Datum van inontvangstneming	:	02/06/2014

Zaak C-174/14

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

9 april 2014

Verwijzende rechter:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

12 maart 2014

Verzoekende partij:

Saudaçor – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos de Saúde dos Açores, S.A.

Verwerende partij:

Diretor-Geral dos Impostos

Voorwerp van het hoofdgeding

Hoger beroep ingesteld door Saudaçor – Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores, S.A., tegen het vonnis van het Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada, houdende verwerping van het beroep tegen de naheffingsaanslagen voor de boekjaren 2007, 2008, 2009 en 2010, waarbij 5 157 249,72 EUR aan btw en vertragingsrente is gevorderd.

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Uitlegging van het begrip „publiekrechtelijk lichaam” in artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 en van de andere voorwaarden om een btw-vrijstelling te kunnen genieten; artikel 267 VWEU.

Prejudiciële vragen

1. Kan de nationale rechter het begrip publiekrechtelijk lichaam in de zin van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 uitgeleggen onder verwijzing naar het juridische begrip publiekrechtelijke instelling in artikel 1, lid 9, van richtlijn 2004/18/EG van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004?

2. Valt een entiteit die de vorm heeft van een naamloze vennootschap met uitsluitend publiek kapitaal, die voor 100 % in handen is van de Autonome regio Azoren en waarvan het maatschappelijke doel erin bestaat, met het oog op de verdere ontwikkeling en de rationalisering van het Regionale Gezondheidssysteem, op dit gebied adviezen te verstrekken en beheersactiviteiten te verrichten in het kader van programmaovereenkomsten die zijn gesloten met de Autonome regio Azoren, en waaraan deze regio, waarop oorspronkelijk de verplichting rust om openbare gezondheidsdiensten te verstrekken, de bevoegdheden heeft gedelegeerd waarover zij op dit domein beschikt, onder het begrip publiekrechtelijk lichaam dat als overheid werkzaam is in de zin van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006?

3. Kan de door deze vennootschap ontvangen tegenprestatie, bestaande in de financiële middelen die nodig zijn voor de uitvoering van deze programmaovereenkomsten, in het licht van deze richtlijn worden beschouwd als een vergoeding voor verrichte diensten die aan de btw onderworpen is?

4. Zo ja, voldoet deze vennootschap dan aan de voorwaarden om te kunnen genieten van de belastingvrijstelling van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006?

Aangevoerde bepalingen van gemeenschapsrecht

Artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde;

Artikel 1, lid 9, van richtlijn 2004/18/EG van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004 betreffende de coördinatie van de procedures voor het plaatsen van overheidsopdrachten voor werken, leveringen en diensten.

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Artikel 2, lid 2, van de Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) (btw-wetboek).

Korte uiteenzetting van de feiten en van de procedure in het hoofdgeding

1 Het Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada heeft in het bestreden vonnis de volgende feiten vastgesteld.

2 Saudaçor is een naamloze vennootschap met uitsluitend publiek kapitaal die is opgericht bij Decreto Legislativo Regional nr. 41/2003/A van 17 oktober 2003 en waarvan het maatschappelijk kapitaal voor 100 % in handen is van de Autonome regio Azoren.

3 Op 23 juli 2004 hebben Saudaçor en de Autonome regio Azoren een „programmaovereenkomst" gesloten, waarin het volgende is overeengekomen:

„Met de omvorming van IGFS [(Instituto de Gestão Financeira da Saúde da Região Autónoma dos Açores] in een naamloze vennootschap met uitsluitend publiek kapitaal, thans bekend onder de naam SAUDAÇOR, dient het systeem van de organisatie en de financiering van de SRS [Serviço Regional de Saúde (Regionale Gezondheidsdienst)], dat is gebaseerd op de overdracht van begrotingsmiddelen, te worden vervangen door een model waarbij het beheer doelstellingen nastreeft die contractueel zijn overeengekomen tussen de regio en SAUDAÇOR (programmaovereenkomsten) en tussen SAUDAÇOR en de gezondheidsinrichtingen (beheersovereenkomsten). (...)

Clausule 1

Voorwerp

Deze overeenkomst omschrijft de diensten die SAUDAÇOR, SA, dient te verrichten in het kader van de Serviço Regional de Saúde, regelt het beheer van deze diensten en bepaalt de vergoeding die de regio voor de verrichte diensten dient te betalen.

Clausule 2

Verplichtingen van de ARA [Autonome regio Azoren]

De ARA gaat in het kader van deze overeenkomst de volgende verplichtingen aan:

a) Als tegenprestatie voor de overeengekomen diensten betaalt zij SAUDAÇOR een totaalbedrag van 15 905 000 EUR, dat volgens bijlage I van btw is vrijgesteld.

b) Zij verstrekt SAUDAÇOR de personele, materiële en financiële middelen die nodig zijn ter bereiking van haar doelstellingen, die worden vermeld in bijlage II.

c) Zij maakt SAUDAÇOR de van btw vrijgestelde bedragen over die elk jaar in het kader van de begroting van de ARA aan de SRS dienen te worden toegewezen.

d) Zij machtigt SAUDAÇOR om relaties aan te knopen met de gezondheidsinrichtingen via de sluiting van beheersovereenkomsten. Overeenkomstig clausule 9 legt zij de financiering hiervan vast en bepaalt zij de regels en beginselen voor het beheer ervan.

e) Zij machtigt SAUDAÇOR om overeenkomstig clausule 4 de SRS te bevoorraden en de centraal ontvangen goederen en diensten te leveren aan de tot de SRS behorende inrichtingen.

f) Zij machtigt SAUDAÇOR om in samenwerking met de Direcção Regional da Ciência e Tecnologia [Regionale Directie voor Wetenschappen en Technologie] de ontwikkeling van informatiesystemen voor de SRS te bevorderen.

g) Zij houdt toezicht op de uitvoering van deze programmaovereenkomst en van de beheersovereenkomsten die worden gesloten.

h) Zij werkt samen met SAUDAÇOR met het oog op de goede uitvoering van de verplichtingen die op deze laatste rusten krachtens deze programmaovereenkomst en de beheersovereenkomsten die worden gesloten.

i) Zij maakt SAUDAÇOR de bedragen over die in het plan voor de goedgekeurde projecten zijn vastgesteld.

Clausule 3

Verplichtingen van SAUDAÇOR

SAUDAÇOR gaat in het kader van deze overeenkomst de volgende verplichtingen aan:

a) Zij verricht de in bijlage III genoemde diensten van algemeen belang overeenkomstig de richtsnoeren die zijn vastgesteld door het lid van de regionale regering dat bevoegd is op het gebied van de gezondheid.

b) Zij onderhandelt met elke gezondheidsinrichting over de financiering.

c) Zij sluit met elke gezondheidsinrichting beheersovereenkomsten, waarin de doelstellingen op het gebied van de gezondheidszorg worden vastgesteld die overeenkomstig de productieafspraken dienen te worden bereikt, alsook de vergoedingswijze, die wordt afgestemd op een vast te stellen prijstabel.

d) Zij betaalt de gezondheidsinrichtingen maandelijkse voorschotten, die per kwartaal worden aangepast.

e) Zij bevordert het gebruik van de procedures en acties die nodig zijn voor de goede uitvoering van de programmaovereenkomst en de beheersovereenkomsten.

f) Zij schrijft overeenkomstig clausule 4 gecentraliseerde aanbestedingen uit ter bepaling van de voorwaarden waaronder de goederen en diensten voor de gezondheidssector dienen te worden geleverd, en sluit de desbetreffende leveringsovereenkomsten.

g) Zij zorgt in het kader van de met de gezondheidsinrichtingen gesloten beheersovereenkomsten voor de distributie van de door deze inrichtingen geleverde goederen en diensten.

h) Zij onderwerpt zich aan het toezicht van de ARA.

i) Zij dient aanvragen in voor de verlening van communautaire middelen.

j) Zij geeft op verzoek advies over aanbestedingen op het gebied van de SRS.

k) Zij verstrekt alle informatie waarom de leden van de regionale regering die bevoegd zijn inzake financiën en gezondheid, verzoeken.

1) Zij onderhandelt over de kredieten die nodig zijn voor de ontwikkeling van de in de programmaovereenkomst vastgestelde activiteiten. Zij stelt samen met de financieringsinstellingen de besluiten vast en sluit met hen de overeenkomsten die de rechtsverhoudingen in het kader van de financiering bepalen.

m) Zij neemt de communautaire regels en beginselen betreffende de openbare gunning van bouwopdrachten in acht.

n) Zij neemt het volledige ambtenarenpersoneel van het voormalige IGFS over en neemt de leiding hierover op zich.

o) Zij betaalt het in het vorige punt genoemde personeel een loon overeenkomstig de voor het openbaar bestuur geldende loontabellen, met inbegrip van alle wettelijk verschuldigde toeslagen, en betaalt de verplichte bijdragen aan de Caixa Geral de Aposentações [algemene pensioenkas] en de ADSE [Assistência na Doença dos Servidores Civis do Estado (ziekteverzekering voor staatsambtenaren)];

p) Zij legt tuchtstraffen op aan de in clausule 3 genoemde ambtenaren, met uitzondering van de ontzetting uit het ambt, welke sanctie enkel kan worden

opgelegd door het lid van de regionale regering dat bevoegd is inzake gezondheid.

(...)

Clausule 5

Financiële bijdragen 2005/2008

1. De ARA verbindt zich ertoe SAUDAÇOR voor de jaren 2005 tot 2008 volgens het tijdsschema in bijlage I in twaalf schijven het in clausule 2, sub a, genoemde, van btw vrijgestelde totaalbedrag over te maken, dat voldoende wordt geacht om de werkingskosten van SAUDAÇOR te dekken.

2. Het in het vorige punt genoemde bedrag kan bij een gezamenlijk besluit van de voor financiën en gezondheid bevoegde leden van de regering worden herzien, wanneer dit bedrag wegens een wijziging van de omstandigheden kennelijk ontoereikend is voor de uitvoering van de programmaovereenkomst.

3. Telkens wanneer met het oog op het financiële evenwicht van de overeenkomst een aanpassing nodig is, vindt deze aanpassing plaats via de toekenning van een directe bijdrage door de ARA.

4. Zolang het in het vorige punt genoemde bedrag niet ter beschikking is gesteld, kan SAUDAÇOR ten belope van dit bedrag korte- of langetermijnkredieten opnemen of andere financieringsvormen overeenkomen.

5. De regio verbindt zich tevens ertoe, SAUDAÇOR voor de jaren 2005 tot 2008 in twaalf schijven de bedragen over te maken die elk jaar in het kader van de begroting van de ARA aan de SRS worden toegewezen. Er wordt uitgegaan van een jaarlijkse stijging van deze bedragen met 4 %. De betrokken bedragen worden vastgesteld in beheersovereenkomsten die dienen te worden gesloten tussen SAUDAÇOR en de inrichtingen die deel uitmaken van de SRS.

(...)

Clausule 7

Andere vormen van vergoeding

1. Inkomsten uit diensten die in het kader van nevenactiviteiten aan derden worden verleend, maken deel uit van de vergoedingen van SAUDAÇOR.

2. SAUDAÇOR kan subsidies verkrijgen om in het bijzonder bepaalde specifieke doelstellingen van openbaar belang na te streven.

6

[...]

BIJLAGE III

DOOR SAUDAÇOR S.A. VERRICHTE DIENSTEN DIE VOOR DE SRS VAN ALGEMEEN BELANG ZIJN

(overeenkomstig clausule 3, sub a)

l. Steun bij de planning van de Serviço Regional de Saúde:

a. uitwerking van de jaarlijkse en meerjaarlijkse investerings- en bedrijfsplannen overeenkomstig de vastgestelde richtsnoeren en strategieën, waarbij wordt uitgegaan van de voorstellen van de verschillende gezondheidsinrichtingen;

b. begeleiding van de uitvoering van de investerings- en bedrijfsplannen;

c. analyse en voorstellen voor de vaststelling van investeringsplannen en de desbetreffende tijdsschema's, en analyse van de voorstellen voor de aanwending van de niet-gebruikte middelen;

d. voorbereiding van de economische en financiële informatie die aan het Secretaria Regional dos Assuntos Sociais [Regionaal Secretariaat voor Sociale Zaken] dient te worden verstrekt;

e. analyse van de beheersindicatoren voor de gezondheidssector en voorstellen dienaangaande;

f. regelmatige analyse en voorbereiding van beheersinformatie;

g. regelmatige opvolging van de kosten per gebruiker van de SRS, per activiteit, eiland en gezondheidsinrichting en, zo nodig, aanbevelen van controle- en verbeteringsmaatregelen;

h. opstelling van de kwartaal- en jaarverslagen en -rekeningen van de Serviço Regional de Saúde op basis van de door de gezondheidsinrichtingen verstrekte informatie;

i. analyse en verwerking van statistische informatie betreffende de SRS en voorstellen dienaangaande;

j. verrichten van planningsonderzoeken en uitbrengen van adviezen betreffende wijzigingen in de organisatie en het verrichten van gezondheidsdiensten;

2. begeleiding en financiering van de SRS:

a. opstellen, voorstellen en sluiten van beheersovereenkomsten met de gezondheidsinrichtingen van de SRS;

b. onderzoeken van verzoeken van de SRS om toekenning van communautaire, nationale en regionale middelen en uitbrengen van adviezen dienaangaande;

c. begeleiding en analyse van de procedures voor het plaatsen van opdrachten voor werken, leveringen en diensten en uitbrengen van adviezen dienaangaande;

d. verzamelen, indelen en ordenen van de economische, financiële en productie-informatie van de gezondheidsinrichtingen;

e. analyse van de financiering van de gezondheidsinrichtingen en voorstellen dienaangaande overeenkomstig de vastgestelde doelstellingen en strategieën;

3. Andere activiteiten ter ondersteuning van de SRS:

a. analyseren, voorstellen en uitvoeren van een algemeen informatiesysteem voor de Serviço Regional de Saúde, dat in interactie staat met het project ‚Açores Região Digital';

b. meewerken aan de rationalisering van het systeem voor de verwerving van goederen en diensten van de SRS, met name via een gecentraliseerde bevoorrading of de gecentraliseerde sluiting van overeenkomsten;

c. meewerken aan projecten en activiteiten die voor de SRS van algemeen belang zijn, met als voornaamste doel de kwaliteit van de verleende gezondheidsdiensten te verbeteren, rekening houdend met de beperkte personele, materiële en financiële middelen;

d. meewerken bij het zoeken naar en voorstellen van mogelijke wijzigingen ter verbetering van de organisatie van de activiteiten ter ondersteuning van de gezondheidsinrichtingen, met name op het gebied van de bevoorrading, horecadiensten, schoonmaakdiensten enzovoort;

e. meewerken aan overgangsprocessen met betrekking tot activiteiten die door derden kunnen worden verricht zonder dat dit ten koste gaat van de kwaliteit van de dienstverlening;

f. analyseren, voorstellen of verlenen van subsidies aan officiële of particuliere inrichtingen waarvan de activiteiten van belang zijn voor de gezondheidssector, alsook aan sociale, culturele en wetenschappelijke projecten."

4 Op 1 januari 2009 hebben Saudaçor en de Autonome regio Azoren een „programmaovereenkomst" gesloten, waarin het volgende is overeengekomen:

„Clausule 1

Voorwerp

Deze overeenkomst omschrijft de diensten die SAUDAÇOR, SA, dient te verrichten in het kader van de Serviço Regional de Saúde (SRS), regelt het beheer van deze diensten en bepaalt de vergoeding die de regio voor de uitvoering van de betrokken taken dient te betalen.

Clausule 2

Verplichtingen van de ARA

De ARA gaat in het kader van deze overeenkomst de volgende verplichtingen aan:

a) Als tegenprestatie voor het verrichten van de overeengekomen diensten betaalt zij SAUDAÇOR overeenkomstig clausule 5 van bijlage 1 een jaarlijks bedrag, vast te stellen bij een gezamenlijk besluit van de voor financiën en gezondheid bevoegde leden van de regering, waarover de verschuldigde belasting zal worden geheven.

b) Zij verzekert dat de in bijlage II vastgestelde personele middelen toegewezen blijven aan SAUDAÇOR.

c) Zij maakt SAUDAÇOR de in haar begroting ingeschreven bedragen over, die elk jaar in het kader van deze begroting aan de SRS moeten worden toegewezen.

d) Zij machtigt SAUDAÇOR om relaties aan te knopen met de gezondheidsinrichtingen via de sluiting van beheersovereenkomsten. Overeenkomstig clausule 3 legt zij de financiering ervan vast en bepaalt zij de regels en beginselen voor het beheer ervan.

e) Zij machtigt SAUDAÇOR om overeenkomstig clausule 4 de SRS centraal te bevoorraden.

f) Zij machtigt SAUDAÇOR om samen met de Direcção Regional da Ciência e Tecnologia voor te werken aan de ontwikkeling van informatiesystemen in de SRS.

g) Zij houdt toezicht op de uitvoering van deze programmaovereenkomst en van de beheersovereenkomsten die worden gesloten.

h) Zij werkt samen met SAUDAÇOR met het oog op de correcte nakoming van de verplichtingen die op deze laatste rusten krachtens deze programmaovereenkomst en de beheersovereenkomsten die worden gesloten.

i) Zij maakt SAUDAÇOR de bedragen over die in het investeringsplan voor de goedgekeurde projecten zijn vastgesteld.

Clausule 3

Verplichtingen van SAUDAÇOR

1. SAUDAÇOR gaat in het kader van deze overeenkomst de volgende verplichtingen aan:

a) Zij verricht de in bijlage III genoemde diensten van algemeen belang overeenkomstig de richtsnoeren die zijn vastgesteld door het lid van de regionale regering dat bevoegd is op het gebied van de gezondheid.

b) Zij onderhandelt met elke gezondheidsinrichting over de financiering.

c) Zij sluit met elke gezondheidsinrichting beheersovereenkomsten, waarin de doelstellingen op het gebied van de gezondheidszorg worden vastgesteld die overeenkomstig de productieafspraken dienen te worden bereikt, alsook de vergoedingswijze, die wordt afgestemd op een vast te stellen prijstabel.

d) Zij betaalt de gezondheidsinrichtingen maandelijkse voorschotten, onder voorbehoud van eventuele aanpassingen.

e) Zij bevordert het gebruik van de procedures en de acties die nodig zijn voor de goede uitvoering van de programmaovereenkomst en de beheersovereenkomsten.

f) Zij schrijft overeenkomstig clausule 4 gecentraliseerde aanbestedingen uit ter bepaling van de voorwaarden waaronder de goederen en diensten voor de gezondheidssector dienen te worden geleverd, en sluit de desbetreffende leveringsovereenkomsten.

g) Zij onderwerpt zich aan het toezicht door de ARA.

h) Zij dient aanvragen in voor de verlening van communautaire middelen.

i) Zij geeft op verzoek advies over aanbestedingen op het gebied van de SRS.

j) Zij verstrekt alle informatie waarom de leden van de regionale regering die bevoegd zijn inzake financiën en gezondheid, verzoeken.

k) Zij onderhandelt over de financiering die nodig is voor de ontwikkeling van de in de programmaovereenkomst vastgestelde activiteiten. Zij stelt samen met de financieringsinstellingen de besluiten vast en sluit met hen de overeenkomsten die de rechtsverhoudingen in het kader van de financiering bepalen.

l) Zij neemt de communautaire, nationale en regionale regels en beginselen betreffende de openbare gunning van opdrachten voor werken, leveringen en verhuur van goederen en diensten in acht.

m) Zij houdt het volledige ambtenarenpersoneel van het Ilha Terceira over en neemt de leiding hierover op zich.

n) Zij betaalt het in het vorige punt genoemde personeel een loon overeenkomstig de voor het openbaar bestuur geldende loontabellen, met inbegrip van alle wettelijk verschuldigde toeslagen, en betaalt de verplichte bijdragen aan de Caixa Geral de Aposentações en de ADSE.

o) Zij legt tuchtstraffen op aan de in clausule 3 genoemde ambtenaren, met uitzondering van de ontzetting uit het ambt, welke sanctie enkel kan worden opgelegd door het lid van de regionale regering dat bevoegd is inzake gezondheid.

2. In het kader van de onderhavige overeenkomst gaat Saudaçor onder meer de volgende verplichtingen aan:

a) Zij neemt ten aanzien van de Associação Nacional de Farmácias [Nationale Vereniging van Apotheken], ANF, de kosten ten laste die voortvloeien uit het addendum bij het protocol van 1 maart 2008, op grond waarvan op het Portugese grondgebied gevestigde apotheken geneesmiddelen verstrekken aan gebruikers van de SRS.

b) Zij neemt ten aanzien van de Casa de S. Jorge (culturele vereniging) de kosten ten laste die voortvloeien uit het protocol van 2 oktober 2006, dat betrekking heeft op de inrichting en het onderhoud van een verblijf voor ontheemde patiënten en hun begeleiders.

c) Zij neemt de uitgaven van het Centro de Cultura e Desporto da Saúde e Segurança Social de Angra do Heroísmo ten laste overeenkomstig besluit nr. 150/2008 van 26 februari 2008 van de Secretaria Regional dos Assuntos Sociais [Regionaal Secretariaat voor Sociale Zaken].

d) Zij neemt ten aanzien van de Associação de Dadores de Sangue de Angra do Heroísmo de kosten ten laste die voortvloeien uit het protocol van 1 maart 2007, dat tot doel heeft de activiteiten van deze vereniging te stimuleren.

e) Zij neemt ten aanzien van de Liga dos Amigos do Hospital de Angra do Heroísmo de kosten ten laste die voortvloeien uit het protocol van 31 maart 2004, dat betrekking heeft op de inrichting en het onderhoud van een verblijf voor ontheemde patiënten en begeleiders.

f) Zij neemt ten aanzien van het Cruz Vermelha Portuguesa de Ponta Delgada e de Angra do Heroísmo de kosten ten laste die voortvloeien uit de

samenwerkingsprotocollen van 5 juli 2000, die betrekking hebben op verplegings- en ziekenvervoerdiensten.

g) Zij neemt ten aanzien van de Congregação dos Padres dos Sagrados Corações de kosten ten laste die voortvloeien uit de huurovereenkomst van 1 november 2001, die betrekking heeft op de verhuur van een gebouw dat dient om patiënten van de SRS in onder te brengen.

h) Zij neemt ten aanzien van het Instituto da Droga e da Toxicodependência [Instituut voor Drugs en Verslavingen] (de rechtsopvolger van de Serviço de Prevenção e Tratamento da Toxicodependência [Dienst ter voorkoming en behandeling van verslavingen]) de kosten ten laste die voortvloeien uit de overeenkomst van 15 juni 2000 betreffende de behandeling van verslaafden die onder de SRS vallen.

i) Zij neemt ten aanzien van de Santa Casa da Misericórdia de Angra do Heroísmo de kosten ten laste die voortvloeien uit de samenwerkingsovereenkomst van 18 augustus 2000, die betrekking heeft op de werking van een centrum voor geriatrie.

j) Saudaçor verbindt zich ten slotte ertoe, alle kosten ten laste te nemen die voortvloeien uit de opdrachten die haar zijn toegewezen bij besluit van het lid van de regering dat bevoegd is inzake gezondheid.

(...)

Clausule 5

Financiële bijdragen 2009/2012

1. De ARA verbindt zich ertoe, SAUDAÇOR voor de jaren 2009 tot 2012 in twaalf schijven het bedrag over te maken dat jaarlijks bij gezamenlijk besluit van de voor financiën en gezondheid bevoegde leden van de regering dient te worden vastgesteld, om de werkingskosten van SAUDAÇOR te dekken. Te dien einde wordt bijlage 1 bij deze overeenkomst geactualiseerd.

2. De ARA verbindt zich ertoe, SAUDAÇOR SA jaarlijks het in bijlage I genoemde bedrag over te maken. Indien de Regio van mening is dat het niet nodig is om dat bedrag over te maken om de in deze overeenkomst vastgelegde activiteiten naar behoren te financieren, wordt het restbedrag niet als verschuldigd bedrag naar het volgende jaar overgedragen.

3. Het in het vorige punt bedoelde bedrag kan bij een gezamenlijk besluit van de voor financiën en gezondheid bevoegde leden van de regering worden herzien, wanneer dit bedrag wegens een wijziging van de omstandigheden kennelijk ontoereikend is voor de uitvoering van de programmaovereenkomst.

4. De Regio verbindt zich tevens ertoe, SAUDAÇOR voor de jaren 2009 tot 2012 in twaalf schijven de bedragen over te maken die elk jaar in het kader van de begroting van de ARA aan de SRS worden toegewezen. Er wordt uitgegaan van een jaarlijkse stijging van deze bedragen met ten minste 4 %. De betrokken bedragen worden vastgesteld in beheersovereenkomsten die dienen te worden gesloten tussen SAUDAÇOR en de inrichtingen die deel uitmaken van de SRS.

Clausule 6

Andere vormen van samenwerking

1. Inkomsten uit diensten die in het kader van nevenactiviteiten aan derden worden verleend, maken deel uit van de vergoedingen van SAUDAÇOR.

2. SAUDAÇOR kan subsidies verkrijgen om in het bijzonder bepaalde specifieke doelstellingen van openbaar belang na te streven.

[...]

BIJLAGE I

Financiële bijdragen uit de begroting van de ARA aan Saudaçor, SA

(overeenkomstig clausule 28, sub a)

Jaar	Waarde in euro (vrijgesteld van btw)	Opm[erkingen]
2009	8 500 000 EUR	Betaling in twaalf schijven te verrichten uiterlijk de tiende van elke maand
2010	8 500 000 EUR	

BIJLAGE III

DIENSTEN VAN ALGEMEEN BELANG VOOR DE SRS

(overeenkomstig clausule 3, sub a)

1. Steun bij de planning van de Serviço Regional de Saúde:

a. uitwerking van de jaarlijkse en meerjaarlijkse investerings- en bedrijfsplannen overeenkomstig de vastgestelde richtsnoeren en strategieën, waarbij wordt uitgegaan van de voorstellen van de verschillende gezondheidsinrichtingen;

b. begeleiding van de uitvoering van de investerings- en bedrijfsplannen;

c. analyse van investeringsplannen en voorstellen dienaangaande aan het lid van de regering dat bevoegd is inzake gezondheid, vergezeld van de desbetreffende tijdsschema's, en analyse van de voorstellen voor de aanwending van de niet-gebruikte middelen, waarbij de toewijzing ervan aan andere gezondheidsinrichtingen wordt voorgesteld;

d. voorbereiding van de economische en financiële informatie die aan het Secretaria Regional dos Assuntos Sociais dient te worden verstrekt;

e. analyse van de beheersindicatoren voor de gezondheidssector en voorstellen dienaangaande;

f. regelmatige analyse en voorbereiding van beheersinformatie;

g. regelmatige opvolging van de kosten per gebruiker van de SRS, per activiteit, eiland en gezondheidsinrichting en, zo nodig, aanbevelen van controle- en verbeteringsmaatregelen;

h. opstelling van de kwartaal- en jaarverslagen en -rekeningen van de Serviço Regional de Saúde op basis van de door de gezondheidsinrichtingen verstrekte informatie;

i. analyse en verwerking van statistische informatie betreffende de SRS en voorstellen dienaangaande;

j. verrichten van planningsonderzoeken en uitbrengen van adviezen betreffende wijzigingen in de organisatie en de verstrekking van gezondheidsdiensten;

2. Begeleiding en financiering van de SRS:

a. opstellen, voorstellen en sluiten van beheersovereenkomsten met de gezondheidsinrichtingen van de SRS;

b. onderzoeken van verzoeken van de SRS om toekenning van communautaire, nationale en regionale middelen en uitbrengen van adviezen dienaangaande;

c. begeleiding en analyse van de procedures voor het plaatsen van opdrachten voor werken, leveringen en diensten en uitbrengen van adviezen dienaangaande;

d. verzamelen, indelen en ordenen van de economische, financiële en productie-informatie van de gezondheidsinrichtingen;

e. analyse van de financiering van de gezondheidsinrichtingen en voorstellen dienaangaande overeenkomstig de vastgestelde doelstellingen en strategieën;

3. Installatie, beheer en onderhoud van het informatie- en informaticasysteem ter ondersteuning van de gezondheidssector van de ARA.

3.1. Saudaçor, SA, verzekert de installatie, het beheer en het onderhoud van het informatie- en informaticasysteem ter ondersteuning van de gezondheidssector van de ARA als volgt:

a) Informatiesystemen:

a. systeemanalyses – vaststellen en oplossen van problemen;

b. gebruiksinterfaces en applicaties – ontwikkeling van de interfaces en applicaties ter vervulling van de taken van de Serviço Regional de Saúde;

c. databanken – ontwikkeling en technisch beheer van de databanken ter ondersteuning van de kerntaken;

d. systemen – beheer en werking van de interne centrale informaticasystemen en het datacenter;

e. help desk – ondersteuning van de eindgebruikers en van de tweedelijnsgebruikers;

f. testen – waarborgen van de verenigbaarheid en de goede werking van de applicaties vóór de verdeling ervan;

g. middleware – installeren van een verbinding tussen de gebruikers en de systemen en zorgen voor een veilige, krachtige en flexibele verbinding;

h. workflow – ontwikkeling van de systemen ter ondersteuning van de controle van de opeenvolgende bewerkingen in het kader van elk proces.

b) Netwerken en communicaties:

a. communicatiediensten met het oog op de terbeschikkingstelling en het beheer van de fysieke infrastructuur ter ondersteuning van de technische en IT-systemen;

b. intranet, dat de niet-kritieke processen verzekert;

c. internet, dat verantwoordelijk is voor de beeldvorming, de informatie en de interactie met de burger, gezondheidsinrichtingen en ondernemingen;

d. micro-informatica, die het strategische beheer en de verbinding met de verschillende diensten op de individuele arbeidsposten verzekert.

c) zakelijke vereisten en kanalen voor gegevensinteractie;

2. Invoering van nieuwe applicatiemodules en wijzigingen van de bestaande applicatiemodules;

3. Verzamelen en valideren van de massale gegevensinvoer in het systeem met behulp van interactiekanalen, gaande van internet en andere communicatievormen tot het gebruik van optische scanners, waardoor wordt verzekerd dat gekwalificeerde informatie voor de werking van de productiesystemen wordt gekanaliseerd.

3.2. Voorts wordt door de centrale inkoop van goederen en diensten overeenkomstig clausule 4 van deze overeenkomst de volledige coördinatie tussen de onderdelen van de infrastructuur, de applicaties en de ondersteunende diensten gegarandeerd.

4. Andere activiteiten ter ondersteuning van de SRS:

a. meewerken aan de rationalisering van het systeem van de SRS voor het leveren van goederen en diensten, met name via een gecentraliseerde bevoorrading of de gecentraliseerde sluiting van overeenkomsten;

b. meewerken aan projecten en activiteiten die voor de SRS van algemeen belang zijn, met als voornaamste doel de kwaliteit van de verleende gezondheidsdiensten te verbeteren, rekening houdend met de beperkte personele, materiële en financiële middelen;

c. meewerken bij het zoeken naar en voorstellen van mogelijke wijzigingen ter verbetering van de organisatie van de activiteiten ter ondersteuning van de gezondheidsinrichtingen, met name op het gebied van de bevoorrading, horecadiensten, schoonmaakdiensten enzovoort;

d. meewerken aan overgangsprocessen met betrekking tot activiteiten die door derden kunnen worden verricht zonder dat dit ten koste gaat van de kwaliteit van de dienstverlening;

e. analyseren, voorstellen of verlenen van subsidies aan officiële of particuliere inrichtingen waarvan de activiteiten van belang zijn voor de gezondheidssector, alsook aan sociale, culturele en wetenschappelijke projecten.”

5 Na verzoekster, thans appellante, te hebben gehoord, heeft de belastinginspectie een rapport opgesteld, dat ter kennis is gebracht van verzoekster en met name de volgende overwegingen bevat:

[...]

„De belastingplichtige heeft in de onderzochte boekjaren het bedrag dat de Autonome regio Azoren als tegenprestatie voor de door haar geleverde diensten

heeft betaald, als bedrijfssubsidies die zijn vrijgesteld van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) geboekt op rekening POC 741 (vanaf 2010, met de inwerkingtreding van het gestandaardiseerd systeem van boekhoudnormen, op rekening POC 7511).

[...]

Zoals is vermeld in circulaire nr. 178 van de Área de Gestão tributária do IVA van 29 november 2010 [...], heeft het begrip betaling van subsidies/steun ‚geen betrekking op situaties waarin de inrichting die de prestaties verstrekt zelf ontvanger van de gesubsidieerde goederen of diensten is'.

[...]

Hieruit kan worden afgeleid dat de door de Autonome regio Azoren aan de belastingplichtige betaalde bedragen tegenprestaties voor geleverde diensten vormen en geen van btw vrijgestelde steun/subsidies, zoals de belastingplichtige ten onrechte in zijn boekhouding heeft aangegeven.

Als tegenprestatie voor geleverde diensten voldoen deze betalingen aan de voorwaarden om aan de btw te zijn onderworpen overeenkomstig artikel 1, lid 1, sub a, zodat de belastingplichtige overeenkomstig artikel 16, lid 1, van het btw-wetboek belasting had moeten betalen over de door de Autonome regio Azoren betaalde bedragen, dit tegen het in artikel 18, lid 3, vastgestelde tarief.

Deze opvatting vindt ook steun in de ‚bindende inlichting' die de belastingadministratie heeft opgesteld naar aanleiding van een verzoek om informatie van de belastingplichtige, die wilde weten of haar activiteit moet worden geacht te worden uitgeoefend in het kader van de uitoefening van het openbaar gezag en dus onder artikel 2, lid 2, van het btw-wetboek valt, dan wel, indien dit niet het geval zou zijn, hoe haar activiteit en onderneming vanuit btw-oogpunt dienen te worden gekwalificeerd. [...]

Ten slotte zij opgemerkt dat de belastingplichtige vanaf het begin van zijn activiteit op 10 februari 2004 de bij de verwerving van goederen en diensten gedragen belasting volledig heeft afgetrokken, zonder ooit btw in verband met deze aftrek te hebben betaald, dat wil zeggen dat zij nooit btw heeft betaald op de tegenprestaties die zij in het kader van de uitoefening van haar activiteit heeft ontvangen, en enkel aftrekbare belastingen (met uitzondering van de belasting die is betaald op de verkoop [van overeenkomsten], zonder opgaaf van betaalde belastingen) heeft opgegeven, die ten gevolge van de systematische overdracht tot het [vierde kwartaal van 2010] – 2 302 789,74 EUR bedragen.

Daarmee geeft de belastingplichtige te kennen dat de bedragen die hij van de Autonome regio Azoren heeft ontvangen, zijns inziens betrekking hebben op diensten die aan de btw onderworpen zijn. Artikel 20, lid 1, sub a, van het btw-wetboek bepaalt immers het volgende: ‚Aftrekbaar is enkel de belasting over

goederen of diensten die de belastingplichtige heeft verworven, ingevoerd of gebruikt voor het verrichten van de volgende prestaties: a) leveringen van goederen en diensten die aan de btw zijn onderworpen en daarvan niet zijn vrijgesteld.'

[...]

Zoals vastgesteld, bestaat de voornaamste taak van de belastingplichtige, gelet op de verrichte activiteiten en anders dan wat deze zelf [tijdens de voorafgaande hoorzitting] heeft gezegd, erin diensten te verrichten voor de ARA op gebieden waar particuliere initiatieven worden ontplooid.

Het verrichten van diensten op het gebied van de nieuwe informatietechnologieën, zoals de installatie, het beheer en het onderhoud van het multimedia-communicatiesysteem onder de naam ‚Sistema de informação de saúde – Açores Região Digital [Gezondheidsinformatiesysteem – Azoren Digitale Regio] (SIS – ARD)' vertoont niet de kenmerken van een openbare activiteit die in het kader van de uitoefening van het openbaar gezag wordt verricht (ongeacht de entiteit die deze activiteit uitoefent), zodat degenen die deze diensten verrichten niet onder artikel 2, lid 2, van het btw-wetboek vallen.

Met andere woorden, zelfs indien de belastingplichtige als een publiekrechtelijk lichaam kan worden beschouwd, valt zij gelet op haar activiteit niet onder artikel 2, lid 2, van het btw-wetboek. Indien hij niet aan btw onderworpen zou zijn, zou dit immers tot concurrentievervalsing kunnen leiden, aangezien het gaat om een activiteit op een gebied waar particuliere initiatieven worden ontplooid.

Zoals reeds gezegd, bepaalt artikel 13, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 2006/112/EG dat de staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot een verstoring van de mededinging van enige betekenis zou leiden.

Zelfs tegen de achtergrond van het Unierecht moeten de staat en de publiekrechtelijke lichamen dus als btw-plichtigen worden beschouwd wanneer zij activiteiten uitoefenen op gebieden waar particuliere initiatieven worden ontplooid.

[...]

[...] De belastingplichtige had btw moeten betalen over de tegenprestaties die hij heeft ontvangen voor de diensten die hij voor de Autonome regio Azoren heeft verricht. [...]

[...] De goedkeuring van de jaarrekeningen voor het jaar 2007, gegeven op 14 maart 2008, bevatte het volgende voorbehoud:

> ‚Zoals vermeld in toelichting 28 van de bijlage bij de jaarrekening is de onderneming van mening was dat zij voldoet aan de vereisten van artikel 2, lid 2, van het [btw-wetboek] en heeft zij dus voor het betrokken jaar en de vorige jaren de over de belastbare prestaties gedragen btw in aftrek gebracht voor een bedrag van 1 152 345 EUR (2006 – 688 906 EUR), dat op 31december 2007 als een vlottend activum is geboekt. De in dat jaar en de vorige jaren aan de onderneming betaalde bedragen, afkomstig uit de begroting van de Autonome regio Azoren en bestemd voor de Serviço Regional de Saúde, die op 31 december 2007 in totaal 22 710 712 EUR bedroegen (2006 – 11 459 452 EUR), werden daarentegen geacht niet aan de btw te zijn onderworpen. Indien voor de betrokken prestaties een andere belastingregeling zou gelden, zou dit gevolgen hebben voor het eigen vermogen van de onderneming, die onmogelijk kunnen worden becijferd.'

[...] De belastingplichtige is naar behoren in kennis gesteld van de inhoud van de bindende inlichting, waarin de belastingadministratie stelt dat de door de ARA betaalde tegenprestaties aan de btw onderworpen zijn.

De belastingplichtige heeft evenwel deze inlichting van de belastingadministratie niet in acht genomen, aangezien zij nooit btw over deze bedragen heeft betaald, maar enkel de voorbelasting op alle aankopen van goederen en diensten volledig heeft afgetrokken."

6 Op 27 juli 2011 werd een fiscale executieprocedure tegen verzoekster ingesteld met het oog op de betaling van de in de onderhavige procedure genoemde btw en vertragingsrente.

7 Op 22 september 2011 verstrekte verzoekster de Serviço de Finanças [Belastingdienst] de Angra do Heroísmo met het oog op de schorsing van de fiscale executieprocedure een bankgarantie ten bedrage van 6 513 682,10 EUR.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

8 Verzoekster heeft in het kader van haar hoger beroep bij het Supremo Tribunal Administrativo het volgende betoogd.

9 Volgens haar berust de juridische beoordeling van de rechter in eerste aanleg op een onjuiste opvatting over de juridische bepalingen die aan de orde zijn, in het bijzonder over de draagwijdte die volgens het Hof van Justitie van de Europese Unie toekomt aan artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG, dat door artikel 2, lid 2, van het btw-wetboek in nationaal recht is omgezet.

10 Volgens verzoekster bevat het Unierecht namelijk in artikel 1, lid 9, van richtlijn 2004/18/EG van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004 betreffende de coördinatie van de procedures voor het plaatsen van overheidsopdrachten voor werken, leveringen en diensten een uitdrukkelijke

normatieve definitie van het begrip publiekrechtelijke instelling. Het in het Unierecht geldende begrip publiekrechtelijke instelling vormt een functioneel begrip dat beoogt beperkingen van de personele werkingssfeer van de richtlijnen te vermijden door de sluier van rechtspersoonlijkheid weg te nemen van de door de desbetreffende overheden opgerichte instrumentele entiteiten, teneinde de werkelijke aard ervan als in wezen publiekrechtelijke entiteiten te onthullen (wat in het concrete geval van de btw een concrete toepassing mogelijk maakt van het neutraliteitsbeginsel, dat aan de Zesde richtlijn en richtlijn 2006/112/EG ten grondslag ligt).

11 Anders dan de rechter in eerste aanleg heeft geoordeeld, heeft het Hof van Justitie het begrip publiekrechtelijk lichaam op verschillende gebieden, waaronder dat van de Zesde btw-richtlijn, die inmiddels is ingetrokken door bovengenoemde richtlijn 2006/112/EG, toegelicht en toegepast (zie in die zin arrest Hof van 17 oktober 1989, Ufficio distrettuale delle imposte dirette di fiorenzuola d'Arda e.a., C-231/87 en C-129/88, Jurispr. blz. I-3233, 8 juni 2006, Feuerbestattungsverein Halle, C-430/04, Jurispr. blz. I-4999, 25 juli 1991, Ayuntamiento de Sevilia, C-202/90, Jurispr. blz. I-4247, en 12 september 2000, Commissie/Verenigd Koninkrijk, C-359/97, Jurispr. blz. I-6355).

12 Ander dan – ten onrechte – uit de overwegingen van de rechter in eerste aanleg zou kunnen worden afgeleid, blijkt uit het onderzoek van alle aangevoerde arresten dat het bepalende criterium dat het Hof op uniforme wijze heeft toegepast om vast te stellen of bepaalde entiteiten al dan niet btw-plichtig zijn, en dat dus het vaakst is uitgelegd, de vraag is of deze entiteiten optreden als overheid.

13 Met andere woorden, het Hof heeft de draagwijdte van het begrip publiekrechtelijk lichaam vanuit btw-oogpunt niet beperkt, maar is veeleer uitgegaan van het begrip zoals dit voortvloeit uit artikel 1, lid 9, van richtlijn 2004/18/EG en zoals dit in de rechtspraak verder is ontwikkeld, en tevens gepreciseerd hoe de hiermee samenhangende voorwaarde waaronder dergelijke lichamen vanuit subjectief oogpunt niet aan de btw onderworpen zijn, namelijk de voorwaarde dat zij als overheid handelen, dient te worden uitgelegd.

14 De draagwijdte van deze voorwaarde wordt duidelijk uiteengezet in punt 17 van het arrest van 26 maart 1987, 235/85, waarin het Hof het standpunt van de Commissie bijtreedt dat „wegens het aan de btw ten grondslag liggende beginsel van een algemene en globale verbruiksbelasting artikel 4, lid 5, restrictief moet worden uitgelegd; deze vrijstelling zou dan ook slechts gelden voor door publiekrechtelijke lichamen verrichte handelingen die verband houden met fundamentele overheidsbevoegdheden, en niet voor werkzaamheden die naar hun aard door particulieren met winstoogmerk kunnen worden verricht".

15 Het Hof heeft derhalve – met bovengenoemd doel om slechts die handelingen van de btw uit te sluiten die niet door particulieren met winstoogmerk kunnen worden verricht – vastgesteld dat bij de beoordeling van de voorwaarde dat het betrokken

lichaam als overheid handelt, niet moet worden uitgegaan van het doel dat door dit lichaam wordt nagestreefd, maar van de concrete wijze waarop de betrokken activiteiten worden uitgeoefend.

16 „[V]oor de afbakening van de draagwijdte van de niet-belastingplichtigheid van de publiekrechtelijke lichamen [dient namelijk] aansluiting te worden gezocht bij de modaliteiten van de uitoefening van de activiteiten. Waar die bepaling de niet-belastingplichtigheid van de publiekrechtelijke lichamen afhankelijk stelt van de voorwaarde, dat zij ‚als overheid' handelen, sluit zij die niet-belastingplichtigheid uit voor die werkzaamheden die zij niet als subjecten van publiekrecht, doch als privaatrechtelijke rechtssubjecten verrichten." Dienaangaande heeft het Hof opgemerkt dat „[h]et enige zekere criterium om die twee categorieën werkzaamheden te onderscheiden, [...] bijgevolg het juridisch regime [is] dat naar nationaal recht van toepassing is" (arrest van 15 mei 1990, Comune di Carpaneto Piacentino e.a., Jurispr. blz. I-1869, C-4/89, punt 10).

17 Kortom, de betrokken lichamen „[verrichten] werkzaamheden [...] ‚als overheid' in de zin van die bepaling, wanneer zij deze verrichten in het kader van het specifiek voor hen geldende juridisch regime. Treden zij daarentegen onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere economische subjecten op, dan kunnen zij niet worden geacht hun werkzaamheden ‚als overheid' te verrichten" (arrest van 17 oktober 1989, 231/87 en 129/88).

18 Ten slotte moet nog een laatste voorwaarde vervuld zijn om de btw-plicht uit te sluiten, namelijk dat de behandeling als niet-btw-plichtige niet tot een verstoring van de mededinging van enige betekenis zou leiden.

19 Het Hof van Justitie heeft vastgesteld dat geen sprake is van een verstoring van de mededinging van enige betekenis wanneer het publiekrechtelijk lichaam „niet wordt geconfronteerd met particuliere marktdeelnemers die handelingen verrichten die concurreren met de door de overheid verrichte handelingen" (arrest van 16 december 2006, Götz, C-408/06, punt 46).

20 Vatten we de onderscheidende kenmerken van publiekrechtelijke instellingen samen, dan kunnen we concluderen dat onder dit begrip valt elke instelling die: i) is opgericht met het specifieke doel te voorzien in behoeften van algemeen belang die niet van industriële of commerciële aard zijn, ii) rechtspersoonlijkheid heeft en iii) waarvan ofwel de activiteiten in hoofdzaak door de staat, door territoriale lichamen of door andere publiekrechtelijke instellingen worden gefinancierd, ofwel het beheer onderworpen is aan toezicht door deze laatste, ofwel de leden van het bestuursorgaan, het leidinggevend of het toezichthoudend orgaan voor meer dan de helft door de staat, de territoriale lichamen of andere publiekrechtelijke instellingen zijn aangewezen (zie richtlijn 2004/18/EG van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004).

21 In casu staat vast dat:

a. verzoekster rechtspersoonlijkheid heeft en

b. activiteiten van algemeen belang verricht;

c. deze activiteiten niet van industriële of commerciële aard zijn (in de zin van het gemeenschapsrecht), en

d. verzoekster in hoofdzaak door de Autonome regio Azoren, een publiekrechtelijke rechtspersoon, wordt gefinancierd.

22 Ter ondersteuning van deze vaststelling merkt verzoekster overigens op dat zij door het Instituto Nacional de Estatística (Nationaal Bureau voor de Statistiek) uitdrukkelijk is geherkwalificeerd als Entidade do Sector Institucional das Administrações Públicas (instelling van de institutionele sector van het openbaar bestuur) en meer bepaald als Serviço Autónomo da Administração Regional dos Açores (autonome dienst van het regionaal bestuur van de Azoren).

23 Met deze herkwalificatie is gevolg gegeven aan artikel 2, lid 5, van de Lei de Enquadramento Orçamental (wet op het begrotingskader), dat luidt als volgt: „Voor de toepassing van deze wet worden entiteiten die ongeacht de aard en de vorm ervan door het Nationale Bureau voor de Statistiek in de laatst gepubliceerde sectorale rekeningen voor het jaar dat aan de voorstelling van de begroting voorafgaat, in het kader van het Europees systeem van nationale en regionale rekeningen [ESR 95] in de desbetreffende subsector zijn ingedeeld, geacht als autonome diensten en fondsen binnen de betrokken subsector van het centrale, regionale en lokale bestuur en de sociale zekerheid deel uit te maken van de publieke bestuurssector."

24 Deze bepaling van de Lei de Enquadramento Orçamental is bij wet nr. 22/2011 van 20 mei 2011 ingevoerd nadat een procedure wegens buitensporig begrotingstekort tegen de Portugese Staat was ingeleid.

25 Volgens artikel 1, lid 2, van verordening nr. 479/2009 van de Raad van 25 mei 2009 betekent „‚[o]verheid': de sector ‚overheid'", onder uitsluiting van commerciële transacties, zoals gedefinieerd in het ESR 95. De uitsluiting van commerciële transacties betekent dat de sector „overheid" alleen de institutionele eenheden omvat die als hoofdfunctie niet-marktdiensten voortbrengen.

26 In dit verband wordt marktoutput door het ESR 95, dat is goedgekeurd bij verordening nr. 2223/96 van de Raad van 25 juni 1996, omschreven als „de output die op de markt wordt afgezet [...] of waarvoor dit de bedoeling is" (punt 3.17 van het ESR 95), en niet-marktoutput als „output die gratis of tegen economisch niet-significante prijzen wordt geleverd aan andere eenheden" (punt 3.23. van het ESR 95).

27 Dit betekent dat de herkwalificatie van verzoekster berust op de loutere vaststelling dat zij naar haar aard een institutionele eenheid is die als hoofdfunctie

niet-marktdiensten voortbrengt, wat bevestigt dat de door haar verrichte activiteit materieel gezien van openbare aard is, en dus overeenkomstig artikel 2, lid 5, van de Lei de Enquadramento Orçamental als een publiekrechtelijk lichaam in de zin van artikel 2, lid 2, van het btw-wetboek ressorteert onder de publieke bestuurssector van de Autonome regio Azoren.

28 Bijgevolg moet, anders dan de rechter in eerste aanleg heeft gedaan, worden vastgesteld dat artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van toepassing is op verzoekster als publiekrechtelijk lichaam, en dat zij op nationaal niveau als publiekrechtelijke rechtspersoon valt binnen de werkingssfeer van het hiermee overeenstemmende artikel 2, lid 2, van het btw-wetboek.

29 Gelet op de hierboven genoemde criteria om te kunnen spreken van een optreden als overheid, meer bepaald op het concrete rechtskader dat van toepassing is op de handelingen van verzoekster, vergeleken met het werkterrein van particuliere marktdeelnemers, moet worden vastgesteld dat verzoekster voldoet aan alle door het Hof van Justitie vastgestelde criteria, aangezien:

i. verzoekster in het kader van de uitoefening van de haar toevertrouwde taken de bij de grondwet aan de staat en de overige publiekrechtelijke instellingen opgelegde verplichting nakomt om de volksgezondheid te beschermen (zie artikelen 9 en 64 van de grondwet van de Portugese Republiek);

ii. verzoekster in het kader van de uitoefening van haar activiteit onder een specifiek publiekrechtelijk systeem ressorteert, namelijk de Serviço Regional de Saúde van de Autonome regio Azoren (zie Lei de Bases da Saúde [wet inzake de grondslagen van het gezondheidswezen], goedgekeurd bij wet nr. 48/90 van 24 augustus 1990, en artikel 4, punt 2, van Decreto Legislativo Regional nr. 41/2003/A van 6 november 2003), waarvan het beheer aan haar is overgedragen;

iii. verzoekster voornamelijk niet-marktoutput voortbrengt, dat wil zeggen output die gratis of tegen economisch niet-significante prijzen wordt geleverd (punt 3.23 van het ESR 95), en als Serviço Autónomo da Administração Regional dos Açores deel uitmaakt van de publieke bestuurssector (zie artikel 2, lid 5, van de Lei de Enquadramento Orçamental en artikel 1, lid 2, van verordening nr. 479/2009 van de Raad van 25 mei 2009);

iv. logischerwijs geen particuliere marktdeelnemers bereid zijn om bovengenoemde activiteiten algemeen en haast gratis uit te oefenen; met andere woorden, in het specifieke geval van de door verzoekster uitgeoefende activiteit is geen sprake van het woonstoogmerk dat kenmerkend is voor de commerciële activiteit van particuliere marktdeelnemers;

v. verzoekster in het kader van de uitoefening van haar activiteit daadwerkelijk beschikt over alle bevoegdheden die haar te dien einde door de Autonome regio

Azoren zijn overgedragen (zie artikel 10 van Decreto Legislativo Regional nr. 41/2003/A van 6 november 2003).

30 Dient nog te worden nagegaan of tevens is voldaan aan de andere toepassingsvoorwaarde van artikel 13, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 2006/112/EG, die is overgenomen in artikel 2, lid 2, van het btw-wetboek, namelijk dat de behandeling als niet-btw-plichtige niet leidt tot een verstoring van de mededinging van enige betekenis.

31 Zoals reeds herhaaldelijk gezegd, komt verzoekster met de uitoefening van haar activiteit een grondwettelijke verplichting na (die rust op de staat en ten laste komt van de staat en de verschillende publiekrechtelijke instellingen) waarvan vaststaat dat zij niet van commerciële aard is, zodat er geen sprake is van enige concurrentie met de particuliere ondernemingen.

32 Aangezien de betrokken activiteit niet door particuliere ondernemingen wordt verricht, moet worden vastgesteld dat de uitoefening ervan door verzoekster niet tot enige concurrentievervalsing kan leiden.

33 De activiteit die verzoekster verricht ter vervulling van de haar toevertrouwde taken – dat wil zeggen met het oog op de nakoming van de bij de grondwet opgelegde verplichting om een algemene en bijna kosteloze gezondheidsdienst te verstrekken – doet, met name gelet op het feit dat het gaat om een publiekrechtelijke verplichting zonder winstoogmerk die niet valt binnen het activiteitenterrein van particuliere ondernemingen, geen afbreuk aan de algemene toepassing en de neutraliteit van de btw. Deze activiteit valt bijgevolg onder artikel 13, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG (en dus eveneens onder artikel 2, lid 2, van het btw-wetboek), en is derhalve niet aan de btw onderworpen.

34 Bovendien kunnen de door de Autonome regio Azoren betaalde bedragen, zelfs indien verzoekster in het kader van de uitoefening van haar activiteit daadwerkelijk als btw-plichtige zou moeten worden beschouwd, quod non, anders dan de rechter in eerste aanleg in navolging van de belastingadministratie heeft vastgesteld, niet worden gekwalificeerd als betalingen voor diensten die aan de btw zijn onderworpen en daar niet van zijn vrijgesteld, maar zijn zij integendeel niet aan de btw onderworpen.

35 Zoals reeds gezegd, bestaan de inkomsten van verzoekster voornamelijk uit de bedragen die de Autonome regio Azoren haar als „bijdragen en vergoedingen" betaalt (zie artikel 22, sub c, van de statuten van Saudaçor, die als bijlage zijn opgenomen bij Decreto Legislativo Regional nr. 41/2003/A van 6 november 2003).

36 Voorts heeft de Autonome regio Azoren, door a priori de bevoegdheden van verzoekster specifiek vast te stellen – die in hun geheel beschouwd het door deze regio te bevorderen recht op bescherming van de gezondheid beogen te concretiseren – een deel van haar publiekrechtelijke taken die voortvloeien uit de

verplichting om de regionale gezondheidszorg te bevorderen en te handhaven, aan verzoekster overgedragen.

37 Van haar kant maakt verzoekster, zoals reeds uitvoerig is uiteengezet, als Serviço Autónomo da Região Autónoma dos Açores en als institutionele eenheid die niet-marktdiensten verricht, deel uit van het openbaar bestuur (zie artikel 2, lid 5, van de Lei de Enquadramento Orçamental).

38 Met andere woorden, de door de Autonome regio Azoren aan verzoekster verschuldigde „bijdragen en vergoedingen" vormen een daadwerkelijke publieke financiering van de – eveneens publieke – activiteit van verzoekster, dat wil zeggen een toewijzing van middelen die noodzakelijk zijn voor de verwezenlijking van de taken die door de Autonome regio Azoren aan verzoekster zijn opgedragen en die oorspronkelijk onder de verantwoordelijkheid van eerstgenoemde vallen.

39 Voorts blijkt zowel uit het algemene economische belang dat ten gronde ligt aan de activiteit van verzoekster, als uit de verschillende instrumentele of ondergeschikte aspecten van directe gezondheidszorg waarin artikel 64, lid 3, van de grondwet van de Portugese Republiek de publieke verplichting tot bescherming van het recht op gezondheid opsplitst, dat de door verzoekster verrichte diensten daadwerkelijk ten goede komen van de gebruikers van de Serviço Regional de Saúde en niet, zoals de rechter in eerste aanleg lijkt vast te stellen, van de entiteiten die verplicht zijn om deze dienst te bevorderen en te beheren, waaronder de Autonome regio Azoren en de desbetreffende gezondheidsinrichtingen.

40 Gelet op het bovenstaande vordert verzoekster nietigverklaring van de bestreden aanslagen.

41 Voorts betoogt verzoekster dat het Supremo Tribunal Administrativo zich, gelet op bovengenoemde rechtspraak van het Hof van Justitie, niet kan aansluiten bij de rechter in eerste aanleg zonder eerst een verzoek om een prejudiciële beslissing hierover bij het Hof in te dienen.

42 De belastingadministratie wijst het standpunt van verzoekster van de hand en pleit ervoor om het bestreden vonnis te bevestigen. Dienaangaande stelt zij het volgende:

[...]

„De rechtsvoorschriften die in concreto van toepassing zijn op de vraag die aan de orde is, worden in het bestreden vonnis correct vastgesteld tegen de achtergrond van de gemeenschapsrechtelijke uitleggingsregels.

[...] Voortgaande op haar activiteit en zeker op haar commerciële betrekkingen met de ARA vormt verzoekster geen publiekrechtelijk lichaam.

[...] Verzoekster is niet verantwoordelijk voor de bevordering van het in de grondwet neergelegde recht op gezondheid in de zin van de artikelen 9 en 64 van de Portugese grondwet.

[...] Deze universele en kosteloos te vervullen taak kan de staat niet overdragen! Indien de staat dit toch zou doen, zou dit kennelijk ongrondwettig zijn.

[...] Deze materie valt, in haar geheel beschouwd, uitsluitend binnen de rechtssfeer van de staat.

[...] Tussen verzoekster en de ARA is een overeenkomst inzake het verrichten van diensten gesloten op grond waarvan de ARA verzoekster betaalt voor het leveren van goederen en diensten in de gezondheidssector.

[...] De [Autonome regio Azoren] heeft de verantwoordelijkheid voor het verstrekken van gezondheidszorg aan de inwoners van de Azoren niet overgedragen aan de betrokken anonieme vennootschap en kon dit gelet op de Portugese grondwet ook niet doen.

[...] Verzoekster moet dus in het kader van haar activiteit als btw-plichtige worden gekwalificeerd. De door de ARA betaalde bedragen zijn niet van de btw vrijgesteld, aangezien de door de regionale regering overgedragen middelen weliswaar ‚bijdragen en vergoedingen' worden genoemd, maar dat in werkelijkheid, gelet op de aard van de overeengekomen tegenprestaties, niet zijn."

43 Het openbaar ministerie bij het Supremo Tribunal Administrativo geeft in overweging, een verzoek om een prejudiciële beslissing in te dienen bij het Hof van Justitie van de Europese Unie.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing

44 „De centrale vraag betreft de hoedanigheid van appellante. Aan de hand hiervan moet worden bepaald of zij al dan niet een btw-plichtige is in de zin van artikel 2, lid 2, van het btw-wetboek (zoals gewijzigd bij decreto lei nr. 102/2008 van 20 juni 2008) en met name in de zin van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november van 2006, en of de bedragen die aan de btw-aanslagen ten grondslag liggen al dan niet tussen publieke entiteiten overgedragen begrotingsmiddelen vormen.

45 Zoals reeds gezegd, is verzoekster van mening dat de definitie van publiekrechtelijk lichaam in de zin van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad, vanuit btw-oogpunt beschouwd, voortvloeit uit richtlijn 2004/18/EG van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004 (die betrekking heeft op de plaatsing van overheidsopdrachten voor werken, leveringen en diensten) en betoogt zij in dit verband dat zijzelf onder dit begrip publiekrechtelijk lichaam valt, aangezien zij een entiteit met rechtspersoonlijkheid

is die activiteiten van algemeen belang verricht die niet van industriële of commerciële aard zijn (in gemeenschapsrechtelijke zin), en voornamelijk door de Autonome regio Azoren (een publiekrechtelijke rechtspersoon) wordt gefinancierd.

46 In het bestreden arrest is evenwel geoordeeld dat dit begrip vanuit btw-oogpunt enger moet worden opgevat, gelet op de arresten van het Hof van Justitie van 26 maart 1987 (235/85), 25 juli 1991 (C-202/90), 12 september 2001 (276/97), 21 mei 2008 (C-456/07), 12 juni 2008 (C-462/05), 17 oktober 1989 (231/87), en 15 mei 990 (C-4/89), waaruit blijkt dat het betrokken voorschrift betreffende de btw-vrijstelling uitsluitend betrekking heeft op gevallen die voldoen aan de cumulatieve voorwaarden dat de activiteit wordt uitgeoefend door een publiekrechtelijke instelling en dat deze handelt als overheid.

47 Uit bovengenoemde arresten van het Hof, die betrekking hebben op de uitlegging van artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn, de voorloper van het huidige (gelijkluidende) artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2006/112/EG, blijkt ondubbelzinnig dat het Hof van oordeel is dat door een publiekrechtelijke instelling uitgeoefende activiteiten volgens deze bepaling slechts van de btw zijn uitgesloten wanneer deze instelling handelt als overheid.

48 Het is evenwel ook duidelijk dat het Hof in die context niet uitvoerig is ingegaan op het begrip publiekrechtelijk lichaam. In bovengenoemde zaken 235/85, C-202/90 en C-456/07 ging het namelijk om de kwalificatie van de activiteiten van vrijeberoepers – notarissen, belastingontvangers en gerechtsdeurwaarders – terwijl het in de zaken C-276/97 en C-462/05 ging om concessiehouders van autosnelwegen. In die zaken heeft het Hof vastgesteld dat die activiteiten geen deel uitmaakten van de organisatie van het openbaar bestuur, aangezien het in eerstgenoemde zaken ging om activiteiten die volledig onafhankelijk werden uitgeoefend, en in laatstgenoemde zaak om loutere concessies die werden verleend aan particuliere ondernemingen. In de zaken 231/87 en C-446/98 ging het vooral om de hoedanigheid van overheid en werd vastgesteld dat dienaangaande moet worden uitgegaan van de wijze waarop de activiteit wordt uitgeoefend.

49 In dit verband verstrekt de communautaire rechtspraak een bijzonder nuttige en verhelderende algemene richtlijn. In laatstgenoemd arrest wordt duidelijk vastgesteld dat sprake is van een als overheid verricht werkzaamheid wanneer „die werkzaamheid wordt verricht in het kader van een specifiek voor publiekrechtelijke lichamen geldend juridisch regime. Dit is het geval wanneer het verrichten van die werkzaamheid gebruikmaking van overheidsprerogatieven omvat.”

50 Het is dus duidelijk hoe deze voorwaarde van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2006/112/EG moet worden opgevat.

51 Dat geldt evenwel niet voor de andere voorwaarde, dat wil zeggen voor de vraag in hoeverre een bepaalde entiteit een publiekrechtelijk lichaam in de zin van deze bepaling kan zijn.

52 Het onderhavige geval vertoont specifieke kenmerken die geen parallellen vertonen met de gevallen die aan de orde waren in bovengenoemde arresten van het Hof, zoals blijkt uit de stukken en in het bijzonder uit Decreto Legislativo Regional nr. 41/2003/A van 17 oktober 2003, waarbij het Instituto de Gestão Financeira da Saúde da Região Autónoma dos Açores is omgevormd tot een vennootschap, huidige appellante. Het Supremo Tribunal Administrativo heeft dus ernstige twijfels over de vraag of in dit concrete geval sprake is van een publiekrechtelijk lichaam in de zin van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad. Tevens moet worden vastgesteld of dit begrip samenvalt met dat van artikel 1, lid 9, van richtlijn 2004/18/EG van het Europees Parlement en de Raad van 31 maart 2004.

53 Het is dus noodzakelijk en verplicht om het Hof van Justitie van de Europese Unie krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing over [bovenstaande vragen].”