

Downloaded via the EU tax law app / web

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (piata komora)

zo 17. októbra 2024 (*)

„ Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – články 14 a 15 – Nabíjanie elektrických vozidiel – Nabíjanie prostredníctvom zariadenia sprístupneného spoločnosťou, ktoré umožňuje prístup do siete nabíjacích staníc prevádzkovaných rôznymi prevádzkovateľmi – Kvalifikácia transakcie na účely DPH – ‚Dodanie tovaru‘ – Prevod uskutočnený na základe komisionárskych zmlúv “

Vo veci C-60/23,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Högsta förvaltningsdomstolen (Najvyšší správny súd, Švédsko) z 3. februára 2023 a doručený Súdnemu dvoru 6. februára 2023, ktorý súvisí s konaním:

Skatteverket

proti

Digital Charging Solutions GmbH,

SÚDNY DVOR (piata komora),

v zložení: predseda štvrtej komory I. Jarukaitis, vykonávajúci funkciu predsedu piatej komory, sudcovia D. Gratsias (spravodajca) a E. Regan,

generálna advokátka: T. Žapeta,

tajomník: A. Lamote, referentka,

so zreteľom na písomnú žiadosť konania a po pojednávaní zo 7. februára 2024,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Skatteverket, v zastúpení: A. S. Pallasdies, splnomocnená zástupkyňa,
- Digital Charging Solutions GmbH, v zastúpení: U. Grefberg,
- švédská vláda, v zastúpení: H. Eklinder a F. L. Göransson, splnomocnené zástupkyne,
- maďarská vláda, v zastúpení: Zs. Biró-Tóth a M. Z. Fehér, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: M. Björkland a M. Herold, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 25. apríla 2024,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 14 a 15 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1), zmenenej smernicou Rady 2009/162/EÚ z 22. decembra 2009 (Ú. v. EÚ L 10, 2010, s. 14) (ďalej len „smernica 2006/112“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Digital Charging Solutions GmbH, založenou podľa nemeckého práva, a Skatteverket (daňový orgán, Švédsko) vo veci platnosti záväzného daňového stanoviska prijatého 8. apríla 2022 (ďalej len „záväzné daňové stanovisko“).

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 1 ods. 2 druhý pododsek smernice 2006/112 stanovuje:

„Na každú transakciu sa uplatní [daň z pridanej hodnoty (DPH)] vypočítaná z ceny tovaru alebo služieb podľa sadzby platnej pre tento tovar alebo služby po odpočítaní sumy DPH, ktorou boli priamo zaťažené rôzne nákladové prvky.“

4 Článok 2 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

a) dodanie tovaru za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

...

c) poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

...“

5 Článok 14 uvedenej smernice stanovuje:

„1. ‚Dodanie tovaru‘ je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.“

2. Okrem transakcie uvedenej v odseku 1 sa za dodanie tovaru považujú tieto transakcie:

...

c) prevod tovaru na základe zmluvy, podľa ktorej sa vyplatí provízia pri nákupe alebo predaji [na základe komisionárskej zmluvy na nákup alebo predaj – *neoficiálny preklad*].

...“

6 Podľa článku 15 ods. 1 tej istej smernice:

„Elektrina, plyn, teplo alebo chlad a podobne sa považujú za hmotný majetok.“

Švédске právo

7 V súlade s § 1 prvým odsekom bodom 1 kapitoly 1 mervärdesskattelagen (1994:200) [zákon (1994:200) o dani z pridanej hodnoty] z 30. marca 1994 (SFS 1994, ? 200) (ale len „zákon o DPH“) sa DPH v zásade platí za dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb v tuzemsku, ktoré podliehajú zdaneniu a ktoré uskutočňuje zdaniteľná osoba konajúca ako taká.

8 Podľa § 6 tejto kapitoly zákona o DPH sa pod pojmom tovar rozumie hmotný majetok vrátane nehnuteľností, plynu, tepla, chladu a elektriny. Tento paragraf dodáva, že za poskytovanie služieb sa považuje každé dodanie, ktoré nie je dodaním tovaru.

9 V § 1 prvom odseku bode 1 kapitoly 2 zákona o DPH sa uvádza, že dodanie tovaru je okrem iného definované ako prevod tovaru za protihodnotu, zatiaľ čo § 1 tretí odsek bod 1 tejto kapitoly stanovuje, že poskytovanie služieb je definované ako služba poskytnutá, postúpená alebo inak poskytnutá niekomu za protihodnotu.

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

10 Digital Charging Solutions má sídlo v Nemecku a nemá stálu prevádzku vo Švédsku. Poskytuje užívateľom elektrických vozidiel vo Švédsku prístup k sieti nabíjajúcich staníc. Užívatelia dostávajú nepretržite informácie o cenách a dostupnosti nabíjajúcich staníc, ktoré sú súčasťou tejto siete. Okrem toho poskytovaná služba zahŕňa funkcie na vyhľadávanie a nájdenie nabíjajúcich staníc a plánovanie trasy.

11 Nabíjacie stanice, ktoré sú súčasťou uvedenej siete, neprevádzkuje Digital Charging Solutions, ale prevádzkovatelia, s ktorými má táto spoločnosť uzatvorené zmluvy s cieľom umožniť užívateľom elektrických vozidiel nabíjať ich. Na tento účel Digital Charging Solutions týmto užívateľom poskytuje kartu a počítačovú aplikáciu, ktorá im umožňuje autentifikovať sa. Pri používaní karty alebo aplikácie sa nabíjania zaregistrujú u prevádzkovateľa siete nabíjajúcich staníc, ktorý tieto nabíjania fakturuje spoločnosti Digital Charging Solutions. Fakturácia sa uskutočňuje mesačne na konci každého kalendárneho mesiaca, pričom platba sa musí vykonať do 30 dní.

12 Na základe faktúr, ktoré vystavili prevádzkovatelia nabíjajúcich staníc, Digital Charging Solutions fakturuje užívateľom karty alebo aplikácie tiež mesačne ako samostatné prvky, a to po prvé množstvo dodanej elektriny a po druhé prístup do siete a súvisiace služby. Cena elektriny sa mení, ale za prístup do siete a za tieto služby sa vyberá pevne stanovený poplatok. Tento poplatok sa fakturuje bez ohľadu na to, či užívateľ počas posudzovaného obdobia skutočne nakúpil elektrinu. Nie je možné nakupovať len elektrinu od spoločnosti Digital Charging Solutions bez toho, aby sa platilo za prístup do siete a za uvedené služby.

13 Dňa 14. apríla 2021 Digital Charging Solutions podala na Skatterättsnämnden (Komisia pre daňové právo, Švédsko) žiadosť o záväzné daňové stanovisko. Dňa 8. apríla 2022 táto komisia vydala stanovisko, podľa ktorého dodanie uskutočnené spoločnosťou Digital Charging Solutions predstavuje zloženú transakciu, ktorá sa vyznačuje najmä dodaním elektriny užívateľom, a že sa predpokladá, že miestom dodania je Švédsko.

14 Daňový orgán podal žalobu na Högsta förvaltningsdomstolen (Najvyšší správny súd, Švédsko), ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, pričom žiadal o potvrdenie záväzného daňového stanoviska. Digital Charging Solutions tiež podala žalobu na tento súd, ale domáhala sa zmeny tohto stanoviska. Digital Charging Solutions pred vnútroštátnym súdom uviedla, že v prejednávanej veci existujú dve odlišné plnenia, a to dodanie elektriny a

poskytovanie služieb prístupu do siete nabíjajúcich staníc, a tak vo Švédsku by sa malo zdať len dodanie elektriny.

15 Ako vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, väčšina členov komisie pre daňové právo sa domnieva, že prevádzkovatelia nabíjajúcich staníc dodávajú elektrinu spoločnosti Digital Charging Solutions, ktorá ju zase dodáva užívateľom. Ide teda o reazec transakcií, v rámci ktorého títo prevádzkovatelia nie sú zmluvne prepojení s užívateľmi.

16 Menšina členov tejto komisie sa naopak domnieva, že Digital Charging Solutions poskytuje užívateľom službu spočívajúcu najmä v poskytnutí siete nabíjajúcich staníc týmto užívateľom, ktorá je konkretizovaná vyúťovaním, ktoré z nej vyplýva, čo znamená, že im poskytuje určitú formu úveru na nákup elektriny, podobne ako bolo rozhodnuté za iných skutkových okolností v rozsudkoch zo 6. februára 2003, Auto Lease Holland (C-185/01, EU:C:2003:73), a z 15. mája 2019, Vega International Car Transport and Logistic (C-235/18, EU:C:2019:412). Tento prístup zohľadňuje najmä skutočnosť, že užívateľ si môže slobodne vybrať podmienky, akými sú najmä kvalita, množstvo, čas nákupu a spôsob používania elektriny.

17 Vnútroštátny súd sa teda na účely rozhodnutia sporu, ktorý prejednáva, pýta na rozsah, ktorý treba priznať judikatúre vyplývajúcej z týchto rozsudkov.

18 Za týchto podmienok Högsta förvaltningsdomstolen (Najvyšší správny súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Predstavuje dodanie užívateľovi elektrického vozidla, ktoré pozostáva z nabíjania uvedeného vozidla na nabíjacej stanici, dodanie tovaru v zmysle [článku] 14 ods. 1 a [článku] 15 ods. 1 [smernice 2006/112]?

2. Ak je odpoveď na [prvú] otázku kladná, má sa takéto dodanie považovať za existujúce na všetkých stupňoch reazca transakcií, ktoré zahŕňajú účasť sprostredkovateľskej spoločnosti, ak je reazec transakcií zakotvený v zmluvách na každom stupni, ale iba užívateľ vozidla má právo rozhodovať o otázkach, ako je množstvo, čas nákupu a miesto nabíjania, ako aj spôsob využitia elektriny?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

19 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 14 ods. 1 smernice 2006/112 v spojení s článkom 15 ods. 1 tejto smernice vykladať v tom zmysle, že dodanie elektriny na účely nabíjania elektrického vozidla na nabíjacej stanici, ktorá je súčasťou verejnej siete takýchto staníc, predstavuje dodanie tovaru v zmysle prvého z týchto ustanovení.

20 Treba uviesť, ako vyplýva zo znenia prvej otázky, že táto otázka sa týka konania spočívajúceho v nabíjaní elektrického vozidla na nabíjacej stanici, nezávisle od účasti spoločnosti odlišnej od prevádzkovateľa siete týchto staníc, ktorá slúži na poskytnutie prístupu do uvedenej siete užívateľovi, keďže táto účasť je predmetom druhej otázky.

21 Z článku 14 ods. 1 smernice 2006/112 vyplýva, že dodanie tovaru znamená prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ. Tento pojem zahŕňa každý prevod hmotného majetku jednou stranou, ktorá oprávni druhú stranu fakticky nakladať s týmto majetkom, akoby bola jeho vlastníkom (rozsudok z 20. apríla 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 33 a citovaná judikatúra).

22 Transakcia spočívajúca v preprave elektriny do batérie elektrického vozidla tak predstavuje

dodanie tovaru, keďže táto transakcia oprávňuje užívateľa nabíjacej stanice spotrebovať na účely pohonu svojho vozidla prevádzanú elektrinu, ktorá sa podľa článku 15 ods. 1 smernice 2006/112 považuje za hmotný majetok (rozsudok z 20. apríla 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 38).

23 V dôsledku toho treba na prvú otázku odpovedať tak, že článok 14 ods. 1 smernice 2006/112 v spojení s článkom 15 ods. 1 smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že dodanie elektriny na účely nabíjania elektrického vozidla na nabíjacej stanici, ktorá je súčasťou verejnej siete takýchto staníc, predstavuje dodanie tovaru v zmysle prvého z týchto ustanovení.

O druhej otázke

24 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 14 smernice 2006/112 v spojení s článkom 15 ods. 1 tejto smernice vykladať v tom zmysle, že nabíjanie elektrického vozidla v sieti verejných nabíjacích staníc, ku ktorej má užívateľ prístup prostredníctvom predplatného uzavretého s inou spoločnosťou, než je prevádzkovateľ tejto siete, znamená, že spotrebovanú elektrinu dodáva v prvom rade prevádzkovateľ uvedenej siete spoločnosti ponúkajúcej prístup k sieti a následne touto spoločnosťou tomuto užívateľovi, hoci tento užívateľ si volí množstvo, čas a miesto nabíjania, ako aj spôsob používania elektriny.

25 Druhá otázka, ktorá spresňuje, že užívatelia elektrických vozidiel si zvolia množstvo, čas a miesto nabíjania, ako aj spôsob využívania elektriny, zodpovedá otázkam tohto vnútroštátneho súdu, pokiaľ ide o rozsah judikatúry uvedenej v bode 16 tohto rozsudku, podľa ktorej by sa vzhľadom na tieto okolnosti Digital Charging Solutions nemala považovať za spoločnosť, ktorá dodáva tovar týmto užívateľom, ale za spoločnosť, ktorá vo vzťahu k uvedeným užívateľom v skutočnosti vykonáva funkcie poskytovateľa úveru.

26 V tejto súvislosti treba uviesť, že pojem „dodanie tovaru“ neodkazuje na prevod vlastníctva spôsobmi upravenými uplatniteľným vnútroštátnym právom, ale zahŕňa každý prevod hmotného majetku jednou stranou, ktorá oprávni druhú stranu fakticky s ním nakladať, akoby bola majiteľom tohto majetku (rozsudky z 18. júla 2013, Evita K, C-78/12, EU:C:2013:486, bod 33, a z 21. novembra 2013, Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, bod 20).

27 Prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ v zmysle článku 14 ods. 1 smernice 2006/112 nevyžaduje, aby strana, na ktorú sa tento hmotný majetok prevedie, ho fyzicky vlastnila, ani aby uvedený hmotný majetok bol fyzicky prevezený k nej a/alebo ňou fyzicky prijatý (uznesenie z 15. júla 2015, Koela N, C-159/14, EU:C:2015:513, bod 38).

28 Ten istý tovar tak môže byť predmetom dvoch po sebe nasledujúcich dodaní v zmysle článku 14 ods. 1 smernice 2006/112, pričom je na pokyn prevedený priamo z prvého predávajúceho na druhého nadobúdateľa (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. júla 2019, Kuršu zeme, C-273/18, EU:C:2019:588, bod 36).

29 Tieto posúdenia platia aj pre elektrinu, ktorá sa v súlade s tým, čo bolo pripomenuté v bode 22 tohto rozsudku, považuje za hmotný majetok podľa článku 15 ods. 1 smernice 2006/112.

30 S cieľom odpovedať na druhú otázku však treba pripomenúť, že zohľadnenie hospodárskej reality, ktorá sa v zásade odráža v zmluvách, predstavuje základné kritérium na uplatnenie spoločného systému DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky z 20. februára 1997, DFDS, C-260/95, EU:C:1997:77, bod 23, a z 28. februára 2023, Fenix International, C-695/20, EU:C:2023:127, bod 72, ako aj citovanú judikatúru).

31 V tejto súvislosti z informácií poskytnutých vnútroštátnym súdom vyplýva, že

prevádzkovatelia siete nabíjajúcich staníc majú zmluvné vzťahy len so spoločnosťou Digital Charging Solutions a že podľa príslušných dohôd táto spoločnosť sprístupňuje užívateľom, ktorí sa rozhodli u nej zaregistrovať, karty a autentifikačnú aplikáciu umožňujúcu prístup do tejto siete, čím sa umožňuje týmto užívateľom nabíjať ich elektrické vozidlá na staniciach, ktoré sú súčasťou uvedenej siete. Ako bolo uvedené v bodoch 11 a 12 tohto rozsudku, prevádzkovatelia, ktorí prevádzkujú tieto nabíjacie stanice, mesačne útvujú spoločnosti Digital Charging Solutions náklady na takto dodanú elektrinu a táto posledná uvedená spoločnosť tiež mesačne útvuje tieto náklady užívateľom, ku ktorým sa pripočíta odmena za súvisiace služby, a to prostredníctvom poplatku, ktorého výška nezávisí ani od množstva dodanej elektriny, a teda od nákladov na túto elektrinu, ani od počtu nabíjaní.

32 Ako v podstate uviedla generálna advokátka v bode 39 svojich návrhov, treba konštatovať, že okolnosti vo veci samej sa odlišujú od okolností vecí, v ktorých boli vydané rozsudky zo 6. februára 2003, *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), a z 15. mája 2019, *Vega International Car Transport and Logistic* (C-235/18, EU:C:2019:412).

33 V tejto súvislosti, pokiaľ ide o prvú z nich, treba poznamenať, že transakcia týkajúca sa natankovania vozidla, o ktoré išlo v tejto veci, bola súčasťou lízingovej zmluvy a že v tejto súvislosti Súdny dvor okrem iného po zohľadnení skutočností, že na rozdiel od spôsobov útvovania, o ktoré ide v prejednávanej veci, mesačné splátky vyplatené lízingovej spoločnosti predstavovali len preddavok, keďže skutočná spotreba bola preukázaná na konci roka, dospel k záveru, že dohoda o hospodárení s pohonnými hmotami predstavuje zmluvu o financovaní nákupu pohonných hmôt, hoci len čiastočnú, a že lízingová spoločnosť v skutočnosti plnila funkciu poskytovateľa úveru voči nájomcovi vozidla v leasingu (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 6. februára 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, body 35 a 36). Pokiaľ ide o druhú vec, stačí uviesť, že okolnosti, o ktoré ide vo veci samej, nie sú ani podobné okolnostiam, za ktorých materská spoločnosť rozhodne, že naerpanie paliva jej dcérskymi spoločnosťami sa uskutoční prostredníctvom palivových kariet, ktoré im dodáva a ktoré možno použiť na čerpacích staniciach dodávateľom uvedených touto materskou spoločnosťou (rozsudok z 15. mája 2019, *Vega International Car Transport and Logistic*, C-235/18, EU:C:2019:412, body 14 a 36).

34 Neexistenciu úverového mechanizmu umožňujúceho predbežné financovanie nákupu elektriny potvrdzujú podmienky stanovenia odmeny dohodnutej medzi užívateľmi nabíjajúcich staníc a spoločnosťou Digital Charging Solutions. Ako totiž bolo uvedené v bode 31 tohto rozsudku, táto spoločnosť nedostáva percentuálnu odmenu z fakturovanej sumy spotreby elektriny, ale pevne stanovený poplatok nezávislý od množstva elektriny dodanej užívateľovi alebo od počtu nabíjaní.

35 Z toho vyplýva, že hoci tak ako vo veciach, v ktorých boli vydané rozsudky uvedené v bode 33 tohto rozsudku, užívateľ rozhoduje, kedy, kde a v akom množstve kupuje elektrinu, závery vyplývajúce z týchto rozsudkov nemožno uplatniť v kontexte veci samej.

36 V prejednávanej veci, ako zdôraznila generálna advokátka v bode 52 svojich návrhov, zmluvné dojednania medzi prevádzkovateľmi nabíjajúcich staníc a spoločnosťou Digital Charging Solutions na jednej strane a medzi touto poslednou uvedenou spoločnosťou a užívateľmi týchto staníc na druhej strane podľa informácií poskytnutých vnútroštátnym súdom implikujú, že práve užívatelia podľa vlastného uváženia iniciujú dodanie elektriny v nimi zvolenom mieste, ase a množstve. Digital Charging Solutions sa nezaviazala od prevádzkovateľov sietí takýchto staníc kúpiť samostatne a nezávisle od rozhodnutí užívateľov akékoľvek množstvo elektriny, ale zdá sa, že zaujíma, ako vyplýva zo samotného znenia druhej otázky, miesto sprostredkovateľa.

37 Za týchto podmienok treba túto konfiguráciu zmluvných vzťahov preskúmať z hľadiska článku 14 ods. 2 písm. c) smernice 2006/112, ktorý upravuje prevod tovaru na základe

komisionárskej zmluvy na nákup alebo predaj, a ktorá v porovnaní so všeobecnou definíciou dodania tovaru uvedenou v ?lánku 14 ods. 1 tejto smernice predstavuje *lex specialis*, ktorého podmienky uplatnenia majú samostatnú povahu vo vz?ahu k podmienkam uplatnenia tohto odseku 1 [pozri v tomto zmysle rozsudok z 25. februára 2021, Gmina Wroc?aw (Zmena doživotného užívacieho práva), C?604/19, EU:C:2021:132, bod 55 a citovanú judikatúru].

38 Uplatnenie ?lánku 14 ods. 2 písm. c) smernice 2006/112 vyžaduje splnenie dvoch podmienok. Na jednej strane musí existova? poverenie, na ktorého vykonanie komisionár vystupuje na ú?et komitenta pri dodaní tovaru, a na druhej strane treba, aby existovala zhoda medzi dodaním tovarov nadobudnutých komisionárom a dodaním predaných alebo postúpených tovarov (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. novembra 2020, ITH Comercial Timi?oara (C?734/19, EU:C:2020:919, bod 51).

39 Ak sú tieto dve podmienky splnené, ?lánok 14 ods. 2 písm. c) smernice 2006/112 vytvára právnu domnienku dvoch zhodných dodaní tovaru uskuto?nených po sebe, ktoré patria do pôsobnosti DPH. Pod?a tejto domnienky sa zdanite?ná osoba, ktorá sa, konajúc vo vlastnom mene, ale na ú?et inej osoby, podie?a na dodaní tovaru, považuje za osobu, ktorá sama prijala a dodala predmetný tovar (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. novembra 2020, ITH Comercial Timi?oara, C?734/19, EU:C:2020:919, body 49 a 50, ako aj citovanú judikatúru).

40 V takom prípade má dotknutá zdanite?ná osoba v súlade s ?lánkom 14 ods. 2 písm. c) smernice 2006/112 ur?itú ekonomickú úlohu pri dodaní predmetného tovaru, ?o ju umož?uje kvalifikova? ako sprostredkovate?a, ktorý koná vo vlastnom mene, ale na ú?et inej osoby (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. februára 2009, Athesia Druck (C?1/08, EU:C:2009:108, body 35 a 36).

41 Okrem toho treba uvies?, že je v súlade s povahou komisionárskej zmluvy na nákup elektriny na ú?ely nabíjania elektrického vozidla, že výber kvality, množstva, momentu nákupu a spôsobu použitia elektriny prináleží užívate?ovi nabíjacej stanice, a nie komisionárovi.

42 V prejednávanej veci nemožno vylú?i?, že vz?ahy, o ktoré ide vo veci samej, možno považova? za komisionárske zmluvy na predaj uzavreté medzi prevádzkovate?mi siete nabíjacích staníc, ktorí sú komitentmi, a spoločnosťou Digital Charging Solutions ako komisionárom, v rámci ktorých títo prevádzkovatelia ude?ujú tejto poslednej uvedenej spoločnosti poverenie predáva? elektrinu vo vlastnom mene, ale na ich ú?et, užívate?om elektrických vozidiel. V každom prípade, s výhradou overenia skutkového stavu, ktoré prináleží vykona? vnútroštátnemu súdu, vz?ahy, o ktoré ide vo veci samej, možno rovnako kvalifikova? ako komisionárske zmluvy na nákup, uzavreté medzi užívate?mi nabíjacích staníc ako komitentmi a spoločnosťou Digital Charging Solutions ako komisionárom, v rámci ktorých títo užívatelia dajú poverenie spoločnosti Digital Charging Solutions, aby od prevádzkovate?ov nabíjacích staníc kúpila vo vlastnom mene, ale na ich ú?et, elektrinu, ktorá sa im má doda? pre potreby nabíjania ich elektrických vozidiel.

43 Z uvedeného vyplýva, že prvá podmienka uplatnenia ?lánku 14 ods. 2 písm. c) smernice 2006/112 sa zdá by? splnená.

44 Pokia? ide o druhú podmienku uplatnenia tohto ustanovenia, táto sa tiež zdá by? splnená, ke?že dodanie tovaru považovaného za nadobudnutý komisionárom a dodanie predaného alebo postúpeného tovaru z jeho strany sú zhodné.

45 V tejto súvislosti vzh?adom na to, že spor vo veci samej sa týka aj otázky, či plnenie poskytnuté spoločnosťou Digital Charging Solutions predstavuje zloženú transakciu, ktorej je dodanie elektriny charakteristickou a prevažujúcou zložkou, alebo či toto plnenie pozostáva z dvoch odlišných plnení, a to dodania elektriny a poskytovania prístupu do siete nabíjacích staníc,

treba určiť rozhodujúce prvky na účely takejto kvalifikácie a spresniť, do akej miery môže mať táto kvalifikácia prípadné dôsledky na druhú podmienku uplatnenia uvedeného ustanovenia.

46 Treba pripomenúť, že ak transakciu predstavuje súbor prvkov a úkonov, potom treba vziať do úvahy všetky okolnosti, za ktorých sa táto transakcia uskutočňuje, s cieľom určiť, či na jednej strane uvedená transakcia vedie na účely DPH k dvom alebo viacerým odlišným plneniam alebo k jedinému plneniu, a na druhej strane, či v tomto poslednom uvedenom prípade treba toto jediné plnenie kvalifikovať ako „dodanie tovaru“ alebo „poskytovanie služieb“ (rozsudok z 20. apríla 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 27 a citovaná judikatúra).

47 Predovšetkým, hoci z článku 1 ods. 2 druhého pododseku smernice 2006/112 vyplýva, že každá transakcia sa má obvykle považovať za odlišnú a nezávislú, transakcia pozostávajúca z hospodárskeho hľadiska z jediného plnenia nesmie byť umelo členená, aby sa nezmenila funkčný systém DPH. V tejto súvislosti treba konštatovať, že o jediné plnenie ide vtedy, keď sú dva alebo viaceré prvky či úkony poskytnuté zdaniteľnou osobou zákazníkovi spolu tak úzko spojené, že objektívne tvoria jedno neoddeliteľné hospodárske plnenie, ktorého rozdelenie by bolo neprirodzené (rozsudok z 20. apríla 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 28 a citovaná judikatúra).

48 Okrem toho za určitých okolností sa viaceré formálne odlišné plnenia, ktoré môžu byť poskytnuté oddelene a tak viesť buď k samostatnému zdaneniu, alebo k oslobodeniu od dane, totiž musia, ak nie sú nezávislé, považovať za jedno plnenie. O takýto prípad ide najmä vtedy, ak sa jeden alebo viaceré prvky musia považovať za hlavné plnenie, pričom iné prvky sa naopak majú považovať za vedľajšie plnenie alebo viacero vedľajších plnení, na ktoré sa vzťahuje rovnaký daňový režim ako na hlavné plnenie. Konkrétne musí byť plnenie považované za vedľajšie vo vzťahu k hlavnému plneniu, ak samo osebe nie je pre zákazníkov cieľom, ale je iba prostriedkom lepšieho využitia hlavného plnenia (rozsudok z 20. apríla 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, body 29 a 30, ako aj citovaná judikatúra).

49 V rámci spolupráce zavedenej na základe článku 267 ZFEÚ prináleží vnútroštátnym súdom určiť, či za okolností konkrétneho prípadu predstavuje dotknuté plnenie jediné plnenie, a v tejto súvislosti posúdiť všetky skutkové okolnosti (rozsudok z 20. apríla 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 31 a citovaná judikatúra). Je však povinnosťou Súdneho dvora poskytnúť uvedeným súdom všetky prvky výkladu týkajúce sa práva Únie, ktoré môžu byť užitočné na účely rozhodnutia vo veciach, ktoré prejednávajú (rozsudok z 18. apríla 2024, Companhia União de Crédito Popular, C-89/23, EU:C:2024:333, bod 38 a citovaná judikatúra).

50 V prejednávanej veci, ako bolo uvedené v bode 12 tohto rozsudku, Digital Charging Solutions mesačne fakturuje užívateľom jednak náklady na elektrinu, ktorú kúpili na účely nabíjania svojich vozidiel, a jednak pevne stanovený poplatok ako odmenu za prístup do siete nabíjajúcich staníc, informácie o cenách elektriny a dostupnosti týchto staníc a funkcie vyhadávania a umiestnenia uvedených nabíjajúcich staníc, ako aj plánovanie trás.

51 V tejto súvislosti, ako bolo uvedené v bode 30 tohto rozsudku, zohľadnenie hospodárskej reality, ako je v zásade vyjadrená v zmluvných dohodách, predstavuje základné kritérium na uplatnenie spoločného systému DPH.

52 V dôsledku toho otázka, či dodanie elektriny spoločnosťou, akou je Digital Charging Solutions, na účely nabíjania elektrického vozidla, predstavuje spolu s ostatnými plneniami opísanými v bode 50 tohto rozsudku jedinou zloženú transakciu, môže závisieť od podmienok, za ktorých sa odmena za toto dodanie a tieto služby stane vymáhateľnou v súlade s príslušnými

zmluvnými dohodami.

53 Služby prístupu k nabíjacím staniciam, technickej pomoci, rezervácie nabíjacej stanice, prehliadania histórie nabíjania alebo akumulácie kreditov v digitálnom portfóliu, ktoré nie sú poskytované za pevne stanovený poplatok a nezávisle od akéhokoľvek dodania elektriny, teda možno považovať za služby, ktoré spolu s týmto dodaním tvoria jedinú zloženú transakciu z hľadiska DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 20. apríla 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, bod 32).

54 Na druhej strane, ako uviedla generálna advokátka v bodoch 24 až 29 svojich návrhov, ak musí užívateľ zaplatiť odmenu za tieto iné plnenia vo forme samostatného pevne stanoveného poplatku, ktorý sa má platiť mesačne bez ohľadu na akékoľvek dodanie elektriny, treba sa s výhradou overení, ktoré prináleží vykonať vnútroštátnemu súdu, domnievať, že tieto služby sú odlišné a nezávislé od samotného dodania elektriny.

55 Domnievať sa za takýchto podmienok, že predmetné služby sú neoddeliteľné od dodania elektriny alebo čiastočnej povahy k tomuto dodaniu, a tak by spolu s týmto dodaním tvorili jedinú zloženú transakciu, by totiž mohlo umelo ignorovať hospodársku realitu z dvoch hľadísk. Po prvé ide o mesačné obdobia, počas ktorých si užívateľ nenechá dodávať elektrinu, pričom je v súlade so zmluvnými ustanoveniami, ktoré ho spájajú so spoločnosťou Digital Charging Solutions, povinný platiť pevne stanovený poplatok za tieto služby. Po druhé ide o skutočnosť, že podľa týchto ustanovení sa tento poplatok, ktorý sa účtuje ako samostatný prvok, nemení ani v závislosti od množstva elektriny dodanej užívateľovi, ani v závislosti od počtu nabíjaní patriacich do toho istého mesačného obdobia.

56 Okrem toho, pokiaľ užívateľ môže svoje vozidlo nabíjať v sieťach nabíjacích staníc nachádzajúcich sa vo viacerých členských štátoch, a preto sa miesto dodania elektriny môže meniť v závislosti od rôznych uskutočnených nákupov, považovať uvedené služby za vedľajšie prvky jedinej zloženej transakcie, ktorej hlavným plnením je dodanie elektriny, by bolo z hľadiska hospodárskej reality o to viac umelé.

57 Za týchto podmienok, ako uviedla generálna advokátka v bode 68 svojich návrhov, dodanie elektriny v pravom zmysle slova, ktoré uskutočnila Digital Charging Solutions užívateľovi, nie je odlišné od dodania elektriny vykonaného prevádzkovateľom nabíjacej stanice tejto spoločnosti, a tak druhá podmienka článku 14 ods. 2 písm. c) smernice 2006/112 je splnená.

58 Z uvedeného však nemožno vyvodiť, že táto druhá podmienka nie je splnená, keby vnútroštátny súd dospel k záveru, že plnenie poskytnuté spoločnosťou Digital Charging Solutions predstavuje jedinú a zloženú transakciu, ktorej je dodanie elektriny charakteristickým a prevládajúcim prvkom.

59 Ako je totiž uvedené v bodoch 47 a 48 tohto rozsudku, takáto kvalifikácia vyplýva zo skutočnosti, že ostatné služby poskytované touto spoločnosťou sa považujú za neoddeliteľné od dodania elektriny alebo za čiastočné k dodaniu elektriny. V dôsledku toho sú tieto služby, ktoré odôvodňujú odmenu sprostredkovateľa, určené len na to, aby umožnili dodanie užívateľovi nabíjacej stanice elektriny, ktorá bola predmetom dodania tovaru považovaného za uskutočnené prevádzkovateľom tejto nabíjacej stanice tomuto sprostredkovateľovi.

60 Vzhľadom na vyššie uvedené treba na druhú otázku odpovedať tak, že článok 14 smernice 2006/112 v spojení s článkom 15 ods. 1 tejto smernice sa má vykladať v tom zmysle, že nabíjanie elektrického vozidla v sieti verejných nabíjacích staníc, ku ktorej má užívateľ prístup prostredníctvom predplateného uzavretého s inou spoločnosťou, než je prevádzkovateľ tejto siete, znamená, že spotrebovaná elektrina sa považuje za dodanú v prvom rade prevádzkovateľom

uvedenej siete spoločnosti, ktorá ponúka prístup k sieti, a v druhom rade touto spoločnosťou tomuto užívateľovi, hoci si tento užívateľ zvolí množstvo, čas a miesto nabíjania, ako aj spôsob používania elektriny, keď táto spoločnosť koná vo vlastnom mene, ale na účet užívateľa v rámci komisionárskej zmluvy v zmysle článku 14 ods. 2 písm. c) tejto smernice.

O trovách

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

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

1. Článok 14 ods. 1 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenenej smernicou Rady 2009/162/EÚ z 22. decembra 2009, v spojení s článkom 15 ods. 1 smernice 2006/112 v znení zmien,

sa má vykladať v tom zmysle, že:

dodanie elektriny na účely nabíjania elektrického vozidla na nabíjacej stanici, ktorá je súčasťou verejnej siete takýchto staníc, predstavuje dodanie tovaru v zmysle prvého z týchto ustanovení.

2. Článok 14 smernice Rady 2006/112, zmenenej smernicou Rady 2009/162, v spojení s článkom 15 ods. 1 smernice 2006/112 v znení zmien,

sa má vykladať v tom zmysle, že:

nabíjanie elektrického vozidla v sieti verejných nabíjacích staníc, ku ktorej má užívateľ prístup prostredníctvom predplatného uzavretého s inou spoločnosťou, než je prevádzkovateľ tejto siete, znamená, že spotrebovaná elektrina sa považuje za dodanú v prvom rade prevádzkovateľom uvedenej siete spoločnosti, ktorá ponúka prístup k sieti, a v druhom rade touto spoločnosťou tomuto užívateľovi, hoci si tento užívateľ zvolí množstvo, čas a miesto nabíjania, ako aj spôsob používania elektriny, keď táto spoločnosť koná vo vlastnom mene, ale na účet užívateľa v rámci komisionárskej zmluvy v zmysle článku 14 ods. 2 písm. c) smernice 2006/112 v znení zmien.

Podpisy

* Jazyk konania: švédčina.