

**Predmet C-90/20**

**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 98. stavka 1.  
Poslovnika Suda**

**Datum podnošenja:**

24. veljače 2020.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Højesteret (Danska)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

7. veljače 2020.

**Žalitelj:**

Apcoa Parking Danmark

**Druga stranka u žalbenom postupku:**

Skatteministeriet

---

**Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku**

Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na to predstavljaju li novčane kazne koje se izriču zbog povrede propisa o parkiranju na zemljištu u privatnom vlasništvu naknadu za isporučenu uslugu u smislu članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive 2006/112 te je stoga riječ o transakciji koja podliježe PDV-u.

Članak 267. UFEU-a.

**Prethodno pitanje**

Treba li članak 2. stavak 1. točku (c) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost tumačiti na način da novčane kazne koje se izriču zbog povrede propisa o parkiranju na zemljištu u privatnom vlasništvu predstavljaju naknadu za isporučenu uslugu te je stoga riječ o transakciji koja podliježe PDV-u?

## **Navedene odredbe prava Unije**

Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost određuje područje primjene transakcija koje podliježu PDV-u (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.) (u daljnjem tekstu: Direktiva 2006/112); članak 2. stavak 1. točka (c), članak 24. stavak 1., članak 25., članak 135. stavak 1. točka 1. i točka 2. podtočka (b).

Sudska praksa Suda:

C-154/80, Cooperatieve Aardappelenbewaarplaats (EU:C:1981:38), t. 12. i 14.

C-16/93, Tolsma (EU:C:1994:80), t. 13. i 14.

C-277/05, Soci t  thermale d'Eug nie-les-Bains (EU:C:2007:440), t. 24. do 32. i 34. do 26.

C-295/17, MEO (EU:C:2018:942), t. 43. do 50., 57., 61. do 62. i 67. do 68.

C-222/81, B.A.Z Bausystem (EU:C:1982:256)

Predmet 102/86, Apple and Pear (EU:C:1988:120)

C-40/09, Astra Zeneca (EU:C:2010:450)

C-250/14, Air France-KLM i C-289/14, Hop!-Brit Air SAS (EU:C:2015:841)

C-37/16, SAWP (EU:C:2017:22)

C-224/18, Budimex (EU:C:2019:347)

## **Navedene odredbe nacionalnog prava**

Momsloven (Zakon o PDV-u), konsolidiran Pročišćenim zakonom br. 1021 o porezu na dodanu vrijednost od 26. rujna 2019., kako je naknadno izmijenjen. Direktiva 2006/112 prenesena je u dansko pravo Momslovenom. Članak 4. stavak 1. Momslovena određuje, među ostalim, da se PDV plaća na usluge koje se u Danskoj isporučuju uz naknadu. Tom se odredbom prenosi članak 2. točka 1. Direktive 2006/112. Područje primjene porezne obveze određeno je člankom 27. stavkom 1. prema kojem poreznu osnovicu predstavlja naknada izravno povezana s cijenom robe ili usluga bez PDV-a. Člankom 13. stavkom 1. točkom 8. određuje se izuzeće od PDV-a za, među ostalim, najam i zakup nekretnina. Izuzeće se ne primjenjuje, među ostalim, na najam parkirališnih površina.

F rdselsloven (Zakon o cestovnom prometu), kako je konsolidiran Pročišćenim zakonom br. 1324 od 21. studenoga 2018., kako je kasnije izmijenjen. Izmjenom zakona iz 2014. (Zakon br. 169 od 26. veljače 2014.) u članak 122 c

Færdselsloven uvedena je odredba na temelju koje se kazna (novčana kazna) može izreći za parkiranje na privatnom zemljištu s javnim pristupom samo ako je to jasno naznačeno na samom tom mjestu. Zakonodavna se izmjena temelji, među ostalim, na izvješću iz lipnja 2013. o poboljšanju zaštite potrošača vezano za parkiranje, koje je sastavila radna skupina u okviru ministarstva pravosuđa, osnovana kako bi se, među ostalim, ispitalo je li potrebno odrediti najveći iznos kazne (pored redovne naknade za parkiranje) koja se može izreći na privatnim parkirališnim površinama. Zaključeno je da ne postoji osnova za određivanje fiksnog ograničenja. U svojim je razmatranjima radna skupina pretpostavila da kad vozač parkira na privatnom zemljištu, on pravno gledano ulazi u ugovor o parkiranju (kvazitransakcijom) s vlasnikom zemljišta, čime od početka prihvaća razumna ograničenja i uvjete parkiranja koji jasno proizlaze iz oznaka koje se nalaze na dotičnom mjestu. U skladu s tim izvješćem, o tumačenju ugovornog prava i procjeni uvjeta parkiranja i prirode oznaka ovisi hoće li se u određenom slučaju opravdati naplata kazne koja je, prema izvješću, u svakom pravnom pogledu, novčana kazna koju vlasnik zemljišta/parkirališno poduzeće određuje zbog toga što osoba koja parkira nije poštovala ugovor koji je sklopila.

Danska sudska praksa:

U presudi od 12. travnja 1996. (koja se ponovila u predmetima Ugeskrift for Retsvæsen 1996 883 i Tidsskrift for Skatter og Afgifter 1996 357.) Højesteret (Vrhovni sud, Danska) je odlučio o pravnoj prirodi, u svrhu PDV-a, „uvećanih parkirališnih naknada” (novčane kazne) za nepropisno parkiranje na privatnom zemljištu. Højesteret je smatrao da takve uvećane naknade, koje se naplaćuju na temelju kvazi ugovornog odnosa, treba smatrati naknadom za uslugu te da stoga podliježu PDV-u. U presudi je istaknuto da je o tome riječ neovisno o činjenici da su naknade bile određene paušalno, što je bilo vrlo visoko u odnosu na redovnu parkirališnu naknadu, zbog namjere parkirališnog poduzeća da izbjegne nepropisno parkiranje.

### **Predmet glavnog postupka**

Žalba na presudu koju je podnio privatni poduzetnik kojom se, među ostalim, traži utvrđenje da novčane kazne koje je taj poduzetnik naplatio zbog povrede propisa o parkiranju, u odnosu između vozača fizičke osobe i tog poduzetnika, ne predstavljaju naknadu za uslugu koja podliježe PDV-u.

### **Kratak prikaz činjeničnog stanja i glavnog postupka**

- 1 Apcoa Parking Danmark A/S (u daljnjem tekstu: Apcoa) privatni je poduzetnik koji upravlja parkiralištem za automobile na privatnom zemljištu na temelju ugovora s vlasnikom zemljišta. Apcoa utvrđuje uvjete korištenja parkirališnih površina koji, na primjer, podrazumijevaju zabranu parkiranja bez pojedinačne dozvole, najduže trajanje parkiranja i njegovo plaćanje. U slučaju povrede tih

uvjeta Apcoa naplaćuje posebnu „novčanu kaznu” (510 danskih kruna u 2008. i 2009).

- 2 Ovaj se predmet odnosi na to je li Apcoa obvezna plaćati PDV na te posebne novčane kazne. Nesporno je da je trgovačko društvo Apcoa obveznik PDV-a vezano za sva plaćanja parkirališnih naknada koja se obavljaju u skladu s propisima.
- 3 Apcoa je 25. listopada 2011. od SKAT-a (dansko porezno tijelo) zatražila povrat PDV-a od prodaje u vezi s naplaćenim novčanim kaznama. Zahtjev se odnosio na plaćanja izvršena od 1. siječnja 2008. do 31. prosinca 2009. Taj je iznos procijenjen na 25 089 292 danskih kruna.
- 4 SKAT je 12. siječnja 2012. odbio taj zahtjev uz obrazloženje da se smatra da se na novčane kazne primjenjuje PDV-a na temelju Momslovena.
- 5 Na SKAT-ovu odluku podnesena je žalba pred Landsskatterettenom (Državna porezna komisija), koji je 23. prosinca 2014. potvrdio SKAT-ovu odluku. Landsskatteretten (Državna porezna komisija) je zaključio da postoji 13 vrsta situacija u kojima Apcoa Parking Danmark A/S naplaćuje uvećanu parkirališnu naknadu. U svim tim slučajevima vozač je parkirao i time koristio uslugu parkiranja. Landsskatteretten (Državna porezna komisija) je, među ostalim, istaknuo da se presuda Suda u predmetu C-277/05, Société thermale d’Eugénieles-Bains, odnosila na isporuku hotelskih usluga i, u tom pogledu osobito na slučaj kada klijent otkáže ugovor sklopljen za isporuku ugovorene usluge. U tom slučaju nije se isporučivala nikakva usluga, a hotelijer je mogao zadržati polog koji je klijent dao u zamjenu za gubitak koji je potonji pretrpio, bez obveze plaćanja PDV-a. Situacija o kojoj je Sud odlučio ne može, prema mišljenju Landsskatterettena (Državna porezna komisija), izmijeniti zaključak izveden u danskom pravu, među ostalim, u presudi iz 1996. Presudio je, među ostalim, da u situaciji koja se odnosi na parkiranje ne postoji otkaz ugovora koji nije vezan uz isporuku usluge ili usporedivu situaciju. Bez obzira na nezakonite okolnosti (odnosno nepropisno parkiranje), osoba koja parkira koristi uslugu parkiranja. Landsskatteretten (Državna porezna komisija) je stoga presudio da novčane kazne podliježu PDV-u.
- 6 Apcoa je protiv odluke Landsskatterettena (Državna porezna komisija) podnijela tužbu Retten i Koldingu (Okružni sud u Koldingu, Danska), koji je presudom od 23. siječnja 2017. presudio u korist Skatteministerieta (Ministarstvo oporezivanja, Danska). Retten i Kolding pozvao se na presudu Højestereta (Vrhovni sud) iz 1996. i potvrdio odluku Landsskatterettena (Državna porezna komisija). Pored navedenoga, Retten i Kolding pozvao se i na izvješće radne skupine ministarstva pravosuđa te je smatrao da razmatranja te radne skupine o kaznenoj prirodi novčane kazne nisu relevantna jer se odnose samo na tumačenje ugovornog prava i ocjenu uvjeta parkiranja i prirode oznaka.

- 7 Apcoa je protiv presude Rettena i Kolding (Okružni sud u Koldingu) podnijela žalbu Vestre Landsret (Žalbeni sud regije Zapad, Danska), koji je potvrdio presudu Rettena i Kolding (Okružni sud u Koldingu) pozivajući se na iste razloge kao što su oni koje su naveli Landsskatteretten (Državna porezna komisija) i Retten i Kolding, uključujući osobito pozivanje na presudu Højestereta (Vrhovni sud) iz 1996. i činjenicu da je u svim slučajevima naplate novčane kazne vozač parkirao i time zapravo koristio parkirnu površinu za svoje vozilo tijekom određenog razdoblja te da stoga postoji izravna veza između parkiranja i plaćanja navedenog iznosa. Stoga je Vestre Landsret utvrdio da iznos naplaćen zbog kvazi ugovornog odnosa treba smatrati naknadom za uslugu u smislu članka 4. stavka 1. Momslovena. Usto, Vestre Landsret istakao je da zaključci koji se mogu izvesti iz sudske prakse Suda nakon presude Højestereta vezano za pojam „isporuke u zamjenu za plaćanje”, uključujući i onu iz predmeta C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, ne znače da se pravno tumačenje zakona određeno presudom Højestereta iz 1996. ne može podržati.
- 8 Apcoa je protiv presude Vestre Landsreta podnijela žalbu Højesteretu, zahtijevajući, među ostalim, da Skatteministeriet (Ministarstvo oporezivanja) prizna da novčane kazne koje je Apcoa naplatio zbog povrede propisa o parkiranju, u okviru odnosa između vozača kao fizičke osobe i Apcoe, ne predstavljaju naknadu za uslugu koja podliježe PDV-u. Skatteministeriet (Ministarstvo oporezivanja) je tvrdio da presudu Vestre Landsreta treba potvrditi. Predmet pred Højesteretom odnosi se samo na Apcoinu obvezu da plati PDV na novčane kazne koje je ona naplatila dotičnim vozačima.

### **Bitna argumentacija stranaka glavnog postupka**

- 9 **Apcoa** je osobito istaknula da novčane kazne ne predstavljaju naknadu za nastavak prava na parkiranje. One se, suprotno tomu, temelje na Apcoinoj namjeri da izbjegne svako protupropisno parkiranje i predstavljaju novčanu kaznu koju vozač mora platiti zbog povrede uvjeta kojima se uređuje parkiranje. Usto, naknade se plaćaju paušalno bez posebne ekonomske povezanosti s vrijednošću usluge parkiranja.
- 10 Apcoa smatra da isporuka usluga uz naknadu ne postoji. Stoga ovaj predmet nije obuhvaćen člankom 4. stavkom 1. Momslova ili člankom 2. stavkom 1. točkom (c) Direktive 2006/112.
- 11 Vezano za sudsku praksu Suda, Apcoa je osobito istaknuo presudu od 8. srpnja 2007., Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05).
- 12 **Skatteministeriet** (Ministarstvo oporezivanja) je osobito istaknuo da vozač, kao protučinidbu za plaćanje novčane kazne zapravo dobiva parkirno mjesto. Činjenica da je vozač parkirno mjesto „stekao” nezakonito i da stoga treba platiti novčanu kaznu nije relevantna. Stoga postoji izravna povezanost između naplate novčane kazne i samog parkiranja. Godine 2009. novčane kazne predstavljale su

oko 34 % Apcoina neto prihoda pa stoga čine značajan dio njegove gospodarske djelatnosti.

- 13 Prema mišljenju Skatteministerieta (Ministarstvo oporezivanja), isporuka uz naknadu dakle postoji. Stoga je ovaj predmet obuhvaćen člankom 4. stavkom 1. Momslova i člankom 2. stavkom 1. točkom (c) Direktive 2006/112.
- 14 Kad je riječ o sudskoj praksi Suda, Skatteministeriet (Ministarstvo oporezivanja) je osobito istaknuo presudu od 22. studenoga 2018. u predmetu C-295/17, MEO.

### **Kratko obrazloženje zahtjeva za prethodnu odluku**

- 15 Do sada se prema danskom pravu smatralo da se novčana kazna koja se izriče zbog nepoštovanja parkirnih propisa na privatnom zemljištu podliježe PDV-u u skladu s Momslovenom. Moglo bi se zaključiti da se obveza plaćanja kazne temelji na kvazi ugovornom odnosu i da stoga postoji odnos reguliran pravnim normama između Apcoe i osobe koja parkira, kako se, među ostalim, upućuje u točki 14. presude od 3. ožujka 1994. u predmetu Tolsma (C-16/93).
- 16 Stranke se ne slažu oko postojanja zahtjeva za međusobnu razmjenu usluga.
- 17 Čini se da Sud nije ranije odlučivao o prirodi novčanih kazna za potrebe pravne regulative PDV-a. Højesteret (Vrhovni sud) smatra da, s obzirom na tekst članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive 2006/112, u vezi sa sudskom praksom Suda, postoji dvojba o tome treba li tu odredbu tumačiti na način da takve naknade predstavljaju naknadu za uslugu koja podliježe PDV-u.
- 18 Tijekom postupka dostavljene su informacije iz kojih proizlazi da porezna tijela u Ujedinjenoj Kraljevini, Švedskoj i Njemačkoj smatraju da novčane kazne zbog povrede uvjeta parkiranja na privatnom zemljištu ne podliježu PDV-u.
- 19 Budući da je pojašnjenje tog pitanja ključno za ishod ovog predmeta i da se dvojba odnosi na tumačenje pravila prava Unije, Højesteret (Vrhovni sud) smatra da je potrebno od Suda zatražiti odgovor na upućeno pitanje.