

**Υπόθεση C-282/22**

**Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 98,  
παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου**

**Ημερομηνία καταθέσεως:**

26 Απριλίου 2022

**Αιτούν δικαστήριο:**

Naczelny Sąd Administracyjny (Πολωνία)

**Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:**

23 Φεβρουαρίου 2022

**Αναιρεσείουσα:**

P. με έδρα το W.

**Αναιρεσίβλητος:**

Dyrektor Krajowej informacji Skarbowej

**Αντικείμενο της κύριας δίκης**

Η ερμηνεία διά ατομικής αποφάσεως διατάξεων του φορολογικού δικαίου ως προς τον χαρακτηρισμό των δραστηριοτήτων που λαμβάνουν χώρα σε σημεία φόρτισης ηλεκτρικών οχημάτων.

**Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως**

Το ζήτημα εάν οι δραστηριότητες που λαμβάνουν χώρα σε σημεία φόρτισης ηλεκτρικών οχημάτων χαρακτηρίζονται ως παραδόσεις αγαθών βάσει του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ ή ως παροχή υπηρεσιών βάσει του άρθρου 24, παράγραφος 1, της ίδιας οδηγίας.

**Προδικαστικό ερώτημα**

Αποτελεί η σύνθετη παροχή προς τους χρήστες σε σημεία φόρτισης ηλεκτρικών οχημάτων, η οποία περιλαμβάνει:

- α) την παροχή εξοπλισμού φόρτισης (συμπεριλαμβανομένης της ενσωμάτωσης του φορτιστή στο λειτουργικό σύστημα του οχήματος),
- β) τη διασφάλιση της κυκλοφορίας του ηλεκτρικού ρεύματος με παραμέτρους κατάλληλες για τους συσσωρευτές του ηλεκτρικού οχήματος,
- γ) την αναγκαία τεχνική υποστήριξη για τα οχήματα των χρηστών,
- δ) την παροχή στους χρήστες ειδικής πλατφόρμας, ιστοτόπου ή εφαρμογής για την κράτηση συγκεκριμένου συνδέσμου, την παρακολούθηση του ιστορικού συναλλαγών και πληρωμών, καθώς και της δυνατότητας χρήσης ψηφιακού πορτοφολιού για την καταβολή των ποσών που οφείλονται για μεμονωμένες φορτίσεις

παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας [...] ή παροχή υπηρεσιών κατά την έννοια του άρθρου 24, παράγραφος 1, της ίδιας οδηγίας;

#### **Σχετικές διατάξεις του κοινοτικού δικαίου**

Οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ): άρθρα 14, παράγραφος 1, 24, παράγραφος 1.

#### **Σχετικές διατάξεις του εθνικού δικαίου**

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (νόμος της 11ης Μαρτίου 2004 περί του φόρου επί των αγαθών και υπηρεσιών, στο εξής: νόμος περί ΦΠΑ): άρθρα 7 και 8.

#### **Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της πορείας της διαδικασίας**

- 1 Η εταιρία P. με έδρα το W. (στο εξής: αναιρεσείουσα) υπέβαλε ενώπιον του Dyrektor Krajowej informacji Skarbowej (διευθυντή της Εθνικής Υπηρεσίας Φορολογικών Στοιχείων, Πολωνία) αίτηση για την έκδοση ατομικής ερμηνευτικής απόφασης διατάξεων φορολογικού δικαίου σχετικά με τον φόρο επί των αγαθών και των υπηρεσιών. Η αναιρεσείουσα δήλωσε στην εν λόγω αίτηση ότι προτίθεται να ασκήσει δραστηριότητες σχετικές με προσβάσιμους στο κοινό σταθμούς φόρτισης ηλεκτρικών οχημάτων. Στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής, η εταιρία μπορεί να εγκαταστήσει και να διαθέσει προς χρήση έναντι αντιτίμου σταθμό φόρτισης στον οποίο οι χρήστες οχημάτων με ηλεκτρικό κινητήρα μπορούν να τα φορτίσουν σε σταθμούς διαφορετικών προδιαγραφών και διαφορετικών ταχυτήτων φόρτισης.

- 2 Η εταιρία υποστηρίζει ότι οι σταθμοί φόρτισης θα είναι εξοπλισμένοι με φορτιστές διάφορων προτύπων, οι οποίοι διαθέτουν συνδέσμους τόσο ταχείας φόρτισης συνεχούς ρεύματος όσο και βραδείας φόρτισης εναλλασσόμενου ρεύματος. Η συνήθης διάρκεια φόρτισης του οχήματος μέχρι το 80% της χωρητικότητας της μπαταρίας με τη βοήθεια συνδέσμων ταχείας φόρτισης συνεχούς ρεύματος είναι, κατά κανόνα, περίπου 20 έως 30 λεπτά. Αντιθέτως, η διάρκεια φόρτισης του οχήματος με συνδέσμους βραδείας φόρτισης με εναλλασσόμενο ρεύμα είναι, κατά κανόνα, περίπου 4 έως 6 ώρες (ανάλογα με την ισχύ του συνδέσμου).
- 3 Το αντίτιμο εξαρτάται ιδίως από τη διάρκεια της φόρτισης και από τον τύπο του συνδέσμου που χρησιμοποιεί ο χρήστης. Ανάλογα με το πρότυπο φόρτισης, το αντίτιμο υπολογίζεται βάσει του χρόνου φόρτισης σε ώρες (στην περίπτωση των συνδέσμων βραδείας φόρτισης) ή σε λεπτά (στην περίπτωση των συνδέσμων ταχείας φόρτισης).
- 4 Οι υπηρεσίες που παρέχει η εταιρία κάθε φορά στο πλαίσιο των συνεδριών φόρτισης, ανάλογα με τις ανάγκες του εκάστοτε χρήστη, μπορούν κατ' αρχήν να περιλαμβάνουν τις ακόλουθες εργασίες:
- 5 - την παροχή εξοπλισμού φόρτισης (συμπεριλαμβανομένης της ενσωμάτωσης του φορτιστή στο λειτουργικό σύστημα του οχήματος),
- 6 - τη διασφάλιση της κυκλοφορίας του ηλεκτρικού ρεύματος με παραμέτρους κατάλληλες για τους συσσωρευτές του ηλεκτρικού οχήματος, και
- 7 - την αναγκαία τεχνική βοήθεια για τα οχήματα των χρηστών.
- 8 Επιπλέον, η εταιρία προτίθεται να δημιουργήσει και πλατφόρμα, ιστότοπο ή εφαρμογή με την οποία οι χρήστες, στο πλαίσιο της χρήσης σταθμού φόρτισης της εταιρίας, θα έχουν τη δυνατότητα κάνουν κράτηση συγκεκριμένου συνδέσμου, να παρακολουθούν το ιστορικό των συναλλαγών και των πληρωμών που πραγματοποιήσαν.
- 9 Η χρέωση για τη φόρτιση των οχημάτων υπολογίζεται βάσει της διάρκειας αυτής, ενώ, σύμφωνα με τα συμφωνηθέντα με κάθε χρήστη, οι πληρωμές μπορούν να πραγματοποιούνται είτε μετά από κάθε συνεδρία φόρτισης είτε κατά το τέλος της συγκεκριμένης περιόδου χρέωσης. Επιπλέον, είναι πιθανό στο μέλλον η εταιρία να παρέχει στους χρήστες τη δυνατότητα χρήσης ψηφιακού πορτοφολιού, με το οποίο θα μπορούν να πραγματοποιούν πληρωμές για συγκεκριμένες συνεδρίες φόρτισης. Η εταιρία υποστηρίζει ότι οι χρήστες που χρησιμοποιούν το ψηφιακό πορτοφόλι θα μπορούν να καταθέτουν τα ποσά της επιλογής τους, τα οποία έπειτα θα χρησιμοποιούνται για την εξόφληση των οφειλόμενων προς την εταιρία ποσών. Στο πλαίσιο του εν λόγω συστήματος χρεώσεων, η εταιρία θα παρέχει επίσης ιστότοπο ή εφαρμογή που θα καθιστά δυνατή την ταυτοποίηση συγκεκριμένου χρήστη, ο οποίος θα μπορεί κατόπιν αυτής να ελέγξει την τρέχουσα κατάσταση των ποσών του λογαριασμού στο ψηφιακό πορτοφόλι του. Δεν αποκλείεται η εταιρία να εκδώσει στο μέλλον κάρτες για τους χρήστες, οι

οποίες θα καθιστούν δυνατή την ταυτοποίησή τους κάθε φορά πριν από την έναρξη των συνεδριών φόρτισης.

- 10 Όλες οι ανωτέρω αναφερόμενες παροχές υπόκεινται σε ενιαίο τίμημα καταβαλλόμενο από τους χρήστες, το οποίο υπολογίζεται αποκλειστικά βάσει των συνεδριών φόρτισης. Η εταιρία δεν προτίθεται να χρεώνει χωριστά τις πρόσθετες παροχές που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια μιας συνεδρίας φόρτισης, συμπεριλαμβανομένης της τεχνικής υποστήριξης, της κράτησης του σχετικού εξοπλισμού ή της πρόσβασης στην πλατφόρμα, στον ιστότοπο ή στην εφαρμογή. Η χρήση των διευκολύνσεων αυτών θα περιλαμβάνεται στην τιμή της συνεδρίας φόρτισης.
- 11 Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω, υποβλήθηκε στην φορολογική αρχή το ακόλουθο ερώτημα:
 

«Αποτελεί το σύνολο των περιγραφόμενων υπηρεσιών που παρέχονται από την εταιρία στους χρήστες ηλεκτρικών οχημάτων μία υποκείμενη στον φόρο πράξη, ήτοι αμειβόμενη παροχή υπηρεσιών, όπως ορίζεται στο άρθρο 8, παράγραφος 1, του νόμου περί ΦΠΑ;»
- 12 Η εταιρία υποστηρίζει ότι το σύνολο των παρεχόμενων από την εταιρία υπηρεσιών στους χρήστες των σταθμών φόρτισης οχημάτων αποτελεί μία δραστηριότητα υποκείμενη σε φόρο, ήτοι αμειβόμενη παροχή υπηρεσιών, όπως καθορίζεται στο άρθρο 8, παράγραφος 1, του νόμου περί ΦΠΑ.
- 13 Με την προσβαλλόμενη ερμηνευτική απόφαση, ο Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (διευθυντής της Εθνικής Υπηρεσίας Φορολογικών Στοιχείων) έκρινε εσφαλμένη την εκτεθείσα στην αίτηση για την έκδοση της απόφασης άποψη της αναιρεσείουσας.
- 14 Κατόπιν προσφυγής της αναιρεσείουσας ενώπιον του Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (διοικητικού πρωτοδικείου περιφέρειας Βαρσοβίας, Πολωνία) με απόφαση της 6ης Ιουνίου 2018 ακυρώθηκε η προμνημονευθείσα φορολογική ερμηνευτική απόφαση.
- 15 Η φορολογική αρχή άσκησε έφεση κατά της πρωτόδικης απόφασης στο σύνολό της.

### **Κυριότερα επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας δίκης**

- 16 Προς στήριξη της άποψής της η εταιρία προέβαλε τα ακόλουθα επιχειρήματα:
- 17 - από την άποψη των χρηστών, οι διάφορες δραστηριότητες της εταιρίας συνιστούν μία και μόνη υπηρεσία που παρέχεται από αυτήν,

- 18 - κύριος σκοπός που επιδιώκει κάθε χρήστης είναι να χρησιμοποιεί τον ειδικό εξοπλισμό των σταθμών φόρτισης, γεγονός που καθιστά δυνατή την ταχύτερη και αποτελεσματικότερη φόρτιση ενός συσσωρευτή,
- 19 - όλες οι πρόσθετες δραστηριότητες αποσκοπούν αποκλειστικά στη δυνατότητα χρήσης του εξοπλισμού των σταθμών φόρτισης ή στην αύξηση της ελκυστικότητας της προσφοράς υπηρεσιών φόρτισης της εταιρείας,
- 20 - οι χρήστες δεν επιβαρύνονται κατ' ουδένα τρόπο για τις πρόσθετες υπηρεσίες που συνοδεύουν τη φόρτιση στον σταθμό φόρτισης.
- 21 Ο Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (διευθυντής της Εθνικής Υπηρεσίας Φορολογικών Στοιχείων) φρονεί ότι βάσει των άρθρων 5, παράγραφος 1, 7, παράγραφος 1, 8, παράγραφος 1, του νόμου περί ΦΠΑ, καθώς και κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η παροχή ηλεκτρικής ενέργειας που απαιτείται για την φόρτιση του ηλεκτρικού οχήματος, εν προκειμένω, θα πρέπει να θεωρηθεί ως κύρια παροχή, ενώ οι λοιπές υπηρεσίες που προσφέρει η εταιρία ως βοηθητικές.
- 22 Κατά την άποψη της εν λόγω αρχής, οι πραγματοποιούμενες από την εταιρία δραστηριότητες πρέπει να χωριστούν σε δύο μέρη, ήτοι στο μέρος που σχετίζεται με την παροχή ηλεκτρικής ενέργειας (ήτοι την παροχή εξοπλισμού φόρτισης, την ίδια την παροχή ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και την τεχνική βοήθεια) και σε εκείνο που δεν σχετίζεται με την παροχή ηλεκτρικής ενέργειας (ήτοι την πρόσβαση σε πλατφόρμα/ιστότοπο/εφαρμογή ή στο ψηφιακό πορτοφόλι).
- 23 Παράλληλα, το αποφανθέν σε πρώτο βαθμό Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (διοικητικό πρωτοδικείο περιφέρειας Βαρσοβίας) επέστησε κατ' αρχάς την προσοχή στην οδηγία 2014/94/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 22ας Οκτωβρίου 2014, για την ανάπτυξη υποδομών εναλλακτικών καυσίμων (στο εξής: οδηγία 2014/94) κρίνοντας ότι η εν λόγω οδηγία δεν συνδέει τη φόρτιση ηλεκτρικών αυτοκινήτων σε σταθμούς με την παροχή ηλεκτρικής ενέργειας ως αγαθού.
- 24 Το ως άνω δικαστήριο δέχθηκε την άποψη της αναιρεσείουσας ότι η κύρια πρόθεση των χρηστών των σταθμών φόρτισης είναι η χρήση του εξοπλισμού που καθιστούν δυνατή την ταχεία και αποτελεσματική φόρτιση των οχημάτων. Πράγματι, από τη σκοπιά του χρήστη, η κύρια υπηρεσία που παρέχει η εταιρία είναι η διάθεση του ευρισκομένου στους σταθμούς φόρτισης εξοπλισμού (με την αναγκαία ενσωμάτωση του φορτιστή στο λειτουργικό σύστημα του οχήματος). Σκοπός της υπηρεσίας δεν είναι η παροχή ηλεκτρικής ενέργειας, αλλά η παροχή του εξειδικευμένου τεχνικού εξοπλισμού που διαθέτουν οι σταθμοί.
- 25 Κατά το εν λόγω δικαστήριο, σκοπός της παροχής δεν είναι η αγορά ηλεκτρικής ενέργειας, διότι, αν συνέβαινε κάτι τέτοιο, κάθε κύριος ηλεκτρικού οχήματος, αντί να χρησιμοποιήσει τον σταθμό φόρτισης, θα χρησιμοποιούσε ένα οικιακό ή επιχειρηματικό δίκτυο με ροή ηλεκτρικής ενέργειας αντίστοιχης με εκείνη των σταθμών της αναιρεσείουσας. Ο πελάτης δεν θα είχε κανένα κίνητρο να

χρησιμοποιεί τον σταθμό φόρτισης. Επομένως, η θεμελιώδης διαφορά έγκειται στις υποδομές φόρτισης.

- 26 Το δικαστήριο έκρινε πειστικό το επιχείρημα της νυν αναιρεσείουσας ότι οι πελάτες που επιλέγουν να χρησιμοποιήσουν ένα σταθμό φόρτισης ενδιαφέρονται κυρίως για την πρόσβαση στον εξοπλισμό των εν λόγω σταθμών, χωρίς τον οποίο δεν θα μπορούσαν να εφοδιάζουν τα οχήματά τους, ούτε να τα φορτίζουν σε σχετικά σύντομο χρονικό διάστημα. Επομένως, θεμελιώδης ανάγκη των πελατών που εξυπηρετείται από την εταιρία πρέπει να θεωρηθεί η δυνατότητα χρήσης ειδικού και τεχνολογικά ανεπτυγμένου εξοπλισμού με συνδέσμους φόρτισης διαφόρων τύπων και όχι η παροχή ενέργειας για τους συσσωρευτές. Στην περίπτωση σταθμού φόρτισης, η παροχή ηλεκτρικής ενέργειας στους συσσωρευτές είναι δευτερεύουσα σε σχέση με τη διάθεση του εξοπλισμού για ταχύτερη και αποτελεσματικότερη φόρτιση των ηλεκτρικών οχημάτων.
- 27 Το πρωτοβάθμιο δικαστήριο επισήμανε επίσης ότι από τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υπόθεσης δεν προκύπτει ότι ο υπολογισμός της τιμής στηρίζεται στην ποσότητα της ενέργειας που λαμβάνεται (επισημαίνοντας ότι η τιμή δεν εξαρτάται «αδίκως» από την ενέργεια). Από τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης προκύπτει η εμπλοκή ενός παρέχοντος υπηρεσίες (της αναιρεσείουσας) κυρίως για να διασφαλίσει την πρόσβαση σε φορτιστές με κατάλληλες τεχνικές παραμέτρους. Αφετέρου, δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι ο παρέχων υπηρεσίες εμπλέκεται ουσιαστικά στην αγορά και τη μεταπώληση ηλεκτρικής ενέργειας.
- 28 Το γεγονός ότι η ενέργεια είναι ένα αγαθό κατά την έννοια του άρθρου 2, σημείο 6, του νόμου περί ΦΠΑ δεν σημαίνει, κατά το εν λόγω δικαστήριο, ότι κάθε περίπτωση χρήσης της ενέργειας για την παροχή υπηρεσίας θα θεωρείται παράδοση αγαθού ως κύρια υπηρεσία. Η ελκυστικότητα της προσφοράς των σταθμών φόρτισης των οχημάτων οφείλεται κυρίως στη φόρτιση της ενέργειας και όχι στην πρόσβαση σε αυτήν. Ανεξαρτήτως αυτού, η φόρτιση οχήματος σε κατοικία περιλαμβάνει την αγορά ενός αγαθού, ήτοι της ηλεκτρικής ενέργειας, ως βασικού και μοναδικού στοιχείου της παροχής.
- 29 Κατά το δικαστήριο αυτό, η περιγραφόμενη παροχή υπηρεσιών φόρτισης μέσω σταθμού είναι έννοια ευρύτερη σε σχέση με την πώληση ενέργειας. Η ίδια η πρόσβαση στην ηλεκτρική ενέργεια έχει σημασία, η λήψη της όμως δεν είναι το χαρακτηριστικό στοιχείο της υπηρεσίας, αλλά ο τρόπος της λήψης αυτής. Το δικαστήριο έκρινε ότι το στοιχείο της παροχής τεχνολογικών λύσεων έναντι αμοιβής, ήτοι η παροχή της κατάλληλης υποδομής έχει θεμελιώδη σημασία και καθορίζει τη φύση της φόρτισης ηλεκτρικών οχημάτων ως υπηρεσίας. Τούτο προκύπτει από τη χρησιμότητα της υπηρεσίας από την άποψη του πελάτη, τον τρόπο υπολογισμού της τιμής και το κυρίαρχο στοιχείο της δέσμευσης του παρέχοντος υπηρεσίες να παρέχει τις υποδομές φόρτισης έναντι δραστηριοτήτων που συνδέονται με την πώληση ενέργειας.

- 30 Κατά το πρωτοβάθμιο δικαστήριο, η εκ μέρους της φορολογικής αρχής σύνδεση των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση υπόθεσης με τον εφοδιασμό με καύσιμα σε πρατήριο καυσίμων δεν είναι ορθή. Από την άποψη του χρήστη ενός ηλεκτρικού οχήματος, ουσιώδες δεν είναι το είδος του καυσίμου (καθώς είναι παντού το ίδιο), αλλά το είδος του προσφερόμενου εξοπλισμού για τη φόρτιση του οχήματος. Επομένως, σε αντίθεση με τα παραδοσιακά πρατήρια καυσίμων, στην περίπτωση σταθμού φόρτισης ηλεκτρικών οχημάτων, το στοιχείο που διακρίνει την προσφορά συγκεκριμένης επιχείρησης είναι ο διαφορετικός εξοπλισμός φόρτισης. Η αποτελεσματικότητα της λειτουργίας του συνδέσμου είναι σημαντική για τη διάρκεια φόρτισης των συσσωρευτών του οχήματος, σε αντίθεση με την περίπτωση του διανομέα καυσίμων.
- 31 Συνεπώς, το πρωτοβάθμιο δικαστήριο έκρινε ότι στα περιγραφόμενα από την αναιρεσείουσα πραγματικά περιστατικά η παρεχόμενη υπηρεσία δεν αποτελεί παράδοση αγαθών, αλλά υπηρεσία κατά την οποία παρέχεται, αντιθέτως προς τους ισχυρισμούς της φορολογικής αρχής, η πρόσβαση σε ειδική πλατφόρμα, ιστότοπο ή εφαρμογή για την κράτηση συγκεκριμένου συνδέσμου, την παρακολούθηση του ιστορικού των συναλλαγών και των πληρωμών που πραγματοποιήθηκαν, καθώς και τη δυνατότητα χρήσης ψηφιακού πορτοφολιού.

#### **Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της απόφασης περί παραπομπής**

- 32 Κατά το αιτούν δικαστήριο, η έκδοση απόφασης στην ασκηθείσα από τη φορολογική αρχή αναίρεση απαιτεί την απάντηση του Δικαστηρίου στο ερώτημα περί της ερμηνείας και της εφαρμογής του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ και του άρθρου 24, παράγραφος 1, της ίδιας οδηγίας.
- 33 Κατά τη νομολογία Δικαστηρίου, κατ' αρχήν, κάθε πράξη πρέπει να θεωρείται, για σκοπούς ΦΠΑ, χωριστή και ανεξάρτητη και ότι, αφετέρου, η πράξη που, σε οικονομικό επίπεδο, συνίσταται σε μία μόνο παροχή δεν πρέπει να διαιρείται τεχνητά για να μην αλλοιώνεται η λειτουργικότητα του συστήματος του ΦΠΑ.
- 34 Η θέση αυτή διατυπώθηκε στην απόφαση του Δικαστηρίου, της 27ης Οκτωβρίου 2005, C-41/04, *Levob Verzekeringen BV*, με την οποία επικυρώθηκε η θέση που είχε διατυπωθεί στις αποφάσεις της 25ης Φεβρουαρίου 1999, C-349/96, *Card Protection Plan Ltd (CPP)* και της 2ας Μαΐου 1996, C-231/94, *Faaborg-Gelting Linien*.
- 35 Εν προκειμένω, αντικείμενο της εκ μέρους της εταιρίας παροχής είναι:
- 1) η παροχή εξοπλισμού φόρτισης (συμπεριλαμβανομένης της ενσωμάτωσης του φορτιστή στο λειτουργικό σύστημα του οχήματος),
  - 2) η διασφάλιση της κυκλοφορίας του ηλεκτρικού ρεύματος με παραμέτρους κατάλληλες για τους συσσωρευτές του ηλεκτρικού οχήματος,
  - 3) η αναγκαία τεχνική βοήθεια για τα οχήματα των χρηστών,

4) η παροχή ειδικής πλατφόρμας, ιστοτόπου ή εφαρμογής στους χρήστες για την κράτηση συγκεκριμένου συνδέσμου, την παρακολούθηση του ιστορικού των συναλλαγών και των πληρωμών, καθώς και τη δυνατότητα χρήσης ψηφιακού πορτοφολιού για την εκτέλεση των πληρωμών για μεμονωμένες φορτίσεις.

Από τα ανωτέρω προκύπτει με βεβαιότητα ότι τα τρία πρώτα στοιχεία της παροχής της εταιρίας είναι απαραίτητα για την πραγματοποίηση των πράξεων φόρτισης του οχήματος, δεδομένου ότι συνδέονται στενά μεταξύ τους. Κατά συνέπεια, η παράδοση ηλεκτρικής ενέργειας και η διάθεση εξοπλισμού φόρτισης που συνοδεύονται από τεχνική υποστήριξη πρέπει, υπό τις περιστάσεις της υπό κρίση υπόθεσης, να θεωρηθούν ενιαία πράξη από πλευράς ΦΠΑ.

Οι δραστηριότητες που συνθέτουν το τέταρτο στοιχείο δεν συνδέονται στενά με τη φόρτιση του οχήματος, αλλά μπορούν αναμφίβολα να διευκολύνουν σε μεγάλο βαθμό τον πελάτη κατά την εκτέλεση της πράξης αυτής, ως συμπληρωματικού χαρακτήρα.

- 36 Επομένως, προκειμένου να καθοριστεί αν ορισμένες δραστηριότητες συνιστούν παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών πρέπει να ληφθούν υπόψη όλες οι συνθήκες υπό τις οποίες ασκείται η επίμαχη δραστηριότητα ώστε να αναζητηθούν τα κυρίαρχα στοιχεία της (βλ. συγκεκριμένα τις προμνημονευθείσες αποφάσεις: Faaborg Gelting Linien, σκέψεις 12 και 14, καθώς και Levob Verzekeringen και OV Bank, σκέψη 27).
- 37 Το ερώτημα που πρέπει να απαντηθεί είναι τι αποτελεί, για τον μέσο καταναλωτή, το κυρίαρχο στοιχείο της επίμαχης πράξης.
- 38 Κατά το αιτούν δικαστήριο, η θέση της αρχής είναι πειστικότερη, διότι ο χρήστης οχήματος δεν φθάνει στο σημείο (σταθμό) φόρτισης για τη χρήση του εξοπλισμού φόρτισης, αλλά για να φορτίσει τον συσσωρευτή του οχήματός του και να μπορέσει να μετακινηθεί. Στον σταθμό φόρτισης μπορεί να επιλέξει μεταξύ σημείων ταχείας και αργής φόρτισης, τα οποία χρησιμοποιεί όχι μόνο λόγω του χρόνου φόρτισης, αλλά και λαμβάνοντας υπόψη τα χαρακτηριστικά του συσσωρευτή του οχήματός του. Επομένως, προκύπτει ότι η διάθεση του εξοπλισμού φόρτισης δεν συνιστά αυτοσκοπό για τον χρήστη του οχήματος, αλλά μέσο για να χρησιμοποιηθεί η κύρια πράξη που συνίσταται στη λήψη (παράδοση) ηλεκτρικής ενέργειας μέσω του εξοπλισμού αυτού υπό τις καλύτερες συνθήκες. Συνεπώς, η χρήση του εξοπλισμού αποτελεί απλώς το μέσο για τον χρήστη προκειμένου να φορτίσει με ηλεκτρική ενέργεια τον συσσωρευτή του οχήματός του.
- 39 Ωστόσο, το Naczelny Sąd Administracyjny (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο) επισημαίνει ότι το άρθρο 4, παράγραφος 8, της οδηγίας 2014/94 προβλέπει ότι «τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε οι διαχειριστές δημοσίως προσβάσιμων σημείων επαναφόρτισης να είναι ελεύθεροι να αγοράζουν ηλεκτρική ενέργεια από οποιονδήποτε προμηθευτή ηλεκτρικής ενέργειας της Ένωσης, με την επιφύλαξη συμφωνίας του προμηθευτή. Οι διαχειριστές σημείων επαναφόρτισης έχουν τη



δυνατότητα να παρέχουν υπηρεσίες επαναφόρτισης ηλεκτρικών οχημάτων στους πελάτες βάσει συμβολαίου, μεταξύ άλλων και εξ ονόματος και για λογαριασμό άλλων παρόχων υπηρεσιών».

- 40 Από τη διάταξη αυτή προκύπτει ότι ο νομοθέτης της Ένωσης θεωρεί την επαναφόρτιση (στα σημεία φόρτισης) των ηλεκτρικών οχημάτων ως υπηρεσία (τουλάχιστον, χρησιμοποιεί τέτοια ορολογία). Υπενθυμίζεται επίσης ότι από την τρέχουσα εμπορική πρακτική προκύπτει ότι, για τον υπολογισμό των χρεώσεων φόρτισης, λαμβάνονται υπόψη τόσο η καταναλωθείσα ενέργεια όσο και η διάρκεια της περιόδου φόρτισης.
- 41 Επομένως, το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι, λαμβανομένης υπόψη της σημασίας του υπό κρίση ζητήματος όχι μόνο για τους εθνικούς διαχειριστές των σημείων φόρτισης, αλλά ολόκληρη την αγορά της Ένωσης (μεταξύ άλλων, όσον αφορά τον προσδιορισμό του τύπου παροχής των εν λόγω πράξεων), είναι κρίσιμο να διευκρινιστεί ο χαρακτηρισμός της υπό κρίση παροχής υπό το πρίσμα της οδηγίας 2006/112/EK, είτε ως παράδοσης αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας, είτε ως παροχής υπηρεσιών κατά το άρθρο 24, παράγραφος 1, της ίδιας οδηγίας.

ΕΠΙΡΑΦΟ ΕΡΕΥΝΑ