

**Cauza C-282/22**

**Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție**

**Data depunerii:**

26 aprilie 2022

**Instanța de trimitere:**

Naczelny Sąd Administracyjny (Polonia)

**Data deciziei de trimitere:**

23 februarie 2022

**Reclamantă:**

P. w W.

**Pârât:**

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

---

**Obiectul procedurii principale**

Interpretarea individuală a dispozițiilor legislației fiscale privind calificarea activităților prestate la punctele de reîncărcare a vehiculelor electrice

**Obiectul și temeiul juridic al trimiterii preliminare**

Chestiunea dacă activitățile prestate la punctele de reîncărcare a vehiculelor electrice ar trebui să fie calificate ca fiind o livrare de bunuri în temeiul articolului 14 alineatul (1) din Directiva TVA sau ca fiind o prestare de servicii în temeiul articolului 24 alineatul (1) din aceeași directivă

## Întrebarea preliminară

Serviciul complex furnizat la punctele de reîncărcare utilizatorilor de vehicule electrice, care cuprinde:

- a) furnizarea de echipamente de încărcare (inclusiv integrarea încărcătorului în sistemul de operare al vehiculului);
- b) asigurarea fluxului de energie electrică la parametri corespunzători către bateria vehiculului electric;
- c) asistența tehnică necesară pentru utilizatorii vehiculelor;
- d) punerea la dispoziția utilizatorilor a unei platforme, a unui site internet sau a unei aplicații speciale pentru rezervarea unui anumit conector, vizualizarea istoricului tranzacțiilor și al plăților efectuate, precum și posibilitatea de a utiliza un așa-numit portofel electronic, utilizat pentru efectuarea plăților pentru sesiunile individuale de încărcare,

- constituie o livrare de bunuri în sensul articolului 14 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată [...] sau o prestare de servicii în sensul articolului 24 alineatul (1) din această directivă?

### Dispozițiile de drept al Uniunii invocate

Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „Directiva TVA”): articolul 14 alineatul (1), articolul 24 alineatul (1)

### Dispozițiile naționale invocate

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Legea din 11 martie 2004 privind taxa pe bunuri și servicii, denumită în continuare „Legea privind TVA-ul”): articolul 7 și articolul 8

### Prezentare succintă a situației de fapt și a procedurii principale

- 1 Societatea P. cu sediul în W. (denumită în continuare „reclamanta”) a solicitat Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (directorul Oficiului Național de Informare Fiscală emiterea unei decizii individuale de interpretare a dispozițiilor legislației fiscale privind taxa pe bunuri și servicii. În cererea sa de interpretare,

reclamanta a declarat că intenționează să desfășoare activitate în domeniul așa-numitelor stații de reîncărcare a vehiculelor electrice accesibile publicului. Ca parte a acestei activități, societatea poate instala și pune la dispoziție, contra cost, stații de reîncărcare în care utilizatorii de vehicule electrice vor putea încărca aceste vehicule de la stații cu standarde și viteze de încărcare diferite.

- 2 Societatea prevede că stațiile de reîncărcare vor fi echipate cu așa-numitele încărcătoare multistandard, care dispun atât de conectori de încărcare rapidă în curent continuu, cât și de conectori de încărcare lentă în curent alternativ. Timpul standard de încărcare a unui vehicul până la 80 % din capacitatea bateriei cu ajutorul conectorilor de încărcare rapidă de curent continuu este, de regulă, de aproximativ 20-30 de minute. În schimb, timpul de încărcare pentru un vehicul care utilizează conectori de curent alternativ cu încărcare lentă este de obicei de aproximativ 4-6 ore (în funcție de puterea conectorului).
- 3 Prețul va depinde în special de timpul de încărcare și de standardul conectorului utilizat de utilizator. În funcție de standardul de încărcare, prețul va fi calculat pe baza timpului de încărcare exprimat în ore (pentru conectorii de încărcare lentă) sau minute (pentru conectorii de încărcare rapidă).
- 4 Serviciile furnizate de societate în fiecare sesiune de încărcare, în funcție de nevoile utilizatorului în cauză, pot include, în principiu, următoarele activități:
- 5 - furnizarea de echipamente de încărcare (inclusiv integrarea încărcătorului în sistemul de operare al vehiculului);
- 6 - asigurarea fluxului de energie electrică la parametri corespunzători către bateria vehiculului electric și
- 7 - asistența tehnică necesară pentru utilizatorii vehiculelor.
- 8 În plus, societatea intenționează, de asemenea, să creeze o platformă specială, un site internet sau o aplicație, prin intermediul cărora utilizatorii individuali, atunci când folosesc stațiile de reîncărcare ale societății, vor putea să rezerve un anumit conector, să vizualizeze istoricul tranzacțiilor finalizate și al plăților efectuate.
- 9 Decontările pentru încărcarea vehiculelor se vor face pe baza timpului de încărcare - în funcție de acordurile cu utilizatorul respectiv, plățile pot fi efectuate după fiecare sesiune de încărcare sau la sfârșitul perioadei de decontare acceptate. În plus, este posibil ca, în viitor, societatea să introducă și posibilitatea de a utiliza așa-numitul portofel electronic, prin intermediul căruia utilizatorii vor putea efectua plăți pentru sesiuni individuale de încărcare. Societatea prevede că utilizatorii care folosesc așa-numitul portofel electronic vor depune sume la alegere, pe care le vor putea folosi apoi pentru a achita creanțele către societate. Ca parte a acestui sistem de decontare, societatea va pune la dispoziție un site internet sau o aplicație pentru identificarea utilizatorului respectiv, care va putea, de asemenea, să verifice situația actuală a utilizării fondurilor acumulate în portofelul electronic. De asemenea, este posibil ca societatea să le elibereze

utilizatorilor carduri care să permită identificarea acestora de fiecare dată înainte de începerea sesiunilor individuale de încărcare.

- 10 Toate serviciile de mai sus vor fi taxate la un preț unic, care va fi plătit de către utilizatori exclusiv pe baza duratei fiecărei sesiuni de încărcare. Societatea nu intenționează să perceapă o taxă separată pentru serviciile suplimentare furnizate în timpul sesiunii de încărcare, inclusiv asistență tehnică, rezervarea de dispozitive sau accesul la platformă, site internet sau aplicație. Utilizarea acestor facilități va fi inclusă în prețul sesiunii de încărcare.
- 11 Având în vedere descrierea de mai sus, următoarea întrebare a fost adresată autorității fiscale:  
  
„Totalitatea serviciilor descrise, prestate de societate utilizatorilor de vehicule electrice, constituie o activitate impozabilă unică, și anume prestarea de servicii cu titlu oneros, astfel cum se menționează la articolul 8 alineatul 1 din Legea privind TVA-ul?”
- 12 În opinia societății, toate serviciile prestate de societate utilizatorilor stației de reîncărcare a vehiculelor ar trebui considerate ca fiind o activitate impozabilă unică, și anume prestarea de servicii cu titlu oneros menționată la articolul 8 alineatul 1 din Legea privind TVA-ul.
- 13 În interpretarea contestată, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej a declarat că poziția reclamantei prezentată în cererea de decizie individuală de interpretare este incorectă.
- 14 Ca urmare a acțiunii reclamantei, prin decizia din 6 iunie 2018 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunalul Administrativ Voievodal din Varșovia, Polonia) a anulat decizia individuală de interpretare descrisă mai sus.
- 15 Autoritatea fiscală a atacat în totalitate decizia instanței de prim grad.

#### **Principalele argumente ale părților**

- 16 Societatea a prezentat următoarele argumente în sprijinul poziției sale:
- 17 - din punctul de vedere al utilizatorilor, activitățile individuale desfășurate de societate constituie un singur serviciu achiziționat de la societate;
- 18 - principalul obiectiv al utilizatorilor individuali este utilizarea stațiilor de reîncărcare specializate, acestea permițându-le să își reîncarce bateriile mai rapid și mai eficient,
- 19 - toate activitățile suplimentare au ca scop exclusiv permiterea utilizării echipamentelor stațiilor de reîncărcare sau sporirea atractivității ofertei societății de servicii de încărcare,

- 20 - utilizatorii nu sunt taxați în niciun fel pentru serviciile suplimentare care însoțesc încărcarea la stația de reîncărcare.
- 21 Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej consideră că, pe baza dispozițiilor articolului 5 alineatul 1, ale articolului 7 alineatul 1, ale articolului 8 alineatul 1 din Legea privind TVA-ul și a jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, furnizarea de energie electrică necesară pentru încărcarea unui vehicul electric trebuie să fie considerată ca fiind serviciul principal în cauza prezentă, în timp ce alte servicii oferite de societate trebuie să fie considerate auxiliare.
- 22 Potrivit acestei autorități, activitățile desfășurate de societate trebuie să fie separate în două părți - cele legate de furnizarea de energie electrică (de exemplu, furnizarea de echipamente de încărcare, furnizarea de energie electrică propriu-zisă și asistența tehnică) și cele care nu sunt legate de furnizarea de energie electrică (de exemplu, punerea la dispoziție a unei platforme/site internet/aplicații sau a unui portofel electronic).
- 23 Între timp, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunalul Administrativ Voievodal din Varșovia, Polonia), pronunțându-se în primă instanță, a atras în primul rând atenția asupra Directivei 2014/94/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 22 octombrie 2014 privind instalarea infrastructurii pentru combustibili alternativi (denumită în continuare „Directiva 2014/94”), subliniind că directiva menționată nu stabilește o legătură între încărcarea unui vehicul electric la o stație de vânzarea de energie electrică, ca bun.
- 24 Această instanță a fost de acord cu reclamanta că intenția principală a utilizatorilor individuali ai stațiilor de reîncărcare este aceea de a utiliza dispozitive care să le permită încărcarea rapidă și eficientă a vehiculelor. Astfel, din punctul de vedere al utilizatorului, principalul serviciu furnizat de societate este furnizarea de echipamente pentru stațiile de încărcare (împreună cu integrarea necesară a încărcătorului cu sistemul de operare al vehiculului). Scopul serviciului nu este de a oferi energie electrică, ci dispozitive de încărcare avansate din punct de vedere tehnic cu care sunt dotate stațiile.
- 25 Potrivit instanței menționate anterior, scopul serviciului nu este achiziționarea de energie electrică, deoarece, dacă ar fi așa, fiecare proprietar de vehicul electric, în loc să folosească o stație de încărcare, ar folosi rețeaua de acasă sau rețeaua de la locul de muncă, care, în definitiv, au același flux de energie electrică ca și rețeaua de la stațiile reclamantei. Clientul nu ar avea niciun stimulent pentru a utiliza stația de reîncărcare. Prin urmare, diferența fundamentală constă în infrastructura de încărcare.
- 26 De asemenea, instanța este convinsă de afirmația reclamantei potrivit căreia clienții, atunci când decid să utilizeze o stație de reîncărcare, sunt interesați în primul rând de accesul la dispozitivele cu care este dotată acea stație, fără de care nu ar putea să își alimenteze vehiculele sau să le încarce într-un timp relativ scurt. Prin urmare, posibilitatea de a utiliza mai degrabă dispozitive specializate și

avansate din punct de vedere tehnologic, echipate cu conectori de încărcare de diferite standarde, decât de a alimenta bateriile cu energie trebuie să fie considerată ca fiind nevoia de bază a clientului satisfăcută de către societate. În cazul stațiilor de reîncărcare, alimentarea cu energie electrică a bateriilor are o importanță secundară în raport cu furnizarea de dispozitive care să permită încărcarea mai rapidă și mai eficientă a vehiculelor electrice.

- 27 De asemenea, această instanță a subliniat că faptele din speță nu arătau că baza calculului prețului era cantitatea de energie consumată (în cererea de chemare în judecată nu se preciza de ce ar depinde „în special” prețul, nefiind menționată energia). Situația de fapt din speță arată că prestatorul de servicii (reclamanta) se angajează în primul rând să asigure accesul la încărcătoare la parametri tehnici corespunzători. Cu toate acestea, aceasta nu permite să se concluzioneze că prestatorul de servicii este implicat în mod substanțial în achiziționarea și revânzarea ulterioară a energiei electrice.
- 28 Faptul că energia este un bun, în sensul articolului 2 alineatul 6 din Legea privind TVA-ul, nu înseamnă, în opinia acestei instanțe, că în fiecare caz în care energia este utilizată pentru a furniza un serviciu va exista o livrare de bunuri ca serviciu principal. Atractivitatea ofertei unei stații de reîncărcare a vehiculelor se exprimă în principal prin timpul de încărcare a energiei, nu prin accesul la energia electrică. Indiferent de acest lucru, încărcarea vehiculelor la domiciliu implică achiziționarea unui bun - energia electrică - ca element cheie și unic al serviciului.
- 29 Potrivit acestei instanțe, serviciul de încărcare la stația descrisă în cerere reprezintă o noțiune mai largă decât vânzarea de energie. Accesul la energia electrică în sine este important, dar elementul dominant al serviciului nu este consumul de energie electrică, ci modul în care se realizează acest consum. Instanța a constatat că elementul de punere la dispoziție contra cost a soluțiilor tehnologice, și anume serviciul de punere la dispoziție a infrastructurii relevante, este cel care este decisiv și care determină caracterul de serviciu al serviciului de încărcare a vehiculelor electrice. Această calificare este determinată de utilitatea serviciului din punctul de vedere al clientului, de modul de calcul al prețului și de predominanța implicării furnizorului în furnizarea infrastructurii de încărcare față de activitățile legate de vânzarea de energie.
- 30 Potrivit acestei instanțe, compararea de către autoritatea de interpretare a situației de fapt din prezenta cauză cu situația de alimentare la o benzinărie nu este corectă. Din punctul de vedere al unui utilizator de vehicule electrice, ceea ce este important nu este tipul de combustibil (care este același peste tot), ci standardul dispozitivului oferit pentru încărcarea vehiculului. Prin urmare, spre deosebire de benzinăriile tradiționale, în cazul stațiilor de reîncărcare a vehiculelor electrice, ceea ce distinge oferta unei anumite entități sunt dispozitivele individuale de încărcare. Eficiența conectorului este importantă pentru timpul de încărcare a bateriilor vehiculului, spre deosebire de cazul unui distribuitor de combustibil.

- 31 În consecință, instanța a considerat că, în situația de fapt descrisă de societate, prestația acesteia nu reprezintă o livrare de bunuri, ci un serviciu care include, de asemenea, - contrar poziției autorității - punerea la dispoziție a unei platforme speciale, a unui site internet sau a unei aplicații utilizate pentru a rezerva un anumit conector, pentru a vizualiza istoricul tranzacțiilor și al plăților efectuate, precum și posibilitatea de a utiliza așa-numitul portofel electronic.

### **Prezentarea succintă a motivării trimiterii preliminare**

- 32 În opinia instanței de trimitere, soluționarea recursului în cauză formulat de autoritatea fiscală necesită un răspuns din partea CJUE la întrebarea privind interpretarea și aplicarea articolului 14 alineatul (1) din Directiva TVA, precum și a articolului 24 alineatul (1) din aceasta.
- 33 Conform jurisprudenței CJUE, în principiu, fiecare operațiune ar trebui să fie considerată ca fiind o operațiune separată și independentă în scopuri de TVA, dar, pe de altă parte, o operațiune care constă într-o singură livrare în termeni economici nu ar trebui să fie separată în mod artificial, deoarece acest lucru ar afecta funcționalitatea sistemului de TVA.
- 34 Această poziție a fost exprimată în Hotărârea CJUE din 27 octombrie 2005, C-41/04 în cauza Levob Verzekeringen BV, care a confirmat poziția exprimată în Hotărârile din 25 februarie 1999 în cauza C-349/96 Card Protection Plan Ltd (CPP) și din 2 mai 1996 în cauza C-231/94 Faaborg-Gelting Linien.
- 35 În prezenta cauză, obiectul de activitate al societății este:
- 1) furnizarea de echipamente de încărcare (inclusiv integrarea încărcătorului în sistemul de operare al vehiculului),
  - 2) asigurarea fluxului de energie electrică la parametri corespunzători către bateria vehiculului electric,
  - 3) asistența tehnică necesară pentru utilizatorii vehiculelor,
  - 4) punerea la dispoziția utilizatorilor a unei platforme, a unui site internet sau a unei aplicații speciale, utilizată pentru rezervarea unui anumit conector, vizualizarea istoricului tranzacțiilor și al plăților efectuate, precum și posibilitatea de a utiliza un așa-numit portofel electronic, utilizat pentru efectuarea plăților pentru sesiunile individuale de încărcare.

Din cele de mai sus rezultă că primele trei elemente ale activității societății sunt cu siguranță necesare pentru desfășurarea activității de încărcare a vehiculelor și sunt strâns legate între ele. În consecință, în circumstanțele din prezenta cauză, furnizarea de energie electrică și furnizarea de echipamente de încărcare împreună cu asistența tehnică ar trebui să fie considerate, în scopuri de TVA, ca fiind elemente care constituie o singură operațiune.

Activitățile care alcătuiesc cel de-al patrulea element nu sunt atât de strâns legate de încărcarea vehiculului, deși pot, fără îndoială, să faciliteze această operațiune pentru clienți, fiind activități auxiliare.

- 36 În continuare, pentru a determina dacă operațiunea compusă de mai sus trebuie clasificată ca o livrare de bunuri sau ca o prestare de servicii, trebuie identificate elementele sale dominante (a se vedea în special Hotărârile menționate mai sus: Faaborg Gelting Linien, punctele 12 și 14, și Levob Verzekeringen și OV Bank, punctul 27).
- 37 Trebuie să se răspundă la întrebarea care este, pentru consumatorul mediu, elementul dominant al operațiunii în cauză.
- 38 Potrivit instanței de trimitere, punctul de vedere al autorității este mai convingător, întrucât utilizatorul vehiculului nu se deplasează la un punct de reîncărcare (stație) pentru a utiliza un dispozitiv de încărcare, ci pentru a reîncărca bateria vehiculului său cu energie electrică pentru a se putea deplasa cu acesta. Acolo, acesta are posibilitatea de a alege între punctele de încărcare rapidă și lentă, pe care le folosește nu numai în funcție de timpul de încărcare, ci și ținând cont de caracteristicile bateriei vehiculului său. Prin urmare, se pare că furnizarea de instalații de reîncărcare nu este un scop în sine pentru utilizatorul vehiculului, ci un mijloc de a beneficia în cele mai bune condiții de activitatea principală, care este consumul (furnizarea) de energie electrică prin intermediul acestor instalații. În consecință, utilizarea echipamentului de încărcare ar fi doar un mijloc pentru utilizator de a reîncărca bateria vehiculului său cu energie electrică.
- 39 Cu toate acestea, Naczelny Sąd Administracyjny (Curtea Administrativă Supremă, Polonia) constată că articolul 4 alineatul (8) din Directiva 2014/94 prevede că: „Statele membre se asigură că operatorii punctelor de reîncărcare accesibile publicului au libertatea de a achiziționa energie electrică de la orice furnizor de energie electrică din Uniune, sub rezerva acordului furnizorului. Operatorii punctelor de reîncărcare au posibilitatea de a furniza clienților servicii de reîncărcare a vehiculelor electrice pe bază de contract, inclusiv în numele și în beneficiul altor furnizori de servicii.”
- 40 Din această dispoziție rezultă că legiuitorul Uniunii consideră încărcarea (la punctele de reîncărcare) a vehiculelor electrice ca fiind un serviciu (cel puțin aceasta este terminologia utilizată). De asemenea, ar trebui să se țină seama de faptul că practica economică actuală indică faptul că, pentru calcularea taxei, se iau în considerare atât măsurarea energiei consumate, cât și taxa pe durata opririi în timpul încărcării.
- 41 Astfel, potrivit instanței de trimitere, având în vedere importanța chestiunii în discuție nu numai pentru operatorii naționali de stații de reîncărcare, ci pentru întreaga piață a Uniunii (printre altele, în ceea ce privește stabilirea locului de prestare pentru astfel de operațiuni), este important să se stabilească cum trebuie calificat serviciul în cauză în temeiul Directivei 2006/112/CE – ca fiind o livrare

de bunuri în sensul articolului 14 alineatul (1) din directivă sau ca fiind o prestare de servicii în sensul articolului 24 alineatul (1) din directivă.

DOCUMENT DE LUCRU