



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 20. januarja 2022 *

„Predhodno odločanje – Skupni sistem davka na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 2(1)(c) – Področje uporabe – Obdavčljive transakcije – Dejavnosti, ki jih opravlja družba zasebnega prava – Upravljanje parkirišč na zasebnih zemljiščih – Stroški nadzora, ki jih ta družba zaračuna, kadar vozniki ne spoštujejo splošnih pogojev uporabe teh parkirišč – Opredelitev – Ekonomska in poslovna stvarnost transakcij“

V zadevi C-90/20,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Højesteret (vrhovno sodišče, Danska) z odločbo z dne 7. februarja 2020, ki je na Sodišče prispela 24. februarja 2020, v postopku

Apcoa Parking Danmark A/S

proti

Skatteministeriet,

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi A. Arabadjiev, predsednik prvega senata v funkciji predsednika drugega senata, I. Ziemele, sodnica, T. von Danwitz, P. G. Xuereb (poročevalec) in A. Kumin, sodniki,

generalni pravobranilec: J. Richard de la Tour,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Apcoa Parking Danmark A/S J. Steen Hansen, advokat,
- za dansko vlado sprva J. Nymann-Lindgren, M. S. Wolff in V. P. Jørgensen, nato M. S. Wolff in V. P. Jørgensen, agenti, skupaj z B. Søsom Petersenom, advokat,
- za Irsko J. Quaney in A. Joyce, agenta,

* Jezik postopka: danščina.

– za Evropsko komisijo J. Jokubauskaitė in U. Nielsen, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 3. junija 2021

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 2(1)(c) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Apcoa Parking Danmark A/S (v nadaljevanju: Apcoa) in Skatteministeriet (ministrstvo za davke, Danska) glede obdavčitve stroškov nadzora, ki jih ta družba zaračuna, kadar vozniki ne spoštujejo splošnih pogojev uporabe parkirišč na zasebnih zemljiščih, ki jih upravlja ta družba, z davkom na dodano vrednost (DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 Člen 2(1)(c) Direktive o DDV določa, da so predmet DDV „storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo“.
- 4 Člen 9(1) te direktive določa:

„Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

„Ekonomska dejavnost‘ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

Dansko pravo

Zakon o DDV

- 5 Člen 4(1) lov nr. 375 om merværdiafgift (Momsloven) (zakon o DDV) z dne 18. maja 1994 (*Lovtidende* 1994 A, str. 1727) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: zakon o DDV), določa:

„Blago in storitve, ki je dobavljeno oziroma so opravljene za plačilo na nacionalnem ozemlju, so predmet [DDV]. ‚Dobava blaga‘ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik. Opravljanje storitev vključuje katero koli drugo izpolnitev.“

6 Člen 13(1), točka 8, tega zakona določa:

„Blago in storitve, ki so oproščeni plačila [DDV], so:

[...]

(8) upravljanje, dajanje v najem in lizing nepremičnin ter dobava plina, vode, električne energije in energije za ogrevanje, povezana z dajanjem v najem ali lizingom. Vendar oprostitev ne zajema [...] dajanja v najem zemljišč za kampiranje, parkirišč ali oglaševalskih mest ter dajanja v najem sefov.“

7 Člen 27(1) navedenega zakona določa:

„Pri dobavah blaga in opravljanju storitev se kot davčna osnova upošteva plačilo – vključno s subvencijami – ki je neposredno povezano s ceno blaga ali storitev, ne vključuje pa davka, določenega s tem zakonom. Če je plačilo v celoti ali delno opravljeno pred dobavo ali pred izdajo računa, znaša davčna osnova 80 % prejetega zneska.“

Zakonik o pravilih cestnega prometa

8 Predložitveno sodišče navaja, da v færdselsloven (zakonik o pravilih cestnega prometa) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari, niso našteti položaji, v katerih se lahko pobirajo stroški nadzora nad nepravilnim parkiranjem na zasebnem zemljišču. Vendar pojasnjuje, da od spremembe zakonodaje leta 2014 člen 122c tega zakonika določa:

„[V] primeru parkiranja na javno dostopnem zasebnem zemljišču je mogoče naložiti pristojbino za nadzor (stroške nadzora) le, če je to jasno označeno na kraju samem (pod pogojem, da na območju velja splošna jasno označena prepoved parkiranja).“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

9 Glavna dejavnost družbe Apcoa, ki je zasebna družba danskega prava, je upravljanje parkirišč na zasebnih zemljiščih v soglasju z lastniki teh zemljišč.

10 Družba Apcoa v okviru svoje dejavnosti določa splošne pogoje uporabe parkirišč, ki jih upravlja, kot so pogoji glede parkirnine in najdaljšega časa parkiranja.

11 Pri uvozu na vsako od teh parkirišč stoji tabla, na kateri je navedeno, prvič, da se „[p]arkirišče [...] uporablja v skladu s pravili zasebnega prava“ in, drugič, da „[k]ršitev pravil lahko povzroči, da bodo zaračunani stroški nadzora v znesku 510 [danskih kron] (DKK)“ (približno 70 EUR) ali „510 DKK/dan“. Ti zneski so odražali stroške nadzora, ki jih je družba Apcoa uporabljala v zadevnih davčnih letih, in sicer v davčnih letih 2008 in 2009.

12 Ni sporno, da družba Apcoa opravlja ekonomsko dejavnost v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV in je zavezanica za DDV iz naslova plačila parkirnin za parkiranje v skladu s pravili, ki zanj veljajo. Izpodbija pa, da je dolžna plačati ta davek iz naslova stroškov nadzora.

13 Družba Apcoa je 25. oktobra 2011 pri SKAT (davčna uprava, Danska) vložila zahtevek za vračilo DDV, ki ga je iz naslova teh stroškov nadzora plačala med 1. septembrom 2008 in 31. decembrom 2009 ter katerega znesek je znašal 25.089.292 DKK (približno 3.370.000 EUR).

- 14 Davčna uprava je z odločbo z dne 12. januarja 2012 ta zahtevek zavrnila z obrazložitvijo, da se na podlagi veljavnih nacionalnih določb, kot so predstavljene v točkah od 5 do 8 te sodbe, v danskem pravu za navedene stroške nadzora šteje, da so predmet DDV.
- 15 Družba Apcoa je zoper to zavrnilno odločbo, ki jo je potrdila Landskatteretten (nacionalna davčna komisija, Danska), vložila tožbo pri Retten i Kolding (prvostopenjsko sodišče v Koldingu, Danska). Navedeno sodišče je s sodbo z dne 23. januarja 2017 to tožbo zavrnilo, ker je v bistvu menilo, da stroški nadzora, ki jih uporablja družba Apcoa – ki jih je navedeno sodišče opredelilo kot „zvišano pristojbino za parkiranje“ – in ki se zaračunajo, kadar voznik ne spoštuje splošnih pogojev uporabe parkirišč, ki jih ta družba upravlja, pomenijo plačilo za storitev parkiranja, ki jo je prejel ta voznik.
- 16 Družba Apcoa je zoper to sodbo vložila pritožbo pri Vestre Landsret (višje sodišče za zahodno regijo, Danska). Navedeno sodišče je s sodbo z dne 10. septembra 2018 to pritožbo zavrnilo z obrazložitvijo, da je v obravnavani zadevi obstajala neposredna povezava med storitvijo parkiranja in plačilom stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem na zasebnem zemljišču. Tako je bilo treba navedeni znesek šteti za plačilo za opravljanje storitev v smislu člena 4(1) zakona o DDV.
- 17 Zoper sodbo Vestre Landsret (višje sodišče za zahodno regijo) je bila vložena kasacijska pritožba pri Højesteret (vrhovno sodišče), ki je predložitveno sodišče, v okviru katere je družba Apcoa v bistvu trdila, da znesek, ki ga zaračuna iz naslova teh stroškov nadzora, kadar voznik krši splošne pogoje uporabe parkirišč, ki jih ta družba upravlja, ne pomeni plačila za ohranitev pravice do parkiranja, ki bi jo ta voznik lahko uveljavljal za plačilo parkirnine. Za ta znesek naj glede na to, da je po eni strani vnaprej določen in ni konkretno ekonomsko povezan z vrednostjo opravljene storitve parkiranja, po drugi strani pa v danskem pravu pomeni sankcijo za kršitev teh splošnih pogojev uporabe, ne bi bilo mogoče šteti, da spada na področje uporabe člena 2(1)(c) Direktive o DDV v povezavi s členom 4(1) zakona o DDV.
- 18 Ministrstvo za davke odgovarja, da zato, ker zadevni voznik v zameno za plačilo stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem pridobi dejanski dostop do parkirnega mesta, obstaja neposredna zveza med storitvijo parkiranja in temi stroški nadzora. To ministrstvo poleg tega navaja, da navedeni stroški nadzora predstavljajo pomemben del prometa družbe Apcoa, saj so zneski, pobrani iz naslova teh stroškov nadzora, na primer v davčnem letu 2009 predstavljali 34 % njenega prometa.
- 19 Predložitveno sodišče najprej poudarja, da se ta predlog za sprejetje predhodne odločbe nanaša le na vprašanje, ali so z DDV morda obdavčeni stroški nadzora, ki jih družba Apcoa zaračuna, kadar vozniki ne spoštujejo splošnih pogojev uporabe parkirišč, ki jih ta družba upravlja. Poleg tega navedeno sodišče pojasnjuje, prvič, da ni sporno, da je parkiranje predmet DDV, in drugič, da se spor o glavni stvari ne nanaša na to, ali so s tem davkom obdavčeni zneski, ki si jih razdelita družba Apcoa in lastnik zadevnega parkirišča.
- 20 Navedeno sodišče po tem pojasnilu navaja trinajst primerov, v katerih družba Apcoa zaračuna stroške nadzora nad nepravilnim parkiranjem, ki so:
 - „1. Nezadostno plačilo parkirnine.
 2. Na vetrobranskem steklu ni mogoče videti parkirnega listka, ki bi bil časovno veljaven.

3. Listka ni mogoče preveriti, če na primer parkirni listek ni pravilno nameščen.

Primeri od 1 do 3 se uporabljajo v primeru plačljivega parkiranja.

4. Neobstoj veljavne parkirne kartice, na primer pri parkiranju za okoliške stanovalce, za katero se zahteva dovoljenje za uporabo posebnih parkirnih mest.

5. Parkiranje na mestu, namenjenem za invalidne osebe. Ta razlog za zaračunanje stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem se uporablja le, če je postavljen znak, da gre za parkirno mesto, rezervirano za invalidne osebe, ne glede na to, ali je parkiranje brezplačno ali plačljivo. Zadevni voznik mora, da bi smel parkirati na teh parkirnih mestih, na vetrobransko steklo svojega vozila namestiti dokazilo o invalidnosti.

6. Parkiranje zunaj označenih parkirnih mest. Ta razlog za zaračunanje stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem se uporablja za vse vrste parkirnih mest, kadar je na tabli navedeno, da je treba parkirati znotraj zadevnih parkirnih mest.

7. Prepovedano parkiranje. Ta razlog za zaračunanje stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem se na primer uporablja pri parkiranju na dovozu, rezerviranem za vozila za gašenje požarov.

8. Rezervirano parkirišče. Ta razlog za zaračunanje stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem se uporablja za vse vrste parkirnih mest, za katera je zahtevano parkiranje znotraj posebnih parkirnih mest.

9. Nenameščena parkirna ura.

10. Nepravilno nastavljena parkirna ura ali prekoračitev navedenega časa parkiranja.

11. Nečitljiva parkirna ura. Ta razlog za zaračunanje stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem se na primer uporablja, če so s parkirne ure odtrgani kazalci ali če obstaja napaka v elektronski parkirni uri.

12. Več parkirnih ur. Ta razlog za zaračunanje stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem se uporablja v primerih, v katerih je zadevni voznik na vetrobransko steklo vozila namestil več parkirnih ur, da bi podaljšal čas parkiranja.

Razlogi od 9 do 12 se uporabljajo v primerih, v katerih je parkiranje brezplačno za omejeno obdobje, vendar je parkirna ura zahtevana kot dokaz začetka parkiranja zadevnega vozila.

13. Drugo. Ta razlog za zaračunanje stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem se uporablja v primerih kršitve splošnih pravil uporabe zadevnih parkirišč, ki niso opisani v nobeni od zgornjih dvanajstih točk. Uporablja se na primer, kadar parkiranje jasno ovira promet. Če se uporabi ta razlog za zaračunanje teh stroškov nadzora, se dodatno navede besedilo, v katerem je kršitev opisana.“

21 Navedeno sodišče v nadaljevanju opozarja na glavne ugotovitve iz sodne prakse Sodišča na področju opravljanja storitev, ki so predmet DDV, kar zadeva, prvič, pogoje v zvezi z obstojem „vzajemnih izpolnitvenih ravnanj“, ki vzpostavljajo „pravno razmerje“, ki glede na okoliščine primera izraža „neposredno zvezo“ med opravljeno storitvijo in prejetim plačilom, ter drugič,

pogoj, da plačani zneski pomenijo „dejansko plačilo za storitev, ki jo je mogoče individualizirati“. Zlasti se sklicuje na sodbi z dne 18. julija 2007, *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (C-277/05, EU:C:2007:440), in z dne 22. novembra 2018, *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C-295/17, EU:C:2018:942), pri čemer pojasnjuje, da se v okviru postopka v glavni stvari družba Apcoa sklicuje na prvo od teh sodb, ministrstvo za davke pa se posebej sklicuje na drugo od njiju.

- 22 Navedeno sodišče nazadnje poudarja, da se je na Danskem za zneske, ki jih družbe zasebnega prava za upravljanje, kot je družba Apcoa, poberejo iz naslova stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem, do zdaj vedno štelo, da so predmet DDV. V zvezi s tem se sklicuje zlasti na svojo sodno prakso, ki izhaja iz sodbe z dne 12. aprila 1996, v kateri je odločilo o naravi takih stroškov nadzora, ki jih je opredelilo kot „zvišane parkirnine“, z vidika DDV. Iz navedene sodbe je razvidno, da je bilo treba za take „zvišane parkirnine“, ki se pobirajo na podlagi kvazipogodbenega razmerja, šteti, da pomenijo plačilo za opravljanje storitev in so zato predmet DDV, ne glede na to, da so bile te „zvišane parkirnine“ določene po vnaprej določeni in precej visoki tarifi v primerjavi s ceno, ki ustreza sami parkirnini, pri čemer naj bi se s temi „zvišanimi parkirninami“ preprečilo nepravilno parkiranje.
- 23 Zato naj bi bilo mogoče šteti, da obveznost voznikov, ki so kršili splošne pogoje uporabe zadevnih parkirišč, da plačajo stroške nadzora nad nepravilnim parkiranjem, temelji na kvazipogodbenem razmerju in da zato med družbo Apcoa in temi vozniki obstaja „pravno razmerje“ v smislu sodne prakse, ki izhaja iz sodbe z dne 3. marca 1994, *Tolsma* (C-16/93, EU:C:1994:80, točki 13 in 14). Vendar naj bi obstajali dvomi glede vprašanja, ali je mogoče te stroške nadzora upravičeno šteti za plačilo za opravljanje storitev, ki je predmet DDV, ti dvomi pa naj bi bili podkrepljeni z dejstvom, da v skladu z informacijami, ki jih ima navedeno sodišče, davčni organi drugih držav članic Unije, kot sta Zvezna republika Nemčija in Kraljevina Švedska, teh stroškov nadzora niso obdavčili z DDV.
- 24 V teh okoliščinah je Højesteret (vrhovno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 2(1)(c) Direktive [o DDV] razlagati tako, da stroški nadzora, zaračunani zaradi kršitve predpisov o parkiranju na zasebnem zemljišču, pomenijo plačilo za opravljeno storitev in gre torej za transakcijo, ki je predmet DDV?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 25 Predložitveno sodišče z vprašanjem za predhodno odločanje v bistvu sprašuje, ali je treba člen 2(1)(c) Direktive o DDV razlagati tako, da je treba za stroške nadzora, ki jih družba zasebnega prava, pooblaščenca za upravljanje zasebnih parkirišč, zaračuna, kadar vozniki ne spoštujejo splošnih pogojev uporabe teh parkirišč, šteti, da pomenijo plačilo za opravljanje storitev za plačilo v smislu te določbe, ki je kot tako obdavčeno z DDV.
- 26 Glede tega je treba opozoriti, da so v skladu s členom 2(1)(c) Direktive o DDV, ki opredeljuje področje uporabe DDV, predmet tega davka storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo.
- 27 V smislu te določbe je storitev opravljena „za plačilo“ le, če med izvajalcem in prejemnikom storitve obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemna izpolnitvena ravnanja, pri čemer plačilo, ki ga prejme izvajalec storitve, pomeni dejansko protivrednost storitve, ki jo je

mogoče individualizirati in ki je bila opravljena za prejemnika. Za tak primer gre, če obstaja neposredna zveza med opravljeno storitvijo in prejeta protivrednostjo (sodba z dne 16. septembra 2021, Balgarska natsionalna televizija, C-21/20, EU:C:2021:743, točka 31 in navedena sodna praksa).

- 28 V obravnavani zadevi je treba navesti, da s parkiranjem na določenem prostoru na enem od parkirišč, ki jih upravlja družba Apcoa, nastane pravno razmerje med to družbo, ki je ponudnica storitev in upraviteljica zadevnega parkirišča, ter voznikom, ki je ta prostor uporabil.
- 29 Glede tega je iz spisa, s katerim Sodišče razpolaga, razvidno, da imata stranki v okviru tega pravnega razmerja v skladu s splošnimi pogoji uporabe zadevnih parkirišč pravice in obveznosti, med katerimi sta zlasti dajanje na voljo parkirnega mesta s strani družbe Apcoa in obveznost zadevnega voznika, da glede na okoliščine primera poleg parkirnine, če teh splošnih pogojev ne spoštuje, plača znesek, ki ustreza stroškom nadzora nad nepravilnim parkiranjem in ki je naveden na signalizacijskih tablah, ki so omenjene v točki 11 te sodbe.
- 30 Zato je v tem okviru na eni strani glede pogoja v zvezi z obstojem vzajemnih izpolnitvenih ravnanj v smislu sodne prakse, navedene v točki 27 te sodbe, očitno, da je ta pogoj izpolnjen. Plačilo parkirnin in – glede na okoliščine primera – zneska, ki ustreza stroškom nadzora nad nepravilnim parkiranjem, namreč pomeni plačilo za dajanje na voljo parkirnega mesta.
- 31 Na drugi strani je treba v zvezi s pogojem, s katerim se zahteva, da plačilo, ki ga prejme izvajalec storitev, pomeni dejansko protivrednost storitve, opravljene za prejemnika, v smislu sodne prakse, navedene v točki 27 te sodbe, poudariti, kot je to storil generalni pravobranilec v točki 51 sklepnih predlogov, da je voznik, ki plača te stroške nadzora, koristil parkirno mesto ali območje parkiranja in da znesek navedenih stroškov nadzora izhaja iz tega, da so pogoji, ki jih je zadevni voznik sprejel, izpolnjeni.
- 32 Skupni znesek, k plačilu katerega so se vozniki zavezali v zameno za storitev parkiranja, ki jo je opravila družba Apcoa, vključno s – glede na okoliščine primera – stroški nadzora nad nepravilnim parkiranjem, zato ustreza pogojem, pod katerimi so ti vozniki dejansko koristili parkirno mesto, tudi če so se odločili, da ga bodo uporabili prekomerno, in sicer tako, da so v nasprotju s splošnimi pogoji uporabe zadevnih parkirišč presegli dovoljeni čas parkiranja, niso pravilno utemeljili svoje pravice do parkiranja oziroma so parkirali na mestu, ki je rezervirano, ki parkiranju ni namenjeno ali na katerem je parkiranje moteče.
- 33 Zato je očitno, da so ti stroški nadzora lahko neposredno povezani s storitvijo parkiranja in da jih je torej mogoče šteti za sestavni del skupnega zneska, za katerega so se ti vozniki zavezali, da ga bodo plačali družbi Apcoa, s tem, da so se odločili, da svoje vozilo parkirajo na enem od parkirišč, ki jih ta družba upravlja.
- 34 Poleg tega znesek navedenih stroškov nadzora ustreza povračilu dela stroškov, povezanih s storitvami, ki jih je družba Apcoa opravila za navedene voznike. Kot je generalni pravobranilec navedel v točki 61 sklepnih predlogov, se pri tem znesku nujno upoštevajo višji stroški upravljanja parkirišč, ki nastanejo s parkiranjem, ki ni v skladu z običajnimi pogoji koriščenja ponujene storitve. Namen tega plačila je tudi, da se družbi Apcoa zagotovi pogodbeno plačilo za storitev, ki je bila opravljena v okoliščinah, ki jih je mogoče pripisati uporabniku ter ki ne morejo spremeniti ekonomske in poslovne stvarnosti njunega razmerja.

- 35 Ta ugotovitev je podprta s pojasnili, ki jih je družba Apcoa predložila v odgovor na pisna vprašanja, ki ji jih je Sodišče poslalo v okviru tega postopka in s katerimi je ta družba v bistvu potrdila, da iz teh stroškov nadzora trajno dosega dohodek. V zvezi s tem je iz spisa, s katerim Sodišče razpolaga, razvidno, da so v davčnih letih 2008 in 2009 prihodki, ki jih je ta družba pobrala iz naslova navedenih stroškov nadzora, znašali približno 35 % njenega prometa, to je 10,4 milijona EUR v letu 2008 in 11 milijonov EUR v letu 2009.
- 36 Poleg tega je družba Apcoa v odgovorih na pisna vprašanja Sodišča v bistvu izpostavila, da v primeru, da zadevni voznik po izteku časa parkiranja, za katerega je plačal parkirnino, ne prevzame svojega vozila, to vozilo ostane parkirano, pri čemer se po potrebi večkrat zaračunajo stroški nadzora nad nepravilnim parkiranjem, dokler ta voznik vozila ne prevzame.
- 37 Na podlagi teh elementov je mogoče ugotoviti obstoj neposredne zveze med opravljeno storitvijo in stroški nadzora, ki jih zaračuna družba Apcoa, v smislu sodne prakse, navedene v točki 27 te sodbe.
- 38 To ugotovitev namreč potrjuje ekonomska in poslovna stvarnost zadevne transakcije, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče. Glede pomembnosti pogodbenih določil v okviru obdavčljive transakcije pa je treba navesti, da upoštevanje te stvarnosti pomeni temeljno merilo za izvajanje skupnega sistema DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, točka 43 in navedena sodna praksa).
- 39 Vendar sta družba Apcoa in Evropska komisija trdili, da zneska, ki ga voznik plača iz naslova takih stroškov nadzora, ni mogoče šteti za dejansko protivrednost storitve, ki jo je mogoče individualizirati in ki je bila opravljena za prejemnika, niti ga ni mogoče pojmovati kot protivrednost za samostojno storitev v smislu sodne prakse, ki izhaja iz sodbe z dne 18. julija 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440, točke od 21 do 35), ker to, da družba Apcoa da na voljo parkirno mesto, ni odvisno od tega, da zadevni voznik plača te stroške nadzora.
- 40 V zvezi s tem je treba navesti, da je resda treba za namene DDV vsako storitev običajno obravnavati kot ločeno in samostojno, kot to izhaja iz člena 1(2), drugi pododstavek, Direktive o DDV (sodbi z dne 17. januarja 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, točka 29 in navedena sodna praksa, ter z dne 10. novembra 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, točka 68 in navedena sodna praksa).
- 41 Vendar je Sodišče priznalo, da neposredna zveza obstaja, kadar sta dve izpolnitveni ravnanji medsebojno pogojeni, in sicer da se eno opravi le, če se opravi tudi drugo, in obratno (sodba z dne 11. marca 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, točka 26 in navedena sodna praksa).
- 42 Tako pa je v obravnavani zadevi, ker sta – kot je generalni pravobranilec navedel v točki 66 sklepnih predlogov – dejstvo, da družba Apcoa zaračuna stroške nadzora nad nepravilnim parkiranjem, in parkiranje zadevnega voznika v posebnih okoliščinah, ki jih je ta družba določila in zaradi katerih je bila zaračunana ta višja tarifa, povezani. Potreba po nadzoru nad nepravilnim parkiranjem in posledično naložitev takih stroškov nadzora namreč ne bi mogli obstajati, če predhodno ne bi bila opravljena storitev dajanja na voljo parkirnega mesta.

- 43 Poleg tega je treba ugotoviti, da v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 18. julija 2007, *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (C-277/05, EU:C:2007:440), zadevne storitve niso bile opravljene. V okviru zadeve iz postopka v glavni stvari pa je bila storitev dajanja na voljo parkirnega mesta opravljena.
- 44 Ugotovitve iz točke 37 te sodbe ne morejo izpodbiti niti trditve družbe Apcoa, da je na eni strani znesek, ki ga ta zaračunava iz naslova stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem, vnaprej določen in brez konkretne ekonomske povezave z vrednostjo opravljene storitve parkiranja ter da na drugi strani ta znesek v danskem pravu pomeni sankcijo.
- 45 Prvič, glede trditve družbe Apcoa, da je navedeni znesek vnaprej določen in brez konkretne ekonomske povezave z vrednostjo opravljene storitve parkiranja, je treba opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso pri opredelitvi transakcije kot transakcije, opravljene za plačilo, v smislu člena 2(1)(c) Direktive o DDV znesek plačila, zlasti dejstvo, da je to plačilo enako, višje ali nižje od stroškov, ki jih je imel davčni zavezanec v okviru svojega izpolnitvenega ravnanja, ni upošteven. Taka okoliščina namreč ne more vplivati na neposredno zvezo med opravljeno storitvijo in prejetim plačilom (sodba z dne 11. marca 2020, *San Domenico Vetraria*, C-94/19, EU:C:2020:193, točka 29 in navedena sodna praksa).
- 46 Drugič, glede trditve družbe Apcoa, da je znesek, ki ga ta zaračuna iz naslova stroškov nadzora nad nepravilnim parkiranjem, v nacionalnem pravu opredeljen kot sankcija, zadošča spomniti – kot je generalni pravobranilec v bistvu navedel v točki 42 sklepnih predlogov – da je za namene razlage določb Direktive o DDV presoja, ali se plačilo plača v zameno za opravljanje storitev, vprašanje prava Unije, na katero je treba odgovoriti ne glede na presojo v nacionalnem pravu (sodba z dne 22. novembra 2018, *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia*, C-295/17, EU:C:2018:942, točki 69 in 70).
- 47 Glede na vse zgornje preudarke je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 2(1)(c) Direktive o DDV razlagati tako, da je treba za stroške nadzora, ki jih družba zasebnega prava, pooblaščen za upravljanje zasebnih parkirišč, zaračuna, kadar vozniki ne spoštujejo splošnih pogojev uporabe teh parkirišč, šteti, da pomenijo plačilo za opravljanje storitev za plačilo v smislu te določbe, ki je kot tako obdavčeno z DDV.

Stroški

- 48 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Člen 2(1)(c) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da je treba za stroške nadzora, ki jih družba zasebnega prava, pooblaščen za upravljanje zasebnih parkirišč, zaračuna, kadar vozniki ne spoštujejo splošnih pogojev uporabe teh parkirišč, šteti, da pomenijo plačilo za opravljanje storitev za plačilo v smislu te določbe, ki je kot tako obdavčeno z davkom na dodano vrednost (DDV).

Podpisi