

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2022 m. sausio 20 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 2 straipsnio 1 dalies c punktas – Taikymo sritis – Apmokestinamieji sandoriai – Privatinės teisės reglamentuojamos bendrovės vykdyta veikla – Automobilių stovėjimo aikštelių privačioje žemėje eksploatavimas – Bendrovės gauti mokesčiai už tai, kad vairuotojai nesilaiko šių stovėjimo aikštelių bendrųjų naudojimo sąlygų – Kvalifikavimas – Ekonominis ir komercinis sandorių turinys“

Byloje C-90/20

dėl *Højesteret* (Aukščiausiasis Teismas, Danija) 2020 m. vasario 7 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2020 m. vasario 24 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Apcoa Parking Danmark A/S

prieš

Skatteministeriet

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro antrosios kolegijos pirmininko pareigas einantis pirmosios kolegijos pirmininkas A. Arabadžiev, teisėjai I. Ziemele, T. von Danwitz, P. G. Xuereb (pranešėjas) ir A. Kumin,

generalinis advokatas J. Richard de la Tour,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Apcoa Parking Danmark A/S*, atstovaujamos advokat J. Steen Hansen,
- Danijos vyriausybės, atstovaujamos iš pradžių J. Nymann-Lindegren, M. S. Wolff ir V. P. Jørgensen, vėliau M. S. Wolff ir V. P. Jørgensen, padedamą advokat B. Søes Petersen,
- Airijos, atstovaujamos J. Quaney ir A. Joyce,
- Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir U. Nielsen,

susipažinęs su 2021 m. birželio 3 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; toliau – PVM direktyva) 2 straipsnio 1 dalies c punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Apcoa Parking Danmark A/S* (toliau – *Apcoa*) ir *Skatteministeriet* (Mokes?i? ministerija, Danija) gin?? d?l apmokestinimo prid?tin?s vert?s mokes?iu (PVM) šios bendrov?s surinkt? kontrol?s mokes?i?, kai vairuotojai nesilaiko automobili? stov?jimo aikšteli?, kurios yra priva?ioje žem?je ir kuri? valdym? užtikrina ši bendrov?, bendr?j? naudojimo s?lyg?.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 Pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punkt? PVM objektas yra „paslaug? teikimas už atlyg? valstyb?s nar?s teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

4 Šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonomin? veikl?, neatsižvelgiant ? tos veiklos tiksl? ar rezultat?.

„Ekonomin? veikla“ – gamintoj?, prekybinink? ar paslaugas teikian?i? asmen? veikla, ?skaitant kasyb? bei žem?s ?kio veikl? ir laisv?j? profesij? veikl?. Vis? pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatini? pajam?.“

Danijos teis?

PVM ?statymas

5 Pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikomos redakcijos 1994 m. geguž?s 18 d. *Lov Nr. 375 om merv?rdiafgift (Momsloven)* (PVM ?statymas; *Lovtidende 1994 A*, p. 1727, toliau – PVM ?statymas) 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Preki? tiekimas ir paslaug? teikimas už atlyg? valstyb?s nar?s teritorijoje yra apmokestinamas [PVM]. „Preki? tiekimas“ – tai teis?s kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas. Paslaug? teikimas apima bet kok? kit? teikim?.“

6 Šio ?statymo 13 straipsnio 1 dalies 8 punkte nustatyta:

„[PVM] neapmokestinamos toliau nurodytos prek?s ir paslaugos:

<...>

8) nekilnojamojo turto administravimas, nuoma ir finansin? nuoma bei su nuoma arba finansine nuoma susij?s duj?, vandens, elektros ir šildymo tiekimas. Vis d?lto neapmokestinimas netaikomas <...> viet? kempinge, automobili? stov?jimo aikštel?se ar reklamini? plot? nuomai bei saugojimo spinteli? nuomai.“

7 Min?to ?statymo 27 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Tiekiant prekes ir teikiant paslaugas apmokestinamąjį vertę sudaro atlygis, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijęs su prekėmis ar paslaugų kaina, bet neapima šiame įstatyme numatyto mokesčio. Jei visas mokėjimas ar jo dalis atliekamas prieš tiekimą ar teikimą arba prieš išrašant sąskaitą faktūrą, apmokestinamoji vertę sudaro 80 % gautos sumos.“

Kelių eismo kodeksas

8 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad pagrindinėje byloje taikytinos redakcijos *fordseloven* (kelių kodeksas) neišvardyti atvejai, kai galima rinkti kontrolės mokesčius už netinkamą stovėjimą privačioje žemėje. Vis dėlto jis patikslina, kad 2014 m. padarius teisės aktų pakeitimus šio kodekso 122-ą straipsnį nustatyta:

„[K]ontrolės rinkliava (kontrolės mokestis) už stovėjimą viešai prieinamoje privačioje valdoje gali būti taikoma tik jeigu tai aiškiai nurodyta toje vietoje (išskyrus atvejus, kai zonoje bendrai draudžiama statyti transporto priemones ir tai aiškiai pažymėta).“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

9 Pagal Danijos teisę steigtos privataus bendrovės *Apcoa* pagrindinė veikla – automobilių stovėjimo aikštelių privačioje žemėje eksploatavimas, susitarus su šios žemės savininkais.

10 Vykdydama veiklą *Apcoa* nustato stovėjimo aikštelių, kurios valdymą ji užtikrina, bendrąsias naudojimo sąlygas, pavyzdžiui, susijusias su tarifų nustatymu ir didžiausia stovėjimo trukme.

11 Prie važiavimo kiekvieną automobilį stovėjimo aikštelė yra ženklas, jame nurodyta, pirma, kad „[automobilių stovėjimo aikštelių] zona eksploatuojama remiantis privatinės teisės taisyklėmis“, ir, antra, kad „už taisyklių pažeidimą gali būti renkamas 510 [Danijos kronų] (DKK) (apie 70 eurų) kontrolės mokestis arba „510 DKK per dieną“. Šios sumos atitiko *Apcoa* taikytus kontrolės mokesčius atitinkamais mokestiniais metais, t. y. 2008 ir 2009 finansiniais metais.

12 Neginėjama, kad *Apcoa* vykdo ekonominę veiklą, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalies antrą pastraipį, ir yra apmokestinama PVM už stovėjimo mokesčių mokėjimą pagal jos taisykles. Vis dėlto ji ginėja savo prievolę, susijusią su kontrolės mokesčiais.

13 2011 m. spalio 25 d. *Apcoa* pateikė SKAT (mokesčių administratorius, Danija) prašymą grąžinti už šiuos kontrolės mokesčius laikotarpiu nuo 2008 m. rugsėjo 1 d. iki 2009 m. gruodžio 31 d. sumokėtą PVM, kuris sudarė 25 089 292 DKK (apie 3 370 000 eurų) sumą.

14 2012 m. sausio 12 d. sprendimu mokesčių administratorius atmetė šį prašymą, motyvuodamas tuo, kad pagal taikytinas nacionalines nuostatas, nurodytas šio sprendimo 5-8 punktuose, minkšti kontrolės mokesčiai Danijos teisėje laikomi apmokestinamais PVM.

15 Dėl šio sprendimo atmesti prašymą, kurį patvirtino *Landsskatteretten* (Nacionalinė mokestinė ginčų komisija, Danija), *Apcoa* pareiškė ieškinį *Retten i Kolding* (Koldingo apylinkės teismas, Danija). 2017 m. sausio 23 d. sprendimu šis teismas atmetė šį ieškinį ir iš esmės nusprendė, kad *Apcoa* taikomi kontrolės mokesčiai, kuriuos ji kvalifikavo kaip „padidintą rinkliavą už stovėjimą“, gauti tuo atveju, kai vairuotojas nesilaiko stovėjimo aikštelių, kurios valdymą ji užtikrina, bendrąjį naudojimo sąlygų, yra atlygis už stovėjimo paslaugą, kuria pasinaudojo šis vairuotojas.

16 *Apcoa* dėl šio sprendimo pateikė apeliacinį skundą *Vestre Landsret* (Vakarų regiono apeliacinis teismas, Danija). 2018 m. rugsėjo 10 d. sprendimu šis teismas atmetė apeliacinį skundą, motyvuodamas tuo, kad šiuo atveju tarp stovėjimo paslaugos ir kontrolės mokesčio už

netinkam? stov?jim? priva?ioje žem?je mok?jimo buvo tiesioginis ryšys. Taigi min?ta suma turi b?ti laikoma atlygiu už paslaug? teikim?, kaip tai suprantama pagal PVM ?statymo 4 straipsnio 1 dal?.

17 D?l *Vestre Landsret* (Vakar? regiono apeliacinis teismas) sprendimo *H?jesteret* (Aukš?iausiasis Teismas), prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismui, buvo pateiktas kasacinis skundas; jame *Apcoa* iš esm?s teig?, kad suma, kuri? ji nurod? d?l kontrol?s mokes?i? išrašytose s?skaitose fakt?rose, kai vairuotojas pažeid? stov?jimo aikštel?s, kurios valdym? ji užtikrina, bendr?sias naudojimo s?lygas, negali b?ti laikoma atlygiu už teis? stov?ti, kuri? turi šis vairuotojas, sumok?j?s stov?jimo mokest?. Kadangi ši suma, pirma, iš anksto nustatyta be konkretaus ekonominio ryšio su suteikt? stov?jimo paslaug? verte ir, antra, pagal Danijos teis? tai yra bauda už ši? bendr?j? naudojimo s?lyg? pažeidim?, ji negali b?ti laikoma patenkan?ia ? PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punkto, siejamo su PVM ?statymo 4 straipsnio 1 dalimi, taikymo srit?.

18 Mokes?i? ministerija atsako: kadangi atitinkamas vairuotojas už šiuos kontrol?s mokes?ius už netinkam? stov?jim? gauna reali? galimyb? pasinaudoti stov?jimo vieta, egzistuoja tiesioginis ryšys tarp stov?jimo paslaugos ir ši? kontrol?s mokes?i?. Be to, ši ministerija pažymi, kad min?ti kontrol?s mokes?iai sudaro didel? *Apcoa* apyvartos dal?, nes gautos t? pa?i? kontrol?s mokes?i? sumos, pavyzdžiui, 2009 mokestiniais metais, sudar? 34 % jos apyvartos.

19 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas vis? pirma pažymi, kad šis prašymas priimti prejudicin? sprendim? susij?s tik su klausimu, ar *Apcoa* gauti kontrol?s mokes?iai, kai vairuotojai nesilaiko stov?jimo aikšteli?, kuri? valdym? ši bendrov? užtikrina, bendr?j? naudojimo s?lyg?, gali b?ti apmokestinami PVM. Be to, šis teismas patikslina, pirma, kad negin?ijama, jog pats stov?jimas apmokestinamas PVM, ir, antra, kad pagrindin? byla nesusijusi su sum?, kurias *Apcoa* ir atitinkamos automobili? stov?jimo aikštel?s savininkas pasidalija, apmokestinimu šiuo mokes?iu.

20 Tai patikslin?s prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo trylika atvej?, kai *Apcoa* gauna kontrol?s mokes?ius už netinkam? stov?jim?, t. y.:

„1. Nepakankamas rinkliavos sumok?jimas.

2. Galiojantis transporto priemon?s stov?jimo bilietas, kurio nematyti ant priekinio stiklo.

3. N?ra galimyb?s patikrinti bilieto, pavyzdžiui, jeigu transporto priemon?s stov?jimo bilietas pad?tas netinkamai.

1–3 atvejai taikomi, kai stov?jimas yra mokamas.

4. N?ra galiojan?io transporto priemon?s stov?jimo bilieto, pavyzdžiui, kai automobilius stato gyventojai ir tam reikalingas leidimas naudoti konkre?ias stov?jimo vietas.

5. Stov?jimas riboto judumo asmenims skirtoje vietoje. Šis kontrol?s mokes?io už netinkam? stov?jim? taikymo pagrindas reikalauja, kad b?t? riboto judumo asmenims skirt? stov?jimo viet? ženklas, nesvarbu, ar stov?jimas mokamas, ar ne. Tam, kad atitinkamas automobilis gal?t? stov?ti šiose vietose, jo vairuotojas turi ant automobilio priekinio lango pad?ti savo ribot? judum? patvirtinant? dokument?.

6. Stovėjimas nesilaikant stovėjimo vietų žymėjimo. Šis kontrolės mokestis už netinkamą stovėjimą taikymo pagrindas apima visų rūšių stovėjimo vietas, kai ženkle nurodyta, kad automobilis turi būti statomas laikantis stovėjimo vietų ribų.
7. Draudžiama stovėti. Šis kontrolės mokestis už netinkamą stovėjimą taikomas, pavyzdžiui, kai automobilis statomas ant kelio, skirto gaisrų gesinimo technikai.
8. Rezervuotos stovėjimo vietos. Šis kontrolės mokestis už netinkamą stovėjimą pagrindas taikomas visoms stovėjimo vietų rūšims, kai transporto priemonė reikia statyti konkrečiose vietose.
9. Nėra automobilio stovėjimo disko matomoje vietoje.
10. Automobilio stovėjimo diske nurodyta netinkama informacija arba nurodytas stovėjimo laikas pasibaigęs.
11. Neįskaitomas automobilio stovėjimo diskas. Šis kontrolės mokestis už netinkamą stovėjimą taikomas, pavyzdžiui, kai automobilio stovėjimo disko rodyklės yra atsiskyrusios nuo disko arba rodoma klaida elektroniniame diske.
12. Keli automobilio stovėjimo diskai. Šis kontrolės mokestis už netinkamą stovėjimą taikomas tais atvejais, kai atitinkamas vairuotojas, siekdamas pailginti stovėjimo trukmę, ant priekinio stiklo padėjo kelis automobilio stovėjimo diskus.

9–12 atvejai yra tokie, kai stovėjimas yra nemokamas tam tikrą laiką, o automobilio stovėjimo diskų reikalaujama naudoti kaip automobilio pastatymo momento žodymą.

13. Kita. Šis kontrolės mokestis už netinkamą stovėjimą taikomas, kai pažeidžiamos bendrosios atitinkamos stovėjimo aikštelių naudojimo taisyklės, neatitinkamos nė vieno iš pirmiau nurodytų 12 punktų. 13 punktas taikomas, pavyzdžiui, kai pastatytas automobilis aiškiai trukdo eismui. Jei šiuo pagrindu remiamasi siekiant pagrįsti taikomą kontrolės mokestį, papildomai pateikiamas pažeidimo aprašymas.“

21 Šis teismas primena pagrindines Teisingumo Teismo jurisprudencijos išvadas dėl PVM apmokestinamų paslaugų teikimo, kiek tai susiję, viena vertus, su „abipusio teikimo“ buvimu, nustatantiu „teisinį ryšį“, kuriuo prireikus išreiškiamas „tiesioginis ryšys“ tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio, ir, kita vertus, su sąlyga, kad sumokėtos sumos yra „faktinis atlygis už individualių paslaugų“. Konkrečiai jis remiasi 2007 m. liepos 18 d. Sprendimu *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (C-277/05, EU:C:2007:440) ir 2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimu *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C-295/17, EU:C:2018:942) ir pažymi, kad pagrindinėje byloje *Apcoa* remiasi pirmuoju sprendimu, o Mokesčių ministerija konkrečiai nurodo antrąjį.

22 Galiausiai šis teismas teigia, kad paprastai Danijoje pagal privatinę teisę veikiančių valdymo bendrovių, kaip antai *Apcoa*, gautos sumos kaip kontrolės mokesčiai už netinkamą stovėjimą visada buvo laikomos apmokestinamomis PVM. Šiuo klausimu jis konkrečiai remiasi savo jurisprudencija, suformuota 1996 m. balandžio 12 d. sprendime, kuriame nusprendė dėl šių kontrolės mokesčių, kuriuos jis kvalifikavo kaip „padidintas rinkliavas už stovėjimą“, pobūdžio PVM atžvilgiu. Iš šio sprendimo matyti, kad tokios „padidintos rinkliavos“, renkamos remiantis kvazisutartiniais santykiais, turėjo būti laikomos atlygiu už paslaugų teikimą, todėl apmokestinamos PVM, nepaisant to, kad šios „padidintos rinkliavos“ buvo fiksuotos taikant iš anksto nustatytą ir didelį tarifą, palyginti su rinkliavos už patį stovėjimą tarifu; šiomis „padidintomis rinkliavomis“ buvo siekiama išvengti netinkamo stovėjimo,.

23 Taigi galima manyti, kad vairuotojų, pažeidusių atitinkamą automobilių stovėjimo aikštelių

bendrasis naudojimo sąlygas, pareiga sumokėti kontrolės mokesčius už netinkamą stovėjimą grindžiama kvazisutartiniais santykiais, todėl tarp *Apcoa* ir šių vairuotojų egzistuoja „teisinių ryšys“, kaip tai suprantama pagal 1994 m. kovo 3 d. Sprendime *Tolsma* (C-16/93, EU:C:1994:80, 13 ir 14 punktai) suformuotą jurisprudenciją. Vis dėlto kyla abejonė dėl to, ar šie kontrolės mokesčiai gali būti teisėtai laikomi atlygiu už PVM apmokestinamą paslaugų teikimą, ir jas patvirtina aplinkybės, kad, remiantis šio teismo turima informacija, kitų Sąjungos valstybių narių, kaip antai Vokietijos Federacinės Respublikos ir Švedijos Karalystės, mokesčių institucijos tokie kontrolės mokesčiai neapmokestina PVM.

24 Tokiomis aplinkybėmis *Hjesteret* (Aukščiausiasis Teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar [PVM] direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad už transporto priemonių stovėjimo privačioje žemėje taisyklių pažeidimų renkami kontrolės mokesčiai yra atlygis už suteiktą paslaugą, todėl tai yra PVM apmokestinamas sandoris?“

Dėl prejudicinio klausimo

25 Prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad privatinės teisės reglamentuojamos bendrovės, atsakingos už privačiojo automobilių stovėjimo aikštelių eksploatavimą, gauti kontrolės mokesčiai, kai vairuotojai nesilaiko šių stovėjimo aikštelių bendrojo naudojimo sąlygų, turi būti laikomi atlygiu už paslaugų teikimą už atlygą, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, ir apmokestinami PVM.

26 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą, kuriame apibrėžiama PVM taikymo sritis, šiuo mokesčiu apmokestinamas paslaugų teikimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

27 Paslaugos teikiamos „už atlygą“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, tik jei tarp paslaugos teikėjo ir gavėjo egzistuoja teisinis ryšys, kuriuo remiantis abipusiai pasikeičia teikimais, ir paslaugos teikėjo gautas atlygis yra realus atlygis už gavėjui individualiai suteiktą paslaugą. Taip yra tik jeigu tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio yra tiesioginis ryšys (2021 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo *Balgarska natsionalna televizija*, C-21/20, EU:C:2021:743, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

28 Šiuo atveju reikia pažymėti, kad stovėjimas konkrečioje vietoje, esančioje vienoje iš stovėjimo aikštelių, kurią valdymą užtikrina *Apcoa*, sukuria teisinį ryšį tarp šios bendrovės, kaip paslaugų teikėjos ir atitinkamos automobilių stovėjimo aikštelės valdytojos, ir šių vietų naudojusio vairuotojo.

29 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad, esant šiam teisiniams santykiams, šalis turi teises ir prisiima pareigas pagal atitinkamą automobilių stovėjimo aikštelių bendrąsias naudojimo sąlygas, tarp kurių, be kita ko, yra *Apcoa* stovėjimo vietų suteikimas ir atitinkamo vairuotojo pareiga, be rinkliavos už stovėjimą, prireikus sumokėti kontrolės mokesčius už netinkamą stovėjimą, nurodytą šio sprendimo 11 punkte minetuose ženkluose, jei nesilaikoma šių bendrojo sąlygų.

30 Taigi šiomis aplinkybomis, kiek tai susiję, pirma, su slyga dėl abipusio teikimo buvimo, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 27 punkte nurodytą jurisprudenciją, atrodo, kad ši slyga vykdyta. Iš tiesų rinkliava už stovėjimą ir prireikus sumos, atitinkančios kontrolės mokesčius už netinkamą stovėjimą, yra atlygis už stovėjimo vietos suteikimą.

31 Kita vertus, kalbant apie slygą, pagal kurią reikalaujama, kad paslaugą teikėjo gautas atlygis būtų realus atlygis už gavėjui suteiktą paslaugą, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 27 punkte nurodytą jurisprudenciją, reikia pažymėti, kad, kaip savo išvados 51 punkte nurodė generalinis advokatas, vairuotojas, kuris sumoka šiuos kontrolės mokesčius, pasinaudojo stovėjimo aikšte ar zona ir kad ši kontrolės mokesčių suma susidaro dėl to, kad vykdytos slygos, su kuriomis atitinkamas vairuotojas sutiko.

32 Taigi bendros sumos, kurias vairuotojai įsipareigojo sumokėti už *Apcoa* suteiktą stovėjimo paslaugą, skaitant, jei reikia, kontrolės mokestį už netinkamą stovėjimą, yra slygos, kurioms esant jie faktiškai naudojami stovėjimo vieta, net jei nusprendė naudotis ja per ilgai, viršydami leidžiamą stovėjimo trukmę, tinkamai nepagrindę savo teisės stovėti arba stovėjo rezervuotoje, tam neskirtoje ar netinkamoje vietoje, pažeisdami atitinkamą stovėjimo aikštelės bendrąsias naudojimo slygas.

33 Taigi atrodo, kad šie kontrolės mokesčiai gali turėti tiesioginį ryšį su stovėjimo paslauga, todėl gali būti laikomi sudėtine bendros sumos, kurią šie vairuotojai įsipareigojo sumokėti *Apcoa*, nusprendę savo transporto priemonę statyti vienoje iš stovėjimo aikštelių, kurią valdymą ši bendrovė užtikrina, dalimi.

34 Be to, minėtų kontrolės mokesčių suma atitinka dalies išlaidų, susijusių su *Apcoa* jiems suteiktomis paslaugomis, susigrąžinimą. Kaip savo išvados 61 punkte nurodė generalinis advokatas, nustatant šią sumą neišvengiamai atsižvelgiama į didesnes stovėjimo aikštelės eksploatavimo išlaidas, atsiradusias dėl stovėjimo, kuris neatitinka prastų sąlygų paslaugos naudojimo slygų. Šiuo atlygiu taip pat siekiama užtikrinti, kad *Apcoa* būtų atlyginta pagal sutartį už paslaugą, suteiktą naudotojui priskiriamomis slygomis, kurios negali pakeisti jų santykių ekonominio ir komercinio turinio.

35 Ši išvadą patvirtina paaiškinimai, kuriuos *Apcoa* pateikė atsakydama į šioje byloje Teisingumo Teismo jai pateiktus rašytinius klausimus; juose ši bendrovė iš esmės patvirtino, kad iš šių kontrolės mokesčių ji gauna nuolatinių pajamų. Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad 2008 ir 2009 m. mokestiniais metais jos gautos pajamos iš minėtų kontrolės mokesčių sudarė apie 35 % jos apyvartos, t. y. 10,4 mln. eurų 2008 m. ir 11 mln. eurų 2009 m.

36 Be to, savo atsakymuose į rašytinius Teisingumo Teismo klausimus *Apcoa* iš esmės pažymė, kad jei pasibaigus stovėjimo trukmei, už kurią atitinkamas vairuotojas sumokėjo rinkliavą už stovėjimą, jis neatsiima transporto priemonės ir ji lieka stovėti, prireikus keletą kartų išrašomos sąskaitos faktūros dėl kontrolės mokesčių už netinkamą stovėjimą, kol vairuotojas neatsiima šios transporto priemonės.

37 Remiantis šiais rodymais, galima nustatyti tiesioginį ryšį tarp suteiktos paslaugos ir *Apcoa* surinktų kontrolės mokesčių, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 27 punkte nurodytą jurisprudenciją.

38 Ši išvadą iš tiesų patvirtina atitinkamo sandorio ekonominis ir komercinis turinys, bet tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas. Kalbant apie sutarties slygą vertę, pažymėtina, kad, kai sandoris kvalifikuojamas kaip apmokestinamasis, atsižvelgimas į

ekonominis ir komercinis turinys yra pagrindinis kriterijus bendrai PVM sistemai taikyti (šiuo klausimu žr. 2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimo *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia*, C-295/17, EU:C:2018:942, 43 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

39 *Apcoa* ir Europos Komisija vis dėlto tvirtino, kad vairuotojo kaip kontrolės mokesčiai sumokėta suma negali būti laikoma atlygiu už realiai gavėjui suteiktą individualią paslaugą ar atlygiu už savarankišką paslaugą, kaip tai suprantama pagal 2007 m. liepos 18 d. Sprendime *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (C-277/05, EU:C:2007:440, 21–35 punktai) suformuotą jurisprudenciją, nes tai, kad *Apcoa* suteikia stovėjimo vietą, nepriklauso nuo to, ar atitinkamas vairuotojas sumokėjo kontrolės mokesčius.

40 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad, žinoma, PVM tikslais kiekvienas tiekimas ar teikimas paprastai turi būti laikomas atskiru ir savarankišku, kaip tai matyti iš PVM direktyvos 1 straipsnio 2 dalies antros pastraipos (2013 m. sausio 17 d. Sprendimo *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, 29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija ir 2016 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, 68 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

41 Vis dėlto Teisingumo Teismas pripažino, kad tiesioginis ryšys egzistuoja, kai du teikimai abipusiškai susiję, t. y. vienas atliekamas su sąlyga, kad kitas atliekamas taip pat (2020 m. kovo 11 d. Sprendimo *San Domenico Vetraria*, C-94/19, EU:C:2020:193, 26 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

42 Taip yra šiuo atveju, nes, kaip savo išvados 66 punkte pažymėjo generalinis advokatas, *Apcoa* kontrolės mokesčių už netinkamą stovėjimą rinkimas ir atitinkamo vairuotojo transporto priemonės stovėjimas konkrečiomis sąlygomis, kurias nustatė ši bendrovė ir dėl kurių taikomas šis didesnis tarifas, yra susiję. Iš tiesų būtinybą kontroliuoti netinkamą stovėjimą ir dėl to taikyti tokius kontrolės mokesčius neegzistuoja, jei prieš tai nebūtų suteikta stovėjimo vietos paslauga.

43 Be to, reikia konstatuoti, kad byloje, kurioje priimtas 2007 m. liepos 18 d. Sprendimas *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (C-277/05, EU:C:2007:440), nagrinėjamos paslaugos nebuvo teikiamos. Pagrindinėje byloje stovėjimo vietos paslauga buvo suteikta.

44 Šio sprendimo 37 punkte padarytai išvadai taip pat neprieštarauja *Apcoa* pateiktas argumentas, kad, pirma, suma, kurią ji nurodo išrašydama sąskaitą faktūrą dėl kontrolės mokesčių už netinkamą stovėjimą, yra iš anksto nustatyta ir neturi konkretaus ekonominio ryšio su suteiktos stovėjimo paslaugos verte, ir, antra, pagal Danijos teisę ši suma yra bauda.

45 Pirma, kalbant apie *Apcoa* argumentą, kad ši suma yra iš anksto nustatyta ir neturi konkretaus ekonominio ryšio su suteiktos stovėjimo paslaugos verte, reikia priminti, kad pagal suformuotą jurisprudenciją kvalifikuojant sandorą kaip sandorą už atlygą, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą, atlygio suma, t. y. ar jis lygus, didesnis ar mažesnis už apmokestinamojo asmens suteikiant paslaugą patirtas išlaidas, nėra reikšminga. Iš tiesų tokia aplinkybė neturi tokios tiesioginiam suteiktos paslaugos ir gauto atlygio ryšiui (2020 m. kovo 11 d. Sprendimo *San Domenico Vetraria*, C-94/19, EU:C:2020:193, 29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

46 Antra, kalbant apie *Apcoa* pateiktą argumentą, kad suma, kurią ji nurodo išrašydama sūskaitą faktūrą dėl kontrolės mokesčių už netinkamą stovėjimą, pagal nacionalinę teisę laikoma bauda, pakanka priminti, kad, kaip savo išvados 42 punkte iš esmės pažymėjo generalinis advokatas, siekiant išaiškinti PVM direktyvos nuostatas, ? klausimui, ar atlyginimas mokamas už paslaugų teikimą, yra Sąjungos teisės klausimas, kurį reikia nagrinėti neatsižvelgiant ? nacionalinėje teisėje pateiktą vertinimą (2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimo *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia*, C-295/17, EU:C:2018:942, 69 ir 70 punktai).

47 Atsižvelgiant ? visa tai, kas minėta, ? pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad privatinės teisės reglamentuojamos bendrovės, atsakingos už privačią automobilį stovėjimo aikštelių eksploatavimą, gaunami kontrolės mokesčiai, kai vairuotojai nesilaiko šio stovėjimo aikštelių bendrojo naudojimo sąlygų, turi būti laikomi atlygiu už paslaugų teikimą už atlygą, kaip tai suprantama pagal šio nuostatą, ir apmokestinami PVM.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

48 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (antroji kolegija) nusprendžia:

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 privatinės teisės reglamentuojamos bendrovės, atsakingos už privačią automobilį stovėjimo aikštelių eksploatavimą, gaunami kontrolės mokesčiai, kai vairuotojai nesilaiko šio stovėjimo aikštelių bendrojo naudojimo sąlygų, turi būti laikomi atlygiu už paslaugų teikimą už atlygą, kaip tai suprantama pagal šio nuostatą, ir apmokestinami pridėtinės vertės mokesčiu (PVM).

Parašai.

* Proceso kalba: danų.