



# Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

20. januar 2022\*

»Præjudiciel forelæggelse – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 2, stk. 1, litra c) – anvendelsesområde – afgiftspligtige transaktioner – virksomhed, der udøves af et privatretligt selskab – drift af parkeringsanlæg på privat område – kontrolgebyrer, der opkræves af dette selskab ved bilisters overtrædelse af de almindelige vilkår for brug af disse parkeringsanlæg – kvalificering – transaktioners økonomiske og forretningsmæssige virkelighed«

I sag C-90/20,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Højesteret (Danmark) ved afgørelse af 7. februar 2020, indgået til Domstolen den 24. februar 2020, i sagen

**Apcoa Parking Danmark A/S**

mod

**Skatteministeriet,**

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling),

sammensat af formanden for Første Afdeling, A. Arabadjiev, som fungerende formand for Anden Afdeling, og dommerne I. Ziemele, T. von Danwitz, P.G. Xuereb (refererende dommer) og A. Kumin,

generaladvokat: J. Richard de la Tour,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– Apcoa Parking Danmark A/S ved advokat J. Steen Hansen,

\* Processprog: dansk.

- den danske regering først ved J. Nymann-Lindgren, M.S. Wolff og V.P. Jørgensen, dernæst ved M.S. Wolff og V.P. Jørgensen, som befuldmægtigede, bistået af advokat B. Søes Petersen,
  - Irland ved J. Quaney og A. Joyce, som befuldmægtigede,
  - Europa-Kommissionen ved J. Jokubauskaitė og U. Nielsen, som befuldmægtigede,
- og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 3. juni 2021, afsagt følgende

## **Dom**

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Apcoa Parking Danmark A/S (herefter »Apcoa«) og Skatteministeriet (Danmark) vedrørende pålæggelse af merværdiafgift (moms) af kontrolgebyrer, der opkræves af dette selskab ved bilisters overtrædelse af de almindelige vilkår for brug af parkeringsanlæg beliggende på privat område, som selskabet varetager driften af.

## **Retsforskrifter**

### ***EU-retten***

- 3 Ifølge momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), er »levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab«, pålagt moms.
- 4 Direktivets artikel 9, stk. 1, bestemmer:

»Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

## **Dansk ret**

### *Momsloven*

- 5 § 4, stk. 1, i lov nr. 375 om merværdiafgift (momsloven) af 18. maj 1994 (*Lovtidende* 1994 A, s. 1727), i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen (herefter »momsloven«), bestemmer:

»Der betales [moms] af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.«

- 6 Følgende fremgår af lovens § 13, stk. 1, nr. 8:

»Følgende varer og ydelser er fritaget for [moms]:

[...]

8) Administration, udlejning og bortforpagtning af fast ejendom, herunder levering af gas, vand, elektricitet og varme som led i udlejningen eller bortforpagtningen. Fritagelsen omfatter dog ikke [...] udlejning af camping-, parkerings- og reklameplads, samt udlejning af opbevaringsbokse.«

- 7 Lovens § 27, stk. 1, fastsætter:

»Ved levering af varer og ydelser er afgiftsgrundlaget vederlaget, herunder tilskud, der er direkte forbundet med varens eller ydelsens pris, men ikke indbefattet afgiften efter denne lov. Finder betaling helt eller delvis sted, inden levering finder sted, eller inden faktura udstedes, udgør afgiftsgrundlaget 80[%] af det modtagne beløb.«

### *Færdselsloven*

- 8 Den forelæggende ret har anført, at færdselsloven i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, ikke indeholder nærmere regulering af, i hvilke situationer der kan pålægges kontrolgebyrer for ikke-forskriftsmæssig parkering på privat område. Den har imidlertid præciseret, at ved en lovændring i 2014 blev der indsat en bestemmelse i lovens § 122c, hvorefter:

»Kontrolafgift ved parkering på offentligt tilgængeligt privat område kan, medmindre der gælder et generelt og tydeligt markeret forbud mod parkering på området, kun pålægges, hvis dette på stedet tydeligt er tilkendegivet.«

### **Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål**

- 9 Apcoa, som er et privat dansk selskab, beskæftiger sig hovedsageligt med drift af parkeringsanlæg på privat område efter aftale med pladsejeren.
- 10 I forbindelse med sin virksomhed fastsætter Apcoa de almindelige vilkår for brug af de parkeringsanlæg, som selskabet varetager driften af, som f.eks. vilkårene om takst og maksimal parkeringstid for parkering.

- 11 Ved indkørslen til disse parkeringsanlæg er der opsat et skilt med dels teksten: »[Parkerings]området drives efter privatretlige regler«, dels teksten: »Overtrædelse af bestemmelserne kan medføre kontrolgebyr på 510 kr. [(DKK)]« (ca. 70 EUR) eller på »510 [DKK]/døgn«. Disse beløb afspejlede de kontrolgebyrer, der anvendtes af Apcoa i de pågældende skatte- og afgiftsår, dvs. 2008 og 2009.
- 12 Det er ubestridt, at Apcoa udøver økonomisk virksomhed som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit, og er momspligtig for betaling af afgifter for parkering, som sker i overensstemmelse med forskrifterne herfor. Apcoa har derimod bestridt at være afgiftspligtig for kontrolgebyrerne.
- 13 Den 25. oktober 2011 indgav Apcoa en anmodning til SKAT (Danmark) om tilbagebetaling af salgsmoms for opkrævede kontrolgebyrer afregnet i perioden fra den 1. september 2008 til den 31. december 2009, som blev opgjort til 25 089 292 DKK (ca. 3 370 000 EUR).
- 14 Ved afgørelse af 12. januar 2012 afviste SKAT anmodningen med den begrundelse, at kontrolgebyrerne efter de gældende nationale bestemmelser som dem, der er anført i nærværende doms præmis 5-8, i dansk ret anses for momspligtige.
- 15 Denne afgørelse om afvisning, som stadfæstedes af Landsskatteretten (Danmark), blev af Apcoa indbragt for Retten i Kolding (Danmark). Ved dom af 23. januar 2017 frifandt denne ret sagsøgte, idet den i det væsentlige fandt, at de af Apcoa anvendte kontrolgebyrer, som den kvalificerede som »forhøjede parkeringsafgifter«, der opkrævedes ved bilistens manglende overholdelse af de almindelige vilkår for brug af de parkeringsanlæg, som Apcoa varetager driften af, udgjorde modydelsen for levering af en parkeringsydelse, som denne bilist havde gjort brug af.
- 16 Apcoa ankede denne dom til Vestre Landsret (Danmark). Ved dom af 10. september 2018 stadfæstede Vestre Landsret den indankede dom med den begrundelse, at der i det foreliggende tilfælde forelå en direkte sammenhæng mellem parkeringsydelsen og betalingen af kontrolgebyret for ikke-forskriftsmæssig parkering på privat område. Det nævnte beløb skulle således anses for at være en modydelse for levering af en ydelse omfattet af momslovens § 4, stk. 1.
- 17 Dommen fra Vestre Landsret er blevet indbragt for Højesteret, den forelæggende ret, hvorved Apcoa i det væsentlige har gjort gældende, at det beløb, som selskabet opkræver i form af disse kontrolgebyrer for bilistens overtrædelse af de almindelige vilkår for brug af de parkeringsanlæg, som Apcoa varetager driften af, ikke er modydelsen for fortsat ret til parkering, som denne bilist kan påberåbe sig mod betaling af parkeringsafgifterne. Dette beløb kan, for så vidt som det dels er bestemt på forhånd uden konkret økonomisk sammenhæng med værdien af den parkeringsydelse, der leveres, dels i dansk ret udgør bod for overtrædelse af disse almindelige vilkår for brug, ikke anses for at være omfattet af anvendelsesområdet for momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), sammenholdt med momslovens § 4, stk. 1.
- 18 Skatteministeriet har heroverfor anført, at eftersom den pågældende bilist som modydelse for betaling af kontrolgebyr for ikke-forskriftsmæssig parkering opnår faktisk rådighed over en parkeringsplads, er der en direkte sammenhæng mellem parkeringsydelsen og dette kontrolgebyr. Skatteministeriet har endvidere anført, at de nævnte kontrolgebyrer udgør en væsentlig del af Apcoas omsætning, idet de beløb, der opkrævedes i kontrolgebyrer i f.eks. skatte- og afgiftsåret 2009 udgjorde 34% af omsætningen.

- 19 Den forelæggende ret har indledningsvis fremhævet, at nærværende præjudicielle forelæggelse alene vedrører spørgsmålet om, hvorvidt de kontrolgebyrer, der opkræves af Apcoa ved bilisternes overtrædelse af de almindelige vilkår for brug af de parkeringsanlæg, som dette selskab varetager driften af, er momspligtige. Denne ret har endvidere for det første præciseret, at det er ubestridt, at selve parkeringen er momspligtig, og for det andet, at tvisten i hovedsagen ikke angår spørgsmålet om, hvorvidt de beløb, der fordeles i forholdet mellem Apcoa og ejeren af det pågældende parkeringsareal, er momspligtige.
- 20 Efter denne præcisering har den forelæggende ret redegjort for 13 situationer, hvor Apcoa opkræver kontrolgebyr for ikke-forskriftsmæssig parkering, nemlig i tilfælde af:

»1. Ikke tilstrækkeligt gebyr betalt.

2. Gyldig p-billet ikke synlig i forruden.

3. Ikke-kontrollerbar billet. Dette gebyrpunkt anvendes f.eks., hvor p-billetten er placeret forkert.

Gebyrpunkterne 1-3 bliver anvendt i de tilfælde, hvor der skal betales for at parkere på en parkeringsplads.

4. Gyldig p-tilladelse mangler. Dette gebyrpunkt anvendes f.eks. ved beboerparkering, hvor der kræves tilladelse til at benytte specifikke parkeringsbåse.

5. Parkering på invalideplads. Dette gebyrpunkt bliver kun anvendt i tilfælde, hvor der er skiltet med invalideplads, men der kan være tale om både gratisparkering og betalingsparkering. For at kunne parkere på disse pladser, skal bilisten have et bevis i forruden.

6. Parkering uden for opmærket parkeringsbås. Dette gebyrpunkt gælder ved alle typer parkeringspladser, hvor det er skiltet, at der skal parkeres inden for båsene.

7. Parkering forbudt. Dette gebyrpunkt anvendes f.eks., hvis der parkeres på en brandvej.

8. Reserveret parkeringsplads. Dette gebyrpunkt gælder ved alle typer parkeringspladser, hvor det er angivet, hvem der må parkere i den specifikke bås.

9. Ingen p-skive synlig.

10. Urigtigt indstillet p-skive/p-tid overskredet.

11. P-skive ulæselig. Dette gebyrpunkt anvendes f.eks., hvis p-skivens visere er faldet af, eller hvis der er fejl i en elektronisk p-skive.

12. Mere end én p-skive. Dette gebyrpunkt anvendes i de tilfælde hvor bilisten har placeret mere end én parkeringsskive i forruden for at forlænge tidsrummet, der kan parkeres i.

Gebyrpunkterne 9-12 bliver anvendt i de tilfælde, hvor der ikke skal betales for at parkere i en tidsbegrænset periode, men i stedet stilles en p-skive som bevis for, hvornår man har parkeret bilen.

13. Andet. Dette gebyrpunkt anvendes, hvis der er tale om en overtrædelse af forskrifterne for parkering, som ikke er beskrevet i nogen af de 12 ovenstående punkter. Gebyrpunkt 13 anvendes f.eks., hvis parkeringen er til tydelig gene for trafikken. Hvis dette gebyrpunkt anvendes som begrundelse for opkrævning af et kontrolgebyr, vil dette være suppleret med tekst, der beskriver overtrædelsen.«

- 21 Den forelæggende ret har herefter henvist til de vigtigste konklusioner, der kan udledes af Domstolens praksis på området for momspligtige leveringer af ydelser hvad for det første angår betingelserne om, at der skal foreligge »en gensidig udveksling af ydelser«, som skaber et »retsforhold«, der i givet fald afspejler en »direkte sammenhæng« mellem den udførte tjenesteydelse og den modtagne modydelse, og for det andet betingelsen om, at de betalte beløb udgør »den faktiske modydelse af en individualiseret ydelse«. Denne ret har navnlig henvist til dom af 18. juli 2007, *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (C-277/05, EU:C:2007:440), og af 22. november 2018, *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C-295/17, EU:C:2018:942), idet den samtidig har præciseret, at Apcoa under hovedsagen har påberåbt sig den førstnævnte af disse domme, mens Skatteministeriet navnlig har henvist til den sidstnævnte.
- 22 Endelig har den forelæggende ret anført, at beløb, som private administrationselskaber såsom Apcoa opkræver i kontrolgebyrer for ikke-forskriftsmæssig parkering i Danmark altid er blevet anset for momspligtige. Den har i denne henseende navnlig henvist til sin egen praksis på grundlag af en dom af 12. april 1996, hvorved denne ret tog stilling til den momsretlige karakter af sådanne kontrolgebyrer, hvilke den kvalificerede som »forhøjede parkeringsafgifter«. Det fremgår af denne dom, at sådanne »forhøjede parkeringsafgifter«, der opkræves med hjemmel i et aftalelignende forhold, var at anse for modydelse for levering af en ydelse, og følgelig momspligtig, uanset at disse »forhøjede parkeringsafgifter« var fastsat som en standardtakst af betydelig størrelse i forhold til selve parkeringsafgiften, idet de nævnte »forhøjede parkeringsafgifter« var begrundet i et ønske om at undgå parkering i strid med forskrifterne.
- 23 Det er følgelig muligt at antage, at den forpligtelse, som påhviler bilister, der har overtrådt de almindelige vilkår for brug af de pågældende parkeringsanlæg, til at betale kontrolgebyrer for ikke-forskriftsmæssig parkering hviler på et aftalelignende forhold, og at der følgelig mellem Apcoa og disse bilister består »et retsforhold« som omhandlet i den retspraksis, der følger af dom af 3. marts 1994, *Tolsma* (C-16/93, EU:C:1994:80, præmis 13 og 14). Der er dog fortsat tvivl med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt disse kontrolgebyrer lovligt kan anses for at udgøre vederlag for levering af en momspligtig ydelse, understøttet af den omstændighed, at skatte- og afgiftsmyndighederne i andre EU-medlemsstater såsom Forbundsrepublikken Tyskland og Kongeriget Sverige ifølge den forelæggende rets oplysninger er af den opfattelse, at sådanne kontrolgebyrer ikke er momspligtige.
- 24 Højesteret har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »Skal [momsdirektivets] artikel 2, stk. 1, litra c, [...] fortolkes således, at kontrolgebyrer for overtrædelse af forskrifter for parkering på privat grund udgør et vederlag for en leveret ydelse, således at der foreligger en momspligtig transaktion?«

## Om det præjudicielle spørgsmål

- 25 Med det præjudicielle spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at kontrolgebyrer, der opkræves af et privatretligt selskab, som varetager driften af private parkeringsanlæg, for bilisters overtrædelse af de almindelige vilkår for brug af disse parkeringsanlæg, skal anses for at udgøre modydelser for levering af ydelser, som foretages mod vederlag i denne bestemmelses forstand, og som sådan er pålagt moms.
- 26 I denne henseende bemærkes, at i overensstemmelse med momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), som definerer momsens anvendelsesområde, er levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, momspligtige.
- 27 En levering af ydelser foretages kun »mod vederlag« som omhandlet i denne bestemmelse, såfremt der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det af tjenesteyderen opkrævede vederlag udgør den faktiske modværdi for den individualiserede ydelse, som leveres til modtageren. Dette er tilfældet, såfremt der består en direkte sammenhæng mellem den udførte tjenesteydelse og den modtagne modværdi (dom af 16.9.2021, *Balgarska natsionalna televizija*, C-21/20, EU:C:2021:743, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).
- 28 I den foreliggende sag skal det bemærkes, at parkering i en opmærket parkeringsbås beliggende i et af de parkeringsanlæg, som Apcoa varetager driften af, skaber et retsforhold mellem dette selskab – som leverandør af tjenesteydelser og forvalter af det pågældende parkeringsanlæg – og den bilist, der har gjort brug af denne parkeringsbås.
- 29 I denne henseende fremgår det af de sagsakter, som Domstolen råder over, at parterne inden for rammerne af dette retsforhold har rettigheder og påtager sig forpligtelser i henhold til de almindelige vilkår for brug af de pågældende parkeringsanlæg, herunder navnlig Apcoas tilrådighedsstillelse af en parkeringsplads og den pågældende bilists forpligtelse til, ud over parkeringsafgifter, i givet fald ved overtrædelse af de almindelige vilkår at betale beløbet svarende til kontrolgebyret for den ikke-forskriftsmæssige parkering, som er angivet på de skilte, der er nævnt i nærværende doms præmis 11.
- 30 Hvad i denne henseende for det første angår betingelsen om, at der skal foreligge en gensidig udveksling af ydelser som omhandlet i den retspraksis, der er henvist til i nærværende doms præmis 27, synes denne betingelse derfor at være opfyldt. Betalingen af parkeringsafgifter og i givet fald af beløbet svarende til kontrolgebyret for den ikke-forskriftsmæssige parkering, udgør således modydelser for tilrådighedsstillelsen af en parkeringsplads.
- 31 Hvad for det andet angår betingelsen om, at det af tjenesteyderen modtagne vederlag skal udgøre den faktiske modværdi for den ydelse, som leveres til modtageren som omhandlet i den retspraksis, der er henvist til i nærværende doms præmis 27, skal det bemærkes, således som generaladvokaten har anført i punkt 51 i forslaget til afgørelse, at den bilist, som betaler disse kontrolgebyrer, har benyttet en parkeringsplads eller et parkeringsområde, og at størrelsen af de nævnte kontrolgebyrer afhænger af, om de vilkår, som den pågældende bilist accepterer, er overholdt.

- 32 Det samlede beløb, som bilisterne har forpligtet sig til at betale som modydelse for den parkeringsydelse, som Apcoa leverer, herunder i givet fald kontrolgebyret for den ikke-forskriftsmæssige parkering, udgør derfor de betingelser, hvorunder disse bilister faktisk benytter en parkeringsplads, også selv om de har valgt at gøre overdreven brug heraf ved at overskride den tilladte parkeringstid, ved ikke korrekt at kunne bevise deres ret til parkering, ved at parkere på en reserveret plads, uden for en afmærket bås eller til tydelig gene for trafikken i strid med de almindelige vilkår for brug af de pågældende parkeringsanlæg.
- 33 Følgelig synes disse kontrolgebyrer at kunne have en direkte sammenhæng med parkeringsydelsen, og de kan dermed betragtes som en integreret del af det samlede beløb, som disse bilister har forpligtet sig til at betale til Apcoa ved at træffe beslutning om at parkere deres køretøj i et af de parkeringsanlæg, som dette selskab varetager driften af.
- 34 Endvidere svarer beløbet af de nævnte kontrolgebyrer til dækning af en del af de omkostninger, der er forbundet med leveringen af de tjenesteydelser, som Apcoa har leveret til dem. Som generaladvokaten har anført i punkt 61 i forslaget til afgørelse, tager dette beløb nødvendigvis hensyn til de højere driftsomkostninger i forbindelse med parkeringsanlæggene, der skyldes en parkering, som ikke opfylder de normale betingelser for benyttelse af den udbudte tjenesteydelse. Denne modydelse skal ligeledes sikre Apcoa et kontraktligt fastsat vederlag for den ydelse, der er leveret under forhold, der kan tilskrives brugeren, og som ikke kan ændre den økonomiske og kommercielle virkelighed af forholdet mellem dem.
- 35 Denne betragtning understøttes af de præciseringer, som Apcoa som svar på de skriftlige spørgsmål, som Domstolen som led i nærværende sag har tilsendt dette selskab, er fremkommet med, hvorved selskabet i det væsentlige bekræftede, at det af disse kontrolgebyrer opnåede indtægter af varig karakter. Det fremgår i denne henseende af de sagsakter, som Domstolen råder over, at selskabets indtægter i skatte- og afgiftsårene 2008 og 2009 fra de nævnte kontrolgebyrer udgjorde næsten 35% af dets omsætning, nemlig 10,4 mio. EUR i 2008 og 11 mio. EUR i 2009.
- 36 I sine svar på Domstolens skriftlige spørgsmål har Apcoa endvidere i det væsentlige anført, at såfremt den pågældende bilist ved udløbet af parkeringstiden, for hvilken vedkommende har betalt parkeringsafgifter, ikke fjerner sit køretøj, forbliver det parkeret, idet der, i givet fald flere gange, opkræves kontrolgebyrer for den ikke-forskriftsmæssige parkering, og dette indtil denne bilist afhenter køretøjet.
- 37 Sådanne forhold kan godtgøre, at der foreligger en direkte sammenhæng mellem den leverede ydelse og de kontrolgebyrer, som opkræves af Apcoa som omhandlet i den retspraksis, der er henvist til i nærværende doms præmis 27.
- 38 Denne konklusion understøttes nemlig af den økonomiske og forretningsmæssige virkelighed af den pågældende transaktion, med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse. Hvad angår værdien af kontraktvilkår i forbindelse med en afgiftspligtig transaktion, udgør hensynet til denne virkelighed et grundlæggende kriterium ved anvendelsen af det fælles momssystem (jf. i denne retning dom af 22.11.2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis).
- 39 Apcoa og Europa-Kommissionen har imidlertid gjort gældende, at det beløb, som en bilist betaler i et sådant kontrolgebyr, hverken kan anses for at udgøre den faktiske modværdi for den individualiserede ydelse, som leveres til modtageren, eller forstås som modværdien af en selvstændig tjenesteydelse som omhandlet i den retspraksis, der følger af dom af 18. juli 2007,



Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440, præmis 21-35), eftersom Apcoas tilrådighedsstillelse af en parkeringsplads ikke afhænger af den pågældende bilists betaling af disse kontrolgebyrer.

- 40 I denne henseende bemærkes, at hver enkelt ydelse ganske vist i momsmæssig henseende sædvanligvis skal anses for en særskilt og uafhængig ydelse, således som det fremgår af momsdirektivets artikel 1, stk. 2, andet afsnit (dom af 17.1.2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis, og af 10.11.2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, præmis 68 og den deri nævnte retspraksis).
- 41 Domstolen har imidlertid anerkendt, at der foreligger en direkte sammenhæng, når to ydelser indbyrdes er betingede af hinanden, dvs. at den ene kun leveres på betingelse af, at den anden ligeledes bliver det, og omvendt (dom af 11.3.2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).
- 42 Dette er tilfældet i den foreliggende sag, for så vidt som, således som generaladvokaten har anført i punkt 66 i forslaget til afgørelse, Apcoas opkrævning af kontrolgebyrer for ikke-forskriftsmæssig parkering og den pågældende bilists parkering under de særlige vilkår, der er fastsat af Apcoa, og som giver anledning til denne forhøjede takst, er forbundne. Behovet for kontrol af ikke-forskriftsmæssig parkering og følgelig opkrævning af sådanne kontrolgebyrer kan nemlig ikke foreligge, hvis ydelsen bestående i tilrådighedsstillelse af en parkeringsplads ikke forudgående er blevet leveret.
- 43 Det må endvidere konstateres, at i den sag, der gav anledning til dom af 18. juli 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440), var den pågældende tjenesteydelse ikke blevet leveret. I hovedsagen har levering af ydelsen bestående i tilrådighedsstillelse af en parkeringsplads imidlertid fundet sted.
- 44 Den argumentation, som Apcoa har fremført, hvorefter dels det beløb, som selskabet fakturerer i kontrolgebyrer for ikke-forskriftsmæssig parkering, er fastsat på forhånd og uden konkret økonomisk sammenhæng med værdien af den parkeringsydelse, der leveres, dels dette beløb i dansk ret udgør en bod, kan heller ikke være til hinder for konklusionen i nærværende doms præmis 37.
- 45 Hvad for det første angår Apcoas argument om, at det nævnte beløb er fastsat på forhånd og uden konkret økonomisk sammenhæng med værdien af den parkeringsydelse, der leveres, bemærkes, at ifølge fast retspraksis er modydelsens størrelse uden betydning, henset til kvalificeringen af en transaktion som en transaktion, der foretages mod vederlag som omhandlet i momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), herunder om den er lig med, større eller mindre end de omkostninger, som den momspligtige person har afholdt i forbindelse med leveringen af ydelsen. En sådan omstændighed kan således ikke i sig selv påvirke den direkte sammenhæng mellem de ydelser, der er leveret, og den modydelse, som er modtaget (dom af 11.3.2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).
- 46 Hvad for det andet angår den af Apcoa fremførte argumentation, hvorefter det beløb, som selskabet fakturerer i kontrolgebyrer for ikke-forskriftsmæssig parkering, i dansk ret kvalificeres som en bod, er det tilstrækkeligt at bemærke, således som generaladvokaten i det væsentlige har anført i punkt 42 i forslaget til afgørelse, at med henblik på fortolkningen af bestemmelserne i momsdirektivet er vurderingen af, om betalingen af et vederlag sker som modydelse for en

levering af tjenesteydelser, et EU-retligt spørgsmål, der skal afgøres uafhængigt af vurderingen i henhold til national ret (dom af 22.11.2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, præmis 69 og 70).

- 47 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at kontrolgebyrer, der opkræves af et privatretligt selskab, som varetager driften af private parkeringsanlæg, for bilisters overtrædelse af de almindelige vilkår for brug af disse parkeringsanlæg, skal anses for at udgøre modydelser for levering af ydelser, som foretages mod vederlag i denne bestemmelses forstand, og som sådan er pålagt moms.

### Sagsomkostninger

- 48 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra de nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

**Artikel 2, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at kontrolgebyrer, der opkræves af et privatretligt selskab, som varetager driften af private parkeringsanlæg, for bilisters overtrædelse af de almindelige vilkår for brug af disse parkeringsanlæg, skal anses for at udgøre modydelser for levering af ydelser, som foretages mod vederlag i denne bestemmelses forstand, og som sådan er pålagt merværdiafgift (moms).**

Arabadjiev

Ziemele

von Danwitz

Xuereb

Kumin

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 20. januar 2022.

A. Calot Escobar  
Justitssekretær

K. Lenaerts  
Præsident