

Ediție provizorie

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a doua)

20 ianuarie 2022(*)

„Trimitere preliminară – Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA) – Directiva 2006/112/CE – Articolul 2 alineatul (1) litera (c) – Domeniu de aplicare – Operațiuni impozabile – Activități desfășurate de o societate de drept privat – Exploatarea de parcuri pe terenuri private – Taxe de control percepute de această societate în cazul nerespectării de către automobiliști a condițiilor generale de utilizare a acestor parcuri – Calificare – Realitatea economică și comercială a operațiunilor”

În cauza C-90/20,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Højesteret (Curtea Supremă, Danemarca), prin decizia din 7 februarie 2020, primită de Curte la 24 februarie 2020, în procedura

Apcoa Parking Danmark A/S

împotriva

Skatteministeriet,

CURTEA (Camera a doua),

compusă din domnul A. Arabadjiev, președintele Camerei întâi, îndeplinind funcția de președinte al Camerei a doua, doamna I. Ziemele și domnii T. von Danwitz, P. G. Xuereb (raportor) și A. Kumin, judecători,

avocat general: domnul J. Richard de la Tour,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Apcoa Parking Danmark A/S, de J. Steen Hansen, avocat;
- pentru guvernul danez, inițial de J. Nymann-Lindgreen, M. S. Wolff și V. P. Jørgensen, apoi de M. S. Wolff și V. P. Jørgensen, în calitate de agenți, asistați de B. Søren Petersen, avocat;
- pentru Irlanda, de J. Quaney și A. Joyce, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de J. Jokubauskaitė și U. Nielsen, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 3 iunie 2021,

pronun?? prezenta

Hot?râre

1 Cererea de decizie preliminar? prive?te interpretarea articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea ad?ugat? (JO 2006, L 347, p. 1, Edi?ie special?, 09/vol. 3, p. 7, denumit? în continuare „Directiva TVA”).

2 Aceast? cerere a fost formulat? în cadrul unui litigiu între Apcoa Parking Danmark A/S (denumit? în continuare „Apcoa”), pe de o parte, ?i Skatteministeriet (Ministerul Finan?elor, Danemarca), pe de alt? parte, în leg?tur? cu supunerea la plata taxei pe valoarea ad?ugat? (TVA) a taxelor de control percepute de aceast? societate în cazul nerespect?rii de c?tre automobili?ti a condi?iilor generale de utilizare a parc?rilor, situate pe terenuri private, a c?ror administrare o asigur? aceasta.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA prevede c? este supus? TVA?ului „prestarea de servicii efectuat? cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de c?tre o persoan? impozabil? care ac?ioneaz? ca atare”.

4 Articolul 9 alineatul (1) din aceast? directiv? prevede:

„«Persoan? impozabil?» înseamn? orice persoan? care, în mod independent, desf??oar? în orice loc orice activitate economic?, indiferent de scopul sau rezultatele activit??ii respective.

Orice activitate a produc?torilor, comercian?ilor sau persoanelor care presteaz? servicii, inclusiv activit??ile miniere ?i agricole ?i activit??ile prestate în cadrul profesiunilor liberale, este considerat? «activitate economic?». Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul ob?inerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerat? activitate economic?.”

Dreptul danez

Legea privind TVA?ul

5 Articolul 4 alineatul 1 din lov nr. 375 om merværdiafgift (Momsloven) (Legea privind TVA?ul) din 18 mai 1994 (*Lovtidende* 1994 A, p. 1727), în versiunea aplicabil? litigiului principal (denumit? în continuare „Legea privind TVA?ul”), prevede:

„Bunurile ?i serviciile furnizate cu titlu oneros pe teritoriul na?ional sunt supuse [TVA?ului]. «Livrare de bunuri» înseamn? transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar. O prestare de servicii include orice alt? prestare.”

6 Potrivit articolului 13 alineatul 1 punctul 8) din aceast? lege:

„Urm?toarele bunuri ?i servicii sunt scutite de [TVA]:

[...]

8) Administrarea, închirierea ?i leasingul de bunuri imobile, precum ?i furnizarea de gaze, ap?,

energie electric? ?i înc?lzire legat? de închiriere sau de leasing. Scutirea nu acoper? îns? [...] închirierea locurilor de camping, de parcare sau a spa?iilor publicitare, precum ?i închirierea spa?iilor de depozitare temporar?."

7 Articolul 27 alineatul 1 din legea men?ionat? prevede:

„În cazul livr?rii de bunuri ?i servicii, baza de impozitare este constituit? din remunera?ia, inclusiv subven?iile, legat? direct de pre?ul bunurilor sau al serviciilor, îns? nu include taxa prev?zut? de prezenta lege. Dac? plata se efectueaz? în totalitate sau în parte înainte de livr?rii sau înainte de emiterea facturii, baza de impozitare se ridic? la 80 % din suma primit?."

Codul rutier

8 Instan?a de trimitere arat? c? færdselsloven (Codul rutier), în versiunea aplicabil? litigiului principal, nu enumer? situa?iile în care pot fi percepute taxe de control al parc?rii neregulamentare pe un teren privat. Aceasta precizeaz? totu?i c?, dup? o modificare legislativ? intervenit? în 2014, articolul 122c din acest cod prevede:

„În cazul parc?rii pe domeniul privat deschis publicului, redeven?a de control (taxa de control) nu poate fi impus? decât în cazul în care este indicat? în mod clar la fa?a locului (sub rezerva unei interdic?ii generale ?i clar marcate a parc?rii în zon?)."

Litigiul principal ?i întrebarea preliminar?

9 Apcoa, societate privat? de drept danez, are ca activitate principal? exploatarea de parc?ri pe terenuri private, în acord cu proprietarii acestor terenuri.

10 În cadrul activit??ii sale, Apcoa stabile?te condi?iile generale de utilizare a parc?rilor a c?ror administrare o asigur?, precum cele referitoare la tarificarea ?i la durata maxim? a parc?rii.

11 La intrarea în fiecare dintre aceste parc?ri se afl? un panou care indic?, pe de o parte, c? „[z]ona [de parcare] este exploatat? în conformitate cu normele dreptului privat” ?i, pe de alt? parte, c? „Înc?lcarea regulamentului poate duce la perceperea unor taxe de control de 510 [coroane daneze] (DKK)” (aproximativ 70 de euro) sau „de 510 DKK pe zi”. Aceste sume reflectau taxele de control aplicate de Apcoa în exerci?iile fiscale în cauz?, ?i anume exerci?iile 2008 ?i 2009.

12 Este cert c? Apcoa exercit? o activitate economic?, în sensul articolului 9 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva TVA, ?i este supus? la plata TVA?ului pentru plata taxelor de parcare efectuat? în conformitate cu normele acestuia. În schimb, aceasta contest? c? ar fi obligat? la plata TVA?ului aferent taxelor de control.

13 La 25 octombrie 2011, Apcoa a prezentat la SKAT (administra?ia fiscal?, Danemarca) o cerere de rambursare a TVA?ului achitat, pentru aceste taxe de control, în perioada cuprins? între 1 septembrie 2008 ?i 31 decembrie 2009, al c?rui quantum se ridica la 25 089 292 DKK (aproximativ 3 370 000 de euro).

14 Prin decizia din 12 ianuarie 2012, administra?ia fiscal? a respins aceast? cerere pentru motivul c?, în temeiul dispozi?iilor na?ionale aplicabile, astfel cum au fost prezentate la punctele 5-8 din prezenta hot?râre, taxele de control men?ionate erau considerate, în dreptul danez, ca fiind supuse TVA?ului.

15 Aceast? decizie de respingere, confirmat? de Landsskatteretten (Comisia Fiscal? Na?ional?, Danemarca), a f?cut obiectul unei ac?iuni introduse de Apcoa la Retten i Kolding

(Tribunalul din Kolding, Danemarca). Prin hotărârea din 23 ianuarie 2017, această instanță a respins acțiunea, considerând în esență că taxele de control aplicate de Apcoa, pe care le-a calificat drept „redevențe de parcare majorate”, percepute în cazul nerespectării de către un automobilist a condițiilor generale de utilizare a parcurilor a căror administrare o asigură Apcoa, constituiau contrapartida prestării serviciului de parcare de care beneficia automobilistul respectiv.

16 Apcoa a declarat apel împotriva acestei hotărâri la Vestre Landsret (Curtea de Apel din Regiunea de Vest, Danemarca). Prin hotărârea din 10 septembrie 2018, această instanță a respins apelul pentru motivul că, în speță, exista o corelație directă între serviciul de parcare și plata taxelor de control al parcurii neregulamentare pe terenul privat. Astfel, cuantumul respectiv trebuia considerat drept contrapartida unei prestări de servicii, în sensul articolului 4 alineatul 1 din Legea privind TVA-ul.

17 Hotărârea pronunțată de Vestre Landsret (Curtea de Apel a Regiunii de Vest) a făcut obiectul unui recurs la Højesteret (Curtea Supremă), instanța de trimitere, în cadrul căruia Apcoa susținea în esență că suma pe care o facturează cu titlu de taxe de control, în cazul încălcării de către un automobilist a condițiilor generale de utilizare a parcurilor a căror administrare o asigură aceasta, nu constituie contraprestația menținerii dreptului la parcare de care automobilistul se putea prevala în schimbul redevențelor de parcare. Acest cuantum, în măsura în care, pe de o parte, este predeterminat, fără nicio legătură economică concretă cu valoarea serviciului de parcare furnizat și, pe de altă parte, constituie, în dreptul danez, o penalitate pentru încălcarea acestor condiții generale de utilizare, nu poate fi considerat că intră în domeniul de aplicare al articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA coroborat cu articolul 4 alineatul 1 din Legea privind TVA-ul.

18 Ministerul Finanțelor răspunde că, din moment ce automobilistul în cauză ar obține, în schimbul taxelor de control al parcurii neregulamentare, un acces efectiv la un loc de parcare, există o legătură directă între serviciul de parcare și aceste taxe de control. Acest minister arată, în plus, că respectivele taxe de control constituie o parte importantă a cifrei de afaceri a Apcoa, sumele percepute cu titlu de taxe de control reprezentând, de exemplu în exercițiul fiscal 2009, 34 % din cifra sa de afaceri.

19 Instanța de trimitere subliniază mai întâi că prezenta trimitere preliminară privește numai problema eventualei supuneri la plata TVA-ului a taxelor de control percepute de Apcoa în cazul nerespectării de către automobiliști a condițiilor generale de utilizare a parcurilor a căror administrare o asigură această societate. În plus, respectiva instanță precizează, pe de o parte, că este cert că parcarearea însăși este supusă TVA-ului și, pe de altă parte, că litigiul principal nu privește supunerea la plata acestei taxe a sumelor repartizate între Apcoa și proprietarul zonei de parcare în cauză.

20 Acestea fiind precizate, instanța menționată expune cele 13 situații în care Apcoa percepe taxe de control al parcurii neregulamentare, și anume:

- „1. Plata unei redevențe insuficiente.
2. Tichet de parcare valabil care nu este vizibil pe parbriz.
3. Bilet care nu poate fi controlat, de exemplu, dacă tichetul de parcare nu este plasat corect.

Cazurile 1-3 se aplică în cazul parcurii cu plată.

4. Lipsa unui tichet de parcare valabil, de exemplu, în cadrul unei parcuri rezidențiale pentru care este necesară autorizația de a utiliza locuri de parcare specifice.
5. Parcare pe un loc rezervat persoanelor cu mobilitate redusă. Acest motiv de aplicare a taxelor de control al parcurii neregulamentare necesită prezența unui panou de parcare pentru persoane cu mobilitate redusă, indiferent dacă parcare este gratuită sau cu plată. Pentru a putea parca pe aceste spații, automobilistul în cauză trebuie să fi plasat un document justificativ al mobilității sale reduse pe parbrizul vehiculului său.
6. Parcare în afara spațiilor de parcare desemnate. Acest motiv de aplicare a taxelor de control al parcurii neregulamentare vizează toate tipurile de spații de parcare atunci când un panou indică parcare în interiorul spațiilor în cauză.
7. Parcare interzisă. Acest motiv de aplicare a taxelor de control al parcurii neregulamentare vizează, de exemplu, parcare pe o cale de acces rezervată vehiculelor de combatere a incendiilor.
8. Zonă de parcare rezervată. Acest motiv de aplicare a taxelor de control al parcurii neregulamentare vizează toate tipurile de locuri de parcare pentru care este necesar să se parcheze în locuri specifice.
9. Lipsa unui disc de parcare vizibil.
10. Disc de parcare plasat în mod incorect sau timp de parcare indicat depășit.
11. Disc de parcare ilizibil. Acest motiv de aplicare a taxelor de control al parcurii neregulamentare vizează, de exemplu, cazul în care acele discuri de parcare respectiv s-au desprins sau dacă există o eroare într-un disc electronic.
12. Discuri de parcare multiple. Acest motiv de aplicare a taxelor de control al parcurii neregulamentare vizează cazurile în care automobilistul în cauză a plasat mai multe discuri de parcare pe parbrizul vehiculului său pentru a prelungi durata parcurii sale.

Cazurile 9-12 sunt cazuri în care parcare este gratuită pentru o durată limitată, dar este necesar un disc de parcare ca dovadă a momentului în care a fost parcat vehiculul.

13. Altele. Acest motiv de aplicare a taxelor de control al parcurii neregulamentare vizează cazurile de încălcare a regulilor generale de utilizare a parcurilor în cauză care nu corespund niciuneia dintre cele 12 situații care preced. Acesta se aplică, de exemplu, atunci când parcare împiedică în mod clar circulația. Dacă este utilizat prezentul motiv de aplicare a acestor taxe de control, el va fi completat cu un text care descrie încălcarea."

21 Această instanță procedează în continuare la o evocare a principalelor concluzii ale jurisprudenței Curții în materie de prestări de servicii supuse TVA-ului în ceea ce privește, pe de o parte, condițiile privind existența unor „prestații reciproce” care stabilesc un „raport juridic” care reflectă, dacă este cazul, o „legătură directă” între serviciul prestat și contrapartida primită și, pe de altă parte, condiția ca sumele plătite să constituie „contrapartida efectivă a unui serviciu care poate fi individualizat”. Instanța de trimitere se referă în special la Hotărârea din 18 iulie 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440), și la Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), precizând în același timp că, în cadrul procedurii principale, Apcoa se prevalează de prima dintre aceste hotărâri, în timp ce Ministerul Finanțelor face referire în special la cea de a doua dintre ele.

22 În sfârșit, instanța menționat arată că, în mod tradițional, în Danemarca, sumele percepute de societăți de gestiune de drept privat precum Apcoa, cu titlu de taxe de control al parcurii neregulamentare, au fost întotdeauna considerate ca fiind supuse TVA-ului. În această privință, ea se referă în special la jurisprudența sa rezultată dintr-o hotărâre din 12 aprilie 1996, prin care aceasta s-a pronunțat cu privire la natura, în raport cu TVA-ul, a unor astfel de taxe de control, pe care le calificase drept „redevențe majorate de parcare”. Din această hotărâre reiese că astfel de „redevențe majorate”, percepute în temeiul unei relații cvasicontractuale, trebuiau considerate contrapartida unei prestații de servicii și, prin urmare, supuse TVA-ului, în pofida faptului că aceste „redevențe majorate” erau stabilite la un tarif predeterminat și semnificativ în raport cu cel care corespunde redevenței de parcare înseși, „redevențele majorate” menționate vizând evitarea unei parcurii neregulamentare.

23 Ar fi, așadar, posibil să se considere că obligația, care revine automobiliștilor care au încalcat condițiile generale de utilizare a parcurilor în cauză, de a plăti taxe de control al parcurii neregulamentare se întemeiază pe o relație de natură cvasicontractuală și că există, în consecință, între Apcoa și acești automobiliști, un „raport juridic”, în sensul jurisprudenței rezultate din Hotărârea din 3 martie 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punctele 13 și 14). Ar subzista totuși îndoieli în ceea ce privește problema dacă aceste taxe de control pot fi considerate în mod legitim ca reprezentând remunerarea unei prestații de servicii supuse TVA-ului, îndoieli coroborate cu faptul că, potrivit informațiilor de care dispune această instanță, autoritățile fiscale din alte state membre ale Uniunii precum Republica Federală Germania și Regatul Suediei nu ar supune TVA-ului astfel de taxe de control.

24 În aceste condiții, Højesteret (Curtea Supremă) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Articolul 2 alineatul (1) litera (c) din [Directiva TVA] trebuie să fie interpretat în sensul că taxele de control pentru încalcarea regulamentului privind parcare pe proprietate privată reprezintă o contraprestație pentru furnizarea unui serviciu și că, prin urmare, aceasta este o operațiune supusă TVA-ului?”

Cu privire la întrebarea preliminară

25 Prin intermediul întrebării preliminare, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că taxele de control percepute de o societate de drept privat înscrinate cu exploatarea de parcuri private în cazul nerespectării de către automobiliști a condițiilor generale de utilizare a acestor parcuri trebuie considerate drept contrapartida unei prestații de servicii efectuate cu titlu oneros, în sensul acestei dispoziții, și supuse ca atare TVA-ului.

26 În această privință, trebuie amintit că, în conformitate cu articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA, care definește domeniul de aplicare al TVA-ului, este supus TVA-ului prestarea de servicii efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.

27 O prestare de servicii nu este efectuată „cu titlu oneros” în sensul dispoziției menționate decât în cazul în care între prestator și beneficiar există un raport juridic în cadrul căruia au loc prestații reciproce, plata primită de prestator constituind contravaloarea efectivă a serviciului individualizabil furnizat beneficiarului. Această situație se regăsește atunci când există o legătură directă între serviciul prestat și contravaloarea primită (Hotărârea din 16 septembrie 2021, Balgarska natsionalna televizia, C-21/20, EU:C:2021:743, punctul 31 și jurisprudența citată).

28 În spe??, este necesar s? se arate c? parcare pe un spa?iu determinat, situat în una dintre parc?rile a c?ror administrare o asigur? Apcoa, d? na?tere unui raport juridic între această societate, în calitate de prestator de servicii ?i administrator al parc?rii în cauz?, ?i automobilistul care a utilizat acest spa?iu.

29 În această privin??, reiese din dosarul de care dispune Curtea c?, în cadrul acestui raport juridic, p?r?ile beneficiaz? de drepturi ?i î?i asum? obliga?ii, în conformitate cu condi?iile generale de utilizare a parc?rilor în cauz?, printre care figureaz? în special punerea la dispozi?ie de c?tre Apcoa a unui spa?iu de parcare ?i obliga?ia automobilistului în cauz? de a pl?ti, pe lâng? redeven?ele de parcare, dac? este cazul, în cazul nerespect?rii acestor condi?ii generale, cuantumul corespunz?tor taxelor de control al parc?rii neregulamentare, indicat pe panourile de semnalizare men?ionate la punctul 11 din prezenta hot?râre.

30 În consecin??, în acest context, în ceea ce prive?te, pe de o parte, condi?ia privind existen?a unor presta?ii reciproce, în sensul jurispruden?ei citate la punctul 27 din prezenta hot?râre, rezult? c? această condi?ie este îndeplinit?. Astfel, plata redeven?elor de parcare, precum ?i, dac? este cazul, a sumei corespunz?toare taxelor de control al parc?rii neregulamentare constituie contrapartida punerii la dispozi?ie a unui spa?iu de parcare.

31 În ceea ce prive?te, pe de alt? parte, condi?ia care impune ca plata primit? de prestatorul de servicii s? constituie contravaloarea efectiv? a serviciului furnizat beneficiarului, în sensul jurispruden?ei citate la punctul 27 din prezenta hot?râre, este necesar s? se arate, astfel cum a procedat domnul avocat general la punctul 51 din concluzii, c? automobilistul care pl?te?te aceste taxe de control a beneficiat de un spa?iu sau de o zon? de parcare ?i c? valoarea taxelor de control men?ionate rezult? din faptul c? condi?iile acceptate de automobilistul în cauz? sunt îndeplinite.

32 Prin urmare, cuantumul total al sumelor pe care automobili?tii s?au angajat s? le pl?teasc? în schimbul serviciului de parcare furnizat de Apcoa, inclusiv, dac? este cazul, taxele de control al parc?rii neregulamentare, reprezint? condi?iile în care ace?tia au beneficiat efectiv de un spa?iu de parcare, iar aceasta chiar dac? au ales s??l utilizeze excesiv, dep??ind timpul de parcare autorizat, nejustificând în mod corect dreptul lor de parcare sau parcând pe un spa?iu nerezervat, nedesemnat sau necorespunz?tor, contrar condi?iilor generale de utilizare a parc?rilor în cauz?.

33 Rezult?, în consecin??, c? aceste taxe de control pot avea o leg?tur? direct? cu serviciul de parcare ?i, a?adar, pot fi considerate ca f?când parte integrant? din suma total? pe care ace?ti automobili?ti s?au angajat s? o pl?teasc? c?tre Apcoa, hot?rând s? parcheze vehiculul lor în una dintre parc?rile a c?ror administrare o asigur? această societate.

34 În plus, cuantumul respectivelor taxe de control corespunde recuper?rii unei p?r?i din costurile asociate prest?rii serviciilor pe care Apcoa le?a furnizat acestora. Astfel cum a ar?tat domnul avocat general la punctul 61 din concluzii, această sum? ?ine seama în mod necesar de costul de exploatare mai ridicat al parc?rilor, generat de o parcare care nu îndepline?te condi?iile normale de utilizare a serviciului oferit. Această contrapresta?ie urm?re?te de asemenea s? asigure societ??ii Apcoa o remunera?ie contractual? a presta?iei efectuate în condi?ii imputabile utilizatorului, care nu sunt de natur? s? schimbe realitatea economic? ?i comercial? a rela?iei lor.

35 Această considera?ie este confirmat? de preciz?rile furnizate de Apcoa ca r?spuns la întreb?rile scrise care i?au fost transmise de Curte în cadrul prezentei proceduri, potrivit c?rora, în esen??, această societate a confirmat c? ob?inea din aceste taxe de control venituri cu caracter permanent. În această privin??, reiese din dosarul de care dispune Curtea c?, pentru exerci?iile fiscale 2008 ?i 2009, veniturile încasate de aceasta, provenite din taxele de control men?ionate,

se ridicau la aproximativ 35 % din cifra sa de afaceri, și anume 10,4 milioane de euro în 2008 și 11 milioane de euro în anul 2009.

36 Pe de altă parte, în răspunsurile sale la întrebările scrise adresate de Curte, Apcoa remarcă în esență că, dacă, la expirarea duratei de parcare pentru care au fost plătite redevențe de parcare de către automobilistul în cauză, acesta din urmă nu își recuperează vehiculul, vehiculul respectiv rămâne parcat, prin facturarea, efectuată eventual în mai multe rânduri, a taxelor de control al parcarii neregulamentare, iar aceasta până când automobilistul respectiv recuperează vehiculul.

37 Asemenea elemente sunt de natură să stabilească existența unei legături directe între serviciul prestat și taxele de control percepute de Apcoa, în sensul jurisprudenței citate la punctul 27 din prezenta hotărâre.

38 Această concluzie este astfel confirmată de realitatea economică și comercială a operațiunii în cauză, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere. Or, în ceea ce privește valoarea clauzelor contractuale în cadrul calificării unei operațiuni taxabile, luarea în considerare a acestei realități constituie un criteriu fundamental pentru aplicarea sistemului comun al TVA-ului (a se vedea în acest sens Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punctul 43 și jurisprudența citată).

39 Apcoa și Comisia Europeană au arătat însă că suma plătită de un automobilist cu titlu de astfel de taxe de control nu poate fi considerată ca reprezentând contravaloarea efectivă a unui serviciu care poate fi individualizat care a fost furnizat beneficiarului și nici nu poate fi interpretat ca o contravaloare a unei prestații de servicii autonome, în sensul jurisprudenței rezultate din Hotărârea din 18 iulie 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440, punctele 21-35), din moment ce punerea la dispoziție de către Apcoa a unui spațiu de parcare nu depinde de achitarea de către automobilistul în cauză a acestor taxe de control.

40 În această privință, trebuie arătat că, desigur, în scopuri de TVA, fiecare prestație trebuie considerată în mod normal ca fiind distinctă și independentă, astfel cum rezultă din articolul 1 alineatul (2) al doilea paragraf din Directiva TVA (Hotărârea din 17 ianuarie 2013, BG Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, punctul 29 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 10 noiembrie 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punctul 68 și jurisprudența citată).

41 Curtea a admis totuși că există o legătură directă atunci când două prestații se condiționează reciproc, și anume una nu este efectuată decât cu condiția ca cealaltă să fie de asemenea efectuată și reciproc (Hotărârea din 11 martie 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, punctul 26 și jurisprudența citată).

42 Or, această situație se regăsește în speță, în măsura în care, după cum a arătat domnul avocat general la punctul 66 din concluzii, perceperea de către Apcoa a unor taxe de control al parcarii neregulamentare și parcare efectuată de automobilistul în cauză în împrejurările speciale pe care le-a determinat și din care rezultă acest tarif majorat sunt legate între ele. Astfel, necesitatea unui control al parcarii neregulamentare și, în consecință, impunerea unor asemenea taxe de control nu pot exista dacă serviciul de punere la dispoziție a unui loc de parcare nu a fost furnizat în prealabil.

43 În plus, trebuie să se constate că, în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea din 18 iulie 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440), prestarea de servicii în discuție nu fusese furnizată. Or, în cadrul cauzei principale, prestația de punere la dispoziție a unui loc de parcare a fost într-adevăr efectuată.

44 Nu este de natură să se opună concluziei deduse la punctul 37 din prezenta hotărâre nici argumentația invocată de Apcoa potrivit căreia, pe de o parte, quantumul pe care îl facturează cu titlu de taxe de control al parcarilor neregulamentare este prestabilit și fără o legătură economică concretă cu valoarea serviciului de parcare furnizat și, pe de altă parte, acest quantum constituie, în dreptul danez, o penalitate.

45 În ceea ce privește, în primul rând, argumentul invocat de Apcoa potrivit căruia quantumul respectiv este prestabilit și fără o legătură economică concretă cu valoarea serviciului de parcare furnizat, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, este lipsit de relevanță, în ceea ce privește calificarea unei operațiuni drept operațiune efectuată cu titlu oneros, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA, quantumul contraprestației, în special faptul că aceasta este egală, superioară sau inferioară costurilor pe care persoana imposibil le-a efectuat în cadrul prestației sale. Astfel, o asemenea împrejurare nu este de natură să afecteze legătura directă care există între prestarea de servicii efectuată și contraprestația obținută (Hotărârea din 11 martie 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, punctul 29 și jurisprudența citată).

46 În ceea ce privește, în al doilea rând, argumentația invocată de Apcoa potrivit căreia quantumul pe care îl facturează cu titlu de taxe de control al parcarilor neregulamentare este calificat, în dreptul național, drept penalitate, este suficient să se amintească, astfel cum a arătat în esență domnul avocat general la punctul 42 din concluzii, că, în vederea interpretării dispozițiilor Directivei TVA, aprecierea aspectului dacă plata unei remunerații intervine în schimbul unei prestații de servicii este o problemă de drept al Uniunii care trebuie să fie soluționată independent de aprecierea făcută în dreptul național (Hotărârea din 22 noiembrie 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punctele 69 și 70).

47 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva TVA trebuie interpretat în sensul că taxele de control percepute de o societate de drept privat înscrinate cu exploatarea de parcuri private în cazul nerespectării de către automobiliști a condițiilor generale de utilizare a acestor parcuri trebuie considerate drept contrapartida unei prestații de servicii efectuate cu titlu oneros, în sensul acestei dispoziții, și supusă ca atare TVA-ului.

Cu privire la cheltuielile de judecată

48 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a doua) declară:

Articolul 2 alineatul (1) litera (c) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie să fie interpretat în sensul că taxele de control percepute de o societate de drept privat înscrinate cu exploatarea de parcuri private în cazul nerespectării de către automobiliști a condițiilor generale de utilizare a acestor parcuri trebuie considerate drept contrapartida unei prestații de servicii efectuate cu titlu oneros, în sensul acestei dispoziții, și supusă ca atare taxei pe valoare adăugată (TVA).

Semnături

* Limba de procedură: daneză.