

Downloaded via the EU tax law app / web

null

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

17. října 2024(*)

„řízení o předběžné otázce – Daně – Společný systém daní z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – články 14 a 15 – Dobíjení elektrických vozidel – Dobíjení prostřednictvím zařízení, které poskytuje společnost a umožňuje přístup k síti dobíjecích bodů provozovaných různými provozovateli – Kvalifikace plnění pro účely DPH – „Dodání zboží“ – Převod na základě komisionářských smluv“

Ve věci C-60/23,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Högsta förvaltningsdomstolen (Nejvyšší správní soud, Švédsko) ze dne 3. února 2023, došlým Soudnímu dvoru dne 6. února 2023, v řízení

Skatteverket

proti

Digital Charging Solutions GmbH,

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení: I. Jarukaitis, předseda čtvrtého senátu, vykonávající funkci předsedy pátého senátu, D. Gratsias (zpravodaj) a E. Regan, soudci,

generální advokátka: T. Šapeta,

za soudní kancelář: A. Lamote, radová,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 7. února 2024,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

- za Skatteverket: A.-S. Pallasdies, jako zmocněnkyně,
- za Digital Charging Solutions GmbH: U. Grefberg,
- za švédskou vládu: H. Eklinder a F.-L. Göransson, jako zmocněnkyně,
- za maarskou vládu: Zs. Biró-Tóth a Z. Fehér, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi: M. Björkland a M. Herold, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 25. dubna 2024,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 14 a 15 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009 (Úř. věst. 2010, L 10, s. 14; dále jen „směrnice 2006/112“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Digital Charging Solutions GmbH, společností založenou podle německého práva, a Skatteverket (daňová správa, Švédsko) týkajícího se platnosti individuálního výkladového stanoviska přijatého dne 8. dubna 2022 (dále jen „individuální výkladové stanovisko“).

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 1 odst. 2 druhý pododstavec směrnice 2006/112 stanoví:

„Každé plnění podléhá [dani z přidané hodnoty (DPH)] vypočítané z ceny zboží nebo služby podle sazeb platných pro toto zboží nebo tuto službu po odpočtu daní, kterou byly přímo zatíženy jednotlivé nákladové prvky tvořící cenu.“

4 Článek 2 odst. 1 této směrnice zní:

„Předmětem DPH jsou tato plnění:

a) dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]

c) poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]“

5 Článek 14 uvedené směrnice stanoví:

„1. „Dodáním zboží“ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

2. Kromě plnění podle odstavce 1 se za dodání zboží považují tato plnění:

[...]

c) převod zboží na základě smlouvy, podle níž se vyplácí provize z koupě nebo prodeje [na základě komisionářské smlouvy o obstarání koupě nebo prodeje].

[...]“

6 Článek 15 odst. 1 téže směrnice zní:

„Elektřina, plyn, tepelná nebo chladicí energie a podobné se považují za hmotný majetek.“

Švédské právo

7 Podle § 1 prvního pododstavce bodu 1 kapitoly 1 mervärdesskattelagen [zákon (1994:200) o dani z p?ídané hodnoty] ze dne 30. března 1994 (SFS 1994, ? 200) (dále jen „zákon o DPH“) se má DPH v zásadě odvést z dodání zboží nebo poskytnutí služeb v tuzemsku, která jsou zdanitelná a jsou uskutečn?na osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

8 Ustanovení § 6 této kapitoly zákona o DPH stanoví, že zbožím se rozumí hmotný majetek, včetně nemovitostí, plynu, tepelné a chladicí energie a elektřiny. V tomto ustanovení se dále uvádí, že poskytnutím služby se rozumí jakékoliv jiné dodání než dodání zboží.

9 Ustanovení § 1 prvního pododstavce bodu 1 kapitoly 2 zákona o DPH stanoví, že dodání zboží je vymezeno zejména jako převod majetku za úplatu, zatímco § 1 třetí pododstavec bod 1 této kapitoly stanoví, že poskytnutím služby se rozumí poskytnutí, převod nebo jiné uskutečnění služby osob? za úplatu.

Spor v p?vodním řízení a p?edběžné otázky

10 Společnost Digital Charging Solutions má sídlo ekonomické činnosti v Německu a ve Švédsku nemá stálou provozovnu. Tato společnost poskytuje uživatel?m elektrických vozidel ve Švédsku přístup k síti dobíjecích bod?. Uživatelé dostávají nepřetržit? informace o cenách a dostupnosti dobíjecích bod?, které jsou součástí této sítě. Mimoto poskytovaná služba zahrnuje funkce vyhledávání a lokalizace dobíjecích bod?, jakož i plánování trasy.

11 Dobíjecí body, které jsou součástí uvedené sítě, nejsou provozovány společností Digital Charging Solutions, ale provozovateli, s nimiž uzavřela smlouvy, aby umožnila uživatel?m elektrických vozidel jejich dobíjení. Za tímto účelem poskytuje společnost Digital Charging Solutions těmto uživatel?m kartu a aplikaci, která jim umožňuje potvrdit jejich totožnost. Při používání karty nebo aplikace se procesy dobíjení zaznamenávají u provozovatele sítě dobíjecích bod?, který tyto procesy fakturuje společnosti Digital Charging Solutions. Fakturace probíhá měsíčně na konci každého měsíce a platba musí být provedena ve lh?tě 30 dn?.

12 Na základě faktur vystavených provozovateli dobíjecích bod? fakturuje Digital Charging Solutions uživatel?m karty nebo aplikace, rovněž měsíčně, jakožto samostatné položky zaprvé množství dodané elektřiny a zadruhé přístup k síti a souvisejícím službám. Cena elektřiny je proměnlivá, ale za přístup k síti a těmto službám je vybírán pevný poplatek. Tento poplatek je fakturován bez ohledu na to, zda uživatel v daném období elektřinu skutečně nakoupil či nikoliv. Od společnosti Digital Charging Solutions nelze nakupovat pouze elektřinu bez platby za přístup k síti a uvedeným službám.

13 Dne 14. dubna 2021 podala společnost Digital Charging Solutions k Skatterättsnämnden (Komise pro daňové právo, Švédsko) žádost o individuální výkladové stanovisko. Dne 8. dubna 2022 vydala tato komise individuální výkladové stanovisko, v němž uvedla, že dodávka uskutečňovaná společností DCS představuje komplexní plnění, které se vyznačuje hlavně dodávkou elektřiny uživatel?m, a že je třeba mít za to, že místo dodání se nachází ve Švédsku.

14 Daňová správa podala žalobu k Högsta förvaltningsdomstolen (Nejvyšší správní soud, Švédsko), který je předkládajícím soudem a domáhala se potvrzení individuálního výkladového stanoviska. Společnost Digital Charging Solutions podala rovněž k tomuto soudu žalobu, kterou se však domáhala změny tohoto individuálního výkladového stanoviska. Společnost Digital Charging Solutions před předkládajícím soudem tvrdila, že v projednávaném případě existují dvě oddělená plnění, a sice dodávka elektřiny a poskytnutí služby přístupu k síti dobíjecích bod?, takže ve

Švédsku by měla být zdaněna pouze dodávka elektřiny.

15 Jak vyplývá ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, většina členů Komise pro daňové právo má za to, že provozovatelé dobíjecích bodů dodávají elektřinu společnosti Digital Charging Solutions, která ji následně dodává uživateli. Podle nich se tedy jedná o řetězec transakcí, v rámci něhož nejsou tito provozovatelé ve smluvním vztahu s uživateli.

16 Menšina členů této komise má naproti tomu za to, že společnost Digital Charging Solutions poskytuje uživateli službu, která spočívá zejména v poskytování přístupu k síti dobíjecích bodů, jež je konkretizováno fakturací z toho vyplývající, což znamená, že jim poskytuje určitou formu úroku na nákup elektřiny, podobně jako bylo rozhodnuto za jiných skutkových okolností v rozsudcích ze dne 6. února 2003, *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), a ze dne 15. května 2019, *Vega International Car Transport and Logistic* (C-235/18, EU:C:2019:412). Tento přístup zohledňuje zejména skutečnost, že uživatel má svobodnou volbu, pokud jde o podmínky, jako je zejména kvalita, množství, čas nákupu a způsob využití elektřiny.

17 Předkládající soud si přitom v souvislosti s rozhodováním o tomto sporu, který mu byl předložen, klade otázku ohledně dosahu, který je třeba přiznat judikatuře vzešlé z těchto rozsudků.

18 Za těchto podmínek se Högsta förvaltningsdomstolen (Nejvyšší správní soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Představuje dodávka uživateli elektrického vozidla spočívající v dobíjení uvedeného vozidla na dobíjecím bodu dodání zboží ve smyslu [?]l. 14 odst. 1 a [?]l. 15 odst. 1 [směrnice 2006/112]?

2) V případě kladné odpovědi na [první] otázku [...], je třeba takové dodání považovat za přitomné ve všech etapách řetězce transakcí, které zahrnují zprostředkující společnost, pokud je řetězec transakcí doprovázen v každé etapě smlouvou, ale pouze uživatel vozidla má právo rozhodovat o otázkách, jako je množství, čas [nebo čas] a místo dobíjení, jakož i způsob využití elektřiny?“

K předběžným otázkám

K první otázce

19 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda musí být ?l. 14 odst. 1 směrnice 2006/112 ve spojení s ?l. 15 odst. 1 této směrnice vykládán v tom smyslu, že dodávka elektřiny za účelem dobíjení elektrického vozidla na dobíjecím bodu, který je součástí veřejné sítě takových bodů, představuje dodání zboží ve smyslu prvního z těchto ustanovení.

20 Je třeba uvést, že jak vyplývá ze znění první otázky, tato otázka se týká úkonu spočívajícího v dobíjení elektrického vozidla na dobíjecím bodu, nezávisle na zásahu společnosti, která se liší od provozovatele sítě těchto bodů, za účelem poskytnutí přístupu uživateli k uvedené síti, přičemž tento zásah je předmětem druhé otázky.

21 ?lánek 14 odst. 1 této směrnice stanoví, že dodáním zboží se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastníkem. Tento pojem zahrnuje každý převod hmotného majetku stranou, která poskytne druhé straně oprávnění k tomu, aby s tímto majetkem fakticky nakládala tak, jako kdyby byla jeho vlastníkem (rozsudek ze dne 20. dubna 2023, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 33 a citovaná judikatura).

22 Plnění spočívající v zajištění přívodu elektřiny do baterie elektrického vozidla tak představuje dodání zboží, jelikož toto plnění opravuje uživatele dobíjecího bodu k tomu, aby za

ú?elem pohonu svého vozidla spot?eboval odebranou elekt?inu, která je podle ?l. 15 odst. 1 sm?rnice 2006/112 považována za hmotný majetek (rozsudek ze dne 20. dubna 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, bod 38).

23 Na první otázku je tudíž t?eba odpov?d?t, že ?l. 14 odst. 1 sm?rnice 2006/112 ve spojení s ?l. 15 odst. 1 sm?rnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že dodávka elekt?iny za ú?elem dobítí elektrického vozidla na dobíjecím bod?, který je sou?ástí ve?ejné sít? takových bod?, p?edstavuje dodání zboží ve smyslu prvního z t?chto ustanovení.

K druhé otázce

24 Podstatou druhé otázky p?edkládajícího soudu je, zda ?lánek 14 sm?rnice 2006/112 ve spojení s ?l. 15 odst. 1 této sm?rnice musí být vykládán v tom smyslu, že dobíjení elektrického vozidla v síti ve?ejných dobíjecích bod?, k níž má uživatel p?ístup prost?ednictvím p?edplatného sjednaného s jinou spole?ností, než je provozovatel této sít?, znamená, že spot?ebovaná elekt?ina je dodávána nejprve provozovatelem uvedené sít? spole?nosti nabízející p?ístup k této síti a následn? je dodávána touto spole?ností tomuto uživateli, by? si množství, ?as a místo dobítí, jakož i zp?sob využití elekt?iny volí tento uživatel.

25 Druhá otázka tím, že up?es?uje, že uživatelé elektrických vozidel si zvolí množství, ?as a místo dobítí, jakož i zp?sob využití elekt?iny, odpovídá otázkám, nad nimiž se tento p?edkládající soud zamýšlí, které se týkají dosahu judikatury uvedené v bod? 16 tohoto rozsudku, podle níž spole?nost Digital Charging Solutions m?že být vzhledem k t?mto okolnostem považována nikoliv za dodavatele zboží t?mto uživatelm, ale za osobu, která ve vztahu k uvedeným uživatelm ve skute?nosti vykonává funkci poskytovatele ú?ru.

26 V tomto ohledu je t?eba uvést, že pojem „dodání zboží“ neodkazuje na p?evod vlastnictví zp?soby, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré p?evody hmotného majetku jednou stranou oprav?ující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku (rozsudky ze dne 18. ?ervence 2013, Evita-K, C?78/12, EU:C:2013:486, bod 33, a ze dne 21. listopadu 2013, Dixons Retail, C?494/12, EU:C:2013:758, bod 20).

27 P?evod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník ve smyslu ?l. 14 odst. 1 sm?rnice 2006/112 p?itom nevyžaduje, aby strana, na kterou je tento hmotný majetek p?evád?n, tento hmotný majetek fyzicky držela, ani aby k ní byl fyzicky p?epraven nebo jej fyzicky p?evzala (usnesení ze dne 15. ?ervence 2015, Koela-N, C?159/14, EU:C:2015:513, bod 38).

28 Totéž zboží tak m?že být p?edm?tem dvou po sob? následujících dodání ve smyslu ?l. 14 odst. 1 sm?rnice 2006/112, p?i?emž na objednávku je zboží p?edáno p?ímo prvním prodávajícím druhému nabyvateli (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. ?ervence 2019, Kuršu zeme, C?273/18, EU:C:2019:588, bod 36).

29 Tyto záv?ry platí rovn?ž pro elekt?inu, která je v souladu s tím, co bylo p?ipomenuto v bod? 22 tohoto rozsudku, považována podle ?l. 15 odst. 1 sm?rnice 2006/112 za hmotný majetek.

30 Za ú?elem odpov?di na druhou otázku je však t?eba p?ipomenout, že zohledn?ní hospodá?ské reality, která se v zásad? odráží ve smluvních ujednáních, je základním kritériem pro použití spole?ného systému DPH (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 20. února 1997, DFDS, C?260/95, EU:C:1997:77, bod 23, a ze dne 28. února 2023, Fenix International, C?695/20, EU:C:2023:127, bod 72 a citovaná judikatura).

31 V tomto ohledu z informací poskytnutých p?edkládajícím soudem vyplývá, že provozovatelé

sítě dobíjecích bodů udržují smluvní vztahy pouze se společností Digital Charging Solutions a podle příslušných ujednání poskytuje tato společnost uživatelům, kteří se rozhodli vstoupit s ní do smluvního vztahu karty a aplikaci umožňující ověření, jež poskytují přístup k této síti, což umožňuje těmto uživatelům dobíjet jejich elektrická vozidla u dobíjecích bodů, které jsou součástí uvedené sítě. Jak bylo uvedeno v bodech 11 a 12 tohoto rozsudku, provozovatelé provozující tyto dobíjecí body fakturují měsíčně společnosti Digital Charging Solutions cenu takto dodané elektřiny a tato poslední uvedená společnost tuto cenu přefakturovává také měsíčně uživatelům, přičemž si připočítává odměnu za související služby, a to prostřednictvím poplatku, jehož výše nezávisí ani na množství dodané elektřiny, a tedy ceně této elektřiny, ani na počtu procesů dobíjení.

32 V souladu s tím, co v podstatě poznamenala generální advokátka v bodě 39 svého stanoviska, je třeba konstatovat, že okolnosti věci v původním řízení se liší od okolností věci, ve kterých byly vydány rozsudky ze dne 6. února 2003, *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), a ze dne 15. května 2019, *Vega International Car Transport and Logistic* (C-235/18, EU:C:2019:412).

33 V tomto ohledu, pokud jde o první z výše vedených věcí, je třeba poznamenat, že plnění týkající se nabití pohonných hmot do vozidla, o které se jednalo v této věci, spadalo do rámce leasingové smlouvy a v tomto kontextu měl Soudní dvůr mimo jiné právo s přihlédnutím ke skutečnosti, že – na rozdíl od způsobu fakturace dotčené v původním řízení v projednávané věci – měsíční splátky zaplacené leasingové společností představovaly pouze zálohu, přičemž skutečná spotřeba byla určena na konci roku, za to, že smlouva o správě pohonných hmot představuje smlouvu o financování, byť jen částečnou, na nákup paliva a že leasingová společnost ve skutečnosti vykonávala veškeré úkony nájemce leasingového vozidla funkci poskytovatele úvru (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. února 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, body 35 a 36). Pokud jde o druhou věc, stačí uvést, že v projednávaném případě okolnosti věci v původním řízení rovněž nejsou obdobné okolnostem, za kterých mateřská společnost rozhodne, že pohonné hmoty dceřiných společností budou tankovány prostřednictvím tankovacích karet, jež jim poskytne a které mohou být použity na čerpacích stanicích dodavatelů určených touto mateřskou společností (rozsudek ze dne 15. května 2019, *Vega International Car Transport and Logistic*, C-235/18, EU:C:2019:412, body 14 a 36).

34 Neexistence úvřového mechanismu, který by umožnil předfinancování nákupu elektřiny, potvrzuje způsob stanovení odměny sjednané mezi uživateli dobíjecích bodů a společností Digital Charging Solutions. Jak bylo vysvětleno v bodě 31 tohoto rozsudku, tato společnost totiž nepobírá odměnu ve formě procentního podílu z fakturované částky za spotřebu elektřiny, ale pevný poplatek, který nezávisí na množství elektřiny dodané uživateli nebo na počtu procesů dobíjení.

35 Z toho vyplývá, že i když stejně jako ve věcech, ve kterých byly vydány rozsudky uvedené v bodě 33 tohoto rozsudku, je to právo uživatel, kdo rozhoduje, kdy, kde a v jakém množství nakoupí elektřinu, nelze však poznatky vyplývající z těchto rozsudků použít v kontextu věci v původním řízení.

36 V projednávaném případě, jak zdůraznila generální advokátka v bodě 52 svého stanoviska, smluvní ujednání mezi provozovateli dobíjecích bodů a společností Digital Charging Solutions na straně jedné a mezi touto společností a uživateli těchto bodů na straně druhé předpokládají podle informací poskytnutých předkládajícím soudem, že jsou to uživatelé, kteří podle svého uvážení iniciují dodávku elektřiny na místo, v řase a množství, které si zvolí. Společnost Digital Charging Solutions se nezavazuje, že od provozovatelů sítě takových dobíjecích bodů nakoupí samostatně a nezávisle na rozhodnutích uživatelů jakékoliv množství elektřiny, ale podle všeho zaujímá, jak vyplývá ze samotného znění druhé otázky, místo zprostředkovatele.

37 Za těchto podmínek je třeba uspořádání smluvních vztahů zkoumat z hlediska čl. 14 odst. 2 písm. c) směrnice 2006/112, jež upravuje převod zboží na základě komisionářské smlouvy o obstarání koupě nebo prodeje a které představuje ve vztahu k obecné definici dodání zboží stanovené v čl. 14 odst. 1 této směrnice *lex specialis*, jehož podmínky uplatnění mají samostatnou povahu ve vztahu k podmínkám tohoto odstavce 1 [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. února 2021, Gmina Wrocław (Přeměna práva stavby), C-604/19, EU:C:2021:132, bod 55 a citovaná judikatura].

38 Použití čl. 14 odst. 2 písm. c) směrnice 2006/112 vyžaduje splnění dvou podmínek. Zaprvé musí existovat pověření, při jehož výkonu komisionář jedná na účet komitenta při dodání zboží, a zadruhé musí být dána totožnost mezi dodáním zboží pořízeného komisionářem a dodáním prodaného nebo převedeného zboží (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. listopadu 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, bod 51).

39 Jsou-li obě tyto podmínky splněny, čl. 14 odst. 2 písm. c) směrnice 2006/112 vytváří právní fikci dvou totožných dodání zboží uskutečněných postupně, která podléhají DPH. Na základě této fikce se má u osoby povinné k dani, která se podílí na dodání zboží a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, za to, že obdržela i dodala toto zboží ona sama (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. listopadu 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, body 49 a 50, jakož i citovaná judikatura).

40 V takovém případě má dotčená osoba povinná k dani v souladu s čl. 14 odst. 2 písm. c) směrnice 2006/112 v dotčeném dodání zboží určitou hospodářskou úlohu, což ji umožňuje kvalifikovat jako zprostředkovatele, který jedná vlastním jménem, ale na účet jiné osoby (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. února 2009, Athesia Druck, C-1/08, EU:C:2009:108, body 35 a 36).

41 Dále je třeba uvést, že je v souladu s povahou komisionářské smlouvy o nákupu elektřiny za účelem dobítí elektrického vozidla, že volba kvality, množství, řas nákupu a způsobu využití elektřiny náleží uživateli dobíjecího bodu, a nikoli komisionáři.

42 V projednávaném případě nelze vyloučit, že vztahy, o které se jedná ve věci v původním řízení, lze považovat za komisionářské smlouvy o prodeji uzavřené mezi provozovateli sítě dobíjecích bodů jakožto komitenty a společností Digital Charging Solutions jakožto komisionářem, v jejichž rámci pověří tyto provozovatelé poslední uvedenou společnost prodejem elektřiny vlastním jménem, avšak na jejich účet, uživateli elektrických vozidel. V každém případě s výhradou ověření skutkového stavu, které musí provést předkládající soud, lze vztahy, o které se jedná ve věci v původním řízení, rovněž kvalifikovat jako komisionářské smlouvy o nákupu uzavřené mezi uživateli dobíjecích bodů, jakožto komitenty, a společností Digital Charging Solutions, jakožto komisionářem, v jejichž rámci pověří tyto uživatelé poslední uvedenou společnost nákupem elektřiny, která jim má být dodána pro potřeby dobíjení jejich elektrických vozidel, a to jejím jménem, avšak na jejich účet od provozovatelů dobíjecích bodů.

43 Z toho vyplývá, že první podmínka použití čl. 14 odst. 2 písm. c) směrnice 2006/112 je podle všeho splněna.

44 Pokud jde o druhou podmínku použití tohoto ustanovení, ta je podle všeho také splněna, jelikož dodání zboží, o němž se má za to, že je poskytuje komisionář a dodání zboží prodaného nebo převedeného komisionářem jsou totožná.

45 Vzhledem k tomu, že se spor v původním řízení týká rovněž otázky, zda plnění uskutečněné společností Digital Charging Solutions představuje komplexní plnění, jehož charakteristickým a převládajícím prvkem je dodávka elektřiny, nebo zda se toto plnění skládá ze dvou oddělených plnění, a sice dodávky elektřiny a poskytnutí přístupu k síti dobíjecích bodů, je v tomto ohledu třeba pro účely takové kvalifikace identifikovat určující prvky a upřesnit, v jakém rozsahu může mít tato kvalifikace případné důsledky, co se týče druhé podmínky použití uvedeného ustanovení.

46 Je třeba připomenout, že pokud je plnění tvořeno souborem dílčích plnění a úkonů, je třeba vzít v úvahu všechny okolnosti, za kterých došlo k dotčenému plnění, za účelem určení zaprvé toho, zda se pro účely DPH jedná o dvě či více odlišných plnění, nebo o plnění jediné, a zadruhé toho, zda v posledně uvedeném případě musí být toto jediné plnění kvalifikováno jako „dodání zboží“, anebo jako „poskytnutí služby“ (rozsudek ze dne 20. dubna 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 27 a citovaná judikatura).

47 Konkrétně, i když z čl. 1 odst. 2 druhého pododstavce směrnice 2006/112 vyplývá, že každé plnění je třeba obvykle považovat za oddělené a samostatné, plnění spočívající z hospodářského hlediska v jediném plnění nesmí být uměle rozloženo, aby nebylo narušeno fungování systému DPH. V tomto ohledu je třeba mít za to, že o jediné plnění se jedná tehdy, když dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani zákazníkovi je tak těsně spojeno, že objektivně tvoří jediné nerozdělitelné hospodářské plnění, jehož rozdělení by bylo umělé (rozsudek ze dne 20. dubna 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 28 a citovaná judikatura).

48 Mimoto za určitých okolností musí být několik formálně oddělených plnění, která by mohla být poskytnuta zvlášť, a tak vést stěží ke zdanění nebo osvobození od daně, považována za jediné plnění, pokud tato plnění nejsou samostatná. Tak je tomu zejména tehdy, když je jeden nebo více prvků třeba považovat za hlavní plnění, kdežto jiné prvky je naopak třeba považovat za jedno nebo více vedlejších plnění sdílejících daňový osud hlavního plnění. Plnění musí být konkrétně považováno za vedlejší k plnění hlavnímu, pokud samo o sobě není pro zákazníka cílem, nýbrž prostředkem k získání prospěchu z hlavního plnění poskytovatele za nejvýhodnějších podmínek (rozsudek ze dne 20. dubna 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, body 29 a 30, jakož i citovaná judikatura).

49 V rámci spolupráce zavedené na základě článku 267 SFEU je v úloze vnitrostátních soudů určit, zda za okolností konkrétního případu dotyčné plnění představuje jediné plnění, a v této souvislosti provést všechna konečná posouzení skutkového stavu (rozsudek ze dne 20. dubna 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 31 a citovaná judikatura). Je však na Soudním dvoru, aby tímto soudem poskytl všechny prvky výkladu unijního práva, které mohou být pro rozhodnutí ve věci, která je jim předložena, užitečné (rozsudek ze dne 18. dubna 2024, Companhia União de Crédito Popular, C-89/23, EU:C:2024:333, bod 38 a citovaná judikatura).

50 Jak bylo vysvětleno v bodě 12 tohoto rozsudku, v projednávaném případě společnost Digital Charging Solutions fakturuje měsíčně uživatelům zaprvé cenu elektřiny, kterou nakoupili za

účelem dobítí svých vozidel, a zadruhé pevný poplatek jako odměnu za přístup k síti dobíjecích bodů, informace o cenách elektřiny a dostupnosti těchto dobíjecích bodů a funkce vyhledávání a lokalizace uvedených dobíjecích bodů, jakož i plánování trasy.

51 V tomto ohledu, jak bylo uvedeno v bodě 30 tohoto rozsudku, je zohledněná hospodářské reality, která se v zásadě odráží ve smluvních ujednáních, základním kritériem pro použití společného systému DPH.

52 Otázka, zda dodávka elektřiny takovou společností, jako je Digital Charging Solutions, za účelem dobíjení elektrického vozidla tvoří spolu s ostatními službami popsány v bodě 50 tohoto rozsudku jediné komplexní plnění, může tudíž záviset na podmínkách, za kterých se odměna za tuto dodávku a tyto služby stane splatnou v souladu s příslušnými smluvními ujednáními.

53 Služby zpřístupnění dobíjecího zařízení, technické podpory, rezervace dobíjecího bodu, nahlížení do historie dobíjení nebo shromažďování kreditů v digitální peněženice, jež nejsou poskytovány za pevně stanovený poplatek, který je nezávislý na jakémkoliv dodávce elektřiny, lze tedy z hlediska DPH považovat společně s touto dodávkou za jediné komplexní plnění (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 20. dubna 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 32).

54 Naproti tomu, jak uvedla generální advokátka v bodech 24 až 29 svého stanoviska, pokud musí být odměna za tyto další služby uhrazena uživatelem ve formě samostatného pevného poplatku, který je splatný měsíčně nezávisle na jakémkoliv dodávce elektřiny, je třeba mít za to, s výhradou ověření, která přísluší provést předkládajícímu soudu, že tyto služby jsou oddělené od vlastní dodávky elektřiny a jsou na ní nezávislé.

55 Závěr, že dotčené služby jsou od dodávky elektřiny neodlučitelné nebo čistě doplňkové k této dodávce, takže společně s ní tvoří jediné komplexní plnění, by totiž za takových podmínek mohl uměle přehlížet hospodářskou realitu ve dvou ohledech. Zaprvé se to týká měsíčních období, během nichž si uživatel nenechá dodat elektřinu, přičemž je v souladu se smluvními ujednáními, která jej zavazují v rámci společnosti Digital Charging Solutions, povinen zaplatit pevný poplatek za tyto služby. Zadruhé se to týká skutečnosti, že podle těchto ujednání se tento poplatek, který je fakturován jako samostatná položka, nemění ani v závislosti na množství elektřiny dodané uživateli, ani v závislosti na počtu procesů dobíjení spadajících do téhož měsíčního období.

56 Pokud navíc uživatel může dobít své vozidlo v síti dobíjecích bodů nacházejících se v několika členských státech, a místo dodávky elektřiny se proto může měnit v závislosti na jednotlivých uskutečněných nákupech, bylo by z hlediska hospodářské reality nakládání s uvedenými službami jako s doplňkovým prvkem jediného komplexního plnění, jehož hlavní plnění tvoří dodávka elektřiny, o to umělejší.

57 Jak uvedla generální advokátka v bodě 68 svého stanoviska, za těchto podmínek se vlastní dodávka elektřiny uživateli uskutečňovaná společností Digital Charging Solutions neliší od dodávky elektřiny této společnosti uskutečňované provozovatelem dobíjecího bodu, takže druhá podmínka čl. 14 odst. 2 písm. c) směrnice 2006/112 je splněna.

58 Nicméně nelze z toho vyvodit, že tato druhá podmínka není splněna v případě, že by měl předkládající soud za to, že plnění poskytované společností Digital Charging Solutions představuje jediné a komplexní plnění, jehož charakteristickým a převládajícím prvkem je dodávka elektřiny.

59 Jak bylo vysvětleno v bodech 47 a 48 tohoto rozsudku, taková kvalifikace vyplývá ze

skutečnosti, že ostatní služby poskytované touto společností jsou považovány za neodditelné od dodávky elektřiny nebo za její doplňkové k této dodávce. Cílem těchto služeb, které odvodují odměnu zprostředkovatele, je pouze umožnit, aby uživateli dobíjecího bodu byla dodána elektřina, jež byla předmětem dodání zboží, které se považuje za uskutečněné provozovatelem uvedeného dobíjecího bodu tomuto zprostředkovateli.

60 S ohledem na výše uvedené je třeba na druhou otázku odpovědět tak, že čl. 14 směrnice 2006/112 ve spojení s čl. 15 odst. 1 této směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že dobíjení elektrického vozidla v síti veřejných dobíjecích bodů, k níž má uživatel přístup prostřednictvím předplatného sjednaného s jinou společností, než je provozovatel této sítě, znamená, že spotřebovaná elektřina se považuje za dodanou nejprve provozovatelem uvedené sítě společnosti, která nabízí přístup k této síti, a následně uvedenou společností tomuto uživateli, byť si množství, čas a místo dobíjení, jakož i způsob využití elektřiny zvolí uživatel, pokud tato společnost jedná vlastním jménem, ale na účet uživatele v rámci komisionářské smlouvy ve smyslu čl. 14 odst. 2 písm. c) této směrnice.

K nákladům řízení

61 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (pátý senát) rozhodl takto:

1) **čl. 14 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z prodané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009, ve spojení s čl. 15 odst. 1 směrnice 2006/112, ve znění pozdějších předpisů,**

musí být vykládán v tom smyslu, že

dodávka elektřiny za účelem dobíjení elektrického vozidla na dobíjecím bodu, který je součástí veřejné sítě takových bodů, představuje dodání zboží ve smyslu prvního z těchto ustanovení.

2) **čl. 14 odst. 1 směrnice 2006/112, ve znění směrnice 2009/162, ve spojení s čl. 15 odst. 1 směrnice 2006/112, ve znění pozdějších předpisů,**

musí být vykládán v tom smyslu, že

dobíjení elektrického vozidla v síti veřejných dobíjecích bodů, k níž má uživatel přístup prostřednictvím předplatného sjednaného s jinou společností, než je provozovatel této sítě, znamená, že spotřebovaná elektřina se považuje za dodanou nejprve provozovatelem uvedené sítě společnosti, která nabízí přístup k této síti, a následně uvedenou společností tomuto uživateli, byť si množství, čas a místo dobíjení, jakož i způsob využití elektřiny zvolí uživatel, pokud tato společnost jedná vlastním jménem, ale na účet uživatele v rámci komisionářské smlouvy ve smyslu čl. 14 odst. 2 písm. c) směrnice 2006/112, ve znění pozdějších předpisů.

Podpisy

* Jednací jazyk: švédština.