



Sammlung der Rechtsprechung

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
PAOLO MENGOZZI
vom 29. Juni 2017¹

Rechtssache C-303/16

Solar Electric Martinique SARL
gegen
Ministre des Finances et des Comptes publics

(Vorabentscheidungsersuchen des Conseil d'État [Frankreich])

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Zuständigkeit des Gerichtshofs – Vom nationalen Recht für unmittelbar und unbedingt anwendbar erklärte unionsrechtliche Bestimmungen – Mehrwertsteuer – Überseeische Departements – Bauleistungen – Begriff – Umsätze in Form von Vertrieb und Installation auf Gebäuden – Fotovoltaikpaneele – Solarwarmwasserbereiter – Qualifikation als „einheitlicher Umsatz““

I. Einleitung

1. Das vorliegende Vorabentscheidungsersuchen wurde vom Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) vorgelegt und betrifft die Auslegung von Art. 5 Abs. 5 und Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage² in der durch die Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995³ geänderten Fassung (im Folgenden: Sechste Richtlinie) sowie von Art. 14 Abs. 3 und Art. 24 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem⁴ (im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie), die ab 1. Januar 2007 an die Stelle der Sechsten Richtlinie getreten ist.

2. Das Vorabentscheidungsersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Solar Electric Martinique SARL und dem Ministre des Finances et des Comptes publics (Minister für Finanzen und Haushalt, Frankreich), betreffend Mehrwertsteuernachforderungen, die für den Zeitraum vom 1. Januar 2005 bis zum 31. Dezember 2007 gegen die Gesellschaft erhoben wurden.

3. Der Sache nach betrifft die vorliegende Rechtssache im Wesentlichen die Frage, ob die Lieferung und Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern auf dem Dach eines Gebäudes oder um das Gebäude mit Strom oder Warmwasser zu versorgen für die Zwecke der Mehrwertsteuer als ein einheitlicher komplexer Umsatz oder als mehrere getrennte Umsätze anzusehen sind. Die Frage entsteht aufgrund der unterschiedlichen Mehrwertsteuerregelung für erstens die Lieferung und zweitens die Installation der fraglichen Anlagen. Während für die Lieferung

¹ Originalsprache: Französisch.

² ABl. 1977, L 145, S. 1.

³ ABl. 1995, L 102, S. 18.

⁴ ABl. 2006, L 347, S. 1.

von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern in die französischen überseeischen Departements eine besondere Steuerbefreiungsregelung gilt, könnte die Installation dieser Anlagen nach dem französischen Recht unter den Begriff der „Bauleistungen“ gemäß Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie fallen, der von Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie übernommen wurde. Bauleistungen gelten als Dienstleistungen und unterliegen einer Mehrwertsteuer von 8,5 %.

4. Für die Lösung dieses Problems muss jedoch zunächst geprüft werden, ob der Gerichtshof für die Beantwortung des Vorabentscheidungsersuchens des vorlegenden Gerichts zuständig ist. Der Ausgangsrechtsstreit spielt sich nämlich in Martinique ab, einem überseeischen Departement der Französischen Republik. Nach Art. 3 Abs. 3 der Sechsten Richtlinie und Art. 6 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie sind die französischen überseeischen Departements ausdrücklich vom jeweiligen Geltungsbereich der Richtlinien ausgenommen.

5. Daher bin ich aus den nachstehend dargelegten Gründen der Auffassung, dass sich der Gerichtshof für die Beantwortung der Frage des Conseil d'État (Staatsrat) für unzuständig erklären sollte.

II. Rechtlicher Rahmen

A. Unionsrecht

6. Nach Art. 2 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie unterliegen der Mehrwertsteuer Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt.

7. Art. 3 der Sechsten Richtlinie („Territorialität“) bestimmt in Abs. 3, dass die überseeischen Departements der Französischen Republik nicht als Inland gelten und folglich vom Anwendungsbereich der Richtlinie ausgeschlossen sind.

8. Art. 5 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie definiert die Lieferung eines Gegenstands als Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen.

9. Nach Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie können die Mitgliedstaaten die Ablieferung bestimmter Bauleistungen als Lieferung im Sinne des Abs. 1 betrachten.

10. Nach Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie gilt als Dienstleistung jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstands im Sinne des Art. 5 ist.

11. Nach Art. 1 Abs. 2 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie wird bei allen Umsätzen die Mehrwertsteuer, die nach dem auf den Gegenstand oder die Dienstleistung anwendbaren Steuersatz auf den Preis des Gegenstands oder der Dienstleistung errechnet wird, abzüglich des Mehrwertsteuerbetrags geschuldet, der die verschiedenen Kostenelemente unmittelbar belastet hat.

12. Nach Art. 6 Abs. 1 Buchst. c gilt die Mehrwertsteuerrichtlinie nicht für die französischen überseeischen Departements.

13. Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist ein Auszug des Wortlauts von Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie. Nach Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie gilt als „Dienstleistung“ jeder Umsatz, der keine Lieferung von Gegenständen darstellt.

B. Französisches Recht

14. Art. 256 Abs. 4 Nr. 1 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch, im Folgenden: CGI) in der auf die im Ausgangsverfahren streitigen Besteuerungen anwendbaren Fassung bestimmt, dass „Bauleistungen als Dienstleistungen anzusehen sind“, die mehrwertsteuerpflichtig sind.

15. Nach Art. 266 Abs. 1 Buchst. f CGI ist die Besteuerungsgrundlage für Bauleistungen der Auftrags-, Kostenaufstellungs- oder Rechnungswert.

16. Nach Art. 268a CGI wird, wenn eine Person gleichzeitig Umsätze tätigt, die sich auf mehrere in den Vorschriften dieses Kapitels vorgesehene Kategorien beziehen, ihr Umsatzbetrag bestimmt, indem auf jede Gruppe von Umsätzen die in diesen Vorschriften festgelegten Regeln angewandt werden.

17. Art. 295 CGI bestimmt:

„1. Von der Mehrwertsteuer befreit sind:

...

5° in den Departements Guadeloupe, Martinique und Réunion:

- a) Einfuhren von ... Erzeugnissen, die durch gemeinsame Verordnungen des Ministers für Wirtschaft und Finanzen und des Ministers für die überseeischen Departements festgelegt werden;
- b) der Vertrieb ... von lokalen Erzeugnissen, die denjenigen entsprechen, deren Einfuhr in die oben genannten Departements aufgrund der vorstehenden Vorschriften von der Mehrwertsteuer befreit ist ...“

18. Art. 50k Abs. 1 von Anhang IV des CGI nennt unter den Erzeugnissen, deren Einfuhr in die Departements Guadeloupe, Martinique und Réunion mehrwertsteuerfrei sein kann, „lichtempfindliche Halbleiterbauelemente, einschließlich Fotovoltaikzellen, auch wenn sie zu Modulen oder Paneelen zusammengesetzt sind“.

III. Ausgangsverfahren, Vorlagefrage und Verfahren vor dem Gerichtshof

19. Solar Electric Martinique ist insbesondere im Bereich des Vertriebs und der Installation von Solarenergieanlagen im Departement Martinique tätig. Für den Zeitraum vom 1. Januar 2005 bis zum 31. Dezember 2007 stellte die Gesellschaft für die Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern auf dem Dach von Wohngebäuden Mehrwertsteuer zu einem Steuersatz von 8,5 % nur in Höhe der Kosten der Installationsleistungen in Rechnung. Sie war nämlich der Auffassung, dass die Lieferung dieser Anlagen von der Mehrwertsteuerbefreiung nach Art. 295 CGI und Art. 50k Abs. 1 von Anhang IV des CGI erfasst sei.

20. Infolge einer Überprüfung befand die Finanzverwaltung, dass die mit der Installation der Fotovoltaikpaneele und Solarwarmwasserbereiter erzielten Umsätze Bauleistungen darstellten und daher die Kosten der Lieferung der Anlagen umfassen müssten. Die Finanzverwaltung berichtigte sodann die Steuerbemessungsgrundlage für diese Umsätze gemäß Art. 266 CGI.

21. Am 21. September 2010 erhob Solar Electric Martinique beim Tribunal administratif (Verwaltungsgericht) Fort-de-France (Frankreich) eine Klage, mit der sie den Erlass der von der Finanzverwaltung geforderten Mehrwertsteuernachzahlungen beantragte.

22. Nachdem die Klage abgewiesen und die sich daran anschließende Berufung zurückgewiesen wurde, erhob Solar Electric Martinique Kassationsbeschwerde beim Conseil d'État (Staatsrat). Die Gesellschaft macht u. a. geltend, den Tatsacheninstanzen sei ein Rechtsfehler unterlaufen, indem sie die von ihr durchgeführten Installationen von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern als einheitlichen Umsatz in Form von Bauleistungen angesehen hätten, obwohl diese Anlagen angebracht werden könnten, ohne das betreffende Gebäude ernsthaft zu beschädigen, und normalerweise nicht im Rahmen der Errichtung von Gebäuden installiert würden.

23. Das vorliegende Gericht weist darauf hin, dass die Umsätze, die mit dem Vertrieb und der Installation der in Art. 295 CGI und Art. 50k Abs. 1 von Anhang IV des CGI aufgeführten Anlagen getätigt würden, nur in Höhe der Kosten der mit der Installation getätigten Umsätze mehrwertsteuerpflichtig seien, ausschließlich der Kosten des Anlagenerwerbs, sofern diese mit der Installation getätigten Umsätze nicht als Bauleistungen anzusehen seien und daher in Höhe des gesamten dem Abnehmer in Rechnung gestellten Preises mehrwertsteuerpflichtig seien.

24. Während Art. 295 CGI nur in den überseeischen Departements anwendbar sei, d. h. außerhalb des räumlichen Anwendungsbereichs der Sechsten Richtlinie, gälten die Vorschriften des Art. 256 CGI über Bauleistungen auch im französischen Mutterland, wo sie die Umsetzung von Art. 5 Abs. 5 und Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie, nunmehr Art. 14 Abs. 3 und Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, in französisches Recht gewährleisteten.

25. Innerhalb der Europäischen Union solle eine einheitliche Anwendung der Vorschriften dieser Richtlinien angestrebt werden. Der dem Conseil d'État (Staatsrat) vorliegende Rechtsstreit werfe somit, obgleich er außerhalb des räumlichen Anwendungsbereichs dieser Richtlinien getätigte Umsätze betreffe, die Frage auf, ob der Vertrieb und die Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern auf Gebäuden oder um Gebäude mit Strom oder Warmwasser zu versorgen, ein einheitlicher Umsatz seien, der eine Bauleistung im Sinne dieser Richtlinien darstelle.

26. Der Conseil d'État (Staatsrat) hat unter diesen Umständen das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Sind der Vertrieb und die Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern auf Gebäuden oder um Gebäude mit Strom oder Warmwasser zu versorgen ein einheitlicher Umsatz, der eine Bauleistung im Sinne von Art. 5 Abs. 5 und Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie, nunmehr Art. 14 Abs. 3 und Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, darstellt?

27. Die französische Regierung und die Europäische Kommission haben zu dieser Frage schriftliche Erklärungen abgegeben. Diese Beteiligten sowie Solar Electric Martinique haben in der Sitzung vom 9. Februar 2017 mündlich verhandelt.

IV. Analyse

28. Wie ich in diesen Schlussanträgen darlegen werde, ist der Gerichtshof meiner Meinung nach nicht für die Beantwortung der Vorlagefrage zuständig. Somit werde ich die Vorlagefrage nur hilfsweise für den Fall, dass der Gerichtshof diesem Vorschlag nicht folgen sollte, in der Sache prüfen.

A. Zur Unzuständigkeit des Gerichtshofs für die Beantwortung der Vorlagefrage

29. Wie das vorlegende Gericht anerkennt und ich in der Einleitung hervorgehoben habe, ist der Sachverhalt, der der vorliegenden Rechtssache zugrunde liegt, ausschließlich in Martinique angesiedelt, einem überseeischen Departement der Französischen Republik. Diese Departements sind ausdrücklich vom räumlichen Geltungsbereich der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie ausgenommen. Somit fällt der Ausgangsrechtsstreit nicht in den Geltungsbereich der maßgeblichen unionsrechtlichen Bestimmungen.

30. Der Gerichtshof hat zwar regelmäßig seine Zuständigkeit für die Entscheidung über Vorabentscheidungsersuchen bejaht, die unionsrechtliche Vorschriften in Fällen betrafen, in denen der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens nicht in den Geltungsbereich des Unionsrechts fiel, aber diese unionsrechtlichen Vorschriften durch das nationale Recht aufgrund eines darin enthaltenen Verweises auf ihren Inhalt für anwendbar erklärt worden waren⁵.

31. Insoweit hat der Gerichtshof in seiner jüngsten Rechtsprechung klargestellt, dass sich eine Auslegung von Vorschriften des Unionsrechts durch ihn in Sachverhalten rechtfertigt, die nicht in den Geltungsbereich des Unionsrechts fallen, wenn diese Vorschriften vom nationalen Recht *unmittelbar* und *unbedingt* für auf diese Sachverhalte anwendbar erklärt worden sind, um zu gewährleisten, dass diese Sachverhalte und die durch das Unionsrecht geregelten Sachverhalte gleichbehandelt werden⁶.

32. Der Gerichtshof muss daher, wenn er feststellen will, ob er für die Beantwortung der Vorlagefrage zuständig ist, prüfen, ob hinreichend genaue Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass das nationale Recht einen solchen unmittelbaren und unbedingten Verweis auf Unionsrecht enthält⁷.

33. Zwar ist die gegenwärtige Rechtsprechung des Gerichtshofs im Hinblick auf die Herkunft der ihm vorzulegenden hinreichend genauen Anhaltspunkte ausgesprochen uneinheitlich. In einigen Fällen zeigt sich der Gerichtshof nämlich kompromisslos und akzeptiert solche Anhaltspunkte *nur vom vorlegenden Gericht*, wobei er bei fehlenden Anhaltspunkten erklärt, es bestehe kein Anlass, die Vorlagefrage zu beantworten⁸. In anderen Fällen wiederum ist der Gerichtshof großzügiger und akzeptiert für die Feststellung seiner Zuständigkeit trotz Mängeln der Vorlagefrage die Erläuterungen der Beteiligten, insbesondere der beteiligten Regierungen, im Rahmen des Verfahrens vor dem Gerichtshof, einschließlich in Fällen, in denen die Erläuterungen nur in der mündlichen Verhandlung vor dem Gerichtshof erfolgten⁹.

5 Vgl. in diesem Sinne Urteile vom 21. Dezember 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, Rn. 17), und vom 18. Oktober 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, Rn. 45), sowie Beschlüsse vom 3. September 2015, Orrego Arias (C-456/14, nicht veröffentlicht, EU:C:2015:550, Rn. 21), und vom 12. Mai 2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, Rn. 26).

6 Vgl. u. a. Urteile vom 21. Dezember 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, Rn. 17), vom 18. Oktober 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, Rn. 47), vom 18. Dezember 2014, Generali-Providencia Biztosító (C-470/13, EU:C:2014:2469, Rn. 23), und vom 5. April 2017, Borta (C-298/15, EU:C:2017:266, Rn. 34). Zwar stützt sich das vom Gerichtshof in diesen Urteilen verwendete Kriterium des „unmittelbaren und unbedingten“ Verweises des nationalen Rechts auf Unionsrecht auf mehrere Urteile, die vor dieser Rechtsprechung ergingen, deren erstes anscheinend das Urteil vom 28. März 1995, Kleinwort Benson (C-346/93, EU:C:1995:85, Rn. 16), war, doch bezog sich die Rechtsprechung vor dem Urteil vom 21. Dezember 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868), eher auf das allgemeine Kriterium des Vorliegens (oder Fehlens) einer Verweisung des nationalen Rechts auf das Gemeinschafts- oder Unionsrecht (vgl. u. a. Urteil vom 11. Januar 2001, Kofisa Italia [C-1/99, EU:C:2001:10, Rn. 28], und im Bereich der Mehrwertsteuer Beschluss vom 16. April 2008, Club Náutico de Gran Canaria [C-186/07, nicht veröffentlicht, EU:C:2008:227, Rn. 19 und 20], in dem sich der Gerichtshof für die Auslegung der Vorschriften der Sechsten Richtlinie im Zusammenhang mit einem Sachverhalt, der vom räumlichen und sachlichen Anwendungsbereich der Richtlinie nicht erfasst war, für offensichtlich unzuständig erklärt hat).

7 Vgl. in diesem Sinne Urteil vom 18. Oktober 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, Rn. 48), und Beschluss vom 12. Mai 2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, Rn. 27). Ich weise darauf hin, dass es sich nicht um eine Frage der Zulässigkeit, sondern der Zuständigkeit handelt, wie der Gerichtshof im Urteil vom 16. Juni 2015, Gauweiler u. a. (C-62/14, EU:C:2015:400, Rn. 12), festgestellt hat.

8 Vgl. u. a. Urteil vom 18. Dezember 2014, Generali-Providencia Biztosító (C-470/13, EU:C:2014:2469, Rn. 24 bis 26), und Beschlüsse vom 12. Mai 2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, Rn. 28 bis 31), sowie vom 28. Juni 2016, Italsempione – Spedizioni Internazionali (C-450/15, nicht veröffentlicht, EU:C:2016:508, Rn. 22 bis 24).

9 Vgl. Urteil vom 14. Januar 2016, Ostas celtnieks (C-234/14, EU:C:2016:6, Rn. 17 bis 21).

34. Nichtsdestoweniger verlangt der Gerichtshof, dass ihm hinreichend genaue Angaben vorliegen müssen, die beweisen, dass das nationale Recht unmittelbar und unbedingt auf die Bestimmungen oder Grundsätze des Unionsrechts verweist, um deren Auslegung ersucht wird¹⁰, insbesondere im Fall von Sachverhalten, die der Unionsgesetzgeber ausdrücklich vom Geltungsbereich des Unionsrechts ausgenommen hat¹¹.

35. In der vorliegenden Rechtssache ist das vorlegende Gericht trotz der Feststellung, dass die im Ausgangsrechtsstreit in Rede stehenden Umsätze nicht vom Geltungsbereich der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie erfasst seien und Art. 295 CGI nur in den überseeischen Departements anwendbar sei, der Auffassung, dass Art. 256 CGI, der „Bauleistungen“ betreffe, die Umsetzung der maßgeblichen Bestimmungen der genannten Richtlinien in nationales Recht gewährleiste und deshalb, da Art. 256 CGI auch im französischen Mutterland Anwendung finde, eine einheitliche Anwendung der Vorschriften dieser Richtlinien innerhalb der Europäischen Union anzustreben sei.

36. Diese Ausführungen überzeugen mich nicht.

37. Das Vorabentscheidungsersuchen ist gerade deshalb eingereicht worden, weil in Bezug auf die überseeischen Departements, in denen die Sechste Richtlinie und die Mehrwertsteuerrichtlinie nicht anwendbar sind, Spezialvorschriften gelten, und zwar Art. 295 CGI sowie Art. 50k Abs. 1 von Anhang IV des CGI, die eine Steuerbefreiung für die Lieferung von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern vorsehen.

38. In diesem Zusammenhang muss das vorlegende Gericht feststellen, ob die zwei Arten von Umsätzen, die zum einen aus der Lieferung und zum anderen aus der Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern bestehen, als unterschiedlich und voneinander unabhängig anzusehen sind, was dazu führen würde, dass nur die Installation mehrwertsteuerpflichtig wäre und die Lieferung steuerbefreit wäre. Wären die zwei Arten von Umsätzen dagegen als einheitlicher Umsatz anzusehen, was nach Auffassung des vorlegenden Gerichts nur dann der Fall wäre, wenn die Installation der fraglichen Anlagen als „Bauleistung“ einzustufen wäre, so wäre auch die Lieferung der Anlagen mehrwertsteuerpflichtig.

39. Art. 295 CGI enthält jedoch offensichtlich keinen unmittelbaren und unbedingten Verweis auf die Sechste Richtlinie und die Mehrwertsteuerrichtlinie. Art. 295 CGI enthält nämlich eine Spezialregelung, die eine Mehrwertsteuerbefreiung für Lieferungen von Gegenständen vorsieht, die in den vom Geltungsbereich der Richtlinien ausgenommenen überseeischen Departements erfolgen, und die Richtlinien enthalten keine solche Regelung.

40. Was das Problem des Begriffs der „Bauleistungen“ betrifft, ist daran zu erinnern, dass nach Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie, nunmehr Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie, die Mitgliedstaaten die Ablieferung bestimmter Bauleistungen als Lieferung von Gegenständen betrachten können.

41. Wie die Kommission jedoch in ihren Erklärungen dargelegt hat, geht aus Art. 256 Abs. 4 Nr. 1 CGI hervor, dass Bauleistungen nicht als Lieferungen von Gegenständen, sondern als Dienstleistungen anzusehen sind, was bedeutet, dass die Französische Republik nicht von der Möglichkeit Gebrauch gemacht hat, die ihr Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie, nunmehr Art. 14 Abs. 3 der

¹⁰ Vgl. hierzu u. a. Urteile vom 21. Dezember 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, Rn. 25 bis 29), und vom 7. November 2013, Romeo (C-313/12, EU:C:2013:718, Rn. 34 bis 36), sowie Beschluss vom 9. September 2014, Parva Investitionsna Banka u. a. (C-488/13, EU:C:2014:2191, Rn. 34 und 35).

¹¹ Vgl. Urteil vom 18. Oktober 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, Rn. 48 bis 52), sowie Beschluss vom 9. September 2014, Parva Investitionsna Banka u. a. (C-488/13, EU:C:2014:2191, Rn. 34 und 35).

Mehrwertsteuerrichtlinie, einräumt, wie die französische Regierung auf Fragen des Gerichtshofs bestätigt hat. Unter diesen Umständen kann sicherlich nicht davon ausgegangen werden, dass Art. 256 Abs. 4 Nr. 1 CGI einen unmittelbaren und unbedingten Verweis auf die genannten Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie enthält.

42. Zwar werden, da Frankreich von der Möglichkeit des Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und des Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie keinen Gebrauch gemacht hat, die in Art. 256 Abs. 4 Nr. 1 CGI genannten Bauleistungen im Umkehrschluss und implizit von Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie und Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie erfasst, die beide – ohne den Begriff der „Bauleistungen“ zu verwenden – festlegen, dass jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstands ist, als „Dienstleistung“ gilt¹².

43. Dieses im Umkehrschluss und implizit abgeleitete Ergebnis kann jedoch keineswegs mit einem unmittelbaren und unbedingten Verweis in Art. 256 Abs. 4 Nr. 1 CGI auf die genannten Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie gleichgesetzt werden. Vielmehr ist Art. 256 Abs. 4 Nr. 1 CGI meiner Meinung nach Ausdruck der Weigerung Frankreichs, von der Option des Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und des Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie Gebrauch zu machen, und zwar sowohl im Rahmen des räumlichen Geltungsbereichs der Richtlinien als auch außerhalb dieses Geltungsbereichs.

44. Wie die Kommission zu Recht ausgeführt hat, wäre die Vorlagefrage nicht gestellt worden, wenn Frankreich von der in Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie (und in Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie) vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch gemacht und Bauleistungen als Lieferungen von Gegenständen eingestuft hätte, da nach der besonderen Regelung, die gemäß Art. 295 CGI für die überseeischen Departements gilt, die Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern, die vom vorlegenden Gericht als Bauleistung eingestuft wird, als solche wie die Lieferung und Einfuhr dieser Anlagen in den überseeischen Departements von der Mehrwertsteuer befreit gewesen wäre.

45. Letztlich ist die Vorlagefrage das Ergebnis aus erstens der Weigerung Frankreichs, von der in Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie (und in Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie) vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch zu machen, und zweitens der Anwendung einer Steuerbefreiung zugunsten der französischen überseeischen Departements, die vom französischen Recht nur deshalb vorgesehen werden kann, weil die überseeischen Departements ausdrücklich vom Geltungsbereich der Richtlinien ausgenommen sind¹³.

46. Somit liegen dem Gerichtshof offensichtlich keine Anhaltspunkte vor, die ihm die Feststellung erlauben, dass das französische Recht einen unmittelbaren und unbedingten Verweis auf die Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie enthält, um deren Auslegung das vorlegende Gericht ersucht.

47. Dieses Ergebnis wird auch nicht durch das Argument des vorlegenden Gerichts entkräftet, wonach ein Interesse an einer einheitlichen Auslegung des in Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Begriffs der „Bauleistungen“ bestehe.

¹² Wie ich bereits in meinen Schlussanträgen in der Rechtssache BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:564, Nrn. 62 bis 64 und 69) dargelegt habe, sind „Bauleistungen“ nach dem System der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie Dienstleistungen.

¹³ Wie ein Autor – im Französischen kunstvoll – formuliert hat, verfügt der französische Gesetzgeber aufgrund der Tatsache, dass sich die überseeischen Departements wie Martinique außerhalb des Geltungsbereichs der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie befinden, insofern „in diesen Breitengraden über jeglichen Handlungsspielraum, um Ausnahmeregelungen anzuwenden“ („toute latitude sous ces latitudes, pour appliquer des régimes dérogatoires“): vgl. Moraine, A., „La question préjudicielle Solar Electric Martinique: communautarisation de la TVA des DOM et définition des travaux immobiliers en TVA“, *Revue de droit fiscal*, Nr. 37, 2016.

48. Selbst wenn man annimmt, dass die Auslegung dieses Begriffs für die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits in der Tat wesentlich ist¹⁴, verzichtet der Unionsgesetzgeber nämlich, wenn er unmissverständlich vorsieht, dass der von ihm erlassene Rechtsakt in einem bestimmten Bereich keine Anwendung finden soll, zumindest bis zum Erlass etwaiger neuer Unionsvorschriften in diesem ausgenommenen Bereich auf das Ziel der einheitlichen Auslegung und Anwendung der Rechtsvorschriften, wie der Gerichtshof im Urteil vom 18. Oktober 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, Rn. 55), festgestellt hat.

49. Was für die Rechtssache im Urteil vom 18. Oktober 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, Rn. 55), galt, das den Fall eines ausdrücklichen Ausschlusses vom sachlichen Anwendungsbereich einer Richtlinie betraf, gilt meiner Meinung nach gleichermaßen, wenn der Sachverhalt einen ausdrücklichen Ausschluss vom räumlichen Anwendungsbereich der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie betrifft.

50. Auch wenn diese Rechtsprechung im Hinblick auf den Geist der Zusammenarbeit, der das Verfahren gemäß Art. 267 AEUV prägt, relativ streng erscheinen mag, beruht sie im Wesentlichen auf der Beachtung der Zuständigkeitsverteilung zwischen Unionsgesetzgeber und Unionsgerichten. Insofern lässt sich dem Umstand, dass die Mehrwertsteuer in den französischen überseeischen Departements anwendbar ist, keineswegs entnehmen, dass der Gerichtshof allein aufgrund des – wenn auch gut gemeinten – Willens eines nationalen Gerichts befugt ist, die unionsrechtlichen Begriffe, die in der Sechsten Richtlinie und in der Mehrwertsteuerrichtlinie enthalten sind, in einem Sachverhalt auszulegen, in dem der Unionsgesetzgeber die überseeischen Departements ausdrücklich vom Anwendungsbereich der Richtlinien ausgenommen hat und darüber hinaus dem Gerichtshof keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass das französische Recht einen unmittelbaren und unbedingten Verweis auf die Bestimmungen dieser Rechtsakte enthält, um deren Auslegung das vorliegende Gericht ersucht. Wenn der Gerichtshof jede Vorlagefrage, die die Mehrwertsteuer betrifft, nur deshalb beantworten müsste, weil die Mehrwertsteuer in den überseeischen Departements anwendbar ist, würde er die ausdrückliche Entscheidung des Unionsgesetzgebers unterlaufen, diese Departements vom Anwendungsbereich des durch die Sechste Richtlinie und die Mehrwertsteuerrichtlinie errichteten gemeinsamen Mehrwertsteuersystems auszuschließen.

51. Dieses Ergebnis wird auch nicht dadurch in Frage gestellt, dass das Vorabentscheidungsersuchen von einem letztinstanzlichen Gericht eingereicht worden ist. In Anwendung der Rechtsprechung, die auf die Urteile vom 21. Dezember 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868), und vom 18. Oktober 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638), zurückgeht, hat es der Gerichtshof nämlich bereits abgelehnt, Vorlagefragen von Gerichten zu beantworten, deren Entscheidungen nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können¹⁵.

52. Angesichts dieser Umstände schlage ich dem Gerichtshof vor, sich für die Beantwortung der vom vorlegenden Gericht zur Vorabentscheidung vorgelegten Frage für unzuständig zu erklären.

53. Aus diesem Grund werde ich, wie bereits dargelegt, die Vorlagefrage nur hilfsweise prüfen.

14 Was ich bezweifle: vgl. hierzu Nrn. 70 bis 88 dieser Schlussanträge.

15 Vgl. zu einem Vorabentscheidungsersuchen des Consiglio di Stato (Staatsrat, Italien) Beschluss vom 28. Juni 2016, Italsempione – Spedizioni Internazionali (C-450/15, nicht veröffentlicht, EU:C:2016:508, Rn. 20 bis 24), und zu einer Vorlagefrage des Supremo Tribunal Administrativo (Oberstes Verwaltungsgericht, Portugal) Beschluss vom 7. Juli 2016, Sá Machado & Filhos (C-214/15, nicht veröffentlicht, EU:C:2016:548, Rn. 31 bis 34).

B. Hilfsweise zum Vorliegen eines einheitlichen Umsatzes (in Form von „Bauleistungen“) oder mehrerer getrennter Umsätze

54. Wie bereits dargelegt, möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob zum einen die Lieferung von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern und zum anderen die Installation dieser Anlagen auf dem Dach eines Gebäudes oder um das Gebäude mit Strom oder Warmwasser zu versorgen einen aus mehreren Einzelleistungen zusammengesetzten einheitlichen komplexen Umsatz darstellen oder als völlig getrennte Umsätze anzusehen sind.

55. Aus den Akten geht hervor, dass die Umsätze nach der Rechtsprechung des Conseil d'État (Staatsrat)¹⁶ nur dann als einheitlicher Umsatz angesehen werden könnten, wenn die Installation der fraglichen Anlagen als Bauleistung einzustufen ist, d. h. wenn sie unmittelbar zur Errichtung eines Gebäudes beiträgt.

56. Was die Einheitlichkeit oder Selbständigkeit der fraglichen Umsätze betrifft, ist daran zu erinnern, dass nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs, die sowohl auf die Sechste Richtlinie als auch auf die Mehrwertsteuerrichtlinie anwendbar ist, für die Zwecke der Mehrwertsteuer jeder Umsatz in der Regel als eigene, selbständige Leistung zu betrachten ist¹⁷.

57. Zu dieser Grundregel gibt es zwei Ausnahmen.

58. Als Erstes liegt ein einheitlicher Umsatz vor, wenn zwei oder mehr dem Kunden vom Steuerpflichtigen erbrachte Elemente oder Handlungen so eng verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre¹⁸.

59. Als Zweites liegt ein einheitlicher Umsatz auch dann vor, wenn eine Einzelleistung eine Hauptleistung bildet, während die andere Einzelleistung oder die anderen Einzelleistungen eine oder mehrere Nebenleistungen bilden, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilen. Eine Leistung ist insbesondere als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen¹⁹.

60. Darüber hinaus sind nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs zur Klärung der Frage, ob die erbrachten Leistungen im Hinblick auf die Mehrwertsteuer eine einheitliche Leistung darstellen, die charakteristischen Merkmale des betreffenden Umsatzes zu ermitteln²⁰, wobei im Rahmen der mit Art. 267 AEUV errichteten Zusammenarbeit die nationalen Gerichte festzustellen haben, ob der Steuerpflichtige in einem konkreten Fall eine oder mehrere Leistungen erbringt, und dazu alle definitiven Beurteilungen vorzunehmen haben. Der Gerichtshof hat dabei den nationalen Gerichten die Hinweise zur Auslegung des Unionsrechts zu geben, die für die Entscheidung der bei ihnen anhängigen Rechtssache von Nutzen sind²¹.

16 Vgl. u. a. Urteile des Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) vom 17. Dezember 1976, SA Guilloud, Nr. 94852, vom 13. Juni 1980, Sté Tecres, Nr. 14824, und vom 27. Juli 2001, Sté Cofindus, Nr. 216193.

17 Vgl. in diesem Sinne u. a. zu Art. 2 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie Urteile vom 29. März 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, Rn. 22), vom 2. Dezember 2010, Everything Everywhere (C-276/09, EU:C:2010:730, Rn. 21), und vom 10. März 2011, Bog u. a. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 und C-502/09, EU:C:2011:135, Rn. 53), sowie zu Art. 1 Abs. 2 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie Urteile vom 17. Januar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), und vom 8. Dezember 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, Rn. 26).

18 Vgl. u. a. Urteile vom 10. März 2011, Bog u. a. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 und C-502/09, EU:C:2011:135, Rn. 53), vom 16. April 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, Rn. 31), und vom 8. Dezember 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, Rn. 27).

19 Vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile vom 10. März 2011, Bog u. a. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 und C-502/09, EU:C:2011:135, Rn. 54), vom 16. April 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, Rn. 31), und vom 8. Dezember 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, Rn. 27).

20 Vgl. Urteile vom 17. Januar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15, Rn. 32), vom 16. April 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, Rn. 32), und vom 8. Dezember 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, Rn. 28).

21 Vgl. in diesem Sinne Urteile vom 10. März 2011, Bog u. a. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 und C-502/09, EU:C:2011:135, Rn. 55), vom 17. Januar 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15, Rn. 33), und vom 8. Dezember 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, Rn. 30).

61. In der vorliegenden Rechtssache steht trotz der Knappheit der vom vorlegenden Gericht übermittelten Informationen fest, dass die Verträge zwischen Solar Electric Martinique und ihren Kunden sowohl die Lieferung körperlicher Gegenstände als auch die Installation dieser Gegenstände im Hinblick auf ihre Verwendung zur Stromerzeugung oder Warmwasserversorgung entweder für das Gebäude, auf dem diese Anlagen installiert werden, oder zum Weiterverkauf betreffen²².

62. Diese Feststellung führt dazu, dass die französische Regierung in Fortschreibung des Urteils vom 29. März 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), die zwei Umsätze als einheitliche komplexe Leistung einstuft. Die französische Regierung ist nämlich der Ansicht, dass genau wie in der Rechtssache im Urteil Aktiebolaget NN die Installation der gelieferten Anlagen für die Verwirklichung des Zwecks der von Solar Electric Martinique geschlossenen Verträge notwendig erscheint, da die bloße Lieferung der Fotovoltaikpaneele und Solarwarmwasserbereiter nicht für ihre Verwendung ausreicht.

63. Die französische Regierung nimmt meiner Meinung nach eine stark vereinfachte Deutung des Urteils vom 29. März 2007 Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), vor.

64. In jener Rechtssache war der Gerichtshof insbesondere mit der Frage befasst, ob die Lieferung und Verlegung eines unterseeischen Glasfaserkabels mehrwertsteuerrechtlich als ein einheitlicher Umsatz anzusehen war, was im Übrigen vom nationalen Gericht und allen Beteiligten, die Erklärungen abgegeben hatten, geltend gemacht wurde. Der Gerichtshof ist der Auffassung des nationalen Gerichts und dieser Beteiligten gefolgt und hat in den Rn. 24 und 25 des Urteils festgestellt, dass der fragliche Vertrag die Veräußerung eines verlegten und funktionstüchtigen Kabels betraf, die nach Abschluss der Installation und der probeweisen Inbetriebnahme stattfinden sollte, was den Schluss zuließ, dass alle Einzelleistungen, die der im Ausgangsverfahren in Rede stehende Umsatz umfasste, zu seiner Verwirklichung erforderlich und eng miteinander verbunden waren. Diese Feststellung, die in Rn. 33 des Urteils wiederholt wird und meiner Meinung nach entscheidend ist, bezieht sich auf den Zeitpunkt, in dem die Übertragung des Eigentums am Kabel stattfindet, nämlich vor oder nach der Verlegung des Kabels und der probeweisen Inbetriebnahme, und knüpft zweifellos an die Schlussanträge des Generalanwalts Léger in der Rechtssache Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2006:575) an. Generalanwalt Léger hat nämlich in Nr. 45 seiner Schlussanträge darauf hingewiesen, dass angesichts der Tatsache, dass die Verfügungsbefugnis über das Kabel *erst nach Abschluss der Installation und nach den Funktionsprüfungen übergehen soll*, es der wirtschaftlichen Realität dieser Leistung nicht gerecht würde, anzunehmen, der Auftraggeber erwerbe einerseits zuerst das Seekabel und erlange dann andererseits die Dienstleistungen, die die Verlegung des Kabels betreffen.

65. Entgegen dem Vorbringen der französischen Regierung kann daher aus dem Urteil vom 29. März 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), nicht gefolgert werden, dass die Lieferung eines körperlichen Gegenstands und seine anschließende Installation durch den gleichen Steuerpflichtigen für die Zwecke der Mehrwertsteuer einen einheitlichen komplexen Umsatz *allein deshalb darstellen, weil die Installation notwendig ist*, um die Funktionsweise des körperlichen Gegenstands zu gewährleisten. Zwar ist die Installation trotzdem notwendig, doch hat der Gerichtshof das Vorliegen eines einheitlichen komplexen Umsatzes nur deshalb bejaht, weil die Lieferung des Kabels, d. h. der Übergang des Eigentums an diesem Gegenstand, erst nach der Installation erfolgte.

66. Folglich müsste das vorlegende Gericht meiner Meinung nach, bevor es die Lieferung und die Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern für die Zwecke der Mehrwertsteuer als Einzelleistungen eines einheitlichen komplexen Umsatzes einstuft, zunächst prüfen, zu welchem Zeitpunkt das Eigentum auf die Kunden von Solar Electric Martinique übergeht, d. h. vor oder nach der Installation und Inbetriebnahme der Anlagen.

²² Ich weise vorsorglich darauf hin, dass die Kunden von Solar Electric Martinique, falls sie das Eigentum an den überlassenen Anlagen erwerben, nicht zwangsläufig Eigentümer der Gebäude sind, auf denen die Anlagen installiert werden.

67. Erfolgt der Übergang des Eigentums an den Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern nach ihrer Installation und Inbetriebnahme, könnte meiner Meinung nach wie in dem Sachverhalt, der dem Urteil Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195) zugrunde lag, das Vorliegen eines einheitlichen komplexen Umsatzes festgestellt werden.

68. Im umgekehrten Fall müssten die Umsätze meiner Meinung nach als voneinander unabhängige Umsätze angesehen werden, und jeder Umsatz unterläge den für ihn geltenden Vorschriften: Die Lieferung der Fotovoltaikpaneele und Solarwarmwasserbereiter müsste von der Mehrwertsteuer befreit werden, während die Installation dieser Anlagen mehrwertsteuerpflichtig wäre.

69. Da aus der Vorlageentscheidung nicht hervorgeht, dass eine solche Prüfung erfolgt ist, hat das vorlegende Gericht zu beurteilen, welcher der beiden Fälle im Ausgangsverfahren maßgeblich ist.

70. Der in Nr. 67 dieser Schlussanträge beschriebene Fall, wonach die zwei Umsätze als Bestandteile eines einheitlichen komplexen Umsatzes angesehen werden könnten und den das vorlegende Gericht angesichts der Formulierung seiner Frage anscheinend bevorzugt, wird nicht dadurch in Frage gestellt, dass diese zwei Umsätze unter anderen Umständen von zwei verschiedenen Steuerpflichtigen durchgeführt werden können.

71. Zum einen gehört nämlich im Allgemeinen die Möglichkeit, dass Teile eines einheitlichen komplexen Umsatzes unter anderen Umständen getrennt erbracht werden, zum Konzept des einheitlichen komplexen Umsatzes²³.

72. Zum anderen erfolgt, wenn ein Kunde beschließt, zwei verschiedene Steuerpflichtige mit der Lieferung und der Installation der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Anlagen zu beauftragen, der Übergang des Eigentums an diesen Anlagen auf den Kunden bereits infolge des ersten Umsatzes, so dass die Installation an Anlagen vorgenommen wird, die nicht dem Steuerpflichtigen gehören, der sie geliefert hat, sondern dem Kunden dieses Steuerpflichtigen.

73. Nichtsdestoweniger bedeutet entgegen der Prämisse, von der das vorlegende Gericht ausgegangen zu sein scheint, die Einstufung der zwei Umsätze als Einzelleistungen eines einheitlichen komplexen Umsatzes nicht, dass der Umsatz eine „Dienstleistung“ – in Form einer „Bauleistung“ – statt einer „Lieferung eines Gegenstands“ im Sinne der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie darstellt.

74. Um festzustellen, ob ein eine Einheit bildender komplexer Umsatz als „Lieferung von Gegenständen“ oder als „Dienstleistung“ einzustufen ist, sind nämlich dessen wesentliche Bestandteile zu bestimmen²⁴.

75. Nach der Rechtsprechung ist der dominierende Bestandteil aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers und – im Rahmen einer Gesamtbetrachtung – mit Rücksicht auf die nicht nur quantitative, sondern qualitative Bedeutung der Dienstleistungselemente im Vergleich zu den Elementen einer Lieferung von Gegenständen zu bestimmen²⁵. Es handelt sich somit um eine komplexe Beurteilung, die sich grundsätzlich auf eine Einzelfallbetrachtung stützen muss²⁶.

23 Vgl. Urteil vom 16. April 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, Rn. 41 und die dort angeführte Rechtsprechung).

24 Vgl. u. a. Urteile vom 29. März 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, Rn. 27), und vom 10. März 2011, Bog u. a. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 und C-502/09, EU:C:2011:135, Rn. 61).

25 Vgl. in diesem Sinne u. a. Urteil vom 10. März 2011, Bog u. a. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 und C-502/09, EU:C:2011:135, Rn. 62 und die dort angeführte Rechtsprechung).

26 Urteil vom 13. Dezember 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:799, Rn. 29).

76. Im Rahmen der in Art. 267 AEUV vorgesehenen Aufteilung der Zuständigkeiten zwischen dem Gerichtshof und den nationalen Gerichten ist es offensichtlich Sache des vorlegenden Gerichts, eine solche Beurteilung vorzunehmen.

77. Dies vorausgeschickt, lassen sich dem Urteil *Aktiebolaget NN* (C-111/05, EU:C:2007:195) meiner Meinung nach einige nützliche Hinweise entnehmen.

78. Nach der Prüfung der Sachverhaltsangaben des nationalen Gerichts hat der Gerichtshof in Rn. 40 des Urteils festgestellt, dass ein komplexer Umsatz, der sowohl in der Lieferung als auch in der Verlegung eines Glasfaserkabels besteht, als eine „Lieferung von Gegenständen“ im Sinne des Art. 5 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie anzusehen ist, wenn das Kabel auf den Kunden übertragen wird, wenn der Preis des Kabels den eindeutig überwiegenden Teil der Gesamtkosten dieser Leistung ausmacht und wenn die Dienstleistungen des Lieferers sich auf die Verlegung des Kabels beschränken, ohne dieses der Art nach zu verändern oder den besonderen Bedürfnissen des Kunden anzupassen.

79. Bemerkenswert ist, dass der Gerichtshof die Einstufung dieses komplexen Umsatzes als „Lieferung von Gegenständen“ beibehalten hat, obwohl nicht nur die Verlegung des Kabels die Anwendung komplexer technischer Verfahren erforderte, den Einsatz von Spezialausrüstung notwendig machte und spezifische Sachkunde verlangte²⁷, sondern das Kabel auch als beweglicher Gegenstand in den Boden eingebaut werden musste, was zunächst den Schluss nahelegen könnte, dass es sich bei dem Umsatz um eine „Bauleistung“ handeln könnte, die folglich grundsätzlich als „Dienstleistung“ im Sinne von Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie eingestuft werden könnte²⁸.

80. Der Gerichtshof hat nämlich festgestellt, dass, da aufgrund der Sechsten Richtlinie die Installation eines beweglichen Gegenstands nicht dazu führt, dass der Umsatz nicht mehr als „Lieferung von Gegenständen“ anzusehen ist, der Umstand, dass der Einbau des beweglichen Gegenstands in den Boden ein Merkmal der Installation ist, nicht dazu führen darf, dass der Umsatz zwangsläufig als „Bauleistung“ im Sinne von Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie eingestuft²⁹ und somit grundsätzlich als „Dienstleistung“ angesehen wird.

81. In diesem letzten Punkt werden die Erwägungen des Gerichtshofs meiner Meinung nach durch die Ausführungen von Generalanwalt Léger in Nr. 52 seiner Schlussanträge in der Rechtssache *Aktiebolaget NN* (C-111/05, EU:C:2006:575) bestätigt, wonach Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie nicht die in Art. 5 Abs. 2 Buchst. e der Zweiten Richtlinie 67/228/EWG des Rates³⁰ enthaltene Formulierung wieder aufgreift, nach der der Einbau eines beweglichen Gegenstands in ein Grundstück eine Bauleistung darstellt.

82. In der vorliegenden Rechtssache hat das vorlegende Gericht fast keine Angaben zu den fraglichen Anlagen und den Modalitäten ihrer Installation gemacht, obwohl, wie die Kommission zu Recht geltend gemacht hat, bei Fotovoltaikpaneelen ganz unterschiedliche Fallkonstellationen bestehen, was den Modelltyp, die Größe und das Gewicht sowie die Art der Installation betrifft, angefangen vom Einbau in das Dach eines Gebäudes bis zur einfachen Verlegung über Schienen oder Chassis (sogenannte „Aufdach-Montage“) und der ausschließlichen Verlegung im Boden. Zudem kann der mit diesen Anlagen erzeugte Strom sowohl an den verantwortlichen Betreiber des Stromleitungsnetzes

27 Urteil vom 29. März 2007, *Aktiebolaget NN* (C-111/05, EU:C:2007:195, Rn. 29).

28 Die Parteien des Ausgangsverfahrens in dieser Rechtssache hatten in der Tat diese Auffassung vertreten, wobei sich außerdem Schweden wie Frankreich dagegen entschieden hatte, von der Möglichkeit des Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie Gebrauch zu machen und die Ablieferung bestimmter Bauleistungen als „Lieferung von Gegenständen“ zu betrachten.

29 Urteil vom 29. März 2007, *Aktiebolaget NN* (C-111/05, EU:C:2007:195, Rn. 35).

30 Richtlinie vom 11. April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Struktur und Anwendungsmodalitäten des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems (ABl. 1967, 71, S. 1303).

verkauft werden als auch das Gebäude, auf dem die Anlagen installiert sind, mit Strom versorgen und sogar für beide Zwecke verwendet werden. Außerdem handelt es sich, wie die Kommission ebenfalls zu Recht hervorhebt, um einen Bereich, der sich noch im Ausbau befindet und in dem sich die Technologie schnell weiterentwickelt.

83. Auf Fragen des Gerichtshofs hat Solar Electric Martinique erklärt, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Fotovoltaikpaneele unterschiedlich schwer, und zwar je nach Modell zwischen 9 und 19 kg, und von geringem Umfang gewesen seien. Sie werden durch Aufdach-Montage auf dem Dach installiert, d. h. ohne Einbau in das Dach und somit ohne Änderung oder Abmontieren der Dachbestandteile. Diese Installationsmethode ist technisch nicht anspruchsvoll, bedarf keiner besonderen Fachkenntnisse und ist kostengünstig. Die Paneele können unkompliziert und schnell angebracht und gegebenenfalls abmontiert werden.

84. Angesichts der Umstände, auf die sich der Gerichtshof im Urteil vom 29. März 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, Rn. 40), bei der Feststellung gestützt hat, dass die Lieferung von Glasfaserkabeln den überwiegenden Teil des Umsatzes ausmachte und zur Folge hatte, dass der in jener Rechtssache in Rede stehende komplexe Umsatz als „Lieferung von Gegenständen“ anzusehen war, bin ich der Meinung, dass die Merkmale, die Solar Electric Martinique vorgetragen hat, vorbehaltlich der Überprüfung durch das vorlegende Gericht zum gleichen Ergebnis führen müssten. Die Aufdach-Montage von Fotovoltaikpaneelen erscheint nämlich keineswegs als eindeutig überwiegender Teil der Gesamtkosten des einheitlichen komplexen Umsatzes, und die Dienstleistungen des Lieferers scheinen sich auf die Verlegung des Kabels zu beschränken, ohne dieses der Art nach zu verändern oder den besonderen Bedürfnissen des Kunden anzupassen. Überdies lässt sich die Installation der Fotovoltaikpaneele im Gegensatz zur Verlegung der Glasfaserkabel, die in der Rechtssache im Urteil vom 29. März 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), in Rede standen, relativ schnell und technisch unkompliziert bewältigen, was meiner Meinung nach erst recht dafür spricht, dass die Lieferung dieser Anlagen den überwiegenden Teil des einheitlichen komplexen Umsatzes darstellt.

85. Es ist nicht ersichtlich, dass im Hinblick auf die Lieferung und Installation der Solarwarmwasserbereiter eine andere Beurteilung vorzunehmen wäre.

86. Wenn das vorlegende Gericht die Annahme in Nr. 67 dieser Schlussanträge bestätigt und außerdem feststellt, dass die von Solar Electric Martinique getätigten Umsätze die in Nr. 84 dieser Schlussanträge genannten Merkmale aufweisen, müsste die Steuerregelung, die für die Lieferung von Gegenständen gilt, auf den gesamten einheitlichen komplexen Umsatz angewandt werden. Folglich müsste der Umsatz gemäß der Sonderregelung für die überseeischen Departements nach Art. 295 CGI von der Mehrwertsteuer befreit werden.

87. Entgegen dem Vorbringen der französischen Regierung vor dem Gerichtshof ist es meiner Meinung nach für die Zwecke der Einstufung als einheitlicher komplexer Umsatz in Form einer „Lieferung von Gegenständen“ oder „Dienstleistung“ im Hinblick auf die Mehrwertsteuer nicht relevant, welchen Verwendungszweck der Strom und das Warmwasser hatten, die durch die von Solar Electric Martinique gelieferten und installierten Anlagen erzeugt wurden. Wie nämlich die Erörterungen vor dem Gerichtshof gezeigt haben, würde die Berücksichtigung dieses Kriteriums, insbesondere in Bezug auf Fotovoltaikpaneele, sowohl für die Wirtschaftsakteure als auch für ihre Kunden zu einer großen rechtlichen Unsicherheit führen, insbesondere wenn eine gemischte Verwendung des erzeugten Stroms vorliegt oder seine Verwendung während der Vertragslaufzeit geändert wird. Meiner Meinung nach ist es vielmehr die qualitative Bedeutung der Installation im Vergleich zur Lieferung der Anlagen im Rahmen der Gesamtbeurteilung des einheitlichen komplexen Umsatzes, insbesondere die Kosten der Installation verglichen mit den Kosten der Lieferung, einschließlich der Art der Installation sowie der Anpassung der Anlagen an die besonderen Bedürfnisse der Kunden, die sich auf die Analyse des Kriteriums der überwiegenden Bedeutung

auswirken kann³¹.

88. Angesichts dieser Erwägungen ist es offensichtlich nicht erforderlich, den Begriff der „Bauleistungen“ im Sinne von Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie auszulegen.

89. Dieses Ergebnis rechtfertigt umso mehr meinen Vorschlag, die Vorlagefrage des Conseil d'État (Staatsrat) nicht zu beantworten.

90. Sollte der Gerichtshof dennoch der Auffassung sein, dass der Begriff der „Bauleistungen“ im Sinne von Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie auszulegen ist, ist zunächst daran zu erinnern, dass die Bedeutung und die Tragweite dieses Begriffs, da er in den genannten Vorschriften nicht definiert wird, unter Berücksichtigung des allgemeinen Zusammenhangs, in dem er verwendet wird, und entsprechend dem Sinn, den er nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch hat, zu bestimmen sind³².

91. Nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch beinhaltet dieser Ausdruck sämtliche Arbeiten, die eine Immobilie betreffen, wie z. B. Bau-, Abbruch-, Umbau-, Renovierungs- und Sanierungsarbeiten an einem Gebäude.

92. Bei der Frage, ob die Installation eines beweglichen Gegenstands auf einem Gebäude unter den Begriff der „Bauleistungen“ fallen sollte, muss meiner Meinung nach dem Umstand Rechnung getragen werden, dass der Rat sowohl bei Erlass der Sechsten Richtlinie als auch später bei Erlass der Mehrwertsteuerrichtlinie dem ursprünglichen Vorschlag der Kommission vom 29. Juni 1973³³ nicht gefolgt ist, dem zufolge der Einbau von beweglichen Gegenständen in ein Gebäude und insbesondere sämtliche Installationsarbeiten als „Bauleistungen“ gelten.

93. Unter der Ägide der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht zwar die Durchführungsverordnung (EU) Nr. 1042/2013 des Rates vom 7. Oktober 2013 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 bezüglich des Ortes der Dienstleistung³⁴ die Einführung eines Art. 13b in die zuletzt genannte Durchführungsverordnung vor, wonach für die Zwecke der Anwendung der Mehrwertsteuerrichtlinie „jede Sache, die einen wesentlichen Bestandteil eines Gebäudes oder eines Bauwerks bildet, ohne die das Gebäude oder das Bauwerk unvollständig ist, wie zum Beispiel Türen, Fenster, Dächer, Treppenhäuser und Aufzüge“ als „Grundstück“ gilt.

94. Selbst wenn man jedoch annimmt, dass nach dieser Definition der Begriff der „Bauleistungen“ im Sinne von Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie künftig die Installation der in Art. 13b der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem³⁵ in ihrer geänderten Fassung genannten Sachen umfasst, ist festzustellen, dass Art. 13b gemäß Art. 3 der Durchführungsverordnung Nr. 1042/2013 erst am 1. Januar 2017 in Kraft getreten ist. Folglich war die Vorschrift, abgesehen davon, dass der Rechtsakt nicht für die überseeischen Departements gilt, jedenfalls zu der für das Ausgangsverfahren maßgeblichen Zeit nicht anwendbar.

31 Vgl. in diesem Sinne Urteil vom 27. Oktober 2005, Levob Verzekeringen und OV Bank (C-41/04, EU:C:2005:649, Rn. 28 bis 30), zur ausschlaggebenden Bedeutung der Anpassungen von Basissoftware, die dazu führten, dass ein komplexer Umsatz als „Dienstleistung“ im Sinne von Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie eingestuft wurde.

32 Vgl. in diesem Sinne und entsprechend Urteil vom 13. Dezember 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:799, Rn. 23 und 25).

33 Vorschlag der sechsten Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche Bemessungsgrundlage (ABl. 1973, C 80, S. 1).

34 ABl. 2013, L 284, S. 1.

35 ABl. 2011, L 77, S. 1.

95. Somit deutete zu der für das Ausgangsverfahren maßgeblichen Zeit nichts in Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie darauf hin, dass jede Installation eines beweglichen Gegenstands, z. B. eines Fotovoltaikpanels oder eines Solarwarmwasserbereiters des Typs, wie sie im Ausgangsverfahren in Rede stehen, auf einem Gebäude eine Bauleistung darstellt.

V. Ergebnis

96. In Anbetracht der in erster Linie in diesen Schlussanträgen angestellten Überlegungen schlage ich dem Gerichtshof vor, sich für die Beantwortung des Vorabentscheidungsersuchens des Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) für unzuständig zu erklären.