OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
ELEANOR SHARPSTON
przedstawiona w dniu 18 lipca 2007 r. [1]

1. W ramach niniejszego odesłania prejudycjalnego pochodzącego z Austrii Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Wien (niezależny sąd ds. podatkowych) zmierza do ustalenia, czy pojęcie najmu lub dzierżawy nieruchomości w rozumieniu wspólnotowych przepisów dotyczących podatku VAT obejmuje przyznanie praw do połowu ryb na określonym zbiorniku wodnym dokonane w formie wydzierżawienia na okres 10 lat przez właściciela nieruchomości, na której znajduje się zbiornik wodny, lub przez osobę, której przysługują prawa do połowu na określonym zbiorniku wodnym znajdującym się na gruncie będącym własnością publiczną.

Uregulowania wspólnotowe

2. W czasie wystąpienia okoliczności przed sądem krajowym podatek VAT był zharmonizowany szóstą dyrektywą [2], której art. 13 część B stanowił między innymi:

„Nie naruszając innych przepisów Wspólnoty, państwa członkowskie zwalniają, na warunkach, które ustalają w celu zapewnienia właściwego i prostego zastosowania zwolnień od podatku i zapobieżenia oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania lub nadużyciom:

[…]

b) najem lub dzierżawę nieruchomości z wyjątkiem:

1. udzielenia zakwaterowania, według przepisów prawa państw członkowskich, w sektorze hotelarskim lub w sektorach o podobnym charakterze, włącznie z zapewnianiem miejsc w obozach wakacyjnych, lub na terenach przystosowanych do biwakowania.

1 — Język oryginału: angielski.

2 — Szósta dyrektywa Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych — wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, str. 1, zmieniona wielokrotnie, lecz nie w zakresie przepisów mających znaczenie dla sprawy). W dniu 1 stycznia 2007 r. szósta dyrektywa została uchylona i zastąpiona dyrektywą Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, str. 1).

2. wynajmu miejsc parkingowych [przeznaczonych dla pojazdów],

3. wynajmu trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń,

4. wynajmu sejfów.

Państwa członkowskie mogą ustalić dalsze wyłączenia w zakresie tego zwolnienia;

[…]” [3].

3. Artykuł 13 część C lit. a) uprawniał państwa członkowskie do przyznania podatnikom, z zastrzeżeniem ograniczeń i szczegółowych zasad korzystania ustalonych przez państwa członkowskie, prawo wyboru opodatkowania w przypadku wynajmu i dzierżawy nieruchomości [4].

Prawo austriackie

4. Paragraf 6 ust. 1 pkt 16 Umsatzsteuergesetz 1994 (ustawy o podatku obrotowym z 1994 r., zwanej dalej „UStG”) zwalnia od podatku VAT najem i dzierżawę nieruchomości, w tym „prawa, do których znajdują zastosowanie zasady prawa rzeczowego, oraz samoistne prawa do korzystania z gruntu” z zastrzeżeniem takich samych wyjątków jak te wskazane w art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy.

5. Sąd krajowy wyjaśnia, że pojęcie nieruchomości w rozumieniu § 6 ust. 1 pkt 16 UStG ma takie znaczenie jak na gruncie prawa cywilnego. Austriacki kodeks cywilny uznaje prawa za ruchomości, chyba że są one związane z własnością nieruchomości, to znaczy wynikają z prawa własności, jak to ma miejsce w przypadku służebności gruntowych. Służebność gruntowa jest prawem rzeczowym powstającym generalnie poprzez jego wpis do księgi wieczystej [5]. Prawa do połowu ryb wynikają co do zasady z prawa własności wód. Jeśli są one związane z prawem własności innej nieruchomości, stanowią one służebności gruntowe. W innym wypadku można je ustanowić jako

3 — Zobacz obecnie art. 131 i 135 ust. 1 pkt 1 i 2 dyrektywy 2006/112.

4 — Zobacz obecnie art. 137 ust. 1 lit. d) i ust. 2 dyrektywy 2006/112.

5 — Nie ma informacji, czy Austria skorzystała z uprawnienia wskazanego w art. 5 ust. 3 szóstej dyrektywy (obecnie art. 15 ust. 2 dyrektywy 2006/112) w celu uznania za dobra ruchome praw rzeczowych dających uprawnionemu prawo do korzystania z nieruchomości. Zobacz wyrok z dnia 7 września 2006 r. w sprawie C-166/05 Heger, Zb.Orz. I-7749, pkt 19, oraz pkt 28 mojej opinii w tej sprawie.

unregelmäßige persönliche Dienstbarkeiten (nieregularne służebności osobiste) i samoistne prawa rzeczowe, które są zbywalne w drodze sprzedaży i spadkobrania (choć prawa do polowania nie mogą być już ustanawiane jako samoistne prawa rzeczowe, lecz są one zawsze związane z prawem własności nieruchomości). Zwierzyna i ryby w stanie wolnym [6] są niczyje w znaczeniu cywilnoprawnym i nie stanowią części składowych ani przynależności nieruchomości. Kodeks cywilny zalicza je — do czasu ich schwytania lub upolowania — do nieruchomości, i tym samym wyjaśnia, że prawo do zwierzyny wynika z prawa własności nieruchomości, a nie z zaistniałych uprzednio praw do tych zwierząt jako do odrębnych rzeczy ruchomych. Nie samo zwierzę, lecz prawo do polowania lub do połowu ryb, a więc prawo do objęcia ich w posiadanie jest częścią składową własności nieruchomości.

6. Paragraf 4 NÖ Fischereigesetz 2001 (ustawy rybackiej Dolnej Austrii) definiuje prawa do połowu ryb: jako obejmujące prawa do ochrony, połowu, obejmowania w posiadanie i zabijania zwierząt wodnych oraz zezwalania na ich objęcie w posiadanie lub ich zabijanie przez inne osoby, jako trwale związane z obowiązkiem gospodarowania stawami rybnymi w sposób prawidłowy i zrównoważony oraz jako samoistne prawo, niezwiązane z nieruchomością, które możne być nabywane i wykonywane zgodnie z ogólnymi zasadami dotyczącymi praw o charakterze prywatnoprawnym, oraz podlega jurysdykcji sadów powszechnych.

6 — „In freier Natur". Kwestia nie została poruszona w niniejszej sprawie, lecz można by się zastanawiać, czy termin ten obejmowałby, przyjmijmy, oznaczone zasoby rybne w zamkniętych stawach przeznaczone konkretnie do połowu wędką.

Okoliczności faktyczne i przebieg postępowania

7. Gabriele Walderdorff jest właścicielem i prowadzi gospodarstwo rolne i leśne w Zwettl, w Dolnej Austrii, w ramach którego podlega podatkowi VAT według podstawowej stawki. Do jej aktywów zalicza się prawo do połowu ryb w określonych wodach będących przedmiotem własności publicznej. Ponadto posiada ona stawy, na których przysługuje jej prawo do połowu ryb jako właścicielce nieruchomości.

8. G. Walderdorff wydzierżawiła owe prawa do połowu lokalnemu klubowi wędkarskiemu na okres 10 lat, począwszy od dnia 1 stycznia 1996 r. Zgodnie z umową roczny czynsz wynosił 60 000 ATS. Gdyby G. Walderdorff wybrała opodatkowanie podatkiem VAT, należałoby rozdzielić tę kwotę na 50 000 ATS netto powiększoną o podatek VAT według stawki 20%. W rzeczywistości nie wybrała ona opodatkowania i w związku z tym nie fakturowała klubowi podatku VAT.

9. Na skutek kontroli organ podatkowy zdecydował, że czynsz powinien podlegać opodatkowaniu podatkiem VAT według podstawowej stawki, jako że nie wynikał on ze zwolnionej od podatku dzierżawy prawa rzeczowego zrównanego z prawami do nieruchomości zwolnione z podatku zgodnie z UStG. Wydał zatem decyzje określające podatek VAT na 20%.

10. G. Walderdorff odwołała się od tych decyzji i wniosła na podstawie § 6 ust. 1 pkt 16 UStG o zastosowanie zwolnienia od podatku. Odwołanie to jest obecnie przedmiotem postępowania przed sądem krajowym.

11. Organ podatkowy podziela stanowisko federalnego ministra finansów, że prawa do połowu ryb należy traktować jako prawa niezwiązane z nieruchomością i nie można ich zrównać z prawem do korzystania z nieruchomości. Oddanie ich w dzierżawę nie jest zatem zwolnione od podatku zgodnie z § 6 ust. 1 pkt 16 UStG, lecz podlega opodatkowaniu według podstawowej stawki podatkowej.

12. G. Walderdorff twierdzi, że § 6 ust. 1 pkt 16 UStG stosuje się do praw, które nie są częściami składowymi nieruchomości, natomiast same mogą być przedmiotem umowy najmu lub dzierżawy. Prawa do polowania nie mieszczą się w takiej definicji, gdyż nie mogą być one już ustanawiane jako samoistne prawa rzeczowe podlegające wpisowi do księgi wieczystej. Jednak prawa do połowu ryb mogą przysługiwać osobie innej, aniżeli właściciel nieruchomości; w takim przypadku stanowią one służebności gruntowe podlegające wpisowi do księgi wieczystej. Stanowią one zatem prawa zrównane z prawami rzeczowymi w rozumieniu § 6 ust. 1 pkt 6 UStG.

13. Mając wątpliwości co do rozstrzygnięcia w świetle prawa wspólnotowego stanowiska, Unabhängiger Finanzsenat zwrócił się do Trybunału o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

„Czy art. 13 część B lit. b) [szóstej dyrektywy] należy interpretować w ten sposób, że odpłatna cesja prawa do wykonywania połowu ryb w formie umowy dzierżawy zawartej na okres 10 lat:

1. przez właściciela nieruchomości, na której znajduje się zbiornik wodny, którego dotyczy przyznane uprawnienie,

2. przez właściciela prawa do połowu ryb dotyczącego zbiornika wodnego należącego do majątku publicznego

stanowi »najem lub dzierżawę nieruchomości«?".

14. Jedynie Komisja przestawiła uwagi na piśmie; o przeprowadzenie rozprawy nie wnioskowano i nie miała ona miejsca.

Ocena

15. Postanowienie odsyłające zawiera wszechstronne informacje dotyczące charakteru i klasyfikacji w prawie austriackim praw związanych z nieruchomościami, a w szczególności praw do polowania i połowu ryb. Spór przed sądem krajowym zdaje się znacznej mierze dotyczyć tej klasyfikacji.

16. Jednak przedłożone pytanie dotyczy wykładni pojęcia „najmu lub dzierżawy nieruchomości" w rozumieniu art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy, a Trybunał orzekał konsekwentnie, że zwolnienia, o których mowa w art. 13 szóstej dyrektywy, stanowią autonomiczne pojęcia prawa wspólnotowego, które mają na celu uniknięcie rozbieżności w stosowaniu systemu podatku VAT w poszczególnych państwach członkowskich [7].

17. Zatem klasyfikacja praw do połowu w prawie austriackim bądź ich odróżnienie od praw do polowania nie będą decydujące dla ustalenia, czy przyznanie ich może stanowić „najem lub dzierżawę nieruchomości" do celów zwolnienia z art. 13 część B lit. b). Nie jest również decydujące to, że omawiana umowa została w prawie austriackim określona jako dzierżawa (Pachtvertrag).

18. Kwestią, która może się kryć w postanowieniu odsyłającym, jest jednak to, czy prawa do połowu ryb mogą same stanowić nieruchomość, którą można wydzierżawić bądź wynająć w rozumieniu art. 13 część B lit. b), jeśli są one zakwalifikowane jako prawa rzeczowe w prawie austriackim i być może również w innych systemach prawnych.

7 — Zobacz wyrok z dnia 26 maja 2005 r., w sprawie dotyczącej zakwalifikowania do celów podatku VAT prawa do polowań, C-43/04 Stadt Sundern, Zb.Orz. I-4491, pkt 24, i przykładowo wyrok z dnia 14 czerwca 2007 r. w sprawie C-434/05 Horizon College, Zb.Orz. str. I-4793, pkt 15 oraz cytowane tam orzecznictwo.

19. Moim zdaniem interpretowanie prawnowspólnotowego pojęcia nieruchomości w ten sposób byłoby w niniejszym kontekście sztuczne. Pojęcie dzierżawy lub najmu nieruchomości odnosi się wyłącznie do własności rzeczy, a nie do praw, które ze swej natury są niematerialne, niezależnie od tego, czego one dotyczą. Trybunał orzekł, że pojęcie nieruchomości ogranicza się do tego, co nie jest ruchome lub łatwe do przemieszczenia [8]. Takie ograniczenie musi a fortiori wykluczać własność, której przedmiot ma charakter niematerialny. Pogląd ten wydaje się potwierdzać stwierdzenie Trybunału, iż jedną z istotnych cech nieruchomości jest to, iż jest związana z określoną częścią powierzchni ziemi [9].

20. Nie zmienia mojego zdania w tym zakresie odwołanie się sądu krajowego do stwierdzenia zawartego w protokołach z obrad Rady dotyczących wydania szóstej dyrektywy, że możliwość ograniczenia zakresu zwolnienia zawartego w art. 13 część B lit. b) została wprowadzona właśnie w celu umożliwienia państwom członkowskim poddania podatkowi VAT między innymi praw do polowania i do połowu ryb, z możliwą konsekwencją, zdaniem sądu krajowego, że polowanie i połów będą zwykle w tym kontekście zakwalifikowane jako nieruchomości. Niezależnie od domniemanych konsekwencji, zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, jeśli w przepisie, do którego się one odnoszą, nie uczyniono żadnego odwołania do ich treści, stwierdzenia takie nie mają skutków prawnych i nie można się na nie powoływać przy wykładni dyrektywy [10].

21. Trybunał w wielu wyrokach zdefiniował najem nieruchomości w rozumieniu art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy jako umowę, przez którą właściciel nieruchomości przyznaje najemcy, za wynagrodzeniem i na określony czas, prawo do zajmowania tej nieruchomości z wyłączeniem innych osób [11]. Orzekł również, że teren, który jest w całości lub w części zalany wodą, można zakwalifikować jako nieruchomość, która może stanowić przedmiot najmu lub dzierżawy [12].

22. Zbiornik wodny może zatem stanowić przedmiot najmu lub dzierżawy w rozumieniu art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy. W niniejszej sprawie ustalono, że

8 — Zobacz wyrok z dnia 16 stycznia 2003 r. w sprawie C-315/00 Maierhofer, Rec. I-563, pkt 30 i nast.

9 — Zobacz wyrok w sprawie Heger, ww. w przypisie 5, pkt 20.

10 — Zobacz przykładowo w dziedzinie opodatkowania wyrok z dnia 13 lutego 1996 r. w połączonych sprawach C-197/94 i C-252/94 Bautiaa, Rec. I-505, pkt 51, oraz wyrok z dnia 8 czerwca 2000 r. w sprawie C-375/98 Epson Europe, Rec. I-4243, pkt 26 i cytowane tam orzecznictwo.

11 — Zobacz wyrok z dnia 3 marca 2005 r. w sprawie C-428/02 Fonden Marselisborg Lystbådehavn, Zb.Orz. I-1527, pkt 30 oraz cytowane tam orzecznictwo.

12 — Ibidem, pkt 34. Zobacz również, w kontekście zakwalifikowania jako nieruchomości części rzeki, w odniesieniu do której mogą zostać wydane zezwolenia na dokonywanie połowów, wyrok w sprawie Heger, ww. w przypisie 5, pkt 20–22.

rozpatrywana umowa przyznaje prawa do określonych zbiorników wodnych na określony okres w zamian za roczny czynsz. Te okoliczności spełniają kryteria ustanowione przez Trybunał w orzecznictwie. Należy ponadto zauważyć, że prawo do połowu ryb z wód oraz obowiązek gospodarowania tymi wodami w sposób prawidłowy i zrównoważony wydają się być typowe dla rodzaju dzierżawy, którą w niemieckiej wersji art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy określa się mianem „Verpachtung”. [13]

23. Jednak nie wystarczy, by umowa spełniała niektóre elementy typowe dla dzierżawy bądź najmu nieruchomości, jeśli nie spełnia ona wszystkich zasadniczych kryteriów prawnowspólnotowej definicji najmu lub dzierżawy. Jednym z takich kryteriów jest zakres, w jakim umowa przyznaje prawo do zajmowania nieruchomości z wyłączeniem innych osób.

24. Pierwszą kwestia jest, czy umowę przyznającą prawo dostępu i używania z danej nieruchomości wyłącznie w celu połowu ryb można uznać za dzierżawę bądź najem.

25. Nie jest oczywiście czymś niezwykłym, że umowa dzierżawy określa, że dana nieruchomość ma być używana bądź ma nie być używana w danym lub danych celach. Nie wydaje się też, by istniało coś w działalności polegającej na połowie ryb, co wykluczałoby zakwalifikowanie umowy przyznającej prawo dostępu oraz korzystania w tym celu jako dzierżawy.

26. Każdą umowę należy jednak poddać analizie w celu ustalenia, czy przyznaje ona prawo do zajmowania nieruchomości z wyłączeniem innych osób.

27. W niniejszej sprawie umowa, której kopia została załączona do akt przesłanych Trybunałowi przez sąd krajowy, nie wskazuje poza połowem ryb innego celu, w którym klub wędkarski miałby dostęp do terenu lub wody. Nie zawiera niczego, co wskazywałoby na to, że G. Walderdorff nie może sama korzystać ze stawów położonych na jej gruncie lub że nie może upoważnić innych osób do korzystania z nich w innych celach niż połów ryb (choć być może dorozumiane jest, że takie korzystanie nie może naruszać wykonywania praw do połowu). Podobnie, i z tym samym zastrzeżeniem, nic nie sugeruje, by jej prawa do połowu na wodach

13 — Rozróżnienie między „Vermietung” a „Verpachtung” występuje w niektórych, lecz nie we wszystkich wersjach językowych i jest pochodną rozróżnienia występującego często w krajowych systemach prawnych. Zobacz pkt 76 opinii rzecznika generalnego F.G. Jacobsa w zakończonej wyrokiem z dnia 4 października 2001 r. sprawie C-326/99 Stichting Goed Wonen, Zb.Orz. I-6831.

stanowiących własność publiczną, przyznane klubowi wędkarskiemu na czas obowiązywania umowy, uprawniały ją bądź klub do zakazania osobom trzecim wykonywania innej działalności na tych wodach.

28. Opisana sytuacja wydaje mi się wobec tego trudna do pogodzenia z ustanowioną przez Trybunał spójną definicją dzierżawy lub najmu, z których wynika przyznanie prawa do zajmowania nieruchomości z wyłączeniem innych osób.

29. Ponadto można dokonać rozróżnienia między przyznaniem jednostce wyłącznego prawa do połowu ryb na określonym zbiorniku wodnym, wraz z związanym z nim prawem do zakazania innym połowu na nim, a wydaniem zezwoleń uprawniających jednostki do połowu obok innych posiadaczy zezwoleń. Zezwolenia takie, choć przyznają prawo do korzystania z danej nieruchomości [14], nie uprawniają zwykle ich posiadacza do wykluczenia z niego innych osób, a zatem moim zdaniem nie spełniają tego kryterium ustanowionej przez Trybunał definicji najmu [15].

30. W niniejszej sprawie umowa nie zawiera żadnej wskazówki, że przyznane prawa są wyłączne w tym sensie, że klub wędkarski może decydować, kto może, a kto nie może łowić ryb na przedmiotowych wodach. Stwierdza ona jednak, że G. Walderdorff zachowuje prawo do swobodnego połowu ryb na tych wodach dla siebie oraz jednej uprawnionej przez nią osoby dziennie. Przewiduje ponadto, że G. Walderdorff jest uprawniona do bezpłatnego członkostwa w klubie przez okres obowiązywania umowy oraz że w przypadku jego rozwiązania przyzna ona 12 jego członkom pierwszeństwo w zawarciu z nią nowych indywidualnych umów o tym samym celu.

31. Prawdą jest, że prawo nieskrępowanego dostępu, takie jak przyznane w niniejszej sprawie, jest typowym, a być może zasadniczym elementem dzierżawy lub najmu. Tutaj jednak nie tylko cedent wyraźnie zastrzega sobie samemu prawo do dostępu i korzystania z wód w tym samym celu, jakiemu służy prawo dostępu przyznane klubowi — w przeciwieństwie do celu innego niż używanie lub korzystanie jako takie, takiego na przykład jak utrzymanie, za które właściciel pozostaje odpowiedzialny [16] — lecz również zastrzega sobie możliwość przyznania prawa dostępu osobom trzecim.

14 — Wyrok w sprawie Heger, ww. w przypisie 5, pkt 25.

15 — Zobacz również pkt 34 i 35 opinii rzecznika generalnego F.G. Jacobsa w sprawie C-150/99 Stockholm Lindöpark, Rec. I-493.

16 — Zobacz wyrok z dnia 18 listopada 2004 r. w sprawie C-284/03 Temco, Zb.Orz. I-11237, pkt 24 i 25, gdzie stwierdzono, iż określone ograniczenia prawa do wyłącznego prawa do zajmowania nieruchomości (takie jak prawo wstępu wynajmującego czy wspólne korzystanie z określonych części z innymi wynajmującymi) nie wykluczają zakwalifikowania go jako najmu lub dzierżawy.

32. Co więcej, jeśli klub zostanie rozwiązany i zostaną zawarte odrębne umowy z każdym z jego wcześniejszych członków, umowy te (choć nadal będą określane jako Pachtverträge) będą stanowić niewiele więcej niż długoterminowe indywidualne zezwolenia na połów, i nic nie wskazuje, by w takim przypadku G. Walderdorff nie mogła zawrzeć dalszych umów tego samego rodzaju.

33. Są to oczywiście okoliczności, które powinien ustalić sąd krajowy, lecz moim zdaniem pojęcie dzierżawy lub najmu nieruchomości, zgodnie z definicją wynikającą z orzecznictwa Trybunału dotyczącego art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy, należy ograniczyć do umów, zgodnie z którymi prawo dostępu do nieruchomości, używania jej i korzystania z niej jest wyłączne w tym sensie, że dzierżawca nie jest zobowiązany do znoszenia takiego dostępu, używania i korzystania przez wydzierżawiającego lub inne upoważnione przez niego osoby.

34. Powyższe rozważania prowadzą do wniosku — to znaczy do wyłączenia z zakresu zwolnienia — który jest spójny z powtarzanym przez Trybunał stwierdzeniem, że pojęcia używane do opisania tych zwolnień powinny być interpretowane w sposób ścisły, ponieważ stanowią one odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą podatkiem VAT objęta jest każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika [17].

35. Wreszcie stwierdziwszy ostatecznie, że przyznanie prawa do połowu ryb w opisanym kształcie nie mieści się w pojęciu dzierżawy lub najmu nieruchomości w rozumieniu art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy, uważam, że ściślejsza jego kwalifikacja niczemu nie służy. Stanowi ono oczywiście dostawę towarów lub świadczenie usług dokonane za wynagrodzeniem przez podatnika działającego w takim charakterze w ramach działalności gospodarczej [18]. Czynności takie podlegają podatkowi VAT według podstawowej stawki, chyba że podlegają szczególnemu zwolnieniu, obniżonej stawce lub specjalnemu systemowi. Żadna obniżona stawka, specjalny system ani szczególne zwolnienie poza art. 13 część B lit. b) nie zostało wskazane ani nie wydaje się, by miało zastosowanie.

17 — Zobacz przykładowo wyrok w sprawie Horizon College, ww. w przypisie 7, pkt 16 oraz cytowane tam orzecznictwo. Jednak pojęcie najmu lub dzierżawy w rozumieniu art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy może być szersze niż pojęcia występujące w różnych krajowych porządkach prawnych — może ono obejmować na przykład zakwaterowanie w hotelach i użytkowanie. Zobacz wyrok z dnia 12 września 2000 r. w sprawie C-358/97 Komisja przeciwko Irlandii, Rec. I-6301, pkt 54, i wyrok w sprawie Goed Wonen, ww. w przypisie 13, pkt 49.

18 — Zobacz art. 2 pkt 1, art. 4 ust. 1 i 2, art. 5 ust. 1 i 3 oraz art. 6 ust. 1 szóstej dyrektywy. Dostawa towarów może mieć miejsce, jeśli Austria skorzystała z uprawnienia z art. 5 ust. 3 — zob. przypis 5.

Wnioski

36. Jestem zatem zdania, że Trybunał powinien udzielić następującej odpowiedzi na przedłożone pytania:

Pojęcie najmu lub dzierżawy nieruchomości w rozumieniu art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG obejmuje przyznanie prawa do zajmowania nieruchomości z wyłączeniem innych osób. Nie obejmuje ono sytuacji, w której właściciel nieruchomości przyznaje prawo do korzystania z niej w konkretnym celu, lecz zachowuje prawo do korzystania z nieruchomości samemu lub do upoważnienia innych osób do korzystania z niej w tym samym celu bądź w innych celach.