

Zaak C-451/06

Gabriele Walderdorff

tegen

Finanzamt Waldviertel

(verzoek van de Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, om een prejudiciële beslissing)

„Zesde btw-richtlijn – Artikel 13, B, sub b – Vrijstelling – Handelingen ter zake van verpachting en verhuur van onroerende goederen – Verpachting van visrecht”

Conclusie van advocaat-generaal E. Sharpston van 18 juli 2007

Arrest van het Hof (Derde kamer) van 6 december 2007

Samenvatting van het arrest

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Vrijstellingen voorzien in Zesde richtlijn – Vrijstelling van verpachting en verhuur van onroerende goederen

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 13, B, sub b)

Artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting moet aldus worden uitgelegd dat de overdracht onder bezwarende titel van het recht om te vissen, in de vorm van een voor een duur van tien jaar gesloten pachtovereenkomst, door de eigenaar van het water waarvoor dit recht is verleend en door de houder van het visrecht in een in het publiek domein gelegen water, noch verpachting noch verhuur van onroerende goederen vormt, voor zover deze overdracht niet het recht verleent om het betrokken onroerend goed te gebruiken en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten.

(cf. punt 23 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

6 december 2007 (*)

„Zesde btw-richtlijn – Artikel 13, B, sub b – Vrijstelling – Handelingen ter zake van verpachting en verhuur van onroerende goederen – Verpachting van visrecht”

In zaak C-451/06,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien (Oostenrijk), bij beslissing van 24 oktober 2006, ingekomen bij het Hof op 6 november 2006, in de procedure

Gabriele Walderdorff

tegen

Finanzamt Waldviertel,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Derde kamer),

samengesteld als volgt: A. Rosas, kamerpresident, U. Löhmus (rapporteur), J. N. Cunha Rodrigues, A. Ó Caoimh en A. Arabadjiev, rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,

griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door D. Triantafyllou als gemachtigde,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 18 juli 2007,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen G. Walderdorff en het Finanzamt Waldviertel (hierna: „Finanzamt”) over de vraag of handelingen ter zake van verpachting van een visrecht zijn onderworpen aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”).

Rechtskader

Gemeenschapsregeling

3 Artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn bepaalt dat de leveringen van goederen en de diensten welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, zijn onderworpen aan de btw.

4 Artikel 13, B, van de Zesde richtlijn luidt als volgt:

„Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

[...]

b) verpachting en verhuur van onroerende goederen, met uitzondering van:

1. het verstrekken van accommodatie, als omschreven in de wetgeving der lidstaten, in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, met inbegrip van de verhuuraccommodatie in vakantiecampen of op kampeerterreinen;
2. verhuur van parkeerruimte voor voertuigen;
3. verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines;
4. verhuur van safeloketten.

De lidstaten kunnen nog andere handelingen van de toepassing van deze vrijstelling uitsluiten.

[...]”

Nationale regeling

5 Ingevolge § 1, lid 1, van het Umsatzsteuergesetz 1994 (Oostenrijkse wet inzake de omzetbelasting van 1994, BGBl. 663/1994; hierna: „UStG”) zijn de leveringen van goederen en de diensten welke een ondernemer in het kader van zijn onderneming in Oostenrijk onder bezwarende titel verricht, onderworpen aan de omzetbelasting.

6 Volgens § 6, lid 1, punt 16, UStG zijn vrijgesteld:

„de verhuur en verpachting van onroerende goederen, van titels waarop de bepalingen van het burgerlijk recht inzake onroerende goederen van toepassing zijn, en van grondeigendommen en onroerende goederen van de staat; het in gebruik geven van bedrijfsruimtes en andere ruimtes op basis van gebruiksovereenkomsten moet worden beschouwd als verhuur of verpachting van onroerende goederen. Ook het eigen gebruik is vrijgesteld. Niet vrijgesteld zijn:

- de verhuur (het in gebruik geven) van onroerende goederen voor bewoning, met uitzondering van het eigen gebruik;
- de verhuur en verpachting van machines en andere werktuigen van welke aard ook, die deel uitmaken van een bedrijfsinstallatie, ook wanneer zij wezenlijke bestanddelen van een onroerend goed zijn;
- het verstrekken van accommodatie in ingerichte woon- en slaapruides;
- de verhuur (het in gebruik geven) van ruimtes of plaatsen voor het parkeren van voertuigen van welke aard ook;
- de verhuur (het in gebruik geven) van onroerende goederen voor kampeerdoeleinden.”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

7 Walderdorff leidt een land? en bosbouwbedrijf in Oostenrijk. De door haar in het kader van haar economische activiteit verrichte handelingen zijn onderworpen aan de algemene btw-regeling.

8 Op 21 november 1995 heeft Walderdorff met de Sportfischereiverein Zwettl (sportvisvereniging van Zwettl; hierna: „visvereniging”) een overeenkomst gesloten voor een duur van tien jaar. Volgens deze overeenkomst had de visvereniging tegen betaling van een vergoeding het recht om te vissen in twee vijvers op het terrein van het bedrijf van Walderdorff, waarvoor deze in haar hoedanigheid van eigenaresse beschikt over een visrecht, en voorts in een in het publiek domein gelegen viswater, waarvoor Walderdorff beschikt over een in het visserijregister ingeschreven visrecht (viswater „Zwettl I/3”). Deze pachtovereenkomst is gesloten voor de periode van 1 januari 1996 tot en met 31 december 2005. Walderdorff heeft over deze handelingen ter zake van verpachting geen btw betaald. Evenmin is aan de pachtster btw in rekening gebracht.

9 Na een belastingcontrole voor de jaren 1998 tot en met 2000 heeft het Finanzamt vastgesteld dat deze handelingen ter zake van verpachting aan het normale btw-tarief moesten worden onderworpen, aangezien de betrokken pachtinkomsten niet afkomstig waren uit een op grond van het UStG vrijgestelde verpachting van een zakelijk recht op een onroerend goed. Volgens het Finanzamt was het visrecht namelijk een van de grond onafhankelijk recht.

10 Derhalve heeft het Finanzamt op 24 maart 2003 voor de bovengenoemde jaren aan Walderdorff belastingaanslagen opgelegd, waarin het de verpachting van het visrecht heeft opgenomen bij de tegen het normale tarief van 20 % belaste handelingen. Bij brief van 24 april 2003 heeft Walderdorff bezwaar ingediend tegen deze aanslagen en verzocht dat de handelingen ter zake van verpachting van het visrecht op grond van § 6, lid 1, punt 16, UStG werden vrijgesteld.

11 Het Finanzamt heeft dit bezwaar afgewezen en de zaak, op verzoek van Walderdorff, voor de Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, gebracht.

12 Het bij deze rechterlijke instantie aanhangige geding betreft de vraag of de pachtsommen die zijn betaald uit hoofde van de door Walderdorff met de visvereniging gesloten overeenkomst krachtens de algemene regeling moeten worden onderworpen aan het normale btw-tarief, dan wel of de vrijstelling van § 6, lid 1, punt 16, UStG van toepassing is.

13 Daarop heeft de Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Moet artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn [...] aldus worden uitgelegd dat de overdracht onder bezwarende titel van het recht om te vissen, in de vorm van een voor een duur van tien jaar gesloten pachtovereenkomst,

— door de eigenaar van het onroerend goed waarop zich het water bevindt waarvoor het recht werd overgedragen,

— door de houder van het visrecht in een in het publiek domein gelegen water,

,verpachting en verhuur van onroerende goederen’ vormt?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

14 Met haar prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in wezen te vernemen of artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de overdracht onder bezwarende titel, uit hoofde van een voor een duur van tien jaar gesloten pachtovereenkomst, door de eigenaar van wateren en door de houder van het visrecht in een in het publiek domein gelegen water, van het recht om in die wateren te vissen, „verpachting of verhuur van onroerende goederen” in de zin van die bepaling vormt.

15 Om te beginnen moet worden vastgesteld dat de tussen Walderdorff en de visvereniging gesloten overeenkomst betrekking heeft op de overdracht van het recht om in bepaalde wateren te vissen. De handelingen ter zake van verpachting op grond van voornoemde overeenkomst zijn dus in beginsel overeenkomstig de Zesde richtlijn onderworpen aan de btw. Vastgesteld moet nog worden of zij binnen de werkingssfeer van de in artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstelling vallen.

16 Er zij aan herinnerd dat volgens vaste rechtspraak de vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn autonome begrippen van gemeenschapsrecht zijn, die derhalve een communautaire omschrijving dienen te krijgen (zie arresten van 12 september 2000, Commissie/Ierland, C-358/97, Jurispr. blz. I-6301, punt 51; 16 januari 2003, Maierhofer, C-315/00, Jurispr. blz. I-563, punt 25; 12 juni 2003, Sinclair Collis, C-275/01, Jurispr. blz. I-5965, punt 22; 18 november 2004, Temco Europe, C-284/03, Jurispr. blz. I-11237, punt 16; 3 maart 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Jurispr. blz. I-1527, punt 27, en 19 april 2007, Velvet & Steel Immobilien, C-455/05, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 15).

17 Bij gebreke van een definitie van de begrippen „verpachting” en „verhuur van onroerende goederen” in artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn, heeft het Hof het begrip verhuur van onroerende goederen in de zin van die bepaling omschreven als het door de eigenaar van een onroerend goed onder bezwarende titel en voor een overeengekomen tijdsduur aan de huurder verleende recht, dit onroerend goed te gebruiken en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten (zie in die zin arresten van 4 oktober 2001, „Goed Wonen”, C-326/99, Jurispr. blz. I-6831, punt 55; 9 oktober 2001, Mirror Group, C-409/98, Jurispr. blz. I-7175, punt 31, en Cantor Fitzgerald International, C-108/99, Jurispr. blz. I-7257, punt 21, alsmede reeds aangehaalde arresten Commissie/Ierland, punten 52-57; Sinclair Collis, punt 25; Temco Europe, punt 19, en Fonden Marselisborg Lystbådehavn, punt 30).

18 Volgens de rechtspraak moeten de bewoordingen waarin de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen, waaronder de „verpachting” en „verhuur van onroerende goederen”, zijn omschreven, strikt worden uitgelegd, daar die vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat btw wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (zie met name arrest van 18 januari 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Jurispr. blz. I-493, punt 25, alsmede reeds aangehaalde arresten Commissie/Ierland, punten 52 en 55; Sinclair Collis, punt 23; Temco Europe, punt 17, en Fonden Marselisborg Lystbådehavn, punt 29).

19 In het hoofdgeding staat vast dat Walderdorff met de visvereniging een overeenkomst heeft gesloten waarbij tegen vergoeding voor de duur van tien jaar het recht werd overgedragen om in verscheidene wateren te vissen. Het Hof heeft reeds geoordeeld dat een oppervlak dat geheel of gedeeltelijk onder water ligt, zelf kan worden aangemerkt als een onroerend goed dat verhuurd of verpacht kan worden (zie in die zin arrest Fonden Marselisborg Lystbådehavn, reeds aangehaald, punt 34, en arrest van 7 september 2006, Heger, C-166/05, Jurispr. blz. I-7749, punt 20).

20 Zoals de advocaat-generaal in punt 23 van haar conclusie terecht heeft opgemerkt, moeten alle in punt 17 van het onderhavige arrest genoemde elementen van de definitie van verpachting en verhuur van onroerende goederen aanwezig zijn. Dit geldt met name voor het element dat de verpachting of de verhuur van een onroerend goed de verlening moet inhouden van het recht om dit goed te gebruiken en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten. In het hoofdgeding is dit evenwel niet het geval.

21 Blijkens de verwijzingsbeslissing beschikt de visvereniging op grond van de tussen haar en Walderdorff gesloten overeenkomst enkel over het recht om in de betrokken wateren te vissen. Uit de aan het Hof overgelegde stukken blijkt tevens dat Walderdorff zich in de pachtovereenkomst het recht voorbehoudt om zelf in deze wateren te vissen en daar elke dag een gast te laten vissen. Bijgevolg beschikt de visvereniging uit hoofde van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde overeenkomst niet over het recht om ieder ander uit te sluiten van het genot van het recht om gebruik te maken van de wateren waarvan Walderdorff eigenaresse is en van het in het publiek domein gelegen water, waarvoor Walderdorff een in het visserijregister ingeschreven visrecht bezit.

22 Derhalve moet, zonder dat uitspraak behoeft te worden gedaan over de vraag of een overeenkomst voor de overdracht van het recht om te vissen, als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, betrekking heeft op een onroerend goed, worden vastgesteld dat in casu een van de elementen van de definitie van de in het kader van de communautaire btw-regeling gehanteerde communautaire begrippen verpachting en verhuur van onroerende goederen ontbreekt, aangezien de in het hoofdgeding aan de orde zijnde overdrachtsovereenkomst de visvereniging niet het recht verleent om het betrokken onroerend goed te gebruiken en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten.

23 Derhalve dient op de gestelde vraag te worden geantwoord dat artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de overdracht onder bezwarende titel van het recht om te vissen, uit hoofde van een voor een duur van tien jaar gesloten pachtovereenkomst, door de eigenaar van het water waarvoor dit recht is verleend en door de houder van het visrecht in een in het publiek domein gelegen water, noch verpachting noch verhuur van onroerende goederen vormt, voor zover deze overdracht niet het recht verleent om het betrokken onroerend goed te gebruiken en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten.

Kosten

24 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof van Justitie (Derde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd dat de overdracht onder bezwarende titel van het recht om te vissen, uit hoofde van een voor een duur van tien jaar gesloten pachtovereenkomst, door de eigenaar van het water waarvoor dit recht is verleend en door de houder van het visrecht in een in het publiek domein gelegen water, noch verpachting noch verhuur van onroerende goederen vormt, voor zover deze overdracht niet het recht verleent om het betrokken onroerend goed te gebruiken en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten.

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.