Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

7 ta’ Settembru 2006 (*)

"Is-Sitt Direttiva VAT – Rabta fiskali – Artikolu 9 – Provvista ta’ servizzi fir-rigward ta’ proprjetà immobbli – Assenjazzjoni tad-drittijiet ta’ sajd fuq parti spe?ifika ta’ kanal ta’ l-ilma"

Fil-kaw?a C-166/05,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Verwaltungsgerichtshof (L-Awstrija), permezz ta’ de?i?joni tal-31 ta’ Marzu 2005, li waslet il-Qorti tal-?ustizzja fit-13 ta’ April 2005, fil-pro?edura

Heger Rudi GmbH

vs

Finanzamt Graz-Stadt,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn A. Rosas, President ta’ l-Awla, J. Malenovský, S. von Bahr, A. Borg Barthet (Relatur) u U. Lõhmus, Im?allfin,

Avukat ?enerali: E. Sharpston,

Re?istratur: R. Grass,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?all-Gvern Taljan, minn I. M. Braguglia, b?ala a?ent, assistit minn G. De Bellis, avvocato dello Stato,

– g?all-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou, b?ala a?ent,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet ta’ l-Avukat ?enerali fis-seduta tas-7 ta’ Marzu 2006,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda ltirrigwarda l-interpretazzjoni ta’ l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta’ Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima (?U L 145, p. 1, aktar ’il quddiem "is-Sitt Direttiva").

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn Heger Rudi GmbH (aktar ‘il quddiem "Heger") u Finanzamt Graz-Stadt, aventi kaw?a tal-Finanzlandesdirektion für die Steiermark, dwar talba g?ar-rifu?joni lura tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (aktar ‘il quddiem il-"VAT") im?allsa fil-kuntest ta’ assenjazzjoni ta’ permessi tas-sajd.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt Komunitarju

3 Skond l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva, "[p]rovvista ta’ o??etti" tfisser "it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà korporali". Skond l-Artikolu 5(3)(a) u (b), l-Istati Membri jistg?u jqisu b?ala "proprjetà korporali" rispettivament "?ertu interess fi proprjetà immobbli" u "drittijiet *in rem* li jag?tu lit-titulari dritt li ju?a l-proprjetà immobbli".

4 L-Artikolu 6(1) tas-Sitt Direttiva jiddefinixxi l-provvista ta’ servizzi b?ala "kull operazzjoni li ma tikkostitwix provvista ta’ o??etti skond it-tifsira ta’ l-Artikolu 5". Operazzjonijiet b?al dawn jistg?u jikkonsistu, *inter alia*, fl-"assenjazzjoni ta’ proprjetà inkorporali, kemm jekk hija u kemm jekk mhix su??etta g?al att li jikkostitwixxi titolu" jew "obbligazzjoni biex ma jsirx jew biex ikun tollerat att jew sitwazzjoni".

5 L-Artikolu 9(1) ta’ l-imsemmija Direttiva jistabbilixxi r-regola ?enerali li ?ejja:

"Il-post minn fejn jing?ata servizz g?andu jitqies li jkun il-post fejn il-fornitur ikun stabbilixxa n-negozju tieg?u jew ikollu stabbiliment fiss minn fejn jing?ata s-servizz jew, fin-nuqqas ta’ post b?al dan tan-negozju jew stabbiliment fiss, il-post fejn hu ikollu l-indirizz permanenti tieg?u jew fejn normalment ikun residenti".

6 L-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva jistipola xi regoli ta’ deroga. G?alhekk, skond l-Artikolu 9(2)(a):

"[I]l-post tal-provvista ta’ servizzi konness ma’ proprjetà immobbli, inklu?i s-servizzi ta’ a?enti tal-proprjetà u esperti, u ta’ servizzi g?at-t?ejjija u l-kordinazzjoni ta’ xog?olijiet ta’ kostruzzjoni, b?alma huma s-servizzi ta’ periti, arkitetti u ta’ ditti li jipprovdu supervi?joni fuq il-post tax-xog?ol, g?andhom ikunu l-post fejn tkun tinsab il-proprjetà".

7 L-arran?amenti g?ar-rifu?joni tal-VAT dwar il-kunsinni transfruntieri huma rregolati mit-Tmien Direttiva tal-Kunsill 79/1072/KEE tas-6 ta’ Di?embru 1979, dwar l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta’ l-Istati Membri rigward it-taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Arran?amenti g?ar-rifu?joni tat-taxxa fuq il-valur mi?jud lill-persuni taxxabbli li m’humiex stabbiliti fit-territorju tal-pajji? (?U L 331, p. 11, aktar ‘il quddiem it-"Tmien Direttiva"). Minn din id-direttiva jirri?ulta essenzjalment li d-dritt g?ar-rifu?joni tal-VAT fuq l-*inputs* jitnissel meta l-persuna taxxabbli hija stabbilita fi Stat Membru ie?or u wara ma wettqitx sussegwentement xi tran?azzjoni su??etta g?all-VAT fit-territorju tal-pajji? li fih VAT fuq l-*inputs* ?iet mi?bura. Min-na?a l-o?ra, jekk il-persuna taxxabbli wettqet sussegwentement tran?azzjonijiet taxxabbli fl-imsemmi territorju, hija ma tgawdix aktar minn dritt g?ar-rifu?joni tal-VAT bis-sa??a tat-Tmien Direttiva billi r-regola ?enerali ta’ tnaqqis stabbilita fl-Artikoli 17 *et seq* tas-Sitt Direttiva hija applikabbli.

Il-le?i?lazzjoni nazzjonali

8 Il-paragrafu 3a(6) tal-li?i Awstrijaka ta’ l-1994 dwar it-taxxa fuq il-fatturat (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994) fis-sustanza tirrifletti d-dispo?izzjonijiet ta’ l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva.

Il-pro?edura fil-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari

9 Heger hija kumpannija li g?andha l-uffi??ju re?istrat tag?ha fil-?ermanja u li m'g?andhiex stabbilimenti fl-Awstrija. Fl-1997 u l-1998, Heger xtrat kwoti ta' permessi ta' sajd li jirrigwardaw il-Gmundner Traun, xmara li tinsab fl-Awstrija l-G?olja, ming?and kumpannija li g?andha l-uffi??ju tag?ha re?istrat fl-Awstrija, Flyfishing Adventure GmbH (aktar 'il quddiem "Flyfishing"). Dawn il-permessi jawtorizzaw lid-detenturi tag?hom jistadu f'?oni partikolari ta' din ix-xmara f'?erti perijodi tas-sena. Heger bieg? dawn il-permessi lil numru kbir ta' xerrejja residenti fi Stati Membri differenti.

10 Minbarra l-prezz tal-bejg? tal-permessi kkon?ernati, Flyfishing iffatturat lil Heger il-VAT Awstrijaka bir-rata ta' 20% g?al ammont totali ta' 252,000 ATS (ji?ifieri madwar EUR 18,300).

11 F'Di?embru 1999, Heger indirizzat lill-awtorità Awstrijaka kompetenti talba g?al rifu?joni tal-VAT im?allsa fir-rigward tax-xiri ta' permessi ta' sajd li twettaq fl-1997 u l-1998 fuq il-ba?i tad-dispo?izzjonijiet li jittrasponu t-Tmien Direttiva fil-li?i Awstijaka.

12 Mid-de?i?joni ta' rinviju jirri?ulta li din it-talba ?iet mi??uda min?abba li l-bejg? mill-?did tal-permessi ta' sajd minn Heger lill-klijenti tag?ha hija provvista ta' servizzi marbuta ma' proprjetà immobbli li tinsab fl-Awstrija, b'mod li ma tistax issir ir-rifu?joni tal-VAT im?allsa fuq l-*inputs*.

13 Heger g?amel rikors kontra din id-de?i?joni quddiem il-Verwaltungsgerichtshof, li dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domanda preliminari li ?ejja:

"Il-fatt li ji?i assenjat dritt ta' sajd fil-forma ta' assenjazzjoni b'titolu oneru? ta' permess ta' sajd jikkostitwixxi "provvista ta' servizzi marbuta ma' proprjetà immobbli" fis-sens ta' l-Artikolu 9(2)(a) tas-[Sitt Direttiva]?"

Fuq id-domanda preliminari

14 Il-qorti tar-rinviju qieg?da essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-assenjazzjoni b'titolu oneru? ta' permessi ta' sajd li jirrigwardaw xmara tikkostitwixxi provvista ta' servizzi marbuta ma' proprjetà immobbli fis-sens ta' din id-dispo?izzjoni.

15 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i mfakkar li l-Artikolu 9(1) tas-Sitt Direttiva fih regola ?enerali biex ji?i stabbilit il-post ta' tassazzjoni filwaqt li l-paragrafu 2 ta' dan l-istess Artikolu jindika sensiela ta' rabtiet spe?ifi?i.

16 Fir-rigward tar-relazzjoni bejn l-ewwel ?ew? paragrafi ta' l-Artikolu 9 tas-Sitt Direttiva, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li ma te?isti ebda supremazija tal-paragrafu (1) fuq il-paragrafu (2) ta' dan l-Artikolu. Il-kwistjoni li tqum f'kull sitwazzjoni tikkonsisti fil-fatt dwar jekk tali sitwazzjoni tikkorrispondix g?al wie?ed mill-ka?ijiet imsemmija fl-Artikolu 9(2) ta' din id-direttiva. Fin-nuqqas ta' dan, l-imsemmija sitwazzjoni taqa' ta?t l-Artikolu 9(1) (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-26 ta' Settembru 1996, Dudda, C?327/94, ?abra p. I?4595, punt 21, u tas-27 ta' Ottubbru 2005, Levob Verzekeringen u OV Bank, C-41/04, ?abra p. I-9433, punt 33).

17 Minn dan isegwi li l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva m'g?andux ji?i kunsidrat b?ala e??ezzjoni g?al regola ?enerali, li g?andha ting?ata interpretazzjoni stretta (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-15 ta' Marzu 2001, SPI, C?108/00, ?abra p. I?2361, punt 17).

18 G?aldaqstant g?andu ji?i e?aminat jekk tran?azzjoni b?al dik li hija in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali tistax taqa' ta?t l-Artikolu 9(2) tas-Sitt Direttiva. Sabiex il-bejg? mill-?did tal-permessi ta' sajd in kwistjoni jista' ji?i kkunsidrat b?ala provvista ta' servizzi marbuta ma' proprjetà immobbli

skond l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva, je?tie? l-ewwel nett li t-trasferiment ta' dawn id-drittijiet jikkostitwixxi "provvista ta' servizzi" u li l-partijiet tax-xmara li jiirrigwardaw il-permessi jkunu jistg?u ji?u kkwalifikati b?ala "proprjetà immobbli".

19 Hekk kif l-Avukat ?enerali nnutat fil-punti 28 u 29 tal-konklu?jonijiet tag?ha, safejn ma jidhirx li r-Repubblika ta' l-Awstrija g?amlet u?u tal-possibbiltà, mog?tija lill-Istati Membri mill-Artikolu 5(3) tas-Sitt Direttiva, li tikkunsidra ?erti drittijiet fuq il-proprjetà immobbli kif ukoll ?erti drittijiet *in rem* li jag?tu lit-titulari tag?hom poter li ju?a proprjetà immobbli b?al din b?ala "proprjetà korporali", l-assenjazzjoni b'titolu oneru? tad-drittijiet ta' sajd in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma jistg?ux ji?u kkwalifikati b?ala provvista ta' prodotti fis-sens ta' l-Artikolu 5(1) tas-Sitt Direttiva. G?alhekk, l-imsemmija assenjazzjoni tikkostitwixxi provvista ta' servizzi fis-sens ta' l-Artikolu 6(1) ta' din id-direttiva.

20 F'dak li jirrigwarda l-kun?ett ta' "proprjetà immobbli", g?andu ji?i nnutat li wa?da mill-karatteristi?i essenzjali ta' proprjetà b?al din hija li li hija marbuta ma' parti spe?ifika tas-superfi?i terrestri. F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à dde?idiet li bi??a art delimitata b'mod permanenti, anki jekk tkun ta?t l-ilma, tista' ti?i kkwalifikata b?ala proprjetà immobbli (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta' Marzu 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C?428/02, ?abra p. I?1527, punt 34).

21 Drittijiet ta' sajd b?al dawk akkwistati u mibjug?a mill-?did minn Heger jippermettu li ji?i e?er?itat dritt b?al dan fuq ?erti partijiet li huma ddeterminati sewwa tal-kanal ta' ilma kkon?ernat. Dawn id-drittijiet, li ma jirrigwardawx il-kwantitajiet ta' ilma li jmorru fix-xmara u li ji??eddu l-?in kollu i?da ?erti ?oni ?eografi?i fejn l-imsemmija drittijiet jistg?u jkunu e?er?itati, huma b'hekk marbuta ma' superfi?ju kopert minn ilma li hu delimitat b'mod permanenti.

22 Konsegwentement, il-partijiet tax-xmara li huma koperti mill-permessi tas-sajd g?andhom ji?u kkunsidrati b?ala proprjetà immobbli fis-sens ta' l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva.

23 F'dawn i?-?irkustanzi, g?andu ji?i wkoll ivverifikat jekk ir-rabta li tg?aqqad is-servizz in kwistjoni ma' din il-proprjetà immobbli hijiex bi??ejjed. Fil-fatt, min?abba li numru kbir ta' servizzi huwa marbut, b'xi mod jew ie?or, ma' proprjetà immobbli, ikun kuntrarju g?all-istruttura ta' l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva li kull provvista ta' servizzi, sempli?ement g?aliex ikollha rabta, anki jekk ?g?ira ?afna, ma' proprjetà immobbli tidda??al fil-kamp ta' applikazzjoni ta' din ir-regola spe?jali.

24 G?alhekk, huma biss provvisti ta' servizzi b'rabta diretta bi??ejjed ma' proprjetà immobbli li jaqg?u ta?t l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva. Barra minn dan, rabta b?al din tikkaratterizza kull provvista ta' servizzi elenkata f'din id-dispo?izzjoni.

25 Id-drittijiet ta' sajd li fi?-?entru tal-kaw?a prin?ipali jistg?u biss ji?u e?er?itati fir-rigward tax-xmara kkon?ernata u fil-partijiet ta' din ix-xmara msemmija fil-permessi. G?alhekk, il-kanal ta' ilma stess jirrappre?enta element li jikkostitwixxi l-permessi tas-sajd u, g?aldaqstant, l-assenjazzjoni tad-drittijiet ta' sajd. Safejn provvista ta' servizzi, b?al dik in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, tikkonsisti fl-assenjazzjoni ta' dritt ta' u?u stess tal-proprjetà li hija x-xmara, dan l-immobbli jikkostitwixxi element ?entrali u indispensabbli ta' l-imsemmija provvista. Minbarra dan, il-post fejn jinsab l-immobbli jikkorrispondi g?all-post tal-konsum finali tas-servizz.

26 Minn dawn l-elementi kollha jirri?ulta li te?isti rabta diretta bi??ejjed bejn il-fatt ta' l-assenjazzjoni tad-drittijiet ta' sajd u l-partijiet tal-kanal ta' ilma li dawn jirrigwardaw. Konsegwentement, servizz b?al dak ipprovdut minn Heger huwa marbut ma' proprjetà immobbli fis-sens ta' l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva.

27 G?alhekk it-twe?iba g?ad-domanda preliminari g?andha tkun li l-fatt li ji?i assenjat dritt ta' sajd ta?t il-forma ta' assenjazzjoni b'titolu oneru? ta' permess ta' sajd jikkostitwixxi provvista ta' servizzi marbuta ma' proprjetà immobbli fis-sens ta' l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva.

Fuq l-ispejje?

28 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni ta' osservazzjonijiet lill-Qorti, barra dawk ta' l-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, il-Qorti tal-?ustizzja (it-Tielet Awla) taqta' u tidde?iedi li:

Il-fatt li ji?i assenjat dritt ta' sajd ta?t il-forma ta' assenjazzjoni b'titolu oneru? ta' permess ta' sajd jikkostitwixxi provvista ta' servizzi marbuta ma' proprjetà immobbli fis-sens ta' l-Artikolu 9(2)(a) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima.

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-?ermani?.