

Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2024. gada 17. oktobrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 14. un 15. pants – Elektrotransportlīdzekļu uzlāde – Uzlāde, izmantojot aprīkojumu, ko nodrošina komercsabiedrība un kas ļauj pieņemt dažādu operatoru ekspluatātam uzlādes punktu tīklam – Darījuma kvalifikācija PVN mērķiem – “Preču piegāde” – Nosūtīšana saskaņā ar komisijas līgumiem

Lietā C-60/23

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Högsta förvaltningsdomstolen* (Augstākā administratīvā tiesa, Zviedrija) iesniegusi ar 2023. gada 3. februāra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2023. gada 6. februārī, tiesvedībā

Skatteverket

pret

Digital Charging Solutions GmbH,

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: ceturtās palātas priekšsēdētājs I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*], kas pilda piektās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši D. Gracijs [*D. Gratsias*] (referents) un J. Regans [*E. Regan*],

ģenerālvokāle: T. Ķapeta [*T. Ķapeta*],

sekretāre: A. Lamote [*A. Lamote*], administratore,

ģemot vērā rakstveida procesū un 2024. gada 7. februāra tiesas sēdī,

ģemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

- *Skatteverket* vērā – A.Š. Pallasdies, pārstāve,
- *Digital Charging Solutions GmbH* vērā – U. Grefberg,
- Zviedrijas valdības vērā – H. Eklinder un F.Š.L. Göransson, pārstāves,
- Ungārijas valdības vērā – Zs. Biró/Tóth un Z. Fehér, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – M. Björkland un M. Herold, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāles secinājumus 2024. gada 25. aprīlī a tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2009. gada 22. decembra Direktīvu 2009/162/ES (OV 2010, L 10, 14. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”), 14. un 15. pantu.

2 Šis līgums iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Digital Charging Solutions GmbH*, kas ir saskaņā ar Vācijas tiesību m dibināta komercsabiedrība, un *Skatteverket* (nodokļu administrācija, Zviedrija) par 2022. gada 8. aprīlī pieņemto nodokļu nolikuma (turpmāk tekstā – “nodokļu nolikums”) spēkā esamību.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas 2006/112 1. panta 2. punkta otrajā daļē paredzēts:

“Par katru darījumu [pievienotās vērtības nodokli (PVN)], ko aprēķina no preču vai pakalpojumu cenas pēc attiecīgajam precēm vai pakalpojumiem piemērojamas likmes, uzliek pēc tam, kad atskaitēts dažādam izmaksu sastāvdaļām tieši piemērotais PVN.”

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 2. panta 1. punktu:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

a) preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

[..].”

5 Minētās direktīvas 14. pants ir noteikts:

“1. “Preču piegāde” ir tiesību nodošana rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

2. Papildus 1. punktā minētajam darījumam par preču piegādi uzskata šāds darījums:

[..]

c) preču nodošanu, pildot līgumu, saskaņā ar ko par preču pirkšanu vai pārdošanu maksājama komisijas maksa.

[..].”

6 Atbilstoši šīs pašas direktīvas 15. panta 1. punktam:

“Elektrību, gāzi, siltumu vai dzesēšanu u.tml. uzskata par materiālu pašumu [precī].”

Zviedrijas tiesības

7 Saskaņā ar 1994. gada 30. marta *mervärdesskattelagen* (1994:200) (PVN likums (1994:200); *SFS* 1994, Nr. 200; turpmāk tekstā – “PVN likums”) 1. nodaļa 1. pantā pirmo daļu PVN valsts jāmaksā par tūdu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu valsts teritorijā, kas ir aplikama ar nodokli un ko veic nodokļa maksātājs, kurš rīkojas kā tāsds.

8 PVN likuma šīs nodaļas 6. pantā paredzēts, ka preces ir ērmeniskas lietas, tostarp nekustamais īpašums, gāze, kā arī siltums, dzesēšana un elektroenerģija. Šajā pantā piebilsts, ka pakalpojumu sniegšana ir jebkura piegāde, izņemot preču piegādi.

9 PVN likuma 2. nodaļas 1. pantā pirmās daļas 1. punktā noteikts, ka preču piegāde tostarp ir definēta kā preču nodošana par atlīdzību, savukārt šīs nodaļas 1. pantā trešās daļas 1. punktā paredzēts, ka pakalpojumu sniegšana definēta kā pakalpojums, ko sniedz, nodod vai kā citādi sniedz kādai personai par atlīdzību.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

10 *Digital Charging Solutions* saimnieciskās darbības vieta ir Vācija, un Zviedrijā tai nav pastāvīga uzņēmuma. Elektrotransportlīdzekļu lietotājiem Zviedrijā tā nodrošina piekļu uzlādes staciju tīklam. Lietotāji pastāvīgi saņem informāciju par cenu tīklā iekārtās uzlādes stacijās un to pieejamību. Turklāt pakalpojums ir iekārtas uzlādes staciju meklēšanas un atrašanās vietas noteikšanas, kā arī maršruta plānošanas funkcijas.

11 Minutāji tīklā ietilpstošos uzlādes punktus neekspluatē *Digital Charging Solutions*, bet gan operatori, ar kuriem tās ir noslēgusi līgumus, lai ērtu elektrotransportlīdzekļu lietotājiem tos uzlādēt. Šajā nolūkā *Digital Charging Solutions* nodod šo lietotāju rīcībā karti un lietojumprogrammu, kas tiem ļauj autentificēties. Izmantojot karti vai lietotni, uzlādes sesijas tiek reģistrētas pie uzlādes punktu tīkla operatora, kurš par šīm sesijām izraksta rēķinu *Digital Charging Solutions*. Rēķini tiek izrakstīti reizi mēnesī katra mēneša beigās, un samaksa jāveic 30 dienu laikā.

12 Pamatojoties uz rēķiniem, ko izrakstījuši uzlādes punktu operatori, *Digital Charging Solutions* kartes vai lietotnes lietotājiem atsevišķi izraksta rēķinus arī reizi mēnesī, pirmkārt, par piegādāto elektroenerģijas apjomu un, otrkārt, par piekļu tīklam un saistītajiem pakalpojumiem. Elektroenerģijas cena mainās, bet tiek iekasēta fiksēta maksa par piekļu tīklam un šiem pakalpojumiem. Šī maksa tiek iekasēta neatkarīgi no tā, vai lietotājs faktiski iegādājies elektroenerģiju attiecīgajā laikposmā. Nav iespējams iegādāties elektroenerģiju tikai no *Digital Charging Solutions*, nemaksājot par piekļu tīklam un par minētajiem pakalpojumiem.

13 2021. gada 14. aprīlī *Digital Charging Solutions* iesniedza *Skatterättsnämnden* (Nodokļu tiesību komisija, Zviedrija) līgumu sniegt nodokļu nolikumu. Šī komisija 2022. gada 8. aprīlī pieņēma nolikumu, atzīstot, ka *Digital Charging Solutions* veikta piegāde ir kompleks darījums, ko pamatā veido elektroenerģijas piegāde lietotājiem, un par piegādes vietu ir uzskatāma Zviedrija.

14 Nodokļu administrācija cēla prasību *Högsta förvaltningsdomstolen* (Augstākā administratīvā tiesa, Zviedrija), kas ir iesniedzējtiesa, lūdzot apstiprināt nodokļu nolikumu. *Digital Charging Solutions* arī cēla prasību šajā tiesā, bet lūdzot grozīt šo nolikumu. *Digital Charging Solutions* iesniedzējtiesā apgalvoja, ka šajā gadījumā pastāv divi atsevišķi pakalpojumi, proti, elektroenerģijas piegāde un piekļu uzlādes punktu tīklam pakalpojuma sniegšana, tādēļ Zviedrijā ar nodokli būtu jāaplicē tikai elektroenerģijas piegāde.

15 K? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, liel?k? da?a nodok?u komisijas locek?u uzskata, ka uzl?des punktu operatori pieg?d? elektroener?iju *Digital Charging Solutions*, kura savuk?rt to pieg?d? lietot?jiem. T?vad runa esot par dar?jumu ??di, kur? ?ie operatori neesot l?gumiski saist?ti ar lietot?jiem.

16 ?s komisijas locek?u maz?kums savuk?rt uzskata, ka *Digital Charging Solutions* sniedz lietot?jiem pakalpojumu, kas tostarp izpaužas k? uzl?des punktu t?kla nodošana lietot?ju r?c?b?, kura konkretiz?ta no t?s izrietošaj? r??in?, un tas noz?m?jot, ka t? tiem pieš?ir noteikta veida kred?tu elektroener?ijas ieg?dei, k? tas citos apst?k?os nospriests 2003. gada 6. febru?ra spriedum? *Auto Lease Holland* (C?185/01, EU:C:2003:73) un 2019. gada 15. maija spriedum? *Vega International Car Transport and Logistic* (C?235/18, EU:C:2019:412). Šaj? pieej? it ?paši esot ?emts v?r?, ka lietot?jam ir br?va izv?le attiec?b? uz t?diem nosac?jumiem, k?, piem?ram, elektroener?ijas kvalit?te, apjoms, pirkšanas br?dis un izmantošanas veids.

17 Iesniedz?jtiesa, lai atrisin?tu taj? izskat?mo str?du, šaub?s par tv?rumu, k?ds j?pieš?ir no šiem spriedumiem izrietošajai judikat?rai.

18 Š?dos apst?k?os *Högsta förvaltningsdomstolen* (Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai pakalpojums, kas izpaužas k? elektrotransportl?dzek?a uzl?de, kuru uzl?des stacij? veic transportl?dzek?a lietot?js, ir pre?u pieg?de [Direkt?vas 2006/112] 14. panta 1. punkta un 15. panta 1. punkta izpratn??

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai š?da pieg?de past?v visos dar?jumu ??des posmos, kuros iesaist?ts starpniekuz??mums, ja katr? no šiem dar?jumu ??des posmiem ir sp?k? l?gumi, bet tikai transportl?dzek?a lietot?js kontrol? t?dus faktorus k? uzl?des apjoms, laiks un vieta un to, k? elektroener?ija tiek izmantota?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

19 Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punkts kopsakar? ar t?s 15. panta 1. punktu j?interpret? t?d?j?di, ka elektroener?ijas pieg?de, lai uzl?d?tu elektrotransportl?dzekli uzl?des punkt?, kas ietilpst publisk? š?du punktu t?kl?, ir pre?u pieg?de pirm?s no š?m ties?bu norm?m izpratn?.

20 J?nor?da – k? izriet no pirm? jaut?juma formul?juma –, ka tas attiecas uz darb?bu, ar kuru elektrotransportl?dzeklis tiek uzl?d?ts uzl?des punkt?, neatkar?gi no t?, vai ir iesaist?ta komercsabiedr?ba, kas noš?irta no šo punktu t?kla operatora, lai sniegtu lietot?jam piek?uvi min?tajam t?klam, un š? iesaist?šan?s ir otr? jaut?juma priekšmets.

21 Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punkt? noteikts, ka pre?u pieg?de ir ties?bu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam nodošana. Šis j?dziens ietver jebkuru materi?la ?pašuma nodošanu, ko veic viena puse un kas otrai pusei dod ties?bas faktiski r?koties ar to k? ?pašniekam (spriedums, 2023. gada 20. apr?lis, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C?282/22, EU:C:2023:312, 33. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

22 T?d?j?di dar?jums, kas izpaužas k? elektroener?ijas padeve elektrotransportl?dzek?a akumulatoram, ir pre?u pieg?de, jo šis dar?jums ?auj uzl?des punkta izmantot?jam lietot t? transportl?dzek?a darbin?šanai nodoto elektroener?iju, kas saska?? ar Direkt?vas 2006/112 15. panta 1. punktu tiek piel?dzin?ta materi?lam ?pašumam (spriedums, 2023. gada 20. apr?lis, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowe*

j, C?282/22, EU:C:2023:312, 38. punkts).

23 T? tad uz pirmo jaut?jumu j? atbild, ka Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punkts kopsakar? ar Direkt?vas 2006/112 15. panta 1. punktu j? interpret? t?d?j?di, ka elektroener?ijas pieg?de, lai uzl?d?tu elektrotransportl?dzekli uzl?des punkt?, kas ietilpst š?du punktu publisk? t?kl?, ir pre?u pieg?de pirm?s no š?m ties?bu norm?m izpratn?.

Par otro jaut?jumu

24 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 2006/112 14. pants kopsakar? ar t?s 15. panta 1. punktu j?interpret? t?d?j?di, ka elektrotransportl?dzek?a uzl?de publisko uzl?des punktu t?kl?, kam lietot?jam ir piek?uve, izmantojot abonementu, kas ieg?d?ts nevis no š? t?kla operatora, bet no citas komercsabiedr?bas, noz?m?, ka pat?r?t? elektroener?ija tiek pieg?d?ta š?di: vispirms min?t? t?kla operators to pieg?d? komercsabiedr?bai, kas sniedz tai piek?uvi, p?c tam š? komercsabiedr?ba – šim lietot?jam, pat ja šis lietot?js izv?las elektroener?ijas apjomu, br?di un vietu, k? ar? t?s izmantošanas veidu.

25 Preciz?jot, ka elektrotransportl?dzek?u lietot?ji izv?las uzl?des apjomu, laiku un vietu, k? ar? elektroener?ijas izmantošanas veidu, otrs jaut?jums atbilst š?s iesniedz?jtiesas jaut?jumiem par š? sprieduma 16. punkt? min?t?s judikat?ras tv?rumu, saska?? ar kuru, ?emot v?r? šos apst?k?us, *Digital Charging Solutions* var?tu tikt uzskat?ta nevis par t?du, kas pieg?d? prec? šiem lietot?jiem, bet gan par t?du, kas faktiski veic aizdev?ja funkcijas attiec?b? pret min?tajiem lietot?jiem.

26 Šaj? zi?? j?nor?da, ka “pre?u pieg?des” j?dziens neattiecas uz ?pašuma nodošanu t?d?s form?s, kas paredz?tas piem?rojam?s valsts ties?b?s, bet ietver visus vienas personas dar?jumus ar ?ermenisku lietu nodošanu, ar ko š? persona pieš?ir ties?bas citai personai r?koties ar šo lietu t?, it k? t? b?tu t?s ?pašniece (spriedumi, 2013. gada 18. j?lijs, *Evita?K*, C?78/12, EU:C:2013:486, 33. punkts, un 2013. gada 21. novembris, *Dixons Retail*, C?494/12, EU:C:2013:758, 20. punkts).

27 Ties?bu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam nodošana Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punkta izpratn? neprasa, lai persona, kurai šis materi?lais ?pašums nodots, to fiziski tur?tu, nedz ar? lai min?tais materi?lais ?pašums b?tu fiziski transport?ts tai un/vai lai t? to fiziski sa?emtu (r?kojums, 2015. gada 15. j?lijs, *Koela?N*, C?159/14, EU:C:2015:513, 38. punkts).

28 T?d?j?di attiec?b? uz vienu un to pašu prec? var tikt veiktas divas sec?gas pieg?des Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punkta izpratn?, p?c r?kojuma to nododot tieši no pirm? p?rdev?ja otrajam pirc?jam (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 10. j?lijs, *Kuršu zeme*, C?273/18, EU:C:2019:588, 36. punkts).

29 Šie v?rt?jumi attiecas ar? uz elektroener?iju, kas – k? atg?din?ts š? sprieduma 22. punkt? – ir piel?dzin?ta materi?lam ?pašumam saska?? ar Direkt?vas 2006/112 15. panta 1. punktu.

30 Tom?r, lai atbild?tu uz otro jaut?jumu, j?atg?dina, ka ekonomisk?s realit?tes ?emšana v?r?, kas princip? atspogu?ota l?gumiskaj?s vienošan?s, ir pamatkrit?rijs kop?j?s PVN sist?mas piem?rošanai (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1997. gada 20. febru?ris, *DFDS*, C?260/95, EU:C:1997:77, 23. punkts, un 2023. gada 28. febru?ris, *Fenix International*, C?695/20, EU:C:2023:127, 72. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

31 Šaj? zi?? no iesniedz?jtiesas sniegtaj?m nor?d?m izriet, ka uzl?des punktu t?kla operatoriem ir l?gumiskas saiknes tikai ar *Digital Charging Solutions* un ka saska?? ar nol?gumiem, kas uz to attiecas, š? komercsabiedr?ba to lietot?ju, kuri izv?l?jušies ar to saist?ties, r?c?b? nodod kartes un autentifik?cijas lietotni, kas sniedz piek?uvi šim t?klam, t?d?j?di ?aujot

šiem lietotājiem uzlīdzēt to elektrotransportlīdzekļu punktus, kuri ietilpst minētajā tīklā. Kā izklāstīts šajā spriedumā 11. un 12. punktā, operatori, kuri ekspluatē šos uzlīdzināšanas punktus, ikmēnesi izraksta rēķinu *Digital Charging Solutions* par šādi piegādātās elektroenerģijas izmaksām un pārdēvē minētā komercsabiedrība ar reizi mēnesī izdod rēķinus lietotājiem par šīm izmaksām, kam pieskaitāta atlīdzība par saistītajiem pakalpojumiem, izmantojot maksājumu, kura apmērs nav atkarīgs ne no piegādātās elektroenerģijas apjoma un tādēļ no šīs elektroenerģijas izmaksām, ne arī no uzlīdzināšanas sesiju skaita.

32 Kā enerģētiskā bāze norādījis secinājumu 39. punktā, jēkonstatē, ka pamatlīnijas apstākļi atšķiras no apstākļiem lietotājiem, kurus pasludina 2003. gada 6. februāra spriedums *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73) un 2019. gada 15. maija spriedums *Vega International Car Transport and Logistic* (C-235/18, EU:C:2019:412).

33 Šajā ziņā par pirmo no lietām jānorāda, ka aplūkot transportlīdzekļa uzpilde notiek saskaņā ar līzingu līgumu un ka saistībā ar šo turklāt jāņem vērā, ka atšķirībā no pamatlīnijas aplūkotajiem rēķinu noformēšanas noteikumiem līzingu sabiedrībai samaksātie ikmēneša maksājumi ir tikai avanss, jo faktiskais patērētājs tiek noteikts gada beigās, Tiesa tajā uzskatīja, ka vienošanās par degvielas pārvaldību kaut vai tikai daļēji ir degvielas iegādes finansēšanas līgums un ka līzingu sabiedrība attiecībā pret transportlīdzekļa līzingu joprojām faktiski veic aizdevēja funkcijas (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2003. gada 6. februāris, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, 35. un 36. punkts). Saistībā ar otro lietu pietiek norādīt, ka šīs pamatlīnijas apstākļi nav arī analogi šīs lietas apstākļiem, kad mētesuzņēmums nolēmj, ka tās meitasuzņēmumu degvielas uzpilde tiks veikta, izmantojot degvielas kartes, kuras tas tiem piegādā un kuras var izmantot šis mētesuzņēmuma norādīto piegādātāju pakalpojumu sniegšanas stacijas (spriedums, 2019. gada 15. maijs, *Vega International Car Transport and Logistic*, C-235/18, EU:C:2019:412, 14. un 36. punkts).

34 To, ka nepastāv kredīta mehānisms, kas āutu priekšfinansēt elektroenerģijas iegādi, apstiprina atlīdzības noteikšanas kārtība, kas noteikta starp uzlīdzināšanas punktu lietotājiem un *Digital Charging Solutions*. Proti, kā izklāstīts šajā spriedumā 31. punktā, šis komercsabiedrība saņem nevis atlīdzību procentos no rēķinātajiem elektroenerģijas patēriņa summas, bet gan fiksētu maksu, kas nav atkarīga no lietotājam piegādātās elektroenerģijas apjoma vai uzlīdzināšanas sesiju skaita.

35 No tā izriet, ka, lai gan, tāpat kā lietotājiem, kurus pasludina šis spriedums 33. punktā minētie spriedumi, lietotājs izlemj, kad, kur un kādā apmērā tas pārņems elektroenerģiju, no šiem spriedumiem izrietošās atziņas tomēr nav transponējamas pamatlīnijas kontekstā.

36 Šajā gadījumā, kā enerģētiskā uzsvērusi secinājumu 52. punktā, līguma starp uzlīdzināšanas punktu operatoriem un *Digital Charging Solutions*, no vienas puses, un starp *Digital Charging Solutions* un šo punktu lietotājiem, no otras puses, noteikumi saskaņā ar iesniedzējtiesas sniegto informāciju nozīmē, ka lietotāji pēc saviem ieskatiem elektroenerģijas piegādi sēk vietā, brīdī un apmērā pēc savas izvēles. Savukārt *Digital Charging Solutions* neapņemas no šādu punktu tīkla operatoriem autonomi un neatkarīgi no lietotāju lūgumiem pirkt jebkādu elektroenerģijas apjomu, bet, kā izriet no otrā jautājuma formulējuma, šī ietī, tī ieņem starpnieka vietu.

37 Šādos apstākļos šis līgumattiecību konfigurācija jāizvērtē, ņemot vērā Direktīvas 2006/112 14. panta 2. punkta c) apakšpunktu, kurā reglamentāta preces nodošana, kas veikta saskaņā ar pirkšanas vai pārdošanas komisijas līgumu, atbilstoši kuram par prešu pirkšanu vai pārdošanu maksājama komisijas maksa un kurš salīdzinājums ar šīs direktīvas 14. panta 1. punktā noteikto prešu piegādes vispārīgo definīciju ir *lex specialis*, kura piemērošanas nosacījumiem ir autonomas raksturs salīdzinājums ar šīs 1. punkta nosacījumiem (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2021. gada 25. februāris, *Gmina Wrocław* (Pastāvīgās lietošanas tiesību

pārveidota), C-604/19, EU:C:2021:132, 55. punkts un tajā minētā judikatūra).

38 Lai piemērotu Direktīvas 2006/112 14. panta 2. punkta c) apakšpunktu, jābūt izpildītiem diviem nosacījumiem. Pirmkārt, jābūt pilnvarojumam, saskaņā ar kuru komisijas komitenta vārds iesaistīts preču piegādē un, otrkārt, komisijai jābūt pieņēmusī tai identiskām preču piegādēm (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2020. gada 12. novembris, *ITH Comercial Timișoara*, C-734/19, EU:C:2020:919, 51. punkts).

39 Ja abi šie nosacījumi ir izpildīti, ar Direktīvas 2006/112 14. panta 2. punkta c) apakšpunktu ir radīta juridiska fikcija par divām identiskām preču piegādēm, kas veiktas secīgi un kas ietilpst PVN piemērošanas jomā. Saskaņā ar šo fikciju nodokļa maksātājs, kurš, rīkojoties savā vārdā, bet citas personas interesēs, piedalās preču piegādē, tiek uzskatīts par to, kas pats saņēmis un piegādējis attiecīgās preces (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2020. gada 12. novembris, *ITH Comercial Timișoara*, C-734/19, EU:C:2020:919, 49. un 50. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

40 Šādā gadījumā attiecīgajam nodokļa maksātājam saskaņā ar Direktīvas 2006/112 14. panta 2. punkta c) apakšpunktu ir zināma ekonomiska loma attiecīgā preču piegādē, kas ļauj to kvalificēt kā starpnieku, kurš rīkojas savā vārdā, bet citas personas interesēs (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2009. gada 19. februāris, *Athesia Druck*, C-1/08, EU:C:2009:108, 35. un 36. punkts).

41 Turklāt jānorāda, ka elektroenerģijas pirkuma komisijas līguma elektrotransportlīdzekļa uzlādei raksturam atbilst tas, ka elektroenerģijas kvalitātes, apjoma, iegādes brīža un izmantošanas veida izvēle jāizdara uzlādes punkta lietotājam, nevis komisijai.

42 Šajā gadījumā nevar izslēgt, ka pamatlietā aplūkots saiknes var tikt uzskatīts par pārdošanas komisijas līgumiem, kuri noslēgti starp uzlādes punktu tīkla operatoriem kā komitentiem un *Digital Charging Solutions* kā komisijai un saskaņā ar kuriem šie operatori pārdējam minētajām piešaur pilnvaras pārdot elektroenerģiju elektrotransportlīdzekļu lietotājiem to vārdā, bet savā labā. Katrā ziņā, neskarot faktu pārbaudes, kas jāveic iesniedzējtiesai, pamatlietā aplūkots saiknes var arī tikt kvalificētas kā pirkuma komisijas līgumi, kuri noslēgti starp uzlādes punktu lietotājiem kā komitentiem un *Digital Charging Solutions* kā komisijai un kuru ietvaros šie lietotāji pārdējam minētajam izsniedz pilnvarojumam to vārdā, bet savā labā iegādāties no uzlādes punktu operatoriem elektroenerģiju, ko tiem bija paredzēts piegādēt viņu elektrotransportlīdzekļu uzlādes vajadzībām.

43 No tā izriet, ka pirmais Direktīvas 2006/112 14. panta 2. punkta c) apakšpunkta piemērošanas nosacījums šeit izpildīts.

44 Šeit, arī otrās šīs tiesību normas piemērošanas nosacījums ir izpildīts, jo to preču piegādes, par kurām tiek uzskatīts, ka tās iegādājies komisijai, un tās pārdošana vai nodots preču piegādes ir identiskas.

45 Šajā ziņā, tā kā pamatlietā attiecas arī uz jautājumu, vai *Digital Charging Solutions* sniegtie pakalpojumi ir kompleks darījums, kurā elektroenerģijas piegāde ir raksturīgs un dominājošs elements, vai arī šo pakalpojumu veido divi atsevišķi pakalpojumi, proti, elektroenerģijas piegāde un piekļuves uzlādes punktu tīklam sniegšana, jāidentificē noteicošie elementi, lai veiktu šādu kvalifikāciju, un jāprecizē, kādā mērā šā kvalifikācija var radīt iespējamās sekas attiecībā uz otro minētās tiesību normas piemērošanas nosacījumu.

46 Jānorāda, ka tad, ja darījumu veido virkne elementu un darbību, jāņem vērā visi apstākļi, kādos šis darījums tiek veikts, lai noteiktu, pirmkārt, vai minētais darījums PVN mērķiem ir divi vai vairāki atsevišķi pakalpojumi vai viens vienots pakalpojums un, otrkārt, vai pārdējam minētajam

gad?jum? šis vienotais pakalpojums j?kvalific? par “pre?u pieg?di” vai “pakalpojumu sniegšanu” (spriedums, 2023. gada 20. apr?lis, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C?282/22, EU:C:2023:312, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

47 It ?paši, lai gan no Direkt?vas 2006/112 1. panta 2. punkta otr?s da?as izriet, ka parasti katrs dar?jums j?uzskata par atseviš?u un neatkar?gu, t?du dar?jumu, kas no ekonomisk? viedok?a ir tikai viens pakalpojums, nevar sam?ksloti sadal?t, lai neizkrop?otu PVN sist?mas darb?bu. Šaj? zi?? j?uzskata, ka pakalpojums ir vienots gad?jum?, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko nodok?u maks?t?js sniedz klientam, ir tik cieši saist?tas, ka t?s objekt?vi veido vienotu, ekonomiski nedal?mu dar?jumu, kura sadal?šana b?tu m?ksl?ga (spriedums, 2023. gada 20. apr?lis, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C?282/22, EU:C:2023:312, 28. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

48 Turkl?t noteiktos apst?k?os vair?ki pakalpojumi, kas form?li ir noš?irti un ko var?tu sniegt atseviš?i, – un š?di tie var?tu tikt aplikti ar nodokli vai atbr?voti no t? – j?uzskata par vienotu dar?jumu, ja tie nav neatkar?gi. T? tas it ?paši ir tad, ja viens vai vair?ki elementi veido galveno pakalpojumu, bet p?r?jie elementi savuk?rt uzskat?mi par vienu vai vair?kiem papildpakalpojumiem, uz kuriem attiecas t?ds pats nodok?u rež?ms k? uz galveno pakalpojumu. It ?paši pakalpojums ir uzskat?ms par galven? pakalpojuma papildpakalpojumu, ja tas pats par sevi nav klienta m?r?is, bet veids, k? vis?rt?k sa?emt pakalpojumu sniedz?ja galveno pakalpojumu (spriedums, 2023. gada 20. apr?lis, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C?282/22, EU:C:2023:312, 29. un 30. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

49 LESD 267. pant? paredz?t?s sadarb?bas ietvaros valsts ties?m j?nosaka, vai konkr?tas lietas apst?k?os attiec?gais pakalpojums ir vienots pakalpojums, un šaj? zi?? j?veic visi gal?gie fakti v?rt?jumi (spriedums, 2023. gada 20. apr?lis, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, C?282/22, EU:C:2023:312, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Tom?r Tiesai j?sniedz šai tiesai visi no Savien?bas ties?b?m izrietošie interpret?cijas elementi, kas tai var b?t noder?gi, izspriežot lietu, kuru t? izskata (spriedums, 2024. gada 18. apr?lis, *Companhia Uni?o de Cr?dito Popula*, C?89/23, EU:C:2024:333, 38. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

50 Šaj? gad?jum?, k? izkl?st?ts š? sprieduma 12. punkt?, *Digital Charging Solutions* ik m?nesi izdod r??inu lietot?jiem, pirmk?rt, par t?s elektroener?ijas izmaks?m, ko tie nopirkuši, lai uzpild?tu savus transportl?dzek?us, un, otrk?rt, par fiks?tu maksu par piek?uvi uzl?des punktu t?klam, par inform?ciju par elektroener?ijas cen?m un par šo punktu pieejam?bu, k? ar? par min?to uzl?des punktu mekl?šanas un atrašan?s vietas noteikšanas funkcij?m, k? ar? maršruta pl?nošanu.

51 Šaj? zi??, k? izkl?st?ts š? sprieduma 30. punkt?, ekonomisk?s realit?tes ?emšana v?r?, kas princip? atspogu?ota l?gumiskaj?s vienošan?s, uzskat?ma par pamatkrit?riju kop?j?s PVN sist?mas piem?rošanai.

52 T?p?c jaut?jums par to, vai t?das komercsabiedr?bas k? *Digital Charging Solutions* veikt? elektroener?ijas pieg?de, lai uzpild?tu elektrotransportl?dzekli, kop? ar citiem š? sprieduma 50. punkt? aprakst?tajiem pakalpojumiem veido vienotu kompleksu pakalpojumu, var b?t atkar?gs no nosac?jumiem, ar k?diem atl?dz?ba par šo pieg?di un šiem pakalpojumiem k??st iekas?jama atbilstoši ar to saist?tajiem l?gumiem.

53 Tādējādi piekuves uzlādes aprakojumam, tehniskās palīdzības, uzlādes punkta rezervēšanas, informācijas iegūšanai par uzlādes vāsturi vai kredītu uzkrāšanu digitālajam portfelim pakalpojumi, kas netiek sniegti par fiksētu un no jebkādas elektroenerģijas piegādes neatkarīgu maksu, kopā ar šo piegādi var tikt uzskatīti par vienotu kompleksu PVN darījumu (spriedums, 2023. gada 20. aprīlis, *Direktor Krajowej Informacji Skarbowej*, C-282/22, EU:C:2023:312, 32. punkts).

54 Savukārt, kā enerģētiskās norādījumi secinājumu 24.–29. punktā, ja lietotājam jāmaksā atlīdzība par šiem citiem pakalpojumiem fiksētas maksas veidā, kas ir atsevišķa un maksājama katru mēnesi neatkarīgi no jebkādas elektroenerģijas piegādes, jāuzskata – neskarot pārbaudes, kas jāveic iesniedzējtiesai –, ka šie pakalpojumi ir atsevišķi un neatkarīgi no pašas elektroenerģijas piegādes.

55 Šādos apstākļos, ja uzskatītu, ka attiecīgā pakalpojumi nav nodalīti no elektroenerģijas piegādes vai tiem ir tikai papildinošs raksturs, lai kopā ar šo piegādi veidotu vienotu kompleksu darījumu, ekonomiskā realitāte tiktu mēģināta ignorēta divos aspektos. Tas attiecas, pirmkārt, uz ikmēneša laikposmiem, kuros lietotājs nesaņem elektroenerģijas piegādi, vienlaikus viņam saskaņā ar līguma noteikumiem, kas viņu saista ar *Digital Charging Solutions*, jāmaksā fiksēta maksa par šiem pakalpojumiem. Otrkārt, tas attiecas uz faktu, ka saskaņā ar šiem noteikumiem šā maksa, kas tiek iekasēta neatkarīgi no atsevišķā sastāvdaļa, nemainās nedz atkarībā no lietotājam piegādātās elektroenerģijas apjoma, nedz atkarībā no tajā pašā mēnesī ietilpstošo uzlādes sesiju skaita.

56 Turklāt, tā kā lietotājs transportlīdzekli var uzlādēt vairākas dažābvalstīs esošos uzlādes punktu tīklos un tāpēc elektroenerģijas piegādes vieta var mainīties atkarībā no dažādiem veiktajiem pirkumiem, uzskatīt minētos pakalpojumus par tādām, kas veido viena kompleksa darījuma papildelementu, kura galvenais pakalpojums ir elektroenerģijas piegāde, no ekonomiskās realitātes viedokļa būtu vēl samākslotāks.

57 Šādos apstākļos, kā enerģētiskās norādījumi secinājumu 68. punktā, pati *Digital Charging Solutions* veiktā elektroenerģijas piegāde lietotājam neatšķiras no elektroenerģijas piegādes starp uzlādes punkta operatoru un šo komercsabiedrību, tāpēc ir izpildīts Direktīvas 2006/112 14. panta 2. punkta c) apakšpunkta otrais nosacījums.

58 Tomēr no tā nevar secināt, ka šis otrais nosacījums nav izpildīts, ja iesniedzējtiesa uzskatītu, ka *Digital Charging Solutions* sniegtie pakalpojumi ir vienots un komplekss darījums, kurā elektroenerģijas piegāde ir raksturīgs un dominējošs elements.

59 Kā izklāstīts šajā spriedumā 47. un 48. punktā, šāda kvalifikācija izriet no tā, ka citi šīs komercsabiedrības sniegtie pakalpojumi tiek uzskatīti par nesaistītiem ar elektroenerģijas piegādi vai tikai palīgpakalpojumiem. Tāpēc šo pakalpojumu, kas pamato atlīdzību starpniekam, mērķis ir vienīgi ļaut uzlādes punkta lietotājam piegādāt elektroenerģiju, kura ir preču piegādes priekšmets un par kuru tiek uzskatīts, ka to šā punkta operators ir piegādājis šim starpniekam.

60 Ēmot vērtē iepriekš izklāstīto, uz otro jautājumu jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 14. panta kopsakarā ar tās 15. panta 1. punktu jāinterpretē tādējādi, ka elektrotransportlīdzekļa uzlāde publisko uzlādes punktu tīklā, kurš pieejams lietotājam, izmantojot abonementu, kas iegādāts nevis no šā tīkla operatora, bet no citas komercsabiedrības, nozīmē, ka patērētājam elektroenerģija tiek piegādāta šādi: vispirms minētā tīkla operators to piegādā komercsabiedrībai, kas sniedz tai piekūvi, un pēc tam šā komercsabiedrība – šim lietotājam, pat ja šis lietotājs izvēlas uzlādes apjomu, brīdi un vietu, kā arī elektroenerģijas izmantošanas veidu, ja šā komercsabiedrība rīkojas savā vārdā, bet uz lietotāja rīcību atbilstoši komisijas līgumam šīs direktīvas 14. panta 2.

punkta c) apakšpunkta izpratn?

Par ties?šan?s izdevumiem

61 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedz?jties?, t?p?c t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (piekt? pal?ta) nospriež:

1) **Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2009. gada 22. decembra Direkt?vu 2009/162/ES, 14. panta 1. punkts kopsakar? ar Direkt?vas 2006/112, ar groz?jumiem, 15. panta 1. punktu**

j?interpret? t?d?j?di, ka

elektroener?ijas pieg?de, lai uzl?d?tu elektrotransportl?dzekli uzl?des punkt?, kas ietilpst š?du punktu publisk? t?kl?, ir pre?u pieg?de pirm?s no š?m ties?bu norm?m izpratn?.

2) **Padomes Direkt?vas 2006/112, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2009/162, 14. pants kopsakar? ar Direkt?vas 2006/112, ar groz?jumiem, 15. panta 1. punktu**

j?interpret? t?d?j?di, ka

elektrotransportl?dzek?a uzl?de publisko uzl?des punktu t?kl?, kurš pieejams lietot?jam, izmantojot abonementu, kas ieg?d?ts nevis no š? t?kla operatora, bet no citas komercsabiedr?bas, noz?m?, ka pat?r?t? elektroener?ija tiek pieg?d?ta š?di: vispirms min?t? t?kla operators to pieg?d? komercsabiedr?bai, kas sniedz tai piek?uvi, un p?c tam š? komercsabiedr?ba – šim lietot?jam, pat ja šis lietot?js izv?las uzl?des apjomu, br?di un vietu, k? ar? elektroener?ijas izmantošanas veidu, ja š? komercsabiedr?ba r?kojas sav? v?rd?, bet uz lietot?ja r?ina atbilstoši komisijas l?gumam Direkt?vas 2006/112, ar groz?jumiem, 14. panta 2. punkta c) apakšpunkta izpratn?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – zviedru.