

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE

JÁN MAZÁK

presentate il 12 aprile 2011 (1)

Cause riunite C?180/10 e C?181/10

Jaros?aw S?aby

contro

Minister Finansów (C?180/10)

e

Emilian Ku?

Halina Jeziorska-Ku?

contro

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C?181/10)

[domanda di pronuncia pregiudiziale, proposta dal Naczelny S?d Administracyjny (Polonia)]

«Imposta sul valore aggiunto – Soggetto passivo – Attività economica – Vendita di un terreno acquistato come fondo agricolo e successivamente trasformato in terreno edificabile»

1. Una persona che ceda gradualmente lotti di terreno che facevano originariamente parte di un fondo acquistato come terreno agricolo per svolgere attività agricole e la cui destinazione sia stata successivamente modificata dal piano regolatore locale, che lo ha riclassificato come terreno destinato alla costruzione di residenze estive o di edifici destinati ad uso abitativo o alla prestazione di servizi, deve essere considerata un soggetto passivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»)?

2. La soluzione di tale questione è importante sia per il sig. S?aby (ricorrente nella causa principale oggetto del procedimento C?180/10), sia per il sig. Emilian Ku? e la sig. ra Halina Jeziorska-Ku? (ricorrenti nella causa principale all'origine del procedimento C?181/10), che hanno chiesto alle rispettive autorità tributarie competenti un parere preliminare circa l'assoggettamento ad IVA della cessione di terreni.

3. Per quanto riguarda il sig. S?aby, si tratta di una cessione graduale dei lotti facenti parte di un terreno acquistato nel 1996. All'epoca, il suddetto terreno era classificato come zona agricola dal piano regolatore comunale. Il sig. S?aby, quale persona fisica non esercente un'attività

economica, lo avrebbe acquistato con l'intenzione di esercitarvi un'attività agricola, attività che egli avrebbe svolto dal 1996 al 1998. Nel 1997, in seguito ad una modifica del piano regolatore, l'area in questione è stata riclassificata come terreno destinato alla costruzione di residenze estive. Nel 1999 il sig. S?aby ha suddiviso il terreno in 64 lotti e ne ha intrapreso la vendita. Il primo lotto è stato venduto nel 2000.

4. Nel caso dei sigg. ri Ku?, si tratta della vendita occasionale di lotti facenti parte della loro azienda agricola. Più precisamente, nel 2004 essi hanno realizzato tredici transazioni di vendita di lotti, delle quali nove sono state concluse dopo il 1° maggio 2004, quattordici transazioni analoghe nel 2005 e venti nel 2006. I sigg. ri Ku? hanno acquistato la loro azienda agricola come fondo rustico non edificabile ed hanno utilizzato tale terreno per esercitarvi un'attività agricola. A tal fine, essi si sono registrati come contribuenti IVA soggetti a regime forfettario, dopo aver ricevuto, nel 2004, un parere in tal senso dall'amministrazione tributaria. In seguito ad una modifica del piano regolatore locale, una parte dei loro terreni agricoli è stata destinata alla costruzione di edifici residenziali e di servizi.

5. In entrambi i casi le autorità tributarie competenti hanno concluso che la vendita dei suddetti terreni era soggetta ad IVA. Opponendosi a tale interpretazione, il sig. S?aby e i coniugi Ku? hanno proposto ricorso dinanzi al giudice amministrativo.

6. Il Naczelny S?d Administracyjny (Corte suprema amministrativa) (Polonia) ha posto alla Corte di giustizia tre questioni pregiudiziali, di cui una riguarda il sig. S?aby e due riguardano i sigg. ri Ku?, nell'ambito dei rispettivi ricorsi per cassazione presentati dai ricorrenti avverso le decisioni dei giudici amministrativi di primo grado.

7. La questione relativa al procedimento che oppone il sig. S?aby al Minister Finansów (Ministro delle Finanze) (causa C?180/10), è del seguente tenore:

«Se una persona fisica la quale ha esercitato un'attività agricola su un fondo rustico e, successivamente, tenendo conto di una modifica dei piani regolatori locali, sopravvenuta per cause indipendenti dalla volontà di tale persona, ha posto fine all'attività stessa ed ha riconvertito il bene in bene privato, l'ha suddiviso in lotti (terreni destinati a residenze per vacanze) e ne ha intrapreso la vendita, debba conseguentemente essere considerata soggetto passivo dell'IVA, ai sensi dell'art. 9, n. 1, della direttiva 2006/112/CE (2) nonché dell'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva 77/388/CEE (3), e debba quindi assolvere l'IVA, in ragione dell'esercizio di un'attività commerciale».

8. Le due questioni sollevate nell'ambito della controversia che oppone il sig. e la sig. ra Ku? al Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (direttore dell'amministrazione finanziaria di Varsavia) (causa C?181/10), sono così formulate:

«1) Se ad un agricoltore forfettario ai sensi dell'art. 295, n. 1, punto 3, della direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, il quale procede alla vendita di lotti, usati in precedenza per la sua attività agricola, destinati dal piano regolatore del comune alla costruzione di edifici residenziali e di servizi, ma acquistati come terreni agricoli (esenti da IVA), sia applicabile l'art. 16 di tale direttiva, a norma del quale la destinazione di beni della propria impresa da parte di un soggetto passivo al proprio uso privato o a fini estranei alla sua impresa è assimilata a una cessione a titolo oneroso solo quando tali beni hanno dato diritto ad una detrazione totale o parziale dell'IVA.

2) Se un agricoltore forfettario ai sensi dell'art. 295, n. 1, punto 3, della direttiva 2006/112/CE, il quale vende lotti di terreno precedentemente usati per la sua attività agricola, destinati dal piano regolatore generale del comune alla costruzione di edifici residenziali e di servizi, e che, tuttavia,

sono stati acquistati come terreni agricoli (esenti da IVA), debba considerarsi quale soggetto passivo dell'imposta, obbligato ad assolvere l'IVA, a titolo della vendita in parola, in forza del regime normale».

Contesto normativo

Direttiva 2006/112 (4)

9. In virtù dell'art. 2, n. 1, lett. a), della direttiva 2006/112 (5), sono soggette ad IVA le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale.

10. L'art. 9, n. 1, della direttiva 2006/112 (6), così recita:

«Si considera "soggetto passivo" chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Si considera "attività economica" ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle di professione libera o assimilata. Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità».

11. L'art. 16, primo comma, della direttiva 2006/112 prevede quanto segue:

«È assimilato a una cessione di beni a titolo oneroso il prelievo di un bene dalla propria impresa da parte di un soggetto passivo il quale lo destina al proprio uso privato o all'uso del suo personale, lo trasferisce a titolo gratuito o, più generalmente, lo destina a fini estranei alla sua impresa, quando detto bene o gli elementi che lo compongono hanno dato diritto ad una detrazione totale o parziale dell'IVA».

12. L'art. 296, n. 1, della direttiva 2006/112 così recita:

«Gli Stati membri possono applicare ai produttori agricoli per i quali l'assoggettamento al regime normale dell'IVA o, eventualmente, al regime speciale di cui al capo 1 crei difficoltà, un regime forfettario inteso a compensare l'onere dell'IVA pagata sugli acquisti di beni e servizi degli agricoltori forfettari, conformemente al presente capo».

Normativa nazionale

13. L'art. 15 della legge 11 marzo 2004 relativa all'imposta sui beni e servizi (in prosieguo: la «legge sull'IVA»), è così formulato:

«1. Soggetti passivi sono persone giuridiche, enti organizzati senza personalità giuridica nonché persone fisiche che esercitano in modo indipendente un'attività economica di cui all'art. 2, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività».

2. Si considera attività economica ogni attività in qualità di produttori, commercianti o prestatori di servizi, ivi comprese le attività estrattive ed agricole, nonché le professioni liberali o assimilate, anche quando tale attività sia stata intrapresa una sola volta in circostanze che indicano l'intenzione di esercitare frequentemente l'attività stessa. Per attività economica si intende parimenti un'attività consistente nello sfruttamento di beni materiali o immateriali e giuridici con carattere di stabilità a fine di lucro».

(...))».

14. L'art. 43 della legge sull'IVA dispone:

«Sono esenti dall'imposta:

(...)

3) la cessione di prodotti della propria attività agricola, effettuata da un agricoltore forfettario nonché la prestazione di servizi agricoli da parte di un agricoltore forfettario;

(...)

9) la cessione di beni immobili non edificati diversi dai terreni edificabili e dai terreni destinati ad una costruzione.

(...))».

Valutazione

Sulla questione pregiudiziale relativa alla causa C?180/10

15. Con tale questione il giudice del rinvio chiede se la definizione della nozione «soggetto passivo» di cui all'art. 9, n. 1, della direttiva 2006/112 contempli anche una persona come il sig. S?aby che, a partire dal 2000 (7), ha venduto gradualmente 64 lotti di terreno destinati dal piano regolatore alla costruzione di residenze estive.

16. Il contesto fattuale del sig. S?aby può essere descritto come segue:

- Il fondo in questione è stato acquistato dal sig. S?aby nel 1996 come terreno agricolo;
- un'attività agricola è stata effettivamente esercitata su tale terreno dal 1996 al 1998;
- nel 1997 il terreno in questione è stato riqualificato come terreno destinato alla costruzione di alloggi per le vacanze, in seguito ad una modifica del piano regolatore;
- nel 1999, dopo aver cessato la propria attività agricola sul suddetto terreno, e dopo aver convertito quest'ultimo in bene privato, il sig. S?aby ha suddiviso il terreno in 64 lotti e ha cominciato a venderli.

17. Dato che l'art. 9, n. 1, della direttiva 2006/112 definisce il «soggetto passivo» con riferimento alla nozione di attività economica ovvero, detto in altre parole, poiché l'esercizio di tale attività determina la qualifica di soggetto passivo (8), il punto chiave della soluzione della presente questione consiste nello stabilire se l'operazione consistente nella vendita graduale di lotti di terreno edificabili costituisca un'attività economica.

18. Secondo la definizione di cui all'art. 9, n. 1, secondo comma, della direttiva 2006/112, la nozione di «attività economica» comprende ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi e, in particolare, le operazioni che comportano lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità. Tale nozione di «sfruttamento» si riferisce, conformemente alle prescrizioni derivanti dal principio di neutralità del sistema comune dell'IVA, a tutte queste operazioni, a prescindere dalla loro forma giuridica (9).

19. Mi sembra pertanto indiscutibile che la vendita di un terreno edificabile costituisca una delle

modalità di sfruttamento di un bene materiale siffatto (10), e ciò a maggior ragione se si tiene conto del fatto che la vendita di un terreno edificabile, in quanto cessione di un bene effettuata a titolo oneroso, costituisce una delle operazioni soggette ad IVA ai sensi dell'art. 2, n. 1, lett. a), della direttiva 2006/112 in combinato disposto con l'art. 14, n. 1, di quest'ultima.

20. Rimane quindi da stabilire se la vendita graduale dei lotti sia stata realizzata per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità.

21. Al riguardo, non si deve dimenticare che stabilire se l'attività in questione sia stata svolta per ricavare introiti aventi carattere di stabilità è una questione di fatto che deve essere valutata dal giudice del rinvio, tenuto conto dell'insieme delle circostanze della causa (11). In considerazione del carattere obiettivo dell'ambito di applicazione delle nozioni di soggetto passivo e di attività economica, ai fini di tale valutazione, gli scopi e i risultati dell'attività in questione sono irrilevanti (12).

22. La Corte ha già avuto modo di accertare se lo sfruttamento di un bene fosse stato realizzato per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità, nella causa che è stata definita con la sentenza van Tiem (13). In tale sentenza, la Corte ha dichiarato che lo sfruttamento di un bene nella forma della concessione di un diritto di superficie su un bene immobile si considera realizzata allo scopo di ricavarne introiti aventi carattere di stabilità, anche qualora la detta concessione sia stata stipulata per un periodo determinato.

23. Nella fattispecie, lo sfruttamento di un bene consiste nella vendita graduale di 64 lotti di terreno edificabile che, originariamente, facevano parte di un fondo agricolo. Dall'ordinanza di rinvio emerge che il proprietario del terreno ha suddiviso tale bene con l'intenzione di venderlo gradualmente sotto forma di lotti.

24. Ritengo che, di per sé, il fatto di parcellizzare un terreno prima di venderlo in lotti deponga a favore della conclusione che il proprietario del suddetto terreno ha agito con l'intenzione di realizzare ripetutamente le operazioni di vendita dei lotti in questione e, di conseguenza, allo scopo di ricavarne introiti aventi carattere di stabilità. Tale conclusione si fonda non sull'entità delle vendite ma sulla ripetizione delle operazioni in questione.

25. Tale conclusione è valida indipendentemente dalla questione se il proprietario di un terreno abbia acquistato quest'ultimo con l'intenzione di rivenderlo. Se accogliessimo l'argomento del sig. S?aby, fatto proprio dal giudice nazionale di primo grado, secondo cui l'elemento essenziale, nella specie, sarebbe costituito dal fatto che il terreno gradualmente venduto sotto forma di lotti non era stato acquistato con l'intenzione di una successiva rivendita, ciò avrebbe l'effetto di mettere in discussione il principio di neutralità del sistema comune dell'IVA, il quale osta a che operatori economici che effettuano le stesse operazioni subiscano un trattamento differenziato in materia di riscossione dell'imposta medesima (14). Difatti, come ha giustamente osservato la Repubblica di Polonia, le operazioni consistenti nella vendita di lotti di terreno edificabili, effettuate da una persona che ha acquistato i medesimi lotti come terreno agricolo con l'intenzione di esercitarvi un'attività agricola, non si differenziano dalle attività svolte da chi abbia acquistato un terreno agricolo con l'intenzione di rivenderlo dopo una modifica del piano regolatore.

26. Si deve quindi rilevare che l'intenzione dell'acquirente, al momento dell'acquisto di un terreno che verrà poi suddiviso in lotti prima di essere gradualmente ceduto, non influisce sulla qualificazione delle relative cessioni come attività economica ai sensi dell'art. 9, n. 1, secondo comma, della direttiva 2006/112.

27. Dato che, nella presente questione pregiudiziale, il giudice a quo ha posto l'accento sul fatto che il terreno in questione, prima di essere venduto, è stato riqualificato come bene privato

con riferimento all'attività agricola esercitata dal proprietario, si deve ancora stabilire se il sig. S?aby non abbia effettuato la vendita graduale del terreno sotto forma di lotti a titolo privato. Infatti, come emerge dalla giurisprudenza, un soggetto passivo che effettua un'operazione a titolo privato non agisce in quanto soggetto passivo e, di conseguenza, siffatta operazione non è soggetta ad IVA (15).

28. È certamente vero che, secondo l'orientamento giurisprudenziale risultante dalla sentenza Ambrecht (16), quando un soggetto passivo IVA vende un bene di cui aveva scelto di non destinare una parte alla sua impresa, riservandola al suo uso privato, non agisce, per quanto riguarda la vendita di questa parte, in qualità di soggetto passivo. Di conseguenza siffatta operazione non è soggetta all'imposta sul valore aggiunto.

29. Si deve tuttavia osservare che siffatta divisione dei beni è effettuata con riferimento alle attività in virtù delle quali una persona è considerata un soggetto passivo ai fini dell'IVA.

30. Orbene, nel caso presente, il sig. S?aby ha classificato come bene privato il terreno che forma oggetto della vendita graduale sotto forma di lotti, con riferimento alla sua attività agricola. Tuttavia il sig. S?aby è considerato soggetto passivo dell'IVA non a titolo della propria attività agricola, bensì in virtù dell'attività consistente nella vendita graduale dei lotti di terreno.

31. Per tale ragione, l'argomento secondo il quale il sig. S?aby ha classificato il bene ceduto come bene privato non rileva nella fattispecie.

32. In sintesi, al fine di stabilire se una persona sia soggetta ad IVA ai sensi dell'art. 9, n. 1, della direttiva 2006/112, spetta al giudice nazionale valutare se lo sfruttamento del bene di cui trattasi nella forma di una vendita graduale dello stesso sia effettuato allo scopo di ricavarne introiti aventi carattere di stabilità, tenuto conto dell'insieme delle circostanze della causa e, in particolare, degli indizi che rivelino l'intenzione di realizzare tali operazioni in maniera reiterata. Al riguardo è irrilevante il fatto che il bene in questione non sia stato acquistato a scopi di rivendita o che il proprietario lo abbia classificato come bene privato rispetto ad un'attività diversa da quella in virtù della quale è considerato soggetto passivo ai fini dell'IVA.

Sulle questioni pregiudiziali sollevate nella causa C?181/10

33. Ritengo opportuno invertire l'ordine delle questioni, tenuto conto del nesso esistente tra la questione sollevata nella causa C?180/10 e la seconda questione formulata nella causa C?181/10.

Sulla seconda questione

34. Con tale questione il giudice del rinvio chiede se, come accadeva nella causa C?180/10, il sig. e la sig.ra Ku? debbano essere considerati soggetti passivi dell'IVA, in ragione delle 47 operazioni di vendita di lotti di terreno realizzate tra il 2004 ed il 2006.

35. Al pari del sig. S?aby, il sig. e la sig. ra Ku? hanno venduto alcuni lotti che avevano acquistato originariamente come terreno agricolo. Essi hanno utilizzato tale terreno a fini agricoli, anche dopo che i lotti in questione erano stati riclassificati come terreni destinati alla costruzione di edifici residenziali e di servizi, in seguito ad una modifica del piano regolatore. A differenza del sig. S?aby, i sigg.ri Ku? si sono registrati come contribuenti IVA soggetti a regime forfettario in ragione della loro attività agricola.

36. Alla luce della soluzione proposta nella causa C?180/10, anche nella presente causa il giudice nazionale deve valutare se lo sfruttamento del bene in questione, nella forma di vendita

graduale dei lotti di terreno, sia realizzato allo scopo di ricavarne introiti aventi carattere di stabilità, tenuto conto dell'insieme delle circostanze della causa e, in particolare, degli indizi che rivelino l'intenzione di realizzare le suddette operazioni in maniera reiterata.

37. Ad abundantiam, si deve osservare che l'argomento addotto dal sig. e dalla sig. ra Ku?, secondo cui essi non avrebbero alcuna intenzione di continuare, in futuro, a vendere i lotti, non è rilevante.

38. Se, in base alla sua valutazione, il giudice nazionale dovesse pervenire alla conclusione che le operazioni di vendita in questione sono state effettuate per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità, i sigg.ri Ku? dovrebbero essere soggetti ad IVA non esclusivamente in ragione della loro attività agricola, ma anche a titolo delle operazioni medesime.

39. In tale ipotesi il sig. e la sig. ra Ku? sarebbero soggetti al regime generale dell'IVA per le operazioni di vendita di lotti ricavati dalla suddivisione di un fondo agricolo, nonostante la loro qualità di agricoltori soggetti all'applicazione del regime forfettario previsto dal titolo XII, capo II, della direttiva 2006/112. Tale conclusione è corroborata dalla giurisprudenza della Corte secondo cui le operazioni diverse dalla cessione di prodotti agricoli e dalla fornitura di prestazioni di servizi agricoli, effettuate dall'agricoltore forfettario nell'ambito dell'azienda agricola restano soggette al regime generale della sesta direttiva 2006/112 (17).

Sulla prima questione

40. Con tale questione il giudice del rinvio chiede se l'art. 16 della direttiva 2006/112, che assimila ad una cessione di beni a titolo oneroso il prelievo di un bene dalla propria impresa da parte di un soggetto passivo, il quale lo destina al proprio uso privato o all'uso del suo personale, lo trasferisce a titolo gratuito o, più generalmente, lo destina a fini estranei alla sua impresa, quando tale bene o gli elementi che lo compongono hanno dato diritto ad una detrazione totale o parziale dell'IVA, sia applicabile ad un agricoltore forfettario ai sensi dell'art. 295, n. 1, della direttiva 2006/112, il quale procede alla vendita di lotti, usati in precedenza per la sua attività agricola, destinati dal piano regolatore generale del comune alla costruzione di edifici residenziali e di servizi, ma che sono stati acquistati come terreni agricoli (esenti da IVA).

41. Al riguardo ritengo che l'art. 16 della direttiva 2006/112 non si applichi alle transazioni eseguite dal sig. e dalla sig. ra Ku?, consistenti nella vendita graduale di lotti di terreno ricavati dal loro fondo agricolo.

42. Come ha giustamente rilevato la Commissione europea nelle osservazioni scritte, allorché viene modificata la destinazione degli elementi che compongono un fondo agricolo facente parte integrante dell'azienda agricola di un agricoltore forfettario, anche quando tali elementi vengono svincolati dalla produzione agricola per poter essere progressivamente ceduti, si tratta comunque e pur sempre dello sfruttamento, a fini economici, di un bene destinato all'impresa del soggetto in questione. Pertanto non si tratta dello sfruttamento di beni che il soggetto passivo ha destinato al proprio uso privato o a fini estranei alla sua attività economica, come esige l'art. 16 della direttiva medesima.

Conclusione

43. Alla luce delle considerazioni che precedono, propongo alla Corte di rispondere come segue alle questioni pregiudiziali sollevate dal Naczelny Sąd Administracyjny:

«1) Al fine di stabilire se una persona sia soggetta all'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 9, n. 1, della direttiva (CE) del Consiglio 28 novembre 2006, 2006/112/CE, relativa al

sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, spetta al giudice nazionale valutare se lo sfruttamento del bene di cui trattasi, nella forma di una vendita graduale del bene stesso, sia effettuato allo scopo di ricavarne introiti aventi un carattere di stabilità, tenuto conto dell'insieme delle circostanze della causa e, in particolare, degli indizi che rivelino l'intenzione di realizzare tali operazioni in maniera reiterata. Al riguardo è irrilevante il fatto che il bene in questione non sia stato acquistato a scopo di rivendita o che il proprietario lo abbia classificato come bene privato rispetto ad un'attività diversa da quella in virtù della quale è considerato soggetto passivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

2) Una persona è soggetta all'imposta sul valore aggiunto per le operazioni relative alla vendita dei lotti che compongono un terreno agricolo secondo il regime generale, nonostante la sua qualità di agricoltore assoggettato al regime forfettario previsto dal titolo XII, capo II, della direttiva 2006/112.

3) L'art. 16 della direttiva 2006/112 non si applica ad un agricoltore forfettario ai sensi dell'art. 295 della direttiva medesima, che vende gradualmente lotti di terreno destinati alla costruzione di edifici residenziali e di servizi, ricavati dalla suddivisione di un terreno agricolo».

1 – Lingua originale: il francese.

2 – Direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1).

3 – Sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

4 – Tenuto conto del periodo in cui sono avvenuti i fatti all'origine della causa C-180/10, sono applicabili sia la sesta direttiva, sia la direttiva 2006/112 che l'ha abrogata e sostituita a partire dal 1° gennaio 2007. Nelle presenti conclusioni mi riferisco unicamente alle pertinenti disposizioni della direttiva 2006/112, in quanto sono sostanzialmente analoghe alle corrispondenti disposizioni della sesta direttiva.

5 – Tale disposizione corrisponde all'art. 2, n. 1, della sesta direttiva.

6 – Tale disposizione corrisponde all'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva.

7 – Al riguardo, si deve osservare che partiamo dall'ipotesi che la vendita di lotti di terreno sia continuata anche dopo il 1° maggio 2004, anche se questo particolare non è esplicitamente indicato nell'ordinanza di rinvio. Se così non fosse, la Corte non sarebbe in grado di pronunciarsi sulla presente questione pregiudiziale.

8 – V., per analogia, sentenza 3 marzo 2005, causa C-32/03, Fini H (Racc. pag. I-1599, punto 19).

9 – Sentenze 21 aprile 2005, causa C-25/03, HE (Racc. pag. I-3123, punto 39); 26 giugno 2007, causa C-369/04, Hutchison 3G e a. (Racc. pag. I-5247, punto 32), e 6 ottobre 2009, causa C-267/08, SPÖ Landesorganisation Kärnten (Racc. pag. I-9781, punto 20).

10 – La Corte ha già avuto l'occasione di qualificare come sfruttamento di un bene materiale, per esempio, la locazione di tale bene (sentenza 26 settembre 1996, causa C-230/94, Enkler, Racc. pag. I-4517, punto 21) o la concessione del diritto di superficie su un bene immobile da parte del proprietario del bene in questione a favore di un terzo (sentenza 4 dicembre 1990, causa

C?186/89, van Tiem, Racc. pag. I?4363, punto 19). Al contrario, l'attività consistente nella concessione di un'autorizzazione che permetta agli operatori economici beneficiari di procedere allo sfruttamento dei diritti d'uso che vi sono connessi, per offrire al pubblico i loro servizi sul mercato della telefonia mobile, non costituisce lo sfruttamento di un bene immobile (sentenza 26 giugno 2007, causa C?284/04, T-Mobile Austria e a., Racc. pag. I?5189, punto 44). Lo stesso dicasi per lo svolgimento di attività nell'ambito delle pubbliche relazioni, di informazione, di organizzazione di eventi, di consegna di materiale pubblicitario ad altre sezioni dello stesso partito nonché di organizzazione di un ballo annuale (sentenza SPÖ Landesorganisation Kärnten, cit. alla nota 9, punti 18 e 21).

11 – In tal senso, v. Enkler (cit. alla nota 10, punti 24 e 30).

12 – V., in tal senso, sentenze 21 febbraio 2006, causa C?223/03, University of Huddersfield (Racc. pag. I?1751, punto 47), e T-Mobile Austria e a. (cit. alla nota 10, punto 35).

13– Cit. alla nota 10.

14 – Sentenza 16 settembre 2008, causa C?288/07, Isle of Wight Council e a. (Racc. pag. I?7203, punto 42).

15 – Sentenze 4 ottobre 1995, causa C?291/92, Armbrrecht (Racc. pag. 2775, punti 16 e 17), e 8 marzo 2001, causa C?415/98, Bakcsi (Racc. pag. I?1831, punto 24).

16 – Cit. alla nota 15.

17 – V., in tal senso, sentenze 15 luglio 2004, causa C?321/02, Harbs (Racc. pag. I?7101, punti 31 e 36), e 26 maggio 2005, causa C?43/04, Stadt Sundern (Racc. pag. I?4491, punto 20).