

Downloaded via the EU tax law app / web

Za?asna izdaja

SODBA SODIŠ?A (peti senat)

z dne 17. oktobra 2024(*)

„ Predhodno odlo?anje – Obdav?enje – Skupni sistem davka na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – ?lena 14 in 15 – Polnjenje elektri?nih vozil – Polnjenje prek opreme, ki jo da na voljo družba in ki omogo?a dostop do mreže polnilnih mest, ki jih upravljajo razli?ni upravljavci – Opredelitev transakcije za namene DDV – ‚Dobava blaga‘ – Prenos po pogodbi, na podlagi katere se pla?a provizija “

V zadevi C?60/23,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodiš?e, Švedska) z odlo?bo z dne 3. februarja 2023, ki je na Sodiš?e prispela 6. februarja 2023, v postopku

Skatteverket

proti

Digital Charging Solutions GmbH,

SODIŠ?E (peti senat),

v sestavi I. Jarukaitis, predsednik ?etrtega senata v funkciji predsednika petega senata, D. Gratsias (poro?evalec), in E. Regan, sodnika,

generalna pravobranilka: T. ?apeta,

sodna tajnica: A. Lamote, administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 7. februarja 2024,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za Skatteverket A.?S. Pallasdies, agentka,
- za Digital Charging Solutions GmbH U. Grefberg,
- za švedsko vlado H. Eklinder in F.?L. Göransson, agentki,
- za madžarsko vlado Zs. Biró?Tóth in Z. Fehér, agenta,
- za Evropsko komisijo M. Björkland in M. Herold, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 25. aprila 2024

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 14 in 15 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2009/162/EU z dne 22. decembra 2009 (UL 2010, L 10, str. 14) (v nadaljevanju: Direktiva 2006/112).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Digital Charging Solutions GmbH, ki je družba nemškega prava, in Skatteverket (davčna agencija, Švedska) glede veljavnosti davčnega stališča, sprejetega 8. aprila 2022 (v nadaljevanju: davčno stališče).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 1(2), drugi pododstavek, Direktive 2006/112 določa:

„Pri vsaki transakciji se [davek na dodano vrednost (DDV)], izražen na ceno blaga ali storitev po stopnji, ki je predpisana za to blago ali za te storitve, obračuna po odbitku zneska DDV, ki je neposredno vključen v razne stroškovne komponente.“

4 Člen 2(1) te direktive določa:

„Predmet DDV so naslednje transakcije:

(a) dobave blaga, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[...]

(c) storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[...]“

5 Člen 14 navedene direktive določa:

„1. ‚Dobava blaga‘ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

2. Za dobavo blaga se poleg transakcije iz odstavka 1 štejejo naslednje transakcije:

[...]

(c) prenos blaga po pogodbi, na podlagi katere se plača provizija na nakup ali prodajo.

[...]“

6 Člen 15(1) te direktive določa:

„Kot premoženje v stvareh se štejejo tudi električna energija, plin, toplota ali energija za hlajenje in podobno.“

Švedsko pravo

7 V skladu s členom 1, prvi odstavek, točka 1, poglavja 1 mervärdesskattelagen (1994:200)

(zakon (1994:200) o davku na dodano vrednost) z dne 30. marca 1994 (SFS 1994, št. 200) (v nadaljevanju: zakon o DDV) se DDV plačuje za dobave blaga ali opravljanje storitev na nacionalnem ozemlju, ki so obdavčljive in jih opravi davčni zavezanec, ki deluje kot tak.

8 Člen 6 tega poglavja zakona o DDV določa, da blago pomeni premoženje v stvareh, vključno z nepremičninami, plinom, toploto, energijo za hlajenje in električno energijo. Ta člen dodaja, da opravljanje storitev pomeni vsako dobavo, razen tiste, ki se nanaša na blago.

9 Člen 1, prvi odstavek, točka 1, poglavja 2 zakona o DDV določa, da je dobava blaga med drugim opredeljena kot odsvojitve blaga, opravljena za plačilo, medtem ko člen 1, tretji odstavek, točka 1, tega poglavja določa, da je opravljanje storitev opredeljeno kot storitev, ki se opravi, prenese ali drugače opravi za nekoga za plačilo.

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

10 Družba Digital Charging Solutions ima sedež dejavnosti v Nemčiji, na Švedskem pa nima stalne poslovne enote. Uporabnikom električnih vozil na Švedskem zagotavlja dostop do mreže polnilnih mest. Uporabniki prejema informacije v realnem času o cenah in razpoložljivosti polnilnih mest, ki so del te mreže. Poleg tega zagotovljena storitev zajema funkcijo iskanja in lociranja polnilnih mest ter načrtovanja poti.

11 Polnilnih mest, ki so del navedene mreže, ne upravlja družba Digital Charging Solutions, ampak upravljavci, s katerimi je ta družba sklenila pogodbe, da bi uporabnikom električnih vozil omogočila polnjenje teh vozil. V ta namen družba Digital Charging Solutions tem uporabnikom daje na voljo izkaznico in IT aplikacijo za avtentikacijo. Ob uporabi kartice ali aplikacije se polnjenja zabeležijo pri operaterju mreže polnilnih mest, ki ta polnjenja zaračuna družbi Digital Charging Solutions. Računi se izdajajo mesečno, ob koncu vsakega meseca, plačilo pa je treba izvesti v roku 30 dni.

12 Družba Digital Charging Solutions na podlagi računov, ki jih izdajo upravljavci polnilnih mest, prav tako mesečno uporabnikom kartice ali aplikacije kot ločena elementa zaračunava, prvič, količino dobavljene električne energije in, drugič, dostop do mreže in s tem povezanih storitev. Cena električne energije se spreminja, vendar se za dostop do mreže in teh storitev zaračunava fiksna dajatev. Ta dajatev se zaračuna neodvisno od tega, ali je uporabnik v zadevnem obdobju dejansko kupil električno energijo ali ne. Od družbe Digital Charging Solutions ni mogoče kupiti samo električne energije, ne da bi se plačalo tudi za dostop do mreže in navedenih storitev.

13 Družba Digital Charging Solutions je 14. aprila 2021 pri Skatterättsnämnden (komisija za davno pravo, Švedska) zahtevala izdajo davnega stališča. Ta komisija je 8. aprila 2022 sprejela stališče, v katerem je navedla, da dobava s strani družbe Digital Charging Solutions pomeni kompleksno transakcijo, ki jo večinoma sestavlja dobava električne energije uporabnikom, in da bi bilo zato treba šteti, da je kraj dobave na Švedskem.

14 Davna agencija je pri Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče, Švedska), ki je predložitveno sodišče, vložila tožbo, s katero je predlagala, naj se davno stališče potrdi. Družba Digital Charging Solutions je prav tako vložila tožbo pri navedenem sodišču, vendar je z njo predlagala spremembo tega stališča. Družba Digital Charging Solutions je pred predložitvenim sodiščem trdila, da gre v obravnavani zadevi za dve ločeni storitvi, in sicer za dobavo električne energije in za opravljanje storitev dostopa do mreže polnilnih mest, tako da bi morala biti na Švedskem obdavčena le dobava električne energije.

15 Kot je razvidno iz predloga za sprejetje predhodne odločbe, večinoma članov komisije za

dav?no pravo meni, da upravljavci polnilnih mest dobavljajo elektri?no energijo družbi Digital Charging Solutions, ta pa jo dobavlja uporabnikom. Šlo naj bi torej za verigo transakcij, v kateri naj ti upravljavci ne bi bili v pogodbenem razmerju z uporabniki.

16 Manjšina ?lanov te komisije pa meni, da družba Digital Charging Solutions uporabnikom zagotavlja storitev, ki obsega zlasti dajanje na voljo mreže polnilnih mest zadnjenavedenim, ki ga zara?unava, kar naj bi pomenilo, da jim za nakup elektri?ne energije daje dolo?eno obliko kredita, kot je bilo v drugih dejanskih okoliš?inah razsojeno v sodbah z dne 6. februarja 2003, Auto Lease Holland (C?185/01, EU:C:2003:73), in z dne 15. maja 2019, Vega International Car Transport and Logistic (C?235/18, EU:C:2019:412). Ta pristop naj bi zlasti upošteval dejstvo, da ima uporabnik prosto izbiro glede pogojev, kot so med drugim kakovost, koli?ina, ?as nakupa in na?in uporabe elektri?ne energije.

17 Predložitveno sodiš?e pa se za rešitev spora, ki poteka pred njim, sprašuje o obsegu, ki ga je treba pripisati sodni praksi, ki izhaja iz teh sodb.

18 V teh okoliš?inah je Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodiš?e) prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali dobava uporabniku elektri?nega vozila, ki jo sestavlja polnjenje vozila na polnilnem mestu, pomeni dobavo blaga na podlagi ?len[a] 14(1) in [?lena] 15(1) [direktive 2006/112]?

2. ?e je odgovor na [prvo] vprašanje [...] pritrdilen, ali je treba nato šteti, da se taka dobava opravi v vseh fazah verige transakcij, ki vklju?ujejo posredniško družbo, pri ?emer verigo transakcij spremlja pogodba v vsaki fazi, vendar ima le uporabnik vozila pravico odlo?ati o vprašanjih, kot so koli?ina, ?as nakupa in lokacija polnjenja ter na?in uporabe elektri?ne energije?“

Vprašanja za predhodno odlo?anje

Prvo vprašanje

19 Predložitveno sodiš?e s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba ?len 14(1) Direktive 2006/112 v povezavi s ?lenom 15(1) te direktive razlagati tako, da dobava elektri?ne energije zaradi polnjenja elektri?nega vozila na polnilnem mestu, ki je del javne mreže takih mest, pomeni dobavo blaga v smislu prve od teh dolo?b.

20 Navesti je treba, da se prvo vprašanje, kot je razvidno iz njegovega besedila, nanaša na dejanje polnjenja elektri?nega vozila na polnilnem mestu, neodvisno od posredovanja družbe, ki je lo?ena od upravljavca mreže teh mest, da bi se uporabniku zagotovil dostop do navedene mreže, pri ?emer je to posredovanje predmet drugega vprašanja.

21 ?len 14(1) Direktive 2006/112 dolo?a, da dobava blaga pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik. Ta pojem zajema vsak prenos premoženja v stvareh s strani ene stranke, ki pooblasti drugo stranko, da dejansko razpolaga s to stvarjo, kot da bi bila njen lastnik (sodba z dne 20. aprila 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, to?ka 33 in navedena sodna praksa).

22 Tako transakcija, ki vklju?uje prenos elektri?ne energije v baterijo elektri?nega vozila, pomeni dobavo blaga, ker ta transakcija uporabniku polnilnih mest omogo?a, da preneseno elektri?no energijo, ki je na podlagi ?lena 15(1) Direktive 2006/112 izena?ena s premoženjem v stvareh, porabi za pogon svojega vozila (sodba z dne 20. aprila 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, to?ka 38).

23 Zato je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba ?len 14(1) Direktive 2006/112 v

povezavi s ?lenom 15(1) Direktive 2006/112 razlagati tako, da dobava elektri?ne energije zaradi polnjenja elektri?nega vozila na polnilnem mestu, ki je del javne mre?e takih mest, pomeni dobavo blaga v smislu prve od teh dolo?b.

Drugo vprašanje

24 Predložitveno sodiš?e z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba ?len 14 Direktive 2006/112 v povezavi s ?lenom 15(1) te direktive razlagati tako, da polnjenje elektri?nega vozila na mreži javnih polnilnih mest, do katerih ima uporabnik dostop na podlagi naro?niškega razmerja, sklenjenega z družbo, ki ni upravljavec te mre?e, pomeni, da porabljeno elektri?no energijo dobavi najprej upravljavec navedene mre?e družbi, ki mu ponuja dostop do te mre?e, nato pa ta družba temu uporabniku, tudi ?e zadnjenavedeni izbere koli?ino, ?as in kraj polnjenja ter na?in uporabe elektri?ne energije.

25 Drugo vprašanje se s tem, ko pojasnjuje, da uporabniki elektri?nih vozil izberejo koli?ino, ?as in kraj polnjenja ter na?in uporabe elektri?ne energije, ujema z vprašanji navedenega sodiš?a glede obsega sodne prakse, navedene v to?ki 16 te sodbe, v skladu s katero ob upoštevanju teh okoliš?in ni mogo?e šteti, da družba Digital Charging Solutions dobavlja blago tem uporabnikom, ampak da v razmerju do navedenih uporabnikov v resnici deluje kot posojilodajalec.

26 V zvezi s tem je treba navesti, da se pojem „dobava blaga“ ne nanaša na prenos lastninske pravice v oblikah, predvidenih z nacionalnim pravom, ki se uporabi, ampak zajema vsak prenos premoženja v stvareh s strani ene stranke, ki pooblasti drugo stranko, da dejansko razpolaga s tem premoženjem, kot da bi bila njegov lastnik (sodbi z dne 18. julija 2013, Evita-K, C?78/12, EU:C:2013:486, to?ka 33, in z dne 21. novembra 2013, Dixons Retail, C?494/12, EU:C:2013:758, to?ka 20).

27 Za prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik v smislu ?lena 14(1) Direktive 2006/112 pa se ne zahteva niti to, da stranka, na katero se to premoženje v stvareh prenese, s tem premoženjem fizi?no razpolaga, niti to, da se navedeno premoženje v stvareh fizi?no prenese nanjo in/ali ga ta fizi?no prejme (sklep z dne 15. julija 2015, Koela-N, C?159/14, EU:C:2015:513, to?ka 38).

28 Tako je lahko isto blago predmet dveh zaporednih dobav v smislu ?lena 14(1) Direktive 2006/112, tudi ?e se po navodilih neposredno od prvega prodajalca prenese drugemu pridobitelju (glej v tem smislu sodbo z dne 10. julija 2019, Kuršu zeme, C?273/18, EU:C:2019:588, to?ka 36).

29 Te presoje veljajo tudi za elektri?no energijo, ki je v skladu s tem, na kar je bilo opozorjeno v to?ki 22 te sodbe, izena?ena s premoženjem v stvareh na podlagi ?lena 15(1) Direktive 2006/112.

30 Ob tem je treba za odgovor na drugo vprašanje opozoriti, da je upoštevanje gospodarske stvarnosti, ki se na?eloma odraža v pogodbenih dogovorih, temeljno merilo za izvajanje skupnega sistema DDV (glej v tem smislu sodbi z dne 20. februarja 1997, DFDS, C?260/95, EU:C:1997:77, to?ka 23, in z dne 28. februarja 2023, Fenix International, C?695/20, EU:C:2023:127, to?ka 72 in navedena sodna praksa).

31 V zvezi s tem je iz navedb predložitvenega sodiš?a razvidno, da so upravljavci mre?e polnilnih mest v pogodbenem razmerju le z družbo Digital Charging Solutions in da ta družba v skladu s sporazumi, povezanimi s tem, uporabnikom, ki so se odlo?ili z njo skleniti razmerje, daje na voljo kartice in aplikacijo za avtentikacijo, ki omogo?a dostop do te mre?e, s ?imer je tem uporabnikom omogo?eno, da svoja elektri?na vozila napolnijo na teh mestih, ki so del navedene mre?e. Kot je bilo izpostavljeno v to?kah 11 in 12 te sodbe, upravljavci, ki upravljajo ta polnilna mesta, družbi Digital Charging Solutions mese?no zara?unavajo strošek tako dobavljene

električne energije, zadnjenavedena družba pa, prav tako mesečno, ta strošek, kateremu se prišteje plačilo za s tem povezane storitve, in sicer v obliki dajatve, katere višina ni odvisna niti od količine dobavljene električne energije in torej od stroškov te električne energije niti od števila polnjenj, nato zaračuna uporabnikom.

32 Kot je generalna pravobranilka v bistvu navedla v točki 39 sklepnih predlogov, je treba ugotoviti, da se okoliščine iz postopka v glavni stvari razlikujejo od okoliščin v zadevah, v katerih sta bili izdani sodbi z dne 6. februarja 2003, *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), in z dne 15. maja 2019, *Vega International Car Transport and Logistic* (C-235/18, EU:C:2019:412).

33 V zvezi s tem je treba, kar zadeva prvo od zadev, ugotoviti, da je bila transakcija v zvezi z oskrbo vozila, ki se obravnava v tej zadevi, z gorivom del pogodbe o lizingu in da je v tem kontekstu Sodišče ob upoštevanju, med drugim, dejstva, da so bili, za razliko od načina zaračunavanja iz postopka v glavni stvari, mesečni obroki, plačani lizinški družbi, le predplačilo, saj je bila dejanska poraba ugotovljena ob koncu leta, štelo, da sporazum o upravljanju goriva pomeni pogodbo o financiranju, čeprav le delno, nakupa goriva in da je lizinška družba v razmerju do lizingojemalca vozila v resnici delovala kot posojilodajalec (glej v tem smislu sodbo z dne 6. februarja 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, točki 35 in 36). V zvezi z drugo zadevo zadostuje navesti, da okoliščine iz postopka v glavni stvari v obravnavani zadevi prav tako niso podobne okoliščinam, v katerih se matična družba odloči, da bo oskrba z gorivom njenih hčerinskih družb plačana s karticami za gorivo, ki jim jih dobavlja in ki se lahko uporabljajo na bencinskih postojankah dobaviteljev, ki jih navede ta matična družba (sodba z dne 15. maja 2019, *Vega International Car Transport and Logistic*, C-235/18, EU:C:2019:412, točki 14 in 36).

34 Neobstoj kreditnega mehanizma, ki bi omogočal predhodno financiranje nakupa električne energije, potrjujejo podrobna pravila za določitev nadomestila, dogovorjenega med uporabniki polnilnih mest in družbo *Digital Charging Solutions*. Kot je bilo navedeno v točki 31 te sodbe, namreč ta družba ne prejme odstotnega plačila zneska zaračunane porabe električne energije, ampak fiksno dajatev, ki ni odvisna od količine električne energije, dobavljene uporabniku, ali od števila polnjenj.

35 Iz tega izhaja, da čeprav je – tako kot v zadevah, v katerih sta bili izdani sodbi, navedeni v točki 33 te sodbe – uporabnik tisti, ki odloča, kdaj, kje in v kakšni količini kupuje električno energijo, spoznanj, ki izhajajo iz teh sodb, vseeno ni mogoče prenesti v okvir postopka v glavni stvari.

36 V obravnavani zadevi, kot je generalna pravobranilka poudarila v točki 52 sklepnih predlogov, so na podlagi pogodbenih določil med, na eni strani, upravljavci polnilnih mest in družbo *Digital Charging Solutions* ter, na drugi strani, med zadnjenavedeno in uporabniki teh mest glede na informacije, ki jih je predložilo predložitveno sodišče, uporabniki tisti, ki po lastni presoji zaženejo dobavo električne energije na mesto, ob času in v količini, ki jih sami izberejo. Družba *Digital Charging Solutions* pa se pri upravljavcih mreže takih mest ne zaveže, da bo avtonomno in neodvisno od odločitev uporabnikov kupovala kakršno koli količino električne energije, ampak se zdi, kot je razvidno iz samega besedila drugega vprašanja, da ima vlogo posrednika.

37 V teh okoliščinah je treba to ureditev pogodbenih razmerij preučiti glede na člen 14(2)(c) Direktive 2006/112, ki ureja prenos blaga po pogodbi, na podlagi katere se plača provizija na nakup ali prodajo, in ki glede na splošno opredelitev dobave blaga iz člena 14(1) te direktive pomeni *lex specialis*, katerega pogoji za uporabo so avtonomni glede na tiste iz tega odstavka 1 (glej v tem smislu sodbo z dne 25. februarja 2021, *Gmina Wrocław* (Preoblikovanje pravice do uporabe), C-604/19, EU:C:2021:132, točka 55 in navedena sodna praksa).

38 Za uporabo člena 14(2)(c) Direktive 2006/112 morata biti izpolnjena dva pogoja. Na eni

strani mora obstajati pooblastilo, na podlagi katerega komisionar za račun komitenta posreduje pri dobavi blaga, na drugi strani pa mora obstajati identičnost dobav blaga, ki jih je pridobil komisionar, z dobavami prodanega ali odstopljenega blaga (glej v tem smislu sodbo z dne 12. novembra 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, točka 51).

39 Če sta ta pogoja izpolnjena, se s členom 14(2)(c) Direktive 2006/112 ustvarja pravna fikcija dveh identičnih dobav blaga, ki se izvedeta zaporedno in spadata na področje uporabe DDV. Na podlagi te fikcije se za davčnega zavezanca, ki pri dobavi blaga deluje v svojem imenu, vendar za račun druge osebe, šteje, da je zadevno blago osebno prejel in dobavil (glej v tem smislu sodbo z dne 12. novembra 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, točki 49 in 50 ter navedena sodna praksa).

40 V takem primeru ima zadevni davčni zavezanec v skladu s členom 14(2)(c) Direktive 2006/112 pri zadevni dobavi blaga določeno gospodarsko vlogo, zaradi česar ga je mogoče opredeliti kot posrednika, ki deluje v svojem imenu, vendar za račun druge osebe (glej v tem smislu sodbo z dne 19. februarja 2009, Athesia Druck, C-1/08, EU:C:2009:108, točki 35 in 36).

41 Poleg tega je treba navesti, da je v skladu z naravo pogodbe, na podlagi katere se plača provizija in ki se nanaša na nakup električne energije z namenom polnjenja električnega vozila, da izbiro kakovosti, količine, časa nakupa in načina uporabe električne energije opravi uporabnik polnilnega mesta, in ne komisionar.

42 V obravnavani zadevi ni mogoče izključiti, da je razmerja iz postopka v glavni stvari mogoče obravnavati kot pogodbe, na podlagi katerih se plača provizija na prodajo, ki so bile sklenjene med upravljavci mreže polnilnih mest kot komitenti in družbo Digital Charging Solutions kot komisionarjem in v okviru katerih ti upravljavci zadnjenavedenemu dajo pooblastilo za prodajo električne energije uporabnikom električnih vozil v svojem imenu, vendar za njihov račun. Vsekakor je mogoče tudi razmerja iz postopka v glavni stvari – s pridržkom preverjanj dejanskega stanja, ki jih mora opraviti predložitveno sodišče – opredeliti kot pogodbe, na podlagi katerih se plača provizija na nakup ter ki so bile sklenjene med uporabniki polnilnih mest kot komitenti in družbo Digital Charging Solutions kot komisionarjem, v okviru katerih ti uporabniki zadnjenavedeno pooblastijo, da pri upravljavcih polnilnih mest v svojem imenu, vendar za njihov račun, kupi električno energijo, namenjeno za dobavo uporabnikom za potrebe polnjenja njihovih električnih vozil.

43 Iz tega sledi, da se zdi, da je prvi pogoj za uporabo člena 14(2)(c) Direktive 2006/112 izpolnjen.

44 Drugi pogoj za uporabo te določbe se prav tako zdi izpolnjen, saj so dobave blaga, za katere se šteje, da jih je pridobil komisionar, in dobave blaga, ki ga je ta prodal ali odsvojil, identične.

45 V zvezi s tem, ker se spor o glavni stvari nanaša tudi na vprašanje, ali storitev, ki jo je opravila družba Digital Charging Solutions, pomeni kompleksno transakcijo, katere značilni in prevladujoči element je dobava električne energije, ali pa je ta storitev sestavljena iz dveh ločenih storitev, in sicer dobave električne energije in zagotavljanja dostopa do mreže polnilnih mest, je treba opredeliti odločilna elementa za tako opredelitev in pojasniti, v kolikšnem obsegu lahko ta opredelitev povzroči morebitne posledice za drugi pogoj za uporabo navedene določbe.

46 Opozoriti je treba, da kadar transakcija obsega skupek elementov in dejanj, je treba upoštevati vse okoliščine, v katerih se opravi ta transakcija, da bi se ugotovilo, na eni strani, ali navedena transakcija za namene DDV zajema dve ali več ločenih storitev ali enotno storitev in, na drugi strani, ali je treba v zadnjenavedenem primeru to enotno storitev opredeliti kot „dobavo

blaga“ ali kot „opravljanje storitev“ (sodba z dne 20. aprila 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, to?ka 27 in navedena sodna praksa).

47 Natan?neje, ?eprav iz ?lena 1(2), drugi pododstavek, Direktive 2006/112 izhaja, da je treba vsako transakcijo obi?ajno obravnavati kot lo?eno in samostojno, se transakcija, ki z gospodarskega vidika obsega eno samo storitev, ne sme umetno razdeliti, da se ne bi izkrivilo delovanje sistema DDV. V zvezi s tem je treba ugotoviti, da gre za enotno storitev, kadar sta dva ali je ve? elementov ali dejanj, ki jih dav?ni zavezanec opravi za stranko, tako tesno povezanih, da objektivno sestavljajo eno samo nedeljivo gospodarsko storitev, katere razdelitev bi bila umetna (sodba z dne 20. aprila 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, to?ka 28 in navedena sodna praksa).

48 Poleg tega je treba v nekaterih okoliš?inah ve? formalno lo?enih storitev, ki bi lahko bile opravljene vsaka posebej in bi bile zato vsaka posebej predmet obdav?itve ali oprostitve, obravnavati kot enotno transakcijo, kadar te storitve niso samostojne. Tako je zlasti, kadar je treba enega ali ve? elementov šteti za glavno storitev, medtem ko je treba druge elemente obravnavati kot eno ali ve? pomožnih storitev, ki se z dav?nega vidika obravnavajo enako kot glavna storitev. Natan?neje, storitev je treba šteti za pomožno storitev glede na glavno storitev, kadar za stranke ni cilj, temve? sredstvo, da lahko glavno storitev uporabljajo pod najboljšimi pogoji (sodba z dne 20. aprila 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, to?ki 29 in 30 ter navedena sodna praksa).

49 V okviru sodelovanja, vzpostavljenega na podlagi ?lena 267 PDEU, je v pristojnosti nacionalnih sodiš?, da ugotovijo, ali je zadevna storitev v okoliš?inah posameznega primera enotna storitev, in v tem pogledu dokon?no presodijo vsa dejstva (sodba z dne 20. aprila 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, to?ka 31 in navedena sodna praksa). Vendar mora Sodiš?e navedenim sodiš?em dati vse elemente razlage prava Unije, ki jim lahko koristijo pri razsojanju predložene zadeve (sodba z dne 18. aprila 2024, Companhia Uni?o de Cr?dito Popular, C?89/23, EU:C:2024:333, to?ka 38 in navedena sodna praksa).

50 V obravnavani zadevi, kot je bilo navedeno v to?ki 12 te sodbe, družba Digital Charging Solutions uporabnikom mese?no zara?unava, na eni strani, strošek elektri?ne energije, ki so jo kupili za polnjenje svojih vozil, in na drugi strani, fiksno dajatev iz naslova nadomestila za dostop do mreže polnilnih mest, informacije o cenah elektri?ne energije in razpoložljivosti teh mest ter funkcije iskanja in lociranja navedenih polnilnih mest ter na?rtovanje poti.

51 V zvezi s tem, kot je bilo navedeno v to?ki 30 te sodbe, je upoštevanje gospodarske stvarnosti, kot se na?eloma odraža v pogodbenih dogovorih, temeljno merilo za izvajanje skupnega sistema DDV.

52 Zato je vprašanje, ali dobava elektri?ne energije s strani družbe, kot je Digital Charging Solutions, za namene polnjenja elektri?nega vozila skupaj z drugimi storitvami, opisanimi v to?ki 50 te sodbe, tvori enotno kompleksno transakcijo, lahko odvisno od pogojev, pod katerimi nastane obveznost pla?ila te dobave in teh storitev v skladu s pogodbenimi dogovori, povezanimi s tem.

53 Tako je mogo?e šteti, da storitve dostopa do polnilnih naprav, tehni?ne podpore, rezervacije polnilnega mesta, vpogleda v zgodovino polnjenja ali zbiranja to?k v digitalnem portfelju, ki se ne dobavljajo proti pla?ilu fiksne dajatve, ki je neodvisna od vsakršne dobave elektri?ne energije, skupaj s to dobavo tvorijo enotno kompleksno transakcijo z vidika DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 20. aprila 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C?282/22, EU:C:2023:312, to?ka 32).

54 Vendar, kot je generalna pravobranilka navedla v to?kah od 24 do 29 sklepnih predlogov, kadar mora uporabnik pla?ati nadomestilo za te druge storitve v obliki lo?ene fiksne dajatve, ki se

plačuje mesečno, neodvisno od kakršne koli dobave električne energije, je treba šteti – s pridržkom preverjanj, ki jih mora opraviti predložitveno sodišče – da so te storitve ločene in neodvisne od dobave električne energije v pravem pomenu besede.

55 Če bi se namreč v takih okoliščinah štelo, da so zadevne storitve neločljivo povezane z dobavo električne energije ali da so zgolj pomožne tej dobavi, tako da skupaj s to dobavo tvorijo enotno kompleksno transakcijo, bi se lahko umetno prezrla gospodarska stvarnost v dveh pogledih. To se nanaša, prvič, na mesečna obdobja, v katerih se uporabniku ne dobavi električna energija, pri čemer mora v skladu s pogodbenimi določili, ki ga vežejo z družbo Digital Charging Solutions, plačati fiksno dajatev za te storitve. To se nanaša, drugič, na dejstvo, da se v skladu s temi določbami ta dajatev, ki se zaračunava kot ločen element, ne spreminja niti glede na količino električne energije, dobavljene uporabniku, niti glede na število polnjenj iz istega mesečnega obdobja.

56 Poleg tega, v kolikor lahko uporabnik svoje vozilo napolni na mreži polnilnih mest, ki so v več državah članicah, in se zato kraj dobave električne energije lahko spreminja glede na različne opravljene nakupe, bi bilo obravnavanje navedenih storitev kot pomožni element enotne kompleksne transakcije, katere glavna storitev je dobava električne energije, z vidika gospodarske stvarnosti še toliko bolj umetno.

57 V teh okoliščinah, kot je generalna pravobranilka navedla v točki 68 sklepnih predlogov, se dobava električne energije v pravem pomenu besede, ki jo družba Digital Charging Solutions opravi uporabniku, ne razlikuje od dobave električne energije, ki jo opravi upravljavec polnilnega mesta tej družbi, tako da naj bi bil drugi pogoj iz člena 14(2)(c) Direktive 2006/112 izpolnjen.

58 Vendar iz tega ni mogoče sklepati, da ta drugi pogoj ni izpolnjen, če bi predložitveno sodišče menilo, da storitev, ki jo je opravila družba Digital Charging Solutions, pomeni enotno in kompleksno transakcijo, katere značilni in prevladujoči element je dobava električne energije.

59 Kot je navedeno v točkah 47 in 48 te sodbe, naj bi namreč taka opredelitev izhajala iz dejstva, da naj bi se za druge storitve, ki jih ta družba zagotavlja, štelo, da so neločljivo povezane z dobavo električne energije ali da so zgolj pomožne tej dobavi. Zato naj bi bil namen teh storitev, ki upravičujejo plačilo posrednika, zgolj omogočiti, da se uporabniku polnilnega mesta dobavi električna energija, ki je predmet dobave blaga, za katero se šteje, da jo je upravljavec tega polnilnega mesta opravil temu posredniku.

60 Glede na zgoraj navedeno je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 14 Direktive 2006/112 v povezavi s členom 15(1) te direktive razlagati tako, da polnjenje električnega vozila na mreži javnih polnilnih mest, do katerih ima uporabnik dostop na podlagi naročniškega razmerja, sklenjenega z družbo, ki ni upravljavec te mreže, pomeni, da se šteje, da porabljeno električno energijo dobavi najprej upravljavec navedene mreže družbi, ki mu ponuja dostop do te mreže, nato pa ta družba temu uporabniku, tudi če zadnji navedeni izbere količino, čas in kraj polnjenja ter način uporabe električne energije, kadar ta družba deluje v svojem imenu, vendar za račun uporabnika v okviru pogodbe, na podlagi katere se plača provizija, v smislu člena 14(2)(c) te direktive.

Stroški

61 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (peti senat) razsodilo:

1. Člen 14(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2009/162/EU z dne 22. decembra 2009, v povezavi s členom 15(1) Direktive 2006/112, kot je bila spremenjena,

je treba razlagati tako, da

dobava električne energije zaradi polnjenja električnega vozila na polnilnem mestu, ki je del javne mreže takih mest, pomeni dobavo blaga v smislu prve od teh določb.

2. Člen 14 Direktive 2006/112, kot je bila spremenjena z Direktivo 2009/162, v povezavi s členom 15(1) Direktive 2006/112, kot je bila spremenjena,

je treba razlagati tako, da

polnjenje električnega vozila na mreži javnih polnilnih mest, do katerih ima uporabnik dostop na podlagi naročniškega razmerja, sklenjenega z družbo, ki ni upravljavec te mreže, pomeni, da se šteje, da porabljeno električno energijo dobavi najprej upravljavec navedene mreže družbi, ki mu ponuja dostop do te mreže, nato pa ta družba temu uporabniku, tudi če zadnjenavedeni izbere količino, čas in kraj polnjenja ter način uporabe električne energije, kadar ta družba deluje v svojem imenu, vendar za račun uporabnika v okviru pogodbe, na podlagi katere se plača provizija, v smislu člena 14(2)(c) Direktive 2006/112, kot je bila spremenjena.

Podpisi

* Jezik postopka: švedščina.