

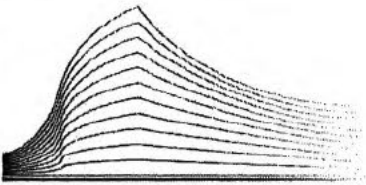


Datum van
inontvangstneming

:

03/12/2024

T-575/24 - 1



002766

Uitgifte

Repertoriumnummer 2024/6564
Datum van uitspraak 11 oktober 2024
Rolnummer 2023/AR/470

Uitgereikt aan	Uitgereikt aan	Uitgereikt aan
op € BUR	op € BUR	op € BUR

(Origineel ontvangen op 22/10/2024)
INGESCHREVEN IN HET REGISTER
VAN HET GERECHT
onder het nummer 1216721
Luxemburg, 11/11/2024

Mededeelbaar aan de
ontvanger

Tussenarrest

fiscaal

prejudiciële vraag

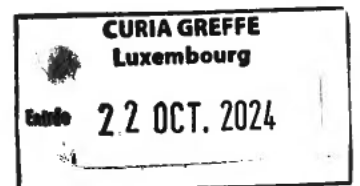
bijzondere rol

Hof van beroep Antwerpen

Arrest

kamer B6M
burgerlijke zaken

Aangeboden op
Niet te registreren



COVER 01-00004054988-0001-0014-01-01-1



BELGISCHE STAAT-FOD FINANCIËN, ON 0308.357.159, in de persoon van de minister van Financiën, met kabinet te 1000 BRUSSEL, Wetstraat 12, handelend ten verzoeken van:

1) de **ALGEMENE ADMINISTRATIE VAN DE INNING EN DE INVORDERING, VERTEGENWOORDIGD DOOR DE ADVISEUR INVORDERING-ONTVANGER VAN HET TEAM INVORDERING RECHTSPERSONEN ANTWERPEN 1**, met diensten te 2000 ANTWERPEN, Italiëlei 4 bus 1, en van de **ALGEMENE ADMINISTRATIE VAN DE BIJZONDERE BELASTINGINSPECTIE, VERTEGENWOORDIGD DOOR DE ADVISEUR-GENERAAL VAN DE AABBI ANTWERPEN**, met correspondentieadres te 9050 GENT (LEDEBERG), Gaston Crommenlaan 6 bus 804,

eiser in hoger beroep, voor wie verschenen is [REDACTED], fiscaal ambtenaar

2) de **ALGEMENE ADMINISTRATIE VAN DE FISCALITEIT, ADMINISTRATIE GROTE ONDERNEMINGEN, HANDELEND TEN VERZOEKEN VAN DE ADVISEUR-GENERAAL – DIRECTEUR VAN HET CENTRUM GROTE ONDERNEMINGEN ANTWERPEN**, met kantoor te 2000 Antwerpen, Italiëlei 4, en met correspondentieadres te 9050 GENT (LEDEBERG), Gaston Crommenlaan 6 bus 804,

eiser in hoger beroep, voor wie verschenen is [REDACTED], fiscaal ambtenaar (kenmerk: 0860487295 EFDR)

tegen het vonnis van de Afi1 kamer van de rechtbank van eerste aanleg Antwerpen, afdeling Antwerpen van 07 oktober 2022, gekend onder rolnummers 20/4299/A en 21/1309/A

tegen

1. **AG DIGIPOLIS ANTWERPEN (als rechtsopvolger van DIGIPOLIS)**, ON 0751.541.350, met zetel te 2020 ANTWERPEN, Generaal Armstrongweg 1,

2. **AG DISTRICT09 (als rechtsopvolger van DIGIPOLIS)**, ON 0749.998.654, met zetel te 9000 GENT, Botermarkt 1,

verweerders in hoger beroep,

vertegenwoordigd door [REDACTED]

PAGE 01-00004054788-0002-0014-01-01-4



Gelet op de door de wet vereiste processtukken in behoorlijke vorm overgelegd waaronder het bestreden vonnis van de rechtbank van eerste aanleg Antwerpen, afdeling Antwerpen van 7 oktober 2022, hetgeen betekend werd op 20 februari 2023, alsmede het verzoekschrift tot hoger beroep, neergelegd ter griffie van het hof van beroep te Antwerpen op 15 maart 2023, waarbij een naar vorm en termijn regelmatig en ontvankelijk hoger beroep werd ingesteld;

I. Feiten

1 In 2003 werd door Stad Gent, OCMW Gent, Stad Antwerpen en OCMW Antwerpen een publieke rechtspersoon onder de vorm van een opdrachthoudende vereniging, genaamd Digipolis, opgericht, zijnde een samenwerkingsvorm met rechtspersoonlijkheid en met beheersoverdracht.

De statuten bepaalden dat Digipolis onderworpen was aan de bepalingen van het Decreet van Intergemeentelijke Samenwerking van 6 juli 2001 (artikel 2).

Artikel 4 van de statuten bepaalde:

“De opdrachthoudende vereniging heeft als maatschappelijke doelstelling het beheer, de exploitatie, de ontwikkeling en de promotie van telematica en zijn toepassingen. De vereniging zal zich blijvend opstellen als strategisch instrument van elk van haar deelnemers. Ze zal daartoe haar beleid, strategie en werking afstemmen op deze van de deelnemers. De deelnemers stellen zich hierbij tot doel om opportuniteiten tot onderlinge synergie op te sporen, gezamenlijke projecten uit te voeren en gemeenschappelijke telematicadiensten te organiseren, die voor elk van de individuele deelnemers optimaler zijn op bedrijfseconomisch en functioneel vlak, dan indien ze door de deelnemers apart zouden georganiseerd worden.”

Artikel 7 van de statuten bepaalde dat de oprichtende deelnemers van de vereniging de steden Gent en Antwerpen waren en de openbare centra voor maatschappelijk welzijn van de steden Gent en Antwerpen.

De Stad Gent kreeg 200 aandelen, de Stad Antwerpen 100. De OCMW's kregen geen aandelen.

2 In 2010 vond een statutenwijziging plaats.

Artikel 7 van de statuten werd als volgt aangepast:

“De vereniging bestaat uit stichtende deelnemers en desgevallend uit deelnemers die tot de vereniging toetreden. De stichtende deelnemers zijn de deelnemers die de



vereniging hebben opgericht, met name de steden Gent en Antwerpen en de openbare centra voor maatschappelijk welzijn van de steden Gent en Antwerpen. De mogelijke toetredende deelnemers zijn de extern verzelfstandigde agentschappen van de stichtende deelnemers, in zover ze kunnen toetreden krachtens het decreet op de intergemeentelijke samenwerking.”

In het register van deelnemers werden de volgende toetredende deelnemers, zonder toekenning van aandelen, vermeld:

- AG Stedelijk Onderwijs Antwerpen
- AG Kinderopvang Antwerpen
- Zorgbedrijf Antwerpen
- AG Stadsontwikkeling Gent

3 Digipolis verrichte ICT-diensten en gerelateerde leveringen van computermateriaal aan leden en niet-leden.

4 In 2017 vond een btw-controle plaats over de jaren 2014, 2015 en 2016.

De Belgische Staat meende dat de vergoedingen en bijdragen die aangerekend werden aan de leden van Digipolis die niet werden beoogd door artikel 6 btw-wetboek, onderworpen dienden te worden aan btw. Deze rechtspersonen waren volgens de Belgische Staat te beschouwen als extern verzelfstandigde agentschappen en dienden aanzien te worden als onderhevig aan artikel 4 en artikel 44 § 2, 2° btw-wetboek.

Op 15 december 2017 werd een proces-verbaal opgesteld. De volgende bedragen werden van Digipolis gevorderd:

- 6.090.547,00 euro aan btw
- 1.218.100,00 geldboete (20%)
- Te vermeerderen met intresten.

Deze bedragen werden opgenomen in het btw-dwangbevel nr. 500/1901/47254.

Op 9 januari 2018 werd een aanvullend proces-verbaal opgesteld waarbij rekening werd gehouden met aangepaste cijfers en volgende bedragen werden gevorderd van Digipolis:

- 5.644.297,00 euro aan btw
- 1.128.800,00 geldboete (20%)
- Te vermeerderen met intresten

5 Gelet op het standpunt van de btw-administratie voor de voorgaande jaren heeft Digipolis voor de boekjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 btw afgedragen op de vergoedingen aangerekend aan haar leden, niet beoogd door art. 6 btw-wetboek en het recht op aftrek hieraan verbonden, uitgeoefend. In de btw-aangiften van november en december 2020



heeft Digipolis dit gecorrigeerd en de afgedragen btw teruggevorderd (de btw afgedragen op de vergoedingen werd opgenomen in rooster 62, de verrichte btw-afrekken werden geregulariseerd via rooster 61). De Belgische Staat betwistte dit en heeft de teruggave geweigerd bij beslissing van 24 februari 2021.

6 Op 7 oktober 2020 (voor de kalenderjaren 2014, 2015 en 2016) en op 19 maart 2021 (voor de kalenderjaren 2017, 2018, 2019 en 2020) legde Digipolis een verzoekschrift neer bij de rechtbank van eerste aanleg Antwerpen, afdeling Antwerpen.

7 In 2020 heeft Digipolis haar activiteiten overgedragen enerzijds aan AG Digipolis Antwerpen en anderzijds aan AG District09. Op 1 januari 2021 werd Digipolis ontbonden en in vereffening gesteld, met sluiting van de vereffening op 30 juni 2021.

II. Vorderingen eerste aanleg en bestreden vonnis

1 Voor de eerste rechter verzochten verweerders in hoger beroep met betrekking tot kalenderjaren 2014, 2015 en 2016 het bestreden dwangbevel d.d. 18 december 2017 en de bestreden processen-verbaal d.d. 15 december 2017 en 9 januari 2018 te willen vernietigen, minstens ongegrond te willen verklaren. Ze verzochten minstens te zeggen voor recht dat de in het bestreden dwangbevel en processen-verbaal gevorderde bedragen niet verschuldigd waren. Ze verzochten de Belgische Staat te willen veroordelen tot terugbetaling van de ten onrechte betaalde sommen meer moratoriumintresten. In ondergeschikte orde verzochten ze minstens aan te nemen dat Digipolis kwalificeert als een “zelfstandige groepering van personen”, althans voor de prestaties die kaderen in haar maatschappelijke doelstellingen. Ze verzochten in voorkomend geval bij tussenarrest de debatten te heropenen teneinde partijen toe te laten de eventuele verschuldigde btw-sommen te berekenen.

Met betrekking tot kalenderjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 verzochten ze de bestreden beslissing d.d. 24 februari 2021 te willen vernietigen, minstens ongegrond te willen verklaren. Ze verzochten minstens te zeggen voor recht dat de via rooster 62 van de btw-aangiften over de maanden november en december 2020 teruggevraagde bedragen aan btw, beantwoordden aan hetgeen werd opgenomen in artikel 77 btw-wetboek, alsook dat de voornoemde teruggaven wettelijk en geoorloofd waren. Ze verzochten de Belgische Staat te willen veroordelen tot terugbetaling van de eventuele ingehouden bedragen meer moratoriumintresten. In ondergeschikte orde verzochten ze minstens aan te nemen dat Digipolis kwalificeert als een “zelfstandige groepering van personen”, althans voor de prestaties die kaderen in haar maatschappelijke doelstellingen. Ze verzochten in voorkomend geval bij tussenarrest de debatten te heropenen teneinde partijen toe te laten de eventuele verschuldigde btw-sommen te berekenen. In strikt ondergeschikte orde verzochten ze om terugbetaling van de sommen opgenomen in rooster 61 van de aangiften over de maanden november en december 2020, namelijk een bedrag van 7.176.894,79 euro.



Tot slot verzochten ze de Belgische Staat te veroordelen tot de kosten van het geding.

2 Eiser in hoger beroep verzocht de vordering van verweerders in hoger beroep ontvankelijk doch ongegrond te verklaren met betrekking tot de boekjaren 2014, 2015 en 2016 en de vordering van verweerders in hoger beroep met betrekking tot de boekjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 onontvankelijk en ongegrond te verklaren en verweerders in hoger beroep te veroordelen tot de kosten van het geding.

Met betrekking tot de kalenderjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 verzocht eiser in hoger beroep de teruggaven zoals opgenomen in roosters 62 ontoelaatbaar te verklaren en de teruggaven ongedaan te maken meer intresten. Hij verzocht de ‘emanatietheorie’, het beschouwen van diensten aan de leden van de opdrachthoudende vereniging die niet ressorteren onder de toepassing van artikel 6 btw-wetboek, als niet onderworpen aan de btw, onwettig te verklaren en voor recht te zeggen dat er geen gewettigd vertrouwen werd gewekt door de administratie.

Hij stelde in ondergeschikte orde met betrekking tot kalenderjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 dat het met terugwerkende kracht toepassen van oud artikel 44 § 2, 1°bis btw-wetboek niet toegelaten kon worden. Indien dit toch het geval was, diende een grondig onderzoek te worden bevolen naar de voorwaarden waaraan deze toepassing onderhevig is en diende rekening te worden gehouden met de voorschriften inzake verjaring.

In volkomen ondergeschikte orde stelde hij dat de bewerkingen uitgevoerd in de btw-aangiftes over november en december 2020 dienden teruggedraaid te worden, rekening houdende met alle wettelijke bepalingen en na verder onderzoek.

3 De eerste rechter verklaarde de btw-vordering, hoofdsom, geldboete en intresten inbegrepen en zoals opgenomen in de bestreden processen-verbaal d.d. 15 december 2017 en 9 januari 2018 en het bestreden dwangbevel nr. 500/1901/47254 met betrekking tot de boekjaren 2014, 2015 en 2016 ongegrond. Ze veroordeelde eiser in hoger beroep tot terugbetaling van de ten onrechte ingehouden of betaalde bedragen meer moratoriumintresten. Ze heropende de debatten teneinde partijen toe te laten de nodige toelichtingen, stukken en berekeningen aangaande de vordering tot teruggaaf over de boekjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 voor te leggen en hierover standpunt in te nemen.

De eerste rechter wees erop dat er geen betwisting tussen partijen bestond dat Digipolis kwalificeerde als een opdrachthoudende vereniging en dat de emanatietheorie gold voor de deelnemende overheidsinstellingen in de zin van artikel 6 btw-wetboek, met name dat de opdrachthoudende vereniging handelde in plaats van deze overheidsinstellingen. De rechtbank stelde vast dat eiser in hoger beroep aldus aanvaardde, op basis van de voorgelegde statuten, dat de vier stichtende deelnemers afstand hadden gedaan van hun reglementerings- en beheersrechten met betrekking tot de telematicadiensten en de daaraan verbonden toepassingen. Verder wees de eerste rechter erop dat uit artikel 10 van



het Decreet van 6 juli 2001 en de btw-beslissing nr. ET.111.703 d.d. 6 september 2006 bleek dat naast gemeenten en provincies ook samenwerkingsverbanden zoals autonome gemeentebedrijven konden toetreden tot de opdrachthoudende vereniging. Op basis hiervan oordeelde de eerste rechter dat door de toetreding aan de opdrachthoudende vereniging Digipolis, waarvoor de deelnemers bewust en met kennis van de toepasselijke bepalingen hadden gekozen, alle deelnemers afstand hadden gedaan van hun reglementerings- en beheersrechten met betrekking tot de telematicadiensten en daaraan verbonden toepassingen. Digipolis voerde de handelingen dan ook uit als verlengstuk van de deelnemende leden en deze handelingen vormden geen tegenprestatie voor belastbare handelingen. Er diende dan ook geen onderscheid gemaakt te worden op basis van het btw-statuut van de leden. De eerste rechter verwees terzake naar het antwoord van de minister van Financiën van 25 mei 2018 op een parlementaire vraag die dit bevestigde.

Met betrekking tot de boekjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 oordeelde de rechtbank dat de handelingen verricht door Digipolis aan haar leden niet onder het btw-toepassingsgebied vielen. De rechtbank verzocht partijen standpunt in te nemen aangaande het recht op teruggaaf en de cijfermatige berekeningen aan de rechtbank voor te leggen.

Tegen dit vonnis heeft eiser in hoger beroep bij verzoekschrift, ter griffie neergelegd op 15 maart 2023, hoger beroep ingesteld.

III. Vorderingen in hoger beroep

1 De Belgische Staat vraagt het hoger beroep ontvankelijk en gegrond te verklaren en het bestreden vonnis te hervormen. Hij verzoekt de vorderingen van verweerders in hoger beroep ontvankelijk doch ongegrond te verklaren en hen te veroordelen tot de kosten van het geding, in zijnen hoofde begroot op 24 euro (bijzondere bijdrage begrotingsfonds hoger beroep).

Hij stelt in ondergeschikte orde met betrekking tot de kalenderjaren 2014, 2015 en 2016 dat het met terugwerkende kracht toepassen van oud artikel 44 § 2, 1°bis btw-wetboek niet toegelaten kan worden. Indien dit toch het geval zou zijn, dient een grondig onderzoek te worden bevolen naar de voorwaarden waaraan deze toepassing onderhevig is en dient rekening te worden gehouden met de voorschriften inzake verjaring.

Met betrekking tot de kalenderjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 stelt hij dat de teruggaven zoals opgenomen in roosters 62 zonder voorwerp zijn, onwettig dienen verklaard te worden en aan de staat dienen te worden terugbetaald meer intresten. Hij stelt dat verweerders in hoger beroep dienen te worden veroordeeld tot het aangeven en voldoen van de btw verschuldigd over de handelingen aan de deelnemende leden over de jaren 2017, 2018, 2019 en 2020 meer intresten.



Hij stelt in ondergeschikte orde met betrekking tot de kalenderjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 dat het met terugwerkende kracht toepassen van oud artikel 44 § 2, 1°bis btw-wetboek niet toegelaten kan worden. Indien dit toch het geval zou zijn, dient een grondig onderzoek te worden bevolen naar de voorwaarden waaraan deze toepassing onderhevig is en dient rekening te worden gehouden met de voorschriften inzake verjaring.

In volkomen ondergeschikte orde stelt hij dat de bewerkingen uitgevoerd in de btw-aangiftes over november en december 2020 dienen teruggedraaid te worden, rekening houdende met alle wettelijke bepalingen en na verder onderzoek.

2 Verweerders in hoger beroep verzoeken het hoger beroep ontvankelijk doch ongegrond te verklaren en het bestreden vonnis te bevestigen.

Ze verzoeken met betrekking tot kalenderjaren 2014, 2015 en 2016 het bestreden dwangbevel d.d. 18 december 2017 en de bestreden processen-verbaal d.d. 15 december 2017 en 9 januari 2018 te willen vernietigen, minstens ongegrond te willen verklaren. Ze verzoeken minstens te zeggen voor recht dat de in het bestreden dwangbevel en processen-verbaal gevorderde btw-sommen en toebehoren niet verschuldigd zijn, minstens een eventuele boete gepaard laten gaan met uitstel of minstens substantieel te willen matigen. Ze verzoeken de Belgische Staat te willen veroordelen tot terugbetaling van de ten onrechte betaalde sommen meer moratoriumintresten vanaf 18 januari 2018. In strikt ondergeschikte orde verzoeken ze minstens aan te nemen dat Digipolis kwalificeert als een “zelfstandige groepering van personen”, althans voor de prestaties die kaderen in haar maatschappelijke doelstellingen. Ze verzoeken in voorkomend geval bij tussenarrest de debatten te heropenen teneinde partijen toe te laten de eventuele verschuldigde btw-sommen te berekenen en hierover desgevallend te concluderen waarbij toepassing wordt gemaakt van de regeling zoals voorzien in oud artikel 44 §2, 1°bis van het btw-wetboek.

Met betrekking tot kalenderjaren 2017, 2018, 2019 en 2020 verzoeken ze in hoofdorde de bestreden beslissing d.d. 24 februari 2021 te willen vernietigen, minstens ongegrond te willen verklaren. Ze verzoeken minstens te zeggen voor recht dat de via rooster 62 van de btw-aangiftes over de maanden november en december 2020 terugggevraagde bedragen aan btw, beantwoorde aan hetgeen werd opgenomen in artikel 77 btw-wetboek, alsook dat de voornoemde teruggaven wettelijk en geoorloofd zijn. Ze verzoeken de Belgische Staat te willen veroordelen tot terugbetaling van de eventuele ingehouden bedragen meer moratoriumintresten. In strikt ondergeschikte orde verzoeken ze minstens aan te nemen dat Digipolis kwalificeert als een “zelfstandige groepering van personen”, althans voor de prestaties die kaderen in haar maatschappelijke doelstellingen. Ze verzoeken in voorkomend geval bij tussenarrest de debatten te heropenen teneinde partijen toe te laten de eventuele verschuldigde btw-sommen te berekenen en hierover desgevallend te concluderen waarbij toepassing wordt gemaakt van de regeling zoals voorzien in oud artikel 44 §2, 1°bis van het btw-wetboek. In strikt ondergeschikte orde verzoeken ze, in zoverre het hof van oordeel zou zijn dat, of in de mate, de via rooster 62 van de btw-aangiftes over de maanden november



en december 2020 teruggevraagde bedragen aan btw, niet zouden beantwoorden aan hetgeen werd opgenomen in artikel 77 e.v. btw-wetboek of dat deze niet wettelijk of geoorloofd zouden zijn, terugbetaling van de sommen die werden opgenomen in rooster 61 van de aangiftes over de maanden november en december 2020 op grond van artikel 77 e.v. btw-wetboek meer moratoriumintresten.

Tot slot verzoeken ze de Belgische Staat te veroordelen tot de kosten van het geding, in hunnen hoofde begroot op 40 euro (bijzondere bijdrage begrotingsfonds procedure eerste aanleg), 899,72 euro (kosten van betekening), 45.000 euro (rechtsplegingsvergoeding eerste aanleg) en 45.000 euro (rechtsplegingsvergoeding hoger beroep).

IV. Beoordeling

1 Het hof stelt vast dat partijen niet betwisten dat de vergoedingen en bijdragen aangerekend door Digipolis aan haar (stichtende) leden die worden beoogd door artikel 6 btw-wetboek, zijnde de Stad Gent en de Stad Antwerpen en de OCMW's van deze steden, niet onderworpen zijn aan btw. Er bestaat evenmin betwisting tussen partijen dat de leveringen en diensten verricht door de opdrachthoudende vereniging Digipolis aan niet-leden aan btw zijn onderworpen.

De betwisting tussen partijen gaat over de vraag of de diensten verricht door de opdrachthoudende vereniging Digipolis aan haar leden, andere dan de steden en OCMW's, namelijk Autonoom Gemeentebedrijf Stedelijk Onderwijs Antwerpen, Autonoom Gemeentebedrijf Kinderopvang Antwerpen, Autonoom Gemeentebedrijf voor Stadsontwikkeling Antwerpen, Zorgbedrijf Antwerpen en Autonoom Gemeentebedrijf Stadsontwikkeling Gent, onderworpen zijn aan btw.

2 Digipolis zoals opgericht in 2003 kwalificeert als een opdrachthoudende vereniging, zijnde een samenwerkingsvorm met rechtspersoonlijkheid en met beheersoverdracht.

In artikel 2 van haar statuten werd bepaald dat ze onderworpen is aan de bepalingen van het Decreet op de Intergemeentelijke Samenwerking van 6 juli 2001.

Het Decreet op de Intergemeentelijke Samenwerking van 6 juli 2001 bepaalde onder artikel 10:

“Twee of meer gemeenten kunnen een samenwerkingsverband met rechtspersoonlijkheid tot stand brengen om doelstellingen te verwezenlijken die behoren tot een of meer inhoudelijk samenhangende beleidsdomeinen. Onverminderd andersluidende decretale bepalingen kunnen hieraan naast gemeenten en provincies uitsluitend deelnemen autonome gemeentebedrijven, openbare centra voor maatschappelijk welzijn en hun verenigingen, in zoverre die



uitsluitend uit openbare rechtspersonen bestaan, en andere samenwerkingsverbanden, opgericht volgens de bepalingen van dit decreet.”

Uit artikel 10 van het Decreet op de Intergemeentelijke Samenwerking van 6 juli 2001 volgt dat naast gemeenten en provincies ook andere samenwerkingsverbanden zoals autonome gemeentebedrijven konden toetreden tot de opdrachthoudende vereniging.

Artikel 12 van het Decreet op de Intergemeentelijke Samenwerking van 6 juli 2001 bepaalde:

“§ 1

De gemeenten beslissen over de beheersoverdracht overeenkomstig de statuten van het samenwerkingsverband.

Onder beheersoverdracht wordt verstaan het toevertrouwen door de deelnemende gemeenten aan het samenwerkingsverband van de uitvoering van door hen genomen beslissingen in het kader van zijn doelstellingen, in die zin dat de deelnemende gemeenten zich het recht ontzeggen zelfstandig of samen met derden dezelfde opdracht uit te voeren.

§ 2

Er bestaan drie vormen van een samenwerkingsverband met rechtspersoonlijkheid:

1° projectvereniging: een samenwerkingsverband zonder beheersoverdracht dat tot doel heeft een duidelijk omschreven project te plannen, uit te voeren en te controleren;

2° dienstverlenende vereniging: een samenwerkingsverband zonder beheersoverdracht dat tot doel heeft een duidelijk omschreven ondersteunende dienst te verlenen aan de deelnemende gemeenten, eventueel voor verschillende beleidsdomeinen;

3° opdrachthoudende vereniging: een samenwerkingsverband met beheersoverdracht waaraan de deelnemende gemeenten de uitvoering van een of meer duidelijk omschreven bevoegdheden met betrekking tot een of meer functioneel samenhangende beleidsdomeinen toevertrouwen.”

3 Tussen partijen bestaat er geen betwisting dat ten aanzien van de deelnemende overheidsinstellingen, zijnde de vier stichtende leden, namelijk de Stad Gent, OCMW Gent, Stad Antwerpen en OCMW Antwerpen, de emanatietheorie geldt. Deze theorie houdt in dat de opdrachthoudende vereniging, gelet op het feit dat de stichtende leden afstand hebben gedaan van hun reglementerings- en beheersrechten met betrekking tot de telematicadiensten (beheersoverdracht), in de plaats handelt van deze overheidsinstellingen en dient beschouwd te worden als het verlengstuk van deze overheidsinstellingen. Partijen zijn het erover eens dat de sommen die door de stichtende leden aan de opdrachthoudende vereniging worden betaald, hierdoor niet de prijs van een dienst vertegenwoordigen maar een financiële bijdrage in de beheerslasten waardoor deze niet aan btw onderworpen zijn.



Eiser in hoger beroep wijst erop dat de emanatietheorie een administratieve tolerantie is die in het leven is geroepen middels aanschrijving nr. 148/1971 van 5 oktober 1971 en aanschrijving 6/1975 van 27 februari 1975 en doorwerkt in de bepalingen dewelke overeenkomstig de gepubliceerde beslissing nr. E.T. 111.703 van 6 september 2006 van toepassing zijn ten aanzien van opdrachthoudende verenigingen. Hij stelt dat deze theorie enkel geldt voor leden die beoogd worden door artikel 6 btw-wetboek. Hij stelt dat deze theorie niet geldt voor leden die onderhevig zijn aan artikel 4 en artikel 44 § 2, 2° btw-wetboek zoals de autonome gemeentebedrijven, namelijk publiekrechtelijke verenigingen die bij wijze van vereniging en niet bij wijze van stichting zijn tot stand gekomen. Hij wijst erop dat als deze emanatietheorie tevens zou gelden ten aanzien van leden die niet beoogd worden door artikel 6 btw-wetboek, dit een schending van het gelijkheidsbeginsel zou inhouden en tevens het neutraliteitsbeginsel zou schenden en zou leiden tot concurrentievervalsing aangezien ze alsdan een substantieel btw-voordeel verkrijgen ten opzichte van private concurrenten die werkzaam zijn op dezelfde markt. Leden die vrijgestelde belastingplichtigen zijn, zouden immers hun leveringen en diensten vrij van btw verkrijgen daar waar private marktdeelnemers voor hun ICT-diensten Belgische btw dienen te betalen en als vrijgestelde belastingplichtigen deze niet kunnen terugvorderen.

Verweerders in hoger beroep zijn van mening dat de emanatietheorie dient toegepast te worden ten aanzien van alle leden van Digipolis. Ze stellen dat alle deelnemers afstand hebben gedaan van hun reglementerings- en beheersrechten (beheersoverdracht). Ze stellen dat hierdoor de vergoedingen en bijdragen die door Digipolis worden aangerekend, niet dienen te worden beschouwd als een tegenprestatie van een belastbare handeling doch wel als een financiële bijdrage in de beheerslasten van Digipolis en aldus niet onderworpen zijn aan btw. Ze stellen dat het btw-statuuut van de deelnemers aldus niet relevant is vermits interne handelingen niet binnen de werkingssfeer van de btw vallen en dit ongeacht of de deelnemer kwalificeert als publiekrechtelijk lichaam in de zin van artikel 6 btw-wetboek dan wel als een normale belastingplichtige in de zin van artikel 4 btw-wetboek. Ze verwijzen tevens naar het antwoord van de minister van Financiën d.d. 25 mei 2018 op de parlementaire vraag nr. 2188 van 19 april 2018:

“De opdrachthoudende verenigingen worden op het vlak van btw inderdaad op dezelfde wijze behandeld als de intercommunales, waarbij de aangesloten gemeenten afstand hebben gedaan van hun reglementerings- en beheersrechten. Deze bepalingen worden toegelicht in de aanschrijvingen nr. 148 van 5 oktober 1971 en nr. 6 van 27 februari 1975. Wanneer deelnemers afstand hebben gedaan van hun reglementerings- en beheersrechten, is de zogenaamde "emanatietheorie" van toepassing

De emanatietheorie houdt in dat abstractie wordt gemaakt van het feit dat de activiteit wordt uitgeoefend door de opdrachthoudende vereniging. Vanuit btw-oogpunt wordt de activiteit geacht te zijn uitgeoefend door de deelnemers van de opdrachthoudende vereniging zelf.



Dit betekent dat de activiteiten (met beheersoverdracht) verricht door de opdrachthoudende vereniging naar derden toe niet onderworpen zijn aan btw wanneer die activiteiten, indien uitgeoefend door de deelnemers zelf, ook niet onderworpen zouden zijn aan btw.

Wanneer de opdrachthoudende vereniging activiteiten verricht voor derden, die buiten het btw-toepassingsgebied zouden vallen of btw-vrijgesteld zouden zijn in geval ze door de deelnemers zelf worden verricht, dan zijn deze activiteiten ook in hoofde van de opdrachthoudende vereniging niet aan btw onderworpen of btw-vrijgesteld.

De activiteiten van de opdrachthoudende vereniging verricht voor derden zijn daarentegen onderworpen aan btw indien ze ook onderworpen zouden zijn aan btw indien ze zouden worden uitgeoefend door de deelnemers zelf. Het btw-statuut van de deelnemer is hier dan ook relevant vermits moet worden gekeken of de deelnemer zelf al dan niet btw zou moeten aanrekenen bij toepassing van artikel 4, artikel 6 en/of artikel 44 van het btw-wetboek.

Het feit dat onder de emanatietheorie abstractie wordt gemaakt van het feit dat de activiteit door de vereniging wordt uitgeoefend en voor btw-doeleinden de activiteit wordt geacht te zijn uitgeoefend door de deelnemers zelf, heeft ook gevolgen voor de prestaties die door de opdrachthoudende vereniging aan de deelnemers worden geleverd. Prestaties verricht door een opdrachthoudende vereniging voor haar deelnemers worden geacht prestaties aan zichzelf te zijn.

De opdrachthoudende vereniging wordt in het kader van de beheersoverdracht geacht op te treden "in de plaats van" en niet "voor rekening van" haar deelnemers. Prestaties aan zichzelf vallen in beginsel niet binnen de toepassing van btw waardoor in de relatie tussen de opdrachthoudende vereniging en haar deelnemers in beginsel ook geen sprake is van btw-belaste prestaties.

Het btw-statuut van de deelnemers is hier niet relevant vermits interne handelingen niet binnen de werkingssfeer van de btw vallen en dit ongeacht of de deelnemer kwalificeert als een publiekrechtelijk lichaam overeenkomstig artikel 6 van het btw-wetboek dan wel een normale btw-belastingplichtige overeenkomstig artikel 4 van het btw-wetboek."

4 De betwisting tussen partijen gaat over de vraag of de diensten verricht door de opdrachthoudende vereniging Digipolis aan haar leden, andere dan steden/gemeenten en OCMW's, onderworpen zijn aan btw. Tussen partijen bestaat er discussie of de diensten verricht door Digipolis aan haar leden, andere dan steden/gemeenten en OCMW's, als diensten aan zichzelf dienen beschouwd te worden waardoor hier geen btw op verschuldigd zou zijn (in geval van beheersoverdracht) dan wel of er terzake een onderscheid dient



gemaakt te worden tussen leden die beoogd worden door artikel 6 btw-wetboek en leden die onderhevig zijn aan artikel 4 btw-wetboek waardoor de diensten ten aanzien van de leden, andere dan steden/gemeenten en OCMW's wel degelijk aan btw onderworpen zijn.

Het hof acht het, gelet op de betwisting tussen partijen, noodzakelijk om, alvorens ten gronde te oordelen, onder voorbehoud van de rechten van partijen, in toepassing van artikel 267 VWEU de prejudiciële vragen te stellen aan het Europees Hof van Justitie, zoals bepaald in het dispositief. Bij de toepassing van het nationale recht moet de nationale rechter dit immers zoveel mogelijk uitleggen in het licht van de bewoordingen en het doel van de btw-richtlijn, teneinde het hiermee beoogde resultaat te bereiken en aldus aan de richtlijn te voldoen.

In afwachting hiervan stuurt het hof de zaak naar de rol.

V. Beslissing

Het hof beslist bij arrest op tegenspraak.

De rechtspleging verliep in overeenstemming met de wet van 15 juni 1935 op het gebruik van de taal in gerechtszaken.

Alvorens recht te doen, worden overeenkomstig artikel 267 van het EU Werkingsverdrag de volgende prejudiciële vragen gesteld aan het Hof van Justitie van de Europese Unie:

Worden artikel 2, 9 en 13 van de Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en het neutraliteitsbeginsel geschonden indien deze bepaling zo worden uitgelegd dat door toetreding tot een opdrachthoudende vereniging, de deelnemers die beheersoverdracht gedaan hebben, geen btw verschuldigd zijn wanneer ze beroep doen op de diensten van de opdrachthoudende vereniging, aangezien deze in het kader van de beheersoverdracht wordt geacht op te treden in plaats van haar leden waardoor prestaties door de opdrachthoudende vereniging aan de deelnemers geacht worden prestaties aan zichzelf te zijn en er aldus geen sprake is van deelname aan het economisch verkeer/belastbare handelingen? Dient er in het licht van deze bepalingen terzake een onderscheid gemaakt te worden tussen deelnemers in de opdrachthoudende vereniging in de zin van artikel 13 van de Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en deelnemers in de zin van artikel 9 en 132 van de Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde?

Het hof verzendt de zaak naar de rol in afwachting van een arrest van het Europees Hof van Justitie ter zake.



De beslissing nopens de gerechtskosten wordt aangehouden.

Dit arrest werd uitgesproken in de openbare zitting van 11 oktober 2024 door



Eensluidend verklaarde kopie

Afgeleverd aan: Hof van Justitie van de Europese Unie

Voor bestuurlijke inlichting

Vrij van griffierecht - art. 280,2° W.Reg.

Antwerpen, 15-10-2024

