

C-90/20. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2020. február 24.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Højesteret (Dánia)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2020. február 7.

Felülvizsgálatot kérelmező fél:

Apcoa Parking Danmark A/S

Ellenérdekű fél:

Skatteministeriet

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem arra a kérdésre vonatkozik, hogy valamely szolgáltatásnyújtás 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontja értelmében vett ellenértékét képezi-e a magántulajdonú ingatlanban történő parkolásra vonatkozó szabályok megsértése miatt kiszabott ellenőrzési díj, ezért héaköteles ügyletről van-e szó.

EUMSZ 267. cikk.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

Úgy kell-e értelmezni a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 2. cikke (1) bekezdésének c) pontját, hogy a magántulajdonú ingatlanban történő parkolásra vonatkozó szabályok megsértése miatt kiszabott ellenőrzési díj szolgáltatásnyújtás ellenértékét képezi, ezért héaköteles ügyletről van szó?

A hivatkozott uniós jogi rendelkezések

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: 2006/112 irányelv); a 2. cikk (1) bekezdésének c) pontja, a 24. cikk (1) bekezdése, 25. cikk, a 135. cikk (1) bekezdésének 1. pontja és a 135. cikk (2) bekezdésének b) pontja.

A Bíróság ítélkezési gyakorlata:

Cooperatieve Aardappelenbewaarplaats ítélet (C-154/80, EU:C:1981:38, 12. és 14. pont)

Tolsma ítélet (C-16/93, EU:C:1994:80, 13. és 14. pont)

Société thermale d'Eugénie-les-Bains ítélet (C-277/05, EU:C:2007:440, 24–32. és 34–26. pont)

MEO ítélet (C-295/17, EU:C:2018:942, 43–50., 57., 61–62. és 67–68. pont)

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

Apple és Pear ítélet (C-102/86, EU:C:1988:120)

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

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

SAWP ítélet (C-37/16, EU:C:2017:22)

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

A hivatkozott nemzeti jogi rendelkezések

A hozzáadottérték-adóról szóló, 2019. szeptember 26-i 1021.sz., egységes szerkezetbe foglalt törvény által kodifikált, módosított Momsloven (a héáról szóló törvény). A 2006/112 irányelvet a dán jogba a héáról szóló törvény ültette át. A héáról szóló törvény 4. §-ának 1. bekezdése többek között azt rögzíti, hogy a Dániában ellenérték fejében nyújtott szolgáltatások után héát kell fizetni. Ez a rendelkezés a 2006/112 irányelv 2. cikkének (1) bekezdését ülteti át. Az adófizetési kötelezettség hatályát a 27. §. 1. bekezdése rögzíti, amelynek értelmében az adó alapja a termék vagy szolgáltatás héát nem tartalmazó árához közvetlenül kapcsolódó ellenérték. A 13. §. 1. bekezdésének 8) pontja héamentességet állapít meg – többek között – az ingatlanok bérbe- és haszonbérbeadására. A mentesség nem vonatkozik – többek között – a parkolóhelyek bérbeadására.

A 2018. november 21-i 1324. sz., egységes szerkezetbe foglalt törvény által kodifikált, később módosított Færdselsloven (közúti közlekedésről szóló törvény). Egy 2014. évi jogszabálmódosítás (a 2014. február 26-i 169. sz. törvény) révén a közúti közlekedésről szóló törvény 122 c. §-a olyan rendelkezéssel bővült, amelynek értelmében a nyilvánosan hozzáférhető, magántulajdonban lévő földterületen történő parkolásért kizárólag akkor szabható ki pénzbüntetés (ellenőrzési díj), ha a helyszínen egyértelműen jelzik a terület magánjellegét. A jogszabálmódosítás többek között egy, a fogyasztóknak a parkolás területén történő fokozott védelméről szóló, 2013. júniusi jelentésen alapult, amelyet az igazságügyminisztérium olyan munkacsoportja készített, amelyet többek között annak vizsgálata céljából hoztak létre, hogy meg kell-e határozni a magántulajdonban lévő parkolóhelyekre kiszabható bírság (rendes parkolási díjon felüli) maximális összegét. E munkacsoport arra a következtetésre jutott, hogy az ilyen fix felső összeghatár meghatározása nem indokolt. A munkacsoport a vizsgálata során abból a feltételezésből indult ki, hogy amikor valamely motoros magánterületen parkol, jogi szempontból (kvázi ügylet révén) parkolási szerződést köt a földterület tulajdonosával, amelynek révén már kezdettől fogva elfogadja azon észszerű parkolási korlátozásokat és feltételeket, amelyek egyértelműen kitűnnek a szóban forgó helyszínen elhelyezett jelölésekből. Az említett jelentés szerint a szerződésekre vonatkozó jog értelmezésétől, valamint a parkolási feltételek értékelésétől és a jelölések természetétől függ, hogy adott esetben indokolt-e pénzbüntetés kiszabása, amely – a jelentés szerint – jogi szempontból olyan bírság, amelyet a földterület tulajdonosa/parkolási társaság amiatt szab ki, hogy a parkolást végző személy megszegte a megkötött szerződésben foglaltakat.

A dán ítélkezési gyakorlat

A Højesteret (legfelsőbb bíróság, Dánia) egy 1996. április 12-i ítéletben (amelyet az Ugeskrift for Retsvæsen 1996 883 és Tidsskrift for Skatter og Afgifter 1996 357 is átvett) abban a kérdésben foglalt állást, hogy a héa szempontjából milyen jellegű a szabályok megsértésével magántulajdonú ingatlanon történő parkolás miatt kiszabott „magnövelt parkolási díj” (ellenőrzési díj). A Højesteret (legfelsőbb bíróság) megállapította, hogy a kvázi szerződéses jogviszony alapján kiszabott, magnövelt díjat szolgáltatás ellenértékének kell tekinteni, így azt héa terheli. A Højesteret (legfelsőbb bíróság) az ítéletben megállapította, hogy ezen nem változtat az, hogy a díjat a parkolási társaságnak a szabályok megsértésével történő parkolások elkerülésére irányuló törekvése miatt olyan általános mértékben rögzítették, amely az általános parkolási díjhoz képest igen magas volt.

Az alapeljárás tárgya

Magánvállalkozás által valamely ítélettel szemben előterjesztett jogorvoslat, amelyben a magánvállalkozás – többek között – annak megállapítását kéri, hogy a parkolási szabályok megsértése miatt – az adott motoros és a vállalkozás jogviszonyában – általa beszedett ellenőrzési díj nem minősül szolgáltatás héaköteles ellenértékének.

A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása

- 1 Az Apcoa Parking Danmark A/S (a továbbiakban: Apcoa) olyan magánvállalkozás, amely egy magántulajdonban álló földterület tulajdonosával kötött szerződés alapján autóparkolót üzemeltet e területen. Az Apcoa a parkolóhelyek használatára vonatkozóan feltételeket határoz meg, például azt, hogy konkrét engedély hiányában tilos a parkolás, továbbá maximális parkolási időt állapít meg, és előírja, hogy a parkolásért fizetni kell. Az Apcoa a feltételek megsértése esetén speciális „ellenőrzési díjat” (2008-ban és 2009-ben 510 DKK összeget) szed be.
- 2 A jelen ügy arra a kérdésre irányul, hogy az Apcoa köteles-e héát fizetni a speciális ellenőrzési díj után. A felek egyetértenek abban, hogy az Apcoát a szabályokkal összhangban kifizetett valamennyi parkolási díjjal kapcsolatban héa terheli.
- 3 2011. október 25-én az Apcoa a beszedett ellenőrzési díj vonatkozásában az értékesítést terhelő héa visszatérítését kérte a SKAT-tól (adóhatóság, Dánia). A kérelem a 2008. szeptember 1. és 2009. december 31. között megfizetett díjakra vonatkozott. Az összeget 25 089 292 DKK összegben állapította meg.
- 4 2012. január 12-én az adóhatóság a kérelmet elutasította azon az alapon, hogy az ellenőrzési díj a héáról szóló törvény alapján héakötelesnek tekintendő.
- 5 Az Apcoa az adóhatóság határozata ellen fellebbezést terjesztett a Landsskatteretten (nemzeti adóügyi bizottság, Dánia) elé, amely 2014. december 23-án helyben hagyta az adóhatóság határozatát. A Landsskatteretten (nemzeti adóügyi bizottság) megállapította, hogy az Apcoa Parking Danmark A/S tizenhárom különböző esetben szed megnövelt parkolási díjat. A motoros ezen esetek mindegyikében parkolt, így parkolási szolgáltatásban részesült. A Landsskatteretten (nemzeti adóügyi bizottság) többek között megjegyezte, hogy a Bíróság Sociétés thermale d'Eugénie-les-Bains ítélete (C-277/05) tárgyát szállodai szolgáltatás, és e tekintetben az az eset képezte, amelyben az ügyfél eláll valamely megállapodás szerinti szolgáltatás nyújtása céljából megkötött szerződéstől. Abban az esetben egyáltalán nem történt szolgáltatásnyújtás, és a szállodaüzemeltető az ügyfél által megfizetett foglalót vissza tudta tartani a szállodaüzemeltető veszteségének megtérítéseként, anélkül hogy héát kellett volna felszámítania. A Landsskatteretten (nemzeti adóügyi bizottság) álláspontja szerint a Bíróság által elbírált eset nem változtatható a dán jogban – többek között – egy 1996. évi ítéletben levont következtetésen. Többek között úgy határozott, hogy a parkolással kapcsolatos esetben nem történik elállás olyan szerződéstől, amely nem kapcsolódik a szolgáltatásnyújtáshoz vagy hasonló helyzethez. A parkolást végző személy a jogellenes körülmények ellenére (vagyis a szabályokat sértő parkolás ellenére) is kap parkolóhelyet. A Landsskatteretten (nemzeti adóügyi bizottság) ezért úgy határozott, hogy az ellenőrzési díj héaköteles.

- 6 Az Apcoa a Landsskatteretten (nemzeti adóügyi bizottság) határozata ellen keresetet terjesztett a Retten i Kolding (koldingi körzeti bíróság, Dánia) elé, amely 2017. január 23-i ítéletével a Skatteministeriet (adóügyi minisztérium, Dánia) javára döntött. A Retten i Kolding (koldingi körzeti bíróság) utalt a Højesteret (legfelsőbb bíróság) 1996. évi ítéletére, és helyben hagyta a Landsskatteretten (nemzeti adóügyi bizottság) határozatát. Ezenfelül a Retten i Kolding (koldingi körzeti bíróság) utalt az igazságügyminisztérium munkacsoportjának jelentésére, és megállapította, hogy a munkacsoportnak az ellenőrzési díj bírság jellegével kapcsolatos megfontolásai nem relevánsak, amennyiben azok kizárólag a szerződésekre vonatkozó jog értelmezésére és a parkolási feltételek értékelésére, valamint a jelölés természetére vonatkoznak.
- 7 Az Apcoa a Retten i Kolding (koldingi körzeti bíróság) ítélete ellen fellebbezést terjesztett a Vestre Landsret (nyugati fellebbviteli bíróság, Dánia) elé, amely a Retten i Kolding (koldingi körzeti bíróság) ítéletét a Landsskatteretten (nemzeti adóügyi bizottság) és a Retten i Kolding (koldingi körzeti bíróság) által előadottakkal egyező indokokra, köztük a Højesteret (legfelsőbb bíróság) 1996. évi ítéletére, és arra hivatkozással hagyta helyben, hogy az ellenőrzési díj beszedéséhez a motorosnak minden esetben parkolnia kellett, így a járművével meghatározott ideig ténylegesen igénybe vette a parkolóhely területét, következésképpen közvetlen összefüggés van a parkolás és az összeg megfizetése között. Ennélfogva a Vestre Landsret (nyugati fellebbviteli bíróság) megállapította, hogy a kvázi szerződéses jogviszony alapján beszedett összeget a szolgáltatás héáról szóló törvény 4. §-ának 1. bekezdése értelmében vett ellenértékének kell tekinteni. A Vestre Landsret (nyugati fellebbviteli bíróság) emellett megállapította, hogy a Bíróságnak a Højesteret (legfelsőbb bíróság) „szolgáltatásnyújtás ellenértéke” kifejezéssel kapcsolatos ítéletét követő ítélkezési gyakorlatából, ezen belül a Société thermale d'Eugénie-les-Bains ítéletből (C-277/05. sz. ügy) eredő útmutatás nem jelenti azt, hogy a jog Højesteret (legfelsőbb bíróság) által az 1996. évi ítéletében meghatározott jogi álláspontja nem tartható fenn.
- 8 A Vestre Landsret (nyugati fellebbviteli bíróság) ítélete ellen az Apcoa most felülvizsgálati kérelmet terjesztett a Højesteret (legfelsőbb bíróság) elé, amelyben többek között arra hivatkozott, hogy az adóügyi minisztériumnak el kell ismernie, hogy az Apcoa által a parkolási szabályok megsértése miatt – a konkrét motoros és az Apcoa jogviszonyában – beszedett ellenőrzési díj nem minősül szolgáltatás áfaköteles ellenértékének. Az adóügyi minisztérium előadta, hogy a Vestre Landsret (nyugati fellebbviteli bíróság) ítéletét helyben kell hagyni. A Højesteret (legfelsőbb bíróság) előtt folyamatban lévő ügy kizárólag arra a kérdésre vonatkozik, hogy köteles-e az Apcoa héát fizetni az általa a szóban forgó motorostól beszedett ellenőrzési díj után.

Az alapeljárásban részt vevő felek főbb érvei

- 9 Az **Apcoa** különösen azzal érvelt, hogy az ellenőrzési díj nem a további parkoláshoz való jog ellenértéke. Épp ellenkezőleg, az az Apcoa-nak a szabályok megsértésével történő parkolások elkerülésére irányuló törekvéseire vezethető vissza, és olyan bírságról van szó, amelyet a motorosnak a parkolásra irányadó feltételek megsértése miatt kell megfizetnie. Ezenfelül a díjat olyan általános mértékben fizeti meg, amely gazdasági szempontból konkrétan nem kapcsolódik a parkolási szolgáltatások értékéhez.
- 10 Az Apcoa álláspontja szerint nincs szó ellenérték fejében történő szolgáltatásnyújtásról. A jelen ügy tehát nem tartozik a héáról szóló törvény 4. §-a 1. bekezdésének vagy a 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá.
- 11 Az Apcoa a Bíróság ítélkezési gyakorlatából különösen a 2007. július 8-i Société thermale d’Eugénie-les-Bains   t  letet (C-277/05. sz.   gy) emelte ki.
- 12 **Az adóügyi minisztérium** különösen azzal érvelt, hogy az ellenőrzési díj megfizetésének ellenértékeként ténylegesen biztosítanak parkolóhelyet a motoros részére. Nem releváns az, hogy a motoros a szabályok megsértésével „vásárolt” parkolóhelyet, és emiatt kell ellenőrzési díjat fizetnie. Az ellenőrzési díj beszedése és maga a parkolás között t  h  t közvetlen összefüggés van. 2009-ben az ellenőrzési díj hozzávetőlegesen az Apcoa nettó forgalmának 34%-  t tette ki,   gy az Apcoa gazdasági tevekenys  g  nek jelent  s részét képezi.
- 13 Az adóügyi minisztérium álláspontja szerint t  h  t ellenérték fejében történő szolgáltat  snyujt  s történik. A jelen   gy t  h  t a h  ar  l szóló törvény 4.   -a 1. bekezdésének és a 2006/112 írányelv 2. cikke (1) bekezdése c) pontjának hatálya alá tartozik.
- 14 Az adóügyi minisztérium a Bíróság   t  lkezesi gyakorlatából különösen a 2018. november 22-i MEO   t  letet (C-295/17. sz.   gy) emelte ki.

Az   l  zetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid összefoglalása

- 15 A dán jogban a magántulajdonban lévő földterületen történő parkolás szabályainak megsértése miatt fizetendő ellenőrzési díj ez idáig a h  ar  l szóló törvény alaj  n h  ak  telesnek minősült. Megállapítható, hogy a bírság megfizetésének kötelezettsége kvázi szerződéses jogviszonyon alapul,   gy az Apcoa és a parkolást végző személy között – többek között – az 1994. március 3-i Tolsma   t  letben (C-16/93. sz.   gy) hivatkozott jogviszony áll fenn.
- 16 A felek nem értenek egyet abban a kérdésben, hogy szükség van-e a szolgáltatások kölcsönös cseréjére.

- 17 Úgy tűnik, a Bíróság korábban nem foglalt állást az ellenőrzési díj héajog szempontjából vett természetét illetően. A Højesteret (legfelsőbb bíróság) úgy ítéli meg, hogy a 2006/112 irányelvnek a Bíróság ítélkezési gyakorlatával összefüggésben értelmezett 2. cikke (1) bekezdése c) pontja szövege alapján bizonytalan, hogy e rendelkezést akként kell-e értelmezni, hogy a szóban forgó díj valamely szolgáltatás héaköteles ellenértékét képezi.
- 18 Az eljárás során rendelkezésre bocsátott információkból kitűnik, hogy az Egyesült Királyság, Svédország és Németország adóhatóságai arra az álláspontra helyezkednek, hogy a magántulajdonban lévő földterületen történő parkolás feltételeinek megszegése miatt fizetendő ellenőrzési díj héaköteles.
- 19 Mivel e kérdés tisztázása a jelen ügy kimenetele szempontjából meghatározó jelentőséggel bír, és a bizonytalanság uniós jogi előírás értelmezésével kapcsolatos, a Højesteret (legfelsőbb bíróság) úgy ítéli meg, hogy az előterjesztett kérdés megválaszolása érdekében a Bírósághoz kell fordulnia

MUNKADOKUMENTUM