



Datum van  
inontvangstneming

:

08/07/2020

**Zaak C-228/20**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

2 juni 2020

**Verwijzende rechter:**

Niedersächsisches Finanzgericht (Duitsland)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

2 maart 2020

**Verzoekende partij:**

I GmbH

**Verwerende partij:**

Finanzamt H

---

**Niedersächsisches Finanzgericht**

**Beslissing**

[OMISSIS]

In het geding

I GmbH, [OMISSIS]

– verzoekster –

[OMISSIS]

tegen

Finanzamt H

– verweerder –

inzake omzetbelasting 2009 – 2012

heeft het Niedersächsisches Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg Nedersaksen, Duitsland) – Vijfde kamer – op 2 maart 2020

de volgende beslissing genomen:

I. Het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

1. Is § 4, nr. 14, onder b), van de Umsatzsteuergesetz (Duitse wet op de omzetbelasting; hierna: „UStG”) verenigbaar met artikel 132, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”), voor zover als voorwaarde voor de vrijstelling voor ziekenhuizen die geen publiekrechtelijk lichaam zijn, geldt dat deze ziekenhuizen toegelaten ziekenhuizen zijn in de zin van § 108 Sozialgesetzbuch V (vijfde socialezekerheidswetboek; hierna: „SGB V”)?  
**[Or. 2]**

2. Indien de eerste prejudiciële vraag ontkennend moet worden beantwoord: onder welke „sociale voorwaarden” is ziekenhuisverpleging door particuliere ziekenhuizen „vergelijkbaar” met ziekenhuisverpleging door publiekrechtelijke lichamen, in de zin van artikel 132, lid 1, onder b), van de btw-richtlijn?

II. De behandeling van de zaak wordt geschorst totdat het arrest van het Hof is gewezen.

## Motivering

### I.

In geding is de vraag of handelingen in verband met de exploitatie van een ziekenhuis krachtens § 4, nr. 14, UStG, respectievelijk artikel 132, lid 1, onder b), van de btw-richtlijn zijn vrijgesteld van omzetbelasting.

Verzoekster, een kapitaalvennootschap in de vorm van een GmbH (Duitse vennootschap met beperkte aansprakelijkheid), is in het jaar... opgericht. De oprichtende aandeelhouder en medisch directeur prof. dr...., die aanvankelijk 51 % van de aandelen in de vennootschap bezat, heeft sinds een kapitaalverhoging in... (en daarmee in de aan de orde zijnde jaren 2009 tot en met 2012) nog een aandeel van 13,3 % in verzoekster. Andere aandeelhouders waren in de aan de orde zijnde jaren K GmbH, B GmbH, de beleggingsmaatschappij H GmbH & Co. KG en aanvankelijk... AG, waarvan de deelneming door K GmbH is overgenomen. K GmbH voert de directie.

Volgens § 2 van de statuten van de vennootschap bestaat haar maatschappelijk doel in de planning, oprichting en exploitatie van een... in..., waar alle gebieden van de... neurologie... vertegenwoordigd zijn. Verzoekster verricht

ziekenhuisdiensten in de zin van § 2 Bundespflegesatzverordnung (federale wet op de zorgtarieven; hierna: „BPflV”) respectievelijk § 2 Krankenhausfinanzierungsgesetz (wet op de ziekenhuisfinanciering; hierna: „KHG”). Zij heeft voor haar bedrijfsactiviteiten overeenkomstig § 30 Gewerbeordnung (bedrijfsvergunningenwet; hierna: „GewO”) een overheidsvergunning gekregen. Verzoekster is echter – omdat zij niet is opgenomen in het plan van de deelstaat Neder-Saksen aangaande de behoefte aan ziekenhuizen in deze deelstaat – geen planziekenhuis in de zin van § 108, nr. 2, SGB V. Daarop gerichte aanvragen van verzoekster van 8 april 1999 en 11 juli 2008 zijn tot nu toe niet gehonoreerd. Verzoekster is evenmin een ziekenhuis met een overeenkomst in de zin van § 108, nr. 3, SGB V en behoort niet tot de volgens de KHG vereiste publiekrechtelijke lichamen. Derhalve bestaan er geen overeenkomsten met de wettelijke of de vrijwillige ziekenfondsen.

Bij de patiënten van verzoekster gaat het om personen die de verpleging zelf vooruitbetalen (zogenaamde depositopatiënten), particulier verzekerden en/of bijstandsgerechtigden, zogenaamde ambassadepatiënten, waarbij de ambassade van een buitenlandse staat toezegt in te staan voor de kosten, medewerkers van de Duitse strijdkrachten, patiënten van de Berufsgenossenschaften (verzekeringsschappen voor de aansprakelijkheid van werkgevers) en patiënten van de wettelijk verplichte ziektekostenverzekering. De particulier verzekerde of wettelijk verplicht verzekerde patiënten werden per geval behandeld, nadat de bijstandsorganen, ziekenfondsen, vrijwillige ziekenfondsen of particuliere verzekeringen hadden toegezegd de kosten te zullen vergoeden. Bij de ambassadepatiënten werden de kosten via de desbetreffende ambassades door buitenlandse sociale publiekrechtelijke lichamen gedragen. **[Or. 3]**

De patiëntengroepen zijn volgens verzoeksters informatie als volgt samengesteld:

<b>2009</b>	<b>Gevallen</b>	<b>Ligdagen</b>
Depositopatiënten	391	5.052
Particulier verzekerden	534	4.771
-waarvan bijstandsgerechtigd	67	677
Wettelijk verzekerden	143	1.309
Patiënten uit de strijdkrachten	9	44
Berufsgenossenschaft-patiënten	1	2
Ambassadepatiënten	64	1.716
<b>Totaal</b>	<b>1.132</b>	<b>12.838</b>

<b>2010</b>	<b>Gevallen</b>	<b>Ligdagen</b>
Depositopatiënten	362	5.043
Particulier verzekerden	456	3.755
-waarvan bijstandsgerechtigd	68	562
Wettelijk verzekerden	150	1.312
Patiënten uit de strijdkrachten	13	83
Berufsgenossenschaft-patiënten	0	0
Ambassadepatiënten	50	1.743

<b>Totaal</b>	<b>1.017</b>	<b>11.853</b>
---------------	--------------	---------------

<b>2011</b>	<b>Gevallen</b>	<b>Ligdagen</b>
Depositopatiënten	420	5.784
Particulier verzekerden	434	3.327
-waarvan bijstandsgerechtigd	67	430
Wettelijk verzekerden	150	1.324
Patiënten uit de strijdkrachten	22	99
Berufsgenossenschaft-patiënten	1	22
Ambassadepatiënten	57	2.708
<b>Totaal</b>	<b>1.060</b>	<b>13.143</b>

<b>Eerste halfjaar 2012</b>	<b>Gevallen</b>	<b>Ligdagen</b>
Depositopatiënten	218	2.922
Particulier verzekerden	193	1.477
-waarvan bijstandsgerechtigd	23	169
Wettelijk verzekerden	74	606
Patiënten uit de strijdkrachten	16	90
Berufsgenossenschaft-patiënten	0	0
Ambassadepatiënten	34	1.647
<b>Totaal</b>	<b>465</b>	<b>6.652</b>

[Or. 4] Verzoekster rekende haar diensten op het gebied van ziekenhuisverpleging en medische verzorging en de daarmee nauw verbonden handelingen aanvankelijk aan op basis van zorgtarieven per dag overeenkomstig § 13 BpflV, zoals dat ook gebruikelijk was bij ziekenhuizen in de zin van § 108 SGB V. Naargelang de patiënten in één of tweepersoonskamers waren ondergebracht, bracht verzoekster daarvoor toeslagen in rekening. Bijzondere medische verrichtingen werden afzonderlijk aangerekend volgens de Gebührenordnung für Ärzte (Duitse tariefregeling voor artsen; hierna: „GOÄ”). In de loop der tijd heeft verzoekster haar factureringssysteem stap voor stap omgebouwd naar een totaalfacturering per geval (zogenaamd Diagnosis Related Group (DRG) – system). Verzoekster heeft ter terechtzitting van 13 februari 2020 verklaard dat in 2011 niet meer dan 15 tot 20 % van de verplegingsdagen volgens het DRG-system zijn aangerekend.

Verzoekster sloot op 28 juni 2012 met het ongevallenfonds..., als verantwoordelijke instantie van de wettelijke ongevallenverzekering, een raamovereenkomst in de zin van § 4, nr. 14, onder b), tweede volzin, onder cc), UStG, die op 1 juli 2012 in werking is getreden.

In haar aangiftes in de omzetbelasting van 2009 tot en met 2012 behandelde verzoekster de op basis van de verpleegtarieven aangerekende ziekenhuisdiensten en de aan de vrijgevestigde artsen in rekening gebrachte vergoedingen voor gebruik van haar ziekenhuisinfrastructuur als vrijgesteld van omzetbelasting. [OMISSIS]

In het kader van een bijzondere omzetbelastingcontrole [OMISSIS] is de controleur van de belastingdienst tot de conclusie gekomen dat de handelingen van verzoekster voor het grootste deel niet zijn vrijgesteld van omzetbelasting. Overeenkomstig § 4, nr. 14, onder b), tweede volzin, onder aa), UStG zijn alleen de handelingen van krachtens § 108 SGB V toegelaten ziekenhuizen vrijgesteld van omzetbelasting. Verzoekster is echter geen toegelaten ziekenhuis.

Uit artikel 132, lid 1, onder b), van de btw-richtlijn blijkt niets anders. Ziekenhuisverpleging wordt alleen verricht onder voorwaarden die vergelijkbaar zijn met de sociale voorwaarden waaronder publiekrechtelijke lichamen de verpleging verrichten, wanneer een aanzienlijk deel van de patiënten recht op vergoeding van de kosten krachtens § 13 SGB V heeft. In casu bedraagt het aandeel van de ligdagen van deze patiëntengroepen slechts 10,2 % (2009), 11,1 % (2010), 10,10 % (2011) en 9,1 % (eerste halfjaar 2012) en is het dus niet aanzienlijk. Dientengevolge moeten de aan de orde zijnde handelingen als belastbaar worden behandeld. Pas met de inwerkingtreding van de overeenkomst met het ongevallenfonds... op 1 juli 2012, zijn de aan de orde zijnde handelingen krachtens § 4, nr. 14, onder b), tweede volzin, onder cc), UStG vrijgesteld van omzetbelasting.

Deze opvatting aangaande de fiscale bedrijfscontrole heeft verweerder overgenomen in de beslissing op bezwaar van 6 september 2017, evenals in de beroepsprocedure.

Verzoekster is van mening dat de aan de orde zijnde handelingen krachtens artikel 132, lid 1, onder b), van de btw-richtlijn zijn vrijgesteld van btw. Zij exploiteert een volgens § 30 GewO erkend ziekenhuis, dat ziekenhuisdiensten en medische verzorging verricht als een publiekrechtelijk lichaam. De activiteit van verzoekster is in het algemeen belang, aangezien zij een vergelijkbaar pakket diensten aanbiedt als openbare of in het ziekenhuisplan opgenomen klinieken. Het algemeen belang blijkt ook uit het feit dat zij behoort tot de toonaangevende gespecialiseerde klinieken voor neurochirurgie in de wereld en haar diensten in principe verricht voor iedereen, ongeacht of het gaat om een wettelijk, particulier of niet verzekerden. De kosten voor de medische verzorging worden grotendeels door sociale zekerheidsorganen [gedragen], waartoe niet alleen de wettelijke ziekenfondsen behoren, maar ook de Duitse strijdkrachten, Berufsgenossenschaften, bijstandsorganen en ambassades. Dientengevolge valt 33,08 % (2009), 34,31 % (2010), 38,15 % (2011) en 40,30 % (2012) van de ligdagen ten deel aan patiënten voor wie socialezekerheidsorganen de kosten dragen. **[Or. 5]**

## II.

De verwijzende rechter legt het Hof de in het dictum geformuleerde vragen aangaande de uitlegging van de btw-richtlijn voor en schorst de behandeling van de zaak totdat het arrest van het Hof is gewezen.

## 1. Toepasselijke bepalingen

### a) Nationaal recht

§ 4, nr. 14, onder b), UStG:

Overeenkomstig § 4, nr. 14, onder b), UStG, in de sinds 1 januari 2009 geldende versie, zijn de onder § 1, lid 1, nr. 1, UStG vallende handelingen vrijgesteld van belasting: ziekenhuisverpleging en medische verzorging, met inbegrip van diagnostiek, medisch onderzoek, preventie, revalidatie, verloskundige hulp en hospicediensten, evenals daarmee nauw verbonden handelingen, die door publiekrechtelijke lichamen worden verricht. De in § 4, nr. 14, onder b), UStG aangeduide diensten zijn eveneens vrijgesteld van belasting wanneer zij worden verricht door

aa) krachtens § 108 SGB V toegelaten ziekenhuizen

[...]

cc) publiekrechtelijke lichamen die door de verantwoordelijke instanties van de wettelijke ongevallenzekeringsverzekering krachtens § 34 SGB VII bij de verzorging worden betrokken [...].

### § 108 SGB V Toegelaten ziekenhuizen

Ziekenfondsen mogen ziekenhuisverpleging alleen door de volgende ziekenhuizen (toegelaten ziekenhuizen) laten verrichten:

1. universitaire ziekenhuizen [OMISSIS],
2. ziekenhuizen die zijn opgenomen in het ziekenhuisplan van een deelstaat (hierna: „planziekenhuizen”), of
3. ziekenhuizen die een overeenkomst hebben gesloten met de deelstaatsfederaties van ziekenfondsen en de federaties van vrijwillige ziekenfondsen.

### § 109 SGB V Sluiten van overeenkomsten met ziekenhuizen

[...]

2. Er bestaat geen recht op het sluiten van een overeenkomst krachtens § 108, nr. 3, SGB V

3. Een overeenkomst krachtens § 108, nr. 3, SGB V mag niet worden gesloten wanneer het ziekenhuis

1. niet de zekerheid biedt voor een productieve en economische ziekenhuisverpleging, **[Or. 6]**

2. [OMISSIS] [niet voldoet aan bepaalde kwaliteitseisen] of

3. voor een op de behoefte van de verzekerden afgestemde ziekenhuisverpleging niet noodzakelijk is.

[...]

§ 1 Krankenhausfinanzierungsgesetz (Duitse wet op de ziekenhuisfinanciering; hierna: „KHG”) - Beginsel

1. Doel van deze wet vormt de economische waarborging van de ziekenhuizen, teneinde een kwalitatief hoogwaardige, op de patiënten en op de behoefte afgestemde verzorging van de bevolking te garanderen met sterke, kwalitatief hoogwaardige en verantwoordelijk ondernemende ziekenhuizen en bij te dragen aan sociaal aanvaardbare zorgtarieven.

§ 6 Ziekenhuisplanning en investeringsprogramma

1. De deelstaten stellen ter verwezenlijking van de in § 1 vermelde doelstellingen ziekenhuisplannen en investeringsprogramma's op; de financiële gevolgen, met name de gevolgen voor de zorgtarieven, moeten in aanmerking worden genomen.

b) Unierecht

Artikel 132, lid 1, van de btw-richtlijn

Overeenkomstig artikel 132, lid 1, van de btw-richtlijn verlenen de lidstaten vrijstelling voor de volgende handelingen:

b) ziekenhuisverpleging en medische verzorging, alsmede de handelingen die daarmee nauw samenhangen, door publiekrechtelijke lichamen of, onder sociale voorwaarden die vergelijkbaar zijn met die welke gelden voor genoemde lichamen, door ziekenhuizen, centra voor medische verzorging en diagnose en andere naar behoren erkende inrichtingen van dezelfde aard.

2. Rechtspositie naar nationaal recht; eerste prejudiciële vraag

Verzoekster is geen publiekrechtelijk lichaam, zodat haar handelingen niet volgens § 4, nr. 14, onder b), eerste volzin, UStG zijn vrijgesteld van omzetbelasting. Verzoekster heeft daarenboven noch een overeenkomst gesloten met de deelstaatsfederaties van ziekenfondsen en met de federaties van vrijwillige ziekenfondsen, noch is zij (tot nu toe) opgenomen in het ziekenhuisplan van de deelstaat Neder-Saksen. Dus is evenmin voldaan aan de voorwaarden voor een belastingvrijstelling volgens § 4, nr. 14, onder b), onder aa), UStG. Aangezien verzoekster met het ongevalfonds... pas met ingang van 1 juli 2012 een raamovereenkomst heeft gesloten, kan zij pas vanaf dat tijdstip aanspraak maken op de belastingvrijstelling op grond van § 4, nr. 14, onder b), onder cc), UStG.



Zowel de vijfde Kamer van het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland; hierna: „BFH”) als de elfde Kamer van het BFH gaat ervan uit dat § 4, nr. 14, onder b), onder aa), UStG niet strookt met de Unierechtelijke voorwaarden van artikel 132 [Or. 7], lid 1, onder b), van de btw-richtlijn, omdat daarin de belastingvrijstelling voor de diensten in door ondernemingen geëxploiteerde ziekenhuizen die geen publiekrechtelijke lichamen zijn, afhankelijk wordt gesteld van de behoefte op grond van socialezekerheidsrechtelijke overwegingen [OMISSIS].

De verwijzende rechter neigt ertoe zich aan te sluiten bij de rechtsopvatting van de vijfde en de elfde Kamer van het BFH. Aangezien de deelstaatfederaties van ziekenfondsen en de federaties van vrijwillige ziekenfondsen alleen een overeenkomst mogen sluiten met een ziekenhuis wanneer dat noodzakelijk is voor een op de behoefte afgestemde verzorging van de verzekerden (§ 108, nr. 3, SGB V juncto § 109, lid 3, nr. 3, SGB V) en ook bij de opname van een ziekenhuis in het ziekenhuisplan overeenkomstig § 1 KHG economische overwegingen („[bijdragen] aan sociaal aanvaardbare zorgtarieven”) een rol spelen, is er in feite sprake van een „closed shop”-beginsel; dienovereenkomstig heeft een (bijkomend) ziekenhuis geen kans op opname in het ziekenhuisplan van zijn deelstaat en daarmee op het sluiten van overeenkomsten met de wettelijke ziekenfondsen, wanneer binnen deze deelstaat reeds voldoende ziekenhuisbedden ter beschikking staan voor een bepaald vakgebied. Dat heeft tot gevolg dat soortgelijke diensten van verschillende ziekenhuizen uit het oogpunt van de btw verschillend worden behandeld, waarbij de bevoordeling van bepaalde ziekenhuizen ten opzichte van andere alleen zou berusten op het feit dat zij eerder zijn opgericht en als eerste zijn opgenomen in het ziekenhuisplan respectievelijk als eerste overeenkomsten hebben gesloten. Volgens de rechtspraak van het Hof moet de uitlegging van de bewoordingen van de btw-richtlijn door de nationale wetgever in overeenstemming zijn met de door de vrijstellingen nagestreefde doeleinden en dient die uitlegging te stroken met de eisen van het beginsel van fiscale neutraliteit, dat inherent is aan het gemeenschappelijke btw-stelsel (arrest Hof van 10 juni 2010, „CopyGene”; C-262/08, EU:C:2010:328). Een regeling als die van § 4, nr. 14, onder b), onder aa), UStG, die in feite een beperking van de belastingvrijstelling tot gevolg heeft en deze voorbehoudt aan de als eerste in het ziekenhuisplan opgenomen ziekenhuizen, acht de verwijzende rechter niet verenigbaar met het beginsel van fiscale neutraliteit van de omzetbelasting.

Om deze redenen verzoekt de verwijzende rechter met de eerste prejudiciële vraag het Hof te verduidelijken of de regeling van § 4, nr. 14, onder b), onder aa), UStG verenigbaar is met artikel 132, lid 1, onder b), van de btw-richtlijn. De vraag is eveneens relevant voor de beslechting van het geding omdat het beroep zou moeten worden verworpen indien de nationale wettelijke bepaling verenigbaar is met het Unierecht en het niet van belang zou zijn of de door verzoekster verrichte ziekenhuisdiensten in sociaal opzicht vergelijkbaar zijn met de ziekenhuisdiensten die publiekrechtelijke lichamen verrichten.

### 3. Rechtspositie naar Unierecht; tweede prejudiciële vraag

Indien de eerste prejudiciële vraag ontkennend moet worden beantwoord, kan verzoekster zich beroepen op artikel 132, lid 1, onder b), van de btw-richtlijn. Het is voor de beslechting van het geding relevant of de ziekenhuisverpleging en de nauw daarmee verbonden handelingen door verzoekster worden verricht onder sociale voorwaarden die vergelijkbaar zijn met de voorwaarden waaronder publiekrechtelijke lichamen deze diensten verrichten.

De elfde Kamer van het BFH, die eveneens uitgaat van de zienswijze dat § 4, nr. 14, onder b), onder aa), UStG niet met het Unierecht in overeenstemming is, verwijst naar de inleidende zin van artikel 132 van de btw-richtlijn en benadrukt dat elke lidstaat, binnen de grenzen van zijn beoordelingsbevoegdheid, de regels kan opstellen volgens welke de vereiste erkenning wordt verleend [OMISSIS]. De Duitse wetgever heeft zijn beoordelingsbevoegdheid alleen overschreden voor zover hij voor de toekenning van de belastingvrijstelling krachtens § 4, nr. 14, onder b), onder aa), UStG, via de verwijzing naar § 108 SGB V, de [Or. 8] opname van het ziekenhuis in een ziekenhuisplan of het sluiten van een overeenkomst afhankelijk heeft gesteld van de behoefte en daarmee het neutraliteitsbeginsel heeft geschonden. De elfde Kamer van het BFH ziet daarentegen geen bezwaren wanneer door middel van de ketenverwijzing van § 4, nr. 14, onder b), onder aa), UStG via § 108, nrs. 2 en 3, SGB V naar de §§ 1 en 6 KHG respectievelijk § 109 SGB V het prestatievermogen van het ziekenhuis in personeel, ruimtelijk en zakelijk opzicht en de rendabiliteit van de bedrijfsvoering, voorwaarden zijn voor de toekenning van het belastingvoordeel krachtens § 4, nr. 14, onder b), onder aa), UStG; wanneer de door de nationale wetgever gestelde voorwaarden volkomen buiten beschouwing worden gelaten zou dit erop neerkomen dat de lidstaten de hun toegekende beslissingsvrijheid wordt ontnomen [OMISSIS].

De verwijzende rechter twijfelt eraan of in een geval waarin de nationale fiscale bepaling naar een ingewikkeld stelsel van niet-fiscale bepalingen verwijst en de toepassing van het geheel van niet-fiscale bepalingen een niet met het Unierecht verenigbare uitlegging van de fiscale vrijstellingsbepaling tot gevolg heeft, de aan de nationale wetgever toegekende beslissingsvrijheid in acht kan worden genomen door alleen die voorwaarden van de niet-fiscale bepalingen buiten toepassing te laten die rechtstreeks tot gevolg hebben dat de nationale fiscale vrijstellingsbepaling in strijd is met het Unierecht, terwijl de overige voorwaarden toepasselijk blijven. Want het is volgens de verwijzende rechter de vraag of het inderdaad overeenkomt met de wil van de nationale wetgever en of diens beslissingsruimte bij de omzetting van de btw-richtlijn in nationaal recht in acht wordt genomen wanneer de toekenning van het belastingvoordeel niet van een – met het Unierecht niet te verenigen – toetsing van de behoefte aan het ziekenhuis afhankelijk wordt gesteld, maar van nadere beslissingscriteria die de nationale wetgever – wanneer hij de strijdigheid met het Unierecht overigens zou hebben erkend – mogelijkwelks helemaal niet in overweging zou hebben genomen.

De verwijzende rechter twijfelt eraan of bij de uitlegging van de „vergelijkbaarheid van de sociale voorwaarden” als bedoeld in artikel 132, lid 1,

onder b), van de btw-richtlijn de rendabiliteit van het ziekenhuis moet worden onderzocht [OMISSIS]. In dat verband dient er eveneens op te worden gewezen dat een gespecialiseerde kliniek zoals verzoekster, die uiterst gecompliceerde en moeilijke neurochirurgische behandelingen uitvoert, haar diensten noodzakelijkerwijs tegen hogere kosten moet aanbieden dan een ziekenhuis dat voor een groot deel ook eenvoudige medische behandelingen verstrekt, die geen dure medische apparatuur vereisen. De verwijzende rechter beschouwt de hoogte van de totale productiekosten van een ziekenhuis derhalve niet als een geschikte maatstaf om te toetsen of de kliniek diensten aanbiedt onder vergelijkbare sociale voorwaarden als een openbaar ziekenhuis. Ten slotte wordt bovendien zowel de fiscus als de belastingrechter een te zware last opgelegd wanneer zij in elk geval een grondig onderzoek van de rendabiliteit en het prestatievermogen van een ziekenhuis moeten uitvoeren om te kunnen beslissen over de belastingvrijstelling voor de handelingen.

De verwijzende rechter acht het derhalve opportuun om in een geval waarin de nationale wetgever de voorwaarden van het Unierecht niet juist in nationaal recht heeft omgezet, een rechtstreeks beroep op het Unierecht toe te laten en van de toepasselijke Unierechtelijke bepaling een autonome en op zich staande uitlegging te geven. In het concrete geval acht de verwijzende rechter het derhalve relevant voor de beslechting van het geding of verzoekster haar ziekenhuisdiensten onder vergelijkbare sociale voorwaarden aanbiedt als een publiekrechtelijk ziekenhuis; de verwijzende rechter neigt ertoe zich voor de beantwoording van de vraag aangaande de vergelijkbaarheid van de sociale voorwaarden niet te richten op de bedrijfsresultaten en kostenstructuren van het ziekenhuis, maar de vraag te beantwoorden vanuit het gezichtspunt van de patiënten; vanuit hun standpunt zouden de sociale voorwaarden vergelijkbaar zijn wanneer de kosten van het grootste deel van de patiënten zouden worden vergoed door de socialezekerheidsorganen. **[Or. 9]**

De relevantie van de tweede prejudiciële vraag blijkt uit de omstandigheid dat de verwijzende rechter bij de uitlegging van artikel 132, lid 1, onder b), van de btw-richtlijn andere criteria zou willen hanteren dan het BFH als appelrechter.

III.

Het verzoek aan het Hof is gebaseerd op artikel 267, tweede alinea, VWEU.

IV.

Opmerkingen aangaande de procedure