

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

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

15 ????? 2021 ?????? (*)

„????????????? ?????????? — ????? ????? ?????????? ?????????? (???) — ??????????
2006/112/?? — ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? —
?????? ?? ??????? ?? ?????? ??????? ? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ??
— ??? 59?, ????, ????, ????) — ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??
?????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ??????????“

?? ??? C?593/19

? ?????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ??? 267 ??? ??
Bundesfinanzgericht (????????? ??????? ??, ??????) ? ??? ?? 29 ?? 2019 ?, ??????? ?
??? ?? 5 ????? 2019 ?, ? ?????? ?? ?????????? ?? ????

SK Telecom Co. Ltd

?????

Finanzamt Graz-Stadt,

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

?????? ?? ?: E. Regan (?????????), ?????????? ?? ???????, M. Illeši?, E. Juhász, C.
Lycourgos ? I. Jarukaitis, ????,

????????? ??????: H. Saugmandsgaard Øe,

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

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

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

- ?? SK Telecom Co. Ltd, ?? J. Fischer, ?????? ????????,
- ?? ?????????????? ????????????, ?? F. Koppensteiner, ? ?????????? ?? ????????????,
- ?? ?????????? ????????????, ?? L. Aguilera Ruiz, ? ?????????? ?? ????????????
- ?? ?????????? ????????, ?? J. Jokubauskait? ? L. Mantl, ? ?????????? ??
???????????,

???? ?? ?????? ?????????? ????????????, ?? ?????????? ???????, ?????????? ?? ??????????
????????? ?? 22 ?????? 2020 ?,

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

???????

1 ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??? 59?, ????? ??????,
????? ?) ?? ?????????? 2006/112/?? ?? ?????? ?? 28 ?????? 2006 ?????? ?????? ??????
?????? ?? ?????? ????? ?????????? ?????? (?? L 347, 2006 ?, ???. 1; ??????????
?????? ?? ?????????? ????, 2007 ?, ???. 9, ???. 3, ???. 7), ?????????? ? ??????????
2008/?? ?? ?????? ?? 12 ?????? 2008 ?. (?? L 44, 2008 ?, ???. 11, ?????????? ??-??????
„????????? ?? ???“).

2 ?????????? ? ?????????? ?? ?????? ?? ??? ????? SK Telecom Co. Ltd ? Finanzamt
Graz-Stadt (??????? ?????? ?? ??? ?, ??????) (????????? ??-?????? „?????????
?????“) ?????? ?????????????? ?? ?????? ????? ?????????? ?????? (??), ?????? ??
????????? ?????? ?? SK Telecom ? ?????? ? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??????
?? ?????????? 2011 ?.

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

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

3 ?????????? 22 ?? ?????????? ?? ??? ?????:

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

4 ??? I, ??? 1, ??????? 2 ?? ??? ?????????? ?????????? ??????? ??????? ? ?????? ?
?????????:

„????????? ?? ?????? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ??? ??????? ? ?????????? ?? ???
????? ??? ?????? ??????????????, ?????? ?????????????? ?? ??? ?????? ?? ??????? ? ??????????,
????????? ? ?????? ?? ?? ?????????? ? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????
????? ??????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????[??].

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

?????? ??????? ?? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ? ?????????? ?????? ?? ??????????
?? ??????“.

5 ??? IV („????????? ??????“), ??? 3 („????????? ?? ??????“) ?? ?????????? ??????????
????????? ? ??? 24, ???????? 2:

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

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

6 ??? V („????? ?? ?????????? ?????“) ?? ??? ?????????? ??????? ??? 3, ????????
? ??????? ?? ?????????? ?? ???????, ? ?????? ? ?????? 3 („????????? ?????????“). ???
?????? ??????? ??????? 9 („????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ???
[?????]“, ??? 59 ?? ??? ????????:

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

[...]

?) ?????????????????? ????:

[...]“.

7 ? ?????? ?????? 3, ? ?????????? 10 („????????????? ?? ?????? ??????? ???????
??? ?????????“) ?? ??????? 59? ? 59? ?? ??????????? ?? ???.

8 ??? 59? ?? ??? ?????????? ????:

„?? ?? ?? ?????????? ??????? ??????? ???????, ?????????? ??? ?????????????? ??
??????????????, ?????????? ???????, ?? ?????????? ?? ???????, ?????? ?????? ??
????????? ?? ??????? ? ??????? 44, 45, 56 ? 59:

?) ?? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??? ?????? ??????? ???????, ???
????????????? ?? ?????? ???????, ??? ?????????? ?????? [?????], ??? ??????????????
????????? ? [?????????????] ?? ??????? ?? ??????? ?????? [?????];

?) ?? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??? ?????? ??????? ???????, ???
????????????? ?????? [?????], ??? ?????????? ?? ?????? ???????, ??? ??????????????
????????? ? [?????????????] ?? ??????? ?? ??????? ?????? ?????? ??????????.

[...]“.

9 ??? 59? ?? ?????????? ????:

„????????? ?????? ??????? ?????? 59?, [????? ??????], ?????? ?) ??? ?????????? ? ??? 59,
????[? ??????], ?????? ?) ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ? ??????????, ??????????????
?? ?????? ?????????? ???, ?????? ?? ?????????? ? ?????? ?????? ??? ?????? ??????????
????? ??? ?????? ?????????? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????
????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? [?????] ??? ??? ??? ?????????? ?????? ?? ??????
?? ?????????? ?????????? ??? ??????, ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ??????
????????? ??? ?????????? ???, ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? [?????]“.

10 ??? XIV ?? ?????????? ?? ??? („?????“) ??????? ?????? 2, ?????????? ??? 398 ??
????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????, ?????? „????????? ?? ???“.

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

UStG

11. ???? 3 bis ?? Umsatzsteuergesetz (?????? ?? ?????? ?????? ???????) ?? 23 ?????? 1994
?. (BGBl., 663/1994, ??????? ??-?????? „UStG 1994“) ? ?????????? ??, ?????????? ??
????? ? ??????? ?????????? (?????? ??-?????? „UStG 2010“), ????? ?????:

„????? ??????

????? 3 bis. (1) ?????? ?????? ?? ????????, ?????? ?? ?? ??????? ? ????????. ?????? ??????
????? ?? ??? ????? ????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??
?????????.

[...]

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

[...]

(5) ?? ?????? ?? ??????????? ?? ??????? 6—16, ?????? ? ?? ??? 3bis [??
????????????? (?????? ?????????? ??) ??? UStG 2010]:

1. ?? ??????????? ?? ?????? ??????????????? ?? ??????? ?? ?????? 2, ??? ? ?? ??? ??????
?? ???????????, ?????? ?????????? ? ?????????????? ??????, ?? ?????? ?? ?????, ?? ? ?? ??????
?? ?????? ??????????? ?? ?????? ??????;

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

3. ?? ?? ?????? ?? ??????????? ?? ?????? ?? ??????????? ?? ?????, ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ??? 1 ? 2.

(6) ??? ?? ?? ?????? ??????????? ?? ??????? 8—16 ? ?? ??? 3bis [?? ??????????????
(?????? ?????????? ??) ??? UStG 2010], ?????? ?????? ??????, ?????????????? ??
?????????? ?? ??????? ?? ??????? 5, ????? 1 ? 2, ?? ?????? ?? ?????????? ?? ???????,
????? ??????????? ?????????? ??????????? ?? . ??? ?????? ?????? ?????? ? ??????????????
????????? ?? ?????? ?????? ?????, ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ??????.

(7) ??? ?? ?? ?????? ??????????? ?? ??????? 8—16 ? ?? ??? 3bis [?? ??????????????
?????? ?????????? ?? UStG2010], ?????? ??????, ?????? ?? ?? ?????????????? ??
?????????? ?? ??????? ?? ??????? 5, ????? 3, ?? ?????? ?? ?????????? ?? ???????,
????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?? . ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ?? ?????????? ??, ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??????.

[...]

(13) ?????? ?????? ?? ?????? ?? ??????? 14 ?? ?????? ?? ??????????:

a) ??? ??????????? ?? ? ??????????? ?? ??????? ?? ??????? 5, ????? 3 ? ????????
????????? ??, ??????? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????? ?? ? ?? ?????????? ?? [?????],
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ??, ?????????? ?? ? ??????????
????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ??????;

[...]

(14) ?? „????? ?????“ ?? ??????? ?? ?????????? 13 ?? ?????? ?????????? ??????:

[...]

12. ?????????????????????????? ??????;

[...]

(16) ?? ?? ?? ?? ?????????????? ?????????? ????????, ???????????????, ?????????????????? ?? ???? ??????????????
?? ???????????????, [Bundesminister für Finanzen (????????????? ?????????? ?? ??????????)] ????
?? ?????????? ? ???????, ?? ??????? ???????, ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?
????????????? ? ?????????? 6, 7, 12 ??? ??????? 13, ??????), ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?
????????? ?? ??????? ??? ?????????????? ?? ??? ????? ?????? ??????. ?????????????? ??? ?? ??
??????, ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?????? ?????? ??????:

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

2. ????????????, ????????, ?? ????????????, ?? ?????? 14, ?? ?????? 14, ?? ????????????, ?? ?????? 5, ?? ?????? 3, ?? ?????? [?????]“.

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

„?? ?????????? ?? 3 bis, ??????? 10, ??? 13 ? 14 ? ?? 3 bis, ??????? 13 ?? UStG
1994, ? ?????????? ?? ??????? [Bundesgesetz (????????? ??) (BGBl. I, 71/2003,
?????? ?? ??????:

1. ?????? ??????? ?? 3 bis ?? UStG 1994 ?????? ?? ??????? ?? ??????, ??????? ???? 3 bis, ??????? 14, ????? 12 ? 13 ?? [UStG 1994] ? ?????????? ?????? [Bundesgesetz (????????? ????) (BGBl. I, 52/2009)], ?? ? ?? ??????????? ?? [?????], ?????????? ?? ??? ?? ?????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ???????????.

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

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

13 Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird (???????)
?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????????????? ?? ??????????? ??

?????????? ?? ? ?????????????? ??????????) (BGBl. 279/1995), ? ??????????,
????????? ??? ???? ? ?????? ?????? ?????????? (????????? ??-?????? „????????? ??????
?????????????????“), ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??????????????, ? ??????????????
? ??? I, ????:

„???? 1 (1) ?????????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????????? ??
????????? ???, ??? ???? ?? ????? ?????????? ?????, ??? ?? ?? ?????????? ??
????????? ?, ?. ???? ?????? ?????? ?? ????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?, ? ?????????? ??
???? 20 ? ??? 21, ?????????? 1—5 ?? UStG 1994 ?? ?????????? ? ?????????????? ? ?????????? 2,
3 ? 3 bis, ?????? ? ??????, ?? ????? ?? ?????? ??????????????, ??????????????:

1. ?? ? ?????????? ?????? ?? ??????? ?? ??? 1, ?????????? 1, ?????? 1 ? 2 ?? UStG 1994 ?
?? ??? 1 ?? [????????????? (?????? ?????????? ??) ??? UStG 1994] ???

2. ?????????? ? ??? ?????????? ?? ?????? 6, ?????????? 1, ?????? 3 ??
UStG 1994, ???

3. ?????????? ? ??? ??????, ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ??????????
?? ?????????? ?? ?????????? (???? 19, ?????????? 1, ?????? ?????? ?? UStG 1994), ???

4. ?????????? ? ??? ?????? ?? ?????? ?? ??? 3 bis, ?????????? 13, ?????? b) ?? UStG
1994 ? ? ?????????? ??????????, ?????????? ?? 25 bis ?? UStG 1994, ??? ? ???
????????? ?????—?????????, ?????????? ? ?????? 357—369 ?? ?????????? [?? ???].

(2) ?????????? 1 ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????, ?????? ??
?????????? ?? ??????? ?? ??????, ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? 1“.

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

14 SK Telecom ? ?????????? ? ??? ?????? ??????????, ?????? ??? 2011 ?. ?????????? ??
????? ??????, ??? ???? ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????? ??? ???????
????????????? ? ??? ?????, ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ????????,
????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????.

15 ?? ??? ???? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ? ?????????? ??
?? ?????????? ?? SK Telecom ?????? ?????????? ?? ?????????????? ???, ??? ???????
????????? ?????????? ??? ???? ?? 20 %. ?? ??? ????? SK Telecom ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ???, ?? ?? ?????????? ?????????????? ????????.
????????? ???, ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??????????.

16 SK Telecom ?????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ???, ???
?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? 2011 ?, ?
????????? ? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ? ?????? I ??
????????? ?????? ??????????.

17 ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ? ??????, ?? ?????????? ?? ??????,
????????? ?? ?????????? ?? SK Telecom, ??????? ?? ?????????? ? ??????? ?? ??????,
????????? ?????? ?????????? ?????????? ??????? ?? ?????? 59? ?? ?????????? ?? ??????
?? ?? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????
????????? ? ??????, ??????? ?? ?????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????.
???? ?????? ?????????? ??????, ?????????? SK Telecom ? ?????????? ?????????? ??????
??????, ?????????? ?? ??? ?? ??? ?? ??? ?? ??? ?????????? ?? ??? ?? ??? ?? ??????????
?????????.

18 ??? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??????? ?? SK Telecom ??? ?????? ??????
??????, ??? ?????????? ?????? Bundesfinanzgericht (????????? ?????????? ???, ???????),
????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ???????, ?? ?????????? ??????
????????????? ?? ?? ?????? ?????? ??????. ??????? ?????? ??? ?? ??????? 59? ? 59?
?? ?????????? ?? ?? ???????, ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??
?? ?????? ?? ???????, ?????????? ?? ?????? ?????????? ???, ?????? ?? ?????????? ???
???? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? 10 %, ??????? ?? ???.
Bundesfinanzgericht (????????? ?????????? ???) ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??
????????? ?????? ?????????? ?? ???????, ??? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????? ?? SK Telecom, ?? ?????????? ?? ?????? ???????, ?????????? ?? ??????????
??????, ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ???.

19 ??? Bundesfinanzgericht (????????? ?????????? ???) ??????, ?? ? ???????, ?? ?????? ??
?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ???, ???????????????, ?? SK Telecom ?
????????? ?? ?????? ?????????? ? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??????????
????????? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????, ?? ??????????
??????, ??? ? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ?????? ??????, ??? ??? ?????? ?? ??????
?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ??????. ??? ??? ?????? ??? SK
Telecom ? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?????????? ???, ?????? ?? ?????????? ?? ??????????
?????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ???????, ?? ??? ?? ?????????? ??????????
?? ?????????? ??????, ?????????? ?? ??? | ?? ?????????? ?????? ?????????? ??????????.

20 ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?,
????? ? ?????? ?? 13 ?????????? 2018 ?. Verwaltungsgerichtshof (????????? ???????, ??,
??????) ?????? ?????? ?? Bundesfinanzgericht (????????? ??????? ??).

21 ?? ?????? Verwaltungsgerichtshof (????????? ???) ???????, ?? ?????? ??
?????? 59? ? 59? ?? ?????????? ?? ??? ? ?? ?? ?????????? ??????? ??????? ???????,
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??-??????, ?????? ??? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ??? ?????????? ?? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??
????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ??
????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ??
????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?? ??

22 ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ???, ?????? ?? ? ??? 59? ?? ??? ?????? ???????, ??
??????, ??? ? ?? ?? ??????? ? ??? 59?. ??? ??? ?????? ???????, ?????? ???, ??? ?? ??
????????? ?? ?????????? ?? ??? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??????? ??
??????, ??? ? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ???????, ?????????? ?? ??
????????? ? ??? ?????? ?????? ???????, ?????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ?? ??

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

23 ??????? ?? Verwaltungsgerichtshof (????????????????? ???), Bundesfinanzgericht
(????????? ??????? ???) ??????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ???????
?? ????? ?? ?????????? ??????????, ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?? ???????
????????? ?????????? ?? ?????? ?? „????????[? ??????? ? ??????????]“ ??
????????? ?? ?????????? ??????? ?? ?????? 59? ?? ?????????? ?? ???, ??????
????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????????? ??
????????? ?? ??? ?????? ??????, ?????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ??????????????
??????, ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??
??????, ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??

24 ????? ?? ?????????? ?????????? ???????, ?? ??? ??? 59?, ?????? ??????, ?????? ?)
?? ??? ?????????? ??????? ?? ?? ??????? ?? ??????, ?? ?????? ?????????? ??
????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????? ?? ?????? ?? „????????[? ???????]“
????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?? ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?????????? ??

25 ??-?????????, ?????? ??? ?????????? ??????? ?? ?? ?????? ??? ??????????
„?????????“ ?? ??????? ?? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ?? ??????? ?? ???????, ??
????????? ?? ??????? ??????? ?? ??????, ??????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ??,
????????? ?? ?? ?????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??

26 ??? ?? ?????????? Bundesfinanzgericht (????????? ??????? ???) ??????? ??
???? ?????????? ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????? ??????:

„1) ??? ?? 59?, [????? ???,] ???) ?? ?????????[?? ?? ???] ?? ?? ??????? ?
??????, ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?? „????????[? ???????]“ ?? ??????? ??
????????? ?? „????????? ?????????? ?????? ??????“ ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? „????????? ?? ?????????? ??????“ ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
??????, ??????? ?? ?????? ???????, ??????? ?????? ??????? ?? ???????, ??? ??????? ??
?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? [?????] ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ??
??? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? [?????]?

2) ??? ?? 59?, [????? ???,] ???) ?? ?????????[?? ?? ???] ?? ?? ??????? ?
??????, ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ???????, ??????? ??
?????? ?? ??????? ?? ?????? 59 ?? [????? ??????] ?? ?????????? ?? [?????], ??? ?? ??? ??
????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ???????, ??? ??????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ??
[?????] ?? ??????? ?? [?????], ??? ?????? ?????????????? ?? ??????? ?? ??????? ??
????????? ?? ??????? ?? [?????], ??? ?????? ?????????????? ?? ??????? ?? ??????? ??
????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? [??] ??????? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ??
?????“.

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

27 ?? ?????? ?? ???????, ?????? ?????? ?? ?? ?????????? ???????, ?????????? ??????????
????? ?? ??????? ?? ?? ??????? ?????? 59?, ?????? ??????, ?????? ?) ?? ?????????? ??
????? ?? ??????? ?? ?? ??????? ???????, ?? ?????? ???????, ?????????? ??

????? ??????? ??????? ??????? ??????? ?? ??????? ?????? — ???? ??? ?
?????????? ??? ??? ??????? ?????? ?? ??????? ??????????? ? ??? ??? ??? ??????
— ??? ?? ??? ??????? ?? ?????? ?? ??????? ??????????? ?????? ??????????? ???
?? ??????? ??????, ? ??? ??????? ??????? ??????????, ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ??
„????????[? ??????? ? ??????????]“ ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????
?? ??? ????????, ?????? ??? ?? ??? ??????? ??????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ???
?????? ?????? ??? ??????????? ?? ??????? ???????, ?????? ??? ?????????? ??????
?????? ??????? ?????? ??? ??????? ??????? ?? ??????? ???????, ?????? ??? ?????????? ??????
?????? ??????? ?????? ??? ??????? ??????? ?? ??????? ???????, ?????? ??? ?????????? ??????
????..

28 ??? ?? ?? ???????, ?? ???????, ?????? ?? ??????? ?? ??????????? ??
?????????? ?? ??? ??????? ??????? ?? ??????? ?? ???????, ???????, ??????????
??????, ??????? ??????? ?? ??? ??????? ?? ???????, ??????? ?? ??????? ???????
(?? . ? ??? ??????? ?? 13 ??? 2019 ., Srf konsulterna, C?647/17, EU:C:2019:195, ?. 29 ? ??????? ???????).

29 ? ??? ??????? ??????? ?? 59, ??? ???????, ??????? i) ?? ??? ??????? ??
?????? ?? ??????? ?? ??????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ???????????, ??
????? ? ???????, ?? ?? ??????????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? 24, ??????? 2
?? ??????? ???????, ??? ??????? ?? ?? ??????????? ?? ??????? ?? ??????? ??????????? ???,
????? ?? ??????? ??? ??????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??????????? ?????? ???, ?
??????, ? ?????? ??? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??????? ?????? ??? ????????
??????????.

30 ? ??????????? ?? ??? ??????? ?? 59?, ??? ???????, ?????? ?) ??
?????????? ?? ??? ??????? ?? ??????? ?? ???????, ?? ?? ??????? ?? ???????, ???
????? ?? ??????? ?? ??????? ??-?????? ?? 59, ?? ??????? ?? ??? ???????, ???
?????? ? ?????? ???, ??? ??????????? ?? ??????? ???????, ??? ???????????
????????? ? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??????? ?? ???????.

31 ?????? ??? ??????? ?? ?? ???????, ?? ??? 59? ?? ??? ??????? ??????? ??
????????? ??? ??????? ?? ??????? ?? 59?, ??? ???????, ?????? ?) ??? ???????????????
??????, ??????????? ?? ??????? ??????????? ???, ?????? ?? ??????????? ??? ???
????????? ??? ?? ??????? ??????????? ?? ??????? ?? ???????, ?? ???????????????
????, ??????? ? ??????????????? ?? ??????? ??????????? ??????? ?????????? ???????,
????? ? ?????????? ??????????? ?? ??????? ??????? ??? ???.

32 ??? ??? ??? ??????????? ?? 59? ?? ??????????? ??????????? ?? ??
????? ?? ???????, ??? ???????????, ??????? ?? ??????????? ?? ?????? ???????????, ??
?????????? ?? ??????? ?? ??????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ??????????? ??
??????????, ??? ??????? ?? 59?, ??? ???????, ?????? ?) ?? ?????? ???????????, ??
?????????? ?? ??????????????? ???????.

33 ? ??? ??????? ?? ?? ???????, ?? ??? 59?, ??? ???????, ?????? ?) ??
????????? ???, ??????? ?? ??????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????????? ??
????????? ??? ?? ???????, ?????? ?? ??????????? ?? ??????? ??????????? ?????? ?? ??????????
?????????? ? ??? ???????, ??????? ?? ??? ???????, ?? ?????? ??????? ?? ??? ??????? ?? ???
??????.

34 ??? ??? ???????????, ?? ?? ?? ??????? ?????????????? ? ????. ?????????????? ????????????,
?????? ?? ?? ??????? ????. ?????????? ????? ?????????????? ? ?????????? ??????????????
?? ????? ?? ??????????? ?????????? ????. ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????,
????? ??????????? ?? ?????????? ????. ?????????? ?? ?????????? ???????.

35 ?? ??????? ??????? ??????? ?????. ?????? ??????????? ?? ?????
?????????? ?? ?????? ??????? ?? ?????? ???????, ????. ?? ?? ?????? ?? ??????????
?????????? ?? ??????????? ?????. ?????? ?????????? ???????, ?????????? ?? ????. ?? ??????????
??????????, ????. ?????? ?? ?????????? ???????, ?????? ?????????? ??????? ?? ????. ?? ?????????? .?
?????? ?????? ?? ?????????? ??????? ?????. ?????? ?????????? ??????? ??????? ?????. ?? ?????????? ??
SK Telecom, ????? ?? ?? ?? ??????? ?????? ?????? ??????? ?? ?????????????? ?? ????. ??????????????
?????? ?????????? ???????, ?? ????? ?? ?????????? ?????? ??????? ?? ?????????? ??????? ??????? ??
????????? ?????????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????? ??????? ??????? ??
????????? ?????????? ??????? ?? ?????????? ???????.

36 ? ??? ??????????? ??????? ?? ?? ???????, ?? ????. ?? ?????????? ??????????? ???????
??????, ?? ????. ?? ?????, ?? ????. 1, ??????? 2, ????? ??????? ?? ?????????? ??
??????????, ?? ? ????. ?????? ?????? ??????? ??????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?
??????????????, ?? ? ????. ?????, ???????, ?????? ?? ?????????? ??????? ??????? ??
?????? ?? ????.-?????????? ???????, ?? ?????? ?????????? ?? ?? ??????? ?? ???????, ?? ??
?? ?? ?????? ??????????????? ?? ?????????? ?? ????. (?????? ?? 4 ?????????? 2019 ., KPC
Herning, C?71/18, EU:C:2019:660, ?. 36 ? ?????????? ??????? ???????).

37 ?????? ????. ?? ?? ???????????, ?????? ?????????? ?????????????? ??????? ?????. 44 ??
?????????? ??, ?? ?????? ?????? ????. ?????? ?????????????? ? ??????? ???????????,
????????????? ?? ????. ?????? ?????????? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ???????, ??
?????? ? ?????????? ?? ??????? ??????? ??????? ???????, ?????? ?? ????. ??
??????.

38 ??????, ????. ?????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????? ? ??
?????????? ?? ?? ????. ?????? ???????, SK Telecom ?????? ? ?????? ??????? ??????? ??
?????? ??????, ? ?????? ?????? ?? ??????? ?? ???????, ?????????? ?? ?????????? ?? ???????, ?? ??
?? ?????????? ??????? ?? ???????.

39 ??? ??? ?? ?????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??????? ???????, ?? ?????????????? ??
????????? ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?????? ??????, ?????? ??????? ?? SK Telecom ?????????? ??????? ??.

40 ?????? ????, ????. ????. ?????? ?????????? ?????? ?? ??????? ? ?????????? ??????????? ??
????????? ??????? ?????????? ??????? ??????? ?????????? ?? ?? ??????? ?????. ?????????? ??
?????????? ?? ??????? ???????, ?? ????. ?? ??????? ?? ?????????? ??????? ?? ?? ??????? ?????. 59?,
????? ??????, ?????? ?) ?? ?????????? ?? ????. ?????????? — ????. ?? ?????????? ???????
?? ??????? ?? ??????, ?????? ?????? ?????, ????. ?????????????? ?? ??????? ??????? ??????? —
????? ??????? ?? ????. ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????? ??????? ???????,
????????? ?? ??????? ?? ??????????.

41 ? ??? ??????????, ?? ?????? ????, ?????? ?? ?? ??????, ?? ???????????, ?? ???????????, ????.
????????? ?????????? ?????????? ???????, ?????? ?? ?????????? ?? 22 ?? ????. ???????????,
????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ???????, ?????????? ?? ?????????? ??
?????, ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??
????????????? ?? ????. ??????.

42 ?????? ????. ?? ?? ???????, ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??????????? ?? ????,

?????????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????, ? ?? ?? ???????, ?? ??? ?? ???????, ?? ??? ?? ???????,
?????? ?? ???????????, ????? ?? ??? ?? ??????? ?? ??????? ??????? ???????, ? ??
????? ?????? — ??????????? ?? ?????? (?. ? ??? ?????? ??????? ?? 17 ??????? 2015
?, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, ?. 41 ?? 13 ??? 2019 ?, Srf konsulterna,
C?647/17, EU:C:2019:195, ?. 28 ? ??????? ??????? ???????).

43 ?? ?????? ?? ??????? ?? ??? 59?, ????? ?? ?????, ????? ?) ?? ??? ??????? ?? ?????? ??
?????? ?? ? ??????? 10 („?????????????????? ?? ??????? ??????? ??????? ??
?????????“), ????? ?? ?????? ?? ?????? 3, ????? 3, ??? V ?? ??????????? ???????, ??????
?? ?? ??????, ?? ??????? ?? ??? ?????????? ??????????? ?? ?????? ?? ????? ?? ??????? ?? ??
?????????? ??????? ?? ??????????? ?? ???????????, ?? ? ??? ?? ?? ??????????? ??????? ??
?????? ??????? ??????? ?? ??.

44 ??? ??? ??????? ?? ?????? ?? ????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? 59?, ????? ?? ?????,
????? ?) ?? ??? ??????? ???????, ????? ?? ??????? ??????? ?? ????? ?? ????? ?? ?? ??
????????? ??????? ?? ??????? ??????? ?? ??????? ?? ?????, ??????? ???????
??????????, ? ????? ??????? ???????, ?? ??? ??????? ?? ??????????? ?? ??????? ??
?????????? ??????? ?? ??.

45 ?? ????, ????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? 88 ?? ???????????
??, ?????? ?? ?? ??????, ?? ?? ?????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ??????????? ???????????
????? ?? ?????? ??????? ???????, ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ??????????? ???????
?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????????? ??????? ?
????????? ?? ??????, ?? ?? ?????????? ?? ?? ??????? ??????? ?? ??????? ?? ?????, ?? ?? ??
???? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??.

46 ?????? ??, ??????????? ?? ?????? ?? ? ???????, ??? ? ??? ?????? ?? ???????
?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??
?????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?? ??????? ??.

47 ??????? ?? ??????, ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? 44 ? 45 ?? ??????????? ???????,
?? ?????????? ??????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ???????, ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
????? ?? ??? ?? ?? ???????, ?? ??????????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??.

48 ?????? ???????, ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? 59?,
????? ??????, ??? ?) ?? ??????? ?? ???????, ??? ?? ??????? ?? ? ??????????? ??
????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
????? ??????? ?? ???????, ?? ??????? ?? ??????? ?? ???????, ??????? ?? ??????? ?? ??????? ??
????? ?? ??????????? ?? ???????, ??????? ?? ?????? 398 ?? ??????? ?? ???, ?????? ???????,
????? ?? ??? ??????????? ?? ???, ??? ?? ??????? ?? ??????? ??????? (?. ? ???
????? ??????????? ?? 8 ??????? 2020 ?, Weindel Logistik Service, C?621/19,
??????????, EU:C:2020:814, ?. 48).

49 ????????, ????. ?? ??????? ?? ??? ?????? (89-?? ?????????? ?? 30 ????????)
2009 ., Document B — taxud.d.1 (2010)176579—645) ??? ? ?????????? ? ????, ??
????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????? 59?, ????? ??????, ??????) ??
???? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ??
????????? ?????????? ??????, ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??????,
??-????????? ??????, ?? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ?? ?????? ?????????? ??????, ??? ? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??????
????? ? ??????, ??? ??? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ??
?????????.

50 ? ?????? ?? ?????????? ??-??? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ??
????????, ?? ??? 59?, ????? ?????, ??????) ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?? ??
????? ? ??????, ?? ?????? ??????, ?????????? ?? ?????????? ? ?????? ??????
????? ?????????? ?????? — ?????? ??? ? ?????????? ??? ????
????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????? — ??? ? ???
????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ??????????
?????, ? ?????? ?????? ??????, ?????? ?? ? ?????? ?? ?????? ?? „?????????[?
????????? ? ??????????]“ ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?????????, ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??
????? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ??????????
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ??????
????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????.

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

51 ? ?????? ?? ??????????????, ?? ?? ?????? ? ?????? ?????????? ?????????? ??????????
???? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????
?????????, ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? . ??????????,
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
?????, ?? ?????? ?? ??????????.

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

???? 59?, ????? ?????, ??????) ?? ?????????? 2006/112/?? ?? ?????? ?? 28 ??????
2006 ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??????????,
????????, ?????? ?? 1 ?????? 2010 ., ? ?????????? 2008/8/?? ?? ?????? ?? 12
????????? 2008 ., ?????? ?? ?? ?????? ?? ??????, ?? ?????? ?????? ??????,
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ?????? — ?????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ?????????? ? ??? ?????? ?????? ?????? — ??? ? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????, ?
????? ?????? ?????? ??????, ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?? „?????????[?
????????? ? ??????????]“ ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????? ??????????, ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ??????????
????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
??????, ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????? ?? ?????? ??????, ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????????????? ?? ?????? ?, ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ?? ??????.

???????

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