

Дело C-282/22

**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от  
Процедурния правилник на Съда**

**Дата на постъпване в Съда:**

26 април 2022 г.

**Запитваща юрисдикция:**

Naczelny Sąd Administracyjny (Полша)

**Дата на акта за преюдициално запитване:**

23 февруари 2022 г.

**Жалбоподател:**

P. w W.

**Отвeтник:**

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

---

**Предмет на главното производство**

Писмени указания за тълкуването на данъчния закон по въпроса как следва да се квалифицират дейностите, извършвани в зарядните точки за електрически превозни средства

**Предмет и правно основание на преюдициалното запитване**

Въпрос дали дейностите, извършвани в зарядните точки за електрически превозни средства, трябва да се квалифицират като доставка на стоки по член 14, параграф 1 от Директивата за ДДС, или като доставка на услуги по член 24, параграф 1 от Директивата

**Преюдициален въпрос**

Какво представлява комплексната доставка, която се извършва в зарядните точки за ползвателите на електрически превозни средства и включва:

- а) предоставяне на достъп до зарядния интерфейс (в това число свързването на зарядното устройство с операционната система на превозното средство);
  - б) осигуряване на поток електроенергия със съответно адаптирани параметри до акумулаторите на електрическото превозно средство;
  - в) необходимата техническа помощ за ползвателите на превозните средства;
  - г) предоставяне на достъп на ползвателите до специална платформа, уебсайт или приложение, с които може да се резервира даден конектор, да се правят справки с историята на сделките и плащанията и да се ползва т.нар. е-портфейл, чрез който може да се плащат дължимите суми за отделните зарядни сесии;
- доставка на стоки по смисъла на член 14, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност [...] или доставка на услуги по смисъла на член 24, параграф 1 от тази директива?

#### **Цитирани общностни разпоредби**

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (наричана по-нататък „Директивата за ДДС“): член 14, параграф 1, член 24, параграф 1

#### **Цитирани разпоредби на националното право**

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Закон от 11 март 2004 г. за данъка върху стоките и услугите): членове 7 и 8

#### **Кратко представяне на фактическата обстановка и главното производство**

- 1 Дружеството P. със седалище W. (наричано по-нататък „жалбоподателят“) подава заявление до Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (директор на служба „Национална данъчна информация“) за издаване на писмени указания за тълкуването на закона относно данъка върху стоките и услугите. В заявлението за издаване на писмени указания жалбоподателят посочва, че смята да започне дейност в областта на т.нар. общодостъпни зарядни станции за електрически превозни средства. Като част от тази дейност дружеството може да инсталира зарядни станции и да ги предоставя за използване срещу заплащане, като на тях ползвателите на задвижвани с електроенергия превозни средства ще могат да зареждат превозните си средства от станции с различни стандарти и скорости на зареждане.

- 2 Дружеството посочва, че зарядните станции ще са снабдени с т.нар. мултистандартни зарядни устройства, които разполагат както с конектори за бързо постояннотоково зареждане, така и с конектор за бавно променливотоково зареждане. Стандартното време за зареждане на превозното средство до 80 % от капацитета на батерията при използване на конекторите за бързо постояннотоково зареждане по принцип е около 20—30 минути. Времето за зареждане на превозното средство при използване на конекторите за бавно променливотоково зареждане пък обикновено е около 4—6 часа (в зависимост от мощността на конектора).
- 3 Цената ще зависи в частност от времето на зареждане и стандарта на конектора, използван от съответния ползвател. В зависимост от стандарта на зареждане цената ще се изчислява според времето на зареждане в часове (за конекторите за бавно зареждане) или в минути (за конекторите за бързо зареждане).
- 4 Отделните доставки, извършвани от дружеството при всяка зарядна сесия, по принцип може в зависимост от нуждите на съответния ползвател да обхващат следните дейности:
  - 5 - предоставяне на достъп до зарядния интерфейс (в това число свързването на зарядното устройство с операционната система на превозното средство),
  - 6 - осигуряване на поток електроенергия със съответно адаптирани параметри до акумулаторите на електрическото превозно средство, както и
  - 7 - необходимата техническа помощ за ползвателите на превозните средства.
- 8 В допълнение дружеството смята и да създаде специална платформа, уебсайт или приложение, чрез които отделните ползватели ще могат във връзка с използването на зарядните станции на дружеството да резервират даден конектор и да правят справки с историята на сделките и плащанията.
- 9 Разплащането за зареждането на превозните средства ще се извършва според времето на зареждане, като в зависимост от уговореното със съответния ползвател плащанията може да се извършват след всяка зарядна сесия или след приключването на определен разплащателен период. Освен това не е изключено в бъдеще дружеството да въведе и възможност за използване на т.нар. е-портфейл, чрез който ползвателите ще могат да плащат дължимите суми за отделните зарядни сесии. Дружеството посочва, че ползвателите, които използват т.нар. е-портфейл, ще внасят определени суми по свой избор, които след това ще могат да използват за заплащане на задълженията си към дружеството. В рамките на тази разплащателна система дружеството би предоставяло и достъп до уебсайт или приложение, като там ползвателят ще може да се идентифицира и да прави справки с текущото състояние на средствата в е-портфейла. Не е изключено дружеството да издава на ползвателите и карти, с които те да могат да се идентифицират преди началото на всяка отделна зарядна сесия.

- 10 Всички изброени по-горе доставки ще имат обща цена за ползвателите, която ще се изчислява единствено според времето на отделните зарядни сесии. Дружеството не смята да събира отделно възнаграждение за допълнителните дейности към зарядната сесия, в това число за техническата помощ, за резервацията на интерфейс или за достъпа до упоменатата платформа, уебсайт или приложение. Използването на посочените удобства ще е включено в цената на съответната зарядна сесия.
- 11 Във връзка с така описаната фактическа обстановка е отправен следният въпрос до данъчния орган:
- „Трябва ли да се приеме, че съвкупността от описаните доставки, които дружеството извършва за ползвателите на електрически превозни средства, представлява една облагаема сделка, а именно възмездна доставка на услуги по член 8, параграф 1 от Закона за данъка върху стоките и услугите?“.
- 12 Според дружеството следва да се приеме, че съвкупността от доставките, които дружеството извършва за ползвателите на зарядните станции за превозни средства, представлява една облагаема сделка, а именно възмездна доставка на услуги по член 8, параграф 1 от Закона за данъка върху стоките и услугите.
- 13 В обжалваните писмени указания директорът на служба „Национална данъчна информация“ приема, че становището, поддържано от жалбоподателя в заявлението му за издаване на писмени указания, е неправилно.
- 14 Жалбоподателят подава жалба до Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Областен административен съд Варшава, Полша), който с решение от 6 юни 2018 г. отменя посочените по-горе писмени указания.
- 15 Данъчният орган обжалва изцяло решението на първоинстанционния съд.

#### **Основни доводи на страните в главното производство**

- 16 Дружеството изтъква следните доводи в подкрепа на становището си:
- 17 - от гледна точка на ползвателите отделните дейности, извършвани от дружеството, представляват една услуга, която те получават от дружеството,
- 18 - главната цел на отделните ползватели е да използват специализирания интерфейс на зарядната станция, което им позволява по-бързо и ефективно да зареждат акумулатора си,
- 19 - всички допълнителни дейности имат за цел единствено да дадат възможност да се използва интерфейсът на зарядната станция или да се

повиши привлекателността на офертата на дружеството в областта на зарядните услуги,

- 20 - ползвателите не дължат нищо за допълнителните доставки, съпътстващи зареждането в зарядната станция.
- 21 Директорът на служба „Национална данъчна информация“ смята, че съгласно член 5, параграф 1, член 7, параграф 1 и член 8, параграф 1 от Закона за данъка върху стоките и услугите и съгласно практиката на Съда на Европейския съюз в разглеждания случай за основна доставка трябва да се приеме доставката на електроенергията, необходима за зареждането на задвижваното с електроенергия превозно средство, а съпътстващи доставки са останалите предлагани от дружеството услуги.
- 22 Според този орган дейностите, извършвани от дружеството, трябва да се разделят на две части — свързани с доставката на електроенергия (а именно предоставянето на достъп до зарядния интерфейс, самата доставка на електроенергия и техническата помощ) и несвързани с доставката на електроенергия (а именно предоставянето на достъп до платформа/уебсайт/приложение или е-портфейл).
- 23 Същевременно произнеслият се като първа инстанция Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Областен административен съд Варшава) най-напред обръща внимание на Директива 2014/94/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 22 октомври 2014 година за разгръщането на инфраструктура за алтернативни горива (наричана по-нататък „Директива 2014/94“) и посочва, че тази директива не свързва зареждането на електрически превозни средства на станции с продажбата на електроенергията като стока.
- 24 Посоченият съд приема твърдението на жалбоподателя, че основното намерение на отделните ползватели на зарядните станции е да използват интерфейса, който им позволява бързо и ефективно да зареждат превозните си средства. В този смисъл от гледна точка на ползвателя основната осъществявана от дружеството доставка е предоставянето на достъп до интерфейса на зарядната станция за превозни средства (заедно с необходимото свързване на зарядното устройство с операционната система на превозното средство). Целта на тази доставка е да се предложи не електроенергията, а високотехнологичният заряден интерфейс, с който са снабдени станциите.
- 25 Според посочения съд целта на доставката е не да се закупи електроенергия, тъй като ако беше така, всеки собственик на електрическо превозно средство щеше вместо зарядната станция да използва домашната си мрежа или мрежата на работното си място, които подават съвсем същата електроенергия като тази в мрежата на станциите на жалбоподателя.

Клиентът не би имал никаква причина да използва зарядните станции. Следователно основната разлика се корени в зарядната инфраструктура.

- 26 Освен това въпросният съд намира за убедително твърдението на жалбоподателя, че клиентите, които решат да използват зарядните станции, се интересуват преди всичко от достъпа до интерфейса на тези станции, без който не биха могли да заредят своите превозни средства, поне не и да ги заредят за относително кратко време. Затова трябва да се приеме, че основната потребност на клиентите, която дружеството удовлетворява, е възможността да използват специализирания и високотехнологичен интерфейс, снабден със зарядни конектори за различни стандарти, а не доставянето на електроенергия до акумулаторите. При зарядните станции доставянето на електроенергия до акумулаторите има второстепенно значение спрямо предоставянето на достъп до интерфейса, който позволява по-бързо и по-ефективно зареждане на електрическите превозни средства.
- 27 Посоченият съд също така приема, че фактическата обстановка по делото не сочи цената да се изчислява въз основа на количеството консумирана електроенергия (когато в заявлението се посочва от какво „в частност“ ще зависи цената, не е посочена енергията). Фактическата обстановка по делото сочи, че доставчикът (жалбоподателят) се ангажира преди всичко да осигури достъп до зарядни устройства със съответни технически параметри. Обратно, тя не позволява да се приеме, че доставчикът се занимава главно със закупуване и препродажба на електроенергия.
- 28 Енергията наистина е стока по смисъла на член 2, точка 6 от Закона за данъка върху стоките и услугите, но това според въпросния съд не означава, че винаги когато се използва енергия за извършването на дадена услуга, е налице доставка на стока, която именно е основната доставка. Привлекателността на офертата на зарядните станции за превозни средства се дължи главно на времето за зареждане с енергия, а не на достъпа до електроенергията. Независимо от това зареждането на превозното средство в домашни условия се състои от покупка на стока — електроенергия, като ключов и единствен елемент на доставката.
- 29 Според посочения съд описаната в заявлението зарядна доставка на станцията е по-широко понятие от продажбата на енергия. Самият достъп до електроенергията има значение, но не снабдяването с електроенергия е доминиращият елемент на доставката, а начинът на снабдяване. Упоменатият съд постановява, че всъщност елементът, изразяващ се във възмездното предоставяне на достъп до технологично решение, тоест услугата по предоставяне на достъп до съответната инфраструктура, има решаващото значение и определя вида на зарядната доставка за електрически превозни средства именно като услуга. Това следва от полезните аспекти на доставката от гледна точка на клиента, начина за изчисляване на цената и доминиращото място на дейността на доставчика по



осигуряването на зарядна инфраструктура спрямо дейностите, свързани с продажбата на енергия.

- 30 Според становището на посочения съд издалият указанията орган неправилно отъждествява фактическата обстановка по това дело с хипотезата на зареждане на гориво на бензиностанция. От гледна точка на ползвателя на електрическо превозно средство е важен не видът на горивото (всъщност то навсякъде е едно и също), а стандартът на предлагания интерфейс за зареждане на превозното средство. Затова и за разлика от традиционните бензиностанции при зарядните станции за електрически автомобили елементът, който отличава офертата на отделния оператор, е конкретният заряден интерфейс. Работната ефективност на конектора има съществено значение за времето на зареждане на акумулаторите на превозното средство, което не е така при дистрибуторите на горива.
- 31 Поради това упоменатият съд постановява, че при описаната от дружеството фактическа обстановка неговата доставка не е доставка на стоки, а услуга, която включва и — в противовес на становището на данъчния орган — предоставяне на достъп до специална платформа, уебсайт или приложение, с които може да се резервира даден конектор, да се правят справки с историята на сделките и плащанията и да се ползва т.нар. е-портфейл.

#### **Кратко представяне на мотивите за запитването**

- 32 Според запитващата юрисдикция, за да се вземе решение по касационната жалба на данъчния орган, е необходим отговор от Съда на въпроса за тълкуването и прилагането на член 14, параграф 1 и член 24, параграф 1 от Директивата за ДДС.
- 33 Съгласно практиката на Съда в общия случай всяка сделка трябва за целите на ДДС да се счита за отделна и самостоятелна, но същевременно, ако от икономическа гледна точка сделката се състои от една-единствена доставка, тя не бива изкуствено да се раздробява, за да не се изкриви функционирането на системата на ДДС.
- 34 Този извод е възприет в решението на Съда от 27 октомври 2005 г., *Levob Verzekeringen* и *OV Bank* (C-41/04, EU:C:2005:649), в което е потвърден изводът, възприет в решенията на Съда от 25 февруари 1999 г., *СРР* (C-349/96, EU:C:1999:93) и от 2 май 1996 г., *Faaborg-Gelting Linien* (C-231/94, EU:C:1996:184).
- 35 В настоящия случай предмет на доставката на дружеството би следвало да са:
- 1) предоставянето на достъп до зарядния интерфейс (в това число свързването на зарядното устройство с операционната система на автомобила);

- 2) осигуряването на поток електроенергия със съответно адаптирани параметри до акумулаторите на електрическото превозно средство;
- 3) необходимата техническа помощ за ползвателите на превозните средства;
- 4) предоставянето на достъп на ползвателите до специална платформа, уебсайт или приложение, с които може да се резервира даден конектор, да се правят справки с историята на сделките и плащанията и да се ползва т.нар. е-портфейл, чрез който може да се плащат дължимите суми за отделните зарядни сесии.

От посоченото по-горе следва, че вероятно първите три елемента на доставката на дружеството са необходими за осъществяването на дейността по зареждане на превозното средство, тъй като са тясно свързани помежду си. Следователно доставката на електроенергия и предоставянето на достъп до зарядния интерфейс заедно с техническата помощ би трябвало при обстоятелствата по настоящото дело да се признаят за съставни елементи на единна сделка за целите на ДДС.

Доставките, които оформят четвъртия елемент, вече нямат такава тясна връзка с дейността по зареждане на превозното средство, въпреки че несъмнено могат да са голямо улеснение за клиентите при извършването на тази дейност, като съпътстващи доставки.

- 36 По-нататък, за да се определи дали описаната по-горе комплексна сделка трябва да се квалифицира като доставка на стоки, или като доставка на услуги, трябва да се определи кои са доминиращите ѝ елементи (вж. по-специално решения от 2 май 1996 г., *Faaborg-Gelting Linien* (C-231/94, EU:C:1996:184, т. 12 и 14) и от 27 октомври 2005 г., *Levob Verzekeringen и OV Bank* (C-41/04, EU:C:2005:649, т. 27).
- 37 Необходим е отговор на въпроса кой е доминиращият елемент на спорната сделка за средния потребител.
- 38 Според запитващата юрисдикция по-убедително е становището на данъчния орган, че ползвателят на превозното средство не отива до зарядната точка (станция), за да използва зарядния интерфейс, а за да зареди с електроенергия акумулатора на превозното си средство, така че да може да се придвижва с него. Там има избор между точка за бързо и точка за бавно зареждане, които той използва не само в зависимост от времето на зареждане, но и според характеристиките на акумулатора на превозното му средство. Затова изглежда, че за ползвателя на превозното средство достъпът до зарядния интерфейс не е цел сама по себе си, а начин да ползва при най-добри условия основната дейност на доставчика, каквато е снабдяването със (доставката на) електроенергия чрез въпросния интерфейс. В този смисъл използването на зарядния интерфейс би било само начин, по



който ползвателят зарежда с електроенергия акумулатора на превозното си средство.

- 39 Naczelny Sąd Administracyjny (Върховен административен съд) обаче констатира, че член 4, точка 8 от Директива 2014/94 предвижда, че: „[д]ържавите членки гарантират, че операторите на публично достъпните зарядни точки могат сами да решават да закупуват електроенергия от всеки доставчик от Съюза при наличие на съгласие от страна на доставчика. На операторите на зарядни точки се дава възможност да предоставят на клиентите услуги във връзка със зареждането на електрически превозни средства на договорна основа, включително от името и за сметка на други доставчици на услуги“.
- 40 От тази разпоредба следва, че законодателят на Съюза разглежда зареждането на електрически превозни средства (в зарядни точки) като услуга (или поне такава е използваната терминология). Трябва също така да се има предвид, че сегашната стопанска практика сочи, че за изчисляването на дължимата сума за зареждането се вземат предвид както измереното потребление на енергия, така и таксата за времето на престой за зареждане.
- 41 Според запитващата юрисдикция, като се има предвид значението на спорния въпрос не само за националните оператори на зарядни точки, но и за целия пазар в Съюза (в частност за определянето на мястото на доставката при тези дейности), е важно да се определи как следва да се квалифицира спорната доставка от гледна точка на Директива 2006/112 — като доставка на стоки по член 14, параграф 1 или като доставка на услуги по член 24, параграф 1 от тази директива.