

|

## 62000J0436

???????? ???? ?????????????? (???????? ??????) ??? 21?? ??????????? 2002. - X ??? Y ???  
Riksskatteverket. - ?????? ??? ??? ?????? ?????????????????? ??????????: Regeringsrätten -  
?????????. - ??????????? ?????????????????? - ?????????? ?????????????? ??? ??????????? - ??????  
????????????????? - ?????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ??? ?????????????? ??? ?????? ??????????  
????????????? ?????? ??????? ? ??????????????? ?????????? ??????????????. - ?????????? C-436/00.

????????? ??? ??????????????? ??? ?????????????????? 2002 ??????? I-10829

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

### ????????? ??????????

1. ?????????? ??????????????? ??? ??????????? - ?????????????? ????????????????????? - ??????????????  
?????????????? - ?????????????? ?????????????????? - ??????????????? ????????????????????? ?????????? ?? ??  
????????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????????? ?????? ??????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????? -  
????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????????? ??????? ??????? ?????????? ??????????  
????? ?????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ? ?????? ??? ?????????????? ?? ?????? ??????????  
????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ? ?????? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ??? ??????  
????????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? - ??? ?????????????????? - ?????????????????? -  
????? ??????????????

(?????? 43 ?? ??? 48 ??)

2. ?????????? ??????????????? ??? ?????????????? - ?????????????????? - ?????????????????? ?????????????????????  
?????????? ?? ?? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ? ??????????????????  
????????????? ?????????????? - ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????????? ??????  
?????? ?????????? ?????????? ?????? ??????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ? ??????? ??? ???  
????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? - ??? ?????????????????? -  
????????????????????? - ??? ????????????????

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

### ?????????????

1. ?? ????? 43 ?? ??? 48 ?? ??????????? ?? ?????? ?????????? ? ??????, ?? ??????????  
?????????????? ?? ?????? ????????? ?????????, ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??  
????????????? ?? ?????????? ?? ??????????? ?? ?????? ?? ?? ??????????? ??  
????????????????????? ?? ?? ???? ?????? ?????, ?????? ? ??????????? ?????????????????? ?????  
????????? ?????? ??????? ?? ?????? ? ??????????????? ?????????, ?????? ? ??????, ?????????? -  
?? ?? ???? ?????? ?? ? ?????????? ??? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????  
????????????????? ??????? ??? ??????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??  
????????????? ?? ?????????????????? ??? -, ? ????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????, ? ??????  
????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????

???????????????, ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????? ?????????????? ??????????????, ??  
?? ??????????????, ??????, ?? ? ????? ?? ? ?????????????? ?????????, ??? ???? ? ??????????????  
????????? ????????????, ??? ???? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????? ??????, ?????? ?? ?????  
????????????????? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????????? ??????? ??  
????????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????? 43 ?? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????  
?? ?????? ?????? ?????????? ??????? ?????? ?????????? ??, ??????????, ?? ? ?????? ?? ??????????  
????????????? ?? ????? ? ? ?????????????? ?????????? ??????????? ?????? ?????? ?????????? ??????, ??  
????????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????? 43 ??.

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

( ?? . ????????? 36, 38, 48, 65, 75, ????????? . 1 )

2. ?? ?????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????????????? ?? ??????? ?????????????? ? ??????, ?? ?????????????  
????????????????? ?? ?????? ?????????? ??????????, ??????????? ?? ?????????????????? ?? ??  
?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?? ?? ?????????????? ??  
????????????????????????? ?? ?? ???? ?????? ?????, ?????? ? ?????????????? ?????????????????????? ?????  
?????????? ??????? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????????? ?????????, ?????? ? ??????, ????????????? ?  
????? ?? ???? ?? ?? ???? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?????  
????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?? ??????????????????  
???

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

( ?? . ????????? 70, 72, 75, ????????? . 2 )

???????????

????? ????????? C-436/00,

?? Regeringsrätten (?????) ??? ? ????',  
234 ??, ?? ???? ???? ????  
????

X,

Y

???

Riksskatteverket,

? 43 ??, 46 ??, 48 ??, 56  
?? 58 ??,

?? (?????),

?. Wathelet, C. W. A. Timmermans (?????), D. A.  
O. Edward, P. Jann ??? A. Rosas, ?????,

?: J. Mischo

?: H. von Holstein, ?????,

?:

- ? X ??? Y, P. Nordquist, advokat,

- ? Riksskatteverket, T. Wallén, skattejurist,

- ? H. G. Sevenster,

- ? R. Lyal ??? J. Enegren,

- ? P. A. Bjørgan,

?,

?. X ??? Y, P.  
Nordquist, A. Kruse, R. Lyal ??? J. Enegren, P. A. Bjørgan, 20?? 2002,

?? 6?? 2002,

???

???

## ???????

1 ?? 2000, ?? 27  
2000, ?? Regeringsrätten (?????)  
234 ??, ?? 43 ??, 46 ??, 48 ??, 56 ??

?? 58 ??

2 ?? ?????? ??? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????????? ??????????,  
???? ? ?? ? , ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?? Skatterättsnämnden  
(????????? ?????????????) ??????? ?? ?? ?????????????? ?? ? ?? ? , ??  
????????????????? ?? ?????? ??????? ?????????, ?? ? ?????????????? ?? ?????????? ??  
????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????????????????? ??  
?? ?????????? ?????, ??? ?? ?????????????? ????? ?????????? ? ?????? ?????????????? ??  
????????? ?????????????? ????? ?????????????? ????? ?? ?????? ? ?????????????? ?????????????????????? ?????  
????????????? ??????? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????????? ?????????, ?????? ? ???????, ??????????? ?  
????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????  
?????? ? ???????, ?????????????.

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

3 ? lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (????? ??? ???? ?????????? ?????? ??????????????),  
???? ?????????????????? (?? ???? : SIL), ??????, ?? ?????? ?? 3, ????????????? 1, ?????????? h,  
?????, ?????????, ?????? ?? ?????? ??????, ?? ?????:

«?? ?????????????? ????? ?????????????? ?? ??????????????, ?????????????? ?? ?????? 25 ?? 31, ? ??????  
????????????????????????? ????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????? ??????????, ????? ??????  
? ?????????????????? ? ?????????? ?? ?????????? ?????? ? - ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????????  
?? ?????????????????? ?? ?????? ????????? - ?????? ?????????, ?????????????????????? ?? ??????????????  
????????????????? ??????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ??????? ??????????. ????? ???????  
?? ? ?????????????????? ?????????????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ??  
?????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ??????????. ?? ?? ?????????? ??????????  
????????????????? ?? ?????????? ?????, ?? ?????????? ?? ??????????????????, ????? ??????????????????????  
?????????????????, ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??  
????????????? ?????? ?????.

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

? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????, ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? 25  
?? 31, ? ?????? ?????????????????????????? ?????? ?????????????????? ? ??????? ?????????????? ?? ??????  
????????????????? ?? ?????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????, ?????? ?????????????? ???????  
?????????? ?? ?????? ? ?????????????????? ? ?????????????? ?? ?????????????, ?????? ? ???????, ??????????????  
????????? ?? ?????????????????????????? ?? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ??????????????????????  
????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????. ? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??  
????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ?????????????? ??????????, ?????? ?  
?????????, ?????? ?? ?????????????? ?????????? ??????????

[...]

?? ?????????????? ?????????????????? ?? ??????, ?????? ?? ?????????? ? ?? ?????????????? ??????????, ??????? ??  
????????????? ?? ?????????????????????? ?????????? ?????????????????????? ?????????????? ??????????????, ?? ??  
????????????? [...] ?? ?????????????? ??????, ?? ?????????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ??  
?????????????????????»

4 ?????? ?? ??????? ??????????????, ?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?? 1998 ??? ?? 1999,  
????????????????? ?? ?????????????????????, ?? ?????????????????????? ??????????, ? ?????????????????? ??????????????????

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

5 ?? ?????????????????? ?????????????? ??????????????, ????? ?? ??????? ??????????????, ???, ??  
?????????, ? ????????? ??????? ?? ? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????? ???  
?????? ?? ? ?????????????????? («????????? ?????») ??? ?? ?????? ?????????? ?? ?? ????? ?????????? ??  
????????? ??? ?????????????????????? («????????? ?????????») ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ??????? ??  
? ??? ?????? ?????????????? ?????????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ??????? ?  
?????????????????? ??????????, ??????? ? ?????????, ?????????????? ? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ???????  
????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????, ??????? ? ?????????, ??????????????. ? ??? ??????  
????????????????? ??? ????????????????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????? ??????? ??????  
?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ??????. ????  
????????????????? ?????, ? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????? ??????  
??? ?????? ?????????? ??? ?????????????????????????? ??? ?????? ?????????? ?????????????????????? ?????? ?????????  
????? ? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????? ?? ? ?????????????????? ??????????. \_????,  
? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ???  
????????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ?? ? ?????????????????  
?????????????.

6 ?? ????????? ?????????????? ?????????????? ??????? ?????? ?????? ??? ? ??? ?????????????????? ?????????? ?????????? ???????  
??? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????????????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ?????????????  
??? ??? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????????????????????????? ?????? ?????????????????????????????? ?????????????  
??? CIL ??? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??  
????????????????????? ?????? ?????????????? ??? ??????. ?????? ?? ??????????????, ??? ??????????????????, ?? ? ?????????  
????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????, ?????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????? ?????????????, ???  
????????????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ?????????  
?????????. ??????????, ? ?????????? ??? ?????????? 3, ?????????????????? 1, ?????????????? h, ?????? ?????????, ??? SIL  
????????????????????? ?????????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ? ??????????  
????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????? ??? ??????  
????????????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????????????? ?????? ?????????? ??? ??????  
????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?'  
???????. ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????????????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?????? ?????? ??????????????????  
????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ? ?????????????????? ? ?????????????? ?????? ??????????, ?????? ?  
?????????, ?????????????? ??? ??? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? ??????? ??  
?? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??????????????, ?????? ? ?????????, ??????????????.

7 ?? ????????? ?????????????????? ?????????????????????? ???, ??? ?? ?????????????????? ?????? 2002 (??? ?????? ??  
????????????????? ??? 2001), ? inkomstskattelagen (1999:1229) ?? ?????????????????????? ??? SIL. ? ??????  
?????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????????? ?? ?????? ??? SIL ?? ?????????? ?????????? ???  
????????????? ??? ?????????? ??????.

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

8 ?????????? ?? ?? ?????? 13, ?????????????????? 4, ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??? ??????????  
??? ??? ?????????????????? ??? ??????????????, ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ???  
??? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ??????? ??? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? (SFS  
1991, ????. 606), ? ?????? ?????????????? ?????? 5 ?????????????????? 1991 ??? ?????????? ?? ?????? ?????? 24  
????????????????????? 1993 (??? ??????: ?????????????????????? ?????????????):

«?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ?????? ??? ?????????? [..] ?????????????????????? ?????  
??? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????? ?????????????? ? ??????????????????»

9 ? ?????????? ?????? ??? ?????????????????????????? ?????????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?? ?????? 13,  
????????????????? 4, ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ???



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

18 ??? ?????, ? Skatterättsnämnden ??????? ???? ???? ????????? ????? ??????????????  
????????????????? ??? ???, ???? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ???????????, ????  
?????????? ? ?????????????? ??? ?????? 58, ????????????? 1, ?????????? ?, ??, ??????????.

19 ?? ? ??? ? ??????? ?????????? ????? ???? ????????????? ?????? ?????????? ??? Regeringsrätten,  
?????????? ???, ??????? ??????, ?? ??????? ??? ? ?????????????? ??????? ?? ?????????????? ?? ?????  
?? ?????????????? ????? ?????????????????.

20 ??????????????, ???' ???????, ?????????? ??? Regeringsrätten, ??? ? ?????????? ??????????  
?????????????? ??????????????? ??? ??????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ????  
????????????? ?????????? ??? ? ??????? ? ?????????????????? ?????????? ?????????????? ??? ???????????  
????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ? ?????????? ??????????????, ?  
?????? ??????????????? ??? ?????? 56 ??, ?? ??? ? ??????????? ??????????????????, ? ??????  
????????????????? ??? ?????? 43 ??.

21 ????? ???? ? ??? ?, ?? ?????????? ????? ???? ??????????????????? ?? ????? ?? ?????? 58,  
?????????????? 1, ??, ?????? ??????? ??? ??????????????? ??? ???????????????, ??? ??????, ?? ?????  
??????????????, ?????????? ????? ?? ?????? 58, ?????????????? 3, ??, ?? ?????????? ????? ??? ???????,  
????? ???? ? ??? ?, ?? ?????????????????? ????? ???? ???? ?????????????????? ??? ??????????????  
??????????????????, ??? ?? ?????????????? ? ?????????????? ? ??? ??????? ?????????????? ?????.

22 ??? ?????, ?? ?????????? ????? ???? ??????? ?? ?????????????????????? ?????? ??? ?????? 46 ??  
????????, ????? ?? ?????????????? ??? ???????????????, ?????? ?????????????????? ??????? ?????? ?????? ?  
????????????? ?????????????????? ? ? ??????? ??? ??????? ??????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??  
????????????????????? ?????????????????? ?????????????????????? ???????????????.

23 ?????, ?? ? ??? ? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????????  
????? ?? ?????? 43 ?? ??? 56 ??, ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ??? ?????? ???  
?????? ??????????????, ?????????????? ??? ? ?????????????????????? ??????? - ????? ? ?????????? ???  
????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??? ?????? ?????????????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????  
????? ?? ?????? ?????? - ?? ?????????? ?? ??????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????????? ??????,  
??? ??????????????? ?? ??? ?????????? ??? ? ?????? ??? ??? ?????????????? ??????????????? ?????????????  
????? ? ?????????????????? ?????????????? ?????? ???????????.

24 ?????????? ??? Regeringsrätten, ? Riksskatteverket (?????????????? ???????????) ?????????????? ???'  
????????? ??? ?? ?????? 43 ?? ??? ?????????????????? ?? ??????????????? ??? ???, ?????? ??? ??  
????????????????? ? ?????????? ?????? ??? ?? ???? 3, ?????????????? 1, ?????????? h, ??? SIL  
????????????? ??? ?????????????????? ??????????????, ??? ??????? ?????????? ?? ??? ? ?????????????????????? ???  
????????????????????? ??????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?? ??????????????,  
????? ?????? ? ?????????????????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ? ??????? ??? ?????????????????  
?????????????????. ??? ??????, ??? ??????? ?????????? ??? ??????? ?? ?????????????????????? ?????? ???  
?????????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??????????? ??? ?????????????? ??? ???????, ??????  
??? ??????? 43, ?????????? ???????, ??, ?? ??????? ?????????????????????? ?????? ??? ??????? 43 ??.

25 ? Riksskatteverket ?????????????? ?????????????? ??? ? ?????????????? ?????????? ??? ??????????????????  
????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ??????, ??? ???? ?????????? ??????????, ?????? ?  
????????? ?????????????????? ??????????????????????, ??? ???, ??? ??????, ?????????? ?? ??????????????? ??????????  
?????? ??????????????????. ?????????, ? Riksskatteverket ?????????????????, ??????, ???, ?????? ??  
????????????? ??? ?????????????????, ??? ??????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????? ??  
?????? ?? ??????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ???, ?????????????????????  
??? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ??? ??????????, ?? ?????????????????? ?? ??????????????

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

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

26 ?? Regeringsrätten, ????????? ???? ? ????????? ???? ????????????? ????????? ???? ??????????  
???? ?? ???? ???? ?????????? ???? ????????????? ????????? ???? , ????????????? ?? ?????????? ??  
???????????? ? ? ?????????? ????????????????? ??????????

«???????????? ?? ?????? 43 EK, 46 EK, 48 EK, 56 EK ??? 58 ??, ?? ??? ????????????? ???? ???? ????  
???? ???? ???? ?????????? ???? ???? ?????? ?????????, ????????? ???? ?? ?????????? ?????????????  
????????? ?????? ? ?????? - ????? ? ?????????? ????????????? ???? ????????? ???? - ??????????????  
???? ?? ?????????? ????????????? ????????????????????????? ???? ????????????????? ????????? ???? ??????  
???????????????????? ?????????????????, ? ? ????????? ????????????????????????????????????? ???? ????????? ???? ??????  
????? ???? ???? ????????????????? ?????? ?????? ????????? ????????? ???? ?? ???? ? ?????????????????  
????????, ?????? ? ?????????, ????????????? ? ???? ????????? ????????? ????????? ???? ???? ????  
???????? ????????? ????????? ????????? ?????????????, ?' ? ,?? ?? ????????????????????? ? ? ?????????????  
???? ???? ????????? ????????????? ????????????? ??????????????»

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

27 ????????? ?????? ????????????? ???? ?????????????????????????, ????????? ?? ?????????????????, ?????????, ??? ??  
???????????????? ?????? ???? ????????? ???? ?? Regeringsrätten, ????????? ????????????? ????????? ????  
???????????? ???? ????????????????????? ????????????????????? ????????????????? ???? ?? Skatterättsnämnden  
???????? ? ? ????????????? ? ?????? ???? ?????? ?????? ?????????????????????, ?????? ??????????????  
???????????????????? ?????????? ??????????, ?????????? ? ????????? ???? ????????? ?????? ?????? ??  
???????????????? ?????????????????, ???? ?????????, ???? ????????? ? ?????? ???? ?????? ??????????,  
???????????????? ???? ????????????????? ????????? ???? ?? ????????? ? ? ? ????????????????? ????????? ?????????? ????  
???????? ? ? ????????? ????????????????? ????????? ?????? ????????????????? ????????? (??. ????????? ???? 18??  
???????????? 1999, C-200/98, ? ??? ? , ????????? 1999, ? . ?-8261, ????????? 16 ??? 22).

28 ?????????, ?? ????????????????????? ????????? ???? ????????? ? Regeringsrätten ?????? ?????????????.

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

29 ?? ????????? ????????????????? ?????? ????' ????????? ? ? ? ?????? 43 ??, 46 ?? ???? 48 ??, ????? ????  
???????????????? ?????????????????????, ?????? ???? ? ? ?????? 56 ? ???? 58 ??, ????? ???? ?????????????  
???????????????????? ???? ?????????????, ????????????????????? ???? ????????? ???? ? ????????? ????  
???????? ???? ????????? ?????, ? ?????? ????????????????? ???? ????????????????? ???? ????????? ?????????  
???????????? ????????????????? ????????????????? ????????????????????????????????????? ? ? ???? ???? ???? ? ?  
????????????????.

30 ?????????????????????, ?????????, ???? ???? ?????? ???? ????????????? ???? ????????? ???? ????????? ??????  
???????????? ??????????, ? ? ????????????????? ?????? ?????? ????????????????????? ???? ?????? - ??????  
???????????????????????????? ? ? ???? ????????????? ???? ????????? ?????? - ?????????, ?????? ?? ????????? ? ?  
?? ?????? ???? ????????? ???? ????????????????? ????????? ???? ????????????????????????? ???? ???? ???? ? ?  
????????????????, ??????:

- ?? ????????????????????? ?????? ????????????????????? ????????? ???? ?????? ? ????????????????? ? ????????????? ????  
?????????, ?????? ? ?????????, ????????????????? (?????? 3, ????????????????? 1, ????????????? h, ?????? ?????????,  
???????? ?????????????, ???? SIL) (???? ??????: ????????????????????? ????????????? ?????? ?),
- ?? ????????????????????? ?????? ????????????????????? ????????????? ?????? ?????? ???? ????????? ??????????  
????????? ?????????? ??????????, ?????? ? ?????????, ????????????????? (?????? 3, ????????????????? 1, ????????????? h,



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

- ?? ?????????????? ????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ??????? ???  
????????????????? ????? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????? ?????? ? ?????????????? ? ?????????? ???  
?????????, ?????? ? ???????, ?????????????? (????? 3, ?????????????? 1, ?????????? h, ?????? ???????, ???  
SIL) (??? ?????: ?????????????????? ?????????? ?????? ?).

31 ? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ??????? ?????????? ?????????????? ??? ? ??????????????  
??? ?????????????????????, ????? ??????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????????  
????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?, ?????????????????? ???' ??????, ?????????? ?????? ???  
?????? ?????? ??? ?????? ? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????  
?? ? ??????????????? ??????????, ??? ?? ??????????????? ??????? ??? ??????????? ?????????????????? ???  
????????????????? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ??????????????  
????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ? ? ??????? ?. ??? ?? ?????????????? ?????? ?????  
?????????????????, ? ?????????????????? ?????????????????? ?????? ??? ??? ?????????????? ??????.

32 ??????? ?? ??????????????, ?? ?????????????, ???, ?????? ?????? ?????????????, ??? ??? ? ??????  
????????????? ?????????????? ?????? ?????????????????? ??? ??????? ??????, ?????? ?????? ?? ?????? ?????? ???????  
?? ??? ??????? ??????????? ?? ?????????????? ??????? (??., ??????? ??????, ?????????????? ??? 16??  
????????? 1998, C-264/96, ICI, ?????????? 1998, ?. ?-4695, ?????? 19, ??? ??? 15?? ??????????????  
2002, C-55/00, Gottardo, ?????????? 2002, ?. ?-413, ?????? 32).

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

33 ? Riksskatteverket, ?????????????? ?????? ?????????? ??? 26?? ?????????????? 1993, C-112/91,  
Werner (????????? 1993, ?. ?-429), ?????????????????? ??? ? ?????????? ??? ??????? ?????? ???  
????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????? ??? ??????? ?????????????? ? ??????????, ?????????? ???  
?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ????????. ? ?????????? ??? ??????? ??????  
?????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ??????????????????  
????????????????? ??? ?????????? ? ??????, ?????? ??? ?????????????????? ??????, ?????????????????? ?? ??????????  
?????? ??? ?????????? ?????????? ???????.

34 ?? ?????????????? ?????? ??? ??????? ?? ?????? ??????. ??????????????????, ? ?????????? ??? ??????????  
??? ??????? ?????? ??????? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????????  
????????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??????????? ?  
?????????, ?????, ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????? ?, ?? ?????????? ??? ? ?????? ?? ?  
????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????????? ??????? ?????? ?????????? ?????????? ???, ?????? ??????  
??? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?, ?? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????????????????? ??????  
?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ? ?????????????????? ??????????, ??? ?? ???  
??? ?????????????? ?????? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????????????????  
?????? ??? ?????? ?????????? ?????????? ???????.

35 ??????????, ??????? ?? ?????????????, ???????, ?? ? ?????????? ??? ?????????? ??? ??????? ??????  
????????? ?????????? ??????? ?? ?????????? ??????????????, ??? ??? ??????? ??? ??????? 43 ??, ???  
????????????????? ?????????????????????.

36 ?????????, ?????????????????? ? ?????????????????? ???, ?????? ??????, ???????, ??? ?????????????????????? ??????????  
?????? ?, ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??????????????????  
????????????????????? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ???  
????????????? ??? ?????????????? ??? ??????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????????????? ??? ??? ???  
?????? ?????????????????????????? ??????????, ?????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????????? ?????? ??????????  
??? ??????????????, ??????? ? ?????? ?? ? ?????????????????? ??????????, ?????? ?????? ? ?????????????????? ??????????  
?????????????, ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????? ?????????? ??????????. ?? ?? ???????, ? ?????????? ???  
????????????? ?????????????????? ?????????????????????, ?? ?? ?????????????????? ??? ? ?????? ?? ? ??????????????  
?????????, ?????? ?????? ? ?????????????????????????? ?????????? ??????????????, ?????? ??? ?????? ??? ?????? ??????

???????? ??????, ?????? ?? ??? ???? ????????????? ????????????? ???? ?????? ??? ?? ?????? ???  
???????????????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????????? ?? ?????? 43 ?? ?? ?????????  
?? ?????????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ???????????.

37 ? ?????? ????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????????????  
??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? (????? ?????????? ??? ??? ?????????????? ??????????????????  
??? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ?????????? ??????????),  
??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????????? ?????? ?????? ??????????  
?????????, ??? ??? ?????? ?????????? ??? ? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????  
????????????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ????  
????????????????????????? ??? (??., ?????????? ??????, ?????????????? ??? 13?? ?????????????? 2000, C-251/98,  
Baars, ?????????? 2000, ? ?-2787, ?????????? 22 ??? 28 ??? 31, ??? ??? 5?? ?????????????? 2002, C-  
208/00, Überseering, ? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ??????????, ?????? 77).  
????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??????  
????????????? ??? ?????????? ?????????.

38 ?????? ??????, ??????????, ??? ?????????????????? ?????????? ?????? ?, ?????????????????? ? ?????????????????  
??? ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????????, ??????  
??? ?????????? ??? ?????????? 43 ??, ??? ?????????????????? ?????????????????????? ?????? ?????????????, ? ?????? ??????  
????????????? ?????? ?????? ?????????? ??????????, ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??????????  
??? ?????????? ??????, ??? ? ?????? ??????????????????, ?????????? ?? ?? ?????? 48 ??, ?????? ??????????  
????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ??  
????????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????? ?????????? (??.,  
????????? ??????, ?????????????? ??? 15?? ??\_?? 1997, C-250/95, Futura Participations ??? Singer,  
????????? 1997, ? ?-2471, ?????? 24, ??? ??? 21?? ?????????????????? 1999, C-307/97, Saint-Gobain  
ZN, ?????????? 1999, ? ?-6161, ?????? 35). ?? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????  
????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????????????  
??? ?????????? ??? ??? ?????????????????, ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ??? ??????????????????  
????? ?????? ??? ?????????????? ??? ??????????????, ?? ?? ?????????????????? ??? ? ?????? ??? ??????????????  
????????????? ??? ?????? ?? ? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????, ??  
????????????????? ?????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????? 43 ?? (??., ??? ?????????? ??????, ?????????  
??????, ?????????? ??? 8?? ?????????? 2001, C-397/98 ??? C-410/98, Metallgesellschaft ?..?,  
????????? 2001, ? ?-1727, ?????? 42).

39 ?????? ??????????, ? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??????????  
????????????????? ??????????, ?????? ?????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?, ??? ??? ???  
????????? ??? ?????????????? ? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????? 37 ??? ?????????????  
?????????????, ??? ??? ?????? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?, ?????????????????? ???  
????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????????? ? ??????????

40 H Riksskatteverket ?????????????????? ???, ?????? ?????????? ??? ?????????? ??????, ??????????????  
????????????? ?????????????????? ? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????, ?  
????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????????? ???  
????????????????? ?????????????????????? ??????????, ?? ?????????????????, ?????????????????? ?????????????? ??????????????  
????????????????????? ??? ?????????????????? ??????. ??????????, ?????? ??? ?? ?????????????? ??? ? ??????????????  
????????????????????????? ?????????????????? ?? ?????????????????, ? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????????  
??? ?? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????, ?????? ?? ?? ???  
????????????? ?????????????????? ?????? ?????????? ??????????????????

41 ?????? ?????? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??????????????????????, ? Riksskatteverket  
????????????? ??? ? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ???  
????????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????? ??? ??? ???  
??? ?????? ??? ? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????????????????, ?????????????????????? ?????????? ?????? ???  
????????????????? ??? ?? ? ??? ? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ?

???????????????? ????? ??????? ?? ??????????????????? ?? ??????????????????. ??? ??? ??????????? ??????, ?  
Riksskatteverket, ?????????????? ????? ?????????? ??? 9?? ?????????? 1999, C-212/97, Centros  
(????????? 1999, ?-1459, ?????? 24), ??????? ??, ?????????? ?? ?? ?????????????? ??? ???????????????,  
?? ??????????? ??? ??????????? ??????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ??  
?????????????? ?????????????? ??? ?????? ??????????? ?? ?? ???????????????, ?????????????????????? ???  
?????????????? ??? ?????????????????????????? ?????? ??? ???????????, ?? ??????????????? ?????????????????? ???  
?????????? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?? ?? ?????????? ??? ?????????? ??  
????????????????????? ??? ?????????????????? ??????????????? ?????????????????? ? ?? ?????????? ??????.

42 ?????????, ????????? ?? ??????????????? ???, ??? ??? ?? ????????? ??????????????? ?????????, ?????  
??????????????, ??????????????????? ?? ?????????????????????????? ?????????????, ?? ??????????????? ?????? ???  
????????????????????? ? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????????? ?????? ?? ??? ???????????????,  
????????????????????, ?????? ?????? ??? ??????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????? ??????  
????????????????????, ?????? ?????? ?????????????? ?????????, ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ???????????????????,  
?? ??????????????? ?????? ?????? ??????????? ?????? ??????????? ?????????????????? ?? ??????????? ???????????????  
?????????????? (??., ?????????? ??????, ?????????????????????? ??????????? Centros, ?????? 25).

43 ?????????????????? ?????? ? ?????????????????? ??? ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????? ?????????  
????????????, ??????????? ?????????????????? ?? ?????????????????????????? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????  
????????????? ?????? ? ? ??????? ? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??????, ???  
????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ??????????  
????????????????????? ??????? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????????????????? ???????????????.

44 ????????? ?? ?????????????, ??? ???????, ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ? ?????????? ??? ??????????  
??? ?????????? ??????? ?????????? ??????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?  
??? ?????? ? ??? ?? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????????? - ??? ? ?? ?????????? ??? ? ??????????????  
????????????????????????????? ?????? ??????????? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??????? ?????????? ?????????  
? ?????? ??????????????? ?????????? ?????????????????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ?????????? - ??????  
??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????????? ??? ?????? ?????????????? ? ?????????? ??? ???  
?????????, ??????????, ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????????????? ?????????? ??? ??????????????????  
????????????????????????? (??., ?????????? ??????, ??? ?????????? ??????, ?????????????????????????? ??????????? Centros,  
?????? 27).

45 ??? ??? ?????????????? ??????, ? ?? ?????????? ??????????? ?????????? ?????????????????? ?????? ??????????????????  
????????????????????????????? ??? ?????? ??? ??????? ?????????????????? ??????????? ?????? ??????????? ?????????????????  
????????????? ?? ?? ?????????? ??????? ??????????? ?????????? ? ?????? ?????????????????? ??????????? ??? ?????????????? ??????  
????????????????????????????? ??? ?????????? ???, ?????? ?????????????????? ? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????  
?????????? ??????????, ??? ?????????? ?? ?????????????????????????? ?? ?????????????? ??? ?????? ??? ??????????????????????  
?????????????? ??? ?????????????????? ??????????????????????????

46 ???????, ???????????, ?? ??????????????? ?? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ???  
?????????????????? ??? ??? ??????????? ??? ??????????? ??? ?????????? ??????? ?????????? ??????????? ?????????? ??  
????????????????????????????? ??? ?????? ??????????, ??????????????????, ?????? ??????????? ??????????????????? ?  
Riksskatteverket, ?????? ?????????????????? ??? ??????? 24 ??? ?????????????? ???????????????.

47 ?????? ??????????????? ??? ??? ?????????????????????????????????????? ?????????????? ??????????? ?? ??? ??????????? ???  
????????????? ??? ?????????? ??????? ?????????? ???????????, ?????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????????  
(??, ??????? 6 ??? ?????????????? ??????????????), ??? ??? ?????????????????????? ??? Riksskatteverket, ?  
????????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ??????????? ???  
????????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????? ?????????????????? ??????????? ?????????? ? ? ??????? ?  
????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????????????????? ??? ??????????? ? ??????  
?????????????? ??? ??????, ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ??????, ?????? ??? ??? ?????????????  
????????????????? ?????? ??????????????, ? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????? ???  
????????????????????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????? ??? ??????? ? ?????????????????????? ? ?????????????  
????? ???????????, ??????? ? ??????????, ?????????????????? ? ?????? ??????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??????? ??



??? ?????? ?????????? ?????????? (??., ?????? ?????, ????????????????? ???????  
Vestergaard, ?????? 26, ??? ??? ?????????????? ??? ??????????).

53 ?????????? ? ?????????? ???, ??? ?????????? ??? ?????? ?????, ?????? ?? ?????????? ???  
????????? ??? ?????????? ?????????? ????? ??? ?????? ?????????????? ?? ????? ?????? ?????, ?  
????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ????? ??????, ?? ??? ?????????? ??????????  
????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????? ??????????????  
??????, ???' ?????????? ?? ????? ?????????, ??? ?? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ??????????????  
?????? ??? ?????????????????? ??????? ?????????, ??? ?????????????????? ?? ??? ?????????? ?????????? ???  
????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ? ??????????????  
????????????????, ??? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????? ????? ?????????????? ??????????  
????????????? ??? ?????????? ?????????????? ???????, ???? ?????? ?????????????? ????? ?????????? ???  
????????? ?????? (??., ?????? ?????, ?????????????? ??? 11?? ?????????????? 1995, C-80/94, Wielockx,  
????????? 1995, ?-2493, ?????? 24, ??? Saint-Gobain ZN, ?????? 57).

54 ?????????, ?????? ?? ?????????? ???, ?? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?? ??????????  
????? ??? ?????? ??????????????, ??? ?????? ? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??  
?????? ??? 11, ?????????????? 4, ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?? ?????? ?????? ???  
????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????, ??? ?????????? ?????????????? ????? ??????  
????????? ??? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? ??????????????????  
?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ???, ????, ?????????????????, ??? ?????????????? ????? ??? ???  
????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ???  
????????? ?????????????????? ?????????, ?????? ?? ?????????????????? ??? ?? ? ?????????????????? ??????  
????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????????? ??? ??????????  
??????????.

55 ? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?? ?????????????  
????????????????????? ?????????? ?????? ?, ?????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ? ?????????? ??? ??????????  
???? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ???  
??????, ?????????????????? ?????? ??? ?? ?????? 13, ?????????????????? 4, ??? ?????????????????????? ??????????????,  
?????? ?? ?? ?????????? ?????????????????????, ??? ??? ?????????? ???, ???? ?????????????? ?????, ????? ??  
????????????????????? ?????????? ??? ?????? ? ?????????????????? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????????  
???? ?????????? ?????????????.

56 ??????? ?? ?????????????????, ??????????, ??? ?? ?????? 13, ?????????????? 5, ??? ?????????????????????  
????????????????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????????? ??  
????????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????? ??????  
????????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ??????????. ? ?????????? ?????  
????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????? ??? ??????????  
??? ?????????? ?????? ?????????? ??????????, ?????? ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????????  
????????????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?????????, ??? ?????????? ?????  
????????????????????? ??????????. ?????????, ?? ?????? 13, ?????????????????? 5, ??? ??????????????????????  
????????????????? ?????????? ???' ?????????? ??? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????, ?? ?????????????? ??? ??  
????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ???, ??????  
????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ??? ??????????????????????????  
????????????????????? ??? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ?????????????????????????? ??? ??????  
????????????????????? ?????????.

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

58 ?????????, ?????????????????? ?????????????????? ? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????????? ??  
????????? ?? ?? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??????????????????

?????????? ?? ???? ????????? ?????????????? ?????? ??? ?????? ??? ??? ?????? ????????????? ?????  
????????????????????? ??????????? Backmann ??? ?????????? ????? ??????????. ?????????????????, ?????  
????????????? ??????, ??????? ??????????? ?? ?? ?????????????????? ??????????? ?? ??????? ?? ?????????  
????????? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????????, ?????? ??? ?????????????? ??? ??  
?????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ???????, ?  
??? ?????? ?????????????????????? ??? ?????????? ??????. ?????????????, ?? ??? ?????????????? ?????? ? ??????????  
??? ?????????? ??? ?????????? ??????, ? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ? ?????? ??????????? ???  
?????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ???  
????????????????????? ?????? ???????????.

59 ?? ??? ??????? ?????? ?????????????, ?????????? ?????? ??????? ? ?????? ?????? ??????? ??? ???  
????????? ??? ?????????????????????? ?????????????? Backmann ??? ?????????? ?????? ?????????? (??.  
????????????????????? ?????????????? Backmann, ?????? 28, ??? ?????????? ?????? ?????????, ?????? 20), ?  
????????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??? ?????? ??????????  
?????????????? ? ??? ??????? ??????????? ??? ?????????????? ??????????????????? ??? ?? ?????? ??????????  
?????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????????????????????, ?????? ?? ??? ??????  
????? ??????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?????????? ???????  
?????? ?? ??????????????, ??? ??????????????, ?? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?????? ??????????????  
?????????????? ? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ? ?????????? ???  
?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ???????????.

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

61 ? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????? ?????? ??  
????????????????? ??? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????? ?????????????? ??????? ???  
????????? ? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??????, ???' ??????,  
?????????, ?????? ?????????????? ?????? ??????, ??? ?????????????????? ??????, ? ?????????????????? ??? ??????  
????????????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ?????????????? ?????? ??????????  
?????????, ?????? ?????? ? ?????????????????? ?????????? ??????????????, ? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ?  
?????? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??????????.

62 ???????, ??? ??????? ??????????? ?????????????????? ? ?????????????????? ??? ?????????? ?? ??????????????  
??? ?????????? ??? ?????????????????????? ??? ?????? ?? ? ?????????????? ?????????????? ? ??? ??????????  
????????????? ??? ??????????? ??????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????????? ??  
????????????????????? ??? ?????????????????? ??????? ??? ??????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??????  
????????????? ? ?????????? (??., ??? ?????????? ?????, ?????????? ??? 26?? ?????????????????? 2000, C-478/98,  
?????????? 2000, ?-7587, ?????? 45).

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

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

64 ?????, ??? ?????? ?? ?????????????? ??? Riksskatteverket ???, ?????? ??? ?????????? ?????????  
????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????? ??? ??????? 58 ??, ?? ?????????????????? ???  
????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ??  
????????????????? ??????????????????????, ?????? ?? ?????????????????? ???, ?? ?????? ??????????????, ????  
????????????? ??? ??? ?? ?????? 72 ??? ?????????? ??????????????, ??? ?????????? ?? ?????????? ??????????  
??? ??????? 58 ?? ??? ?? ?????????????????????? ? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?????? ??  
????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????.

65 ?????????? ??? ??????????????????, ??? ?????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ??????????,  
????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??????????????????, ??? ??  
?????? 43 ?? ??? 48 ?? ?????????????????? ?? ??????? ??????????????, ????? ?????? ? ?????????? ???  
????????? ??? ?????????? ??????, ? ??????, ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????? ??????????  
????????????, ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????  
??? ?????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????????????????? ??? ??? ?????????? ??????, ??????? ?  
????????????????? ?????????????????????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ? ??????????????????  
?????????, ?????? ? ?????????, ?????????????? - ??? ??? ??? ?????????? ??? ? ?????????????? ?????? ??????? ??  
??? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ???  
????????????? ?????????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????????????? ??? - ? ?????? ??????????  
????????? ??????????, ? ?????? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??????????.

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

66 ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ??????????, ?????? ?????? ???  
????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??????????????????????, ?? ?????????? ?????? ?????????? ??  
?????????????, ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ??????????????????  
??? ??????????????, ?????? ?????? ?????? ?????? ??????, ?? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ??????????????,  
? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????  
?????????????????, ?? ?????????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????? ???  
????????????????? ??????????????????????.

67 ?????????, ?????? ?????????????? ??? ??? ??? ?????????? 38 ??? 65 ??? ?????????? ??????????????, ?????  
?????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?, ? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????????????  
????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??????????????????????. ?????????????, ?????? ?????? ???  
????????????????????? ?????????? ?????? ?, ??? ??? ?????????? 37 ??? 65 ??? ?????????????? ??????????????  
????????????? ??? ?? ?????? 43 ?? ??? ?????????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ??????  
????????? ?????????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ?????? ? ?????????????? ??? ? ?????????????????? ??????????  
????? ?????? ?? ? ?????????????????? ??????????, ? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????? ??????????  
????????, ??? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ???  
????????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????????????? ???.

68 ??? ??? ?????????????? ??????, ?????????? ?? ?????? ? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??????????,  
????????? ?????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????????????, ?????? ??  
????? ??? ?????????????? ?????? ??? ??????, ?????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ?????? ?, ??  
?????? 43 ?? ??? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ???  
????????????????????????? ?????? ?????? ?? ? ?????????????????? ?????????? ? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ??????  
?????? ?????????? ???????.

69 ?????????, ?????????????????? ?? ?????????????? ? ?????????????????? ??? ? ?????????? ??? ?????????? ???  
????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????? ??????, ??????????

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

70 ??? ?????????????????, ??? ?????, ??? ? ????????? ??? ????????? ??? ?????? ?????? ??????  
????????? ??????? ?? ????????????? ????? ?????????? ??? ?????????????? ????? ?????? ??? ?????????????  
?? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ????? ?????????? ?????????????????????? ?????? ?????? ??????  
?????, ????? ????????? ?????? ??????????, ?????? ? ???????, ?????????????? ???, ?????????, ?????????,  
????? ?????? ????? ?? ????? ?????????????????? ????? ?????, ?????????????? ??? ?????????????? ???  
???????????? ?????????????, ????? ??? ????????? ??? ????????? 56 ?? (??., ??????? ??????, ??? ???????  
?????, ?????????????????????? ?????????? ??? 26?? ????????????????? 2000, ?????????? ????? ?????????, ??????  
18 ??? ??? ?????????????????? ????? ?????????????).

71 ??????? ?????????? ?? ????????????? ?? ??????? ?? ?????????????????????? ????? ?????????? ?????????????????.

72 ???????, ?? ?????????????????? ??? ??????? ?????????????????? ? Riksskatteverket ?????????? ?? ??  
?????? 58 ?? ?????? ?? ?????? ???' ??????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????????????  
????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ? ?????????? ??? ?????????  
???? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????????????????  
????????????????, ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????????????????? ???  
????????????????? ?????????? [??., ????? ??????? ?? ?????? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ??????????  
????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ??? ?????????? 73 ?, ?????????????? 1, ??????????  
?, ?? ?????????? ?? (??? ??????? 58, ?????????????? 1, ?????????? ?\_, ??), ??????????????????????  
????????? Verkooijen, ?????? 43 ??? 46]. ??? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ???  
?????????????, ????? ?????? ??? ?????????????? ??????????????????, ????? ?????????? 46 ??? 63 ???  
????????????? ?????????????, ?? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ?????? ???  
????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??????????????, ? ?????????? ?????????????????? ??? ?????? 70  
??? ?????????????? ?????????????.

73 ?????????, ?????????????????? ? ?????????????????? ???, ??? ???, ?????? ?????????????? ?????????????????  
????????? ?????? ?, ?? ?????? 43 ?? ??? ?????????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????  
?????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????  
????? ?????? ?? ? ?????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????? ??????????  
????? ?????? ? ?????????? ?????? ?????????? ??????????, ?? ?????? ??????????????, ?????????????? ???  
????????????????? ??? ?????????????? ??? ??????????????, ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? 56 ??, ? ?????? ???  
????????? ?? ?????????????????????? ?????? ??? ?????????? 58 ??.

74 ?????????? ??? ?????????????????????, ??????? ?? ?????? ??? ?????????????????????? ?????????, ?????????? ??????  
??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ??????????????, ? ??????????  
??? ?? ?????? 56 ?? ??? 58 ?? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????????, ?????? ? ?????????? ???  
????????? ??? ?????????? ??????, ? ??????, ?? ?????????????? ?????????????????????? ??? ?????? ??????????  
????????????, ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????  
??? ?????? ??? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????????????????????? ??? ??? ?????????? ??????, ??????? ?  
????????????????? ?????????????????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? ?????? ? ?????????????????  
?????????, ?????? ? ???????, ?????????????? ? ?????? ??? ??????? ?? ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ??  
?????? ?????????????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ?????????????? ???  
?? ?????????????? ??? ?????????????????????????? ??? ??? ?????????? ??????, ??????? ? ??????????????

75 ??? ??????????, ??????? ?? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ??????????

- ?? ?????? 43 ?? ??? 48 ?? ?????????????????? ?? ??????? ??????????????, ?????? ? ?????????? ??? ?????????  
??? ??????? ??????, ? ??????, ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ?????? ?????????? ??????????,  
????????????? ??? ?????????????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ??????  
??? ??? ?????????????? ??? ?????????????????????????????????? ??? ??? ?????????? ??????, ??????? ? ??????????????



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

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

## ???????? ???? ? ? ????????????? ??????

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

76 ?? ????? ???? ????? ???? ????????????? ? ????????? ????????????? ???? ? ????????? ???? ?????, ?????  
???? ???? ? ????????? ???? ? ????????????? ???? ??? ???? ???? ???? ????????????? ????????????? ????  
????????????, ??? ??????????????. ????????? ???? ? ????????? ????????????? ???? ?? ???? ????  
???????????? ???? ????? ???? ???? ????????????? ????????????????? ???? ????????? ????????? ????  
???????? ?????????????, ?' ???? ????????????? ? ???? ????? ???? ????????????? ??????

## ????????????

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

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

???????????? ???? ???? ????????????? ???? ???? ????????? ? ???? ???? ???? 1?? ????????? 2000 ??  
Regeringsrätten, ?????????????:

1) ?? ????? 43 ?? ??? 48 ?? ????????????? ? ???? ???? ?????????, ???? ? ????????? ???? ?????????  
??? ?????? ?????, ? ?????, ?? ????????? ???? ????????????? ???? ?????? ????????? ?????????,  
???????????? ???? ????????????????? ???? ?? ????????????? ???? ????????? ???? ????????????? ???? ??????  
??? ??? ????????????? ???? ????????????????????? ???? ??? ????????? ??????, ?????? ? ?????????????  
???????????????????????? ???? ????????? ???? ???? ???? ???? ? ???? ????????????? ?????????, ??????  
? ??????, ????????? - ??? ??? ??? ?????? ??? ? ????????? ???? ?????? ?? ??? ????????? ??  
???????????? ? ???? ???? ????????????????? ???? ???? ????????????? ???? ???? ??????????  
???????? ???? ????? ???? ???? ????????? ???? ????????????????? ???? -, ? ???? ????????? ?????????  
????????, ? ???? ???? ???? ????????? ???? ????????? ????????????? ????????? ?????????.

2) ?? ????? 56 ?? ??? 58 ?? ??????????? ?? ?????? ??????????, ??? ? ??????? ?? ???????  
?? ?????? ?????, ? ?????, ?? ?????????? ?????????????? ?? ?????? ??????? ?????????,  
?????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????  
?? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?? ?????????? ?????, ?????? ? ???????????  
????????????????????? ????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????? ?????????, ?????  
? ??????, ?????????? ? ?????? ?? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????  
????????????????? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??  
????????????? ?? ?????????????????????? ???.