019:374, ?????? 26).

20 ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?? ?????? 203 ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????? [????????????? ??? 8?? ?????? 2019, EN.SA., C?712/17, EU:C:2019:374, ?????? 32, ??? ??? 18?? ?????????? 2021, P (????????? ?????????????), C?48/20, EU:C:2021:215, ?????? 27].

21 ?????? ?????????????? ? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? 26 ??? ?????????????? ???, ?? ?????? 203 ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ??? ? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????? ??????.

22 ?? ?????? 203 ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?? ?????? 193 ??? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ??? ?? ?????? 193, ?? ?????????????? ?? ?? ?????? 220, ?????????????? 1, ??? ?????? ??????????, ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????? ??????????????, ?????? ??? ?????? ? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????.

23 ??????????, ?????? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????? 26 ??? ?????????????? ???, ?? ?????? 203 ??? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? 193 ???

?? ???? ???????? ?? ?? ????????? ????????? ?? ????????????? ????? ?????? ?
???????????????? ?? ????????? ?? ????? ??????. ?? ????????? ????? ?? ????? ????? ?
????? ?? ?? ????????? ????????????? ?? ?????????, ?? ????? 203 ?? ????? ??????????
????? ?? ????? ?? ????? ?? ?? ????????????? ?? ????? ?? ????? ????????? ??????. ?????????,
???? ????????????? ????? ?????????, ????????? ????????? ????????????? ?????????, ?????
? ????????????? ????? ????? ?? ????????? ????????? ????????????? ?? ????????? ?? ????????? ??
????????? ?? ?? ????????? ?? ?? ?? ????? ??, ????? ? ????????? ????????????? ????? ?? ????? ??
???? ?? ????? ?? ????????????? ?? ????????????????? ?? ?? ????? ????? ????????? ?????????????.

24 ?? ?????????, ????? ????????????????? ?? ????? 18 ?? ????????? ?????????, ?? ?????
???????????? ????????????? ?? ????? ????????? ????????? ????????????? ?????, ?? ?? ?????
?? ????? ?? ????????????????? ????????????? ????? ? ????????? ?? ????????????????? ?? ??????
????? ????????????????? ????????????????? ?? ????????? ?????????????, ?? ????? ?? ?????
????????? ?????????? ?? ?? ??????. ?????????????, ?? ?? ?????, ? ????????????? ?? ??
????? 203 ?? ????????? ?? ?? ????????? ????????????? ?? ?? ????????? ?????????.

25 ????????????? ????? ?? ????????? ?? ????????? ?????????, ?? ????? ?????????????
????????? ??????? ?? ????? ? ????????? ?? ?? ????? 203 ?? ????????? ?? ????? ?? ?????
?? ????????????? ????? ??, ? ????? ????????? ????????? ????? ????????? ????? ?????
???????????? ????? ?? ?? ????? ????????????????? ?? ????????? ?????????????, ?? ?????, ?????
?? ?? ????? ?????????, ?? ????????????? ????????? ??????? ?? ????? ?? ?? ?? ?????????
????????? ?????????? ?????????? ????????????????? ?????, ????? ?? ?? ?? ?????????? ??
???????????? ????? ????????????????? ????????? ?????????????, ?? ????? ?? ????? ?????????
????????? ?? ?? ?????.

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

26 ????????????? ????? ?? ????????????? ?? ??????? ?? ????? ????????????????? ???????,
????????? ? ????????? ?? ????????? ????????????????? ???????.

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

27 ????????? ?? ? ????????? ????????????? ????? ?? ????? ????? ????????????? ?? ?????? ?????
?? ????????????? ????????????????????? ?? ????????? ????????? ?? ????????????? ?????????????, ?' ?????
???????????????? ?? ????????????? ?? ?? ????????????? ??????. ?? ????? ?? ????? ?????????????
???? ????????????? ????????????????? ?? ?????????????, ????? ?? ?? ?? ?????????, ?? ?????????????.

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

?? ????? 203 ?? ????????? 2006/112/?? ?? ?????????, ?? 28?? ????????? 2006,
???????? ?? ?? ????? ????????? ?????? ????????????????? ?????, ????? ????????????????? ??
?? ?????? (?) 2016/1065 ?? ?????????, ?? 27?? ????????? 2016,

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

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

(????????)

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