

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

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

??? 28?? ????????? 2022 (*)

«????????????? ?????????? – ?????? 2006/112/? – ?????? ????????? ?????? ?????????????????
????? – ?????? 30?, ?????? 1 – ?????? ??? ????? “????????” – ?????? 30?, ?????? 3 – ??????
??? ????? “????????? ?????????? ??????” – ?????? ?????? ? ?????? ????????? ?????? ?????? ??? ??
????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????
?????????»

???? ??????? C?637/20,

?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ??????? ??? ?????? 267 ?????, ???
????????? ?? Högsta förvaltningsdomstolen (????????? ?????????????? ?????????????, ???????) ??
????????? ??? 18?? ????????????? 2020, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ????? 25 ??????????
2020, ??? ?????????? ??? ??????

Skatteverket

?????

DSAB Destination Stockholm AB,

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

????????????? ??? ????? A. Arabadjiev, ?????????? ??????????, I. Ziemele, T. von Danwitz (?????????),
P. G. Xuereb ??? A. Kumin, ??????????,

????????? ??????????????: T. ?apeta

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

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

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

- ? Skatteverket, ?????????????????????? ??? ??? A. S. Pallasdies,
- ? DSAB Destination Stockholm AB, ?????????????????????? ??? ??? U. Grefberg ??? ??? M. Fri,
advokat,
- ? ?????????? ?????????????, ?????????????????????? ??? ??? G. Palmieri ?????? ??? ??? ??? A.
Maddalo,
- ? ?????????????? ??????????, ?????????????????????? ??? ??? J. Jokubauskait? ??? P. Carlin,

????? ??????? ?? ??????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ??????????????
??? 24?? ?????????????????? 2022,

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

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

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

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

???? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ???? ?????????????? ???? ????
????????????? ?? ?? ???? ?????????? ???? ???? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????
???? ?? ???? ???? ?? ?? ???? ???? , ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??
????????????????, ???? ?.? . ?????????? ?????????? ? ?????????? ?????????, ?????????? ?? ???.»

6 ?? ????? 73? ??? ?????? ???? ???? ???? ???? ???? ????:

«?? ?? ? ?????????? ?? ???? 73, ? ?????????????? ???? ?? ? ?????????? ?????? ? ??? ??????
????????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ???? ????
??? ?? ? ? ?????????? ?? ???? ?????????????? ?? ?? ?????? ? , ?????????? ?????????? ??????
?? ?? ? ???? ?????????????, ?? ?? ?????????? ???? ?? ?????????????? ?? ???? ?? ??????
????????????? ?????? ? ???? ?????????? ?????????????, ?????????? ???? ?? ???? ???? ???? ?????????
??? ?????????????? ?????? ? ??? ?????????????? ??????????»

? ????? 2016/1065

7 ?? ?????????????? ??????? 2, 4 ??? 5 ??? ??????? 2016/1065, ? ????? ?????????????? ??
?????? 2006/112 ?????????????? ?? ?????????? ?? ???? , ?????? ???? , ?? ???? 30? , 30? ??
73? , ????? ? ????:

«(2) ??? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????, ?? ?????????????? ?
????????? ???? ?? ???? ???? ?????????? ?????? ?????????????? ??????? ?????????? ???? ??
???? ?? ???? ???? ???? ?????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????, ? ?????????? ??
?????????????, ? ?????? ????????????? ? ? ? ? ????????????? ???? ?? ?????? ? ?????????? ??
?????????????, ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?? ??????????????
??? ?????????? ?? ????????? ????.

[...]

(4) ?? ?? ???? ?????????? ?????????? ???? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????? ?????? ?????????? ?????? ? ??????? ??????????. ?????, ?? ??????? ?????? ??
?? ?????? ?? ?????????????? ?? ???? ?? ?????????? ???? ?????? ?????????? ?? ??????? ????
??? ?????? ?????? ? ?????????? ???? ?? ?????????? ???? ???? ?? ???? ?????? ? ??????????

(5) ?? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????
????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??????????????, ???
????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????????? ??? ??????????, ??? ?????????????????????? ??? ??????????????
?????????????????»

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

8 ?? ?????? 30? ??? 30? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ???????,
????????? ??????, ?? ?? ?????? 20 ??? 21 ??? ??????????? 1, ?? ?? ?????? 12 ??? ??????????? 2,
?????? ??? ?? ?? ?????? 3c ??? ??????????? 7 ??? mervärdesskattelagen (1994:200) [?????
(1994:200), ??? ?? ?????? ?????????????????? ??????], ??? 30?? ?????????? 1994 (SFS 1994, ????.
200).

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

9 ? DSAB ?????? ? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ????? ?????? ?????? ???
????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? (?????????).

10 ? ?????? ?????? ?????????? ?????? ??????? ??? ?????????? ??????????, ??? ?????????????????? ??????????
????????????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ??????, ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ??????????????, ????
????????? ?????????????????? ? ??????????. ??????????, ? ?????????? ??? ??????? ?????? ?? ?????????????? ??
????????????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??????????, ???? ?????????????????? ?? ??
????????????? ??? ?? ?????????????? ?????? ??? DSAB, ?? ??????????? «Hop On – Hop Off», ?????? ???
????????????? ??? ??????? ?????????????? ?????? ?????????? ??????????????. ?????????????? ??? ???
????????????? ?????? ?????????????? ?? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? 6 % ??? 25 %, ???
?????? ?????????????????? ??? ??????. ? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?????? ???????
????????????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ??? ??? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????????????? ??
?????? ?????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????????????? ??????, ?????? ??
????????????? ?? ?????????????? ??????????. ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ??? DSAB, ? ??????????
????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?? ?????? ?????????? ?? ??????????????, ??? ??????
????????????? ? ??????, ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ? ??????????. ?
????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????? ??????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??????????????
??? ?????????????????? ??? ??? ??????. ? DSAB ??? ?????????? ?????????????? ?????????? ??????????????.
?????? ?????????????? ?? ?????? ?????? ??? ???????, ??? ??????? ?????? ?? ?????????????????????? ??? ???
????????? ???.

11 ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??????????, ?? ??????????????????
????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????? ? ??????????. ????, ??? ?????? ?????????? ??
????????????? ????????? 24 ?????? ??????????? 669 ?????????????? ????????? (SEK) (????????? 65 ?????). ????
?? ?????????????? ?????????? ??? ???????, ? ?????????? ??? ?????????? ?? ?? ?????????????????????? ??? ??
????????????? ?????????????? ?????? ??? ??? 1 800 SEK (????????? 176 ?????). ? ?????????? ?????????
????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ??????????. ? ?????? ?????????? ?? ?????????????????????
?????? ?????? ?????? ??? ??? ?????? ???.

12 ?????????? ?????????? ??? DSAB ??? ?????????? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????, ?
Skatterättsnämnden (????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ?????????????, ??????????)
????????? ??? ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? «????????? ?????????????? ?????????»,
????? ??? ?????????? ??? ????????? 30? ??? ?????????? ??? ??? ????. ? ?????? ?????? ?????????????? ???, ????
????????????????? ?????????? ?????? ??? ??? ?????????? ??? «????????????????», ???? ??? ?????????? ??? ?? ?????
????????, ?? ?????????????? ?? ??? ?????????????? ?????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????? ??? ??????,
??? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????? ? ?? ?????????????????? ??
????????????????????? ?????????????????? ?????????? ? ?????????? ??????????????. ?????? ??? ??????, ?????????? ??

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

13 ???? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????????????
????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ????? ??? ?? ?????????????? ????? ??? ??? ??? DSAB.

14 ? ?????????????? ????? ?????????????????? ??? ? ?????????? ????? ?????? ????? ?????? ??? ?????????? ??
????????????????????? ?? «?????????», ????? ??? ?????????? ??? ????????? 30? ??? ?????????? ??? ??? ???.
????????????? ??? ??? ??????? ?????????? ?????????????? ?? ????? ??????? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ??
????????????? ?????????? ???, ? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????????????? ?????
???? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ????. ? ?????????? ??? ?????????
????????????????? ? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ???
???? ?????????? ?? ??? ?????????????? ?????????????? ??????? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????????? ???.
????????????, ? ?????? ?????? ??? ?????????? ?? ??????????, ????? ??????????, ?? ?????????????????????? ??
?????? ? ??????????????

15 ? DSAB ??????????????, ?????????????, ??? ? ?????????? ????? ?????? ????? ?????? ?????????? ???
????????????????????? ??? ????????? 30? ??? ?????????? ??? ??? ??? ??? ?????????? «????????? ?????????????
?????????», ????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????. ? DSAB ??????????????, ?????????? ??????, ??? ??
????????? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ???
???? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ??????
????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ?? ?????????? ???
?? ?????? ??????????????. ? ?????? ?????? ??????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????
????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?????????????????? ??????????????. ??????????, ?? ?????
???? ?????????????????? ??? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??? ?????????? ???
????????????? ?????? ?????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ???.

16 ??? ??? ?????????? ??????, ?? Högsta förvaltningsdomstolen (????????? ??????????????
????????????????, ?????????), ?????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????????????
???? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????????? ?? ?? ?????????????? ??? ???
?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?? ?? ??????? 398 ??? ?????????? ?????? ???
????????????????? ??????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????
????? ? ?????????? ?????? ?????? ?????? ??????, ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ???
????????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????;

«????? ?? ?????? 30? ??? [????????? ??? ??? ???] ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????? ? ?????????? ?????
?????? ??????, ? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??
????????????????????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ??????,
????????????? ?????????? ??? ??????????, ??? ??? ?????????????????? ??????, ?????????? ?????????????? ??????????;»

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

17 ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????, ?? ?????????? ?????????????????? ??????, ???' ?????????, ??
????????????????????? ?? ?? ??????? 30? ??? ?????????? ??? ??? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ??
?????? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????????
?????, ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ??????, ?????????? ??
????????? «?????????», ????? ??? ?????????? ??? ????????? 30?, ??????? 1, ??? ?????????? ??????,
????????????, ????? ??? ?????????????????????? ?????????????? ?????????? ???, ? ?????? ?????????????????? ??? ??????
?? ?????? ?? ?????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ??????????????, ??? ???, ?? ??????????????
????????????????????? ??????????????, ?????????? ?? ?????????? «????????? ?????????????? ??????????» ?????? ??? ?????????
??? ????????? 30?, ????????? 3, ??? ?????? ?????????.

18 ???? ????? ?????????, ??? ??? ????????? ????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ??
????????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ???, ????? ??? ?? ????????? ??? ?????? ?????????????? ???
?? ?????? ??? ?????????????????? ?? ?? ????????? ??? ?????? ?????????? ?????? (????????? ??? 18??
????????????? 2020, Kaplan International Colleges UK, C?77/19, EU:C:2020:934, ????? 39 ???
???? ?????????????????? ???????????).

19 ????????, ????? ??????, ?????? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ?????
????????? ?? ?????????????????? ?? «????????», ??? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?????? 30?,
??????? 1, ??? ?????????? ??? ??? ???.

20 ???? ?? ?????????? ????, ?? ?????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?? ??????, ??????, ?????????
????????????? ?????????? ??? ?? ?????????????????? ? ?????? ?????????????????? ??? ??? ??????????
????????? ? ?????? ?????????????? ???, ??????????, ?????? ?? ?????? ??? ?? ?????????????? ? ??
????????????? ??? ?? ?????????????????? ? ?? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????
?? ?????? ??? ?? ?????? ??????????????, ?????????????????????????? ??? ?????? ??? ???
????????????????? ?????? ??? ??????

21 ?????????, ?????? ?? ??????????????, ??????, ?? ??? ?????? ???? ?????????????? ??? ???
????????????? ?????????? ??? ?? ?????? ? ?????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ?
????????? ?????????? ???, ??????????, ?? ?? ?? ???? ???? ? ? ?????? ?????????????
????????????????? ?? ?????? ??? ?? ?????????????? ? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????? ? ????
????????????????? ?????????????? ? ?????????? ????. ???? ?????????? ??? ?? ?????? ??? ??????
30?, ?????? 1, ??? ?????????? ??? ??? ???, ??? ?????? ?????? ? ?????????????????? ?????????? «???»,
??? ?????? ?????????????? ? ?????? ?????????????? ??? ?????? 41 ??? ?????????? ???, ?? ???
????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 20 ??? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????.

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

23 ???? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ? ?????? ???? ?????? ????
????? ??? ?????? ?? ?????? «????????» ???? ??? ?????? ??? ?????? 30?, ?????? 1, ???
????????? ??? ??? ??? ?????? ? ?????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ???
????????? ??? ?????????????????? ??????????, ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????? ???,
????????????????? ? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ??????

24 ????????????, ????? ?????????????, ???' ??????, ? ?????? ?????????????? ??? ?????? 57 ???
????????????? ???, ??? ??? ?????? ??? «?????????» ???? ?? ?????? 30?, ?????? 1, ??? ?????????
??? ??? ??? ??? ?????????? ??? ? ?????????? ?????? ??? ?????? ?????? ? ?? ?? ?????????? ?
????????? ??? ?? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ??????????
????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?? «????????????»,
????? ??? ?????? ??? ?????????????? ??????

25 ?????????, ?? ?????????? ?? ??? ?????????????? ? ?????? ?????????? ?? ??? ??????
????????????????? ???, ? ?????? ???? ?????? ???? ? ?????? ???? ?????? ???? ?????? ??? ??????
?? ?????????????????? ?? «????? ?????? ?????????», ???? ??? ?????????????????? ?????????? ???
????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????????????? ??? ???
????????? ??? ?????? ?? ??????

26 ???? ?????????? ?????????????????? ?? ????, ??????, ?????????? ?????? ??? ?????? ???
????????????????? ???? ?????????????? ?????? 5 ??? ?????? 2016/1065, ?????? ?? ?????????? ????
????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ???? ?? ?????????? ? ?? ??????

33 ????????? ???? ? ????????? ????????????? ????? ???? ???? ???? ????????????? ???? ??????? ??????
???? ????????????? ????????????????????? ???? ????????? ????????? ???? ????????????? ??????????????, ?' ?????
???????????????? ???? ????????????? ???? ???? ????????????? ????????? ???? ????? ???? ????? ??????????????
???? ????????????? ????????????????? ???? ?????????????, ????? ???? ???? ???? ?????????, ??? ?????????????.

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

?? ?????? 30? ??? ????????? 2006/112/?? ??? ??????????, ??? 28?? ????????? 2006,
???????? ???? ???? ????????? ?????? ????????????????? ?????, ????? ????????????????? ??
???? ?????? (??) 2016/1065 ??? ?????????, ??? 27?? ????????? 2016, ????? ??? ??????
???? ??? ????? ???? ????? ????????? ????? ?????? ???? ???? ????????? ???? ????????? ?????????
???????????? ???? ????????? ?????, ??? ????????????????? ????????? ????????? ???? ?????? ?????
???????????? ??????, ??????? ???? ????????? «????????», ????? ??? ??????? ??? ??????? 30?,
???????? 1, ??? ????????? ??????, ?????????, ????? ??? ????????????????? ????????????? ??????
???, ? ?????? ????????????????? ???? ?????? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????????? ????
???????????????????? ????????????? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
???? ???? ??????? ???? ??????? 30?, ?????? 3, ??? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ?
???????????????? ?????? ????????????????? ?????? ??? ???? ????????? ????????????? ???? ?????
???????? ???? ???? ??????? ???.

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

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