

?????? C-101/05

Skatteverket

????

A

(????? ??? Regeringsrätten

??? ??? ?????? ?????????????? ??????????)

«????????? ?????????? ??? ?????????— ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????
?????? ?????? ??? ?????? ?????— ?????? ??? ?????????? ??? ?????????— ??????????
????????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ???— ??????????
????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ???— ??????????
????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ???
????????? ?????????— ?????????????? ??? ?????????? ?????»

????????? ??? ?????? ?????????? Y. Bot ??? 11? ?????????? 2007

?????? ??? ?????????? (????? ?????? ??????) ??? 18? ?????????? 2007

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

1. ??????? ?????????? ??? ?????????— ?????????? ??? ???????

(????? 56 § 1 ??, 57 § 1 ?? ??? 58 ??)

2. ??????? ?????????? ??? ?????????— ????????????

(????? 56 § 1 ??)

3. ??????? ?????????? ??? ?????????— ?????????? ??? ?????????? ?????????? ???
??? ??? ?????? ????

(????? 57 § 1 ??)

4. ??????? ?????????? ??? ?????????— ?????????— ?????????? ?????????—
????? ????????????

(????? 56 ?? ??? 58 ??)

1. ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ? ?????? ??? ?????? 56, ?????????? 1, ??, ?? ?????? ?? ???? 57 ??
??? 58 ??, ?????? ?????? ?????????, ?????????? ?? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????
????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ???, ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ???????. ??????????, ?? ?????? 56, ?????????? 1, ?? ??? ?????? ??????????
????? ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ???
????? ?????????? ??? ?????? 57, ?????????? 1, ?? ??? ?????? ??? ?????? ??????????
????? ??? ?????? 57, ?????????? 1, ?? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?? ?????? 56, ?????????? 1, ?? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ???

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

(???. ??????? 26-27)

2. ?????????? ??? ?????????????? ??? ????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ??? ????
????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??????.
?????????????, ?????????? ? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??? ??? ?????? ??? ??????
????? ??????????, ??????, ??? ?????? ???????, ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ??? ??????????
?????, ?????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? ??????????
????? ?????????? ?????? ??? ?? ??????????, ?????? ??? ?????? ?????? ??????, ??????????
????????? ?????????????????? ???????, ???????????, ??????????, ? ?????????? ???,
????? ? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????, ?? ?? ???
56, ?????????? 1, ??, ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??????, ?? ?????? ???
?????????, ??? ??? ?????????? ??? ?????? ??????, ?? ??? ?????? ?????? ??? ??? ??? ?????? ??????????
????? ??? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ??? ??? ??? ??????????
????????? ??? ??? ??? ?????? ??? ?????? ??????. ???????, ??? ?? ?????? ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ??
????? ????, ?????? ??? ?????? ??? ? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ???
????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????? ??? ?????? ??? ? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ???, ??????
????????? ?? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??????.

(???. ??????? 31-32, 38)

3. ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??? 31 ?????????????? 1993, ?? ??????
?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????????
??? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??????. ??????,
????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ??????????????, ??
??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????, ??? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? 1,
????????? ? ?????????????? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ???' ??????
????????????? ?? ??? ?????????????? ? ?????? ?????????????? ? ?????????????? ?????? ?????? ??????
??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????????????
?????????. ??????????, ? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??
????????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ???
?????????. ??? ??????????, ???, ?? ?????? ??? ?????????? ?? ??????, ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??
??? ?????????? ??? 31 ?????????? 1993, ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??????????
????????? ??? ??????????, ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??
????????? ??? ??????????.

(???. ??????? 48-49)

4. ?? ?????? 56 ?? ??? 58 ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?? ???????????
????????? ??????? ??????? ??????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ??????
?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ??????????
?????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????? (???) ?
?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ??????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?? ??????
????????? ??????? ??????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ??????????, ?? ?????? ?? ?? ??????? ?? ??
????????? ??????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ??
????????? ?????? ?? ?? ??????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ??
????????? ?????? ?? ?? ??????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ??.

www.ijerph.org

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

(???. ??????? 42-43, 55-56, 58, 60, 63, 67 ??? ???????.)

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

??? 18?? ?????????? 2007 (*)

«????????? ?????????? ??? ?????????? – ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? – ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? – ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? – ?????????? – ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? – ?????????? – ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? – ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? – ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? – ?????????? »

???? ??????? C?101/05,

?? ??????????? ?? Regeringsrätten (???????) ?? 15?? 2004, ? ?????? ?? 28 ??????????? 2005, ??? ?????? ?? ?? 234 ??,

Skatteverket

????

A,

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

?????????? ??? ????. ??????, ??????, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts (????????) ??? A. Tizzano, ?????????? ????????, R. Schintgen, J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský, T. von Danwitz, A. Arabadjiev ??? C. Toader, ????????,

????????? ??????????: Y. Bot

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

????????? ?????? ??? ??????? ???????????? ??? ??????? ??? ??' ??????????? ??????????? ??? 12?? ??????? 2007,

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

- ? Skatteverket, ?????????????? ??? ??? K. Rask,
- ? A, ?????????????? ??? ??? S. Andersson ??? P. Nortoft, advokater,
- ? ??????? ????????, ?????????????? ??? ??? K. Wistrand ??? A. Falk,
- ? ?????? ????????, ?????????????? ??? ??? B. Weis Fogh,
- ? ??????? ????????, ?????????????? ??? ??? ?. Lumma, U. Forsthoff ??? C. Blaschke,
- ? ??????? ????????, ?????????????? ??? ??? N. Díaz Abad ??? ??? M. Muñoz Pérez,
- ? ??????? ????????, ?????????????? ??? ??? G. de Bergues ??? J. C. Gracia, ????? ??? ??? ?? C. Jurgensen,
- ? ??????? ????????, ?????????????? ??? ??? I. M. Braguglia, ?????????????? ??? ??? P. Gentili, avvocato dello Stato,
- ? ??????? ????????, ?????????????? ??? ??? H. G. Sevenster ??? C. ten Dam, ????? ??? ??? ??? M. de Grave,
- ? ??????? ??? ????????, ?????????????? ??? ??? C. Jackson ??? T. Harris, ??????????? ??? ??? T. Ward, barrister,
- ? ??????? ??? ????????, ?????????????? ??? ??? R. Lyal ??? K. Simonsson,

???? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????? ??? ??????? ??? ?????? ??? ??? ?? ?????????? ??? 11?? ??????? 2007,

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

???????

1 ? ?????? ??????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ??????? ??? ?????? 56 ???
58 ??.

2 ? ?????? ?????????? ??? ?????? ??????? ??? ?????? ??? ?????? ??? Skatteverket
(????????? ?????????? ????) ??? ??? A, ?????? ???????, ??????? ???????, ???????

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

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

3 ??? ??? ??????? ??? 1999 ??? ?????????? ?????????? (inkomstskattelagen,
SFS 1999, ????. 1229, ??? ????: ????), ?? ?????????? ??? ?????????? ??????? ??????? ??
?????? ??????? ??????? ??????? ?????????? ?????????? ?? ??? ?????????????? ??? ?? ???
?????? ??????.

4 ??? ?? ????? 16 ??? ??????? 42 ??? ?????:

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

- 1) ?? ??????? ?????????? ???' ??????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
??? ?????? ???????,
- 2) ?? ??????? ??? ??????? ??? ??????? ??? ?????? ?????????? ??? ????????????????,
- 3) ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
???????,
- 4) ?? ?????????? ??? ??????? ??? ???????, ??? ?? ???????, ??? ?????????? ??? ???????
???????, ??? ?? ??????? ??? ??????? ??? ??????? ??? ???????, ??? ?????????? ??? ???????
???????,
- 5) ? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ? ?????? ??? ??????? ???
- 6) ? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????? ? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
???????.»

5 ??? ?????????? ? ??????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? 1992, ?? ???????
????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????????? ???
?????????. ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? 1994 ??? ?????????? ?? ??? ?? 1995.

6 ??? ?????? ??? ?????? 16 a ??? ??????? 42 ??? ?????, ?? ?????? ?????????? ?? 2001, ?
????????? ??? ?????? 16 ??? ?????? ??????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??
??? ?????? ?????? ?????? ?????? ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???
(??? ????: ???) ? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ???.

7 ??? 7 ??? 1965, ? ?????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ???
??? ?????? (??? ????: ??????). ?? ????? 10 ??? 11 ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??? ???.

8 ?????? 27 ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????
???? ?????????? ??????, ?? ????, ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????????? ????, ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ? ??? ??? ???
????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???.

9 ??? ?? ??????? 5 ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????????????
????? ?? ?????? ??? ?????????? (??? ????: ??????????) ?????????? ??? ? ??????????
????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ??? ????? ?????????????? ?????????? ??? ???
????? ?????????? ??? ??????????, ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ??????
??? ?????????????? ?????????? ??? . ??? ?? ? ? ?????? ?????? 5 ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?? ? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ??????
????????? ??? ?????????????? ??????????????.

10 ????? 17 ?????????? 1993, ? ??????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ??? ??????????
????????? ?? ?????????????? ??????? ?? ??? ?????????? ??? ?????? 10 ??? 11 ??? ??????????
(??? ????: ??????????????). ? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??
????????????? ??? ?????????? ??? ?? ??? ?????????? ?????????? ??? ??? ???, ??????? ?? ???
????????????? ??? ????? ????? ??????????????, ?????? ??? ??? ??????
????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ???.

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

12 ??? ??? ?????????????? ?????????????? ???, ? ?????? ?????????????? ??? 19 ???????????
2003, ? Skatterättsnämnden ??????? ???, ???' ??????? ??? ?????????? ??? ?????? ??
???? ??????? ??? ??????? ???, ? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?? X
????????????? ??? ??? ??? ???????????.

13 ????. ?? Skatterättsnämnden, ?? ??????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ???, ????.
?? ??????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ??????? ??? ?????????? ??? ??????????
????????????? ????. ?????????? ?????????? ?????????? ?????.. ?????, ?? ?????? 16 a ??? ?????????? 42 ???
????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????? 56 ?. ? ?????????? ?????? ?????? ??????????????, ??????, ??? ??? ?????? ???
????????????? ??? ?????????? ??????, ??? ??? ??? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ???
77/799/??? ??? ??????????, ??? 19?? ?????????? 1977, ??????? ?? ??? ?????????? ??????????
??? ?????????? ????? ?? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??? ?????? ?????????? ??????????
(?? ??.???. 09/001, ?. 86), ????. ??? ?????? ?????????? ?? ??? ?????? 92/12/??? ???
?????????, ??? 25?? ?????????? 1992 (?? L 76, ?. 1, ??? ????: ?????? 77/799). ?
????????? ????, ????, ???????, ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ????. ????????????,
? ?????????? ????, ????, ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ????, ?? ????????
?????, ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??? ??????????
????????? ?????????? ?????????? . ??????, ?? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ??????????????
? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ??????

14 ? Skatteverket ?????????? ??? ?????????????? ?????????? ??? Skatterättsnämnden

?????? ???? Regeringsräten.

15 ??????? ??? ??????????? ??????, ? Skatteverket ?????? ??? ?? ??????? ?? ??
????????? ??????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ????? ?????? ??? ?????????? ??????????
????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????, ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??????????
????????????? ??? ?????? ?????? ??????????? ??????. ?????? ? ?????????? ?????? ?????? ??????????
????? ????????????, ??? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? 16 a ?????? ??
????????????? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????????
??????.

16 ? A ??????????, ????????, ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ??
????????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ??
?????????. ?? ????? 16 a ??? ?????? 42 ??? ?????? ??????, ?? ??? ??????????,
????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ??????????. ??????????????, ???
????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????, ????? ?
????????????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????????
????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????? ??????.

17 ??? ??? ?????? ??????, ?? Regeringsräten ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
??? ?? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?????? ?????????? ??????:

«????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ??????
??? ?????? ????, ?? ?????????? ??? ? [????????? ??? ?????? ???], ?? ?? ??????????????
? ??? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ?????? ??? ? ? ??? ?????? ?????????????? ??
????? ??? ??? ??? ??? ?? ?????? ?? ?? ?????? [?? ?????? ???] ?????????? ??? ??????
????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??????;»

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

18 ?? ?? ?????? ???, ?? ?????? ?????????? ????, ???' ??????, ?? ?? ?????????? ???
????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ??????
??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ? ?????????? ??? ??????
????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????????
????????? ?????????? ??? ?????? ?? ? ?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??? ??????
????? ??? ??? ? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ????
????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????.

19 ?????? ?? ??????????, ???' ?????, ???, ??? ?????? ??????????, ?????? ? ??????
????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????, ??? ?????? ?????? ??? ??????
????? ?????? ?? ?????????? ?????? (????????? ??? 6?? ?????? 2000, C?35/98,
Verkooijen, ?????? 2000, ?. I?4071, ????? 32, ??? 7?? ?????????? 2004, C?319/02,
Manninen, ?????? 2004, ?. I?7477, ????? 19, ????? ??? ??? 6?? ?????? 2007, C?292/04,
Meilicke ?.??., ?????? 2007, ?. I?1835, ????? 19).

20 ???????, ?? ??? 56, ?????????? 1, ??, ?? ????? ?????? ?? ??? 1? ??????????
1994, ????? ?? ??????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????
?????, ????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
??? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? «????????? ?? ??????»,
????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??
?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? (????????? ?? 14? ?????????? 1995,
C?163/94, C?165/94 ?? C?250/94, Sanz de Lera ??., ?????? 1995, ?. I?4821, ??? 19,
????? ??? ?? 23? ?????????? 2006, C?513/03, van Hiltens-van der Heijden, ?????? 2006, ?. I?1957, ??? 37).

????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?? ?????? 56, ?????????? 1, ??, ??? ?????? ?? ??????
?????? ?????? ?? ?????? ?? ??????

21 ???????, ???????, ??? ?? ??? 56, ?????????? 1, ?? ?????????? ?? ???
??????????, ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????????? (??., ???????, ?????????????? ?????? Sanz de Lera ??., ?????? 41 ??
47).

22 ???????, ? ??????? ?????? ?????????? ?????????? ??, ??? ?????? ?? ??????
????? ?? ?????? ??, ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????????? ??, ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? 57, ?????????? 1, ??, ??????????, ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? 1 ???????, ? ?????????? 2 ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ??????????, ?????? ??
?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????. ?? ?????????? ??????, ??????, ?? ?? ??
46 ?? ?????????? Sanz de Lera ??., ?? ? ?????? ?????? ?? ?? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? 56, ?????????? 1, ??, ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
?? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? 57, ?????????? 1, ??.

23 ???????????, ???????, ???, ??? ?? ??? 57, ?????????? 1, ??, ?? ??? 56 ?? ??
????? ?? ???????, ?????? ?????? ???, ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?? 31
????????? 1993 ??????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ??
????????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????????, ??? ??
????????????? ?? ?????????? ?? ??????, ??????????, ?????? ??????????????
????????? ?? ?????? ?????? ??????????.

24 ??? ?? ??? 57, ?????????? 2, ?????? ??????, ??, ??? ?????????? ?? ?? ??
?? ?????? ?? ??????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??
????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ??
????? ?? ?? ?????? ?????? 2, ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?????? ??????.

25 ?? ?? ??? 48 ?? ?????????????? ?????? Sanz de Lera ??., ?? ??????????
?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? 73 ?, ?????????? 1, ??
????????? ?? (?? ?????? 56, ?????????? 1, ??), ?? ?????????? ?? ?? ?????? 73 ? ?? 73 ?,

?????????? 1, ??????? ??, ??? ??????? ?? [??? ?????? 57 ?? ??? 58, ??????????? 1, ??????? ??, ??, ??????????] ??????? ?? ?????????? ???????????, ????? ?? ?????????? ?? ??????????? ?????????? ?? ??????????? ?????????? ?? ??????????.

26 ????????, ?? ?????????? ????? ???? ?????? ??? ???? 56, ?????????? 1, ?? ??? ?????
??????????, ?? ???? ?? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ????
????????? ??? ?????? 57, ?????????? 1, ?? ??? ?????? ??? ??? ?????????? . ???????????,
?? ?????????? ??? ???? ???? ? ?????????? ??? ?????? 57, ?????????? 1, ?? ??? ?????? ???
????? ?? ?????? ?????????? ??? ?? ??? 56, ?????????? 1, ?? ??? ?? ?? ??????????
????? ?? ?????????? (????????????? ?????? Sanz de Lera ??., ??? 47).

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

28 ??????, ???' ?????, ?? ????? ?????????? ??? ?????????? ??? Skatteverket, ????? ?? ??
????????? ??? ???????, ??? ?????????, ??? ?????????, ??? ?????? ??? ?? ??? ?????, ??? ?? ?? ??,
??? ????? ?? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????, ? ?????? ??? ??????????
???? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? 56, ?????????? 1, ?? ??? ?????????? ?? ??? ???
????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????.

30 ?? ??????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ???? ?? ???? ?? ???????????, ??????, ???, ?? ? ???
?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ???? ?? ?????? ?? ???? ??
????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ??????????????? ?? ???????, ? ?????????? ?? ?? ?????????? ??
????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ??????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????? ??,
????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ??????
?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?? .. ???????, ???????, ??? ?? ?????????? ?? ?? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ??
?????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ??????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? 56 ??,
?????? ?? ?? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ??
?????? ?? ?? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ??.

31 ????????????? ? ??????? ?????????????? ?? ?? ?????? 74 ??? 77 ??? ?????????? ???,
????????? ? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??????????,
??????, ??? ?????? ???????, ????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????, ?????? ???
????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??????

???? ???? ??????????, ?????? ??? ?????? ??????, ??????????? ?????????? ??????????????????????
?????????, ????????????, ??????????, ? ?????????? ???, ??? ? ?????????? ??? ?????? ???
????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ? ???? 56, ?????????? 1, ??, ???
????????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????, ?? ?????? ??? ?????? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????, ?? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ??????
????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ???
????? ??? ?????? ?????.

32 ???????, ??? ?????? ?????????? ? ??????? ?????????? ??? ? ???? 78 ??? 83 ???
????????? ???, ??? ? ???? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ???, ?????? ?????? ??? ?
????? ??? ? ???? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?
????????? ?????????? ?????????? ?????? ???, ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ???
????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?
????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???
????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ???
????? ??? ?????? ??????.

33 ???????????, ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 57, ?????????? 1, ??, ??????? ??
????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??? ? ???? ?????? ??? ?
????????? ??? 31 ?????????? 1993 ?????? ??? ?????? ? ??? ?????????? ?????? ??
????? 59 ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?? ??????????
??, ??? ?????????? ?????? ?????????? ??, ?? ? ???? ?????? ?????????? ?????????? ? ??????????
?? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????
?????. ??????, ?? ?????? 60, ?????????? 1, ?? ?????????? ?? ?????? ??? ??????????
????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?
????????? ??? ?????? ?????? ?????? 301 ?? . ?????, ??? ? ???? ?????? 2 ???
????? 60 ??, ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? 1 ??? ?????? ?????, ??? ?????? ?????? ?????, ?? ?????? ?????? ??????????
????? ??? ??? ?????? ?????????? ??????, ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ???
????? ?????? ?????? ??????.

34 ???????????, ??????, ???, ?????????? ??? ? ?? ?????????? ? ??????????
?????????, ??? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ? ???? ?????? ??? ?
????? 57, ?????????? 2, ??, ?? ?????? ??? ?????? ??? ? ???? ?????????? ??? ?
????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????, ??? ?????????? ??? ?
????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? 56,
????????? 1, ?? . ? ?????? 2 ??? ?????? 57 ??, ? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ???
????????? 1 ??? ?????? ?????, ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ?
?? ??? ?????????? ?????? ??????, ?????? ?? ?????? ?????? ?? ??? ?????????? ??
????????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??
????????? ?? ??? ?????? ?????? ??? ?????? 1.

35 ???? ?????? ? ?????? ?????? ?????????? ?? ?? ?????? 86 ??? ?????????? ???, ??? ?
????????? ??? ? ???? ?????? ??? ? ?????????? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?
????????? ??? ? ???? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? 57, ?????????? 1, ??,
????????? ??? ? ???? ?????? ??? ?????? 59 ?? ??? 60 ??, ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???, ?????? ??? ?????? 58, ?????????? 1,
????????? ?? ??? ??, ?? ? ???? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ??????
?????????.

36 ???????, ??? ? ???? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??? ? ???? ??? ?
?? ?????? ??? ? ???? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???

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

37 ???, ????, ??? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
(?????? ?? 12?? ?????????? 2006, C?446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation,
?????? 2006, ?. I?11753, ????? 170). ??? ? ? ??????????, ??? ??????????, ???
????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ? ? ? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????? ??? ? ? ?????? ??
????????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??
(????????????? ?????? Test Claimants in the FII Group Litigation, ????? 171).

38 ??? ??? ?????? ??, ??? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
??? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??, ?? ? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
??? ?????????????? ?? ??????, ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ??????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??.

39 ??? ??? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ?????? ?? ?????? ?? ??????, ?????? ?? ?????????, ?????? ?? ?????????? ??
????? ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?, ?? ?????????? ?????????? ?????????, ?? ? ?????????? ??
????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ??????.

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

40 ???????????, ??????, ??? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? 56,
????????? 1, ??, ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????, ??????????
????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????????? ?????? Van Hilten-van der Heijden, ??? 44, ??? ?????? ??
????????? 2007, C-370/05, Festersen, ?????? 2007, ?. I-1129, ??? 24).

41 ?? ??????????, ?? ????? 16 a ?? ?????? ?? 42 ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
??????, ??? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ??.

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

????????? ????? ???? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????????
????????? ??? ???? ???? ?????????? ??? ???? ?????????? ????? ???? ?????????? ?? ?????? ???
???, ?? ??????? ??? ???? ?????????? ????? ???? ?????????? ?????????? ?? ?????? ???
????? ?????????? ?????????? ??' ?? ?? ???? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????? ???
(??., ???????, ?????????????? ?????? Verkooijen, ?????? 34 ?? 35, ??? Manninen,
?????? 22 ?? 23, ????? ??, ??? ????? ?? ???? ?????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ???
??? ?????? ?????, ?????????????? ?????? Test Claimants in the FII Group Litigation, ???
166).

43 ????????, ??? ?????? ??? ???? ???? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ???
????????? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????, ? ?????? ?????????? ???, ???'
?????, ??? ?? ????? 56, ?????????? 1, ??.

44 ????? ?????????? ?? ? ?? ??? ?????????? ??????, ??? ?????????? ? Skatteverket
?? ? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ?????????? ??? ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? 57,
????????? 1, ??.

?????? ?? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? 57, ?????????? 1, ??

45 ??? ?????????? ??? ?????? 23 ?? ?????? ?????? ??????????, ??? ?? ?????? 57,
????????? 1, ??, ?? ?????????? ??? ?????? 56 ?? ??? ?????? ??? ??????????, ?????? ??????
?????, ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? 31 ?????????? 1993 ?????? ??? ??????
??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?? ??? ?????? ?????????? ??? ???? ?????? ?????? ???
????????? ?????? ??????????, ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ??????
????????? ??????, ??? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????? ??? ??????????.

46 ????????? ??? ?????? ?????? ?????????? ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ???
????????? ?????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? 57, ?????????? 1, ??, ?????? ??? ??????
????? ?????????? ?????? ??? ?????? ??????????, ?? ?????? ?????????? ??? ??????????
??? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??????????
??? ??? ?????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ???
(??., ???????, ?????????????? ?????? Test Claimants in the FII Group Litigation, ???
179 ?? 181, ??? ?????? ??? 24?? ??? 2007, C?157/05, Holböck, ? ?????? ??? ??
????????? ??? ?????? ??? ??????, ?????? 33 ?? 34, ?????? ??? ?? 23?? ?????????? 2007,
C?112/05, ?????? ??? ?????? ??????, ? ?????? ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ??????,
????? 18).

47 ????? ??? ???? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?
?????? X ??????? ?? ?????? ??? A ?? ?????????? ??? ?????? ??????????, ??????
?? ?????? ?? ?????? ??? ???? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ???
????????? ??? ?????? 57, ?????????? 1, ??, ?? ?????????? ??? ?????? ??? 31
????????? 1993.

48 ????? ?????????? ? ?????? ?????????? ?? ? ?? ?????? 110 ?? 112 ?? ?????? ???,
?? ? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? 31 ?????????? 1993, ?? ?????? ??
????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?? ? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ??????
??? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??????
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????
????? ??? ?????????? ??? ?????? 31 ?????????? 1993, ??? ???

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

50 ?? ????????????, ?????????????? ?? ?? ???? 16 ??? ?????????? 42 ??? ?????, ????
?????? ?? ??? ?? 1992, ??????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? ??
?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??
?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??
????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??
???? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??
????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ??.

51 ?????? ??????? ?? 1994 ?? ?????????? ?? ??? ?????????? ?????????? ??????????????, ??
1995 ?????????? ?? ??? ?? 2001 ?????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?? ??? ?? ??????
??? ?????????? ?? ??? ?????? ?????????????? ?? ??? ?????? ?????? ?? ??? ?? ?? ???
????? ?? ?? ??? ?????? ?? ??????? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??
????????? ??????????. ????????, ??? ?????????? ? ?????? ??????????, ? ??????
????????? ??????????, ?????????? ?? ?? 1992, ?? ?????????? ?????????????? ??
????????? ?????????????? ?? ??? ?????? ??? ??? ??? ?????? ??? ?? ??? ?? ??? ??
????????? ?????? ?????? ?? ??? ?????????? ?? ??????????.

52 ??? ??? ?????????? ??????, ? ?? ??????????, ??? ?? 1992, ??? ?? ??? ????? ??????????????
?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?? ???
??? ?? ?????? ??? ?? ??? ?? ??? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????????
????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? 31
?????????? 1993, ??? ?? ??? ?????? ??? ?????? 57, ?????????? 1, ?, ???, ?????????? ??? ??
????? ??? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????????,
????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????? ??? ??????????.

53 ?????????? ??? ?? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?? ?????? ???
????? ??? ?? ?????????? ??? ?? ?????? ??????, ?????? ?? ?????????? ?? ??????
????????? ??? ?? ??????? ??? ?? ?????? ??? ?? ?????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????? ???
????? ?? ??????????.

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

??????????, ? ?????? ??????????? ?? ?????????? ?? ?????? 16 ??? ???????? 42 ??? ???
???? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ??? ??
?? ?????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ??????? ???????????
?? ?????????? ??????????, ?????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????? ?? ???
????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????. ???????????, ?? ?????????? ??????????
????? ?? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ?? ??????
77/799 ??????? ?? ??????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ??????. ???????, ? ??????? ?? ?? ?? ??????????
?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ??? ?? ?? 26 ???
????????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ?? ?????????? ??????????
?? ??????? (????). ??????, ?????? ?? ? ?????????? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ??
????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ?? ???
?????? 16, ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????, ?? ??????, ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????????? ?? ??????????, ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??? ??????????
????????.

55 ??? ?? ????? 58, ?????????? 1, ??????? ??, ??, ?? ????? 56 ??? ????? ?? ???????
?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ?????????? ??
????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ???????, ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ??????, ??????, ?? ? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????????
????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????? ?? ??????????
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ??????????
(????????? ?? 15?? ?? 1997, C-250/95, Futura Participations ??? Singer, ??????? 1997, ?. I-2471,
????? 31, ?? 15?? ?????? 2004, C-315/02, Lenz, ??????? 2004, ?. I?7063, ???????
27 ?? 45, ?????? ?? ?? 14?? ?????????? 2006, C-386/04, Centro di Musicologia Walter
Stauffer, ??????? 2006, ?. I-8203, ????? 47).

56 ??? ?????????? ??, ??? ?? ?????? ?? ???????????, ??????? ?? ?????? ?? ???????
????? ??? ?? ?????? ?? ???????????, ??? ?? ?????? ?? ?????? ?? ??????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??
????? ?? ?????? ?? (??., ?????? ??, ?????? ?? 4?? ?????? 2004, C-334/02, ???????
????? ??, ?????? 2004, ?. I-2229, ????? 28).

57 ??? ?? A ??? ?? ?????? ?? ???????, ? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ??, ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ??
????? ?? ??????????.

58 ??? ?????????? ?? ?? ?? ???????, ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
?? ?????? 8 ??? ?????? 77/799 ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??
????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ??
??, ??????????, ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ??

?????? ??? ?????????????????? (??., ????????, ?????????? ?? 28?? ?????????? 1992, C-204/90, Bachmann, ??????? 1992, ?. I-249, ????? 20, ??? 30?? ?????????? 2007, C-150/04, ??????? ?????? ??????, ??????? 2007, ?. I?1163, ????? 54, ????? ??? ?? 11?? ?????????? 2007, C?451/05, ELISA, ? ????? ??? ?????????????? ?????? ??? ???????, ??????? 94 ??? 95).

59 ?????????? ???, ?? ??????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ??????????? ?? ??????????? ?? ????
????????? ??? ? ??????????????? ?????? ?? ??? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ????
??? ?????? ??????????, ??? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?? ?????????? ?? ????
?????? ?? ???????????, ?? ??????? ?? ???????????, ??? ??? ?????????? ?? ?????? ??? ?????????? ?? ??? ?? ??
????????? ??? ??????? ?? (??., ??? ??? ?????? ???, ?????????? ??? 8?? ??????? 1999, C-
254/97, Baxter ??., ??????? 1999, ?. I-4809, ??????? 19 ?? 20, ??? 10?? ??????? 2005,
C?39/04, Laboratoires Fournier, ??????? 2005, ?. I-2057, ????? 25, ????? ??? ???
????????????? ??????? ELISA, ????? 96).

60 ??????????, ? ??????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ???? ??????????
????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????
????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??????, ?????? ??? ?????????? ?????
????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????? ???
????????? ??? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ?????
?????????.

61 ????????????, ???, ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
??????, ?? ??? ??????????????? ?? ???? ?????? ?????????? ???????????, ???? ???? ???? ?
?????? 77/799, ?? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??? ?????? ?????????? ??????????
?????????. ? ?? ??? ??????, ???? ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??????
?????? ?????????? ???, ???????, ??????, ?????? ?????????? ?????? ?????? ??? ??????? ?????? ??????
??? ?????? ????, ?? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ????
?????? ?????? ????, ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????.

62 ????????, ??? ?????????? ? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????? 141 ??? 143 ???
????????? ???, ??????? ?? ? ? ?????????????? ??? ? ?????????????? ?????? ??
?????????????, ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????? ?????? ??????????, ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?? ?????? ??
????? ??? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ??
????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ??? ??? ??? ??
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????, ??? ??? ??? ??
????? ??? ? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??
????????????? ?? ?????? ?????? ???, ? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??????.

63 ???? ????????, ??????, ?????? ?? ??? ????????, ?? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ???????????
???????, ? ????????, ????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ???
?????? ? ????????, ??????? ?? ??????????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ??? ??
????????? ??? ?????? ?????? ?????, ????, ???' ????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ??? ??
????????? ??? ??????????????? ?? ?????????? ???, ????????, ????, ?????? ?????? ?????? ?????????? ???
????????? ??? ?? ??? ?????? ?????? ?????, ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ???
?????.

64 ???? ??????? ???. ?????? ??????, ? Skatteverket, ?????? ??? ? ??????????? ??? ???????
????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ??
?????????? ? ????, ? ??????, ? ??????? ??? ? ???? ??? ???? ??????????? ??? ?????? 16
??? ?????????? 42 ??? ????, ?????? ??? ?? ?????? ?????????????? ???' ??????? ??? ??
????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ???????, ??? ?????????? ??? ??
????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ??? ??????? ?? ??????? ?? ?????????? ??? ??

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

65 ?? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?? ?????? ?????? ??????????.

66 ?? ??? ?????? ??? ?? ?????? ?? ? ?????????? ? ? ?????????? ?????? ??????????
???? ?????????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??????????
??? ?? ?????????? ??? ?? ?????? ?????? 16. ??????????, ??? ? Skatterätsnämnden ????
??? ? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
?????????, ??? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???
????????? ? ?????????? ??? ???????, ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ???, ??????????
??? ?? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ??
????????? ??? ?? ?????? ??????????.

67 ?????? ??? ?????????? , ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ? ?????? ???
?? ????? 56 ?? 58 ?? ?????? ?? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ???
????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????
????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ??????????
????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ???
????????? ?????? ?????????? , ?????? ? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ???
??? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ???
????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ???
????????? ???.

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

68 ?????? ??? ? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ???
??? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? , ?' ???
????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?????? ??????. ?? ?????? ??? ?????? ??????????
???? ?????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? , ??? ?????? ??? ?????? ?????? , ??? ??????.

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

? ? ?????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????? ?? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ?????? ??? ??
????????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??? ?????????? ???
????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??? ??? ???
????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??? ??????
????? ??? ??? ? ?? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ??? ?????? ??? ?????????? ?????? ???
????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ,
????? ? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ???
????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ???
????? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ??????
?????.

(?????????)

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