Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
P. MENGOZZI
fremsat den 29. juni 2017 [1]

Sag C-303/16

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

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Conseil d'État (Frankrig))

»Præjudiciel forelæggelse – Domstolens kompetence – EU-retlige bestemmelser, der er gjort anvendelige af national ret direkte og ubetinget – moms – oversøiske departementer – byggearbejder – begreb – salg og installation på ejendomme – solcellepaneler – solvandvarmere – betegnelse som »en enkelt ydelse««

I. Indledning

1. Den foreliggende anmodning om en præjudiciel afgørelse, der er indgivet af Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Frankrig), vedrører fortolkningen af artikel 5, stk. 5, og artikel 6, stk. 1, i Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (77/388/EØF) [2], som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995 [3] (herefter »sjette direktiv«), samt artikel 14, stk. 3, og artikel 24, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem [4] (herefter »momsdirektivet«), der med virkning fra den 1. januar 2007 erstattede sjette direktiv.

2. Denne anmodning er blevet fremsat i forbindelse med en tvist mellem Solar Electric Martinique SARL og ministre des Finances et des Comptes publics (finansminister og minister for offentlige regnskaber) (Frankrig) vedrørende efterbetaling af den merværdiafgift (moms), det er blevet efteropkrævet for perioden fra den 1. januar 2005 til den 31. december 2007.

3. Den foreliggende sags realitet vedrører hovedsageligt spørgsmålet om, hvorvidt levering og installation af solcellepaneler og solvandvarmere på taget af en boligblok eller med henblik på at forsyne denne med elektricitet eller varmt vand skal anses for at være en enkelt sammensat ydelse eller som flere særskilte ydelser i momsmæssig henseende. Dette spørgsmål bunder i, at der anvendes forskellige momsordninger for på den ene side levering og på den anden side installation af det pågældende udstyr. Mens levering af solcellepaneler og solvandvarmere i de franske oversøiske

1 – Originalsprog: fransk.
2 – EFT 1977, L 145, s. 1.
3 – EFT 1995, L 102, s. 18.
4 – EUT 2006, L 347, s. 1.

departementer er omfattet af en særlig fritagelsesordning, kan installation af dette udstyr i henhold til fransk ret være omfattet af begrebet »byggearbejder«, der er omhandlet i sjette direktivs artikel 5, stk. 5, og igen i momsdirektivets artikel 14, stk. 3, arbejder, der betragtes som levering af tjenesteydelser og er pålagt en moms på 8,5%.

4. En løsning af denne tvist indebærer imidlertid, at spørgsmålet om Domstolens kompetence til at besvare den af den forelæggende ret forelagte anmodning afgøres først. Tvisten i hovedsagen er opstået på Martinique, dvs. i et af Den Franske Republiks oversøiske departementer, altså departementer, som i henhold til sjette direktivs artikel 3, stk. 3, og momsdirektivets artikel 6, stk. 1, litra c), udtrykkeligt er udelukket fra nævnte direktivers respektive anvendelsesområder.

5. Af de grunde, som jeg vil redegøre for nedenfor, er jeg af den opfattelse, at Domstolen bør erklære sig inkompetent med hensyn til besvarelsen af det af Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) forelagte spørgsmål.

II. Retsforskrifter

A. EU-retten

6. I henhold til sjette direktivs artikel 2, stk. 1, pålægges levering af varer og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, moms.

7. Sjette direktivs artikel 3 med overskriften »Territorial afgrænsning« bestemmer i stk. 3, at de franske oversøiske departementer ikke udgør en del af denne medlemsstats indland og dermed er udelukket fra dette direktivs anvendelsesområde.

8. I sjette direktivs artikel 5, stk. 1, defineres levering af en vare som overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.

9. Sjette direktivs artikel 5, stk. 5, bestemmer, at medlemsstaterne kan anse aflevering af visse byggearbejder som levering i henhold til stk. 1.

10. I henhold til sjette direktivs artikel 6, stk. 1, forstås ved tjenesteydelse enhver ydelse, der ikke er en levering af en vare i henhold til artikel 5.

11. Momsdirektivets artikel 1, stk. 2, andet afsnit, bestemmer, at ved enhver ydelse svares moms, der beregnes af varens eller ydelsens pris med anvendelse af den afgiftssats, som gælder for varen eller ydelsen, med fradrag af det afgiftsbeløb, der direkte er blevet pålagt de forskellige omkostningselementer.

12. Ifølge artikel 6, stk. 1, litra c), finder momsdirektivet ikke anvendelse på franske oversøiske departementer.

13. Momsdirektivets artikel 14, stk. 3, er formuleret på samme måde som sjette direktivs artikel 5, stk. 5. Det fremgår af momsdirektivets artikel 24, stk. 1, at der ved »levering af ydelser« forstås enhver transaktion, der ikke er en levering af varer.

B. Fransk ret

14. Det fremgår af artikel 256, IV, nr. 1, i code général des impôts (den almindelige skattelov, »herefter CGI«) i den udgave, der finder anvendelse på den i tvisten i hovedsagen omhandlede afgiftspåligning, at »byggearbejder […] betragtes som levering af tjenesteydelser«, der er momspligtige.

15. Samme lovs artikel 266, stk. 1, litra f), bestemmer, at beskatningsgrundlaget for byggearbejders vedkommende er kontraktbeløbet, regninger eller fakturaer.

16. Lovens artikel 268a bestemmer, at når en person samtidigt udfører arbejder inden for flere af de kategorier, der er opstillet i artiklerne i dette kapitel, bestemmes omsætningen ved at anvende de i disse artikler fastsatte regler for hver gruppe af arbejder.

17. CGI's artikel 295 bestemmer følgende:

»1. Fritaget for [moms] er:

[...]

5. I departementerne Guadeloupe, Martinique og la Réunion:

a) import af [...] produkter, der er optaget på en liste, der fastsættes ved fælles bekendtgørelser fra ministre de l'économie et des finances (økonomi- og finansministeren) og ministre [...] chargé des départements d'outre-mer (ministeren med ansvar for de oversøiske departementer)

b) salg [..] af lokalt fremstillede produkter svarende til de produkter, hvis import til ovennævnte departementer er fritaget i henhold til ovennævnte bestemmelser; [...]«

18. Det fremgår af artikel 50k i bilag IV til denne lov, at blandt de produkter, hvis import til Guadeloupe, Martinique og la Réunion ikke kan give anledning til momsfritagelse, er »lysfølsomme halvlederanordninger, herunder solceller, selv når de er samlet i moduler eller indsat i paneler«.

III. Tvisten i hovedsagen, det præjudicielle spørgsmål og retsforhandlingerne ved Domstolen

19. Solar Electric Martinique sælger og installerer solenergiudstyr i departementet Martinique. I perioden mellem den 1. januar 2005 og den 31. december 2007 pålagde selskabet moms på 8,5% af installationsomkostningerne i forbindelse med installation af solcellepaneler og solvandvarmere på taget af boligblokke. Selskabet var således af den opfattelse, at leveringen af dette udstyr var omfattet af den i CGI's artikel 295 og artikel 50k, punkt I, i bilag IV til denne lov omhandlede fritagelse.

20. Efter en kontrol fastslog skatte- og afgiftsmyndigheden, at installation af solcellepaneler og solvandvarmere havde karakter af byggearbejder og derfor skulle omfatte udgifterne til levering af dette udstyr. Myndigheden berigtigede afgiftsgrundlaget for disse ydelser på grundlag af CGI's artikel 266.

21. Den 21. september 2010 anlagde selskabet Solar Electric Martinique sag ved tribunal administratif de Fort-de-France (forvaltningsdomstolen i Fort-de-France) med påstand om, at selskabet fritages for betaling af de efteropkrævninger af moms, som skatte- og afgiftsmyndigheden har udstedt.

22. Da såvel denne sag som den efterfølgende appel blev forkastet, har Solar Electric Martinique iværksat kassationsanke ved Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager). Selskabet har navnlig gjort gældende, at de domstole, der har truffet afgørelse om realiteten, har begået en retlig fejl ved at betragte den installation af solcellepaneler og solvandvarmere, som selskabet havde foretaget, som en enkelt ydelse, der har karakter af byggearbejder, selv om dette udstyr kan installeres uden at påføre bygningen væsentlige skader, og selv om det ikke er en normal del af opførelsen af bygninger.

23. Den forelæggende ret har anført, at det i CGI's artikel 295 og artikel 50k, punkt I, i bilag IV til denne lov omhandlede salg og installation af udstyr kun pålægges moms af installationsomkostningerne og ikke af omkostningerne til anskaffelse af udstyret, medmindre installationen har karakter af byggearbejder, i hvilket tilfælde ydelserne pålægges moms af hele det beløb, som køberen faktureres.

24. Den forelæggende ret har præciseret, at selv om CGI's artikel 295 kun finder anvendelse i de oversøiske departementer, dvs. uden for sjette direktivs anvendelsesområde, finder artikel 256 i lov om byggearbejder ligeledes anvendelse på det franske fastland og sikrer en gennemførelse i fransk ret af sjette direktivs artikel 5, stk. 5, og artikel 6, stk. 1, hvis bestemmelser også fremgår af momsdirektivets artikel 14, stk. 3, og artikel 24, stk. 1.

25. Ifølge den forelæggende ret skal de nævnte direktivers bestemmelser anvendes ensartet i Den Europæiske Union. Selv om den tvist, som den forelæggende ret skal afgøre, vedrører ydelser, der er udført uden for direktivernes territoriale anvendelsesområde, er spørgsmålet alligevel, om salg og installation af solcellepaneler og solvandvarmere på boligblokke eller med henblik på at forsyne boligblokke med elektricitet eller varmt vand i henhold til direktiverne udgør en enkelt ydelse, der har karakter af byggearbejder.

26. Henset til det ovenstående har Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Frankrig) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»[Udgør] salg og installation af solcellepaneler og solvandvarmere på ejendomme med henblik på at forsyne disse ejendomme med elektricitet eller varmt vand en enkelt ydelse, der har karakter af byggearbejder som omhandlet i [sjette direktivs] artikel 5, stk. 5, og artikel 6, stk. 1, nu [momsdirektivets] artikel 14, stk. 3, og artikel 24, stk. 1?«

27. Den franske regering og Europa-Kommissionen har indgivet skriftlige indlæg vedrørende dette spørgsmål. Disse procesdeltagere og Solar Electric Martinique har afgivet mundtlige indlæg under retsmødet den 9. februar 2017.

IV. Analyse

28. Som jeg vil redegøre nærmere for i dette forslag til afgørelse, er jeg principalt af den opfattelse, at Domstolen savner kompetence til at besvare det spørgsmål, den har fået forelagt. Det er således kun subsidiært, og såfremt Domstolen skulle være uenig i dette forslag, at jeg vil analysere den forelæggende rets spørgsmål i realiteten.

A. Principalt vedrørende Domstolens manglende kompetence til at besvare det forelagte spørgsmål

29. Som den forelæggende ret har medgivet, og som jeg har fremhævet i mine indledende bemærkninger, vedrører de faktiske omstændigheder, der ligger til grund for den foreliggende sag, udelukkende Martinique, dvs. et af Den Franske Republiks oversøiske departementer, som udtrykkeligt er udelukket fra sjette direktivs og momsdirektivets anvendelsesområde. Tvisten i hovedsagen er således ikke omfattet af de relevante EU-retlige bestemmelsers anvendelsesområde.

30. Domstolen har ganske vist ved flere lejligheder erklæret sig kompetent til at træffe afgørelse om anmodninger om præjudicielle afgørelser, der vedrørte EU-retlige bestemmelser, i tilfælde, hvor de faktiske omstændigheder i hovedsagen lå uden for EU-rettens anvendelsesområde, men hvor de pågældende EU-retlige bestemmelser blev gjort anvendelige af national ret på grund af en henvisning

deri til disse bestemmelsers indhold [5].

31. Domstolen har i denne sammenhæng i sin nyere praksis præciseret, at det er begrundet, at den fortolker EU-retlige bestemmelser i situationer, der ikke er omfattet af EU-rettens anvendelsesområde, såfremt disse bestemmelser i national ret *direkte* og *ubetinget* er gjort anvendelige på sådanne situationer, for at sikre, at disse situationer og situationer, der er omfattet af EU-rettens anvendelsesområde, behandles ens [6].

32. For at afgøre, om den er kompetent til at besvare et spørgsmål, der er indbragt for den, skal Domstolen derfor efterprøve, om der foreligger tilstrækkeligt præcise oplysninger til, at det er muligt at fastslå en sådan direkte og ubetinget henvisning i national ret til EU-retten [7].

33. Domstolens nuværende praksis er ganske vist meget svingende med hensyn til oprindelsen til de tilstrækkeligt præcise oplysninger, som den skal være i besiddelse af. Domstolen har således vist sig til tider at være stejl, når den har krævet, at *alene den forelæggende ret* kan fremlægge sådanne oplysninger, og har fastslået, at såfremt dette ikke er tilfældet, er det unødigt at besvare det forelagte spørgsmål [8], til tider mere forsonlig, når den med henblik på at erklære sig kompetent til trods for manglerne i den præjudicielle afgørelse har tilladt de berørte parter at fremkomme med forklaringer, særligt de intervenerende regeringer, i forbindelse med retsforhandlingerne for Domstolen, herunder når disse forklaringer udelukkende fremkommer under retsmødet for Domstolen [9].

34. Samlet set kræver Domstolen dog, at den er i besiddelse af tilstrækkeligt præcise oplysninger, der godtgør en direkte og ubetinget henvisning i national ret til de EU-retlige bestemmelser eller principper, der ønskes fortolket [10], særlig i de tilfælde, som EU-lovgiver udtrykkeligt har udelukket fra EU-rettens anvendelsesområde [11].

35. I den foreliggende sag er den forelæggende ret af den opfattelse, at CGI's artikel 256 om »byggearbejder«, til trods for, at det er fastslået, at de i hovedsagen omhandlede ydelser ikke er omfattet af sjette direktivs og momsdirektivets anvendelsesområde, og at CGI's artikel 295 kun finder anvendelse på de oversøiske departementer, sikrer en gennemførelse i national ret af nævnte direktivers relevante bestemmelser, og at der således er grund til at søge en ensartet anvendelse af nævnte direktivers bestemmelser i EU, eftersom denne artikel også finder anvendelse på det franske fastland.

5 – Jf. i denne retning dom af 21.12.2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, præmis 17), og af 18.10.2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, præmis 45), samt kendelse af 3.9.2015, Orrego Arias (C-456/14, ikke trykt i Sml., EU:C:2015:550, præmis 21), og af 12.5.2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, præmis 26).

6 – Jf. i denne retning dom af 21.12.2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, præmis 17), af 18.10.2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, præmis 47), af 18.12.2014, Generali-Providencia Biztosító (C-470/13, EU:C:2014:2469, præmis 23), og af 5.4.2017, Borta (C-298/15, EU:C:2017:266, præmis 34). Selv om det kriterium, som Domstolen har lagt til grund i disse domme, nemlig en »direkte og ubetinget« henvisning i national ret til EU-retten, er baseret på visse domme, der går forud for denne retspraksis, hvoraf den første ser ud til at være dom af 28.3.1995, Kleinwort Benson (C-346/93, EU:C:1995:85, præmis 16), henviser retspraksis afsagt før dom af 21.12.2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868), snarere til det generiske kriterium om forekomsten (eller fraværet) af en henvisning i den nationale ret til fællesskabsretten eller EU-retten (jf. navnlig dom af 11.1.2001, Kofisa Italia (C-1/99, EU:C:2001:10, præmis 28), og på momsområdet kendelse af 16.4.2008, Club Náutico de Gran Canaria (C-186/07, ikke trykt i Sml., EU:C:2008:227, præmis 19 og 20), i hvilken Domstolen erklærede sig klart inkompetent til at fortolke sjette direktivs bestemmelser i et tilfælde, der lå uden for nævnte direktivs territoriale og materielle anvendelsesområde.

7 – Jf. i denne retning dom af 18.10.2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, præmis 48), og kendelse f 12.5.2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, præmis 27). Det skal præciseres, at der ikke er tale om et spørgsmål om realitetsbehandling, men om et kompetencespørgsmål, som Domstolen fastslog i dom af 16.6.2015, Gauweiler m.fl. (C-62/14, EU:C:2015:400, præmis 12).

8 – Jf. navnlig dom af 18.12.2014, Generali-Providencia Biztosító (C-470/13, EU:C:2014:2469, præmis 24-26), samt kendelse af 12.5.2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, præmis 28-31), og af 28.6.2016, Italsempione – Spedizioni Internazionali (C-450/15, ikke trykt i Sml., EU:C:2016:508, præmis 22-24).

9 – Jf. dom af 14.1.2016, Ostas celtnieks (C-234/14, EU:C:2016:6, præmis 17-21).

10 – Jf. i denne henseende navnlig dom af 21.12.2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, præmis 25-29) og af 7.11.2013, Romeo (C-313/12, EU:C:2013:718, præmis 34-36), samt kendelse af 9.9.2014, Parva Investitsionna Banka m.fl. (C-488/13, EU:C:2014:2191, præmis 34 og 35).

11 – Jf. dom af 18.10.2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, præmis 48-52), og kendelse af 9.9.2014, Parva Investitsionna Banka m.fl. (C-488/13, EU:C:2014:2191, præmis 34 og 35).

36. Disse forklaringer er efter min mening ikke overbevisende.

37. Det skal først og fremmest bemærkes, at anmodningen om en præjudiciel afgørelse netop er blevet fremsat, fordi der findes særbestemmelser vedrørende de oversøiske departementer, som sjette direktiv og momsdirektivet ikke finder anvendelse på, nemlig CGI's artikel 295 samt artikel 50k, punkt I, i bilag IV til denne lov, der fastsætter en momsfritagelse for levering af solcellepaneler og solvandvarmere.

38. Det er i forbindelse med denne fritagelse, at det er vigtigt for den forelæggende ret at få oplyst, dels om de to ydelser, som leveringen udgøres af, dels installation af de solcellepaneler og solvandvarmerne, skal betragtes som særskilte og uafhængige ydelser, i hvilket tilfælde der kun skal erlægges moms af installationen, idet leveringen er fritaget. Hvis disse to ydelser derimod skal betragtes som en enkelt ydelse, der ifølge den forelæggende ret kun kan betegnes som en sådan, hvis installationen af det pågældende udstyr betegnes som »byggearbejder«, skal der ligeledes erlægges moms af leveringen af det nævnte udstyr.

39. Det er imidlertid åbenlyst, at der i CGI's artikel 295 ikke henvises direkte og ubetinget til sjette direktivs og momsdirektivets bestemmelser. Denne artikel fastsætter således en særlig fritagelsesordning for levering af varer, der foregår i de oversøiske departementer, som er udelukket fra de nævnte direktivers anvendelsesområde, en ordning, som ikke er fastsat i de nævnte direktiver.

40. Vedrørende problematikken omkring begrebet »byggearbejder« er det dernæst vigtigt at understrege, at sjette direktivs artikel 5, stk. 5, der nu findes i momsdirektivets artikel 14, stk. 3, giver medlemsstaterne mulighed for at betragte aflevering af visse byggearbejder som levering af en vare.

41. Som Kommissionen imidlertid har gjort gældende i sine bemærkninger, fremgår det af CGI's artikel 256, punkt IV, stk. 1, at byggearbejder ikke betragtes som levering af en vare, men som tjenesteydelser, hvilket betyder, at Den Franske Republik ikke har benyttet sig af den mulighed, som den har i henhold til sjette direktivs artikel 5, stk. 5, og senere i momsdirektivets artikel 14, stk. 3, hvilket den franske regering har bekræftet i sit svar på Domstolens spørgsmål. Under disse omstændigheder kan CGI's artikel 256, punkt IV, stk. 1, ikke anses for at udgøre en direkte og ubetinget henvisning til de pågældende bestemmelser i ovennævnte direktiver.

42. Mens Frankrig har undladt at benytte sig af den i sjette direktivs artikel 5, stk. 5, og momsdirektivets artikel 14, stk. 3, omhandlede mulighed, er de i CGI's artikel 256, punkt IV, stk. 1, omhandlede byggearbejder derimod indirekte omfattet af sjette direktivs artikel 6, stk. 1, og momsdirektivets artikel 24, stk. 1, der begge uden henvisning til begrebet »byggearbejder« præciserer, at enhver ydelse, der ikke er en levering af en vare, betragtes som en »tjenesteydelse« [12].

43. Denne indirekte modsætningsslutning svarer dog på ingen måde til en direkte og ubetinget henvisning til de pågældende bestemmelser i nævnte direktiver i CGI's artikel 256, punkt IV, stk. 1. Tværtimod er CGI's artikel 256, punkt IV, stk. 1, efter min opfattelse et udtryk for Frankrigs afvisning af at anvende den mulighed, det indrømmes med sjette direktivs artikel 5, stk. 5, og momsdirektivets artikel 14, stk. 3, både inden for rammerne af nævnte direktivers territoriale anvendelsesområde og uden for dette anvendelsesområde.

12 – Som allerede anført i mit forslag til afgørelse BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:564, punkt 62-64 og 69), er »byggearbejder« tjenesteydelser i sjette direktivs og momsdirektivets system.

44. Som Kommissionen med rette har anført, ville det præjudicielle spørgsmål ikke være blevet fremsat, hvis Frankrig havde benyttet sig af den i sjette direktivs artikel 5, stk. 5 (og momsdirektivets artikel 14, stk. 3), omhandlede mulighed for at betegne byggearbejder som levering af en vare, eftersom installation af solcellepaneler og solvandvarmere i henhold til den særlige ordning, der gælder for de oversøiske departementer i henhold til CGI's artikel 295, der af den forelæggende ret betragtes som byggearbejder, som sådan ville have været fritaget ligesom levering og import af dette udstyr i de nævnte departementer.

45. Endelig er det præjudicielle spørgsmål det kombinerede resultat af dels Frankrigs afvisning af at benytte sig af den i sjette direktivs artikel 5, stk. 5 (og momsdirektivets artikel 14, stk. 3), omhandlede mulighed, dels anvendelsen af en fritagelse af de franske oversøiske departementer, der kun kan findes i fransk ret, fordi disse departementer selv udtrykkeligt er udelukket fra nævnte direktivers anvendelsesområde [13].

46. Det følger heraf, at Domstolen helt åbenlyst ikke er i besiddelse af oplysninger, der gør det muligt for den at fastslå, at der i fransk ret henvises direkte og ubetinget til de bestemmelser i sjette direktiv og momsdirektivet, som den forelæggende ret ønsker en fortolkning af.

47. Denne konklusion ændres ikke af den forelæggende rets argument om, at der findes en interesse i at anlægge en ensartet fortolkning af det i sjette direktivs artikel 5, stk. 5, og momsdirektivets artikel 14, stk. 3, omhandlede udtryk »byggearbejder«.

48. Selv om det antages, at en fortolkning af dette begreb virkelig skulle være vigtig for en afgørelse af tvisten i hovedsagen [14], således som Domstolen har præciseret i dom af 18. oktober 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, præmis 55), giver EU-lovgiver, hvis denne entydigt anfører, at den vedtagne retsakt ikke finder anvendelse på et bestemt område, i det mindste frem til en eventuel vedtagelse af nye EU-retlige regler afkald på målet om en ensartet fortolkning og anvendelse af retsreglerne på dette udelukkede område.

49. Det, der gjaldt for den sag, der gav anledning til dom af 18. oktober 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, præmis 55), der vedrørte et tilfælde med en udtrykkelig udelukkelse ratione materiae fra et direktivs anvendelsesområde, er efter min opfattelse ligeledes gældende, når situationen vedrører et tilfælde af udtrykkelig udelukkelse ratione loci fra sjette direktivs og momsdirektivets anvendelsesområde.

50. Selv om denne retspraksis kan forekomme relativt streng i forhold til den samarbejdsånd, der gælder i den i artikel 267 TEUF omhandlede procedure, er denne retspraksis hovedsageligt baseret på en overholdelse af kompetencefordelingen mellem EU-lovgiver og EU's retsinstanser. Den omstændighed, at moms således finder anvendelse i de franske oversøiske departementer, betyder på ingen måde, at Domstolen, blot fordi en national ret ønsker det og uanset, hvor oprigtigt dette ønske er, har kompetence til at fortolke de EU-retlige begreber i sjette direktiv og momsdirektivet i en situation, hvor EU-lovgiver udtrykkeligt har udelukket disse departementer fra nævnte direktivers anvendelsesområde, eller i en situation, hvor Domstolen ikke er i besiddelse af oplysninger, der gør det muligt for den at sikre sig, at der i fransk ret findes en direkte og ubetinget henvisning til de bestemmelser i nævnte retsakter, som den forelæggende ret ønsker en fortolkning af. Hvis Domstolen

13 – Som en forfatter så malende har udtrykt det, har den franske lovgiver, eftersom departementer som Martinique ikke er omfattet af sjette direktivs og momsdirektivets anvendelsesområde, under disse omstændigheder »enhver frihed til på disse breddegrader at anvende undtagelsesordninger«: jf. A. Moraine, »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.

14 – Hvilket jeg tvivler på. Jf. i denne henseende punkt 70-88 i dette forslag til afgørelse.

skulle besvare alle præjudicielle spørgsmål om moms alene med den begrundelse, at momsen finder anvendelse i de franske oversøiske departementer, ville det være i strid med EU-lovgivers udtrykkelige ønske om at udelukke disse departementer fra anvendelsesområdet for det fælles momssystem, der er indført med sjette direktiv og momsdirektivet.

51. Den omstændighed, at anmodningen om præjudiciel afgørelse er indgivet af en ret i sidste instans, ændrer ikke ved denne analyse. Domstolen har således allerede afvist at besvare spørgsmål indgivet af domstole, hvis afgørelser ikke kunne appelleres i national ret, i henhold til den retspraksis, der blev indledt med dom af 21.12.2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868), og af 18.10.2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638) [15].

52. Henset til det ovenstående foreslår jeg Domstolen, at den erklærer sig inkompetent til at besvare det præjudicielle spørgsmål indgivet af den forelæggende ret.

53. Som allerede anført vil jeg således kun behandle det forelagte spørgsmål subsidiært.

B. Subsidiært vedrørende spørgsmålet, om der er tale om en enkelt ydelse (der har karakter af »byggearbejder«) eller flere særskilte ydelser

54. Som allerede anført ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om dels levering af solcellepaneler og solvandvarmere, dels installation af dette udstyr på taget af en boligblok med henblik på at forsyne denne med elektricitet eller varmt vand udgør en enkelt sammensat ydelse bestående af flere elementer, eller om de skal betragtes som helt særskilte ydelser.

55. Det fremgår af sagsakterne, at ydelserne ifølge Conseil d'États (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) retspraksis [16] kun kan betragtes som en enkelt ydelse, hvis det pågældende udstyr betegnes som byggearbejder, dvs. at det indgår direkte i opførelsen af en bygning.

56. Når det skal afgøres, om der er tale om en enkelt ydelse eller flere særskilte ydelser, skal det understreges, at det fremgår af Domstolens praksis, der er gældende for såvel sjette direktiv som momsdirektivet, at hver ydelse sædvanligvis skal anses for en særskilt og uafhængig ydelse i momsmæssig henseende [17].

57. Der er to undtagelser fra dette princip.

58. For det første er der tale om en enkelt ydelse, bl.a. når to eller flere elementer eller handlinger, som en afgiftspligtig person leverer, er så nært forbundet, at de objektivt set udgør en enkelt udelelig økonomisk ydelse, som det ville være kunstigt at opdele [18].

15 – Jf. vedrørende en anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Consiglio di Stato (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Italien), kendelse af 28.6.2016, Italsempione – Spedizioni Internazionali (C-450/15, ikke trykt i Sml., EU:C:2016:508, præmis 20-24) og et spørgsmål indgivet af Supremo Tribunal Adminstrativo (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Portugal), kendelse af 7.7.2016, Sá Machado & Filhos (C-214/15, ikke trykt i Sml., EU:C:2016:548, præmis 31-34).

16 – Jf. navnlig dom af 17.12.1976 afsagt af Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Frankrig), nr. 94852, SA Guillioud, og af 13.6.1980, nr. 14824, Sté Tecres, samt af 27.7.2001, nr. 216193, Sté Cofindus.

17 – Jf. navnlig i denne retning vedrørende sjette direktivs artikel 2, stk. 1, dom af 29.3.2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, præmis 22), af 2.12.2010, Everything Everywhere (C-276/09, EU:C:2010:730, præmis 21), og af 10.3.2011, Bog m.fl. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 og C-502/09, EU:C:2011:135, præmis 53), og vedrørende momsdirektivets artikel 1, stk. 2, andet afsnit, dom af 17.1.2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), og af 8.12.2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, præmis 26).

18 – Jf. navnlig dom af 10.3.2011, Bog m.fl. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 og C-502/09, EU:C:2011:135, præmis 53), af 16.4.2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, præmis 31), og af 8.12.2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, præmis 27).

59. For det andet er der tale om en enkelt ydelse, når en eller flere ydelser udgør en hovedydelse, og den eller de øvrige ydelser udgør en eller flere sekundære ydelser, der afgiftsmæssigt følger hovedydelsen. En ydelse skal navnlig anses for sekundær i forhold til en hovedydelse, når den ikke for kunderne udgør et mål i sig selv, men et middel til at udnytte tjenesteyderens hovedydelse på de bedst mulige betingelser [19].

60. Det følger således af Domstolens praksis, at det med henblik på at afgøre, om de leverede ydelser udgør flere uafhængige ydelser eller en enkelt ydelse, må undersøges, hvad der særligt karakteriserer den pågældende ydelse [20], idet det i forbindelse med det samarbejde, der er indført i henhold til artikel 267 TEUF, tilkommer de nationale retter at afgøre, om den afgiftspligtige person leverer en enkelt ydelse eller flere ydelser i et specifikt tilfælde, og herved at foretage enhver endelig vurdering af de faktiske omstændigheder. Det påhviler imidlertid Domstolen at oplyse disse nationale retter om alle de forhold, der angår fortolkning af EU-retten, og som kan være til nytte ved afgørelsen af de sager, som verserer for disse [21].

61. I den foreliggende sag er det, til trods for de oplysninger, som den forelæggende ret har fremsendt, ubestridt, at de kontrakter, som Solar Electric Martinique har indgået med sine kunder, vedrører såvel levering af varer som installation af disse varer med henblik på anvendelse af disse til produktion af elektricitet eller forsyning med varmt vand til den boligblok, hvorpå udstyret installeres, eller til videresalg [22].

62. Denne konstatering har foranlediget den franske regering til i forlængelse af dom af 29. marts 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), at betegne de to ydelser som en enkelt sammensat ydelse. Ifølge den franske regering er installation af det leverede udstyr, ligesom i den sag, der gav anledning til Aktiebolaget NN-dommen, nødvendig for opfyldelse af genstanden for de kontrakter, som Solar Electric Martinique har indgået, idet levering af solcellepaneler og solvandvarmere alene ikke gør det muligt at anvende dem.

63. Den franske regerings fortolkning af dom af 29. marts 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), er efter min opfattelse noget forenklet.

64. Det skal bemærkes, at Domstolen i den nævnte sag navnlig blev spurgt om, hvorvidt levering og nedlægning af et fiberoptisk søkabel skulle betragtes som en enkelt ydelse i momsmæssig henseende, hvilket den nationale ret og alle de parter, der indgav bemærkninger, i øvrigt hævdede. Domstolen tilsluttede sig den nationale rets og parternes påstand, idet den i dommens præmis 24 og 25 præciserede, at den pågældende genstand for den pågældende aftale var overdragelse – efter afsluttet udlægning og gennemførelsen af prøvekørsler – af et nedlagt og fuldt funktionsdueligt kabel, hvilket gjorde det muligt at konkludere, at alle de dele, som ydelsen bestod af, forekom at være nødvendige for ydelsens gennemførelse, og at de var tæt forbundne. Denne præcisering vedrørende tidspunktet for overdragelse af ejerskabet til kablet, dvs. om denne overdragelse sker før eller efter udlæggelsen af kablet og gennemførelsen af prøvekørslerne, der blev gentaget i dommens præmis 33, og som i mine øjne er afgørende, har uden tvivl ligget til grund for generaladvokat Légers forslag til afgørelse Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2006:575). Generaladvokat Léger bemærkede således i punkt 45 i sit

19 – Jf. i denne retning navnlig dom af 10.3.2011, Bog m.fl. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 og C-502/09, EU:C:2011:135, præmis 54), af 16.4.2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, præmis 31), og af 8.12.2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, præmis 27).

20 – Jf. dom af 17.1.2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15, præmis 32), af 16.4.2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, præmis 32), og af 8.12.2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, præmis 28).

21 – Jf. i denne retning navnlig dom af 10.3.2011, Bog m.fl. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 og C-502/09, EU:C:2011:135, præmis 55), af 17.1.2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15, præmis 33), og af 8.12.2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, præmis 30).

22 – Det skal præciseres, at selv om Solar Electric Martiniques kunder overtager ejerskabet af udstyret, ejer de ikke nødvendigvis de boligblokke, på hvilke udstyret installeres.

forslag til afgørelse, at eftersom rådighedsretten over kablet først blev overdraget, efter at det er nedlagt, og prøvekørslerne er afsluttet, ville det ikke være i overensstemmelse med de økonomiske realiteter for denne ydelse at mene, at bygherren først overtager det fiberoptiske søkabel og dernæst de tjenesteydelser, der er udført i forbindelse med dets nedlægning.

65. I modsætning til, hvad den franske regering har gjort gældende, kan det således ikke udledes af dom af 29. marts 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), at leveringen af en vare og dets efterfølgende installation udført af den samme momspligtige person udgør en enkelt sammensat ydelse med henblik på moms *alene af den grund, at installationen er nødvendig* for, at den pågældende vare kan anvendes. Selv om installation altid er nødvendig, konkluderede Domstolen, at der alene var tale om en enkelt sammensat ydelse, fordi leveringen af kablet, dvs. overførslen af ejerskabet til denne vare, først fandt sted efter udlægningen.

66. Det følger heraf, at den forelæggende ret, inden den kvalificerer levering og installation af solcellepaneler og solvandvarmere som elementer i en enkelt sammensat ydelse med henblik på moms, efter min opfattelse først og fremmest skal kontrollere tidspunktet for overdragelse af ejerskabet til selskabet Solar Electric Martiniques kunder, dvs. om det sker før eller efter installation og ibrugtagning af dette udstyr.

67. Hvis overdragelsen af ejerskabet til solcellepanelerne og solvandvarmerne sker efter installation og ibrugtagning, kan det efter min opfattelse fastslås, at der er tale om en enkelt sammensat ydelse ligesom i det tilfælde, der lå til grund for dom Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195).

68. I modsat fald skal ydelserne efter min opfattelse betragtes som uafhængige af hinanden, idet hver enkelt ydelse skal være omfattet af de regler, der gælder for den, således at levering af solcellepaneler og solvandvarmere skulle være fritaget for moms, mens installation af dette udstyr er momspligtig.

69. For så vidt som det ikke fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at der er blevet gennemført en sådan undersøgelse, tilkommer det den forelæggende ret at vurdere, hvilken af disse to hypoteser der er relevant i hovedsagen.

70. Den omstændighed, at disse to ydelser under andre omstændigheder kan udføres af forskellige momspligtige personer, rejser ikke spørgsmål ved den i dette forslag til afgørelses punkt 67 opstillede hypotese, hvorefter de to ydelser kunne betragtes som elementer i en enkelt sammensat ydelse, hvilket den forelæggende ret synes at gå ind for, henset til formuleringen af dens spørgsmål.

71. Dels udgør muligheden for, at elementer i en enkelt sammensat ydelse generelt under andre omstændigheder kan leveres hver for sig, en integrerende del af begrebet en enkelt sammensat ydelse [23].

72. Dels bemærkes, at hvis en kunde vælger at henvende sig til to forskellige momspligtige personer i forbindelse med henholdsvis levering og installation af det udstyr, der er tale om i hovedsagen, har overførslen af ejerskabet til udstyret allerede fundet sted efter den første ydelse, idet installationen således vedrører udstyr, der ikke tilhører den momspligtige person, der har leveret det, men dennes kunde.

73. Ikke desto mindre betyder en kvalificering af de to ydelser som elementer i en enkelt sammensat ydelse ikke, i modsætning til, hvad den forelæggende ret synes at mene, at denne ydelse har karakter af en »tjenesteydelse«, i dette tilfælde »byggearbejder«, men snarere af en »levering af en vare« i sjette direktivs og momsdirektivets forstand.

23 – Jf. dom af 16.4.2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).

74. Med henblik på at afgøre, om en enkelt sammensat ydelse skal kvalificeres som »levering af en vare« eller en »tjenesteydelse«, skal de væsentligste elementer ved ydelsen identificeres [24].

75. Ifølge retspraksis skal det væsentligste element fastlægges ud fra gennemsnitsforbrugerens synsvinkel, og der skal i forbindelse med en samlet vurdering tages hensyn til den kvalitative betydning, ikke blot den kvantitative, af tjenesteydelseselementer i forhold til elementer, der vedrører levering af varer [25]. Der er således tale om en kompleks vurdering, der i princippet skal baseres på en analyse i hvert enkelt tilfælde [26].

76. Henset til kompetencefordelingen mellem Domstolen og de nationale retter som omhandlet i artikel 267 TEUF påhviler det helt klart den forelæggende ret at foretage en sådan bedømmelse.

77. Når det er sagt, kan der efter min opfattelse drages en nyttig lære af dom Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195).

78. Efter at have vurderet de oplysninger, som den nationale ret havde forelagt for den, fastslog Domstolen i nævnte doms præmis 40, at en kompleks ydelse, der består i levering og udlægning af et fiberoptisk kabel, skal anses for levering af en vare som omhandlet i sjette direktivs artikel 5, stk. 1, når kablet er overdraget til kunden, når prisen for selve kablet udgør den klart væsentligste del af de samlede udgifter for ydelsen, og når de tjenesteydelser, leverandøren yder, er begrænset til udlægning af kablet, uden at kablet ændres eller tilpasses kundens specifikke behov.

79. Det er interessant at bemærke, at Domstolen fastholdt, at denne komplekse ydelse skulle kvalificeres som »levering af en vare«, ikke blot til trods for, at udlægningen af kablet krævede iværksættelse af komplekse tekniske procedurer, anvendelse af særligt udstyr og forudsatte en speciel knowhow [27], men også til trods for den omstændighed, at kablet som en rørlig genstand skulle nedgraves i jorden, hvilket kunne foranledige en til at mene, at ydelsen snarere skulle betegnes som byggearbejder, og således i princippet kvalificeres som en tjenesteydelse i henhold til sjette direktivs artikel 6, stk. 1 [28].

80. Domstolen fastslog således, at for så vidt som installation af en rørlig genstand i henhold til sjette direktiv ikke betyder, at en ydelse ikke længere skal betegnes som levering af en vare, skulle den omstændighed, at installationen er kendetegnet ved, at denne rørlige genstand nedgraves i jorden, ikke medføre, at ydelsen nødvendigvis er omfattet af begrebet »byggearbejder« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 5, stk. 5 [29], og dermed i princippet af begrebet levering af en tjenesteydelse.

81. På det sidste punkt underbygges Domstolens ræsonnement efter min opfattelse af generaladvokat Légers bemærkning i punkt 52 i dennes forslag til afgørelse Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2006:575), hvorefter sjette direktivs artikel 5, stk. 5, ikke indeholder bemærkningen i artikel 5, stk. 2, litra e), i Rådets andet direktiv 67/228/EØF [30], om, at indbygningen af en rørlig genstand i en fast ejendom betragtes som byggearbejde.

24 – Jf. navnlig dom af 29.3.2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, præmis 27), og af 10.3.2011, Bog m.fl. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 og C-502/09, EU:C:2011:135, præmis 61).

25 – Jf. i denne retning navnlig dom af 10.3.2011, Bog m.fl. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 og C-502/09, EU:C:2011:135, præmis 62 og den deri nævnte retspraksis).

26 – Dom af 13.12.2012, BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:799, præmis 29).

27 – Dom af 29.3.2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, præmis 29).

28 – Parterne i hovedsagen i denne sag gik ind for denne tese, idet Sverige endvidere ligesom Frankrig havde besluttet ikke at vælge den mulighed, der åbnes med sjette direktivs artikel 5, stk. 5, for at anse aflevering af visse byggearbejder som en levering af et gode.

29 – Dom af 29.3.2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, præmis 35).

30 – Direktiv af 11.4.1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystems struktur og de nærmere regler for dets anvendelse (EFT 1967, 71, s. 1303).

82. I den foreliggende sag har den forelæggende ret næsten ikke givet nogen oplysninger om det pågældende udstyr eller om retningslinjerne for installation af det, til trods for, således som Kommissionen med føje har gjort gældende, at der er tale om meget forskellige situationer, afhængigt af, hvilken type solcellepaneler der er tale om, deres størrelse og vægt samt deres installationsmetode, der går fra integrering i bygningens tag til en simpel anbringelse på montageskinner eller i en ramme (den såkaldte »forankringsmetode«), eller endog installation på jorden. Desuden kan den elektricitet, som dette udstyr producerer, sælges til den operatør, der varetager eltransportnettet, eller forsyne den boligblok, hvorpå det er installeret, eller den kan anvendes til begge dele. Som Kommissionen ligeledes har bemærket, er der desuden tale om et område i udvikling, hvor teknologien udvikler sig hurtigt.

83. Som svar på Domstolens spørgsmål har Solar Electric Martinique præciseret, at de solcellepaneler, der er tale om i hovedsagen, havde forskellig vægt (fra 9 kg til 19 kg alt efter model) og var af beskeden størrelse. De installeres oven på taget, dvs. at de ikke integreres i taget, og installationen sker uden at ændre eller demontere tagelementerne. Denne installationsmetode kræver ikke nogen særlige tekniske procedurer eller nogen særlig knowhow og er billig. Panelerne kan således monteres og i givet fald demonteres nemt og hurtigt.

84. Henset til de oplysninger, som Domstolen baserede sig på i dom af 29. marts 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, præmis 40), da den fastslog, at levering af fiberoptiske kabler udgjorde den klart væsentligste del, hvilket betød, at den komplekse ydelse, der var tale om i den pågældende sag, skulle kvalificeres som levering af en vare, er jeg af den opfattelse, at de af Solar Electric Martinique anførte egenskaber skal føre til den samme konklusion, hvilket dog skal prøves af den forelæggende ret. Installation af solcellepaneler oven på taget ser således ikke ud til at udgøre den klart væsentligste del af de samlede udgifter for den enkelte komplekse ydelse, idet leverandørens tjenesteydelser ser ud til blot at vedrøre montering af disse paneler uden at ændre deres art eller tilpasse dem til kundens specifikke behov. Desuden har installationen af solcellepaneler vist sig at være relativt hurtig og nem i modsætning til udlægning af de fiberoptiske kabler, der var tale om i dom af 29. marts 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), hvilket efter min opfattelse i endnu højere grad understreger, at leveringen af disse varer udgør den væsentligste del af den enkelte komplekse ydelse.

85. Jeg mener ikke, at levering og installation af solvandvarmere skal bedømmes anderledes.

86. Såfremt den forelæggende ret bekræfter den i punkt 67 i dette forslag til afgørelse omhandlede konklusion, og såfremt den ligeledes måtte fastslå, at de ydelser, som Solar Electric Martinique har udført, har de i punkt 84 i dette forslag til afgørelse anførte egenskaber, skal den afgiftsordning, der finder anvendelse på levering af en vare, også anvendes på hele den enkelte sammensatte ydelse. Denne ydelse skal følgelig fritages for moms i medfør af den særlige ordning, der finder anvendelse i de oversøiske departementer i henhold til CGI's artikel 295.

87. Det skal tilføjes, at i modsætning til, hvad den franske regering har gjort gældende ved Domstolen, er anvendelsen af den elektricitet og det varme vand, som det af Solar Electric Martinique leverede og installerede udstyr frembringer, efter min opfattelse ikke direkte relevant for kvalificeringen af den enkelte komplekse ydelse som »levering af en vare« eller af »tjenesteydelser« i momsmæssig henseende. Som det netop fremgik af forhandlingerne for Domstolen, ville anvendelse af et sådant kriterium, særlig i forbindelse med solcellepaneler, medføre en stor retsusikkerhed for såvel de økonomiske aktører som deres kunder, navnlig når den producerede elektricitet skal anvendes til flere formål, eller når formålet ændres i kontraktens løbetid. Det er efter min opfattelse i højere grad installationens kvalitative betydning i forhold til leveringen af udstyret ved den samlede bedømmelse af den enkelte komplekse ydelse, særlig udgifterne til førstnævnte i forhold til sidstnævnte, hvilket omfatter den valgte installationsmetode samt tilpasning af dette udstyr til kundernes særlige behov,

der vil kunne ændre analysen af den væsentligste del [31].

88. Henset til det ovenstående er det åbenlyst, at det ikke er nødigt at fortolke udtrykket »byggearbejder« i henhold til sjette direktivs artikel 5, stk. 5, og momsdirektivets artikel 14, stk. 3.

89. Denne konstatering begrunder i endnu højere grad mit principale forslag om, at det præjudicielle spørgsmål fremsat af Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Frankrig) ikke skal besvares.

90. Såfremt Domstolen alligevel måtte finde, at begrebet »byggearbejder« skal fortolkes i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 5, stk. 5, og momsdirektivets artikel 14, stk. 3, skal det efter min opfattelse først og fremmest bemærkes, at fastlæggelsen af betydningen og rækkevidden af dette udtryk, eftersom det ikke er defineret i de nævnte artikler, skal ske under hensyn til den generelle sammenhæng, hvori det anvendes, og ud fra dets normale betydning i sædvanlig sprogbrug [32].

91. I sædvanlig sprogbrug omfatter dette udtryk alle arbejder, der udføres på fast ejendom, som f.eks. byggearbejder, nedbrydning, ombygning, renovering eller sanering af en boligblok.

92. Spørgsmålet om, hvorvidt installation af en rørlig genstand på fast ejendom skal indgå i begrebet byggearbejder, skal efter min opfattelse tage hensyn til den omstændighed, at Rådet både i forbindelse med vedtagelsen af sjette direktiv og senere i forbindelse med vedtagelsen af momsdirektivet ikke tilsluttede sig Kommissionens oprindelige forslag, fremsat den 29. juni 1973 [33], hvorefter indførelsen af en rørlig genstand i en fast ejendom, og navnlig alt installationsarbejde, bør betragtes som »byggearbejder«.

93. I forbindelse med momsdirektivet bestemmer Rådets gennemførelsesforordning (EU) nr. 1042/2013 af 7. oktober 2013 om ændring af gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011 for så vidt angår leveringsstedet for ydelser [34] ganske vist, at der indsættes en artikel 13b i sidstnævnte forordning, som bestemmer, at i forbindelse med anvendelsen af momsdirektivet betragtes som »fast ejendom« »ethvert element, der er installeret, og som udgør en integrerende del af en bygning eller et bygningsværk, uden hvilket den pågældende bygning eller det pågældende bygningsværk er ufuldstændig(t), f.eks. døre, vinduer, tage, trapper og elevatorer«.

94. Såfremt det antages, at denne definition indebærer, at begrebet »byggearbejder« i henhold til momsdirektivets artikel 14, stk. 3, herefter omfatter installation af det i artikel 13b i Rådets gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011 af 15. marts 2011 om foranstaltninger til gennemførelse af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem [35], som ændret, omhandlede element, skal det imidlertid bemærkes, at denne artikel i henhold til artikel 3 i forordning nr. 1042/2013 først trådte i kraft den 1. januar 2017. Bortset fra, at denne retsakt ikke finder anvendelse på de oversøiske departementer, fandt den under alle omstændigheder ikke anvendelse på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen.

31 – Jf. i denne retning dom af 27.10.2005, Levob Verzekeringen og OV Bank (C-41/04, EU:C:2005:649, præmis 28-30), vedrørende den væsentligste del af tilpasning af basis-software, der medfører kvalificering som en kompleks ydelse og en levering af tjenesteydelser i henhold til sjette direktivs artikel 6, stk. 1.

32 – Jf. i denne forbindelse og analogt med begrebet byggearbejder dom af 13.12.2012, BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:799, præmis 23 og 25).

33 – Forslag til Rådets sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – En fælles ordning om merværdiomsætningsafgift: Ensartet grundlag, EFT 1973, C 80, s. 1.

34 – EUT 2013, L 284, s. 1.

35 – EUT 2011, L 77, s. 1.

95. Jeg konkluderer på denne baggrund, at der ikke er noget element i sjette direktivs artikel 5, stk. 5, og i momsdirektivets artikel 14, stk. 3, som indikerer, at enhver installation af en rørlig genstand som f.eks. solcellepaneler eller en solvandvarmer af den type, der er tale om i hovedsagen, på en ejendom, på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen udgør byggearbejder.

V. Forslag til afgørelse

96. Henset til de ovenstående betragtninger, som jeg har gjort rede for principalt, foreslår jeg Domstolen, at den erklærer sig inkompetent med henblik på besvarelsen af anmodningen om præjudiciel afgørelse fra Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Frankrig).