

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

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

??? 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, ??? ??????
?????????, ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ???
????? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????? ??????????????, ?????? ???
????? ? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ? ??????
????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????
??? ??????????????. ?? ??? ?????? ??????????????, ?????????? ?? ?? ?????? 193, ? ??? ?????????????? ???
??? ?????????????? ?????? ?????? ? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ? ??????
????????????? ?????? ?????? ?????????????????? ?????? ??????.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(????????)

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