

??????? C-166/05

Heger Rudi GmbH

????

Finanzamt Graz-Stadt

[?????? ?? Verwaltungsgerichtshof (???????)

??? ??? ?????? ?????????????? ??????????]

«???? ?????? ??? — ??????????? ?????????? — ????? 9 — ?????? ??????????? ????????? ????
????????? — ?????????????? ?????????????? ????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??????????
?????????»

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

????????????? ?????????? — ?????????????? ??? ?????????????? — ?????? ??????? ?????????? — ??????
????????? ?????? ?????????????????? ?????? — ?????????? ??????????

(??????? 77/388 ??? ?????????????, ????? 9 § 2, ????????? ??)

? ??????????? ?????????????? ????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????? ??????
????????? ?????????? ??????? ??????????? ?????????? ?????? ?????????, ????? ??? ??????? ??? ??????? 9,
????????????? 2, ?????????? ??, ??? ?????? ????????? 77/388, ????? ?????????????????? ??? ??????????????
??? ??????? ??????, ??? ?????????? ?? ?????? ??????? ????????? ?????????.

?????????, ??????????? ??? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ??
??? ??????? ??????? ??? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????
????????, ????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ??? ??????
????????? ???, ?? ?? ???????, ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ??????
????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????
??? ??????? ??? ?????? ? ?????????, ????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ??????????????
?????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??????????, ? ?????? ?????? ??????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????
????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ???
????????????? ?????????????? ??????? ?????????????? ??????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????
?????????? ??? ??? ??????????? ??? ??????????? ??????????? ??? ?? ?? ?????? ?????????????? ?????????.

(?. ????????? 25-27 ??? ?????????.)

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

??? 7?? ?????????????? 2006 (*)

«???? ??????? ??? — ?????????????? ?????????? — ????? 9 — ?????? ?????????????? ????????? ????
????????? — ?????????????? ?????????????? ????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??????????

????????»

???? ?????? C-166/05,

?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ?????? 234 ??, ???
????? ????????? ?? Verwaltungsgerichtshof (????????) ?? ????????? ??? 31?? ????????? 2005, ?
????? ?????????? ??? ?????????????? ????? 13 ?????????? 2005, ??? ?????????? ??? ?????????
??????????????

Heger Rudi GmbH

????

Finanzamt Graz-Stadt,

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

????????????? ??? ????? A. Rosas, ????????? ?????????, J. Malenovský, S. von Bahr, A. Borg Barthet
(?????????) ??? U. Löhmus, ?????????,

??????? ??????????????: E. Sharpston

?????????????: R. Grass

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

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

– ? ?????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? I. M. Braguglia, ?????????????????? ??? ???
G. De Bellis, avvocato dello Stato,

– ? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? ?. ??????????????????,

????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?? ??????????????
??? 7?? ????????? 2006,

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

?????????

1 ? ?????? ??? ??? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 9,
????????????? 2, ?????????? ??, ??? ?????? ????????? 77/388/??? ??? ?????????????, ??? 17?? ??????
1977, ???? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????, ??? ?????????? ?? ?????? ??????
????????? ?????????? – ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ??????: ?????????????? ?????????????
????? (?? ????. ????. 09/001, ?. 49, ??? ?????: ???? ??????).

2 ? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??? Heger Rudi GmbH (???
?????: Heger) ??? ??? Finanzamt Graz-Stadt, ??? ?????????????? ?? Finanzlandesdirektion für die
Steiermark, ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? (??? ?????: ???)
??? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????????.

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

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

3 ?????? ?? ?? ????? 5, ?????????? 1, ??? ????? ???????, ?????????? ?? «????????? ??????» «? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ??????».

????????? ?? ?? ????? 5, ????????????? 3, ?????????? ?? ??? ??, ??? ?????? ??????, ?? ?????? ????? ?????????? ?? ?????????? ?? «????????? ??????» ?????????????? «????????? ?????????????? ?? ??????????» ??? «?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ??????????».

4 ?? ????? 6, ????????????? 1, ??? ?????? ?????????? ??????? ?? ??????? ??????????? «????? ?????? ? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 5». ? ?????? ????? ?????????? ?? ?????????????, ??????? ??????, ?? «????????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????????????? ? ??? ??? ??????» ? ?? «????????????? ?????? ?????????????? ? ?????? ?????????? ? ??????????????».

5 ?? ????? 9, ????????????? 1, ??? ?? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??????? ??????:

«[??] ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ??? ?????? ?????????????? ?? ??????????, ?????????? ?? ??????, ? ?????? ??? ?????????? ? ??? ?????????? ?????????? ???.»

6 ?? ????? 9, ????????????? 2, ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??????????????????. ????, ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??? ?? ?????? ??????????:

«[??] ?????? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????? ?????????, ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??????????????????????, ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????????? ? ??? ?????????????? ?????????? ??? ??????????, ?????? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ? ?????????? ??????????????, ?????? ? ?????? ???? ?????? ?? ?????????.»

7 ?? ?????????? ?? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ??? ??? ?????? ??????? 79/1072/??? ??? ?????????????, ??? 6??

????????????? 1979, ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????? ??????, ??? ?????????? ?? ?????? ??????? ??????? ?????????? – ??????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ??? ?????? ?? ??????? ??? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? (?? ????. ????. 09/001, ? 111, ??? ?????: ?????? ??????). ??? ??? ??????? ?????? ??????????, ???' ???????, ??? ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ? ?????????????????????? ?????????????????? ?? ?????? ??????? ?????? ??? ??? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ??? ??? ??????? ?????? ??? ?????? ?????? ?

????????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ??????????????. ??????????, ?? ? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ??? ?? ?????? ?????????? ?????????????????? ???????, ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????? ?????????, ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????????? ? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? 17 ??.

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

8 ? ????????????? 3a, ?????? ???????, ??? ?????????????? ?????? ??? 1994 ?????????? ?? ??? ?????? ?????????? ?????????? (Umsatzsteuergesetz) (BGBl. 663/1994) ??????????????????, ???' ???????, ??? ?????????????? ??? ??????? 9, ?????????????? 2, ?????????? ??, ??? ?????? ?????????.

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

9 ? Heger ?????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????????????? ?????? ??????????.

????? ?? 1997 ??? 1998, ? Heger ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??????

??? Gmundner Traun, ?????? ??????? ??? ??? ???????, ??? ?? Flyfishing Adventure GmbH (??? ????: Flyfishing), ??????? ?????????? ???? ????????. ??????? ?? ??? ?? ???? ???????, ?? ????????? ???? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?? ??????????? ?????????? ??? ??????. ? Heger ??????????? ??? ??????? ?????? ?? ??????? ??????? ??????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ????

10 ?????? ??? ??? ???? ?????????? ??? ?????????? ???????, ? Flyfishing ??????? ??? Heger ??? ??????????? ??? ?? ?????????????? 20 % ??? ?????????? ???? 252 000 ??????????? ?????????? (ATS) (??????? ????????? 18 300 ????)

11 ??? ?????????? ??? 1999 ? Heger ?????????? ???? ?????????? ?????????? ?????????? ??????? ?????????????? ??? ??? ??? ???? ?????????????? ??? ??? ??????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?? 1997 ??? ?? 1998 ?????? ??? ??????????? ?? ??? ??????? ?????? ?????????????? ??? ??????????? ??????? ? ?????? ???????

12 ??? ??? ?????????? ???? ?????????????? ??????????? ??? ? ??????? ???? ??????????????? ??? ??? ?????? ??? ? ?????????????? ??? ?? Heger ??? ??????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ??????? ?????????????? ??????? ???? ?????????? ?????????? ?????? ?????????, ?????? ??? ???? ??????? ? ??????????? ??? ??? ??? ???? ?????????????? ??? ??? ??????????

13 ??? ?????????? ???? ? Heger ??????????? ?????????? ??? Verwaltungsgerichtshof, ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??????????????:

«?????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????? ??????? ??????? ?????????? “????????? ?????????????? ?????????? ???? ?????????”, ?????? ??? ??????? ??? ??????? 9, ?????????????? 2, ?????????? ??, ??? [?????? ??????????];»

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

14 ?? ??????? ?????????????? ?????? ???' ??????? ?? ?????? ??? ?? ?????? 9, ?????????????? 2, ??????????? ??, ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ??????? ??? ? ?????????????? ?? ?????????? ??????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??????

15 ??????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????? 9, ?????????????? 1, ??? ?????? ?????????? ?????????? ??????? ?????????? ??????????????????? ??? ?????????????????? ??????? ??? ?????? ?????????? ?????????????, ??? ? ?????????????? 2 ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ??????????????? ???????????.

16 ?????????????? ???? ??? ?????????? ??????? ??? ??? ??????? ?????????????? ??? ??????? 9 ??? ?????? ?????????, ?? ?????????????? ?????? ??????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? 1 ??????? ??? ?????????????? 2 ??? ??????? ??????. ?? ?????? ?????????????, ??????? ?? ?????????????? ??? ? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??? ??? ??? ??????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 9, ?????????????? 2, ??? ?????????? ??????. ?? ??????????? ??????????? ?????????????, ? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? 9, ?????????????? 1 (??., ??? ??? ??????? ?????, ??? ??????????? ??? 26?? ?????????????? 1996, C-327/94, Dudda, ????????? 1996, ? I-4595, ?????? 21, ?????? ??? ??? ?????????? ??? 27?? ??????????? 2005, C-41/04, Levob Verzekeringen BV ??? OV Bank, ????????? 2005, ? I-9433, ?????? 33).

17 ??????????, ?? ?????? 9, ?????????????? 2, ?????????? ??, ??? ?????? ?????????? ??? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ??????? ?????????? ??? ??????? ?? ??????????????? ??????? (??., ??? ??? ??????? ?????, ??? ?????????? ??? 15?? ?????????? 2001, C-108/00, SPI, ????????? 2001, ? I-2361,

???? 17).

18 ?????, ????? ?? ????????? ?? ????? ?? ?? ?????, ??? ? ??????? ?? ?????? ?????, ????? ?? ????????? ?? ????? 9, ????????? 2, ?? ????? ??????. ?????????? ? ?????????? ?? ????????? ?????? ??????? ?? ?????? ?? ????????? ?? ?????? ?????????? ??????? ?????, ??? ?? ?????? ?? ?????? 9, ????????? 2, ??????? ??, ?? ????? ??????, ?????, ??' ?????, ? ?????????? ????? ?? ????????????? ?? ??????? «????? ?????????» ?? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?? ????? ??????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? «?????».

19 ??? ? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?? ????? 28 ?? 29 ?? ?????????? ??, ?? ????? ?? ?????????? ?? ? ?????????? ?????????? ????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?? ?? 5, ????????? 3, ?? ????? ??????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?? «???????? ?????», ? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? 5, ????????? 1, ?? ????? ??????. ???????, ? ?? ??? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????? 6, ????????? 1, ?? ?????? ?????.

20 ??? ????? ?? ?????? ?? «????????», ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????? ?????????????????? ??????? ?????? ?????? ?? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ???. ???????, ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ??????????, ??? ?? ?????? ?????? ??????????, ????? ?? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????, ?????, ??' ????? ?? ?????, ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ????? ?????????.

21 ?????????? ???????, ??? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? Heger, ?????????? ?? ?????? ??????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????. ?? ?????????? ?????, ?? ?????? ?????? ?? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????, ??? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?????????????? ??????? ?? ??????????, ?????, ??' ????? ?? ?????, ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ????? ?????????.

22 ??? ?????????, ?? ??? ?? ??????? ?? ?????? ??????? ?? ?? ??? ?????? ??????? ??????? ?? ?????????? ?? ???????, ??? ?? ?????? ?? ?????? 9, ????????? 2, ????????? ??, ?? ????? ???????.

23 ?? ?? ?????????? ?????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ??????? ??????. ???????, ?? ??? ?????????? ????? ?? ?????????? ?? ?????? 9, ????????? 2, ????????? ??, ?? ?????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????, ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ???????, ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??????????, ????? ?? ? ??? ?????, ?? ???????.

24 ???, ?????????? ?? ?????? 9, ????????? 2, ????????? ??, ?? ?????? ??????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????. ???????, ??????? ?????????? ?????????????? ????? ?? ??????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????? ?????.

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

???????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ???, ?? ?? ??????, ???
???????????????? ??? ?????????????? ??????????. ??? ?????? ??? ??? ?????? ??????????, ??? ?
????????? ??? ?????? ??????, ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ???
????? ??? ?????? ??? ?????? ? ??????, ??? ?? ?????? ?????????? ?????????? ???
????????????? ?????????? ??? ?? ??? ??????????. ??????, ? ?????? ??? ?????? ?? ??????
????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??????????.

26 ?? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??????????
?????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????
????????? ??? ?? ?? ??? ?????????????? ??????????. ??? ??????????, ??? ?????????? ??? ?
????????????? ??? ?? Heger ?????? ?????????? ??? ?????????, ??? ??? ?????? ??? ?????? 9,
????????????? 2, ?????????? ??, ??? ?????? ?????????.

27 ?????????, ??? ?????????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ? ?????????? ??? ? ??????????????
????????????? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ??????
????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????, ??? ??? ?????? ??? ?????? 9,
????????????? 2, ?????????? ??, ??? ?????? ?????????.

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

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

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

? ?????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?? ??????????
????????? ??????? ?????????? ?????????? ??????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????, ???
??? ?????? ??? ?????? 9, ?????????????? 2, ?????????? ??, ??? ?????? ?????????? 77/388/???
??? ??????????????, ??? 17?? ?????? 1977, ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ???
????????? ??????, ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? – ?????? ?????????
?????? ?????????????????? ??????: ?????????????? ?????????????? ????

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

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