

?????? C-166/05

Heger Rudi GmbH

????

Finanzamt Graz-Stadt

[?????? ?? Verwaltungsgesichtshof (???????)

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

«???? ?????? ?? — ?????????? ?????????? — ????? 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 ???? ?????? ??? ??????? ???? «?????????», ??????? ?? ?????????????? ??? ??? ??? ???? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??? ???? . ??????????, ?? ?????????????? ?????? ??????? ???? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ?????????? ??????????????, ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?? ???? ?????? ??????????????, ??????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? (??., ?????? ??? ?????????? ?????, ??? ?????????? ??? 3?? ?????????? 2005, C-428/02, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, ????????? 2005, ?. I-1527, ?????? 34).

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

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

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