

Downloaded via the EU tax law app / web

Kawża C-451/06

Gabriele Walderdorff

vs

Finanzamt Waldviertel

(talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (l-Awstrija)

“Sitt Direttiva tal-VAT — Artikolu 13B(b) — Eżenzjoni — Tranżazzjonijiet ta' kiri u ta' lokazzjoni ta' proprjetà immobbli — Lokazzjoni ta' drittijiet tas-sajd”

Konklużjonijiet ta' l-Avukat ġenerali E. Sharpston, ippreżentati fit-18 ta' Lulju 2007

Sentenza tal-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tielet Awla) tas-6 ta' Diċembru 2007

Sommarju tas-sentenza

*Dispożizzjonijiet fiskali — Armonizzazzjoni tal-liġijiet — Taxxi fuq id-dʒul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Eżenzjonijiet previsti mis-Sitt Direttiva — Eżenzjoni tal-kiri u tal-lokazzjoni ta' proprjetà immobbli*

*(Direttiva tal-Kunsill 77/388, Artikolu 13B(b))*

L-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva 77/388 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dʒul mill-bejgħ, għandu jiġi interpretat fis-sens li l-konżessjoni ta' drittijiet tas-sajd, bi qas, permezz ta' kuntratt ta' lokazzjoni konkluż għal perijodu ta' għaxar snin, mis-sid tal-medda ta' ilma li fir-rigward tagħha ngħataw dawn id-drittijiet, kif ukoll mid-detentur tad-drittijiet tas-sajd f' medda ta' ilma li tinsab fi proprjetà pubblika, la tikkostitwixxi kiri u lanqas lokazzjoni ta' proprjetà immobbli, billi din il-konżessjoni ma tagħtix id-dritt li wieġed jikkupa l-proprjetà immobbli kkonfermata u li jeskludi lil kull persuna oħra mit-tgawdija ta' dan id-dritt.

(ara l-punt 23 u d-dispożittiv)

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla)

6 ta' Diċembru 2007 (\*)

“Sitt Direttiva tal-VAT – Artikolu 13B(b) – Eżenzjoni – Tranżazzjonijiet ta' kiri u ta' lokazzjoni ta' proprjetà immobbli – Lokazzjoni ta' drittijiet tas-sajd”

Fil-kawża C-451/06,

li għandha b'ala suqett talba għal deċiżjoni preliminari skond l-Artikolu 234 KE, imressqa mill-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (l-Awstrija), permezz ta' deċiżjoni ta' l-24 ta' Ottubru 2006, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-6 ta' Novembru 2006, fil-kawża

**Gabriele Walderdorff**

vs

**Finanzamt Waldviertel,**

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn A. Rosas, President ta' l-Awla, U. Lõhmus (Relatur), J. N. Cunha Rodrigues, A. Ó Caoimh u A. Arabadjiev, Imqallfin,

Avukat ġenerali: E. Sharpston,

Reġistratur: R. Grass,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li rat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għall-Kummissjoni tal-Komunitajiet Ewropej, minn D. Triantafyllou, b'ala aġent,

wara li semgħet il-konklużjonijiet ta' l-Avukat ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-18 ta' Lulju 2007,

tagħti l-preżenti

## **Sentenza**

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni ta' l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet ta' l-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud: ba?i uniformi ta' stima (?U L 145, p. 1, iktar 'il quddiem is-“Sitt Direttiva”).

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn G. Walderdorff u l-Finanzamt Waldviertel (iktar 'il quddiem il-“Finanzamt”), dwar is-soq?ezzjoni għat-taxxa fuq il-valur miġjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) ta' tranżazzjonijiet ta' lokazzjoni ta' drittijiet tas-sajd.

## **Il-kuntest ġuridiku**

### *Il-leġiżlazzjoni Komunitarja*

3 Skond l-Artikolu 2(1) tas-Sitt Direttiva, il-provvista ta' oq?etti u servizzi magħmula bi ?las fit-territorju tal-pajji? minn persuna taxxabbli li ta?ixxi b'ala tali għandha tkun suq?etta għall-VAT.

4 Skond l-Artikolu 13B tas-Sitt Direttiva:

“Mingħajr pre?udizzju għal disposizzjonijiet o?ra tal-Komunità, l-Istati Membri għandhom je?entaw li ?ej ta?t il-kondizzjonijiet li huma għandhom jistabilixxu għall-iskopijiet biex jassiguraw l-applikazzjoni korretta u ?ara ta' l-e?enzjonijiet u tal-prevenzjoni ta' kwalunkwe [eva?joni], evitar u

abbu? [possibbli]:

[...]

(b) il-kiri jew [il-lok]jazzjoni ta' proprjeta immobbli esklu?i:

1. il-prov[vista] ta' akkom[o]dazzjoni, kif definita fil-li?ijiet ta' l-Istati Membri, fis-settur tal-lukandi jew fis-setturi b'funzjoni simili, inklu?[a] l-prov[vista] ta' akkomodazzjoni f'kampijiet tal-vaganzi jew f'siti ?viluppati g?all-u?u b?ala siti ta' kkampjar;
2. [il-lok]jazzjoni ta' fondi u si[t]i g?all-ipparkjar tal-karozzi;
3. [il-lok]jazzjoni ta' tag?mir u makkinarju installat [b'mod] permanenti;
4. il-kiri ta' kaxxiforti.

L-Istati Membri jistg?u japplikaw i?jed esklu?jonijiet g?all-iskop ta' din l-e?enzjoni;

[...]"

### *Il-le?i?lazzjoni nazzjonali*

5 Skond l-Artikolu 1(1) tal-Li?i dwar it-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg? ta' l-1994 (Umsatzsteuergesetz, BGBl, 663/1994, iktar 'il quddiem l-"UStG"), il-provvisti u servizzi o?ra li operatur iwettaq bi ?las fl-Awstrija fil-kuntest tan-negozju tieg?u huma su??etti g?at-taxxa fuq id-d?ul mill-bejg?..

6 L-Artikolu 6(1)(16) ta' l-UStG jipprovdi l-e?enzjonijiet li ?ejjin:

"il-lokazzjoni u l-kiri ta' proprjeta immobbli, drittijiet li g?alhom japplikaw ir-regoli tad-dritt ?ivili dwar il-proprjeta immobbli, u drittijiet ta' l-Istat dwar l-u?u tal-proprjeta immobbli; il-kon?essjoni ta' l-u?u ta' fondi kummer?jali jew ta' fondi o?ra permezz ta' kuntratti ta' tgawdija hija kkunsidrata lokazzjoni jew kiri ta' proprjeta immobbli. L-u?u privat huwa wkoll e?enti. Mhumiex e?enti:

- il-lokazzjoni (kon?essjoni ta' l-u?u) ta' proprjeta immobbli g?all-finijiet ta' abitazzjoni, bl-e??ezzjoni ta' l-u?u privat;
- il-lokazzjoni u l-kiri ta' makkinarju u tag?mir ie?or ta' kull xorta, li jiformaw parti mill-impjant ta' impri?a, anki jekk jikkostitwixxu elementi essenzjali ta' immobbli;
- l-akkomodazzjoni f'fondi g?all-abitazzjoni jew fi kmamar tas-sodda immobbiljati;
- il-lokazzjoni (kon?essjoni ta' l-u?u) ta' fondi jew ta' siti inti?i g?all-ipparkjar ta' vetturi ta' kull xorta;
- il-lokazzjoni (kon?essjoni ta' l-u?u) ta' siti ?viluppati g?all-u?u b?ala siti ta' kkampjar".

### **Il-kaw?a prin?ipali u d-domanda preliminari**

7 G. Walderdorff ti??estixxi impri?a agrikola u tal-forestrija fl-Awstrija. It-tran?azzjonijiet imwettqa mill-persuna kkon?ernata fil-kuntest ta' attivita ekonomika tag?ha huma su??etti g?as-sistema ?enerali tal-VAT.

8 Fil-21 ta' Novembru 1995, G. Walderdorff ikkonkludiet kuntratt g?al perijodu ta' g?axar snin ma' l-iSportfischereiverein Zwettl (asso?jazzjoni tas-sajd sportiv ta' Zwettl, iktar 'il quddiem l-

“asso?jazzjoni tas-sajd”). Skond dan il-kuntratt, l-asso?jazzjoni tas-sajd kienet tgawdi, bi ?las, id-dritt li tistad, minn na?a, f’ew? g?adajjar li jinsabu fil-proprjetà ta’ l-impri?a ta’ G. Walderdorff, li fir-rigward tag?hom hija g?andha drittijiet tas-sajd b?ala sid ta’ l-art u, min-na?a l-o?ra, f’ona g?as-sajd li tinsab fi proprjetà pubblika li fir-rigward tag?ha G. Walderdorff g?andha drittijiet tas-sajd irre?istrati fir-Re?istru tas-Sajd (?ona “Zwettl I/3”). L-imsemmi kuntratt ta’ lokazzjoni ?ie konkluzjoni g?all-perijodu mill-1 ta’ Jannar 1996 sal-31 ta’ Di?embru 2005. G. Walderdorff ma ?allsitx VAT g?al dawn it-tran?azzjonijiet ta’ lokazzjoni. Lanqas ma n?ar?u fatturi g?al din it-taxxa lill-kerrej.

9 Wara spezzjoni mag?mula fir-rigward tas-snin 1998 sa 2000, il-Finanzamt ikkonstata li dawn it-tran?azzjonijiet ta’ lokazzjoni kellhom ikunu su??etti g?all-VAT bir-rata normali, billi d-d?ul mag?mul mil-lokazzjoni in kwistjoni ma dda??alx abba?i ta’ lokazzjoni ta’ dritt reali fuq l-immobbli e?enti ta?t l-UStG. Fil-fatt, skond il-Finanzamt, id-drittijiet tas-sajd kienu drittijiet indipendenti mill-art.

10 G?alhekk, fl-24 ta’ Marzu 2003, il-Finanzamt ?are? avvi?i ta’ stima kontra G. Walderdorff fir-rigward ta’ l-imsemmija snin, li fihom inkluda l-lokazzjoni tad-drittijiet tas-sajd fost it-tran?azzjonijiet su??etti g?ar-rata normali ta’ 20%. B’ittra ta’ l-24 ta’ April 2003, G. Walderdorff ressqet o??ezzjoni kontra dawn l-avvi?i, li fiha talbet l-e?enzjoni tat-tran?azzjonijiet ta’ lokazzjoni tad-drittijiet tas-sajd abba?i ta’ l-Artikolu 6(1)(16) ta’ l-UStG.

11 Il-Finanzamt ?a?ad din l-o??ezzjoni u sussegwentement, fuq talba ta’ G. Walderdorff, ressaq il-ka? quddiem l-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien.

12 Il-kaw?a pendenti quddiem din il-qorti tirrigwarda l-kwistjoni jekk il-kera m?allsa skond il-kuntratt konkluzjoni bejn G. Walderdorff u l-asso?jazzjoni tas-sajd kinitx taxxabli bir-rata normali tal-VAT ta?t is-sistema ?enerali jew jekk kinitx tapplika l-e?enzjoni prevista fl-Artikolu 6(1)(16) ta’ l-UStG.

13 F’dawn i?-?irkustanzi, l-Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien, idde?ieda li jissospendi l-pro?eduri u jressaq id-domanda preliminari li ?ejja lill-Qorti tal-?ustizzja:

“L-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva [...], g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kon?essjoni tad-drittijiet tas-sajd bi ?las, fil-forma ta’ kuntratt ta’ lokazzjoni konkluzjoni g?al perijodu ta’ g?axar snin

1. mis-sid tal-proprjetà li fuqha tinsab il-medda ta’ ilma li fir-rigward tag?ha ng?ataw id-drittijiet,
2. mid-detentur tad-drittijiet tas-sajd fir-rigward ta’ medda ta’ ilma li tinsab fi proprjetà pubblika, tikkostitwixxi ‘il-kiri jew [il-lok]azzjoni ta’ proprjetà immobbli’?”

### **Fuq id-domanda preliminari**

14 Permezz tad-domanda preliminari mressqa, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva g?andux ji?i interpretat fis-sens li l-kon?essjoni, bi ?las, permezz ta’ kuntratt ta’ lokazzjoni konkluzjoni g?al perijodu ta’ g?axar snin, ta’ drittijiet tas-sajd f’meded ta’ ilma, mis-sid ta’ dawn ta’ l-a??ar, u f’medda ta’ ilma li tinsab fi proprjetà pubblika, mid-detentur tad-drittijiet tas-sajd, tikkostitwixxi “kiri jew [lok]azzjoni ta’ proprjetà immobbli” fis-sens ta’ din id-dispo?izzjoni.

15 Preliminarjament, għandu jiġi kkonstatat li l-kuntratt konkluż bejn G. Walderdorff u l-assoġazzjoni tas-sajd jirrigwarda l-konfessjoni tad-drittijiet tas-sajd f'meded ta' ilma. Għaldaqstant, it-tranżazzjonijiet ta' lokazzjoni skond l-imsemmi kuntratt huma, b'ala regola, suġġetti għall-VAT skond is-Sitt Direttiva. Dak li fadal biex jiġi stabbilit huwa jekk dawn jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni ta' l-eżenzjoni prevista fl-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva.

16 Għandu jiġi mfakkar li, skond l-urisprudenza stabbilita, l-eżenzjonijiet previsti fl-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva jikkostitwixxu kunċetti awtonomi tad-dritt Komunitarju li għalhekk għandhom jingħataw definizzjoni Komunitarja (ara s-sentenzi tat-12 ta' Settembru 2000, Il-Kummissjoni vs L-Irlanda, C-358/97, ġabra p. I-6301, punt 51; tas-16 ta' Jannar 2003, Maierhofer, C-315/00, ġabra p. I-563, punt 25; tat-12 ta' Junju 2003, Sinclair Collis, C-275/01, ġabra p. I-5965, punt 22; tat-18 ta' Novembru 2004, Temco Europe, C-284/03, ġabra p. I-11237, punt 16; tat-3 ta' Marzu 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, ġabra p. I-1527, punt 27; u tad-19 ta' April 2007, Velvet & Steel Immobilien, C-455/05, ġabra p. I-3225, punt 15).

17 Fin-nuqqas ta' definizzjoni tal-kunċetti ta' "kiri" jew "[lok]azzjoni ta' proprjetà immobbli" fl-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva, il-Qorti tal-Ġustizzja ddefinixxiet il-lokazzjoni ta' proprjetà immobbli, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, b'ala l-għoti mis-sid ta' proprjetà immobbli lil-lokatarju, bi jlas u għal perijodu miftiehem, tad-dritt li jikkupa dik il-proprjetà immobbli u li jeskludi kull persuna oħra mit-tgawdija ta' dan id-dritt (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi ta' l-4 ta' Ottubru 2001, "Goed Wonen", C-326/99, p. I-6831, punt 55; tad-9 ta' Ottubru 2001, Mirror Group, C-409/98, ġabra p. I-7175, punt 31, u Cantor Fitzgerald International, C-108/99, ġabra p. I-7257, punt 21; kif ukoll is-sentenzi iktar 'il fuq Il-Kummissjoni vs L-Irlanda, punti 52 sa 57; Sinclair Collis, punt 25; Temco Europe, punt 19; u Fonden Marselisborg Lystbådehavn, punt 30).

18 Skond il-urisprudenza, it-termini użati sabiex jindikaw l-eżenzjonijiet previsti f-Artikolu 13 tas-Sitt Direttiva, inkluż il-kunċetti ta' "kiri" jew "[lok]azzjoni ta' proprjetà immobbli", għandhom jiġu interpretati b'mod restrittiv, peress li dawn l-eżenzjonijiet jikkostitwixxu derogi għall-prinċipju ġenerali li l-VAT tinżabar fuq kull provvista ta' servizzi mwettqa bi jlas minn persuna taxxabbli (ara, b'mod partikolari, is-sentenza tat-18 ta' Jannar 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, ġabra p. I-493, punt 25, kif ukoll is-sentenzi iktar 'il fuq Il-Kummissjoni vs L-Irlanda, punti 52 u 55; Sinclair Collis, punt 23; Temco Europe, punt 17; u Fonden Marselisborg Lystbådehavn, punt 29).

19 Fil-kawża prinċipali, huwa paċifiku li G. Walderdorff ikkonkludiet kuntratt ma' l-assoġazzjoni tas-sajd li permezz tiegħu hija kkonċediet, bi jlas, drittijiet tas-sajd f'diversi meded ta' ilma għal perijodu ta' għaxar snin. Il-Qorti tal-Ġustizzja diġà ddeċidiet li art li hija totalment jew parzjalment ta't ilma tista', hija stess, tiġi kklassifikata b'ala proprjetà immobbli li tista' tingħata b'lokazzjoni jew b'kiri (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi Fonden Marselisborg Lystbådehavn, iktar 'il fuq, punt 34, u tas-7 ta' Settembru 2006, Heger, C-166/05, ġabra p. I-7749, punt 20).

20 Kif irrilevat tament l-Avukat ġenerali fil-punt 23 tal-konklużjonijiet tagħha, il-kriterji kollha tad-definizzjoni ta' kiri jew lokazzjoni ta' proprjetà immobbli, imfaktra fil-punt 17 ta' din is-sentenza, għandhom jiġu ssodisfati. Dan japplika, b'mod partikolari, għall-kriterju li l-kiri jew lokazzjoni ta' proprjetà immobbli għandu jagħti d-dritt li wieċed jikkupa l-imsemmija proprjetà u jeskludi lil kull persuna oħra mit-tgawdija ta' dan id-dritt. Issa dan mhuwiex il-każ fil-kawża prinċipali.

21 Jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju li, skond il-kuntratt konkluż bejn G. Walderdorff u l-assoġazzjoni tas-sajd, din ta' l-ażżar għandha biss id-dritt li tistad fil-meded ta' ilma kkonfernati. Jirriżulta wkoll mill-proċess ippreżentat lill-Qorti tal-Ġustizzja li t-termini tal-kuntratt ta' lokazzjoni jipprovdu li G. Walderdorff tirriżerva d-dritt li tistad f'dawn il-meded ta' ilma u li tawtorizza lil mistieden wieċed kuljum sabiex jistad fihom. Għaldaqstant, skond il-kuntratt in kwistjoni fil-kawża prinċipali, l-assoġazzjoni tas-sajd m'għandhiex id-dritt li teskludi kull persuna oħra mit-tgawdija tad-

dritt li tokkupa l-meded ta' ilma li taghom G. Walderdorff hija l-proprjetarja u l-medda ta' ilma li tinsab fi proprjetà pubblika, li fir-rigward tagha din ta' l-a??ar g?andha drittijiet tas-sajd irre?istrati fir-Re?istru tas-Sajd.

22 Konsegwentement, g?andu ji?i kkonstatat, ming?ajr mhuwa ne?essarju li ti?i de?i?a l-kwistjoni jekk kuntratt ta' kon?essjoni ta' drittijiet tas-sajd, b?al dak in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, jirrigwardax proprjetà immobbli, li wie?ed mill-kriterji tad-definizzjoni tal-kun?etti Komunitarji ta' kiri jew lokazzjoni ta' proprjetà immobbli, u?ati fil-kuntest tas-sistema Komunitarja tal-VAT, ma ?iex issodisfat f'dan il-ka?, billi l-kuntratt ta' kon?essjoni in kwistjoni fil-kaw?a prin?ipali ma jag?tix lill-asso?jazzjoni tas-sajd id-dritt li tokkupa l-proprjetà immobbli u li teskludi lil kull persuna o?ra mit-tgawdija ta' dan id-dritt.

23 G?aldaqstant, ir-risposta g?ad-domanda mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 13B(b) tas-Sitt Direttiva g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kon?essjoni ta' drittijiet tas-sajd, bi ?las, permezz ta' kuntratt ta' lokazzjoni konklud? g?al perijodu ta' g?axar snin, mis-sid tal-medda ta' ilma li fir-rigward tagha ng?ataw dawn id-drittijiet, kif ukoll mid-detentur tad-drittijiet tas-sajd f'medda ta' ilma li tinsab fi proprjetà pubblika, la tikkostitwixxi kiri u lanqas lokazzjoni ta' proprjetà immobbli, billi din il-kon?essjoni ma tag?tix id-dritt li wie?ed jokkupa l-proprjetà immobbli kkon?ernata u li jeskludi lil kull persuna o?ra mit-tgawdija ta' dan id-dritt.

### **Fuq l-ispejje?**

24 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' l-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, 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:

**L-Artikolu 13B(b) 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, g?andu ji?i interpretat fis-sens li l-kon?essjoni ta' drittijiet tas-sajd, bi ?las, permezz ta' kuntratt ta' lokazzjoni konklud? g?al perijodu ta' g?axar snin, mis-sid tal-medda ta' ilma li fir-rigward tagha ng?ataw dawn id-drittijiet, kif ukoll mid-detentur tad-drittijiet tas-sajd f'medda ta' ilma li tinsab fi proprjetà pubblika, la tikkostitwixxi kiri u lanqas lokazzjoni ta' proprjetà immobbli, billi din il-kon?essjoni ma tag?tix id-dritt li wie?ed jokkupa l-proprjetà immobbli kkon?ernata u li jeskludi lil kull persuna o?ra mit-tgawdija ta' dan id-dritt.**

Firem

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