Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA
PAOLA MENGOZZIHO
přednesené dne 29. června 2017 [1]

Věc C-303/16

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

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Conseil d'État (Francie)]

„Řízení o předběžné otázce – Pravomoc Soudního dvora – Ustanovení unijního práva, která se stala na základě vnitrostátního práva přímo a bezpodmínečně použitelná – DPH – Zámořské departementy – Stavební práce – Pojem – Plnění spočívající v prodeji a instalaci na budovy – Fotovoltaické panely – Solární ohřívače vody – Kvalifikace jako jediné plnění"

I. Úvod

1. Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Conseil d'État (Státní rada, Francie) se týká čl. 5 odst. 5 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně [2], ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 [3] (dále jen „šestá směrnice"), jakož i čl. 14 odst. 3 a čl. 24 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty [4] (dále jen „směrnice o DPH"), která od 1. ledna 2007 nahradila šestou směrnici.

2. Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společností Solar Electric Martinique SARL a ministre des Finances et des Comptes publics (ministr financí a veřejných rozpočtů, Francie) ve věci dodatečných platebních výměrů daně z přidané hodnoty (DPH), k níž byla tato společnost povinna za období od 1. ledna 2005 do 31. prosince 2007.

3. Z meritorního hlediska se projednávaná věc týká otázky, zda dodání a instalace fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody na střechu budovy nebo s cílem zásobovat budovu elektřinou nebo teplou vodou se pro účely DPH považují za jediné složené plnění, nebo za několik oddělitelných plnění. Důvodem této otázky je odlišný režim DPH pro dodání dotčených zařízení na jedné straně a pro jejich instalaci na straně druhé. Zatímco na dodání fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody do francouzských zámořských departementů se vztahuje zvláštní režim osvobození od daně, mohla by instalace těchto zařízení podle francouzského práva spadat pod pojem „stavební práce" uvedený v čl. 5 odst. 5 šesté směrnice a převzatý do čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH, přičemž tyto práce jsou považovány za poskytování služby a podléhají sazbě DPH 8,5%.

1 – Původní jazyk: francouzština.
2 – Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23.
3 – Úř. věst. 1995, L 102, s. 18; Zvl. vyd. 06/01, s. 274.
4 – Úř. věst. 2006, L 347, s. 1.

4. Řešení této problematiky však vyžaduje, aby byla nejprve vyřešena otázka pravomoci Soudního dvora k odpovědi na otázku položenou předkládajícím soudem. Původní řízení totiž probíhá na Martiniku, tj. v jednom ze zámořských departementů Francouzské republiky, které jsou podle čl. 3 odst. 3 šesté směrnice a čl. 6 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH výslovně vyloučeny z působnosti uvedených směrnic.

5. Z důvodů, které budou vysvětleny dále, mám přitom za to, že Soudní dvůr by měl rozhodnout, že nemá pravomoc odpovědět na otázku podanou Conseil d'État (Státní rada).

II. Právní rámec

A. Unijní právo

6. Článek 2 odst. 1 šesté směrnice stanoví, že předmětem DPH je dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

7. Článek 3 šesté směrnice, nadepsaný „Územní působnost", v odstavci 3 stanoví, že z pojmu „tuzemsko" jsou vyloučeny zámořské departementy Francouzské republiky, které jsou tedy vyloučeny z působnosti této směrnice.

8. Článek 5 odst. 1 šesté směrnice definuje „dodání zboží" jako převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

9. Článek 5 odst. 5 šesté směrnice stanoví, že členské státy mohou považovat za dodání ve smyslu odstavce 1 předání určitých stavebních prací.

10. Podle čl. 6 odst. 1 šesté směrnice se poskytováním služeb rozumí jakékoliv plnění, které není dodáním zboží ve smyslu článku 5.

11. Článek 1 odst. 2 druhý pododstavec směrnice o DPH stanoví, že každé plnění podléhá DPH vypočítané z ceny zboží nebo služby podle sazeb platných pro toto zboží nebo tuto službu po odpočtu daně, kterou byly přímo zatíženy jednotlivé nákladové prvky tvořící cenu.

12. Podle čl. 6 odst. 1 písm. c) se směrnice o DPH nevztahuje na francouzské zámořské departementy.

13. Článek 14 odst. 3 směrnice o DPH je formulován stejně jako čl. 5 odst. 5 šesté směrnice. Podle čl. 24 odst. 1 směrnice o DPH se poskytnutím služby rozumí každé plnění, které není dodáním zboží.

B. Francouzské právo

14. Podle čl. 256 bodu IV odst. 1 code général des impôts, ve znění použitelném na daně, o které se jedná ve věci v původním řízení, (všeobecný daňový zákoník, dále jen „CGI"), „jsou stavební práce [...] považovány na poskytování služeb" podléhající DPH.

15. Článek 266 odst. 1 písm. f) téhož zákoníku stanoví, že u stavebních prací je základem daně hodnota zakázky, výše uvedená na účtence nebo faktuře.

16. Článek 268a CGI stanoví, že pokud osoba poskytuje současně plnění vztahující se k několika kategoriím uvedeným v článcích této kapitoly, je její obrat určen tak, že na každou skupinu plnění se použijí pravidla stanovená těmito články.

17. Článek 295 CIC stanoví:

„1. Od [DPH] jsou osvobozeny:

[...]

5. v departmentech Guadeloupe, Martinik a Réunion

a) dovoz [...] výrobků, jejichž seznam je stanoven společnými vyhláškami ministra hospodářství a financí a ministra pro zámořské departementy;

b) prodej [...] výrobků místní výroby podobných těm, jejichž dovoz do výše uvedených departementů je osvobozen od daně podle předcházejících ustanovení; [...]“

18. Článek 50k bod I přílohy IV CGI uvádí mezi výrobky, jejichž dovoz do departementů Guadeloupe, Martinik a Réunion může být osvobozen od DPH, „fotosenzitivní polovodičová zařízení, včetně fotovoltaických článků, též sestavených do modulů nebo zabudovaných do panelů“.

III. Spor v původním řízení, předběžná otázka a řízení před Soudním dvorem

19. Společnost Solar Electric Martinique se zabývá zejména prodejem a instalací zařízení souvisejících se solární energií v departementu Martinik. Od 1. ledna 2005 do 31. prosince 2007 uplatňovala tato společnost DPH ve výši 8,5% na plnění spočívající v instalaci fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody na střechu obytných budov jen na náklady na služby poskytnuté při instalaci. Měla totiž za to, že na dodání těchto zařízení se vztahuje osvobození od daně stanovené v článku 295 CGI a článku 50k bodě I přílohy IV tohoto zákoníku.

20. V návaznosti na kontrolu měla daňová správa za to, že plnění spočívající v instalaci fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody jsou stavebními pracemi, a musí tudíž zahrnovat náklady na dodání těchto zařízení. Tato správa tedy opravila základ daně u těchto plnění na základě článku 266 CGI.

21. Dne 21. září 2010 podala společnost Solar Electric Martinique žalobu k Tribunal administratif de Fort-de-France (správní soud ve Fort-de-France, Francie) znějící na zrušení dodatečných platebních výměrů DPH vydaných daňovou správou.

22. Vzhledem k tomu, že tato žaloba i následné odvolání byly zamítnuty, podala Solar Electric Martinique kasační opravný prostředek ke Conseil d'État (Státní rada). Tato společnost mimo jiné tvrdí, že soudy rozhodující ve věci samé se dopustily nesprávného právního posouzení, když měly za to, že práce související s instalací fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody, které uskutečnila, jsou jediným plněním, jež má povahu stavebních prací, zatímco tato zařízení mohou být nainstalována bez způsobení závažných škod na dotčené nemovitosti a tyto práce obvykle nejsou prováděny souběžně s výstavbou budovy.

23. Předkládající soud uvádí, že plnění spočívající v prodeji a instalaci zařízení uvedených v článku 295 CGI a v čl. 50k bodě I přílohy IV tohoto zákoníku podléhají DPH pouze v rozsahu nákladů na instalaci, bez nákladů na pořízení zařízení, ledaže by byla tato plnění spočívající v instalaci považována za stavební práce a v tomto případě by se v případě těchto plnění vybírala DPH z celkové ceny fakturované zákazníkovi.

24. Tento soud upřesňuje, že i když se článek 295 CGI nepoužije na zámořské departementy, a sice mimo územní působnost šesté směrnice, ustanovení článku 256 tohoto zákoníku týkající se stavebních prací se použijí rovněž na metropolitní území Francie a zajišťují provedení čl. 5 odst. 5 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice, jejichž ustanovení byla převzata do čl. 14 odst. 3 a čl. 24 odst. 1 směrnice o DPH, do francouzského práva.

25. Podle předkládajícího soudu je třeba zajistit jednotné uplatňování ustavení těchto směrnic uvnitř Evropské unie. Je třeba tudíž uvést, že i když se spor, který musí rozhodnout, týká plnění uskutečněných mimo územní působnost těchto směrnic, vyvstává otázka, zda jsou prodej a instalace fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody na budovy nebo s cílem zásobovat budovy elektřinou nebo teplou vodou jediným plněním, které má povahu stavebních prací ve smyslu uvedených směrnic.

26. Za těchto okolností se Conseil d'État (Státní rada) rozhodla přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Jsou prodej a instalace fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody na budovy nebo s cílem zásobovat budovy elektřinou nebo teplou vodou jediným plněním, které má povahu stavebních prací ve smyslu čl. 5 odst. 5 a čl. 6 odst. 1 [šesté směrnice], nyní čl. 14 odst. 3 a čl. 24 odst. 1 směrnice [o DPH]?“

27. K této otázce se ve svých písemných vyjádřeních vyslovily francouzská vláda a Evropská komise. Řeči těchto zúčastněných stran, jakož i společnosti Solar Electric Martinique byly vyslechnuty na jednání konaném dne 9. února 2017.

IV. Analýza

28. Jak vysvětlím v tomto stanovisku, mám za to, že Soudní dvůr nemá pravomoc odpovědět na položenou otázku. Otázku položenou předkládajícím soudem analyzuji z hlediska věci samé jen podpůrně pro případ, že Soudní dvůr by s tímto návrhem nesouhlasil.

A. K nedostatku pravomoci Soudního dvora odpovědět na položenou otázku

29. Jak připouští předkládající soud a jak jsem uvedl v úvodních poznámkách, skutkový stav projednávané věci se vztahuje výlučně k Martiniku, tj. k jednomu ze zámořských departementů Francouzské republiky, které jsou výslovně vyloučeny z územní působnosti šesté směrnice a směrnice o DPH. Ke sporu v původním řízení dochází tedy mimo působnost relevantních ustanovení unijního práva.

30. Je pravda, že Soudní dvůr opakovaně prohlásil, že má pravomoc rozhodnout o žádostech o rozhodnutí o předběžné otázce týkajících se unijních ustanovení v situacích, kdy byl skutkový stav v původním řízení situován mimo působnost unijního práva, avšak kdy se uvedená ustanovení tohoto práva stala použitelnými v důsledku odkazu na jejich obsah ve vnitrostátním právu [5].

5 – V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. prosince 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, bod 17), a ze dne 18. října 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, bod 45), jakož i usnesení ze dne 3. září 2015, Orrego Arias (C-456/14, nezveřejněné, EU:C:2015:550, bod 21), a ze dne 12. května 2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, bod 26).

31. Soudní dvůr v tomto kontextu upřesnil v nedávné judikatuře, že jeho výklad ustanovení unijního práva v situacích, které nespadají do jeho působnosti, je odůvodněn tehdy, jestliže se tato ustanovení stala na základě vnitrostátního práva *přímo a bezpodmínečně* použitelná na takové situace, aby bylo zajištěno, že s těmito situacemi a situacemi spadajícími do působnosti unijního práva bude zacházeno stejně [6].

32. Za účelem určení, zda má pravomoc odpovědět na otázku, která mu byla předestřena, musí tedy Soudní dvůr ověřit, zda existují dostatečné přesné údaje umožňující mu konstatovat, že vnitrostátní právo učinilo takový přímý a bezpodmínečný odkaz na unijní právo [7].

33. Je pravda, že se současná judikatura Soudního dvora ukazuje být zvláště kolísavou, pokud jde o původ dostatečně přesných údajů, které mu musí být poskytnuty. Soudní dvůr je totiž někdy neústupný, když vyžaduje takové údaje od *samotného předkládajícího soudu*, a pokud tomu tak není, prohlašuje, že není namístě odpovědět na položenou otázku [8], a někdy je smířlivější, když k tomu, aby uznal, navzdory nedostatkům žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, svoji pravomoc, připouští vysvětlení zúčastněných stran, zvláště pak vysvětlení vlád, které jsou zúčastněnými stranami v řízení před Soudním dvorem, včetně případů, kdy jsou tato vysvětlení poskytnuta jen na jednání před tímto soudem [9].

34. Nic to nemění na tom, že Soudní dvůr vyžaduje, aby měl k dispozici dostatečně přesné údaje prokazující přímý a bezpodmínečný odkaz vnitrostátního práva na ustanovení nebo zásady unijního práva, jejichž výklad je požadován [10], zvláště v případě situací, které unijní normotvůrce výslovně vyloučil z působnosti unijního práva [11].

35. Navzdory závěru, že plnění, o která se jedná v původním řízení, nespadají v projednávané věci do působnosti šesté směrnice a směrnice o DPH, a že článek 295 CGI se nevztahuje na zámořské departmenty, má předkládající soud za to, že článek 256 CGI týkající se „stavebních prací“ zajišťuje provedení relevantních ustanovení uvedených směrnic do vnitrostátního práva, a jelikož se tento článek vztahuje také na metropolitní území Francie, je tedy třeba zajistit jednotný výklad ustanovení těchto směrnic uvnitř Unie.

36. Tato vysvětlení nejsou podle mě přesvědčivá.

6 – Viz zejména rozsudky ze dne 21. prosince 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, bod 17); ze dne 18. října 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, bod 47); ze dne 18. prosince 2014, Generali-Providencia Biztosító (C-470/13, EU:C:2014:2469, bod 23) a ze dne 5. dubna 2017, Borta (C-298/15, EU:C:2017:266, bod 34). I když kritérium „přímého a bezpodmínečného“ odkazu vnitrostátního práva na unijní právo, které použil Soudní dvůr v těchto rozsudcích, je založeno na některých starších rozsudcích této judikatury, z nichž byl prvním rozsudkem patrně rozsudek ze dne 28. března 1995, Kleinwort Benson (C-346/93, EU:C:1995:85, bod 16), judikatura předcházející rozsudku ze dne 21. prosince 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868) odkazovala spíše na obecné kritérium existence (nebo neexistence) odkazu učiněného ve vnitrostátním právu na právo Společenství nebo unijní právo [viz zejména rozsudek ze dne 11. ledna 2001, Kofisa Italia (C-1/99, EU:C:2001:10, bod 28) a v oblasti DPH usnesení ze dne 16. dubna 2008, Club Náutico de Gran Canaria (C-186/07, nezveřejněné, EU:C:2008:227, body 19 a 20), v nichž Soudní dvůr prohlásil, že zjevně nemá pravomoc k výkladu ustanovení šesté směrnice v kontextu situace, na kterou se nevztahuje územní a věcná působnost uvedené směrnice].

7 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. října 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, bod 48) a usnesení ze dne 12. května 2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, bod 27). Chtěl bych upřesnit, že se jedná nikoli o otázku přípustnosti, nýbrž o otázku pravomoci, jak uvedl Soudní dvůr v rozsudku ze dne 16. června 2015, Gauweiler a další (C-62/14, EU:C:2015:400, bod 12).

8 – Viz zejména rozsudek ze dne 18. prosince 2014, Generali-Providencia Biztosító (C-470/13, EU:C:2014:2469, body 24 až 26), usnesení ze dne 12. května 2016, Sahyouni (C-281/15, EU:C:2016:343, body 28 a 31) a usnesení ze dne 28. června 2016, Italsempione – Spedizioni Internazionali (C-450/15, nezveřejněné, EU:C:2016:508, body 22 až 24).

9 – Viz rozsudek ze dne 14. ledna 2016, Ostas celtnieks (C-234/14, EU:C:2016:6, body 17 až 21).

10 – V tomto ohledu viz zejména rozsudky ze dne 21. prosince 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868, body 25 až 29) a ze dne 7. listopadu 2013, Romeo (C-313/12, EU:C:2013:718, body 34 až 36), jakož i usnesení ze dne 9. září 2014, Parva Investitsionna Banka a další (C-488/13, EU:C:2014:2191, body 34 a 35).

11 – Viz rozsudek ze dne 18. října 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, body 48 až 52) a usnesení ze dne 9. září 2014, Parva Investitsionna Banka a další (C-488/13, EU:C:2014:2191, body 34 a 35).

37. Podotýkám především, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce byla podána právě proto, že ve vztahu k zámořským departementům, na které se nepoužijí šestá směrnice a směrnice o DPH, existují zvláštní ustanovení, a sice článek 295 CGI, jakož i čl. 50k bod I přílohy IV tohoto zákoníku, která upravují osvobození dodání fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody od daně.

38. Předkládající soud musí v kontextu tohoto osvobození od daně určit, zda musí být obě plnění, kterými je dodání fotovoltaických panelů, jakož i solárních ohřívačů vody na jedné straně a jejich instalace na straně druhé, považována za odlišná a samostatná, v kterémžto případě by měla být odvedena DPH jen z plnění spočívajících v instalaci, neboť dodání by bylo osvobozeno od daně. Naproti tomu, pokud obě tato plnění musí být považována za jediné plnění, které by mohlo být podle předkládajícího soudu takto kvalifikováno, jen pokud by plnění spočívající v instalaci dotčených zařízení bylo kvalifikováno jako „stavební práce“, podléhalo by dani i dodání uvedených zařízení.

39. Je přitom zřejmé, že článek 295 CGI nijak přímo a bezpodmínečně neodkazuje na ustanovení šesté směrnice a směrnice o DPH. Tento článek totiž přiznává dodáním zboží, která se uskutečňují v zámořských departementech, jež jsou vyloučeny z působnosti uvedených směrnic, zvláštní režim osvobození od daně, který tyto směrnice neupravují.

40. Dále pokud jde o problematiku spojenou s pojmem „stavební práce“, je třeba připomenout, že čl. 5 odst. 5 šesté směrnice, nyní čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH, přiznává členským státům možnost považovat za dodání zboží předání určitých stavebních prací.

41. Avšak jak poznamenala Komise ve svém vyjádření, z čl. 256 bodu IV odst. 1 CGI vyplývá, že stavební práce jsou považovány nikoli za dodání zboží, nýbrž za poskytování služeb, což znamená, že Francouzská republika nevyužila možnosti, která jí byla poskytnuta čl. 5 odst. 5 šesté směrnice a poté čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH, což potvrdila francouzská vláda v odpovědi na otázky položené Soudním dvorem. Za těchto podmínek nemůže být čl. 256 bod IV odst. 1 CGI určitě považován za přímý a bezpodmínečný odkaz na výše uvedená ustanovení zmíněných směrnic.

42. Je zajisté pravda, že vzhledem k tomu, že Francie nevyužila možnosti poskytnuté čl. 5 odst. 5 šesté směrnice a čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH, vztahují se *a contrario* a implicitně na stavební práce uvedené v čl. 256 bodě IV odst. 1 CGI ustanovení čl. 6 odst. 1 šesté směrnice a čl. 24 odst. 1 směrnice o DPH, která obě upřesňují, aniž zmiňují pojem „stavební práce“, že poskytováním služeb se rozumí jakékoliv plnění, které není dodáním zboží [12].

43. Avšak tato *a contrario* a implicitní argumentace se nerovná přímému a bezpodmínečnému odkazu v čl. 256 bodě IV odst. 1 CGI na uvedená ustanovení těchto směrnic. Článek 256 bod IV odst. 1 CGI je podle mého názoru naopak projevem odmítnutí Francie využít možnosti poskytnuté čl. 5 odst. 5 šesté směrnice a čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH jak v rámci územní působnosti uvedených směrnic, tak mimo tuto působnost.

44. Jak Komise správně poznamenala, pokud by Francie využila možnosti upravené v čl. 5 odst. 5 šesté směrnice (a v čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH) tím, že by stavební práce kvalifikovala jako dodání zboží, nebyla by předběžná otázka položena, neboť podle zvláštního režimu použitelného na zámořské departementy na základě článku 295 CGI by byla instalace fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody, kterou předkládající soud kvalifikuje jako stavební práce, osvobozena jako taková od daně, stejně jako dodání a dovoz těchto zařízení do uvedených departementů.

12 – Jak jsem již uvedl ve svém stanovisku ve věci BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:564, body 62 až 64 a 69), „stavební práce“ jsou v systému šesté směrnice a směrnice o DPH poskytováním služeb.

45. V konečném důsledku je položená otázka kombinovaným výsledkem odmítnutí Francie využít možnosti upravené v čl. 5 odst. 5 šesté směrnice (a v čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH) na jedné straně a uplatněním osvobození od daně ve prospěch francouzských zámořských departementů, které může francouzské právo stanovit jen z toho důvodu, že samotné tyto departementy jsou výslovně vyloučeny z působnosti uvedených směrnice [13].

46. Z toho vyplývá, že Soudní dvůr zřejmě nemá k dispozici údaje umožňující mu konstatovat, že francouzské právo přímo a bezpodmínečně odkazuje na ustanovení šesté směrnice a směrnice o DPH, o jejichž výklad žádá předkládající soud.

47. Tento závěr není vyvrácen argumentem uvedeným předkládajícím soudem, že je třeba zajistit jednotný výklad pojmu „stavební práce“ uvedeného v čl. 5 odst. 5 šesté směrnice a v čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH.

48. I kdyby byl totiž výklad tohoto pojmu skutečně podstatný pro vyřešení sporu v původním řízení [14], platí, jak uvedl Soudní dvůr v rozsudku ze dne 18. října 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, bod 55), že jestliže unijní normotvůrce jednoznačně uvede, že se akt, který přijal, na určitou oblast nepoužije, rezignuje – přinejmenším do přijetí případných nových unijních pravidel – na cíl spočívající v jednotném výkladu a použití právních pravidel v této vyloučené oblasti.

49. To, co platilo ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 18. října 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, bod 55) pro případ výslovného vyloučení z věcné působnosti směrnice, platí podle mého názoru pro situaci týkající se případu výslovného vyloučení z územní působnosti šesté směrnice a směrnice o DPH.

50. I když se tato judikatura může jevit z hlediska ducha spolupráce, kterým se řídí řízení upravené v článku 267 SFEU, relativně striktní, spočívá především na dodržování dělby pravomocí mezi unijním normotvůrcem a soudy. Okolnost, že se ve francouzských zámořských departementech vybírá DPH, tedy nijak neznamená, že Soudní dvůr je oprávněn jen na základě vůle předkládajícího soudu, jakkoli vedené upřímnou snahou, vykládat pojmy unijního práva obsažené v šesté směrnici a směrnici o DPH v situaci, kdy unijní normotvůrce výslovně vyloučil tyto departementy z působnosti uvedených směrnic a navíc žádná skutečnost neumožňuje Soudnímu dvoru ujistit se, že francouzské právo činí přímý a bezpodmínečný odkaz na ustanovení těchto aktů, o jejichž výklad žádá předkládající soud. Pokud by Soudní dvůr měl odpovědět na každou předběžnou otázku týkající se DPH jen z toho důvodu, že je tato daň vybírána v zámořských departementech, jednal by v rozporu s výslovnou volbou unijního normotvůrce vyloučit tyto departementy z působnosti společného systému DPH zavedeného šestou směrnicí a směrnicí o DPH.

51. Skutečnost, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podává soud poslední instance, rovněž nemění tuto analýzu. Soudní dvůr již totiž odmítl odpovědět na otázky položené soudy, jejichž rozhodnutí nelze napadnout opravnými prostředky podanými k soudům podle vnitrostátního práva, a to na základě judikatury počínající rozsudky ze dne 21. prosince 2011, Cicala (C-482/10, EU:C:2011:868) a ze dne 18. října 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638) [15].

13 – Jak obrazně uvádí jeden autor, jelikož zámořské departmenty, jako je Martinik, nespadají do působnosti šesté směrnice a směrnice o DPH, má za těchto podmínek francouzský zákonodárce „veškerou volnost v použití odchylných režimů na těchto územích“: viz 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*, č. 37, 2016.

14 – O čemž pochybuji: v tomto ohledu viz body 70 až 88 tohoto stanoviska.

15 – Pokud jde o žádost o rozhodnutí o předběžné otázce položenou Consiglio di Stato (Státní rada, Itálie), viz usnesení ze dne 28. června 2016, Italsempione – Spedizioni Internazionali (C-450/15, nezveřejněné, EU:C:2016:508, body 20 až 24), a pokud jde o otázku položenou Supremo Tribunal Adminstrativo (Nejvyšší správní soud, Portugalsko), viz usnesení ze dne 7. července 2016, Sá Machado & Filhos (C-214/15, nezveřejněné, EU:C:2016:548, body 31 až 34).

52. Za těchto podmínek navrhuji Soudnímu dvoru, aby rozhodl, že nemá pravomoc odpovědět na předběžnou otázku podanou předkládajícím soudem.

53. Jak jsem již tudíž uvedl, budu se položenou otázkou zabývat jen pro úplnost.

B. Pro úplnost k existenci jediného plnění (majícího povahu „stavebních prací“) nebo několika oddělitelných plnění

54. Jak jsem již jasně ukázal, podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda plnění spočívající v dodání fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody na jedné straně a v instalaci těchto zařízení na střechu budovy nebo s cílem zásobovat budovu elektřinou nebo teplou vodou na straně druhé jsou jediným složeným plněním sestávajícím z několika dílčích plnění, nebo zda musí být považována za zcela oddělitelná plnění.

55. Ze spisu vyplývá, že v souladu s judikaturou Conseil d'État [16] může být učiněn závěr, že plnění jsou jediným plněním jen tehdy, jestliže je instalace dotčených zařízení kvalifikována jako stavební práce, tj. jestliže byla uskutečněna přímo při výstavbě budovy.

56. Pokud jde o skutečnost, zda dotčená plnění jsou jediným plněním, nebo odlišnými plněními, je třeba připomenout, že podle judikatury Soudního dvora použitelné jak v době platnosti šesté směrnice, tak v době platnosti směrnice o DPH musí být pro účely DPH každé plnění považováno za běžných podmínek za oddělené a samostatné [17].

57. Existují dvě výjimky z tohoto základního pravidla.

58. Zaprvé se o jediné plnění jedná tehdy, jestliže jsou dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani tak těsně spojeny, že objektivně tvoří jediné neoddělitelné hospodářské plnění, jehož rozdělení by bylo umělé [18].

59. Zadruhé musí být učiněn závěr, že se jedná o jediné plnění, také tehdy, když jedno plnění představuje hlavní plnění, kdežto zbývající jedno nebo více plnění představuje/představují jedno nebo více vedlejších plnění sdílejících s hlavním plněním stejný daňový režim. Plnění musí být konkrétně považováno za vedlejší k plnění hlavnímu, pokud samo o sobě není pro zákazníka cílem, nýbrž prostředkem k získání prospěchu z hlavního plnění poskytovatele za nejvýhodnějších podmínek [19].

16 – Viz zejména rozsudky Conseil d'État (Francie) ze dne 17. prosince 1976, SA Guillioud, č. 94852, a ze dne 13. června 1980, Sté Tecres, č. 14824, jakož i ze dne 27. července 2001, Sté Cofindus, č. 216193.

17 – V tomto smyslu viz zejména, pokud jde o čl. 2 odst. 1 šesté směrnice, rozsudky ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, bod 22); ze dne 2. prosince 2010, Everything Everywhere (C-276/09, EU:C:2010:730, bod 21), jakož i ze dne 10. března 2011, Bog a další (C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 53), a pokud jde o čl. 1 odst. 2 druhý pododstavec směrnice o DPH, rozsudky ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15) a ze dne 8. prosince 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, bod 26).

18 – Viz zejména rozsudky ze dne 10. března 2011, Bog a další (C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 53); ze dne 16. dubna 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, bod 31), jakož i ze dne 8. prosince 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, bod 27).

19 – V tomto smyslu viz zejména rozsudky ze dne 10. března 2011, Bog a další (C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 54); ze dne 16. dubna 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, bod 31), jakož i ze dne 8. prosince 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, bod 27).

60. Z judikatury Soudního dvora také vyplývá, že za účelem určení, zda jsou poskytnutá plnění jediným plněním pro účely DPH, je třeba zjistit charakteristické prvky dotčeného plnění[20], přičemž v rámci spolupráce zavedené na základě článku 267 SFEU je věcí vnitrostátních soudů, aby určily, zda osoba povinná k dani poskytuje v konkrétním případě jedno, nebo několik plnění, a v této souvislosti provedly všechna konečná posouzení, a Soudní dvůr jim poskytuje všechny prvky výkladu unijního práva užitečné pro rozhodnutí ve věci, která je jim předložena[21].

61. Navzdory tomu, že v projednávané věci předal předkládající soud jen málo informací, je nesporné, že smlouvy, které uzavřela společnost Solar Electric Martinique se svými zákazníky, se týkají jak dodání hmotných věcí, tak jejich instalace s cílem využívat je k výrobě elektřiny nebo zásobování teplou vodou, buď pro budovu, na které jsou tato zařízení nainstalována, nebo pro další prodej[22].

62. Tento závěr vede francouzskou vládu k tomu, že v návaznosti na rozsudek ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195) kvalifikuje obě plnění jako jediné složené plnění. Podle této vlády je totiž stejně jako ve věci, ve které byl vydán tento rozsudek Aktiebolaget NN, instalace dodaných zařízení podle všeho nezbytná k naplnění účelu smluv uzavřených společností Solar Electric Martinique, jelikož pouhé dodání fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody neumožňuje jejich využívání.

63. Výklad rozsudku ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195) zastávaný francouzskou vládou je podle mého názoru poněkud zjednodušující.

64. Připomínám, že v této věci byl Soudní dvůr mimo jiné dotázán na to, zda dodání a položení podmořského kabelu z optických vláken je pro účely DPH jediným plněním, což ostatně tvrdil vnitrostátní soud a všichni účastníci řízení, kteří předložili vyjádření. Soudní dvůr souhlasil s tvrzením obhajovaným tímto soudem a těmito účastníky řízení, přičemž v bodech 24 a 25 svého rozsudku uvedl, že účelem dotčené smlouvy bylo převedení vlastnictví k položenému a funkčnímu kabelu, až bude dokončena instalace a provedeny zkoušky uvedení do provozu, což umožnilo dospět k závěru, že všechna dílčí plnění, z nichž se skládá plnění dotčené v původním řízení, se zdála být nezbytná pro jeho naplnění a byla s ním těsně spojena. Toto upřesnění, jež je zopakováno v bodě 33 rozsudku a jež je podle mého názoru rozhodující, pokud jde o okamžik převodu vlastnictví ke kabelu, a sice podle toho, zda se tento převod uskuteční před položením toho kabelu a provedení zkoušek uvedení do provozu, nebo po nich, je nepochybně odezvou na stanovisko generálního advokáta Légera ve věci Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2006:575). Generální advokát Léger totiž v bodě 45 svého stanoviska uvedl, že s ohledem na okolnost, že k převodu práva nakládat s kabelem může dojít až po jeho umístění a zkouškách funkčnosti, nebylo by v souladu s hospodářskou realitou tohoto plnění domnívat se, že zadavatel nabyl na jedné straně podmořský kabel z optických vláken a na druhé straně služby související s jeho položením.

65. Ačkoli francouzská vláda tvrdí opak, nelze tedy z rozsudku ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195) vyvodit, že dodání hmotných věcí a jejich následná instalace stejnou osobou povinnou k dani je jediným složeným plněním pro účely DPH *jen z toho důvodu, že instalace je nezbytná* k zajištění fungování uvedené hmotné věci. I když je plnění spočívající v instalaci stále nezbytné, dospěl Soudní dvůr k závěru, že se jedná o jediné složené plnění jen proto, že dodání kabelu, a sice převedení vlastnictví k této věci, bylo uskutečněno až po plnění spočívajícím v instalaci.

20 – Viz rozsudky ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15, bod 32); ze dne 16. dubna 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, bod 32), jakož i ze dne 8. prosince 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, bod 28).

21 – V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 10. března 2011, Bog a další (C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 55), ze dne 17. ledna 2013, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-224/11, EU:C:2013:15, bod 33), jakož i ze dne 8. prosince 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, bod 30).

22 – Pro úplnost upřesňuji, že i když zákazníci Solar Electric Martinique nabývají převáděná zařízení do vlastnictví, nejsou nutně vlastníky nemovitostí, na kterých jsou tato zařízení nainstalována.

66. Z toho vyplývá, že než bude moci předkládající soud kvalifikovat dodání a instalaci fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody jako dílčí plnění tvořící pro účely DPH jediné složené plnění, měl by podle mého názoru především ověřit okamžik, kdy se uskutečňuje převod vlastnictví ze společnosti Solar Electric Martinique na její zákazníky, a sice před instalaci a uvedením těchto zařízení do provozu, nebo po nich.

67. Mám za to, že pokud dochází k převodu vlastnictví k fotovoltaickým panelům a solárním ohřívačům vody po jejich instalaci a uvedení do provozu stejně jako v situaci ve věci, v níž byl vydán rozsudek Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), může být konstatováno, že se jedná o jediné složené plnění.

68. V opačném případě by měla být podle mého názoru plnění považována za na sobě nezávislá, a každé plnění by mělo být tedy předmětem vlastních pravidel, a sice dodání fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody by mělo být osvobozeno od daně, zatímco instalace těchto zařízení by podléhala DPH.

69. Vzhledem k tomu, že z předkládacího rozhodnutí nevyplývá, že bylo provedeno takové ověření, je na předkládajícím soudu, aby posoudil, který z těchto dvou předpokladů je relevantní ve věci v původním řízení.

70. Předpoklad uvedený v bodě 67 tohoto stanoviska, že obě plnění mohou být považována za dílčí plnění jediného složeného plnění, který je patrně s ohledem na znění jeho otázky upřednostněn předkládajícím soudem, není zpochybněn skutečností, že obě tato plnění mohou být za jiných okolností uskutečňována odlišnými osobami povinnými k dani.

71. Obecně totiž skutečnost, že dílčí plnění tvořící jediné složené plnění mohou být za jiných okolností poskytována odděleně, je vlastní konceptu jediného složeného plnění [23].

72. Kromě toho platí, že pokud se zákazník rozhodne obrátit se na dvě odlišné osoby povinné k dani za účelem dodání a instalace zařízení, o která se jedná ve věci v původním řízení, dojde k převodu vlastnictví k těmto zařízením na zákazníka již po uskutečnění prvního plnění a instalace bude tedy uskutečněna na zařízení patřících nikoli osobě povinné k dani, která je dodala, nýbrž zákazníkovi této osoby.

73. Nic to nemění na tom, že kvalifikovat obě plnění jako dílčí plnění tvořící jediné složené plnění neznamená – ačkoli předkládající soud předpokládá patrně opak – že toto plnění je spíše „poskytováním služeb“, v projednávaném případě „stavebních prací“, než „dodáním zboží“ ve smyslu šesté směrnice a směrnice o DPH.

74. Pro určení, zda jediné složené plnění musí být kvalifikováno jako „dodání zboží“, nebo „poskytování služeb“, je totiž třeba určit, které prvky v něm převládají [24].

75. Podle ustálené judikatury platí, že převládající prvek musí být určen z hlediska běžného spotřebitele a v rámci celkového posouzení s ohledem nejen na kvantitativní, ale rovněž kvalitativní význam prvků poskytování služeb ve srovnání s prvky spadajícími pod dodání zboží [25]. Jedná se tedy o komplexní posouzení, které musí v zásadě vycházet z analýzy každého jednotlivého případu [26].

23 – Viz rozsudek ze dne 16. dubna 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (C-42/14, EU:C:2015:229, bod 41 a citovaná judikatura).

24 – Viz zejména rozsudky ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, bod 27) a ze dne 10. března 2011, Bog a další (C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 61).

25 – V tomto smyslu viz zejména rozsudek ze dne 10. března 2011, Bog a další (C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 62 a citovaná judikatura).

26 – Rozsudek ze dne 13. prosince 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:799, bod 29).

76. V rámci rozdělení pravomocí mezi Soudní dvůr a vnitrostátní soudy stanoveného v článku 267 SFEU je jednoznačně na předkládajícím soudu, aby provedl takové posouzení.

77. Nicméně mám za to, že z rozsudku Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195) mohou být vyvozeny užitečné závěry.

78. Po prozkoumání skutečností, které mu předložil vnitrostátní soud, Soudní dvůr rozhodl v bodě 40 tohoto rozsudku, že složené plnění spočívající jak v dodání, tak v položení kabelu z optických vláken musí být považováno za „dodání zboží“ ve smyslu čl. 5 odst. 1 šesté směrnice, pokud je kabel převeden na zákazníka, jeho cena představuje zjevně větší část z celkové ceny zmíněného plnění a služby dodavatele se omezují na položení uvedeného kabelu, aniž je měněna povaha kabelu nebo tento kabel přizpůsobován zvláštním potřebám zákazníka.

79. Je zajímavé uvést, že Soudní dvůr kvalifikoval toto složené plnění jako „dodání zboží“ nejen navzdory skutečnosti, že položení kabelu vyžadovalo provedení komplexních technických postupů, použití specializovaného vybavení a zvláštní know-how [27], nýbrž i přes okolnost, že kabel, který je věcí movitou, musel být uložen do země, což by *a priori* mohlo naznačovat, že na plnění se vztahuje spíše pojem „stavební práce“ na věci nemovité, a tedy jej lze kvalifikovat jako „poskytování služeb“ ve smyslu čl. 6 odst. 1 šesté směrnice [28].

80. Soudní dvůr měl totiž za to, že jelikož podle šesté směrnice instalace věci movité nezbavuje plnění jeho kvalifikace jako „dodání zboží“, nemá být důsledkem skutečnosti, že charakteristickým rysem instalace je uložení této movité věci do země, kvalifikace tohoto plnění jako „stavební práce“ ve smyslu čl. 5 odst. 5 šesté směrnice [29] a tedy v zásadě jako „poskytování služeb“.

81. V tomto posledním ohledu je úvaha Soudního dvora podle mého názoru potvrzena poznámkou generálního advokáta Légera v bodě 52 jeho stanoviska ve věci Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2006:575), že čl. 5 odst. 5 šesté směrnice nepřevzal znění uvedené v čl. 5 odst. 2 písm. e) druhé směrnice Rady 67/228/EHS [30], podle něhož lze zabudování movité věci do nemovitosti pokládat za stavební práci.

82. Předkládající soud neposkytl v projednávané věci téměř žádnou informaci o dotčených zařízeních ani o způsobech jejich instalace, zatímco – jak správně uvedla Komise – ve vztahu k fotovoltaickým panelům existují velmi různé situace, pokud jde o typ modelu, velikost a váhu, jakož i o způsoby instalace, od jejich zabudování do střechy budovy až po jejich pouhé položení na kolejnice nebo rám (takzvaná metoda „navrstvení“), nebo dokonce instalace jen na zem. Kromě toho elektřina vyrobená těmito zařízeními může být prodávána provozovateli elektroenergetické přenosové soustavy i zásobovat elektřinou budovu, na které jsou instalovány, nebo dokonce může sloužit k oběma těmto účelům. Navíc jak poznamenala Komise, jedná se o rozvíjející se oblast, v níž se technologie rychle mění.

83. V odpovědi na otázky položené Soudním dvorem uvedla Solar Electric Martinique, že fotovoltaické panely, o které se jedná ve věci v původním řízení, mají různou váhu, od 9 kg do 19 kg podle modelu, a jsou malé velikosti. Jsou instalovány navrstvením na střechu, aniž jsou do ní zabudovány, tj. beze změny částí tvořících střechu a jejich demontáže. Tato metoda instalace nevyžaduje zvláštní technickou odbornost ani know-how a dle všeho není nákladná. Panely mohou být tedy instalovány a případně demontovány snadno a rychle.

27 – Rozsudek ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, bod 29).

28 – Účastníci původního řízení v této věci totiž hájili tuto tezi, přičemž Švédsko stejně jako Francie se rozhodlo nevyužít možnosti poskytnuté čl. 5 odst. 5 šesté směrnice považovat předání určitých stavebních prací za „dodání zboží“.

29 – Rozsudek ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, bod 35).

30 – Směrnice ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Struktura a způsoby použití společného systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 1967, 71, s. 1303).

84. S ohledem na skutečnosti, o které se opřel Soudní dvůr v rozsudku ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, bod 40), aby konstatoval, že dodání kabelu z optických vláken je převládajícím plněním, což mělo za následek, že složené plnění, o které se jednalo v této věci, muselo být kvalifikováno jako „dodání zboží“, mám za to, že charakteristické rysy zdůrazněné společností Solar Electric Martinique by měly vést k témuž závěru, pokud nevyplyne něco jiného z ověření, které bude provádět předkládající soud. Instalace fotovoltaických panelů navrstvením patrně nepředstavuje zjevně větší část celkové ceny jediného složeného plnění a služby poskytovatele se dle všeho omezují na položení těchto panelů bez změny jejich povahy a bez jejich přizpůsobení zvláštním potřebám zákazníků. Navíc se ukazuje, že instalace fotovoltaických panelů je relativně rychlá a technicky nenáročná na rozdíl od položení kabelu z optických vláken, o který se jedná ve věci, ve které byl vydán rozsudek ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), což podle mého názoru tím spíše odůvodňuje závěr, že dodání tohoto zboží je převládajícím prvkem jediného složeného plnění.

85. Nezdá se, že by dodání a instalace solárních ohřívačů vody měly být posouzeny odlišně.

86. Pokud by předkládající soud potvrdil, že se jedná o předpoklad uvedený v bodě 67 tohoto stanoviska, a konstatoval rovněž, že plnění uskutečněná společností Solar Electric Martinique mají charakteristické rysy popsané v bodě 84 tohoto stanoviska, a tedy by měl být daňový režim dodání zboží uplatněn na celé jediné složené plnění. Toto plnění by tudíž mělo být osvobozeno od DPH na základě zvláštního režimu uplatnitelného na zámořské departementy podle článku 295 CGI.

87. Dodávám – ačkoli francouzská vláda tvrdila před Soudním dvorem opak – že se nedomnívám, že účel využití elektřiny a teplé vody vyrobených takovými zařízeními, jako jsou ta, která dodává a instaluje společnost Solar Electric Martinique, jsou přímo relevantní pro účely kvalifikace jediného složeného plnění jako „dodání zboží“ nebo „poskytování služeb“ z hlediska DPH. Jak se totiž ukázalo na jednání před Soudním dvorem, přijmout takové kritérium, zvláště ve vztahu k fotovoltaickým panelům, by vedlo k významné právní nejistotě jak pro hospodářské subjekty, tak pro jejich zákazníky zejména tehdy, jestliže je účel využití vyrobené elektřiny smíšený nebo je změněn během platnosti smlouvy. Analýzu kritéria převažujícího prvku může změnit spíše kvalitativní význam instalace ve vztahu k dodání zařízení v rámci souhrnného posouzení jediného složeného plnění, zvláště nákladů na první plnění ve srovnání s druhým, což zahrnuje způsob provedené instalace, jakož i přizpůsobení těchto zařízení zvláštním potřebám zákazníků [31].

88. S ohledem na tyto úvahy je zřejmé, že není nezbytné vykládat pojem „stavební práce“ ve smyslu čl. 5 odst. 5 šesté směrnice a čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH.

89. Tento závěr tím spíše odůvodňuje můj návrh, že není namístě odpovídat na předběžnou otázku podanou Conseil d'État.

90. Pokud by však Soudní dvůr měl za to, že je třeba vykládat pojem „stavební práce“ ve smyslu čl. 5 odst. 5 šesté směrnice a čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH, bylo by podle mého názoru třeba nejdříve připomenout, že vzhledem k tomu, že tento pojem není definován v uvedených článcích, musel by být jeho význam a rozsah určen s ohledem na obecný kontext, v němž je použit, a v souladu s jeho obvyklým smyslem v běžném jazyce [32].

31 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 27. října 2005, Levob Verzekeringen a OV Bank (C-41/04, EU:C:2005:649, body 28 až 30), pokud jde o převládající význam přizpůsobení základního programového vybavení, které vede ke kvalifikaci složeného plnění jako „poskytování služeb“ ve smyslu čl. 6 odst. 1 šesté směrnice.

32 – V tomto ohledu a obdobně s pojmem „práce související s výstavbou“ viz rozsudek ze dne 13. prosince 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau (C-395/11, EU:C:2012:799, body 23 a 25).

91. V běžném jazyce tento pojem zahrnuje všechny práce týkající se nemovitosti, jako jsou například práce související s výstavbou, demoliční práce, práce související s přestavbou, rekonstrukcí nebo renovací nemovitosti.

92. Odpověď na otázku, zda instalace movité věci na nemovitost musí být zahrnuta pod pojem „stavební práce“, musí podle mého názoru zohlednit skutečnost, že Rada jak při přijímání šesté směrnice, tak později při přijímání směrnice o DPH nepřijala původní návrh Komise předložený dne 29. června 1973 [33], že zabudování movité věci do nemovitosti, včetně konkrétně všech instalačních prací, by mělo být považováno za „stavební práce“.

93. Je pravda, že s oporou ve směrnici o DPH stanoví prováděcí nařízení Rady (EU) č. 1042/2013 ze dne 7. října 2013, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 282/2011, pokud jde o místo poskytnutí služby [34], že se vkládá článek 13b do znění tohoto posledně uvedeného nařízení, který stanoví, že pro účely směrnice o DPH se za „nemovitost“ považuje „každý prvek, který byl nainstalován a tvoří nedílnou součást budovy nebo stavby, bez něhož by budova nebo stavba byla neúplná, jako například dveře, okna, střechy, schodiště a výtahy“.

94. Avšak i kdyby tato definice znamenala, že pojem „stavební práce“ ve smyslu čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH zahrnuje napříště instalaci prvku, o který se jedná v článku 13b pozměněného nařízení č. nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty [35], je třeba uvést, že v souladu s článkem 3 nařízení č. 1042/2013 vstoupil tento článek v planost až 1. ledna 2017. Tudíž kromě toho, že se tento článek nevztahuje na zámořské departementy, byl každopádně nepoužitelný v době rozhodné pro spor ve věci v původním řízení.

95. Dospěl jsem k závěru, že v čl. 5 odst. 5 šesté směrnice a čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH není nic, co by naznačovalo, že jakákoli instalace takové movité věci, jako je fotovoltaický panel nebo solární ohřívač vody jednoho z typů, o které se jedná ve věci v původním řízení, na nemovitost je stavební prací.

V. Závěry

96. Vzhledem k úvahám rozvedeným v tomto stanovisku na prvním místě navrhuji Soudnímu dvoru, aby rozhodl, že nemá pravomoc odpovědět na žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podanou Conseil d'État (Státní rada, Francie).

33 – Návrh šesté směrnice Rady o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. 1973, C 80, s. 1).

34 – Úř. věst. 2013, L 284, s. 1.

35 – Úř. věst. 2011, L 77, s. 1.