

Mål C-90/20

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

24 februari 2020

Domstol som begär förhandsavgörande:

Højesteret (Danmark)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

7 februari 2020

Klagande:

Apcoa Parking Danmark A/S

Motpart:

Skatteministeriet

Bakgrund och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Begäran om förhandsavgörande rör frågan om kontrollavgifter för överträdelse av föreskrifter för parkering på privat mark utgör tillhandahållande av en tjänst mot ersättning enligt artikel 2.1 c i direktiv 2006/112 och att det därmed föreligger en beskattningsbar transaktion.

Artikel 267 FEUF.

Tolkningsfråga

Ska artikel 2.1 c i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt tolkas så, att kontrollavgifter för överträdelse av föreskrifter för parkering på privat mark utgör ersättning för en tillhandahållen tjänst och att det därmed föreligger en beskattningsbar transaktion?

Tillämpliga unionsrättsliga bestämmelser

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), artiklarna 2.1 c, 24.1, 25, 135.1 l och 135.2 b. Direktivet fastställer tillämpningsområdet för mervärdesskatt.

Domstolens praxis:

C-154/80, Cooperatieve Aardappelenbewaarsplaats (EU:C:1981:38), punkterna 12 och 14

C-16/93, Tolsma (EU:C:1994:80), punkterna 13 och 14

C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (EU:C:2007:440), punkterna 24-32 och 34-36

C-295/17, MEO (EU:C:2018:942), punkterna 43-50, 57, 61, 62, 67 och 68

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

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

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

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

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

Tillämplig nationell lagstiftning

Momsloven (mervärdesskattelagen, se lovbekendtgørelse nr. 1021 af 26. september 2019 om merværdiafgift, i ændrad lydelse). Direktiv 2006/112 har införlivats med dansk rätt genom mervärdesskattelagen. I lagens 4 § stycke 1 stadgas bland annat att skatt ska betalas på tjänster som tillhandahålls mot ersättning inom landet. Den bestämmelsen genomför artikel 2.1 i direktiv 2006/112. Skattepliktens omfattning bestäms i 27 § punkt 1, som fastställer beskattningsunderlaget, som är direkt kopplat till varans eller tjänstens pris exklusive mervärdesskatt. Enligt 13 § stycke 1.8 är bland annat uthyrning och utarrendering av fast egendom undantagen från beskattning. Undantaget gäller bland annat inte för uthyrning av parkeringsplatser.

Færdselsloven (vägtrafiklagen, se lovbekendtgørelse nr. 1324 af 21. november 2018, i ändrad lydelse). Genom en lagändring år 2014 (lag nr 169 av den 26 februari 2014) infördes 122 § punkt c i vägtrafiklagen, enligt vilken kontrollavgift endast får åläggas om detta finns angivet tydligt på plats. Lagändringen bygger bland annat på en rapport från juni 2013 om förbättrat konsumentskydd på parkeringsområdet, utarbetad av en arbetsgrupp under justitieministeriet. Där övervägdes bland annat om det fanns behov av att fastställa en beloppsgräns för hur höga kontrollavgifter (det vill säga avgifter utöver den ordinarie parkeringsavgiften) som får åläggas på privata parkeringsplatser. Slutsatsen blev

dock att det inte var motiverat med en fast gräns. Arbetsgruppens anförde som skäl för det att när en bilist parkerar på privat mark, ingår bilisten rättsligt sett ett avtal (genom konkludent handlande) med fastighetsägaren om parkering, där bilisten som utgångspunkt godtar skäliga parkeringsbegränsningar och -villkor som framgår av skyltningen på platsen. Det beror enligt rapporten på en avtalsrättslig tolkning och värdering av parkeringsvillkoren och skyltningens beskaffenhet om det i ett konkret fall är berättigat att utkräva en kontrollavgift som – enligt rapporten – i rättsligt hänseende är en bot som fastighetsägaren/parkeringsbolaget ålägger den som parkerar, som en följd av att denne har brutit mot det avtal som ingåtts.

Dansk rättspraxis:

Højesteret tog i en dom av den 12 april 1996 (återgiven i *Ugeskrift for Retsvæsen* 1996, s. 883, och *Tidsskrift for Skatter og Afgifter* 1996, s. 357) ställning till hur "förhöjda parkeringsavgifter" (kontrollavgifter) för icke-avtalsenlig parkering på privat mark ska behandlas i mervärdesskatterättsligt hänseende. Højesteret slog fast att sådana förhöjda avgifter som krävs ut med stöd av ett avtalsliknande förhållande ska betraktas som ersättning för en tjänst och därmed omfattas av mervärdesskatt. Detta gällde enligt domen oavsett att avgifter var fastställda som en standardtaxa som var avsevärt högre än den vanliga parkeringsavgiften, grundat på parkeringsbolagets önskan att förhindra parkering i strid med föreskrifterna.

Saken i det nationella målet

Överklagande från ett privat företag av en dom där det slås fast bland annat att de kontrollavgifter för överträdelse av parkeringsföreskrifter som detta företag tar ut inte, i förhållandet mellan den enskilda bilisten och företaget, utgör ersättning för en beskattningsbar tjänst.

Kortfattad redogörelse för bakgrunden och förfarandet i det nationella målet

- 1 Apcoa Parking Danmark A/S (nedan kallat Apcoa) är ett privat företag som driver parkeringsanläggningar på privat mark enligt avtal med fastighetsägaren. Apcoa fastställer villkoren för användning av parkeringsarealen, exempelvis förbud mot parkering utan särskilt tillstånd, högsta tillåtna parkeringstid och betalning för parkering. Om villkoren överträds kräver Apcoa ut en särskild "kontrollavgift" (510 DKK åren 2008 och 2009).
- 2 Förevarande mål rör huruvida Apcoa är skyldigt att betala mervärdesskatt på dessa särskilda kontrollavgifter. Det är ostridigt att Apcoa är skyldigt att betala mervärdesskatt på de parkeringsavgifter som erläggs i enlighet med föreskrifterna.
- 3 Apcoa ansökte den 25 oktober 2011 om återbetalning av mervärdesskatt för uppburna kontrollavgifter från SKAT (den danska skatteförvaltningen). Ansökan

gällde avgifter som togs ut under perioden från den 1 september 2008 till den 31 december 2009. Beloppet uppgick till 25 089 292 DKK.

- 4 SKAT avslog den 12 januari 2012 ansökan med motiveringen att kontrollavgifterna är beskattningsbara enligt mervärdesskattelagen.
- 5 SKAT:s beslut överklagades till Landsskatteretten, som den 23 december 2014 fastställde beslutet. Landsskatterätten anförde som skäl att Apcoa tar ut förhöjd parkeringsavgift i 13 typfall, och i samtliga dessa fall har bilisten parkerat sitt fordon och därmed mottagit en parkeringstjänst. Landsskatteretten konstaterade bland annat att EU-domstolens dom C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, rörde tillhandahållande av hotelltjänster och närmare bestämt den situationen att kunden häver det avtal om tillhandahållande av en avtalad tjänst som ingåtts. I det fallet skedde det aldrig något tillhandahållande av en tjänst, och hotellet kunde behålla en handpenning som kunden betalat, som gottgörelse för hotellets förlust, utan tillägg av mervärdesskatt. Den situation som EU-domstolen där tagit ställning ansåg Landsskatteretten inte kunna påverka Højesterets slutsats i bland annat 1996 års dom. Den anförde som skäl för detta bland annat att det i parkeringsfallet inte är fråga om hävning av ett avtal utan samband med tillhandahållande av en tjänst eller om en situation som kan likställas med detta. Den som parkerar får – oavsett rättsstridiga omständigheter (det vill säga parkering i strid med föreskrifterna) – en parkeringsmöjlighet. Landsskatteretten slog därför fast att kontrollavgifterna var beskattningsbara.
- 6 Apcoa överklagade Landsskatterettens dom till Retten i Kolding, som i dom av den 23 januari 2017 dömde till Skatteministeriets fördel. Retten i Kolding hänvisade till Højesterets dom från år 1996 och fastställde Landsskatterettens resultat. Retten i Kolding hänvisade vidare till rapporten från justitieministeriets arbetsgrupp och slog fast att arbetsgruppens överväganden om kontrollavgiftens böteskaraktär inte vara relevant, såtillvida att det övervägandet endast rör den avtalsrättsliga tolkningen och värderingen av parkeringsvillkor och skyltningens beskaffenhet.
- 7 Apcoa överklagade Retten i Koldings dom till Vestre Landsret, som fastställde Retten i Koldings dom på samma grunder som de som anförts av Landsskatteretten och Retten i Kolding, bland annat med hänvisning till Højesterets dom från år 1996 och till den omständigheten att uppbörderna av kontrollavgiften under alla omständigheter förutsätter att bilisten har parkerat och således faktiskt utnyttjat en viss areal på parkeringsplatsen till sitt fordon under en given tidsrymd och att det därmed föreligger ett direkt samband mellan parkeringen och betalningen av beloppet. Vestre Landsret fann således att det belopp som tas ut med stöd av ett avtalsliknande förhållande ska anses som ersättning för en tjänst som omfattas av 4 § stycke 1 i mervärdesskattelagen. Dessutom anförde Vestre Landsret att de riktlinjer som kan utläsas av EU-domstolens praxis efter Højesterets dom om begreppet "tillhandahållande mot ersättning", bland annat i domen C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains,

inte innebär att det rättsläge som Højesteret fastställde genom sin dom av den år 1996 inte kan upprätthållas.

- 8 Apcoa har nu överklagat Vestre Landsrets dom till Højesteret och har bland annat yrkat att Skatteministeriet ska erkänna att de av Apcoa uppburna kontrollavgifterna för överträdelse av parkeringsföreskrifterna – i förhållandet mellan den enskilda bilisten och Apcoa – inte utgör ersättning för en beskattningsbar tjänst. Skatteministeriet har yrkat att Vestre Landsrets dom ska fastställas. Målet i Højesteret rör enbart Apcoas skyldighet att betala mervärdesskatt på kontrollavgifter som Apcoa uppburit av de berörda bilisterna.

Parternas huvudargument

- 9 Apcoa har bland annat anfört att kontrollavgifterna inte utgör ersättning för en fortsatt rätt till parkering. Tvärtom grundar de sig på Apcoas önskan att förhindra parkering i strid med föreskrifterna och är böter som bilisterna ska betala för att de överträtt parkeringsvillkoren. De betalas också enligt en standardtaxa som saknar konkret ekonomiskt samband med värdet på en parkeringstjänst.
- 10 Enligt Apcoa är det därför inte fråga om tillhandahållande av en tjänst mot ersättning. Det är således inte fråga om en situation som omfattas av 4 § stycke 1 i den danska mervärdesskattelagen eller artikel 2.1 c i direktiv 2006/112.
- 11 Apcoa har från EU-domstolens praxis särskilt lyft fram domen av den 18 juli 2007, C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains.
- 12 Skattemyndigheten har bland annat anfört att bilisten som motprestation för betalning av kontrollavgiften får möjlighet att faktiskt förfoga över en parkeringsplats. Det saknar betydelse att bilisten har "tillägnat sig" parkeringsplatsen i strid med föreskrifterna, med kontrollavgift som följd. Det finns således ett direkt samband mellan uppburden av kontrollavgiften och själva parkeringen. Kontrollavgifterna utgjorde år 2009 cirka 34 procent av Apcoas nettoomsättning och är således en väsentlig del av företagets ekonomiska verksamhet.
- 13 Enligt Skattemyndigheten är det därför fråga om ett tillhandahållande mot ersättning. Det är således fråga om en situation som omfattas av 4 § stycke 1 i den danska mervärdesskattelagen eller artikel 2.1 c i direktiv 2006/112.
- 14 Skatteministeriet har från EU-domstolens praxis särskilt lyft fram domen av den 22 november 2018, C-295/17, MEO.

Kortfattad redogörelse för skälen till begäran om förhandsavgörande

- 15 Kontrollavgift för bristande iakttagande av parkeringsföreskrifter på privat mark har i dansk rätt hittills setts som beskattningsbara enligt mervärdesskattelagen.

Som skäl för detta kan hävdas att skyldigheten att betala kontrollavgift grundar sig på ett avtalsliknande förhållande och att det därför mellan Apcoa och den som parkerar föreligger ett rättsförhållande, såsom bland annat påpekas i punkt 14 i dom av den 3 mars 1994, C-16/93, Tolsma.

- 16 Parterna är oense huruvida det nödvändiga ömsesidiga utbytet av prestationer är för handen.
- 17 EU-domstolen tycks inte tidigare ha tagit ställning till hur kontrollavgifter ska behandlas i mervärdesskatterättsligt hänseende. Enligt Højesteret rådet det, sett till lydelsen av artikel 2.1 c i direktiv 2006/112 jämförd med domstolens praxis, tvivel om huruvida bestämmelsen ska tolkas så, att sådana avgifter utgör ersättning för en beskattningsbar tjänst.
- 18 Det har under processen lämnats upplysningar som indikerar att skattemyndigheterna i Storbritannien, Sverige och Tyskland inte betraktar kontrollavgifter vid överträdelse av villkor för parkering på privat mark som beskattningsbara.
- 19 Eftersom det är av avgörande betydelse för utgången av detta mål hur denna fråga ska besvaras och eftersom den rör tolkningen av en unionsrättslig bestämmelse, finner Højesteret det nödvändigt att begära att EU-domstolen besvarar den hänskjutna frågan.