

Downloaded via the EU tax law app / web

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 20 april 2023 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artiklarna 14, 15 och 24 – Laddningsstationer för elfordon – Tillhandahållande av utrustning för laddning av elfordon, leverans av nödvändig el samt tillhandahållande av tekniskt bistånd och IT-tjänster – Kvalificering som 'leverans av varor' eller 'tillhandahållande av tjänster’”

I mål C-282/22,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, från Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen) genom beslut av den 23 februari 2022, som inkom till domstolen den 26 april 2022, i målet

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

mot

P. w W.,

ytterligare deltagare i rättegången:

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

DOMSTOLEN (tionde avdelningen),

sammansatt av avdelningsordföranden D. Gratsias (referent) samt domarna Ilešić och I. Jarukaitis, generaladvokat: T. Župeta,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, genom B. Kołodziej, D. Pach och T. Wojciechowski,
- Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, genom P. Chrupek, radca prawny,
- Polens regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,
- Tjeckiens regering, genom O. Serdula, M. Smolek och J. Vlášil, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, av A. Armenia och U. Mažecka, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till

avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 14.1 och artikel 24.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2013/162/EU av den 22 december 2009 (EUT L 10, 2013, s. 14) (nedan kallat direktiv 2006/112).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (direktören för nationella skatteinformationsmyndigheten, Polen) (nedan kallad skattemyndigheten) och P. w W., angående en talan om ogiltigförklaring av ett förhandsbesked av den 16 maj 2017 (nedan kallat förhandsbeskedet).

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

Direktiv 2006/112

3 I artikel 2.1 i direktiv 2006/112 föreskrivs följande:

”Följande transaktioner skall vara föremål för mervärdesskatt:

a) Leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

...

c) Tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

...”

4 Artikel 14.1 i direktivet har följande lydelse:

”Med *leverans av varor* avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.”

5 I artikel 15.1 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”El, gas, värme eller kyla och liknande ska likställas med materiella tillgångar.”

6 I artikel 24.1 i samma direktiv föreskrivs följande:

”Med *tillhandahållande av tjänster* avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.”

Direktiv 2014/94/EU

7 Artikel 4.8 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/94/EU av den 22 oktober 2014 om utbyggnad av infrastrukturen för alternativa bränslen (EUT L 307, 2014, s. 1) har följande lydelse:

”Medlemsstaterna ska se till att driftansvariga för laddningsstationer som är tillgängliga för

allmänheten får köpa elektricitet från varje elleverantör inom unionen, under förutsättning att elleverantören samtycker. Driftansvariga för laddningsstationer ska tillåtas att tillhandahålla laddningstjänster för elfordon till kunder på grundval av ett avtalsförhållande, inbegripet laddningstjänster i andra tjänsteleverantörers namn och på andra tjänsteleverantörers vägnar.”

Polsk rätt

8 I artikel 7.1 i ustawa o podatku od towarów i usług (lag om skatt på varor och tjänster) av den 11 mars 2004 (Dz. U., nr 54, position 535), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad mervärdesskattelagen), föreskrivs följande:

”Leverans av varor som avses i artikel 5.1 led 1 omfattar överföring av rätten att såsom ägare förfoga över varor, ...”

9 Artikel 8.1 i mervärdesskattelagen har följande lydelse:

”Tjänster som avses i artikel 5.1 led 1 omfattar alla tjänster som tillhandahålls en fysisk person, juridisk person eller en enhet som inte är rättssubjekt, och vilka inte utgör leverans av varor, i den mening som avses i artikel 7 ...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

10 P. w W. avser att bedriva en verksamhet som består i installation och drift av laddningsstationer för elfordon som är öppna för allmänheten. Dessa laddningsstationer är utrustade med så kallade multistandardladdare, som har både snabbladdningsuttag för likström och uttag för växelström för långsam laddning. Standardtiden för att ladda ett elfordon till 80 procent av batterikapaciteten med hjälp av likströmsuttag för snabbladdning är i regel cirka 20–30 minuter. Laddningstiden för ett fordon med hjälp av växelströmsuttag för långsam laddning är å sin sida vanligtvis 4–6 timmar.

11 Det pris som användarna faktureras beror bland annat på laddningstiden, uttryckt i timmar (för uttag för långsam laddning) eller i minuter (för snabbladdningsuttag), samt på den anslutningsmodell som den berörda användaren har valt. Betalningar kan göras efter varje laddning eller i slutet av en överenskommen faktureringsperiod, utan att det är uteslutet att man kan tänkas inrätta ett system som möjliggör förköp av laddningsrätter, samlade i en e-plånbok, som kan användas för laddning av det berörda elfordonet.

12 Den tjänst som tillhandahålls vid varje laddning kan, beroende på den berörda användarens behov, i princip omfatta följande aktiviteter:

- tillträde till laddningsutrustning (inklusive integrering av laddaren med fordonets operativsystem),
- elöverföring, med parametrar som är lämpligt anpassade till detta fordons batteri, och
- nödvändigt tekniskt bistånd.

13 P. w W. hade även för avsikt att skapa en särskild plattform, webbplats eller applikation, genom vilka den berörda användaren kommer att kunna boka ett visst laddningsuttag samt se historik över genomförda transaktioner och gjorda betalningar.

14 För samtliga dessa tjänster kommer P. w W. att fakturera ett enhetligt pris.

15 P. w W. begärde att skattemyndigheten skulle utfärda ett förhandsbesked i skattefrågor i

vilket det skulle intygas att den planerade verksamheten består i ett "tillhandahållande av tjänster", i den mening som avses i artikel 8 i mervärdesskattelagen.

16 I förhandsbeskedet fann skattemyndigheten att leveransen av elektricitet som är nödvändig för att ladda ett elfordon ska betraktas som det huvudsakliga tillhandahållandet, medan de övriga tjänster som P. w W. tänkte tillhandahålla skulle betraktas som underordnade tjänster. Av detta följer att P. w W:s tillhandahållande av utrustning som möjliggör snabbbladdning av elfordon inte ska anses utgöra den huvudsakliga delen av den aktuella transaktionen och att laddningen av elfordonets batteri inte ska anses vara av underordnad betydelse.

17 P. w W. överklagade detta förhandsbesked till Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Förvaltningsdomstolen i vojvodskapet Warszawa, Polen), som upphävde det genom dom av den 6 juni 2018. Enligt den hänskjutande domstolen är den främsta avsikten hos användarna av laddningsstationer att använda utrustning som gör det möjligt för dem att ladda sina elfordon snabbt och effektivt. Ur den berörda användarens synvinkel består således den huvudsakliga tjänsten i att få tillgång till en laddningsstation samt nödvändig integrering av laddaren med fordonets operativsystem. Syftet med en sådan transaktion är inte att erbjuda elektricitet, utan att förse de berörda användarna med den sofistikerade laddningsutrustning som dessa laddningsstationer är utrustade med.

18 Enligt den hänskjutande domstolen skulle de berörda användarna, om de endast var intresserade av att köpa el till sina elfordon, använda el från sina hem eller från sina arbetsplatser, i stället för att använda laddningsstationer som är tillgängliga för allmänheten. De väljer att använda de senare enbart på grund av att de har anslutningsdon av olika standarder som gör det möjligt att på ett snabbare och effektivare sätt ladda batterierna i deras elfordon. Vidare beräknas priset inte på grundval av den energi som förbrukas. Under dessa omständigheter är utbudet av laddningsstationer för att ladda dessa fordons batterier främst attraktivt på grund av laddningstiden och inte på grund av tillgången till elektricitet som sådan.

19 Enligt samma domstol skiljer sig bolagets tillhandahållande av el från hur bensinstationer tillhandahåller traditionella bränslen, eftersom erbjudandets fördelar inte handlar om bränslenas typ eller kvalitet, vilka är identiska för alla leverantörer, utan på laddningens snabbhet och effektivitet, vilken beror på egenskaperna hos den utrustning som de berörda användarna får tillgång till.

20 Skattemyndigheten överklagade den ovan i punkt 17 nämnda domen från Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Förvaltningsdomstolen i vojvodskapet Warszawa) till den hänskjutande domstolen. Till stöd för överklagandet gjorde skattemyndigheten gällande att det huvudsakliga tillhandahållandet, när det gäller tillhandahållande mot vederlag av laddningsstationer för elfordon, består i en leverans av varor, närmare bestämt av elektricitet.

21 Enligt den hänskjutande domstolen är de tre transaktioner som beskrivs i punkt 12 i förevarande dom nära anknytna till varandra, vilket innebär att de utgör en enda sammansatt transaktion. Inrättandet av en särskild plattform, webbplats eller applikation, genom vilka den berörda användaren kommer att kunna boka ett visst laddningsuttag samt se historik över genomförda transaktioner och gjorda betalningar, utgör däremot en underordnad tjänst som ingår i denna enda sammansatta transaktion och som syftar till att underlätta för konsumenterna att ladda sina elfordons batterier.

22 Med hänsyn till att tillgången till laddningsutrustning som erbjuds kunderna för att säkerställa elöverföring med lämpligt anpassade parametrar till det aktuella fordonets batteri inte är en accessorisk del till leveransen, anser den hänskjutande domstolen att det finns anledning att fastställa vad som är den dominerande delen av den enda tjänst som beskrivs i punkterna 12 och

21 i förevarande dom. Den hänskjutande domstolen har i detta sammanhang preciserat att enligt P. w W. kan beslutet att använda sig av en bestämd laddningsstation bero på en önskan att minska den tid som behövs för att ladda fordonet för att därefter snabbt kunna fortsätta en resa. Ur den berörda användarens synvinkel är det således inte energipriset som är avgörande, utan snarare huruvida denne användare erbjuds tillgång till en specialiserad infrastruktur som gör att uppehållen för laddning blir så korta som möjligt.

23 Den hänskjutande domstolen har i detta avseende påpekat att användningen av laddningsstationer inte utgör ett ändamål i sig, utan syftar till att möjliggöra laddning av batteriet i ett elfordon. Användarna av dessa laddningsstationer kan således välja mellan snabbaddning och långsam laddning, som de väljer inte bara med hänsyn till laddningstiden, utan även med beaktande av fordonets batteris egenskaper. Tillgång till laddningsutrustningen utgör således det medel som gör det möjligt att på bästa sätt dra nytta av leveransen av el, vilket utgör den huvudsakliga tjänsten.

24 Den omständigheten att priset för laddning även innefattar en avgift för parkering av fordonet ger emellertid, tillsammans med hänvisningen, i artikel 4.8 i direktiv 2014/94, till "laddningstjänster för elfordon" som tillhandahålls av driftsansvariga för laddningsstationer, upphov till tvivel hos den hänskjutande domstolen om huruvida det enda tillhandahållande som är aktuellt i det nationella målet ska kvalificeras som "leverans av varor" eller "tillhandahållande av tjänster", i den mening som avses i direktiv 2006/112.

25 Mot denna bakgrund beslutade Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen) att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till domstolen:

"Ska en sammansatt transaktion som tillhandahålls användare av elfordon vid laddningsstationer, och som omfattar

- a) tillhandahållande av laddningsutrustning (inklusive integrering av laddaren med fordonets operativsystem),
- b) säkerställande av att överföring av el sker med lämpligt anpassade parametrar till elfordonets batterier,
- c) nödvändigt tekniskt bistånd till fordonsanvändarna, och
- d) tillhandahållande av en särskild plattform, webbplats eller applikation där användarna kan boka ett visst laddningsuttag, se historiken över transaktioner och gjorda betalningar samt har möjlighet att använda en så kallad e-plånbok för att betala för enskilda laddningssessioner,

anses utgöra leverans av varor, i den mening som avses i artikel 14.1 i [direktiv 2006/112], eller ett tillhandahållande av tjänster, i den mening som avses i artikel 24.1 i samma direktiv?"

Tolkningsfrågan

26 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida direktiv 2006/112 ska tolkas så, att det är fråga om "leverans av varor", i den mening som avses i artikel 14.1 i detta direktiv, eller ett "tillhandahållande av tjänster", i den mening som avses i artikel 24.1 i samma direktiv, när det sker ett enda, sammansatt tillhandahållande som består av följande:

- tillhandahållande av utrustning för att ladda elfordons batterier (inklusive integrering av laddaren med fordonets operativsystem),

- elöverföring till detta elfordons batterier, med lämpligt anpassade parametrar,
- nödvändigt tekniskt bistånd till de berörda användarna, och
- tillhandahållande av IT-applikationer som gör det möjligt för den berörda användaren att boka ett visst laddningsuttag, se historik över genomförda transaktioner och förköpa laddningsrätter, samlade i en e-plånbok, och använda dem för att betala för laddning av ett elfordon.

27 Det ska påpekas att när en transaktion utgörs av en rad delar och handlingar ska det först göras en samlad bedömning av de omständigheter som kännetecknar transaktionen i fråga för att det ska kunna avgöras dels om det rör sig om två eller flera separata tillhandahållanden eller ett enda tillhandahållande, dels, i det sistnämnda fallet, huruvida detta enda tillhandahållande ska kvalificeras som "leverans av varor" eller som "tillhandahållande av tjänster" (dom av den 10 mars 2011, Bog m.fl., C-497/09, C-499/09, C-501/09 och C-502/09, EU:C:2011:135, punkt 52, och dom av den 25 mars 2021, Q-GmbH (Försäkring för särskilda risker), C-907/19, EU:C:2021:237, punkt 19 och där angiven rättspraxis).

28 Även om det följer av artikel 1.2 andra stycket i direktiv 2006/112 att varje transaktion i regel ska anses som fristående och självständig, gäller dock att en transaktion som ur ekonomisk synvinkel utgörs av ett enda tillhandahållande inte får delas upp på ett konstlat sätt, så att mervärdesskattesystemets funktion ändras. I detta avseende bör ett enda tillhandahållande anses föreligga när två eller flera delar eller handlingar som en beskattningsbar person utför för en kund har ett så nära samband att de tillsammans objektivt sett utgör ett enda odelbart ekonomiskt tillhandahållande och det därför vore konstlat att skilja dem åt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 mars 2011, Bog m.fl., C-497/09, C-499/09, C-501/09 och C-502/09, EU:C:2011:135, punkt 53, och dom av den 25 mars 2021, Q-GmbH (Försäkring för särskilda risker), C-907/19, EU:C:2021:237, punkt 20 och där angiven rättspraxis).

29 Under vissa omständigheter ska dessutom flera formellt sett fristående tillhandahållanden, som skulle kunna utföras separat och som därmed var för sig skulle vara skattepliktiga eller undantagna från skatteplikt, anses utgöra en enda transaktion när de inte är självständiga (dom av den 2 december 2010, Everything Everywhere, C-276/09, EU:C:2010:730, punkt 23).

30 Så är bland annat fallet när en eller flera delar ska anses utgöra den huvudsakliga prestationen, medan andra delar däremot ska betraktas som en eller flera underordnade prestationer som skattemässigt ska behandlas på samma sätt som huvudprestationen. En tjänst ska särskilt betraktas som underordnad en huvudsaklig tjänst när kunderna inte efterfrågar den i sig, utan tjänsten för dem endast är ett medel att på bästa sätt åtnjuta den huvudsakliga tjänst som företaget tillhandahåller (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 mars 2011, Bog m.fl., C-497/09, C-499/09, C-501/09 och C-502/09, EU:C:2011:135, punkt 54, och dom av den 4 mars 2021, Frenetikexito, C-581/19, EU:C:2021:167, punkt 41).

31 Inom ramen för det samarbete som har införts genom artikel 267 FEUF ankommer det på de nationella domstolarna att, med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet, avgöra huruvida det aktuella tillhandahållandet utgör ett enda tillhandahållande och att göra den slutliga bedömningen av de faktiska omständigheterna (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 mars 2011, Bog m.fl., C-497/09, C-499/09, C-501/09 och C-502/09, EU:C:2011:135, punkt 55, och dom av den 25 mars 2021, Q-GmbH (Försäkring för särskilda risker), C-907/19, EU:C:2021:237, punkt 25 och 26 och där angiven rättspraxis).

32 Det nationella målet avser en kombination av transaktioner som består i leverans av el för

laddning av elfordon och tillhandahållande av olika tjänster, såsom anordnande av tillträde till laddningsstationer och underlättande av användningen av dessa, nödvändigt tekniskt bistånd och datorapplikationer för bokning av ett laddningsuttag, möjlighet att följa transaktionerna och att betala för dessa. Den hänskjutande domstolen anser att leveransen och tillhandahållandet i fråga utgör en enda transaktion i mervärdesskattehänseende. Mot bakgrund av de uppgifter som EU-domstolen förfogar över förefaller det inte som om denna kvalificering strider mot något av de kriterier som anges i punkterna 27–30 i förevarande dom.

33 Vad gäller begreppet "leverans av varor", i den mening som avses i direktiv 2006/112, föreskrivs i artikel 14.1 i direktivet att med detta begrepp avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Detta begrepp ska anses innefatta samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han var ägare till densamma (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 mars 2011, Bog m.fl., C?497/09, C?499/09, C?501/09 och C?502/09, EU:C:2011:135, punkt 59, och dom av den 23 april 2020, Q-GmbH (Försäkring för särskilda risker), C?907/18, EU:C:2020:295, punkt 36 och där angiven rättspraxis). Enligt artikel 15.1 i direktivet ska elektricitet dessutom likställas med materiella tillgångar.

34 Vad gäller begreppet "tillhandahållande av tjänster", i den mening som avses i direktiv 2006/112, framgår det av artikel 24.1 i direktivet att detta begrepp omfattar varje transaktion som inte utgör "leverans av varor", i den mening som avses i artikel 14 i direktivet.

35 För att avgöra huruvida ett enda sammansatt tillhandahållande, såsom det som är aktuellt i det nationella målet, ska kvalificeras som "leverans av varor" eller "tillhandahållande av tjänster", i den mening som avses i nämnda direktiv, krävs det en samlad bedömning av omständigheterna kring transaktionen i fråga för att söka finna ut de delar som är kännetecknande och identifiera de huvudsakliga delarna. De aktuella omständigheterna ska fastställas på grundval av uppfattningen hos den genomsnittlige användaren av laddningsstationer och med beaktande, av, inom ramen för en helhetsbedömning, den kvalitativa – och inte enbart den kvantitativa – betydelsen av de delar som utgör tillhandahållande av tjänst i förhållande till de delar som utgör leverans av varor (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 mars 2011, Bog m.fl., C?497/09, C?499/09, C?501/09 och C?502/09, EU:C:2011:135, punkterna 61 och 62 och där angiven rättspraxis).

36 Hänvisningen i artikel 4.8 i direktiv 2014/94 till "laddningstjänster för elfordon" påverkar således inte frågan huruvida den transaktion som är aktuell i det nationella målet ska klassificeras som "leverans av varor" eller som "tillhandahållande av tjänster", i den mening som avses i direktiv 2006/112. Enligt artikel 1 i direktiv 2014/94 är syftet med direktivet att fastställa minimikrav för inrättandet av infrastruktur för alternativa bränslen, inbegripet laddningsstationer för elfordon. Syftet med direktivet är således inte att fastställa någon regel om hur tillhandahållande av alternativa bränslen ska behandlas i mervärdesskattehänseende.

37 Eftersom saluföringen av en vara alltid åtföljs av ett minimalt tillhandahållande av tjänster, är det endast helt andra tjänster än de som måste åtfölja försäljningen av en vara som kan beaktas vid bedömningen av hur stor del som utgör tillhandahållande av tjänster i helheten av en sammansatt transaktion som även innefattar leverans av nämnda vara (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 mars 2011, Bog m.fl., C?497/09, C?499/09, C?501/09 och C?502/09, EU:C:2011:135, punkt 63, och dom av den 22 april 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C?703/19, EU:C:2021:314, punkt 50).

38 För det första utgör transaktionen att överföra el till batteriet i ett elfordon en leverans av varor, eftersom denna transaktion ger användaren av laddningsstationen rätt att, för att driva sitt fordon, konsumera den överförda elen, vilken enligt artikel 15.1 i direktiv 2006/112 ska likställas med materiell egendom.

39 För det andra förutsätter en sådan elöverföring till batteriet i ett elfordon att lämplig laddningsutrustning används, vilken kan inbegripa en laddare som ska integreras med fordonets operativsystem. Beviljandet av tillgång till denna utrustning utgör följaktligen ett minimitillhandahållande av tjänster som nödvändigtvis åtföljer leveransen av el och kan därför inte beaktas vid bedömningen av hur stor andel av en sammansatt transaktion, som även innefattar denna elleverans, detta tillhandahållande av tjänster står för.

40 För det tredje utgör det tekniska bistånd som de berörda användarna kan behöva inte ett mål i sig, utan ett medel för att på bästa sätt dra nytta av den el som är nödvändig för att driva elfordonet. Detta bistånd utgör således en underordnad tjänst i förhållande till elleveransen.

41 Så är även fallet med tillhandahållandet av IT-applikationer som gör det möjligt för den berörda användaren att boka ett laddningsuttag, se historik över genomförda transaktioner och förköpa laddningsrätter för att betala sådan laddning. Sådana tjänster ger nämligen användaren vissa ytterligare praktiska hjälpmedel, vars enda syfte är att förbättra överföringen av den el som är nödvändig för att ladda fordonet och att ge en överblick över tidigare transaktioner.

42 Av detta följer att överföringen av el i princip utgör den kännetecknande och övervägande delen av det enda och sammansatta tillhandahållandet, mot bakgrund av vilket den hänskjutande domstolen har ställt frågor till EU-domstolen.

43 Denna slutsats påverkas inte av en annan omständighet som den hänskjutande domstolen har hänvisat till, nämligen att det vid beräkningen av det belopp som ska betalas för laddningen av ett elfordon inte bara kan tas hänsyn till den mängd el som överförs, utan även till en avgift som ska betalas för att parkera fordonet vid laddningsstationen. Detta innebär endast att priset per enhet för den levererade varan, det vill säga elektricitet, inte bara påverkas av kostnaden för själva varan, utan även av den tid då den utrustning som ställs till de berörda användarnas förfogande används.

44 Slutsatsen i punkt 42 i förevarande dom vederläggs inte heller av möjligheten att den berörda operatören beräknar priset enbart på grundval av laddningens varaktighet. Med hänsyn till att mängden levererad el är beroende av överföringskapaciteten per tidsenhet, återspeglar nämligen även en sådan beräkning enhetspriset för denna el.

45 Enbart den omständigheten att priset per enhet är marginellt högre än priset för en långsam laddning med växelström, än för laddning med likström, är inte i sig tillräcklig för att anse att laddningens snabbhet och effektivitet, från den berörda användarens synpunkt, är en kännetecknande och dominerande del av den aktuella transaktionen.

46 Mot bakgrund av det ovan anförda ska den ställda frågan besvaras enligt följande. Direktiv 2006/112 ska tolkas så, att begreppet "leverans av varor", i den mening som avses i artikel 14 i nämnda direktiv, omfattar ett enda, sammansatt tillhandahållande som består av följande:

– tillhandahållande av utrustning för att ladda elfordons batterier (inklusive integrering av laddaren med fordonets operativsystem),

- elöverföring till detta elfordons batterier, med lämpligt anpassade parametrar,
- nödvändigt tekniskt bistånd till de berörda användarna, och
- tillhandahållande av IT-applikationer som gör det möjligt för den berörda användaren att boka ett visst laddningsuttag, se historik över genomförda transaktioner och förköpa laddningsrätter, samlade i en e-plånbok, och använda dem för att betala för laddning av ett elfordon.

Rättegångskostnader

47 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tionde avdelningen) följande:

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2013/162/EU av den 22 december 2009,

ska tolkas på följande sätt:

Begreppet ”leverans av varor”, i den mening som avses i artikel 14.1 i direktiv 2006/112, i ändrad lydelse, omfattar ett enda, sammansatt tillhandahållande som består av följande:

- **tillhandahållande av utrustning för att ladda elfordons batterier (inklusive integrering av laddaren med fordonets operativsystem),**
- **elöverföring till detta elfordons batterier, med lämpligt anpassade parametrar,**
- **nödvändigt tekniskt bistånd till de berörda användarna, och**
- **tillhandahållande av IT-applikationer som gör det möjligt för den berörda användaren att boka ett visst laddningsuttag, se historik över genomförda transaktioner samt förköpa laddningsrätter, samlade i en e-plånbok, och använda dem för att betala för laddning av ett elfordon.**

Underskrifter

* Rättegångsspråk: polska.