

Affaire C-282/22

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

26 avril 2022

Juridiction de renvoi :

Naczelny Sąd Administracyjny (Pologne)

Date de la décision de renvoi :

23 février 2022

Partie requérante :

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Partie défenderesse :

P. w W.

[OMISSIS]

ORDONNANCE

Le 23 février 2022

Le Naczelny Sąd Administracyjny (Cour suprême administrative, Pologne)

[OMISSIS]

après examen, le **23 février 2022**,

lors de l'audience de l'**Izba Finansowa** (chambre financière),

du pourvoi en cassation du **Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej** (directeur de l'information fiscale nationale, Pologne, ci-après l'« **autorité fiscale** »)

dirigé contre l'arrêt du **Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie** (tribunal administratif de voïvodie de Varsovie, Pologne)

du **6 juin 2018** [OMISSIS]

dans l'affaire introduite par **P. w W.**

contre le rescrit fiscal de l'**autorité fiscale**

du **16 mai 2017** [OMISSIS]

en matière de **taxe sur les biens et services** (taxe sur la valeur ajoutée)

ordonne :

- 1) **en application de l'article 267 du traité FUE [OMISSIS], la Cour de justice de l'Union européenne est saisie des questions préjudicielles suivantes :**

La prestation complexe fournie aux utilisateurs de véhicules électriques aux points de recharge, consistant :

- a) **à leur donner accès à des équipements de recharge (y compris l'intégration d'un chargeur au système d'exploitation du véhicule),**
- b) **à garantir l'acheminement de l'électricité avec des paramètres dûment adaptés aux batteries de véhicule électrique,**
- c) **à fournir l'assistance technique nécessaire aux utilisateurs des véhicules, et**
- d) **à mettre à leur disposition une plateforme spécialisée, un site web ou une application pour réserver un connecteur donné et consulter l'historique des transactions et des paiements effectués, ainsi qu'à leur donner la possibilité d'utiliser un portefeuille dit « e-portfel » pour effectuer les paiements dus pour les sessions de recharge individuelles,**

est-elle une livraison de biens au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée [OMISSIS] ou bien une prestation de services au sens de l'article 24, paragraphe 1, de la même directive ?

- 2) **[OMISSIS] il est sursis à statuer jusqu'à ce que la Cour se prononce sur cette question préjudicielle.**

MOTIFS

I. Cadre juridique

La réglementation de l'Union

1. Dispositions de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée [OMISSIS] (ci-après la « directive 2006/112/CE ») :

Article 14

1. Est considéré comme « livraison de biens », le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire. (...)

Article 24

1. Est considérée comme « prestation de services » toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens.

La réglementation nationale

1. Dispositions de l'ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (loi du 11 mars 2004 relative à la taxe sur les biens et services [OMISSIS], ci-après la « loi sur la TVA »)

Article 7

1. La livraison de biens, visée à l'article 5, paragraphe 1, point 1, s'entend du transfert du pouvoir de disposer des biens comme un propriétaire, y compris : (...)

Article 8

1. La prestation de services visée à l'article 5, paragraphe 1, point 1, s'entend de toute prestation effectuée en faveur d'une personne physique ou morale, ou d'une entité sans personnalité juridique, qui ne constitue pas une livraison de biens au sens de l'article 7, dont : (...)

II. Faits

La procédure devant l'administration fiscale

1 [...] sp. z o.o., dont le siège social est situé à [...] [OMISSIS] (ci-après la « requérante ») a saisi l'autorité fiscale d'une demande de rescrit fiscal concernant

la taxe sur les biens et services. Dans sa demande, la requérante, en tant que demanderesse, déclarait qu'elle avait l'intention de se lancer dans une activité dite de « bornes de recharge de véhicules électriques à accès libre » (ci-après les « bornes de recharge »). Dans le cadre de cette activité, la requérante peut, d'une part, installer des bornes de recharge (de différents modèles et permettant plusieurs vitesses de charge) sur lesquelles les utilisateurs de véhicules électriques (ci-après les « véhicules ») pourront recharger ceux-ci et, d'autre part, y donner accès à titre onéreux.

La requérante prévoit que les bornes de recharge seront équipées de chargeurs dits « multistandards », qui disposent à la fois de connecteurs de charge rapide en courant continu et de connecteurs de charge lente en courant alternatif. La durée normale de recharge d'un véhicule à 80 % de la capacité de la batterie à l'aide de connecteurs de charge rapide en courant continu est, en règle générale, de 20 à 30 minutes environ. La durée de recharge d'un véhicule à l'aide de connecteurs de charge lente en courant alternatif est, quant à elle, généralement de 4 à 6 heures environ (en fonction de la puissance du connecteur).

Le prix dépendra notamment de la durée du chargement et du modèle de connecteur dont l'utilisateur s'est servi. En fonction du standard de recharge, le prix sera calculé sur la base de la durée du chargement exprimée en heures (pour les connecteurs à charge lente) ou en minutes (pour les connecteurs à charge rapide).

Les prestations fournies par la requérante à chaque session de recharge peuvent en principe inclure, en fonction des besoins de l'utilisateur concerné, les opérations consistant :

- 1) à lui donner accès à des équipements de recharge (y compris l'intégration d'un chargeur au système d'exploitation du véhicule),
- 2) à garantir l'acheminement de l'électricité avec des paramètres dûment adaptés aux batteries de véhicule électrique, et
- 3) à lui fournir l'assistance technique nécessaire.

En outre, la requérante a également l'intention de créer une plateforme spécialisée, un site web ou une application, grâce auxquels chaque utilisateur aura la possibilité, lorsqu'il a recours à une borne de recharge de la requérante, de réserver un connecteur donné et de consulter l'historique des transactions et des paiements effectués.

La facturation de la recharge des véhicules se fera sur la base de la durée de recharge : en fonction des modalités convenues avec l'utilisateur concerné, les paiements pourront être effectués après chaque session de recharge ou à la fin d'une période de facturation convenue. En outre, il n'est pas exclu qu'à l'avenir, la requérante introduise également la possibilité pour les utilisateurs de se servir du portefeuille dit « e-portfel », au moyen duquel ils pourront effectuer les

paiements dus pour chaque session de recharge. La requérante prévoit que les utilisateurs de ce « e-portfel » verseront les montants de leur choix, qu'ils pourront ensuite utiliser pour régler leurs dettes envers elle. Dans le cadre de ce système de règlement, la requérante mettra également à la disposition des utilisateurs une plateforme, un site web ou une application permettant d'identifier l'utilisateur concerné, qui pourra également vérifier l'utilisation effective des sommes récoltées dans le « e-portfel ». Il n'est pas exclu que la requérante délivre également des cartes aux utilisateurs permettant leur identification avant chaque session de recharge.

Tous les services susmentionnés seront couverts par un prix unique payé par les utilisateurs et calculé exclusivement sur la base de la durée de chaque session de recharge. La requérante n'a pas l'intention de facturer une rémunération distincte pour les opérations supplémentaires effectuées dans le cadre d'une session de recharge donnée : notamment, l'assistance technique, la réservation d'un appareil donné ou l'accès à la plateforme, au site web ou à l'application susmentionnés. L'utilisation de ces équipements sera incluse dans le prix de la session de recharge concernée.

Dans ces conditions, la question suivante a été soulevée :

L'ensemble des prestations décrites, fournies par la requérante aux utilisateurs de véhicules électriques, constitue-t-il une seule activité imposable, à savoir la prestation de services à titre onéreux visée à l'article 8, paragraphe 1, de la loi sur la TVA ?

Selon la requérante, à la lumière des orientations de la jurisprudence de la Cour, il convient de considérer que, dans les circonstances faisant l'objet de la présente demande, l'ensemble des services fournis par la requérante aux utilisateurs de la borne de recharge de véhicules constituent une opération imposable unique, à savoir une prestation de services à titre onéreux visée à l'article 8, paragraphe 1, de la loi sur la TVA, dès lors que :

- du point de vue des utilisateurs, les différentes opérations effectuées par la requérante constituent un service unique acheté auprès d'elle,
- l'objectif principal de chaque utilisateur est d'utiliser l'équipement spécialisé de la borne de recharge, qui lui permet de recharger la batterie plus rapidement et plus efficacement,
- toutes les opérations supplémentaires sont exclusivement destinées à permettre l'utilisation de l'équipement de la borne de recharge ou à accroître l'attrait de l'offre de la requérante en matière de services de recharge,
- les utilisateurs ne doivent en aucun cas payer les services supplémentaires accompagnant le chargement à la borne de recharge.

- 2 Dans le rescrit fiscal contesté, l'autorité fiscale a considéré que le point de vue de la requérante, tel que présenté dans la demande de rescrit fiscal, était incorrect. Dans l'exposé des motifs, elle estimait, en faisant référence à l'article 5, paragraphe 1, à l'article 7, paragraphe 1, et à l'article 8, paragraphe 1, de la loi sur la TVA et à la jurisprudence de la Cour, que la fourniture d'électricité nécessaire à la recharge d'un véhicule électrique devait être considérée comme la prestation principale dans l'affaire en cause, tandis que les autres services offerts par la requérante devaient être considérés comme accessoires. Par conséquent, il lui était impossible de souscrire aux déclarations de la requérante aux termes desquelles « (...) la fourniture par la requérante d'équipements permettant la recharge rapide des véhicules électriques doit être considérée comme l'opération prédominante » et « (...) la fourniture d'électricité à la batterie installée dans le véhicule est d'une importance secondaire et ne constitue pas le besoin principal des utilisateurs ».

Il convient [selon l'autorité fiscale] de subdiviser les opérations effectuées par l'entreprise en deux types : celles qui sont liées à la fourniture d'électricité (c'est-à-dire l'accès donné aux équipements de recharge, la fourniture même d'électricité et l'assistance technique) et celles qui ne sont pas liées à la fourniture d'électricité (c'est-à-dire la mise à disposition d'une plateforme, d'un site web, d'une application ou d'un e-portfel).

Le jugement de première instance

- 3 Le Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (tribunal administratif de la voïvodie de Varsovie) s'est prononcé par un jugement du 6 juin 2018 sur la requête de la requérante [OMISSIS] en annulant le rescrit fiscal décrit ci-dessus.

Cette juridiction a d'abord attiré l'attention sur la directive 2014/94/UE du Parlement européen et du Conseil, du 22 octobre 2014, sur le déploiement d'une infrastructure pour carburants alternatifs (JO 2014, L 307, p. 1, ci-après la « directive 2014/94/UE »), en observant que ladite directive ne reliait pas la recharge d'un véhicule électrique à une borne à la vente d'électricité en tant que marchandise.

La juridiction convenait avec la requérante que l'intention première des utilisateurs des bornes de recharge était de faire usage d'équipements leur permettant de recharger leur véhicule de manière rapide et efficace. Ainsi, du point de vue de l'utilisateur, la prestation principale fournie par l'entreprise est l'accès donné à l'équipement de la borne de recharge de véhicules (ainsi que l'intégration nécessaire d'un chargeur au système d'exploitation du véhicule). L'objectif de la prestation n'est pas d'offrir de l'électricité, mais bien les équipements de recharge sophistiqués dont sont équipées lesdites stations.

La finalité de la prestation n'est pas l'achat d'électricité, car si tel était le cas, tout propriétaire d'un véhicule électrique, au lieu de recourir à une borne de recharge, utiliserait son réseau domestique ou celui de son lieu de travail, dans lequel, après tout, la même électricité circule que dans le réseau de bornes de la requérante. Le

client ne serait pas incité à utiliser une borne de recharge. La différence fondamentale réside donc dans l'infrastructure de recharge.

L'affirmation de la requérante selon laquelle les clients, lorsqu'ils décident d'avoir recours à une borne de recharge, sont avant tout intéressés par l'accès aux équipements de celle-ci, sans lesquels ils ne pourraient pas alimenter leur véhicule ou le recharger dans un délai relativement court, est également convaincante pour le [Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (tribunal administratif de la voïvodie de Varsovie)]. La possibilité d'utiliser des équipements spécialisés et sophistiqués, équipés de connecteurs de charge de différents standards doit donc [selon cette juridiction] être considérée comme le besoin fondamental des clients servis par la requérante, plutôt que l'alimentation en énergie des batteries. Dans le cas des bornes de recharge, l'alimentation en électricité des batteries est secondaire par rapport à l'accès aux équipements permettant de recharger plus rapidement et plus efficacement les véhicules électriques.

La juridiction de première instance a également noté que les circonstances factuelles de l'affaire n'indiquent pas que le calcul du prix est basé sur la quantité d'énergie consommée (la demande indique de quoi le prix dépendra « notamment », mais ne mentionne pas l'énergie). Les circonstances factuelles de l'affaire montrent que le fournisseur (la requérante) s'engage avant tout à assurer l'accès à des chargeurs avec des paramètres techniques appropriés. En revanche, ils ne permettent pas de considérer que le fournisseur s'engage de manière significative dans l'achat et la revente ultérieure de l'électricité.

Si l'énergie est un bien au sens de l'article 2, point 6, de la loi sur la TVA, cela ne signifie pas que chaque cas d'utilisation d'énergie pour fournir un service est une livraison de biens en tant que service principal. L'attrait de l'offre de bornes de recharge de véhicules résulte principalement du temps de recharge de l'énergie et non de l'accès à l'électricité. En revanche, la recharge à domicile d'un véhicule comprend l'achat d'un bien, l'électricité, comme élément clé et unique de la prestation.

Selon cette juridiction, la prestation de recharge à la borne décrite dans la demande correspond à une notion plus large que la vente d'énergie. Si l'accès à l'électricité en soi est important, ce n'est cependant pas le prélèvement d'électricité qui est l'élément dominant de la prestation, mais le mode de prélèvement. La juridiction de première instance constate que c'est l'élément de mise à disposition à titre onéreux de solutions technologiques, c'est-à-dire le service d'accès à l'infrastructure appropriée, qui est déterminant et qui décide de la nature de la prestation de recharge de véhicules électriques en tant que service. Cela est démontré par l'utilité de la prestation du point de vue du client, la manière dont le prix est calculé et le fait que le fournisseur est plus engagé dans la fourniture de l'infrastructure de recharge que dans les opérations liées à la vente d'énergie.

La comparaison, par l'autorité [fiscale], des faits de l'espèce à la situation du ravitaillement en carburant dans une station-service ne peut sembler exacte qu'en apparence. Une analyse plus approfondie montre que, dans le cas des bornes de recharge pour véhicules électriques, le carburant avec lequel le véhicule est alimenté (c'est-à-dire l'électricité) est essentiellement le même. Néanmoins, les bornes de recharge pour véhicules électriques sont, à cet égard, très différentes des stations-service traditionnelles qui proposent du carburant avec des paramètres et des prix différents. C'est la raison pour laquelle, dans le cas des stations-service traditionnelles, on peut parler de fourniture d'un bien qu'est le carburant, puisque l'utilisateur a, dans ce cas, une influence sur le type de carburant qu'il achète et, lorsqu'il choisit une station-service particulière, il peut se laisser guider notamment par les paramètres du carburant proposé dans cette station. En revanche, du point de vue d'un utilisateur de véhicule électrique, ce n'est pas le type de carburant qui est important (car il est le même partout), mais bien le standard de l'équipement proposé pour recharger le véhicule. Par conséquent, contrairement aux stations-service traditionnelles (où le bien qui caractérise le fournisseur est le carburant que celui-ci propose), dans le cas des bornes de recharge pour véhicules électriques, l'élément distinctif de l'offre d'un opérateur donné est constitué par les différents équipements de chargement.

Dans le cas d'une station-service, la rapidité de l'opération du distributeur est une question totalement négligeable et n'influence pas le choix de la station-service : il s'agit d'équipements technologiquement identiques (pompes). Il en va différemment pour les connecteurs de recharge électrique, dont l'efficacité de l'opération dépend du point de savoir s'ils fonctionnent en courant continu ou alternatif. Contrairement à ce qui est le cas d'un distributeur dans une station-service, le confort et le degré de satisfaction de l'utilisateur de la prestation sont influencés de manière décisive par la durée du prélèvement d'énergie, et cela ne dépend pas du type d'énergie mais des caractéristiques du l'équipement de recharge.

L'efficacité d'opération du connecteur est donc d'une importance cruciale pour la durée de recharge des batteries du véhicule, contrairement à ce qui se passe dans le cas d'un distributeur de carburant.

Par conséquent, la juridiction de première instance juge que, dans les circonstances de fait décrites par la requérante, sa prestation n'est pas une fourniture de biens, mais un service qui consiste également – contrairement à ce que considère l'autorité [fiscale] – à mettre à la disposition [des utilisateurs] une plateforme spécialisée, un site web ou une application pour réserver un connecteur donné et consulter l'historique des transactions et des paiements effectués, ainsi qu'à [leur] donner la possibilité d'utiliser le « e-portfel ».

La procédure devant la juridiction de céans

- 4 L'autorité [fiscale] conteste le jugement de la juridiction de première instance dans son intégralité. Dans son pourvoi en cassation, elle reproche à la juridiction

de première instance la violation du droit matériel, c'est-à-dire l'article 5, paragraphe 1, point 1, lu en combinaison avec l'article 7, paragraphe 1, et l'article 8, paragraphe 1, de la loi sur la TVA, en raison d'une interprétation erronée, du fait que ladite juridiction a considéré que dans l'affaire en cause, la recharge de véhicules électriques était une prestation complexe qu'il convenait de traiter, en vertu de la loi sur la TVA, comme une prestation de services à titre onéreux, alors que l'interprétation correcte des dispositions attaquées aurait dû conduire à considérer que, dans les bornes de recharge de véhicules électriques, la prestation principale effectuée était une livraison à titre onéreux du bien qu'est l'électricité, conformément à l'article 2, point 6 [de la loi sur la TVA].

Pour motiver ce moyen, l'autorité [fiscale] a essentiellement répété l'argumentation présentée dans le rescrit fiscal.

III. Motivation du renvoi préjudiciel de la juridiction de céans

- 5 La juridiction de céans estime que, pour être en mesure de statuer sur ce pourvoi de l'autorité fiscale, il lui faut saisir la Cour d'une question concernant l'interprétation et l'application de l'article 14, paragraphe 1, ainsi que de l'article 24, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE.
- 6 Le pourvoi en cassation soulève un moyen tiré de la violation de l'article 7, paragraphe 1, et de l'article 8, paragraphe 1, de la loi sur la TVA, qui transposent l'article 14, paragraphe 1, et l'article 24, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE.

[OMISSIS] [fondement du renvoi préjudiciel : article 267 TFUE].

Sur les questions préjudicielles

- 7 Le litige dans cette affaire revient à savoir si les opérations effectuées aux points de recharge, telles que décrites dans la demande de rescrit de la requérante, doivent être qualifiées comme étant une livraison de biens (article 14, paragraphe 1, de la directive) ou une prestation de services (article 24, paragraphe 1, de la directive).
- 8 Conformément à la jurisprudence de la Cour, toute transaction doit, en principe, être considérée comme un acte séparé et autonome aux fins de la TVA, mais la prestation constituée d'un seul service au plan économique ne doit pas être artificiellement décomposée pour ne pas altérer la fonctionnalité du système de la TVA.
- 9 Cette position est exprimée dans l'arrêt du 27 octobre 2005, *Levob Verzekeringen et OV Bank* (C- 41/04, EU:C:2005:649), dans lequel la Cour juge que lorsque deux ou plusieurs éléments (du type « livraison de biens » ou « prestation de service ») fournis par un assujéti à un client sont si étroitement liés qu'ils forment objectivement, sur un plan économique, un tout dont la dissociation revêtirait un

caractère artificiel, l'ensemble de ces éléments constitue une prestation unique aux fins de l'application de la TVA (c'est-à-dire soit la livraison d'un bien déterminé, soit la prestation d'un certain service) et ce, même moyennant paiement de prix distincts.

- 10 La Cour confirme ainsi les considérations exprimées dans les arrêts du 25 février 1999, CPP (C- 349/96, EU:C:1999:93), et du 2 mai 1996, Faaborg-Gelting Linien (C- 231/94, EU:C:1996:184), dans lesquels elle considère que, lorsqu'une opération est constituée par un faisceau d'éléments et d'actes, il y a lieu de prendre en considération toutes les circonstances dans lesquelles se déroule l'opération en question, aux fins de déterminer, d'une part, si l'on se trouve en présence de deux ou de plusieurs prestations distinctes ou d'une prestation unique et, d'autre part, si, en ce dernier cas, cette prestation unique doit être qualifiée de de livraison de bien ou de prestation de services*.
- 11 Dans l'affaire en cause au principal, l'objet de la prestation de la requérante doit consister :
 - 1) à donner accès à des équipements de recharge (y compris l'intégration d'un chargeur au système d'exploitation du véhicule),
 - 2) à garantir l'acheminement de l'électricité avec des paramètres dûment adaptés aux batteries de véhicule électrique,
 - 3) à fournir l'assistance technique nécessaire aux utilisateurs des véhicules, et
 - 4) à mettre à disposition des utilisateurs une plateforme spécialisée, un site web ou une application pour réserver un connecteur donné et consulter l'historique des transactions et des paiements effectués, ainsi qu'à leur donner la possibilité d'utiliser un portefeuille dit « e-portfel » pour effectuer les paiements dus pour les sessions de recharge individuelles.

Il ressort des considérations qui précèdent que les trois premiers éléments de la prestation de la requérante sont certainement nécessaires à l'exercice de l'activité de recharge de véhicules, étant étroitement liés les uns aux autres. Par conséquent, la livraison d'électricité et l'accès donné aux équipements de recharge ainsi que l'assistance technique doivent, dans les circonstances de l'espèce, être considérées aux fins de la TVA comme des éléments constituant une opération unique.

Les opérations composant le quatrième élément ne sont pas si étroitement liées à l'opération de recharge d'un véhicule, même si elles peuvent sans aucun doute constituer une facilitation significative pour les clients dans l'exercice de cette opération, ayant la nature d'opérations auxiliaires.

* Ndt: Voir arrêt du 27 octobre 2005, Levob Verzekeringen et OV Bank, C- 41/04, EU:C:2005:649, point 19.

- 12 Ensuite, afin de déterminer si l'opération complexe susmentionnée doit être qualifiée de livraison de biens ou de prestation de services, il convient d'identifier ses éléments prédominants (voir notamment les arrêts précités du 2 mai 1996, *Faaborg-Gelting Linien*, C- 231/94, EU:C:1996:184, points 12 et 14, et du 27 octobre 2005, *Levob Verzekeringen et OV Bank*, C- 41/04, EU:C:2005:649, point 27).

Dans le cas d'une opération unique et complexe, la prestation en question doit être considérée comme accessoire à la prestation principale si elle ne constitue pas pour la clientèle une fin en soi, mais le moyen de bénéficier dans de meilleures conditions du service principal (voir, en ce sens, arrêts du 22 octobre 1998, *Madgett et Baldwin*, C- 308/96 et C- 94/97, EU:C:1998:496, point 24, et du 25 février 1999, *CPP*, C- 349/96, EU:C:1999:93, point 30).

- 13 Il ne fait aucun doute que l'accès aux équipements de recharge donné aux clients afin de garantir l'acheminement de l'électricité avec des paramètres dûment adaptés aux batteries de véhicule n'est pas un élément accessoire à la fourniture d'électricité.
- 14 Il convient donc de répondre à la question de savoir ce qui constitue pour le consommateur moyen l'élément prédominant de l'opération litigieuse.

À cet égard, il existe un différend de principe entre les parties.

L'autorité fiscale estime que c'est le prélèvement d'énergie et non le choix de l'infrastructure qui constitue le but essentiel de l'action des clients. Certes, le recours à un distributeur spécial (c'est-à-dire à une borne déterminée) pour recharger le véhicule est nécessaire, mais il est néanmoins secondaire et ne sert que de moyen pour bénéficier de la prestation principale. Dans ce cas, il s'agirait d'une livraison de biens.

Or, selon la requérante – et la juridiction de première instance adhère à cette position –, l'objectif premier des clients n'est pas toujours de recharger leur véhicule, la décision d'avoir recours aux services d'une borne de recharge particulière pouvant être dictée par la volonté de réduire le temps nécessaire à la recharge du véhicule, afin de pouvoir poursuivre rapidement le voyage. Ainsi, du point de vue du client, ce n'est pas tant le prix de l'énergie qui est déterminant que l'accès offert à une infrastructure spécialisée qui garantit une durée plus courte de l'arrêt à la borne de recharge.

- 15 Selon la juridiction de céans, la position de l'autorité [fiscale] est plus convaincante, car l'utilisateur du véhicule ne se rend pas au point (à la borne) de recharge pour utiliser l'équipement de recharge, mais pour recharger la batterie de son véhicule en électricité afin de pouvoir se déplacer. Il a le choix entre des points de recharge rapide et des points de recharge rapide lente, qu'il utilise non seulement en fonction de la durée de la recharge, mais aussi en tenant compte des caractéristiques de la batterie de son véhicule. Il apparaît donc que l'accès à un équipement de recharge ne constitue pas une fin en soi pour l'utilisateur du

véhicule, mais le moyen pour lui de bénéficier dans de meilleures conditions de l'opération principale de prélèvement (livraison) d'électricité grâce à cet équipement. Cela indiquerait que l'utilisation de l'équipement de recharge n'est qu'un moyen pour l'utilisateur de recharger la batterie de son véhicule en électricité.

Cependant, la juridiction de céans prend en considération le fait que l'article 4, paragraphe 8, de la directive 2014/94/UE [OMISSIS] dispose que : « Les États membres veillent à ce que les exploitants de points de recharge ouverts au public puissent acquérir librement de l'électricité auprès de tout fournisseur d'électricité de l'Union, sous réserve de son accord. Les exploitants de points de recharge sont autorisés à fournir aux clients des services de recharge de véhicules électriques sur une base contractuelle, y compris au nom et pour le compte d'autres fournisseurs de services. »

Il ressort de cette disposition que le législateur de l'Union considère la recharge (aux points de recharge) des véhicules électriques comme un service (c'est du moins la terminologie utilisée). Il convient également de garder à l'esprit que la pratique économique actuelle démontre que, pour calculer le montant dû pour la recharge, il est tenu compte à la fois de la mesure de l'énergie consommée et d'une redevance pour le temps d'arrêt pendant la recharge.

Par conséquent, selon la juridiction de céans, compte tenu de l'importance de la problématique litigieuse, non seulement pour les opérateurs nationaux de points de recharge, mais aussi pour le marché de l'Union dans son ensemble (notamment, en ce qui concerne la détermination du lieu de la prestation au titre de ces opérations), il importe de savoir comment il convient de qualifier la prestation litigieuse en vertu de la directive 2006/112/CE : s'agit-il d'une livraison de biens au sens de l'article 14, paragraphe 1, de cette directive ou d'une prestation de services au sens de son article 24, paragraphe 1 ?

16 [OMISSIS] [formules finales]

[OMISSIS]