



Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA
PAOLA MENGOZZIJA,
predstavljeni 29. junija 2017¹

Zadeva C-303/16

**Solar Electric Martinique SARL
proti
Ministre des Finances et des Comptes publics**

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Conseil d'État (državni svet, Francija))

„Predhodno odločanje – Pristojnost Sodišča – Določbe prava Unije, ki se neposredno in brezpogojno uporabljajo na podlagi nacionalnega prava – DDV – Čezmorski departmaji – Gradbena dela – Pojem – Storitve prodaje in nameščanja na nepremičnine – Fotonapetostni paneli – Sončni grelniki vode – Opredelitev „enotne transakcije““

I. Uvod

1. Ta predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Conseil d'État (državni svet, Francija), se nanaša na razlago členov 5(5) in 6(1) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS)², kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 95/7/ES z dne 10. aprila 1995³ (v nadaljevanju: Šesta direktiva), ter členov 14(3) in 24(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost⁴ (v nadaljevanju: Direktiva o DDV), s katero je bila od 1. januarja 2007 nadomeščena Šesta direktiva.

2. Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Solar Electric Martinique SARL in ministre des Finances et des Comptes publics (minister za javne finance, Francija) v zvezi z odločbami o naknadni odmeri davka na dodano vrednost (DDV), za plačilo katerega je bila ta družba zavezana za obdobje od 1. januarja 2005 do 31. decembra 2007.

3. Z vsebinskega vidika se ta zadeva v bistvu nanaša na vprašanje, ali dobava in nameščanje fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode na streho stavbe ali za preskrbo stavbe z električno energijo ali toplo vodo pomenita sestavljeno enotno transakcijo ali več transakcij, ki jih je mogoče ločiti, za namene DDV. To vprašanje izhaja iz sistema DDV, ki je drugačen za dobavo zadevne opreme na eni strani in za njeno nameščanje na drugi strani. Medtem ko se za dobavo fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode v francoskih čezmorskih departmajih uporablja poseben sistem oprostitvev, bi bilo lahko nameščanje te opreme v skladu s francoskim pravom zajeto v izrazu „gradbena dela“ iz člena 5(5) Šeste direktive, povzetem v členu 14(3) Direktive o DDV, pri čemer se dela štejejo za opravljanje storitev, za katero se uporablja 8,5-odstotna stopnja DDV.

¹ Jezik izvirnika: francoščina.

² UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23.

³ UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 274.

⁴ UL 2006, L 347, str. 1.

4. Rešitev tega vprašanja vseeno zahteva, da se predhodno odloči o pristojnosti Sodišča za odgovor na predlog, ki ga je vložilo predložitveno sodišče. Spor o glavni stvari se namreč dogaja na Martiniqueu, to je v enem od čezmorskih departmajev Francoske republike, ki so na podlagi člena 3(3) Šeste direktive in člena 6(1)(c) Direktive o DDV izrecno izvzeti s področja uporabe navedenih direktiv.

5. Iz razlogov, ki bodo pojasnjeni v nadaljevanju, pa menim, da bi Sodišče moralo ugotoviti svojo nepristojnost za odgovor na vprašanje, ki ga je postavilo Conseil d'État (državni svet).

II. Pravni okvir

A. Pravo Unije

6. V skladu s členom 2(1) Šeste direktive je predmet DDV dobava blaga in storitev, ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo.

7. Člen 3 Šeste direktive, naslovljen „Ozemeljska uporaba“, v odstavku 3 določa, da so čezmorski departmaji Francoske republike izključeni iz ozemlja te države članice in zato izvzeti s področja uporabe te direktive.

8. V členu 5(1) Šeste direktive je dobava blaga opredeljena kot prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

9. Člen 5(5) Šeste direktive določa, da države članice lahko izročitev določenih gradbenih del štejejo za dobave v smislu odstavka 1.

10. V skladu s členom 6(1) Šeste direktive opravljanje storitev pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga v smislu člena 5.

11. Člen 1(2), drugi pododstavek, Direktive o DDV določa, da se pri vsaki transakciji DDV, izračunan na ceno blaga ali storitev po stopnji, ki je predpisana za to blago ali za te storitve, obračuna po odbitku zneska DDV, ki je neposredno vključen v razne stroškovne komponente.

12. Direktiva o DDV se v skladu z njenim členom 6(1)(c) ne uporablja za francoske čezmorske departmaje.

13. Besedilo člena 14(3) Direktive o DDV je vsebinsko enako besedilu člena 5(5) Šeste direktive. V skladu s členom 24(1) Direktive o DDV „opravljanje storitev“ pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga.

B. Francosko pravo

14. V skladu s členom 256(IV)(1) code général des impôts (splošni davčni zakonik, v nadaljevanju: CGI) v različici, ki se uporablja za obdavčitve, ki so predmet spora o glavni stvari, „gradbena dela [...] pomenijo opravljanje storitev“, ki je predmet DDV.

15. V skladu s členom 266(1)(f) istega zakonika je davčna osnova pri gradbenih delih enaka vrednosti naročil, poročil ali računov.

16. Člen 268a CGI določa, da če oseba hkrati opravlja transakcije, ki se nanašajo na več kategorij iz členov tega poglavja, se njen promet določi z uporabo pravil, določenih v teh členih, za vsako skupino transakcij.

17. Člen 295 CGI določa:

„1. [DDV] so oproščeni:

[...]

(5) v departmajih Guadeloupe, Martinique in Réunion:

- (a) uvoz [...] proizvodov, katerih seznam je določen v skupnih odlokih ministra za gospodarstvo in finance ter ministra [...], pristojnega za čezmorske departmaje;
- (b) prodaja [...] proizvodov lokalne proizvodnje, podobnih proizvodom, katerih uvoz v navedene departmaje je oproščen davka na podlagi zgornjih določb [...].“

18. V točki I člena 50k priloge IV k CGI med proizvodi, katerih uvoz v departmaje Guadeloupe, Martinique in Réunion je lahko brez DDV, so omenjeni „fotoobčutljivi polprevodniški elementi, vključno s fotonapetostnimi celicami, sestavljeni v module ali panele ali ne“.

III. Spor o glavni stvari, vprašanje za predhodno odločanje in postopek pred Sodiščem

19. Družba Solar Electric Martinique med drugim v departmaju Martinique prodaja in namešča opremo, povezano s sončno energijo. Ta družba je od 1. januarja 2005 do 31. decembra 2007 v zvezi z nameščanjem fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode na strehe stanovanjskih stavb obračunala DDV po 8,5-odstotni stopnji le na stroške storitev nameščanja. Menila je namreč, da je dobava te opreme upravičena do oprostitve iz člena 295 CGI in točke I člena 50k priloge IV k temu zakoniku.

20. Davčna uprava je po preverjanju menila, da imajo storitve nameščanja fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode naravo gradbenih del in da morajo zato zajemati stroške dobave te opreme. Uprava je zato popravila davčno osnovo za te transakcije na podlagi člena 266 CGI.

21. Družba Solar Electric Martinique je 21. septembra 2010 pri Tribunal administratif de Fort-de-France (upravno sodišče v Fort-de-Franceu, Francija) vložila predlog za odpravo odločb o naknadni odmeri DDV, ki jih je izdala davčna uprava.

22. Ker sta bila ta predlog in pritožba, ki mu je sledila, zavrnjena, je družba Solar Electric Martinique vložila kasacijsko pritožbo pri Conseil d'État (državni svet, Francija). Ta družba med drugim trdi, da sta prvostopenjsko in pritožbeno sodišče napačno uporabili pravo, ko sta menili, da nameščanje fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode, ki ga je opravila, pomeni enotno transakcijo, ki ima naravo gradbenih del, čeprav je to opremo mogoče namestiti, ne da bi bila na zadevni stavbi povzročena huda škoda, in da ta oprema običajno ni zajeta v gradnjo stavb.

23. Predložitveno sodišče navaja, da sta prodaja in nameščanje opreme, omenjena v členu 295 CGI in členu 50k, točka I, priloge IV k temu zakoniku, predmet obdavčitve z DDV le v višini stroškov storitev nameščanja, z izključitvijo stroškov pridobitve te opreme, razen če se za te storitve nameščanja šteje, da imajo naravo opravljanja gradbenih del, in se zato z DDV obdavči celotna cena, zaračunana pridobitelju.

24. To sodišče pojasnjuje, da čeprav se člen 295 CGI uporablja le v čezmorskih departmajih, to je zunaj ozemelskega področja uporabe Šeste direktive, se določbe člena 256 tega zakonika v zvezi z gradbenimi deli uporabljajo tudi v celinski Franciji in je z njimi zagotovljen prenos členov 5(5) in 6(1) Šeste direktive, katerih določbe so bile povzete v členih 14(3) in 24(1) Direktive o DDV, v francosko pravo.

25. Po mnenju predložitvenega sodišča je treba preučiti enotno uporabo določb teh direktiv v Evropski uniji. Čeprav se spor, o katerem mora odločiti, nanaša na transakcije, opravljene zunaj ozemeljskega področja uporabe teh direktiv, se z njim postavlja vprašanje, ali prodaja in nameščanje fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode na stavbe ali za preskrbo stavb z električno energijo ali toplo vodo pomenita enotno transakcijo, ki ima naravo gradbenih del v smislu navedenih direktiv.

26. V teh okoliščinah je Conseil d'État (državni svet) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„[A]li prodaja in nameščanje fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode na stavbe ali za preskrbo stavb z električno energijo ali toplo vodo pomenita enotno transakcijo, ki ima naravo gradbenih del v smislu členov 5(5) in 6(1) Šeste direktive [...], ki sta postala člena 14(3) in 24(1) Direktive [o DDV?]“

27. V zvezi s tem vprašanjem sta pisni stališči vložili francoska vlada in Evropska komisija. Ti zadevni stranki in družba Solar Electric Martinique so na obravnavi 9. februarja 2017 podale ustne navedbe.

IV. Analiza

28. Kot bom ugotovil v teh sklepnih predlogih, primarno menim, da Sodišče ni pristojno za odgovor na vprašanje, ki mu je bilo postavljeno. Zato bom le podredno, če se Sodišče ne bi strinjalo s tem predlogom, vsebinsko analiziral vprašanje, ki ga je postavilo predložitveno sodišče.

A. Primarno: nepristojnost Sodišča za odgovor na postavljeno vprašanje

29. Kot priznava predložitveno sodišče in kot sem poudaril v uvodu, je dejansko stanje, iz katerega izvira ta zadeva, nastalo izključno na Martiniqueu, to je v enem od čezmorskih departmajev Francoske republike, ki so izrecno izvzeti z ozemeljskega področja uporabe Šeste direktive in Direktive o DDV. Spor o glavni stvari je torej zunaj področja uporabe upoštevni določb prava Unije.

30. Res je, da se je Sodišče že večkrat izreklo za pristojno za odločanje o predlogih za sprejetje predhodne odločbe glede določb prava Unije v položajih, v katerih se za dejansko stanje v postopku v glavni stvari ni uporabljalo pravo Unije, ampak so se navedene določbe tega prava uporabljale na podlagi nacionalnega prava, ker se je to pravo sklicevalo na njihovo vsebino.⁵

31. V tem okviru je Sodišče v novejši sodni praksi pojasnilo, da je njegova razlaga glede določb prava Unije v položajih, ki ne spadajo na njegovo področje uporabe, upravičena, kadar se te določbe *neposredno* in *brezpogojno* uporabljajo za take položaje na podlagi nacionalnega prava, da bi se zagotovilo enako obravnavanje teh položajev in položajev, ki spadajo na področje uporabe prava Unije.⁶

⁵ Glej v tem smislu sodbi z dne 21. decembra 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, točka 17), in z dne 18. oktobra 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, točka 45), ter sklepa z dne 3. septembra 2015, Orrego Arias (C-456/14, neobjavljen, EU:C:2015:550, točka 21), in z dne 12. maja 2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, točka 26).

⁶ Glej med drugim sodbo z dne 21. decembra 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, točka 17); z dne 18. oktobra 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, točka 47); z dne 18. decembra 2014, Generali-Providencia Biztosító (C-470/13, EU:C:2014:2469, točka 23), in z dne 5. aprila 2017, Borta (C-298/15, EU:C:2017:266, točka 34). Čeprav se merilo „neposrednega in brezpogojnega“ sklicevanja nacionalnega prava na pravo Unije, ki ga je Sodišče upoštevalo v teh sodbah, opira na nekatere sodbe, izdane pred to sodno prakso, med katerimi je bila očitno prva sodba z dne 28. marca 1995, Kleinwort Benson (C-346/93, EU:C:1995:85, točka 16), se je sodna praksa pred sodbo z dne 21. decembra 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868), nanašala bolj na splošno merilo obstoja (ali neobstoja) sklicevanja nacionalnega prava na pravo Skupnosti ali Unije (glej med drugim sodbo z dne 11. januarja 2001, Kofisa Italia (C-1/99, EU:C:2001:10, točka 28), in na področju DDV sklep z dne 16. aprila 2008, Club Náutico de Gran Canaria (C-186/07, neobjavljen, EU:C:2008:227, točki 19 in 20), v katerem se je Sodišče izreklo za očitno nepristojno za razlago določb Šeste direktive v okoliščinah položaja, ki ni vključen na ozemeljsko in stvarno področje uporabe navedene direktive).

32. Sodišče mora za ugotovitev, ali je pristojno za odgovor na vprašanje, ki mu je postavljeno, preveriti, ali obstajajo dovolj natančni znaki, da se lahko ugotovi, da nacionalno pravo vsebuje tako neposredno in brezpogojno sklicevanje na pravo Unije.⁷

33. Sedanja sodna praksa Sodišča je res posebej spremenljiva, kar zadeva izvor dovolj natančnih znakov, ki morajo biti predloženi Sodišču. Sodišče je namreč včasih nepopustljivo pri zahtevanju takih znakov *le od predložitvenega sodišča*, sicer ugotovi, da ni treba odgovoriti na vprašanje, ki mu je bilo postavljeno,⁸ včasih pa je spravljivo, ko pri ugotavljanju svoje pristojnosti kljub pomanjkljivostim predloga za sprejetje predhodne odločbe dopusti pojasnila, ki jih zadevne stranke, zlasti vlade intervenientke, predložijo v okviru postopka pred Sodiščem, tudi če jih navedejo zgolj na obravnavi pred tem sodiščem.⁹

34. To ne spremeni dejstva, da Sodišče zahteva, da ima na voljo dovolj natančne elemente, ki dokazujejo neposredno in brezpogojno sklicevanje nacionalnega prava na določbe ali načela prava Unije, za katerih razlago je zaproseno,¹⁰ zlasti v primerih, ki jih je zakonodajalec Unije izrecno izvzel s področja uporabe prava Unije.¹¹

35. V tej zadevi kljub ugotovitvi, da so transakcije, ki so predmet spora o glavni stvari, zunaj področja uporabe Šeste direktive in Direktive o DDV ter da se člen 295 CGI uporablja le za čezmorske departmaje, predložitveno sodišče meni, da je s členom 256 CGI v zvezi z „gradbenimi deli“ zagotovljen prenos upoštevni določb navedenih direktiv v nacionalno pravo in da si je torej treba, ker se ta člen uporablja tudi za celinsko Francijo, prizadevati za enotno uporabo določb teh direktiv v Evropski uniji.

36. Ta pojasnila niso prepričljiva.

37. Najprej ugotavljam, da je bil predlog za sprejetje predhodne odločbe vložen predvsem zato, ker v zvezi s čezmorskimi departmaji, za katere se Šesta direktiva in Direktiva o DDV ne uporabljata, obstajajo posebne določbe, in sicer člen 295 CGI in člen 50k, točka I, priloge IV k temu zakoniku, v katerih je predvidena oprostitve za dobave fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode.

38. V okviru te oprostitve mora predložitveno sodišče ugotoviti, ali je treba transakciji, ki sta dobava fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode na eni strani in njihovo nameščanje na drugi, obravnavati kot ločeni in samostojni transakciji, pri čemer bi bilo treba DDV plačati le v zvezi s storitvijo nameščanja, medtem ko bi bila dobava oproščena. Nasprotno pa, če je treba ti transakciji obravnavati kot enotno transakcijo, ki bi jo bilo po mnenju predložitvenega sodišča mogoče opredeliti kot tako le, če je storitev nameščanja zadevne opreme opredeljena kot „gradbena dela“, bo obdavčena tudi dobava navedene opreme.

39. Očitno pa je, da člen 295 CGI ne vsebuje nobenega neposrednega in brezpogojnega sklicevanja na določbe Šeste direktive in Direktive o DDV. S tem členom je namreč odobren poseben sistem oprostitve za dobave blaga, ki se opravijo v čezmorskih departmajih, izvzetih s področja uporabe navedenih direktiv, ta sistem pa ni predviden v teh direktivah.

⁷ Glej v tem smislu sodbo z dne 18. oktobra 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, točka 48), in sklep z dne 12. maja 2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, točka 27). Pojasniti moram, da ne gre za vprašanje dopustnosti, temveč za vprašanje pristojnosti, kot je Sodišče potrdilo v sodbi z dne 16. junija 2015, Gauweiler in drugi (C-62/14, EU:C:2015:400, točka 12).

⁸ Glej med drugim sodbo z dne 18. decembra 2014, Generali-Providencia Biztosító (C-470/13, EU:C:2014:2469, točke od 24 do 26), ter sklepa z dne 12. maja 2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, točke od 28 do 31), in z dne 28. junija 2016, Italsempione - Spedizioni Internazionali (C-450/15, neobjavljen, EU:C:2016:508, točke od 22 do 24).

⁹ Glej sodbo z dne 14. januarja 2016, Ostas celtnieks (C-234/14, EU:C:2016:6, točke od 17 do 21).

¹⁰ Glej v zvezi s tem med drugim sodbi z dne 21. decembra 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, točke od 25 do 29), in z dne 7. novembra 2013, Romeo (C-313/12, EU:C:2013:718, točke od 34 do 36), ter sklep z dne 9. septembra 2014, Parva Investitsionna Banka in drugi (C-488/13, EU:C:2014:2191, točki 34 in 35).

¹¹ Glej sodbo z dne 18. oktobra 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, točke od 48 do 52), in sklep z dne 9. septembra 2014, Parva Investitsionna Banka in drugi (C-488/13, EU:C:2014:2191, točki 34 in 35).

40. Dalje, v zvezi s problematiko, povezano s pojmom „gradbena dela“, je treba spomniti, da je s členom 5(5) Šeste direktive, ki je postal člen 14(3) Direktive o DDV, državam članicam dana možnost, da izročitev nekaterih gradbenih del štejejo za dobave blaga.

41. Kot pa je Komisija opozorila v svojem stališču, iz člena 256(IV)(1) CGI izhaja, da se gradbena dela ne štejejo za dobavo blaga, temveč za opravljanje storitev, kar pomeni, da Francoska republika ni uveljavila možnosti, ki ji je bila dana s členom 5(5) Šeste direktive in nato s členom 14(3) Direktive o DDV, kot je francoska vlada potrdila v odgovoru na vprašanja, ki jih je postavilo Sodišče. V teh okoliščinah zagotovo ni mogoče sklepati, da člen 256(IV)(1) CGI pomeni neposredno in brezpogojno sklicevanje na zgoraj navedeni določbi navedenih direktiv.

42. Ker Francija ni uveljavila možnosti, ponujene s členom 5(5) Šeste direktive in členom 14(3) Direktive o DDV, za gradbena dela iz člena 256(IV)(1) CGI seveda *a contrario* in implicitno veljata člen 6(1) Šeste direktive in člen 24(1) Direktive o DDV, ki oba brez uporabe pojma „gradbena dela“ določata, da „opravljanje storitev“ pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga.¹²

43. Vendar to *a contrario* in implicitno razlogovanje nikakor ni enakovredno neposrednemu in brezpogojnemu sklicevanju člena 256(IV)(1) CGI na navedene določbe teh direktiv. Nasprotno pa je po mojem mnenju člen 256(IV)(1) CGI izraz zavrnitve Francije, da uveljavi možnost, ponujeno s členom 5(5) Šeste direktive in členom 14(3) Direktive o DDV, tako v okviru ozemeljskega področja uporabe navedenih direktiv kot zunaj tega področja uporabe.

44. Kot je Komisija pravilno opozorila, če bi Francija uveljavila možnost iz člena 5(5) Šeste direktive (in člena 14(3) Direktive o DDV), tako da bi gradbena dela opredelila kot dobavo blaga, se vprašanje za predhodno odločanje ne bi postavljalo, ker bi bilo v skladu s posebnim sistemom, ki velja za čezmorske departmaje na podlagi člena 295 CGI, nameščanje fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode, ki ga je predložitveno sodišče opredelilo kot gradbena dela, kot tako oproščeno po zgledu dobave in uvoza te opreme v navedenih departmajih.

45. Nazadnje, postavljeno vprašanje za predhodno odločanje je rezultat, na eni strani, zavrnitve Francije, da uveljavi možnost iz člena 5(5) Šeste direktive (in člena 14(3) Direktive o DDV), in na drugi strani, uporabe oprostitve za francoske čezmorske departmaje, ki je lahko določena v francoskem pravu le zato, ker so ti departmaji izrecno izvzeti s področja uporabe navedenih direktiv.¹³

46. Iz tega sledi, da Sodišče očitno nima na voljo elementov, na podlagi katerih bi lahko ugotovilo, da francosko pravo neposredno in brezpogojno napotuje na določbe Šeste direktive in Direktive o DDV, za katerih razlago je zaprosilo predložitveno sodišče.

47. Tega sklepa ne ovrže trditev, ki jo je navedlo predložitveno sodišče, da obstaja interes za enotno razlago izraza „gradbena dela“ iz člena 5(5) Šeste direktive in člena 14(3) Direktive o DDV.

48. Namreč, tudi ob domnevi, da je razlaga tega izraza resnično bistvena za rešitev spora o glavni stvari,¹⁴ kot je Sodišče pojasnilo v sodbi z dne 18. oktobra 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, točka 55), če zakonodajalec Unije nedvoumno navede, da se akt, ki ga je sprejel, na določenem področju ne uporablja, se vsaj do sprejetja morebitnih novih pravil Unije odpove cilju enotne razlage in uporabe pravnih pravil na tem izključenem področju.

¹² Kot sem že navedel v sklepnih predlogih v zadevi BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:564, točke od 62 do 64 in 69), v sistemu Šeste direktive in Direktive o DDV „gradbena dela“ pomenijo opravljanje storitev.

¹³ Ker so – kot slikovito navaja avtor – čezmorski departmaji, kot je Martinique, zunaj področja uporabe Šeste direktive in Direktive o DDV, ima francoski zakonodajalec v teh okoliščinah „na tem geografskem prostoru ves maneverski prostor, da uporabi sisteme odstopanj“: glej 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*, št. 37, 2016.

¹⁴ O čemer dvomim: glej v zvezi s tem točke od 70 do 88 teh sklepnih predlogov.

49. Kar je veljalo v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 18. oktobra 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, točka 55), ki se je nanašala na primer izrecnega izvzetja s področja uporabe *ratione materiae* neke direktive, velja po mojem mnenju tudi takrat, kadar se zadeva nanaša na izrecno izvzetje s področja uporabe *ratione loci* Šeste direktive in Direktive o DDV.

50. Čeprav je lahko ta sodna praksa razmeroma stroga z vidika duha sodelovanja, ki vlada v postopku iz člena 267 PDEU, temelji predvsem na spoštovanju razdelitve pristojnosti med zakonodajalcem in sodišči Unije. Tako okoliščina, da se DDV uporablja v francoskih čezmorskih departmajih, nikakor ne pomeni, da je Sodišče zgolj zaradi volje nacionalnega sodišča, naj je še tako iskrena, pooblaščen za razlago pojmov prava Unije, vsebovanih v Šesti direktivi in Direktivi o DDV, v položaju, ko je zakonodajalec Unije te departmaje izrecno izvzel s področja uporabe navedenih direktiv in ko poleg tega Sodišču noben element ne omogoča, da bi preverilo, ali se francosko pravo neposredno in brezpogojno sklicuje na določbe teh aktov, za katerih razlago je zaprosilo predložitveno sodišče. Če bi Sodišče moralo odgovoriti na vsako vprašanje za predhodno odločanje v zvezi z DDV zgolj zato, ker se ta davek uporablja v čezmorskih departmajih, bi ravnalo v nasprotju z izrecno odločitvijo zakonodajalca Unije, da te departmaje izvzame s področja uporabe skupnega sistema DDV, uvedenega s Šesto direktivo in Direktivo o DDV.

51. Dejstvo, da je predlog za sprejetje predhodne odločbe vložilo zadnjestopenjsko sodišče, prav tako ne spremeni te analize. Sodišče je namreč že zavrnilo odgovor na vprašanja, ki so jih postavila sodišča, zoper odločitve katerih po nacionalnem pravu ni pravnega sredstva, na podlagi sodne prakse, ki se je začela s sodbama z dne 21. decembra 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868), in z dne 18. oktobra 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638)¹⁵.

52. V teh okoliščinah Sodišču predlagam, naj se razglasi za nepristojno za odgovor na vprašanje za predhodno odločanje, ki ga je postavilo predložitveno sodišče.

53. Zato bom, kot sem že pojasnil, le podredno preučil postavljeno vprašanje.

B. Podredno: obstoj enotne transakcije (ki ima naravo „gradbenih del“) ali več ločljivih transakcij

54. Kot sem že poudaril, se predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali dobava fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode na eni strani ter nameščanje te opreme na streho stavbe ali za preskrbo stavbe z električno energijo ali toplo vodo na drugi strani pomenita sestavljeno enotno transakcijo iz več elementov ali pa ju je treba obravnavati kot transakciji, ki ju je mogoče v celoti ločiti.

55. Iz spisa je razvidno, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso Conseil d'État (državni svet)¹⁶ enotno naravo transakcij mogoče ugotoviti le, če je nameščanje zadevne opreme opredeljeno kot gradbena dela, to je če gre za neposredni del gradnje stavbe.

56. V zvezi z enotno ali ločeno naravo zadevnih transakcij je treba opozoriti, da je treba v skladu s sodno prakso Sodišča, ki se uporablja tako v okviru Šeste direktive kot v okviru Direktive o DDV, za namene DDV vsako transakcijo običajno obravnavati kot ločeno in samostojno.¹⁷

¹⁵ Glej v zvezi s predlogom za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Consiglio di Stato (državni svet, Italija), sklep z dne 28. junija 2016, Italsempione – Spedizioni Internazionali (C-450/15, neobjavljen, EU:C:2016:508, točke od 20 do 24), in v zvezi s vprašanjem, ki ga je postavilo Supremo Tribunal Administrativo (vrhovno upravno sodišče, Portugalska), sklep z dne 7. julija 2016, Sá Machado & Filhos (C-214/15, neobjavljen, EU:C:2016:548, točke od 31 do 34).

¹⁶ Glej med drugim sodbu Conseil d'État (državni svet, Francija) z dne 17. decembra 1976, SA Guillioud, št. 94852; z dne 13. junija 1980, Sté Tecres, št. 14824, in z dne 27. julija 2001, Sté Cofindus, št. 216193.

¹⁷ Glej v tem smislu med drugim v zvezi s členom 2(1) Šeste direktive sodbe z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, točka 22); z dne 2. decembra 2010, Everything Everywhere (C-276/09, EU:C:2010:730, točka 21), in z dne 10. marca 2011, Bog in drugi (C-497/09, C-499/09, C-501/09 in C-502/09, EU:C:2011:135, točka 53), ter v zvezi s členom 1(2), drugi pododstavek, Direktive o DDV sodbi z dne 17. januarja 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), in z dne 8. decembra 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, točka 26).

57. Obstajata izjemi od tega načelnega pravila.

58. Na prvem mestu, enotna transakcija obstaja, kadar sta dva ali več dejavnikov ali dejanj, ki jih opravi davčni zavezanec, tako tesno povezani, da dejansko sestavljajo eno samo nedeljivo gospodarsko storitev, katere delitev bi bila umetna.¹⁸

59. Na drugem mestu, obstoj enotne transakcije je treba ugotoviti tudi takrat, kadar ena storitev pomeni glavno storitev, medtem ko druga ali druge storitve pomenijo eno ali več pomožnih storitev, ki se z davčnega vidika zato obravnavajo enako kot prvonavedena storitev. Predvsem je treba storitev šteti za pomožno storitev glavne storitve, če za stranko nima samostojnega namena, ampak pomeni sredstvo, da ta lahko uporablja glavno storitev ponudnika storitve pod najboljšimi pogoji.¹⁹

60. Iz sodne prakse Sodišča izhaja tudi, da je treba za ugotovitev, ali opravljene storitve z vidika DDV obsegajo eno enotno storitev, ugotoviti značilnosti zadevne transakcije,²⁰ pri čemer so v okviru sodelovanja, vzpostavljenega na podlagi člena 267 PDEU, nacionalna sodišča pristojna, da ugotovijo, ali v posameznem primeru davčni zavezanec opravlja eno ali več storitev, in glede tega dokončno presodijo vsa dejstva, Sodišče pa jim mora dati vse elemente razlage prava Unije, ki jim lahko koristijo pri razsojanju predloženih zadev.²¹

61. V tej zadevi kljub malo informacijam, ki jih je predložilo predložitveno sodišče, ni sporno, da se pogodbe, ki jih je družba Solar Electric Martinique sklenila s svojimi strankami, nanašajo hkrati na dobavo premoženja v stvareh in njegovo nameščanje za uporabo pri proizvodnji električne energije ali preskrbi s toplo vodo bodisi za stavbo, na katero je ta oprema nameščena, bodisi za nadaljnjo prodajo.²²

62. Zaradi te ugotovitve mora francoska vlada po sodbi z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), ti transakciji opredeliti kot sestavljeno enotno transakcijo. Po mnenju te vlade je namreč tako kot v zadevi, v kateri je bila izdana ta sodba Aktiebolaget NN, nameščanje dobavljene opreme nujno za izvršitev predmeta pogodb, ki jih je sklenila družba Solar Electric Martinique, saj zgolj dobava fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode ne omogoča njihove uporabe.

63. Razlaga sodbe z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), ki jo podaja francoska vlada, se mi zdi nekoliko preveč poenostavljena.

64. Spomniti moram, da je bilo Sodišče v navedeni zadevi vprašano predvsem o tem, ali je treba dobavo in položitev podmorskega kabla iz optičnih vlaken šteti za enotno transakcijo glede na DDV, kar so sicer trdili nacionalno sodišče in vse stranke, ki so vložile stališča. Sodišče se je strinjalo s tezo, ki so jo zagovarjali to sodišče in te stranke, ko je v točkah 24 in 25 sodbe pojasnilo, da je – po napeljavi in poskusnem zagonu – predmet zadevne pogodbe odsvojitve položenega in tehnično uporabnega kabla, na podlagi česar je bilo mogoče sklepati, da so za transakcijo, obravnavano v postopku v glavni stvari, potrebni vsi deli, ki jo sestavljajo, in da so tesno povezani. To pojasnilo v zvezi s trenutkom, kdaj pride do prenosa lastništva kabla – ki je ponovljeno v točki 33 sodbe in je po mojem mnenju odločilno – se pravi glede na to, ali pride do tega prenosa pred položitvijo tega kabla in njegovim

18 Glej med drugim sodbe z dne 10. marca 2011, Bog in drugi (C-497/09, C-499/09, C-501/09 in C-502/09, EU:C:2011:135, točka 53); z dne 16. aprila 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, točka 31), in z dne 8. decembra 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, točka 27).

19 Glej v tem smislu med drugim sodbe z dne 10. marca 2011, Bog in drugi (C-497/09, C-499/09, C-501/09 in C-502/09, EU:C:2011:135, točka 54); z dne 16. aprila 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, točka 31), in z dne 8. decembra 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, točka 27).

20 Glej sodbe z dne 17. januarja 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15, točka 32); z dne 16. aprila 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, točka 32), in z dne 8. decembra 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, točka 28).

21 Glej v tem smislu sodbe z dne 10. marca 2011, Bog in drugi (C-497/09, C-499/09, C-501/09 in C-502/09, EU:C:2011:135, točka 55); z dne 17. januarja 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15, točka 33), in z dne 8. decembra 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, točka 30).

22 Za vsak primer naj pojasnim, da čeprav stranke družbe Solar Electric Martinique pridobijo lastništvo odsvojene opreme, niso nujno lastniki stavb, na katere se ta oprema namesti.

poskusnim zagonom ali po tem, je nedvomno odziv na sklepne predloge generalnega pravobranilca P. Légerja v zadevi Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2006:575). Generalni pravobranilec P. Léger je namreč v točki 45 svojih sklepnih predlogov ugotovil, da glede na to, da je prenos pravice do razpolaganja s kablom izvedljiv šele ob končanju napeljave in preizkusov delovanja, ne bi bilo v skladu z gospodarsko realnostjo te transakcije, če bi se obravnavalo, da je nosilec projekta pridobil podmorski kabel iz optičnih vlaken in nato storitve v zvezi z njegovo položitvijo.

65. V nasprotju s trditvijo francoske vlade torej iz sodbe z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), ni mogoče sklepati, da dobava premoženja v stvareh in njegova položitev s strani istega davčnega zavezanca pomenita sestavljeno enotno transakcijo glede na DDV *zgolj zato, ker je položitev potrebna* za zagotovitev delovanja navedenega premoženja v stvareh. Čeprav je položitev vedno potrebna, je Sodišče ugotovilo obstoj sestavljene enotne transakcije *zgolj zato*, ker je do dobave kabla, to je do prenosa lastništva tega premoženja, prišlo šele po položitvi.

66. Iz tega sledi, da bi morale predložitveno sodišče za to, da se lahko dobava in nameščanje fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode opredelita kot elementa sestavljene enotne transakcije za namene DDV, po mojem mnenju najprej preveriti, kdaj se opravi prenos lastništva na stranke družbe Solar Electric Martinique, to je pred nameščanjem in zagonom te opreme ali pozneje.

67. Če se prenos lastništva fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode opravi po njihovem nameščanju in zagonu, menim, da bi bilo, tako kot v položaju, ki je bil podlaga za sodbo Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), mogoče ugotoviti obstoj sestavljene enotne transakcije.

68. V nasprotnem primeru bi bilo treba po mojem mnenju šteti, da sta transakciji neodvisni druga od druge, tako bi za vsako transakcijo veljala lastna pravila, pri čemer bi morala biti dobava fotonapetostnih panelov in sončnih grelnikov vode oproščena davka, medtem ko bi bil na nameščanje te opreme obračunan DDV.

69. Ker iz predložitvene odločbe ni razvidno, da je bila taka preučitev opravljena, mora predložitveno sodišče presoditi, kateri od obeh primerov je upošteven v postopku v glavni stvari.

70. Predpostavka, predvidena v točki 67 teh sklepnih predlogov, v skladu s katero bi se lahko transakciji šteli za elementa sestavljene enotne transakcije in ki ji predložitveno sodišče glede na besedilo vprašanja očitno daje prednost, ni vprašljiva zaradi dejstva, da ti transakciji lahko v drugačnih okoliščinah opravita ločena davčna zavezanca.

71. Po eni strani je namreč na splošno to, da so lahko elementi sestavljene enotne storitve v drugačnih okoliščinah zagotovljeni ločeno, del koncepta sestavljene enotne transakcije.²³

72. Po drugi strani, če se stranka odloči za različna davčna zavezanca za dobavo in nameščanje opreme, ki je predmet spora o glavni stvari, bo prenos lastništva te opreme na stranko opravljen že po prvi transakciji, saj se nameščanje opravi z opremo, ki ni last davčnega zavezanca, ki jo je dobavil, temveč je last stranke tega zavezanca.

73. To ne spremeni dejstva, da opredelitev obeh transakcij kot elementov sestavljene enotne transakcije ne pomeni – v nasprotju s tem, kar, kot se zdi, predpostavlja predložitveno sodišče – da ima ta transakcija naravo „opravljanja storitev“, v tem primeru „gradbenih del“, namesto naravo „dobave blaga“ v smislu Šeste direktive in Direktive o DDV.

²³ Glej sodbo z dne 16. aprila 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, točka 41 in navedena sodna praksa).

74. Za ugotovitev, ali je treba sestavljeno enotno transakcijo opredeliti kot „dobavo blaga“ ali kot „opravljanje storitve“, je treba namreč ugotoviti, kateri elementi so prevladujoči.²⁴

75. V skladu s sodno prakso mora biti prevladujoči element določen tako, da je utemeljen z vidika povprečnega potrošnika, pri presoji celote pa se upošteva, kako pomembni so elementi opravljanja storitve v primerjavi z elementi dobave blaga v vsebinskem, in ne le količinskem smislu.²⁵ Gre torej za celovito presojo, ki se mora načeloma izvesti glede na vsak posamičen primer.²⁶

76. V okviru razdelitve pristojnosti med Sodiščem in nacionalnimi sodišči, predvidene v členu 267 PDEU, mora tako presojo očitno opraviti predložitveno sodišče.

77. Ob tem menim, da je iz sodbe Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195) mogoče izpeljati nekatera koristna spoznanja.

78. Po preučitvi elementov, ki jih je Sodišču predložilo nacionalno sodišče, je Sodišče v točki 40 te sodbe razsodilo, da je treba sestavljeno transakcijo, ki zajema tako dobavo kabla iz optičnih vlaken kot njegovo položitev, šteti za „dobavo blaga“ v smislu člena 5(1) Šeste direktive, če je kabel prenesen na stranko, če je cena samega kabla očitno večji del celotnih stroškov navedene transakcije in če so storitve dobavitelja omejene na položitev kabla, ne da bi spremenile njegovo naravo ali ga prilagodile posebnim potrebam stranke.

79. Zanimiva je ugotovitev, da je Sodišče sprejelo opredelitev te sestavljene transakcije kot „dobave blaga“ ne le, čeprav so bili za položitev kabla potrebni izvedba zapletenih tehničnih postopkov in se je zahtevala uporaba posebne opreme ter posebno strokovno znanje,²⁷ temveč tudi kljub okoliščini, da je kabel kot premičnina zahteval vgradnjo v tla, kar je lahko *a priori* dalo misliti, da lahko transakcija spada v pojem „gradbena dela“ in je torej načeloma lahko opredeljena kot „opravljanje storitev“ v smislu člena 6(1) Šeste direktive.²⁸

80. Sodišče je namreč menilo, da ker v skladu s Šesto direktivo zaradi namestitve premičnine transakcija ne izgubi opredelitve „dobava blaga“, dejstvo, da je značilnost nameščanja vgradnja te premičnine v tla, ne sme povzročiti, da je transakcija nujno opredeljena kot „gradbena dela“ v smislu člena 5(5) Šeste direktive²⁹ in torej načeloma kot „opravljanje storitev“.

81. V zvezi z zadnjo točko je razlogovanje Sodišča po mojem mnenju potrjeno z ugotovitvijo generalnega pravobranilca P. Légerja v točki 52 njegovih sklepnih predlogov v zadevi Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2006:575), da v členu 5(5) Šeste direktive ni navedbe iz člena 5(2)(e) Druge direktive Sveta 67/228/EGS³⁰, v skladu s katero je vgradnja premičnine v nepremičnino enakovredna gradbenemu delu.

82. V tej zadevi predložitveno sodišče ni predložilo skoraj nobenih informacij o zadevni opremi in načinih njenega nameščanja, čeprav pri fotonapetostnih panelih, kot je pravilno opozorila Komisija, obstaja veliko različnih primerov, kar zadeva tip modela, velikost in težo ter njihove načine namestitve od vgradnje na streho stavbe do zgolj položitve na tirnice ali ogrodje (tako imenovana „nadgradnja“) ali

24 Glej med drugim sodbi z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, točka 27), in z dne 10. marca 2011, Bog in drugi (C-497/09, C-499/09, C-501/09 in C-502/09, EU:C:2011:135, točka 61).

25 Glej v tem smislu med drugim sodbo z dne 10. marca 2011, Bog in drugi (C-497/09, C-499/09, C-501/09 in C-502/09, EU:C:2011:135, točka 62 in navedena sodna praksa).

26 Sodba z dne 13. decembra 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:799, točka 29).

27 Sodba z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, točka 29).

28 Stranki v postopku v glavni stvari v navedeni zadevi sta namreč zagovarjali to tezo, pri čemer se je Švedska poleg tega tako kot Francija odločila, da ne izbere možnosti, ponujene v členu 5(5) Šeste direktive, da bi se izročitev nekaterih gradbenih del štela za dobavo blaga.

29 Sodba z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, točka 35).

30 Direktiva z dne 11. aprila 1967 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Struktura in načini izvajanja skupnega sistema davka na dodano vrednost (UL 1967, 71, str. 1303).

celo namestitve zgolj na tla. Poleg tega se lahko električna energija, proizvedena s to opremo, včasih proda operaterju prenosnega sistema električne energije, včasih uporabi za preskrbo stavbe, na kateri je nameščena, z električno energijo ali se celo nameni za oboje. Še več, kot je prav tako ugotovila Komisija, gre za področje, na katerem se tehnologija razvija hitro.

83. Družba Solar Electric Martinique je v odgovoru na vprašanja Sodišča pojasnila, da so bili fotonapetostni paneli, ki so predmet spora o glavni stvari, različne teže, od devet do 19 kilogramov odvisno od modela, in majhne velikosti. Nameščeni so po metodi nadgradnje na streho, in sicer ne da bi bili vanjo vgrajeni in ne da bi bili elementi, ki sestavljajo streho, spremenjeni ali odstranjeni. Ta metoda namestitve ne zahteva tehničnega ali posebnega strokovnega znanja in je poceni. Paneli se lahko hitro namestijo, in če je potrebno, tudi zlahka in hitro odstranijo.

84. Glede na elemente, na katere se je Sodišče oprlo v sodbi z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, točka 40), ko je sklepalo, da je dobava kablov iz optičnih vlaken prevladujoča transakcija, zaradi česar je bilo treba sestavljeno transakcijo, obravnavano v tej zadevi, opredeliti kot „dobavo blaga“, se mi zdi, da je treba na podlagi značilnosti, ki jih je poudarila družba Solar Electric Martinique, priti do enake ugotovitve, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče. Nameščanje fotonapetostnih panelov po metodi nadgradnje namreč nikakor ni očitno večji del celotnih stroškov sestavljene enotne transakcije in storitve dobavitelja so očitno omejene na nameščanje teh panelov, ne da bi bila pri tem spremenjena njihova narava in ne da bi bili prilagojeni posebnim potrebam strank. Poleg tega je nameščanje fotonapetostnih panelov razmeroma hitro in tehnično preprosto, drugače kot položitev kablov iz optičnih vlaken, ki so bili predmet zadeve, v kateri je bila izdana sodba z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), kar po mojem mnenju še toliko bolj upravičuje ugotovitev, da dobava tega blaga pomeni prevladujoč element sestavljene enotne transakcije.

85. Ne zdi se, da je v zvezi z dobavo in nameščanjem sončnih grelnikov vode potrebna drugačna presoja.

86. Če bi predložitveno sodišče potrdilo predpostavko iz točke 67 teh sklepnih predlogov in ugotovilo še, da imajo transakcije, ki jih opravlja družba Solar Electric Martinique, značilnosti, opisane v točki 84 teh sklepnih predlogov, bi bilo treba uporabiti davčno ureditev za dobave blaga za celotno sestavljeno enotno transakcijo. Zato bi morala biti ta transakcija oproščena DDV na podlagi posebne ureditve, ki se uporablja za čezmorske departmaje v skladu s členom 295 CGI.

87. Dodati moram, da se mi v nasprotju s trditvami francoske vlade pred Sodiščem namen električne energije in tople vode, proizvedenih z opremo, kot je oprema, ki jo dobavlja in namešča družba Solar Electric Martinique, ne zdi neposredno pomemben za opredelitev sestavljene enotne transakcije kot „dobave blaga“ ali „opravljanja storitev“ glede na DDV. Kot je pokazala razprava pred Sodiščem, bi namreč upoštevanje takega merila, posebej v zvezi s fotonapetostnimi paneli, povzročilo veliko pravno negotovost tako za gospodarske subjekte kot za njihove stranke, zlasti kadar je namen proizvedene električne energije mešan ali se spremeni med veljavnostjo pogodbe. Po mojem mnenju bi lahko bolj vsebinska pomembnost nameščanja v primerjavi z dobavo opreme pri presoji celote sestavljene enotne transakcije, zlasti cene prvega v primerjavi z drugo, kar zajema uporabljeni način nameščanja in prilagoditev te opreme posebnim potrebam strank, spremenila analizo merila prevladujočega elementa.³¹

88. Glede na navedeno je očitno, da ni treba razlagati izraza „gradbena dela“ v smislu člena 5(5) Šeste direktive in člena 14(3) Direktive o DDV.

³¹ Glej v tem smislu sodbo z dne 27. oktobra 2005, Levob Verzekeringen in OV Bank (C-41/04, EU:C:2005:649, točke od 28 do 30), v zvezi s prevladujočo naravo prilagoditve osnovne programske opreme, zaradi katere je bila sestavljena transakcija opredeljena kot „opravljanje storitev“ v smislu člena 6(1) Šeste direktive.

89. Ta ugotovitev še bolj upravičuje moj primarni predlog, da ni treba odgovoriti na vprašanje za predhodno odločanje, ki ga je predložilo Conseil d'État (državni svet).

90. Če bi Sodišče vseeno menilo, da je razlaga izraza „gradbena dela“ v smislu člena 5(5) Šeste direktive in člena 14(3) Direktive o DDV potrebna, bi bilo po mojem mnenju treba najprej opozoriti, da bi bilo treba, ker ta izraz v navedenih členih ni opredeljen, njegov pomen in obseg določiti ob upoštevanju splošnega konteksta, v katerem se uporablja, in v skladu z njegovim običajnim pomenom v vsakdanjem jeziku³².

91. V vsakdanjem jeziku se ta izraz prekriva z vsemi deli, opravljenimi na nepremičnini, kot so gradnja, rušenje, predelava, obnova ali sanacija nepremičnine.

92. Pri vprašanju, ali je treba namestitev premičnine na nepremičnino vključiti v pojem „gradbena dela“, je treba po mojem mnenju upoštevati dejstvo, da ob sprejetju Šeste direktive in pozneje ob sprejetju Direktive o DDV Svet ni upošteval prvotnega predloga Komisije, predloženega 29. junija 1973³³, v skladu s katerim bi bilo treba vgradnjo premičnine v nepremičnino, k čemur spadajo zlasti vsa dela nameščanja, šteti za „gradbena dela“.

93. Res je, da je med veljavnostjo Direktive o DDV z Izvedbeno uredbo Sveta (EU) št. 1042/2013 z dne 7. oktobra 2013 o spremembi Izvedbene uredbe (EU) št. 282/2011 glede kraja opravljanja storitev³⁴ določeno, da se v besedilo zadnjenavedene uredbe vstavi člen 13b, ki določa, da se za namene uporabe Direktive o DDV za „nepremičnino“ šteje „vsak predmet, ki je vgrajen in je sestavni del zgradbe ali konstrukcije in brez katerega zgradba ali konstrukcija ni popolna, na primer vrata, okna, strehe, stopnišča in dvigala“.

94. Vendar je treba tudi ob domnevi, da ta opredelitev pomeni, da izraz „gradbena dela“ v smislu člena 14(3) Direktive o DDV zdaj zajema nameščanje elementa, ki je zajet v členu 13b Uredbe Sveta št. 282/2011 z dne 15. marca 2011 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost³⁵, kakor je bila spremenjena, ugotoviti, da je zadnjenavedeni člen v skladu s členom 3 Uredbe št. 1042/2013 začel veljati šele 1. januarja 2017. Zato se ta akt poleg tega, da se ne uporablja za čezmorske departmaje, nikakor ni uporabljal v času dejanskega stanja v sporu o glavni stvari.

95. Na podlagi tega sklepam, da v času dejanskega stanja v sporu o glavni stvari noben indic v zvezi s členom 5(5) Šeste direktive in členom 14(3) Direktive o DDV ne namiguje, da vsako nameščanje premičnine, kot je fotonapetostni panel ali sončni grelnik vode, kakršna sta obravnavana v postopku v glavni stvari, na nepremičnino pomeni gradbena dela.

V. Predlog

96. Glede na preudarke, ki sem jih v teh sklepnih predlogih navedel primarno, Sodišču predlagam, naj se razglasi za nepristojno za odgovor na predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je predložilo Conseil d'État (državni svet, Francija).

³² Glej v zvezi s tem in po analogiji s pojmom „gradbena dela“ sodbo z dne 13. decembra 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:799, točki 23 in 25).

³³ Predlog Šeste direktive Sveta o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL 1973, C 80, str. 1).

³⁴ UL 2013, L 284, str. 1.

³⁵ UL 2011, L 77, str. 1.