

**Byla C-90/20****Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2020 m. vasario 24 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:**

*Højesteret (Danija)*

**Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2020 m. vasario 7 d.

**Apeliantė:**

*Apcoa Parking Danmark A/S*

**Kita apeliacinio proceso šalis:**

*Skatteministeriet*

---

**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas**

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su klausimu, ar už transporto priemonių stovėjimo privačioje valdoje taisyklių pažeidimą taikomi kontrolės mokesčiai yra atlygis už suteiktą paslaugą, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punktą, todėl tai yra PVM apmokestinamas sandoris.

SESV 267 straipsnis.

**Prejudicinis klausimas**

Ar 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad už transporto priemonių stovėjimo privačioje valdoje taisyklių pažeidimą taikomi kontrolės mokesčiai yra atlygis už suteiktą paslaugą, todėl tai yra PVM apmokestinamas sandoris?

## Nurodytos Sąjungos teisės nuostatos

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvoje 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos nustatyta PVM apmokestinamų sandorių taikymo sritis (OL L 347, 2006, p. 1 (toliau – Direktyva 2006/112)); 2 straipsnio 1 dalies c punktas, 24 straipsnio 1 dalis, 25 straipsnis, 135 straipsnio 1 dalies 1 punktas ir 2 dalies b punktas.

Teisingumo Teismo jurisprudencija:

Sprendimo *Cooperatieve Aardappelenbewaarplaats*, C-154/80, EU:C:1981:38, 12 ir 14 punktai;

Sprendimo *Tolsma*, C-16/93, EU:C:1994:80, 13 ir 14 punktai;

Sprendimo *Société thermale d'Eugénie-les-Bains*, C-277/05, EU:C:2007:440, 24–32 ir 34–26 punktai;

Sprendimo *MEO*, C-295/17, EU:C:2018:942, 43–50, 57, 61–62 ir 67–68 punktai;

Sprendimas *B.A.Z Bausystem*, C-222/81, EU:C:1982:256;

Sprendimas *Apple and Pear*, 102/86, EU:C:1988:120;

Sprendimas *Astra Zeneca*, C-40/09, EU:C:2010:450;

Sprendimas *Air France-KLM*, C-250/14, ir *Hop!-Brit Air SAS*, C-289/14, EU:C:2015:841;

Sprendimas *SAWP*, C-37/16, EU:C:2017:22;

Sprendimas *Budimex*, C-224/18, EU:C:2019:347.

## Nurodytos nacionalinės teisės nuostatos

*Momsloven* (PVM įstatymas), kodifikuotas 2019 m. rugsėjo 26 d. Konsoliduotuoju įstatymu Nr. 1021 dėl pridėtinės vertės mokesčio, su vėlesniais pakeitimais. Direktyva 2006/112 į Danijos teisę perkelta *Momsloven*. *Momsloven* 4 straipsnio 1 dalyje, be kita ko, nustatyta, kad PVM mokamas už paslaugų teikimą už atlygį Danijoje. Šia nuostata į nacionalinę teisę perkelta Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalis. Mokestinės prievolės taikymo sritis nustatyta 27 straipsnio 1 dalyje, pagal kurią apmokestinamoji vertė yra atlygis, tiesiogiai susijęs su prekių arba paslaugų kaina be PVM. 13 straipsnio 1 dalies 8 punkte nustatyta, kad PVM neapmokestinama, be kita ko, nekilnojamojo turto nuoma ir finansinė nuoma. Ši išimtis netaikoma, be kita ko, transporto priemonių stovėjimo aikštelių nuomai.

*Færdselsloven* (Kelių eismo įstatymas), kodifikuotas 2018 m. lapkričio 21 d. Konsoliduotuoju įstatymu Nr. 1324, su vėlesniais pakeitimais. 2014 m. įstatymo pakeitimu (2014 m. vasario 26 d. Įstatymas Nr. 169) į *Færdselsloven* 122 c straipsnį įtraukta nuostata, pagal kurią baudos mokestis (kontrolės mokestis) už transporto priemonės statymą viešai prieinamame privačiame žemės sklype gali būti taikoma tik jeigu tai aiškiai nurodyta tame žemės sklype. Įstatymo pakeitimas grindžiamas, be kita ko, 2013 m. birželio mėn. ataskaita dėl sustiprintos vartotojų apsaugos transporto priemonių statymo srityje, kurią parengė Teisingumo ministerijos darbo grupė, kuri buvo sudaryta tam, kad, be kita ko, apsvarstytų klausimą, ar reikia nustatyti baudos mokesčių (t. y. papildomai šalia įprasto mokesčio už stovėjimą mokamų sumų), kurie gali būti nustatyti privačiose transporto priemonių stovėjimo aikštelėse, maksimalų dydį. Buvo padaryta išvada, kad nėra pagrindo nustatyti fiksuotą ribą. Tarp argumentų darbo grupė nurodė, kad, kai vairuotojas pastato transporto priemonę privačiame žemės sklype, jis teisiniu požiūriu su žemės savininku sudaro transporto priemonės statymo sutartį (kvazisandorį), pagal kurią jis nuo pat pradžių sutinka su pagrįstais transporto priemonės stovėjimo apribojimais ir sąlygomis, kurie yra aiškiai nurodyti atitinkamoje vietoje esančiuose ženkluose. Pagal šią ataskaitą nuo transporto priemonių stovėjimo sąlygų aiškinimo ir vertinimo pagal sutarčių teisę, taip pat nuo ženklinimo pobūdžio priklauso, ar konkrečiu atveju pagrįsta skirti baudos mokestį, kuris – kaip nurodyta ataskaitoje – visais teisiniais požiūriais yra bauda, kurią žemės savininkas (transporto priemonių stovėjimo paslaugų bendrovė) taiko už tai, kad transporto priemonę pastatęs asmuo nesilaikė sudarytos sutarties.

Danijos teismų jurisprudencija:

1996 m. balandžio 12 d. sprendime (kuris paskelbtas *Ugeskrift for Retsvæsen*, 1996 883, ir *Tidsskrift for Skatter og Afgifter*, 1996 357) *Højesteret* (Danijos Aukščiausiasis Teismas) nusprendė dėl „padidintų stovėjimo mokesčių“ (kontrolės mokesčių) už transporto priemonių statymą privačiame žemės sklype pažeidžiant nustatytas taisykles pobūdžio PVM atžvilgiu. *Højesteret* padarė išvadą, kad tokie padidinti mokesčiai, taikomi remiantis kvazisutartiniais santykiais, turi būti laikomi atlygiu už paslaugą ir todėl jie apmokestinami PVM. Šiame sprendime nurodyta, kad taip yra nepaisant to, kad buvo nustatytas standartinis mokesčių tarifas, kuris buvo labai didelis, palyginti su įprastu mokesčiu už stovėjimą, nes transporto priemonių stovėjimo paslaugų bendrovė siekė išvengti transporto priemonių stovėjimo taisyklių pažeidimų.

### **Pagrindinėje byloje pareikšto ieškinio dalykas**

Privačios įmonės pateiktas apeliacinis skundas, kuriuo, be kita ko, prašoma pripažinti, kad jos taikomi kontrolės mokesčiai už transporto priemonių stovėjimo taisyklių pažeidimą – konkretaus vairuotojo ir šios įmonės santykiuose – nėra atlygis už PVM apmokestinamą paslaugą.

## Trumpa faktinių aplinkybių ir proceso pagrindinėje byloje santrauka

- 1 *Apcoa Parking Danmark A/S* (toliau – *Apcoa*) yra privati įmonė, valdanti privačiame žemės sklype įrengtą automobilių stovėjimo aikštelę pagal sutartį su žemės sklypo savininku. *Apcoa* nustato stovėjimo vietų naudojimo sąlygas, kurios apima, pavyzdžiui, draudimą statyti transporto priemonę be atskiro leidimo, ilgiausią stovėjimo laiką ir atsiskaitymą už stovėjimą. Pažeidus šias sąlygas, *Apcoa* taiko specialų „kontrolės mokesťį“ (2008 ir 2009 m. – 510 DKK).
- 2 Ši byla susijusi su klausimu, ar *Apcoa* privalo mokėti PVM nuo šių specialių kontrolės mokesčių. Neginčijama, kad *Apcoa* privalo mokėti PVM nuo visų stovėjimo mokesčių, sumokėtų pagal taisykles.
- 3 2011 m. spalio 25 d. *Apcoa* kreipėsi į SKAT (Danijos mokesčių administratorius) su prašymu grąžinti pardavimo PVM nuo surinktų kontrolės mokesčių. Prašymas buvo susijęs su 2008 m. rugsėjo 1 d.–2009 m. gruodžio 31 d. sumokėtais mokesčiais. Ši suma buvo įvertinta 25 089 292 DKK.
- 4 2012 m. sausio 12 d. SKAT atmetė prašymą motyvuodama tuo, kad pagal *Momsloven* laikoma, jog kontrolės mokesčiai apmokestinami PVM.
- 5 SKAT sprendimas buvo apskūstas *Landsskatteretten* (Nacionalinis mokesčių teismas), kuris 2014 m. gruodžio 23 d. patvirtino SKAT sprendimą. *Landsskatteretten* padarė išvadą, kad *Apcoa Parking Danmark A/S* padidintą stovėjimo mokesťį taiko 13 atvejų. Visais šiais atvejais vairuotojas būna pastatęs transporto priemonę, taigi, jam būna suteikta stovėjimo paslauga. *Landsskatteretten*, be kita ko, pažymėjo, kad Teisingumo Teismo Sprendimas *Société thermale d’Eugénie-les-Bains*, C-277/05, susijęs su viešbučių paslaugų teikimu ir visų pirma su atvejais, kai klientas nutraukia sutartos paslaugos teikimo sutartį. Tokiais atvejais paslauga niekada nesuteikiama ir viešbučių paslaugas teikianti įmonė gali pasilikti užstato sumą, kurią klientas yra sumokėjęs kaip viešbučių paslaugas teikiančios įmonės patirtos žalos atlyginimą, ir ši suma neapmokestinama PVM. *Landsskatteretten* manymu, situacija, dėl kurios Teisingumo Teismas priėmė šį sprendimą, negali pakeisti Danijos teiseje (be kita ko, 1996 m. sprendime) padarytos išvados. Jis, be kita ko, nusprendė, kad su transporto priemonių stovėjimu susijusiu atveju nėra sutarties nutraukimo, nesusijusio su paslaugos teikimu, arba panašios situacijos. Transporto priemonę pastatęs asmuo– nepaisydamas neteisėtų aplinkybių (t. y. stovėjimo pažeidžiant taisykles), gauna stovėjimo vietą. Todėl *Landsskatteretten* nusprendė, kad kontrolės mokesčiai apmokestinami PVM.
- 6 *Apcoa* apskundė *Landsskatteretten* (Nacionalinis mokesčių teismas) sprendimą *Retten i Kolding* (Koldingo apylinkės teismas, Danija), kuris 2017 m. sausio 23 d. priėmė *Skatteministeriet* (Mokesčių ministerija, Danija) palankų sprendimą. *Retten i Kolding* rėmėsi 1996 m. *Højesteret* (Aukščiausiasis Teismas) sprendimu ir patvirtino *Landsskatteretten* sprendimą. Be to, *Retten i Kolding* paminėjo Teisingumo ministerijos darbo grupės ataskaitą ir nurodė, kad šios darbo grupės

argumentai dėl kontrolės mokesčio baudinio pobūdžio nesvarbūs, nes jie susiję tik su sutarčių teisės aiškinimu, transporto priemonių stovėjimo sąlygų vertinimu ir ženklavimo pobūdžiu.

- 7 *Apcoa* apskundė *Retten i Kolding* (Koldingo apylinkės teismas) sprendimą *Vestre Landsret* (Vakarų regiono apeliacinis teismas, Danija), kuris patvirtino *Retten i Kolding* (Koldingo apylinkės teismas) sprendimą ir rėmėsi tais pačiais argumentais, kuriuos nurodė *Landsskatteretten* (Nacionalinis mokesčių teismas) bei *Retten i Kolding*, įskaitant, be kita ko, 1996 m. *Højesteret* (Aukščiausiasis Teismas) sprendimą ir aplinkybę, kad visais atvejais tam, kad būtų taikomas kontrolės mokestis, vairuotojas turi būti pastatęs transporto priemonę, taigi – faktiškai tam tikrą laikotarpį pasinaudojęs transporto priemonės stovėjimo vieta, todėl transporto priemonės stovėjimas ir aptariamoms sumoms sumokėjimas yra tiesiogiai susiję. Todėl *Vestre Landsret* nusprendė, kad iš kvazisutartinių santykių gauta suma turi būti laikoma atlygiu už paslaugą, kaip tai suprantama pagal *Momsloven* 4 straipsnio 1 dalį. Be to, *Vestre Landsret* nurodė, kad sąvokos „prekių tiekimas (paslaugų teikimas) už atlygį“ aiškinimas, kylantis iš Teisingumo Teismo praktikos, suformuotos po to, kai buvo priimtas *Højesteret* sprendimas, įskaitant Sprendimą *Société thermale d'Eugénie-les-Bains*, C-277/05, nereiškia, kad negalima toliau taikyti *Højesteret* 1996 m. sprendime nustatyto teisinio reglamentavimo.
- 8 Šiuo metu *Apcoa* yra apskundusi *Vestre Landsret* sprendimą *Højesteret* ir ji reikalauja, kad, be kita ko, *Skatteministeriet* pripažintų, jog *Apcoa* už stovėjimo taisyklių pažeidimą surinkti kontrolės mokesčiai (konkreto vairuotojo ir *Apcoa* santykiuose) nėra atlygis už PVM apmokestinamą paslaugą. *Skatteministeriet* teigia, kad turi būti patvirtintas *Vestre Landsret* sprendimas. *Højesteret* nagrinėjama byla susijusi tik su *Apcoa* pareiga sumokėti PVM nuo kontrolės mokesčių, kuriuos *Apcoa* renka iš atitinkamų vairuotojų.

### Šalių pagrindiniai argumentai pagrindinėje byloje

- 9 *Apcoa* visų pirma nurodė, kad kontrolės mokesčiai nėra atlygis už teisės statyti transporto priemonę pratęsimą. Priešingai, *Apcoa* juos taiko tam, kad išvengtų stovėjimo taisyklių pažeidimo, ir jie yra bauda, kurią vairuotojas privalo sumokėti už nustatytą stovėjimo sąlygų pažeidimą. Be to, yra nustatytas šių mokesčių standartinis tarifas, neturintis konkreto ekonominio ryšio su stovėjimo paslaugos verte.
- 10 *Apcoa* nuomone, paslaugų teikimo už atlygį nėra. Taigi, šiai bylai netaikoma *Momslov* 4 straipsnio 1 dalis arba Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punktas.
- 11 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos *Apcoa* visų pirma atkreipė dėmesį į 2007 m. liepos 8 d. Sprendimą *Société thermale d'Eugénie-les-Bains*, C-277/05.



- 12 **Skatteministeriet** visų pirma nurodė, kad kaip atlygis už kontrolės mokesčio sumokėjimą vairuotojui faktiškai suteikiama stovėjimo vieta. Tai, kad vairuotojas stovėjimo vietą „įgijo“ pažeisdamas taisykles ir todėl turi sumokėti kontrolės mokestį, nesvarbu. Todėl kontrolės mokesčio taikymas yra tiesiogiai susijęs su pačiu stovėjimu. 2009 m. kontrolės mokesčiai sudarė apie 34 % *Apcoa* grynosios apyvartos, todėl jie sudaro nemažą jos ekonominės veiklos dalį.
- 13 Todėl, *Skatteministeriet* manymu, tai yra paslaugų teikimas už atlygį. Taigi, šiai bylai taikoma *Momslov* 4 straipsnio 1 dalis ir Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punktas.
- 14 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos *Skatteministeriet* visų pirma atkreipė dėmesį į 2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimą *MEO*, C-295/17.

#### **Glaustas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas**

- 15 Iki šiol pagal Danijos teisę buvo laikoma, kad kontrolės mokestis už stovėjimo privačiuose žemės sklypuose taisyklių nesilaikymą apmokestinamas PVM pagal *Momsloven*. Galima daryti išvadą, kad prievolė mokėti baudos mokestį grindžiama kvazisutartiniais santykiais, todėl *Apcoa* ir transporto priemonę pastačiusį asmenį sieja teisiniai santykiai, kaip nurodyta, be kita ko, 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C-16/93, 14 punkte.
- 16 Šalys nesutaria dėl to, ar vyksta būtinas abipusis keitimasis paslaugomis.
- 17 Teisingumo Teismas anksčiau nėra sprendęs kontrolės mokesčių pobūdžio PVM teisės atžvilgiu klausimo. *Højesteret* (Aukščiausiasis Teismas) mano, kad, atsižvelgiant į Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punkto tekstą, siejamą su Teisingumo Teismo jurisprudencija, neaišku, ar ši nuostata turėtų būti aiškinama taip, kad tokie mokesčiai yra atlygis už PVM apmokestinamą paslaugą.
- 18 Nagrinėjant bylą buvo pateikta informacija, kad Jungtinės Karalystės, Švedijos ir Vokietijos mokesčių administratoriai laikosi požiūrio, jog kontrolės mokesčiai už stovėjimo privačiame žemės sklype sąlygų pažeidimą neapmokestinami PVM.
- 19 Kadangi šio klausimo išaiškinimas turės lemiamos reikšmės šios bylos sprendimui, o kilę neaiškumai susiję su Sąjungos teisės nuostatos aiškinimu, *Højesteret* (Aukščiausiasis Teismas) mano, kad būtina prašyti Teisingumo Teismo atsakyti į prejudicinį klausimą.