

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

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

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 ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?????? (?? L 347, 2006 ?, ???. 1; ?????????? ?????? ?? ?????? ??, ???.
2007 ?, ???. 9, ???. 3, ???. 7), ?????????? ?? ?????????? (?) 2016/1065 ?? ?????? ?? 27 ???

2016 ?. (?? L 177, 2016 ?, ???. 9) (????????? ??-?????? „????????????? ?? ???“).

2 ?????????? ? ?????????? ? ??????? ?? ??? ?????? P GmbH ? Finanzamt Österreich
(???????) ?????????????? ?? ??????) (????????? ??-?????? „????????? ?????????????“) ??
????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?? P GmbH ?? ?????????? ?? ??????????????
?? ?? ?????? ?????? ?????????? ??????? (??) ? ??????, ?? ? ?????????? ?? ?????????? ??
????? ?? ???, ??????? ?? ?????????? ?????? ??????.

?????? ?????

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

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

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

„?? ??????????, ????. ????. ?????????? ?? ?????????? 400 EUR, ????. ????. ?? ?????????? ??
????????? ????. ????. ????:

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

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

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

4. ?????? ??? ???? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ???
??????; ?

5. ?????????? ??????“.

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

„??? ?????????? ? ??????? ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??????
?? ??????, ????? ?? ????? ?? ?????????? ?? ????? ?????????? ?????? ?? ???????, ??? ??????
???? ?? ????? ?? ??????? ?? ??????????, ??? ?? ?????????? ?????????? ????? ?? ????? ?? ??????????
?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??? ?? ??????. ? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? 16,
????????? 1 ?? ?????? mutatis mutandis“.

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

„????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????? ?? ??????? ?? ?????? 1, ?????????? 1, ???
1 ? 2:

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

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

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

„????? ????, ??? ? ?????????? ? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??????
?? ??? ?????? ?????????? ?? ???, ?????? ?? ?????????????????? ???, ? ???
????? ?????????? ?? ???, ?????? ?? ?????????????????? ???, ?? ?????? ?? ???
????????? ??????:

1. ?????????? ?? ??????? ?? ??????;

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

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

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

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

11. ??? ?????????? 2019 ?. ?????????????? ? ?????????? ??????????????, ???
????????? ?????? ??? ?? ???, ?????????? ?????? ?? 20 % ??? ? ???? ?????? ??????. ???
????? ?? ?????????? ?? ??? 22 557 ?????? ??????, ?????? ?????????????? ?????? ?
????? ?????????? ??????? ??? 11, ??????? 6 ?? UStG 1994, ? ?????? ?????? ?????? ?
????? ??????.

12 ?? ????? ?? ??????????? ?????????? ? ?????, ?? ?????????? ?? ??????????????? ?
????????? ??????????? ?? ??????????? ?????? ???????????, ?????? ?????? ?????? ??
????????? ??????? ?? ??????? ??????? ???.

13 ??? ???????, ?? ?????????????????? ??????? ?? ???, ?????????? ?? ??????????
???????, ?? ? 20 %, ? 13 %, ??????????????? ? ??????? ?????????????? ??????????
????????????? ?? ?? ???, ??? ?? ?????????? ?? ?? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ??
?? ?????????? ??????????????.

14 ?????????? ?????????????? ??????? ?? ??????? ????? ??????????, ??? ???, ?? ???
??????, ?????????? ?????????????? ????? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ? ??????
?? ?????? ??-?????? ???, ?????? ?????????? ?? ?? ??? ????? ??????????, ?? ???? ?????? ??????,
?????? ??? ?, ??? ??? ?????????? ?? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ??
????????? ??-????? ?????? ?? ?????? ?? ???, ?????????? ?????????? ?? ??????? ??
????????? ?????????? ?????????? ?? ???????.

15 ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ??????? ?? ?????? ? ?????? ? ??????
?? ?????????? ??????????, Bundesfinanzgericht (????????? ?????????? ???, ??????), ??????
? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ??? 203 ?? ?????????? ?? ??? ??????
?? ?? ?????? ?? ???????, ? ?????? ? ???????, ??? ?????????? ?? ?? ?????????? ?????? ???
?? ?????? ?? ??????? ????????. ??? ?????????? ?????? ????? ?????????? ?????? ??????
????????? ???, ?????????? ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ? ??? ??????????
????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ???????, ?????? ?? ??
????? ??????? ???????, ?? ??? ??? ?? ?????? ?? ?????????? ???????, ?? ?? ?? ?? ??????? ??
????????? ?????????????? ?? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??????. ??????????????
????????? ?? ??? ?????? ?????????? ??????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?? ??? ??????
?? ?? ??????? ? ??????, ?? ??? ??? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ??????? ??
????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?????????? ??????? ??
????????? ?? ?????????? ???????, ?? ??? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ???????.

16 ??? ??? ?????????? Bundesfinanzgericht (????????? ?????????? ???) ?????? ??
???? ?????????????? ? ?? ??????? ?? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??????:

„1) ??? ?? ?? ??????? ?????? ?????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????
??? 203 ?? ?????????? ?? ???, ???, ??? ? ?????????? ??????, ??? ?????? ?????????? ??
?????? ?? ??????? ???????, ??? ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??,
????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ???????

2) ??? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ??? ?????????? ??? 203 ??
????????? ?? ??? ?????????? ?? ?????? ????:

a) ??? ?? ?? ??????? ?? ? ?????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?????????, ???, ?? ??? ??????, ? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ??
????? ??????, ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????.

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

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

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

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 ?? ??????? ???????????,
?????????? ??????????? ???, ??? ?????? ?? ??? 220, ??????? 1 ?? ???????????, ?? ??
?? ???????????, ? ??? ?????? ??????????????? ?????? ? ?????? ???????, ? ??? ? ??????
?????????? ??????? ?? ??? ??????? ??????? ??????????? ???????????, ?????? ???
?????????????????? ???, ????? ??????? ?? ??? ????? ??????????????? ??? ???????????
?????????? ?? ??? ?????? ??? ?????, ?????? ?? ?????? ??????? ?? ??????????? ?? ??? ?????? ???
?????????????????? ????. ? ??????? ??????? ??????? ??????? ?? ??????? ?? 193 ??? ? ??????? ??
?????????????????? ???, ??????????? ??????? ?? ??????? ?? ??? ?????? ??? ??????? ?? ???
?????????????????? ???.

23 ?? ??? ??, ??? ?????? ??????? ??????????? ??????? ? ?????? 26 ?? ??????????? ??,
?? ??? 203 ?? ??????????? ?? ??? ?? ??????? ?????? ?? ??????? ?? ??????? ???????????,
????? ??????????? ??????????? ??????????? ? ???????, ??? ?????? ?? ??????? ?? 193 ??
?????????? ???????????, ? ??????????? ?? ??????? ??????? ???????????, ??? ?????? ???????????
?? ??????????? ?? ??? ???????, ? ???????, ??? ?????? ??? ??????? ??????? ?? ??? ? ???????????
??????????, ??? 203 ?? ??????????? ??????????? ?? ??????? ?????? ?? ??????? ?? ???, ???
?????????? ??????? ??????????? ??????. ??????? ? ??????????? ??????? ??????????? ???????
?? ??????? ?? ??????? ???????, ??? ??? ??????????????? ????? — ??????????? ?? ???????
??????, ?? ??? ?? ??????? ??????? ?? ??? ??????????? ?? ??????????? ???, ???

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

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

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

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

26 ? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ???????

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

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

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

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

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

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

? ??????

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