

**Lieta C-282/22**

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar  
Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu**

**Iesniegšanas datums:**

2022. gada 26. aprīlis

**Iesniedzējtiesa:**

*Naczelny Sąd Administracyjny (Polija)*

**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2022. gada 23. februāris

**Prasītāja:**

*P. ar adresi W.*

**Atbildētājs:**

*Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*

---

**Pamatlietas priekšmets**

Nodokļu tiesību normu par elektrotransportlīdzekļu uzlādes punktos veikto darbību kvalifikāciju individuāla interpretācija.

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats**

Jautājums, vai elektrotransportlīdzekļu uzlādes punktos sniegtie pakalpojumi ir jāklasificē kā preču piegāde PVN direktīvas 14. panta 1. punkta izpratnē, vai arī kā pakalpojumu sniegšana minētās direktīvas 24. panta 1. punkta izpratnē.

## Prejudiciālais jautājums

Vai komplekss pakalpojums, kas uzlādes punktos tiek sniegts elektrotransportlīdzekļu lietotājiem un kas sastāv no:

- a) piekļuves uzlādes iekārtām nodrošināšanas (tostarp lādētāja integrēšanas ar transportlīdzekļa vadības sistēmu),
- b) elektroenerģijas padeves nodrošināšanas atbilstoši parametriem, kas piemēroti elektrotransportlīdzekļa akumulatoriem, un
- c) transportlīdzekļu lietotājiem nepieciešamās tehniskās palīdzības sniegšanas,
- d) piekļuves speciālai platformai, tīmekļvietnei vai mobilai lietotnei nodrošināšanas, kas ļauj rezervēt atbilstošo uzlādes iekārtas savienojumu, skatīt realizēto darījumu un maksājumu vēsturi, un ļauj izmantot, tā dēvēto, e-portfeli, lai samaksātu par katru uzlādes sesiju

- ir preču piegāde Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 14. panta 1. punkta izpratnē, vai arī pakalpojumu sniegšana minētās direktīvas 24. panta 1. punkta izpratnē?

### Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”): 14. panta 1. punkts, 24. panta 1. punkts.

### Atbilstošās valsts tiesību normas

*Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług* (2004. gada 11. marta Likums par preču un pakalpojumu nodokli) (turpmāk tekstā – “*u.p.t.u.*”): 7. un 8. pants.

### Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Sabiedrība *P* ar adresi *W* (turpmāk tekstā – “prasītāja”) lūdza *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej* (Valsts nodokļu informācijas iestādes direktors) veikt nodokļu tiesību normu par pievienotās vērtības nodokli individuālu interpretāciju.

Lūgumā pieņemt iepriekšēju lēmumu prasītāja norādīja, ka plāno sākt darbību, tā dēvēto, publiski pieejamu elektrotransportlīdzekļu uzlādes staciju jomā. Šīs darbības ietvaros sabiedrība par atlīdzību var uzstādīt un nodrošināt piekļuvi uzlādes stacijām, kurās elektriskās piedziņas transportlīdzekļu lietotāji varēs šos transportlīdzekļus uzlādēt ar dažādiem lādēšanas standartiem un ātrumiem.

- 2 Sabiedrība plāno, ka uzlādes stacijās būs, tā sauktās, multistandarta uzlādes iekārtas, kurās ir gan līdzstrāvas ātrās uzlādes iekārtu savienojumi, gan maiņstrāvas lēnās uzlādes iekārtu savienojumi. Izmantojot līdzstrāvas ātrās uzlādes iekārtu savienojumus, standarta laiks, kas nepieciešams transportlīdzekļa akumulatora uzlādei līdz 80 % no ietilpības, parasti ir apmēram 20-30 minūtes. Savukārt izmantojot maiņstrāvas lēnās uzlādes pieslēgumus, transportlīdzekļa uzlādes laiks parasti ir apmēram 4-6 stundas (atkarībā no pieslēguma jaudas).
- 3 Cena it īpaši būs atkarīga no uzlādes laika un pieslēguma standarta, kādu izmanto konkrētais lietotājs. Atkarībā no lādēšanas veida cena tiks aprēķināta, balstoties uz uzlādes laiku, kas izteikts stundās (lēnās uzlādes gadījumā) vai minūtēs (ātrās uzlādes gadījumā).
- 4 Atkarībā no konkrētā lietotāja vajadzībām katras uzlādes laikā sabiedrības pakalpojumos parasti var ietilpt šādas darbības:
  - 5 - piekļuves uzlādes iekārtām nodrošināšana (tostarp lādētāja integrēšana ar transportlīdzekļa vadības sistēmu),
  - 6 - elektroenerģijas padeves nodrošināšana atbilstoši parametriem, kas piemēroti elektrotransportlīdzekļa akumulatoriem, un
  - 7 - transportlīdzekļu lietotājiem nepieciešamās tehniskās palīdzības sniegšana.
- 8 Papildus sabiedrība plāno izveidot speciālu platformu, tīmekļvietni vai mobilo lietotni, ar kuras palīdzību katrs lietotājs, izmantojot sabiedrības uzlādes staciju, varēs rezervēt atbilstošu uzlādes iekārtas savienojumu, apskatīt realizēto darījumu un maksājumu vēsturi.
- 9 Samaksa par transportlīdzekļu uzlādi būs jāveic atbilstoši uzlādes laikam, atkarībā no vienošanās ar konkrēto lietotāju samaksāt varēs pēc katras uzlādes sesijas vai pēc saskaņotā norēķinu perioda beigām. Turklāt iespējams, ka nākotnē sabiedrība ļaus lietotājiem izmantot arī, tā dēvēto, e-portfelī, ar kura palīdzību lietotāji varēs maksāt par katru uzlādes sesiju. Sabiedrība paredz, ka lietotāji, kas izmantos, tā dēvēto, e-portfelī, iemaksās tajā sevis izvēlētas summas, ko vēlāk varēs izmantot, lai maksātu sabiedrībai. Šīs maksāšanas sistēmas ietvaros sabiedrība izveidotu arī tīmekļvietni vai mobilo lietotni, lai identificētu konkrēto lietotāju, kurš varēs arī pārbaudīt e-portfelī iemaksāto līdzekļu izmantošanas aktuālo stāvokli. Turklāt iespējams, ka sabiedrība lietotājiem izdos kartes, kas katru reizi ļaus tos identificēt pirms katras uzlādes sesijas sākuma.

- 10 Par visiem iepriekš minētajiem pakalpojumiem tiks noteikta viena cena, ko lietotāji maksās, balstoties tikai uz katras uzlādes sesijas laiku. Sabiedrība neplāno atsevišķu samaksu par papildus darbībām, kas tiks veiktas konkrētās uzlādes sesijas ietvaros – tostarp par tehnisko palīdzību, konkrētas iekārtas rezervēšanu vai piekļuvi minētajai platformai, tīmekļvietnei vai mobilai lietotnei. Minēto ērtību izmantošana būs ierēķināta konkrētās uzlādes sesijas cenā.
- 11 Saistībā ar iepriekš aprakstīto situāciju nodokļu iestādei tika uzdots šāds jautājums:

“Vai aprakstīto pakalpojumu kopums, ko sabiedrība sniedz elektrotransportlīdzekļu lietotājiem, ir viena darbība, kas apliekama ar nodokli, proti, pakalpojumu sniegšana par atlīdzību, kas minēta *u.p.t.u.* 8. panta 1. punktā?”
- 12 Sabiedrība uzskata, ka pakalpojumu kopums, ko sabiedrība sniedz transportlīdzekļu uzlādes staciju lietotājiem, ir viena darbība, kas apliekama ar nodokli, proti, pakalpojumu sniegšana par atlīdzību, kas minēta *u.p.t.u.* 8. panta 1. punktā.
- 13 Valsts nodokļu informācijas iestādes direktors apstrīdētajā nolēmumā konstatēja, ka prasītājas viedoklis, kas izklāstīts iesniegumā par individuālu interpretāciju, nav pareizs.
- 14 Pēc prasītājas prasības *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie* (Vojevodistes administratīvā tiesa Varšavā) 2018. gada 6. jūnijā atcēla iepriekš minēto lēmumu.
- 15 Nodokļu iestāde pilnībā apstrīdēja pirmās instances tiesas spriedumu.

#### **Pamatlietas pušu galvenie argumenti valsts tiesā**

- 16 Savas nostājas pamatošanai sabiedrība norādīja, ka:
  - 17 - lietotāju ieskatā sabiedrības veiktās darbības veido vienu pakalpojumu, kas tiek pirkti no sabiedrības,
  - 18 - galvenais lietotāju mērķis ir izmantot uzlādes staciju specializētās iekārtas, kas ļauj tiem ātrāk un efektīvāk uzlādēt akumulatoru,
  - 19 - visu papildus darbību mērķis ir tikai padarīt iespējamu uzlādes stacijas iekārtu izmantošanu vai palielināt sabiedrības piedāvājuma uzlādes pakalpojumu jomā pievilcību,
  - 20 - lietotājiem nav nekas papildus jāmaksā par citiem pakalpojumiem, kas saistīti ar lādēšanu uzlādes stacijā.

- 21 Valsts nodokļu informācijas iestādes direktors uzskata, ka saskaņā ar *u.p.t.u.* 5. panta 1. punktu, 7. panta 1. punktu, 8. panta 1. punktu un Eiropas Savienības tiesas judikatūru par galveno pakalpojumu šajā lietā ir jāuzskata elektroenerģijas, kas nepieciešama elektriskās piedziņas transportlīdzekļa uzlādei, piegāde, bet pārējos sabiedrības sniegtos pakalpojumus ir jāuzskata par papildpakalpojumiem.
- 22 Minētā iestāde uzskata, ka sabiedrības veiktās darbības ir jādala divās daļās – tādas, kas ir saistītas ar elektroenerģijas piegādi (proti, piekļuves uzlādes iekārtām nodrošināšana, elektroenerģijas pati piegāde un tehniskā palīdzība), un tādas, kas nav saistītas ar elektroenerģijas piegādi (proti, platformas/tīmekļvietnes/mobilās lietotnes vai e-portfeļa pieejamības nodrošināšana).
- 23 Savukārt *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie*, izskatot lietu pirmajā instancē, uzmanību galvenokārt pievērsa Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvai 2014/94/ES (2014. gada 22. oktobris) par alternatīvo degvielu infrastruktūras ieviešanu (turpmāk tekstā – “Direktīva 2014/94”), norādot, ka minētā direktīva nesaista elektrotransportlīdzekļa uzlādi stacijā ar elektroenerģijas kā preces pārdošanu.
- 24 Minētā tiesa piekrita prasītājam, ka uzlādes stacijas katra lietotāja galvenais mērķis ir izmantot iekārtas, kas ļauj ātri un efektīvi uzlādēt transportlīdzekļus. Līdz ar to lietotāja ieskatā galvenais sabiedrības sniegtais pakalpojums ir piekļuves transportlīdzekļu uzlādes staciju iekārtām nodrošināšana (kopā ar lādētāja un transportlīdzekļa vadības sistēmas nepieciešamo integrāciju). Pakalpojuma mērķis nav elektroenerģijas, bet gan tehnoloģiski attīstītu uzlādes iekārtu, kas uzstādītas stacijās, piedāvāšana.
- 25 Minētā tiesa uzskata, ka pakalpojuma mērķis nav elektroenerģijas iegāde, jo pretējā gadījumā katrs elektrotransportlīdzekļa īpašnieks uzlādes staciju vietā izmantotu mājas vai darba tīklu, kuros galu galā ir tāda pati elektroenerģija kā prasītājas staciju tīklos. Klientam nebūtu nekādas motivācijas izmantot uzlādes stacijas. Tādējādi galvenā atšķirība ir uzlādes infrastruktūrā.
- 26 Tiesu pārliecināja arī prasītājas norādītais, ka klienti, izvēloties izmantot uzlādes staciju, galvenokārt ir ieinteresēti izmantot šajā stacijā esošās iekārtas, bez kurām nevarētu uzlādēt savus transportlīdzekļus vai nevarētu uzlādēt tos relatīvi ātri. Līdz ar to par klientu pamatvajadzību, ko apmierina sabiedrība, ir jāatzīst iespēja izmantot speciālas un tehnoloģiski attīstītas iekārtas ar dažādu standartu uzlādes iekārtu savienojumiem, bet ne enerģijas piegāde akumulatoriem. Uzlādes staciju gadījumā elektroenerģijas piegādei akumulatoriem ir otršķirīga nozīme attiecībā pret piekļuves iekārtām nodrošināšanu, lai varētu ātrāk un efektīvāk uzlādēt elektrotransportlīdzekļus.
- 27 Turklāt minētā tiesa norādīja, ka pamatlietas fakti neliecina, ka cena būtu atkarīga no saņemtās enerģijas daudzuma (lūgumā, norādot, no kā “it īpaši” cena būs atkarīga, nav norādīta enerģija). Pamatlietas fakti liecina, ka pakalpojuma sniedzēja (prasītāja) galvenokārt nodrošina piekļuvi uzlādes iekārtām ar

atbilstošiem tehniskajiem parametriem. Taču fakti neļauj konstatēt, ka pakalpojuma sniedzēja pamatā nodarbotos ar elektroenerģijas pirkšanu un tālāku pārdošanu.

- 28 Tiesa uzskata, ka tas, ka enerģija ir prece *u.p.t.u.* 2. panta 6. punkta izpratnē, nenozīmē, ka katras enerģijas izmantošanas gadījumā galvenais pakalpojums būs preces piegāde. Uzlādes stacijas piedāvājuma pievilcīgumu nosaka galvenokārt enerģijas uzlādes laiks, bet ne piekļuve elektroenerģijai. Savukārt transportlīdzekļa uzlāde mājās nozīmē preces, proti, elektroenerģijas iegādi kā darījuma svarīgāko un vienīgo daļu.
- 29 Minētā tiesa uzskata, ka lūgumā aprakstītais uzlādes stacijā pakalpojums ir plašāks nekā elektroenerģijas pārdošana. Pati piekļuve elektroenerģijai ir svarīga, taču elektroenerģijas saņemšana nav pakalpojuma dominējošais elements, bet tā ir šīs saņemšanas veids. Tiesa konstatēja, ka galvenā nozīme ir piekļuves tehnoloģiskiem risinājumiem, proti, atbilstoši infrastruktūrai nodrošināšanai par atlīdzību un tā nosaka elektrotransportlīdzekļa uzlādes, proti, pakalpojuma raksturu. Par to liecina pakalpojuma lietderība klienta ieskatā, cenas aprēķina veids un pakalpojuma sniedzēja uzlādes infrastruktūras nodrošināšanas darbību pārsvars pār darbībām, kas saistītas ar enerģijas pārdošanu.
- 30 Minētā tiesa uzskata, ka tas, ka interpretāciju veikusi iestāde salīdzināja pamatlīnijas faktisko situāciju ar degvielas uzpildi degvielas uzpildes stacijā, nav pareizi. Elektrotransportlīdzekļa lietotājam nav svarīgs degvielas veids (jo tas visur ir vienāds), bet gan piedāvātais transportlīdzekļa uzpildes iekārtas standarts. Tāpēc atšķirībā no tradicionālajām degvielas uzpildes stacijām elektrotransportlīdzekļu uzlādes staciju gadījumā atbilstošā pakalpojumu sniedzēja piedāvājumu izceļ konkrētas uzlādes iekārtas. Uzlādes iekārtas savienojuma efektivitātei ir liela nozīme transportlīdzekļu akumulatoru uzlādes laikā, un tas ir citādi degvielas sūkņa gadījumā.
- 31 Tādējādi minētā tiesa konstatēja, ka sabiedrības aprakstīto faktu gadījumā tās pakalpojums nav preču piegāde, bet gan pakalpojums, kas, pretēji nodokļu iestādes nostājai, ietver arī speciālas platformas, tīmekļvietnes vai mobilās lietotnes nodrošināšanu, kas ļauj rezervēt konkrēto uzlādes iekārtas savienojumu, apskatīt darījumu un maksājumu vēsturi, kā arī izmantot, tā dēvēto, e-portfeli.

### **Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatojuma izklāsts**

- 32 Iesniedzējtiesa uzskata, ka nodokļu iestādes kasācijas sūdzības izskatīšanai ir nepieciešams uzdot Tiesai prejudiciālo jautājumu par PVN direktīvas 14. panta 1. punkta un 24. panta 1. punkta interpretāciju un piemērošanas principiem.
- 33 Saskaņā ar Tiesas judikatūru katrs darījums PVN vajadzībām parasti ir jāuzskata par atsevišķu un neatkarīgu, taču darījums, kas sastāv no vienas vienīgas ekonomiska rakstura darbības, nav mākslīgi jādala, jo tas izkropļotu PVN sistēmas efektivitāti.

34 Šāda nostāja tika pausta Tiesas 2005. gada 27. oktobra spriedumā *Levob Verzekeringen BV*, kurā ir apstiprināts Tiesas 1999. gada 25. februāra spriedumā C-349/96, *Card Protection Plan Ltd (CPP)* un 1996. gada 2. maija spriedumā C-231/94, *Faaborg-Gelting Linien* paustais viedoklis.

35 Pamatlietā sabiedrības pakalpojuma priekšmets ir:

- 1) piekļuves uzlādes iekārtām nodrošināšana (tostarp lādētāja integrēšana ar transportlīdzekļa vadības sistēmu),
- 2) elektroenerģijas padeves nodrošināšana atbilstoši parametriem, kas piemēroti elektrotransportlīdzekļa akumulatoriem,
- 3) transportlīdzekļu lietotājiem nepieciešamās tehniskās palīdzības sniegšana,
- 4) piekļuves speciālai platformai, tīmekļvietnei vai mobilai lietotnei nodrošināšana, kas ļauj rezervēt atbilstošu uzlādes iekārtas savienojumu, skatīt realizēto darījumu un maksājumu vēsturi, un, tā sauktā, e-portfeļa izmantošanas nodrošināšana, kas ļauj maksāt par katru uzlādes sesiju.

No tā izriet, ka transportlīdzekļa uzlādei ir nepieciešami pirmie trīs sabiedrības pakalpojuma elementi, kas savstarpēji ir cieši saistīti. Tādēļ pamatlietā esošajos apstākļos elektroenerģijas piegāde, piekļuves uzlādes iekārtām un tehniskās palīdzības nodrošināšana ir jāuzskata PVN vajadzībām par viena darījuma elementiem.

Darbībām, kas veido ceturto elementu, nav tik ciešas saistības ar transportlīdzekļa uzlādi, tomēr neapšaubāmi tās kā papilddarbības klientiem var ļoti atvieglot minētās darbības izpildi.

36 Tālāk, lai noteiktu, vai iepriekš minētais saliktais darījums ir jāklasificē kā preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana, ir jāidentificē tā dominējošie elementi (skat. it īpaši iepriekš minētos spriedumus: *Faaborg Gelting Linien*, 12., 14. punkts un *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 27. punkts).

37 Ir jāatbild, kas vidusmēra patērētājam ir apstrīdētā darījuma dominējošais elements.

38 Iesniedzējtiesa uzskata, ka pārlicinošāks ir iestādes viedoklis, jo transportlīdzekļa lietotājs nebrauc uz uzlādes punktu (staciju), lai izmantotu uzlādes iekārtu, bet gan lai ar elektroenerģiju uzlādētu sava transportlīdzekļa akumulatoru ar mērķi ar to pārvietoties. Tas var izvēlēties ātrās un lēnās uzlādes punktus, kurus izmanto, ne tikai ņemot vērā uzlādes laiku, bet arī sava transportlīdzekļa akumulatora īpašības. Tādēļ liekas, ka uzlādes iekārtu nodrošināšana transportlīdzekļa lietotājam nav pašmērķis, bet gan līdzeklis, kas vislabākajā veidā ļauj izmantot galveno darbību, proti, elektroenerģijas padevi (piegādi) ar šo iekārtu palīdzību. Līdz ar to uzlādes iekārtas izmantošana ir tikai līdzeklis, lai lietotājs uzlādētu ar elektroenerģiju tā transportlīdzekļa akumulatoru.

- 39 Tomēr *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa) atzīmē – Direktīvas 2014/94 4. panta 8. punktā ir noteikts, ka: “dalībvalstis nodrošina, ka publiski pieejamu uzlādes punktu operatori var brīvi iepirkt elektrību no jebkura Savienības elektroenerģijas piegādātāja, ja piegādātājs tam piekrīt. Uzlādes punktu operatoriem ir atļauts sniegt patērētājiem transportlīdzekļu uzlādes pakalpojumus uz līgumiska pamata, tostarp citu pakalpojumu sniedzēju vārdā.”
- 40 No šīs tiesību normas izriet, ka Savienības likumdevējs elektrotransportlīdzekļu uzlādi (uzlādes punktus) uzskata par pakalpojumu (vismaz izmanto tādu terminoloģiju). Ir jāņem vērā arī, ka esošā komercprakse norāda, ka uzlādes cenas aprēķinam ņem vērā gan patērētās enerģijas daudzumu, gan samaksu par stāvēšanu uzlādes laikā.
- 41 Tādēļ iesniedzējtiesa uzskata, ka, ņemot vērā jautājuma nozīmi ne tikai dalībvalsts uzlādes punktu operatoriem, bet arī visam Savienības tirgum (tostarp attiecībā uz pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšanu), ir svarīgi konstatēt, kā apstrīdētais pakalpojums ir jāklasificē saskaņā ar Direktīvu 2006/112/EK, proti, kā preču piegāde direktīvas 14. panta 1. punkta izpratnē vai kā pakalpojumu sniegšana minētās direktīvas 24. panta 1. punkta izpratnē.