

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

11 ????????? 2014 ??????(*)

„????????????? ?????????? — ???? ??????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????? —
?????????? 2006/112/? — ???? 98, ????????? 2 — ????? 6 ?? ?????????? III — ?????????
?????? ?? ??, ?????????? ???? ?? ???????, ??????????? ?? ?????? — ?????????? ??
?????????????? ??????? ?? ?? ?? ???????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????
????????? — ??????? ??????????????“

?? ???? C?219/13

? ??????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ???? 267 ???? ?? Korkein
hallinto-oikeus (?????????) ? ?? ? 22 ???? 2013 ?, ????????? ? ???? ? 25 ???? 2013 ?, ?
???????? ?? ??????????????, ?????????? ?? ???????

K Oy,

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

???????? ?? ??: M. Ilešić, ?????????????? ?? ???????, C. G. Fernlund (?????????), A. Ó Caoimh,
C. Toader ? E. Jarašiūnas, ?????,

?????????? ?????????: P. Mengozzi,

?????????: C. Strömholm, ???????????????,

???????? ????????????? ? ?????????? ???? ?? ?????????????????? ? ? ?????????? ?????????? ?? 13
???? 2014 ?,

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

— ?? ?????????????? ?????????????, ?? H. Leppo, ? ??????????? ?? ?????????????,

— ?? ?????????????? ?????????????, ?? T. Henze ? K. Petersen, ? ??????????? ??
??????????????,

— ?? ?????????????? ?????????????, ?? K. Kraavi-Käerdi ? N. Grünberg, ? ??????????? ??
??????????????,

— ?? ?????????? ?????????????, ?? I. Bakopoulos, ? ??????????? ?? ?????????????,

— ?? ?????????????? ?????????????, ?? A. Joyce, ? ??????????? ?? ?????????????, ? C.
Toland, BL, ?????????????? ?? L. Williams, solicitor,

— ?? ?????????????? ???????, ?? C. Soulay ? I. Koskinen, ? ??????????? ?? ?????????????,

???? ???? ????????? ?????????????? ?? ??????????? ???????, ????????????? ? ??????????
?????????? ?? 14 ??? 2014 ?,

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

??????

1 ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ????? 98, ????????? 2, ?????? ?????? ?? ?????????? 2006/112/? ? ? ?????? ?? 28 ????????? 2006 ?????? ????????? ?????? ????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? (?? L 347, ??? 1; ?????????? ????????? ?? ?????????? ?????, 2007 ?, ?????? 9, ??? 3, ??? 7), ?????????? ? ?????????? 2009/47/? ? ? ?????? ?? 5 ?? 2009 ?. (?? L 116, ??? 18, ?????????? ??-????????? „????????????? ?? ???“), ? ?????? 6 ?? ?????????????? ??? ??? ???.

2 ?????????????? ? ?????????????? ??? ?????? ? ??????????????, ?????????????? ?? ?????? ?? K Oy (????????? ??-????????? „K“) ?????? ?????????? ?? Keskusverolautakunta (????????????? ????????? ?????????), ?? ?????????????? ??????? ?? ??????? ?????? ?????????????? ?????????? (????????? ??-????????? „??“), ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ? ?????????? ?????????, ?? ????? ?? ? ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????.

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

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

3 ??? 96 ?? ?????????????? ?? ??? ?????:

„????????????? ??????? ?????????? ?????????????? ??????? ?? ??, ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??????? ??? ? ?????????? ?? ?????????????? ??????? ? ?????? ? ?????? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ? ?? ?????????????? ?? ??????“.

4 ??? 98, ????????????? 1 ? 2 ?? ?????????????? ??????????:

„1. ?????????????? ??????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ??????“.

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

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

5 ?????? ?????????????? ? ????????????? 2009/47 ?????? 6 ?? ?????????????? III ??? ?????????????? ?? ??, ?????? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????? ? ??????, ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ???????, ?????????? ? ????? 98, ? ?????????? ??????????:

„?????????????, ?????????????? ?????????? ?? ??????????????, ?? ?????? (????????????? ?????????, ?????????? ? ?????????? ?????????? ?????????????, ??????? ?????? ? ?????????, ?? ?????????? ??? ?????????????, ?????????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????, ??????, ?????????????????? ? ?????????? ??????????), ?????????? ? ?????????????? ?????????, ?????????? ?? ?????????????, ??????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????“.

6 ?????????????? 4 ?? ????????????? 2009/47 ?????:

„????????????[?? ?? ???] ??????? ?? ??? ? ?????????????????? ?????????, ?? ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ??????? ??? ? ? ?????????????????? ? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????, ??????? ?????????? ??? ?????????? ??????????????, ?????? ? ? ?????? ?? ?????????????? ? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ? ?????????????? III ??? ??????????????“.

7 ?? 1 ??? 2009 ?. ????? 6 ?? ?????????? III ??? ?????????? ?? ??? ????? ?????????:

„????????, ?????????? ?????? ?? ?????????, ?? ????? ?? ????? ?????? ?????????
???????? (????????? ??????, ???????? ? ?????? ?????? ?????????, ?????? ????? ?
????????, ?? ?????? ?? ?????????, ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ??
?????? ?? ??????, ?????, ?????????????? ?? ?????? ?????????), ???????? ? ??????????
??????, ??????? ?? ?????????, ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??
????????“.

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

8 ???? 1, ???????? 1, ????? 1 ?? ????? 1501/1993 ?? ????? ?????? ?????????
???????? (Arvonlisäverolaki 1501/1993) ?? 30 ????????? 1993 ?. ? ?????????? ??, ? ??? ?
???????? 2011 ? 2012 ????? (??????? ??-????? „?????? ?? ??“), ?????????:

„??? ?????????? ? ??? ?????? ?????? ? [??] ? ????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????:

1) ?????????? ?? ????? ? ?????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ???
?? ?????????? ??????“.

9 ???? 84 ?? ?????? ?? ??? ?????:

„????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ? 23 [%], ?????? ?????????? ? ??????????
????? ? ??????? 85 ? 85?“.

10 ?????????? ??? 85? ?? ?????? ?? ???:

„?????? ? 9 [%] ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ? ??
????????, ?????????????????? ?????????, ?????????????????? ?? ?????????? ????? ?
????? ?? ?????????? ?????“.

[...]

7) ?????;

[...]

?? ?? ?????? ?? ?????? ?? ????????? 1, ????? 7:

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

2) ?????????? ??????; ?

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

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

11 K ? ?????????, ?????? ?????????? ?????????? ??????, ?????????? ?????????? ??
????????????? ? ?????? ??????????. ?? ??? ??? ?????? ?????????? ? ?????????? ?????.

12 ????? ?? ?????????????? ?? ??? ?????????, ?????????? ?? K ?????????? ?
????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????, ?????????? ?? ?????????? ?? ??? CD ? CD-ROM, USB ?????????? ? ?????

?????? ?? ?????????[?? ?? ???] ? ????? 6 ?? ??????????? ?? ?? ??? ?????????? [...] ????????? ?? ??????????? ?????? ??????, ????????? ?????? ?? ????????? ?????? ?? ????????? ?????????? ?? ??, ? ?? ???????, ????????? ?? ?????? ?????????? ?????????, ????????? ?? ??????? ?? ??? CD ? CD-ROM ?? ?? USB ??????????, ?? ?????? ????????????? ?????? [?? ??]?

2) ?? ?? ????????? ?? ????????? ????????????? ??????:

- ??? ?????? ? ??????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????? (??????????),
- ??? ?????? ? ????????? ?? ??????????????, ????????? ?? ??? ?? ??? CD ??? CD-ROM, ?? USB ??????????? ?? ?? ??? ????????? ?????????? ???????, ? ?????? ? ????????? ?????? ?? ?????? ???????????,
- ?? ?? ????????, ?????? ?? ????????? ?? ????????? ?? ????????? ?????????? ???????, ? ????????? ?? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ??????????????????? ?? ??? ???????, ????????? ?????????? ?? ?????????“.

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

20 ? ??? ???????, ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ??????, ?????????????? ??????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ??????????, ?? ??? ??????, ??? ??? 98, ????????? 2, ?????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? ? ????? 6 ?? ?????????? III ?? ?? ?????? ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ? ?????????? ??????????????, ?????? ??????????? ?? ??????? ?????????? ??????? ?? ?? ??????? ?????????? ?????? ?? ??, ? ?? ??????? ?? ??? ??????????? ???????, ????????? ?? ??????? ?? ??? CD ??? CD-ROM ?? ?? USB ??????????, ?? ?? ??????? ?????????????????? ?????? ?? ??????, ? ?? ?????? ??????, ??? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ? ????????? ? ??????????? ?? ??? ?? ?????????????? ??????????? ???????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ???????.

21 ??? 96 ?? ?????????????? ?? ?? ??????????, ?? ?? ??????????? ?? ?????? ? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ? ??? ?????????????? ??????? ?? ??.

22 ? ??????????? ?? ??? ??????? ??? 98, ????????? 1 ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ??, ?????????? ?????????? 2, ?????? ?????? ?? ??? ??? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????, ??????????? ? ??????????? III ?? ?????????????? ?? ??.

23 ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?? ??? ?????????? ?????????, ?? ??????????? ?? ??? ??????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????????, ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??-?????????? ?? ??????????? ?? ?????? ? ??????, ?????????? ? ?????????????? ?? ??????????? III ?? ?????????????? ?? ??, ?? ?? ??????? ?? ??????????? ?????? (?. ? ??? ?????? ??????? Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, C?442/05, EU:C:2008:184, ?. 42 ? 43, ?????? ? Pro Med Logistik, C?454/12 ? C?455/12, EU:C:2014:111, ?. 44).

24 ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????????, ?????? ?? ?? ???????, ?? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ??????, ?????? ?? ? ?????????????? ??????? ??, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????? ?????? ?? ?? (?. ??????? ?????????/????????, C?384/01, EU:C:2003:264, ?. 25, ? The Rank Group, C?259/10 ? C?260/10, EU:C:2011:719, ?.

32 ? ?????????? ??????? ?????????).

25 ?? ?? ?? ?????????? ???? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????, ??????? ?? ??
?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????? ??????????????. ?????????? ??? ??????????
?????????? ?? ?????????, ??????? ???? ?????????????? ?????????????????? ? ?????????????? ????? ? ????
?????? ?? ??????????????, ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????, ? ??????
????????????????????? ?????????? ?? ??????? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????
?? ??????? ??????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??????? (?? ? ???? ??????? ????????? The
Rank Group, EU:C:2011:719, ? 43 ? 44).

26 ?????? ?? ?? ??????????, ?? ?????? ?????????????? ? ??????????? 2009/47 ????? 6 ??
????????????? ??? ??? ?????????????? ?? ??? ? ??????????? „????????????? [...] ?? ??????“. ??????????
2009/47 ??????? ??????? ?? ?????? 6 ?? ?????????????? III ??? ?????????????? ?? ??? ? ??????????????
?????????? ????? ?????? ? ?????????? ?? ?????????? ? ??????????, ?????? ?????????? ????? ?? ?? ???????
?? ?????????? ??????? ?? ???, ?? ????????? „????????????? [...] ?? ?????? ?? ??????? ???????
????????????? ??????????“.

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

28 ?? ?????? ??????? ??????? ?? ?? ??????????, ?????? ?????????? ? ?????????????? ? ??????????
?????????????, ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????? 2009/47, ?????? ??????????????? ?? ??????????????????
????????? ?? ?????????????? ? ??????, ?? ? ??????????????? ?? ?????? 6 ?? ?????????????? ??? ???
????????????????? ?? ??? ?????????????????? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????????? ??????????? ??????? ??
?????????? ?????? ? ?????? ?????????? ??????? ?? ??? ?? ??????? ??????, ?????????????? ?? ??????
????????????? ?????????? ?? ??????????

29 ??? ??????? ?????????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????, ?????????? ? ?????? 23 ??
?????????????? ?????????, ?????? ?????? ? ?????? 6 ?? ?????????????? ??? ??? ??????????????? ?? ???
????????? ? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ??????? ??????? ??????????? ?????????, ??????????
????????? ?? ??????????????? — ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????? ?????????? ?? ??? ???????
?? ?????????? ?????????????? — ?? ??????????? ?? ??? ??????????? ?????????? ?? ?? ?????????
?????????????? ??????? ?? ???.

30 ??? ??????? ? ?????? ??????? ?? ?? ??????, ?????? ?????????? ??????????????? ??????????????? ?
?????? ?????????????? ??????????????? ?????????? ? ?????? 54 ?? ??????????????? ??, ?? ??? ????
?????????????? ?? ?????????? ??????????????? ?????? ?? ??????? ? ?????????????? ?? ??????????????
?????????????? ??????? ?? ??????????????? ?? ??????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ? ?
?????????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ??????????, ??????????????? ?? ?????
?????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?????????, ?????????? ?? ?????????????? ??????????? ?????????, ?
????????? ?????? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ??????? ?? ??
?????? ??????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ???????.

31 ??? ????? ??????? ??????????? ??????????? ??????? ?? ????????, ????? ?? ????????? ?
????? 25 ?? ??????????? ???????, ??? ??????? ????????? ??????? ? ??????? ?? ?????
?????????? ??????????? ?? ?????, ????? ?????????? ??????????? ?? ??????????? ????? ????????. ??
????? ??? ??????????? ??????? ?? ??????? ??? ??????? ????? ???????????
?????????????????? ? ?????????????? ??? ? ??? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??
???????????????, ?? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??????? ?? ?? ??????
????????????? ?? ?????????????????? ?????? ??????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ??????? ??????
?? ??????? ?? ??????.

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

33 ????? ??????????? ?????????????? ?????????? ? ?????? 62 ?? ?????????????????? ??, ?? ?????
?????????????????? ?? ??????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ? ??????????????
????????? ???????, ?? ? ??????????? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ?? ??????????? ??????????
?? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ??????? ?? ??, ??????????? ?? ??????????
?????. ???????, ?? ?????????? ?? ?????????????? ? ???-???? ?????????? ?????????????? ?? ??????
???? ??????, ?????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ? ?????? ?????????? ?????, ??? ?? ?
????????????? ?????????????????? ??????????? ?? ?????????? ??????? ?? ??.

34 ??????? ??????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??????? ?? ??
?????????, ?? ??? 98, ?????????? 2, ????? ??????? ?? ??????????????? ?? ?? ? ????? 6 ??
????????????? III ?? ?? ??????? ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ????? ?? ? ?????? ??????????? ??
?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????????????, ????? ??????????????? ?????????????
????????? ?? ?????????, ?? ?????????? ?????????????? ?????????????????????? ????? ??????????????? ?
?????????? ?????????????????, ????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????
?????????? ??????? ?? ??, ? ?? ?????????? ?? ??? ?????????????? ???????, ?????????? ?? ?????????
?? ??? CD ??? CD-ROM ??? ?? USB ??????????????, ?? ?? ?????????? ?????????????????? ??????? ??
????????.

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

35 ? ????? ?? ?????????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????
????? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????????? ?? ?? ?????????????????????? ????? ?????????????????
??????????????, ?????????????? ??????? ?? ?? ?????????????? ?? ??????????? ??????????. ??????????,
????????????? ?? ??????????????? ?? ?????????????? ?????? ???, ?????????? ?? ????? ?? ?????????????
????????, ?? ?????????? ?? ?????????????????????.

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

???? 98, ?????????? 2, ????? ??????? ?? ??????????? 2006/112/?? ?? ??????? ?? 28
????????? 2006 ??????? ?????????? ??????? ?????????? ?? ??????? ??????? ??????????????
????????????, ?????????? ? ?????????????? 2009/47/?? ?? ??????? ?? 5 ??? 2009 ?, ? ????? 6 ??
?????????????? III ?? ?? ?????? ?????????????? ??????? ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ????? ?? ?
????????? ?????????????? ?? ??????? ?????????? ?? ??????? ??????? ??????????????? ??????????
????????? ?? ?????????? ???????????????, ?????? ?????????????????? ?????????????? ??????? ??
?????????, ?? ?????????? ??????????????? ?????????????????????? ????? ?????????????????? ? ??????????
??????????????????, ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????? ?????????? ?? ?? ?????????
????????????? ??????? ?? ??, ? ??? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????, ?????????? ??
????????? ?? ????? CD ??? CD-ROM ??? ?? USB ??????????????, ?? ?? ??????????

???????????? ???? ? ????.

??????

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