Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 20. januára 2022*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Článok 2 ods. 1 písm. c) – Pôsobnosť – Zdaniteľné plnenia – Činnosti vykonávané spoločnosťou založenou podľa súkromného práva – Prevádzka parkovísk na súkromných pozemkoch – Kontrolný poplatok vyberaný touto spoločnosťou v prípade, že vodiči porušia všeobecné podmienky využívania týchto parkovísk – Kvalifikácia – Hospodárska a obchodná realita plnení“

Vo veci C-90/20,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Højesteret (Najvyšší súd, Dánsko) zo 7. februára 2020 a doručený Súdnemu dvoru 24. februára 2020, ktorý súvisí s konaním:

**Apcoa Parking Danmark A/S**

proti

**Skatteministeriet,**

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda prvej komory A. Arabadžiev, vykonávajúci funkciu predsedu druhej komory, sudcovia I. Ziemele, T. von Danwitz, P. G. Xuereb (spravodajca) a A. Kumin,

generálny advokát: J. Richard de la Tour,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– Apcoa Parking Danmark A/S, v zastúpení: J. Steen Hansen, advokat,

– dánska vláda, v zastúpení: pôvodne J. Nymann-Lindegren, M. S. Wolff a V. P. Jørgensen, neskôr M. S. Wolff a V. P. Jørgensen, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci: B. Søes Petersen, advokat,

* Jazyk konania: dánčina.

– Írsko, v zastúpení: J. Quaney a A. Joyce, splnomocnení zástupcovia,

– Európska komisia, v zastúpení: J. Jokubauskaitė a U. Nielsen, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 3. júna 2021,

vyhlásil tento

## Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 ods. 1 písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Apcoa Parking Danmark A/S (ďalej len „Apcoa“) na jednej strane a Skatteministeriet (Ministerstvo financií, Dánsko) na druhej strane vo veci zdanenia kontrolných poplatkov vyberaných touto spoločnosťou v prípade, že vodiči porušia všeobecné podmienky využívania parkovísk nachádzajúcich sa na súkromných pozemkoch, ktoré prevádzkuje.

### Právny rámec

#### *Právo Únie*

3 Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH stanovuje, že DPH podlieha „poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká“.

4 Článok 9 ods. 1 tejto smernice uvádza:

„‚Zdaniteľná osoba‘ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.

‚Ekonomická činnosť‘ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolaní. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.“

### *Dánske právo*

*Zákon o DPH*

5 § 4 ods. 1 lov nr. 375 om merværdiafgift (Momsloven) (zákon o DPH) z 18. mája 1994 (*Lovtidende* 1994 A, s. 1727), v znení uplatniteľnom na spor vo veci samej (ďalej len „zákon o DPH“), stanovuje:

„[DPH] podlieha tovar a služby, ktorý bol dodaný a ktoré boli poskytnuté na vnútroštátnom území za protihodnotu. Za ‚dodanie tovaru' sa považuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník. Poskytovanie služieb zahŕňa všetky ostatné plnenia.“

6 § 13 ods. 1 bod 8 tohto zákona stanovuje:

„Od dane sú oslobodené tieto tovary a služby:

…

(8) správa a nájom nehnuteľností vrátane dodávok plynu, vody, elektrickej energie a tepla spojených s nájmom. Oslobodenie od dane sa však neuplatní na… nájom kempingových a parkovacích miest, ako aj reklamných plôch a na nájom bezpečnostných schránok.“

7 § 27 ods. 1 uvedeného zákona stanovuje:

„Pri dodaní tovarov alebo poskytnutí služieb tvorí základ dane protihodnota vrátane dotácií priamo spojených s cenou tovarov alebo služieb, ktorá nezahŕňa daň ustanovenú týmto zákonom. Ak sa platba úplne alebo sčasti uskutoční pred dodaním alebo pred vyhotovením faktúry, základ dane predstavuje 80 % prijatej sumy.“

*Zákonník o cestnej premávke*

8 Vnútroštátny súd uvádza, že færdselsloven (Zákonník o cestnej premávke), v znení uplatniteľnom na spor vo veci samej, neuvádza situácie, v ktorých možno účtovať kontrolné poplatky za nedovolené parkovanie na súkromnom pozemku. Spresňuje však, že od legislatívnej zmeny, ku ktorej došlo v roku 2014, § 122c tohto zákonníka stanovuje:

„V prípade parkovania na súkromnom pozemku prístupnom verejnosti možno poplatok za kontrolu (kontrolný poplatok) uložiť len vtedy, ak je to jasne uvedené na mieste (s výhradou všeobecného a jasne označeného zákazu parkovania v oblasti).“

### Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

9 Hlavnou činnosťou spoločnosti Apcoa, založenej podľa dánskeho práva, je prevádzkovanie parkovísk na súkromných pozemkoch so súhlasom vlastníkov týchto pozemkov.

10 V rámci svojej činnosti Apcoa určuje všeobecné podmienky využívania parkovísk, ktoré prevádzkuje, ako sú podmienky týkajúce sa spoplatnenia a maximálnej dĺžky parkovania.

11 Pri vjazde na tieto parkoviská sa nachádza informačná tabuľa, na ktorej je jednak uvedené, že „[parkovací] priestor sa prevádzkuje v súlade s predpismi súkromného práva“ a jednak, že „za porušenie predpisov môže byť uložený kontrolný poplatok vo výške 510 [dánskych korún] DKK“ (približne 70 eur) alebo „510 DKK na deň“. Tieto sumy odrážali kontrolné poplatky, ktoré Apcoa uplatňovala počas dotknutých zdaňovacích období, a to týkajúcich sa rokov 2008 a 2009.

12 Je nesporné, že Apcoa vykonáva ekonomickú činnosť v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice o DPH a má povinnosť platiť DPH, pokiaľ ide o platby poplatkov vyberaných za parkovanie v súlade s parkovacími predpismi. Namieta však proti zdaneniu kontrolných poplatkov.

13 Dňa 25. októbra 2011 Apcoa podala na SKAT (Daňový úrad, Dánsko) žiadosť o vrátenie DPH zaplatenej v súvislosti s kontrolnými poplatkami za obdobie od 1. septembra 2008 do 31. decembra 2009, ktorej výška predstavovala 25 089 292 DKK (približne 3 370 000 eur).

14 Rozhodnutím z 12. januára 2012 daňový úrad zamietol túto žiadosť z dôvodu, že podľa uplatniteľných vnútroštátnych ustanovení, ako sú uvedené v bodoch 5 až 8 tohto rozsudku, sa dané kontrolné poplatky v dánskom práve považujú za podliehajúce DPH.

15 Apcoa podala proti tomuto zamietavému rozhodnutiu, ktoré potvrdila Landsskatteretten (Národná daňová komisia, Dánsko), žalobu na Retten i Kolding (súd v Koldingu, Dánsko). Rozsudkom z 23. januára 2017 tento súd zamietol túto žalobu, pričom v podstate konštatoval, že kontrolné poplatky uplatňované spoločnosťou Apcoa, ktoré táto spoločnosť kvalifikovala ako „zvýšené poplatky za parkovanie“, a vyberané v prípade, že vodič poruší všeobecné podmienky využívania parkovísk, ktoré prevádzkuje táto spoločnosť, predstavovali protiplnenie za poskytovanie parkovacích služieb využívaných týmto vodičom.

16 Apcoa podala proti tomuto rozsudku odvolanie na Vestre Landsret (Západodánsky odvolací súd, Dánsko). Rozsudkom z 10. septembra 2018 tento súd zamietol toto odvolanie z dôvodu, že v prejednávanej veci existuje priama súvislosť medzi parkovacími službami a zaplatením kontrolného poplatku za nedovolené parkovanie na súkromnom pozemku. Uvedenú sumu tak treba považovať za protihodnotu za poskytnutie služieb v zmysle § 4 ods. 1 zákona o DPH.

17 Proti rozsudku Vestre Landsret (Západodánsky odvolací súd) bol podaný kasačný opravný prostriedok na Højesteret (Najvyšší súd, Dánsko), vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, v rámci ktorého Apcoa v podstate tvrdí, že suma, ktorú fakturuje z dôvodu týchto kontrolných poplatkov v prípade porušenia všeobecných podmienok využívania parkovísk, ktoré prevádzkuje, nepredstavuje protihodnotu za právo parkovať, ktorého by sa mohol tento vodič domáhať zaplatením poplatkov za parkovanie. Túto sumu, keďže jednak nie je vopred určená bez konkrétnej ekonomickej súvislosti s hodnotou poskytovanej parkovacej služby a jednak predstavuje v dánskom práve sankciu za porušenie týchto všeobecných podmienok využívania, nemožno považovať za takú, ktorá spadá do pôsobnosti článku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH v spojení s § 4 ods. 1 zákona o DPH.

18 Ministerstvo financií odpovedá, že vzhľadom na to, že dotknutý vodič získa zaplatením týchto kontrolných poplatkov skutočný prístup k parkovaciemu miestu, existuje priama súvislosť medzi parkovacou službou a týmito kontrolnými poplatkami. Toto ministerstvo okrem toho uvádza, že uvedené kontrolné poplatky predstavujú významnú časť obratu spoločnosti Apcoa, keďže sumy vybrané ako tieto kontrolné poplatky napríklad v zdaňovacom období 2009 predstavovali 34 % jej obratu.

19 Vnútroštátny súd v prvom rade zdôrazňuje, že tento návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výlučne otázky prípadného zdanenia daňou z pridanej hodnoty kontrolných poplatkov vyberaných spoločnosťou Apcoa v prípade porušenia všeobecných podmienok využívania parkovísk, ktoré táto spoločnosť prevádzkuje, vodičmi. Okrem toho tento súd spresňuje, že na jednej strane je nesporné, že samotné parkovanie podlieha DPH, a na druhej strane, že spor vo veci samej sa netýka zdanenia súm touto daňou rozdeľovaných medzi spoločnosťou Apcoa a vlastníkom dotknutej parkovacej plochy.

20 Po tomto spresnení uvedený súd uvádza trinásť názorných prípadov, v ktorých Apcoa vyberá kontrolné poplatky za nedovolené parkovanie, a to v týchto prípadoch:

„1. Platba poplatku v nedostatočnej výške.

2. Platný parkovací lístok, ktorý nie viditeľný na prednom skle.

3. Lístok, ktorý sa nedá skontrolovať, napríklad ak nie je správne umiestnený.

Prípady 1 až 3 môžu nastať pri platenom parkovaní.

4. Chýbajúci platný parkovací lístok napríklad pri rezidenčnom parkovaní, pre ktoré sa vyžaduje povolenie na využívanie konkrétnych parkovacích miest.

5. Parkovanie na mieste vyhradenom pre osoby so zdravotným postihnutím. Tento dôvod na uloženie poplatku sa uplatní len v prípade, že je miesto vyznačené značkou, ktorá označuje parkovacie miesto pre osoby so zdravotným postihnutím, bez ohľadu na to, či ide o bezplatné, alebo platené parkovanie. Na to, aby vodič mohol na týchto miestach parkovať, musí mať na prednom skle umiestnený príslušný doklad.

6. Parkovanie mimo určeného parkovacieho miesta. Tento dôvod na uloženie poplatku sa uplatní na všetky typy parkovacích miest, ak je na značkách uvedené, že sa má parkovať vo vnútri týchto miest.

7. Zákaz parkovania. Tento dôvod na uloženie poplatku sa uplatní napríklad v prípade parkovania na prístupovej komunikácii k protipožiarnemu zariadeniu.

8. Vyhradené parkovacie miesto. Tento dôvod na uloženie poplatku sa uplatní na všetky typy parkovacích miest, kde sa vyžaduje, aby sa parkovalo na osobitných miestach.

9. Chýbajúci viditeľný parkovací disk.

10. Nesprávne nastavený parkovací disk/prekročený vyznačený čas parkovania.

11. Nečitateľný parkovací disk. Tento dôvod na uloženie poplatku sa uplatní napríklad v prípade, že odpadli ručičky parkovacieho disku, alebo sa vyskytla chyba v elektronickom parkovacom disku.

12. Viacero parkovacích diskov. Tento dôvod na uloženie kontrolných poplatkov za nedovolené parkovanie sa uplatní v prípade, že vodič umiestnil na predné sklo viacero parkovacích diskov s cieľom predĺžiť čas parkovania.

Prípady 9 až 12 sú prípady, keď je parkovanie bezplatné na obmedzenú dobu, ale keď sa vyžaduje parkovací disk na preukázanie času, kedy bolo predmetné vozidlo zaparkované.

13. Iné. Tento dôvod na uloženie poplatku sa uplatní v prípade porušenia všeobecných pravidiel využívania príslušných parkovísk, ktoré nie sú opísané v žiadnom z predchádzajúcich dvanástich bodov. Uplatní sa napríklad vtedy, keď zaparkované vozidlo zjavne prekáža v premávke. Ak sa na odôvodnenie výberu týchto kontrolných poplatkov použije tento dôvod, doplní sa textom špecifikujúcim porušenie predpisu.“

21 Tento súd ďalej pripomína hlavné závery vyplývajúce z judikatúry Súdneho dvora v oblasti poskytovania služieb podliehajúcich DPH, pokiaľ ide jednak o podmienky týkajúce sa existencie „vzájomných plnení“ vytvárajúcich „právny vzťah“, ktorý prípadne vyjadruje „priamu súvislosť“ medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou, a jednak o podmienku spočívajúcu v tom, že zaplatené sumy predstavujú „skutočnú protihodnotu identifikovateľnej služby“. Odkazuje najmä na rozsudky z 18. júla 2007, Société thermale de Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440), a z 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), pričom spresňuje, že v rámci konania vo veci samej sa Apcoa odvoláva na prvý z týchto rozsudkov, zatiaľ čo ministerstvo financií odkazuje predovšetkým na druhý z týchto rozsudkov.

22 Uvedený súd napokon uvádza, že sumy, ktoré v Dánsku zvyčajne vyberajú správcovské spoločnosti založené podľa súkromného práva, ako je Apcoa, ako kontrolné poplatky za nedovolené parkovanie, sa vždy považovali za podliehajúce DPH. V tejto súvislosti odkazuje najmä na svoju judikatúru vyplývajúcu z rozsudku z 12. apríla 1996, v ktorom sa vyjadril k povahe takýchto kontrolných poplatkov, ktoré z hľadiska DPH kvalifikoval ako „parkovacie poplatky“. Z tohto rozsudku vyplýva, že takéto „zvýšené poplatky“ vyberané na základe kvázi zmluvného vzťahu sa majú považovať za protihodnotu za poskytnutie služieb, a teda podliehajúce DPH, bez ohľadu na skutočnosť, že tieto „zvýšené poplatky“ boli stanovené za vopred určenú a vyššiu cenu v porovnaní s cenou zodpovedajúcou samotnému parkovaciemu poplatku, keďže cieľom týchto „zvýšených poplatkov“ je cieľom zabrániť nedovolenému parkovaniu.

23 Možno sa preto domnievať, že povinnosť uložená vodičom, ktorí porušili všeobecné podmienky využívania dotknutých parkovísk, zaplatiť kontrolné poplatky za nedovolené parkovanie spočíva vo vzťahu kvázi zmluvnej povahy, a že v dôsledku toho existuje medzi spoločnosťou Apcoa a týmito vodičmi „právny vzťah“ v zmysle judikatúry vyplývajúcej z rozsudku z 3. marca 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, body 13 a 14). Pretrvávajú však pochybnosti, pokiaľ ide o otázku, či tieto kontrolné poplatky možno legitímne považovať za poplatky za poskytovanie služieb, ktoré podlieha DPH, pričom ich potvrdzuje skutočnosť, že podľa informácií, ktoré má tento súd k dispozícii, daňové orgány iných členských štátov Únie, akými sú Spolková republika Nemecko a Švédske kráľovstvo, takéto kontrolné poplatky nezdaňujú DPH.

24 Za týchto podmienok Højesteret (Najvyšší súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 2 ods. 1 písm. c) [smernice o DPH] vykladať v tom zmysle, že kontrolné poplatky za porušenie predpisov týkajúcich sa parkovania na súkromnom pozemku predstavujú protiplnenie za poskytnutú službu, v dôsledku čoho dochádza k plneniu podliehajúcemu DPH?“

## O prejudiciálnej otázke

25 Svojou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že kontrolné poplatky, ktoré vyberá spoločnosť založená podľa súkromného práva poverená prevádzkou súkromných parkovísk v prípade, že vodiči porušia všeobecné podmienky využívania týchto parkovísk, treba považovať za odplatu za poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle tohto ustanovenia, ktoré podlieha DPH.

26 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa článku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH, ktorý definuje pôsobnosť DPH, tejto dani podlieha poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká.

27 Poskytovanie služieb sa vykonáva za „protihodnotu“ v zmysle tohto ustanovenia, ak medzi poskytovateľom a príjemcom existuje právny vzťah, v rámci ktorého dôjde k výmene vzájomných plnení, pričom odmena prijatá poskytovateľom predstavuje skutočnú protihodnotu za identifikovateľnú službu poskytnutú príjemcovi. Je to tak v prípade, ak existuje priama súvislosť medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou (rozsudok zo 16. septembra 2021, Bălgarska nacionalna televizija, C-21/20, EU:C:2021:743, bod 31 a citovaná judikatúra).

28 V prejednávanej veci treba uviesť, že parkovanie na určenom mieste nachádzajúcom sa na jednom z parkovísk, ktoré prevádzkuje Apcoa, vytvára právny vzťah medzi touto spoločnosťou ako poskytovateľom služieb a prevádzkovateľom dotknutého parkoviska a vodičom, ktorý toto parkovacie miesto využije.

29 V tejto súvislosti zo spisu, ktorým disponuje Súdny dvor, vyplýva, že v rámci tohto právneho vzťahu majú strany práva a preberajú záväzky v súlade so všeobecnými podmienkami využívania dotknutých parkovísk, medzi ktoré okrem iného patrí záväzok, že Apcoa poskytne parkovacie miesto a povinnosť dotknutého vodiča zaplatiť okrem parkovacích poplatkov v prípade porušenia týchto všeobecných podmienok sumu zodpovedajúcu kontrolným poplatkom za nedovolené parkovanie, ktorá je uvedená na informačných tabuliach, opísaných v bode 11 tohto rozsudku.

30 Preto za týchto okolností, pokiaľ ide na jednej strane o podmienku týkajúcu sa existencie vzájomných plnení v zmysle judikatúry citovanej v bode 27 tohto rozsudku, sa zdá, že táto podmienka je splnená. Zaplatenie parkovacích poplatkov, ako aj prípadnej sumy zodpovedajúcej kontrolným poplatkom za nedovolené parkovanie totiž predstavuje protihodnotu za poskytnutie parkovacích miest.

31 Pokiaľ ide na druhej strane o podmienku, ktorá vyžaduje, aby odmena prijatá poskytovateľom služieb predstavovala skutočnú protihodnotu za službu poskytnutú príjemcovi v zmysle judikatúry citovanej v bode 27 tohto rozsudku, treba uviesť, podobne ako uviedol generálny advokát v bode 51 svojich návrhov, že vodič, ktorý platí tieto kontrolné poplatky, využíval parkovacie miesto alebo parkovací priestor, a že výška uvedených kontrolných poplatkov vyplýva zo skutočnosti, že podmienky, s ktorými dotknutý vodič súhlasil, sú splnené.

32 Preto celková výška súm, ktoré sa vodiči zaviazali zaplatiť ako protihodnotu za parkovacie služby poskytované spoločnosťou Apcoa, vrátane prípadných kontrolných poplatkov za nedovolené parkovanie, predstavuje podmienky, za ktorých títo vodiči skutočne využívali parkovacie miesto, a to aj v prípade, že sa ho rozhodli neprimerane využiť prekročením povolenej parkovacej doby

tým, že riadne neodôvodnili svoje právo na parkovanie, alebo dokonca parkovali na vyhradenom, neoznačenom alebo prekážajúcom mieste v rozpore so všeobecnými podmienkami využívania dotknutých parkovísk.

33 Zdá sa preto, že tieto kontrolné poplatky môžu mať priamu súvislosť s parkovacími službami, a preto ich možno považovať za neoddeliteľnú súčasť celkovej sumy, ktorú sa títo vodiči zaviazali zaplatiť spoločnosti Apcoa tým, že sa rozhodli zaparkovať svoje vozidlo v jednom z parkovísk prevádzkovaných touto spoločnosťou.

34 Okrem toho suma uvedených kontrolných poplatkov zodpovedá návratnosti časti nákladov spojených s poskytovaním služieb, ktoré im poskytla Apcoa. Ako uviedol generálny advokát v bode 61 svojich návrhov, táto suma nevyhnutne zohľadňuje vyššie prevádzkové náklady parkovísk, ktoré vznikli parkovaním, ktoré nie je v súlade s obvyklými podmienkami využívania ponúkanej služby. Cieľom tejto protihodnoty je tiež zabezpečiť spoločnosti Apcoa zmluvnú odmenu za služby poskytnuté za podmienok, ktoré možno pripísať užívateľovi a ktoré nemôžu zmeniť hospodársku a obchodnú realitu ich vzťahu.

35 Túto úvahu potvrdzujú spresnenia poskytnuté spoločnosťou Apcoa v odpovedi na písomné otázky, ktoré jej zaslal Súdny dvor v rámci tohto konania, podľa ktorých táto spoločnosť v podstate potvrdila, že z týchto kontrolných poplatkov dosahuje príjmy trvalej povahy. V tejto súvislosti zo spisu, ktorým disponuje Súdny dvor, vyplýva, že za zdaňovacie obdobia 2008 a 2009 príjmy získané touto spoločnosťou, ktoré pochádzajú z uvedených kontrolných poplatkov, dosahovali približne 35 % jej obratu, teda 10,4 milióna eur v roku 2008 a 11 miliónov eur v roku 2009.

36 Okrem toho vo svojich odpovediach na písomné otázky Súdneho dvora Apcoa v podstate poznamenáva, že ak si po uplynutí parkovacej doby, za ktorú dotknutý vodič zaplatí parkovacie poplatky, tento vodič nepríde pre svoje vozidlo, to zostáva zaparkované na základe fakturovania, prípadne vykonaného niekoľkokrát, kontrolných poplatkov za nedovolené parkovanie, a to až dovtedy, kým si ho tento vodič nepríde zobrať.

37 Takéto skutočnosti môžu preukázať existenciu priamej súvislosti medzi poskytnutou službou a kontrolnými poplatkami, ktoré Apcoa vybrala v zmysle judikatúry citovanej v bode 27 tohto rozsudku.

38 Tento záver totiž potvrdzuje hospodárska a obchodná realita dotknutého plnenia, s výhradou overenia vnútroštátnym súdom. Pokiaľ však ide o hodnotu zmluvných dojednaní v rámci zdaniteľného plnenia, zohľadnenie tejto reality predstavuje základné kritérium na uplatnenie spoločného systému DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, bod 43 a citovanú judikatúru).

39 Apcoa a Európska komisia však tvrdia, že sumu, ktorú zaplatil vodič z dôvodu takýchto kontrolných poplatkov, nemožno považovať za skutočnú protihodnotu identifikovateľnej služby poskytnutej príjemcovi, ani nemôže byť vnímaná ako protihodnota za samostatné poskytnutie služieb v zmysle judikatúry vyplývajúcej z rozsudku z 18. júla 2007, Société thermale Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440, body 21 až 35), keďže skutočnosť, že Apcoa poskytne parkovacie miesto, nezávisí od zaplatenia týchto kontrolných poplatkov vodičom.

40 V tejto súvislosti treba uviesť, že je nesporné, že na účely DPH sa má každé plnenie za normálnych okolností považovať za odlišné a nezávislé, ako to vyplýva z článku 1 ods. 2 druhého pododseku smernice o DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 17. januára 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, bod 29 a citovanú judikatúru, ako aj z 10. novembra 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, bod 68 a citovanú judikatúru).

41 Súdny dvor však pripustil, že priama súvislosť existuje, ak sú dve plnenia vzájomne podmienené, a to že k prvému plneniu dôjde len pod podmienkou, že sa vykoná aj druhé, a naopak (rozsudok z 11. marca 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, bod 26 a citovaná judikatúra).

42 Je to tak aj v prejednávanej veci, keďže, ako uviedol generálny advokát v bode 66 svojich návrhov, medzi vyberaním kontrolných poplatkov za nedovolené parkovanie a parkovaním dotknutým vodičom za osobitných okolností, ktoré táto spoločnosť vymedzila a ktoré vedú k tejto zvýšenej sadzbe, existuje súvislosť. Potreba kontrolovať nedovolené parkovanie a v dôsledku toho uloženie takýchto kontrolných poplatkov totiž nemôžu existovať, ak by predtým nebola poskytnutá služba spočívajúca v poskytnutí parkovacieho miesta.

43 Okrem toho treba konštatovať, že vo veci, v ktorej bol vyhlásený rozsudok z 18. júla 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440), nedošlo k poskytnutiu dotknutých služieb. V rámci konania vo veci samej pritom skutočne došlo k poskytnutiu služby spočívajúcej v poskytnutí parkovacieho miesta.

44 Záveru uvedenému v bode 37 tohto rozsudku neodporuje ani tvrdenie uvádzané spoločnosťou Apcoa, podľa ktorého jednak suma, ktorú fakturuje z dôvodu kontrolných poplatkov za nedovolené parkovanie, je vopred určená a bez konkrétnej ekonomickej súvislosti s hodnotou poskytnutej parkovacej služby, a jednak táto suma predstavuje v dánskom práve sankciu.

45 Pokiaľ ide v prvom rade o tvrdenie spoločnosti Apcoa, podľa ktorého je uvedená suma vopred určená a bez konkrétnej ekonomickej súvislosti s hodnotou poskytnutej parkovacej služby, treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry nie je z hľadiska kvalifikácie plnenia ako plnenia za protihodnotu v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH relevantná suma protihodnoty, pokiaľ ide najmä o to, či je táto suma rovnaká, nižšia alebo vyššia než náklady, ktoré zdaniteľná osoba vynaložila v rámci poskytovania svojej služby. Takáto okolnosť totiž nemôže ovplyvniť priamu súvislosť medzi uskutočneným poskytnutím služieb a prijatou protihodnotou (rozsudok z 11. marca 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, bod 29 a citovaná judikatúra).

46 Pokiaľ ide v druhom rade o tvrdenie uvádzané spoločnosťou Apcoa, podľa ktorého suma, ktorú fakturuje z dôvodu kontrolných poplatkov za nedovolené parkovanie, je vo vnútroštátnom práve kvalifikovaná ako sankcia, stačí pripomenúť, ako v podstate uviedol generálny advokát v bode 42 svojich návrhov, že na účely výkladu ustanovení smernice o DPH je posúdenie otázky, či k zaplateniu odmeny dochádza za poskytnutie služieb, otázkou práva Únie, o ktorej je nutné rozhodnúť nezávisle od posúdenia z hľadiska vnútroštátneho práva (rozsudok z 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, body 69 a 70).

47 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že kontrolné poplatky, ktoré vyberá spoločnosť založená podľa súkromného práva poverená prevádzkou súkromných parkovísk

v prípade, že vodiči porušia všeobecné podmienky využívania týchto parkovísk, treba považovať za odplatu za poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle tohto ustanovenia, a ako taká podlieha DPH.

## O trovách

48 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (druhá komora) rozhodol takto:

**Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že kontrolné poplatky, ktoré vyberá spoločnosť založená podľa súkromného práva poverená prevádzkou súkromných parkovísk v prípade, že vodiči porušia všeobecné podmienky využívania týchto parkovísk, treba považovať za odplatu za poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle tohto ustanovenia, a ako taká podlieha dani z pridanej hodnoty (DPH).**

Podpisy