



Datum van inontvangstneming : 11/03/2014

Zaak C-55/14

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

5 februari 2014

Verwijzende rechter:

Hof van beroep te Bergen (België)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

31 januari 2014

Verzoekende partij:

Régie communale autonome du stade Luc Varenne

Verwerende partij:

Belgische Staat

[OMISSIS]

Het Hof van beroep [OMISSIS] te Bergen heeft het volgende arrest gewezen:

[OMISSIS]

tussen:

De REGIE COMMUNALE AUTONOME DU STADE LUC VARENNE (hierna: „Régie” of „R.C.A. ”), gevestigd [OMISSIS] te 7540 KAIN [OMISSIS];

appelante, [OMISSIS]

en:

De BELGISCHE STAAT, vertegenwoordigd door de minister van Financiën, met kantoor [OMISSIS] te 1000 Brussel, [OMISSIS]

geïntimideerde, [OMISSIS] **[Or. 2]**

I. Procedure

[het onderhavige verwijzingsarrest doet uitspraak in een beroep tegen een vonnis dat is gewezen na een procedure die, inzake verjaring, reeds had geleid tot het verzoek om prejudiciële beslissing C-483/08, waarover het Hof uitspraak deed bij gemotiveerde beschikking van 9 juli 2009]

[OMISSIS]

[OMISSIS] [Or. 3]

[OMISSIS]

II. Voorwerp en ontvankelijkheid van het beroep

Het beroep strekt tot:

vernietiging van het bestreden vonnis, voor zover het strekt tot ongegrondverklaring van de oorspronkelijke hoofdvordering tot ongeldigverklaring van het op 10 januari 2007 aan de REGIE COMMUNALE AUTONOME LUC VARENNE door N. DUBOIS, hoofdinspecteur, hoofd van het eerste btw-ontvangkantoor te Doornik, gegeven en op 11 januari 2007 door de regionale directeur van de btw bij de registratie en domeinen van Bergen geïmponéerd en uitvoerbaar verklaard dwangbevel C.T.R.I. 306.1031.16329 [met name] tot betaling van:

- 864.001,15 EUR belasting over de toegevoegde waarde wegens aftrekvergissingen;
- 86.400 EUR geldboetes [OMISSIS];
- verdragingsrente [OMISSIS]
- [OMISSIS] [Or. 4]
- [OMISSIS]
- [OMISSIS] [Or. 5]

[OMISSIS]

III. Feiten

De bouw van het voetbalstadium Luc VARENNE te Doornik is door de stad Doornik als promotieopdracht gegund aan de tijdelijke vereniging BOUYGUES BELGIUM/GTB BOUYER DUCHEMIN;

Bij notarisakte van 6 januari 2003 vestigde de stad Doornik ten gunste van voormelde tijdelijke vereniging gratis een recht van opstal op een haar toebehorend perceel met de verplichting daarop een voetbalstadium te bouwen.

Het recht van opstal zou ingaan op de datum van gunning aan de vereniging van de promotieopdracht en aflopen op de datum van de eigendomsoverdracht van het te bouwen stadium.

De Régie tekende bij onderhandse overeenkomst van 25 augustus 2003 met de vereniging zonder winstoogmerk ROYAL FOOTBALL CLUB DE TOURNAI (hierna: „R.F.C.T.” of „vereniging”) een contract tot gebruik van de sportinstallaties van het voetbalstadium Luc VARENNE met volgens artikel 1 als voorwerp: **[Or. 6]**

„De R.C.A. geeft de R.F.C.T. alleen voor voetbaldoeleinden vanaf 1 november 2003 de mogelijkheid tot gebruik van het speelveld in de installaties van het stadium Luc VARENNE, [OMISSIS] alsook van de vestiaires [OMISSIS] en tot exploitatie van de bar van het stadium gedurende maximaal 18 dagen per sportseizoen (een sportseizoen loopt vanaf 1 juli van elk kalenderjaar tot en met 30 juni van het volgende jaar).

Recht van exploitatie van de bar betekent dat een activiteit van verkoop van drank en/of snacks en lichte maaltijden tegen betaling kan worden ontwikkeld.

Partijen komen uitdrukkelijk overeen dat [OMISSIS] de onderhavige overeenkomst geen enkel recht op genot van de betrokken infrastructuur geeft.

De R.C.A. kan volledig vrij dezelfde rechten aan andere natuurlijke of rechtspersonen van haar keuze geven.

De R.C.A. heeft te allen tijde recht van toegang tot deze installaties zonder voorafgaande toestemming van de R.F.C.T [OMISSIS]

De R.C.A. behoudt bovendien een recht van permanente controle op de toegang tot de installaties met inbegrip van de periode van gebruik door de R.F.C.T.

In geen geval kunnen partijen zich beroepen op de wettelijke of regelgevende bepalingen voor de verhuur van onroerend goed [OMISSIS].

[OMISSIS] **[Or. 7]**

[OMISSIS]

De stad Doornik droeg bij authentieke akte van 25 september 2003 gratis en voor een periode van 50 jaar het recht van opstal op het perceel over aan de Régie communale autonome du stade Luc Varenne [OMISSIS].

De vereniging BOUYGUES BELGIUM/GTB BOUYER DUCHEMIN droeg dezelfde dag aan de Régie de op het perceel gebouwde constructies over en factureerde ze.

De factuur voor deze overdracht van de bouwwerken van het voetbalstadium is opgesteld op 23 september 2003 voor een prijs zonder belasting van 6.428.579,97 EUR met toepassing van artikel 20 van koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde (uitstel van de betaling van de door de medecontractant te betalen belasting).

De Administratie van de ondernemings- en inkomensfiscaliteit (hierna: „AOIF„) te Doornik (btw-sector) ging op 14 mei 2004 bij een controle bij de Régie de juiste toepassing van de btw-wetgeving op de op 23 september 2003 door de tijdelijke vereniging BOUYGUES BELGIUM/GTB BOUYER DUCHEMIN uitgereikte factuur over de overdracht van de bouwwerken van het voetbalstadium na.

Na deze controle was de belastingadministratie van mening dat de Régie moest worden beschouwd als een gemengd belastingplichtige in de zin van artikel 46 btw-wetboek, aangezien zij tegelijk aan belasting onderworpen handelingen en niet aan belasting onderworpen handelingen verrichtte. **[Or. 8]**

Haars inziens kon de uitstelregeling niet worden toegepast op voormelde factuur [OMISSIS]; de handeling was immers een levering van goederen [OMISSIS] en niet een uitvoering van vastgoedwerkzaamheden, die een dienst vormen [OMISSIS].

De Régie gaf bij op 19 januari 2005 ingediende rectificatieaangifte van het vierde kwartaal 2004 de btw over voormelde factuur aan zowel wat te betalen als af te trekken btw betrof.

Op 22 december 2006 stelden drie inspecteurs van de AOIF te Doornik (btw-sector) een proces-verbaal op [OMISSIS] waarbij zij met name de door de Régie verrichte handelingen preciseerden als volgt:

- terbeschikkingstelling van bepaalde installaties van het stadium aan de Doornikse voetbalclub, Royal Football Club de Tournai vzw (hierna: „vereniging”)

volgens de belastingadministratie is deze activiteit een van belasting vrijgestelde verhuur van onroerend goed [OMISSIS]; bijgevolg geeft zij geen recht op aftrek [OMISSIS];

[OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 9]**

[OMISSIS]

De Belgische staat stelde in dit proces-verbaal vast dat appelante de btw over deze factuur, namelijk 1.350.001,79 EUR, volledig had afgetrokken, terwijl zij blijkens een analyse van haar activiteiten naar werkelijke bestemming dit recht slechts ten belope van 36 % had volgens de techniek van de werkelijke proratabestemming in de zin van artikel 46, § 2, btw-wetboek.;

[OMISSIS] **[Or. 10]**

N. DUBOIS, hoofdinspecteur, hoofd van het eerste btw-ontvangkantoor te Doornik, gaf de REGIE COMMUNALE AUTONOME LUC VARENNE op 10 januari 2007 dwangbevel nr. C.T.R.I. 306.1031.16329 [OMISSIS];

De rechtbank van eerste aanleg te Bergen was bij op 12 mei 2011 op tegenspraak gewezen vonnis van oordeel dat de door appelante verrichte diensten niet anders dan als „verhuur van onroerend goed” konden worden gekwalificeerd en dat „de administratie de aftrek van voorbelasting terecht had geweigerd”.

IV. Bespreking

[door de verwijzende rechter beslechte vraag van de bevoegdheidsdelegatie]

[OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 11]**

[OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 12]**

[OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 13]**

[OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 14]**

[OMISSIS]

– [OMISSIS] **[Or. 15]**

– [OMISSIS]

– [OMISSIS] **[Or. 16]**

[OMISSIS]

B. Aard van de diensten van de Régie aan ROYAL FOOTBALL CLUB DE TOURNAI vzw

Volgens appellante voldoet de terbeschikkingstelling door de Régie van haar installaties aan de R.F.C.T. niet aan de vereisten om te gelden als verhuur van onroerend goed zodat de vrijstelling niet kan worden toegepast en de diensten (bij gebrek aan toepasselijke vrijstelling) moeten worden beschouwd als één enkele belastbare dienst. **[Or. 17]**

Om te beginnen dient te worden herinnerd aan de in casu toepasselijke bepalingen van Europees recht:

- artikel 2 van de Eerste richtlijn (67/227/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting

„Het gemeenschappelijke btw-stelsel berust op het beginsel dat op goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven die strikt evenredig is aan de prijs van de goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal handelingen dat tijdens het productie- en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvond.

Bij elke transactie is de belasting over de toegevoegde waarde, berekend over de prijs van het goed of van de dienst volgens het tarief dat voor dat goed of voor die dienst geldt, verschuldigd onder aftrek van het bedrag van de belasting over de toegevoegde waarde waarmede de onderscheidene elementen van de prijs rechtstreeks zijn belast.

Het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wordt toegepast tot en met de kleinhandelsfase.”

- artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag

2. Met een dienst verricht onder bezwarende titel worden gelijkgesteld:

*a) het gebruiken van een tot het bedrijf behorend goed voor privédoeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden, wanneer voor dit goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde is ontstaan; **[Or. 18]***

- artikel 13, B, sub b, van de Zesde Richtlijn 77/388

B. Overige vrijstellingen

Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de volgende handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

b) verpachting en verhuur van onroerende goederen, met uitzondering van:

...

Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie moeten, aangezien de in de Zesde richtlijn, met name in artikel 13, voorziene vrijstellingen afwijkingen zijn van het in artikel 2 van deze richtlijn geformuleerde algemene beginsel volgens hetwelk btw wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht, die vrijstellingen strikt worden uitgelegd (zie, met name, voor de vrijstelling betreffende handelingen ter zake van verpachting en verhuur van onroerend goed, arresten van 12 september 2000, Commissie/Ierland, C-358/97, Jurispr. blz. I-6301, punt 55, en 18 januari 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Jurispr. blz. I-493, punt 25).

Verhuur van onroerend goed, hoewel zij in beginsel valt onder het begrip economische activiteit als bedoeld in artikel 4 van de Zesde richtlijn, is in de regel een betrekkelijk passieve activiteit die geen toegevoegde waarde van betekenis oplevert.

Verhuur van onroerend goed moet dus in beginsel worden vrijgesteld van belasting onverminderd het recht om te kiezen voor belasting dat de lidstaten de belastingplichtigen krachtens artikel 13 C van de Zesde richtlijn kunnen verlenen.
[Or. 19]

Het Hof van Justitie van de Europese Unie verklaarde:

„...53. Het strookt echter ook met de algemene doelstelling van de Zesde richtlijn dat, wanneer een onroerend goed door verhuur of verpachting ter beschikking van een belastingplichtige wordt gesteld, als middel dat bijdraagt tot de productie van goederen of de verrichting van diensten en waarvan de kosten in de prijs van die goederen of diensten worden doorberekend, dat onroerend goed in de economische kringloop blijft of daarin terugkeert en aanleiding moet kunnen geven tot belastbare handelingen. Het is immers juist het gemeenschappelijke kenmerk van de handelingen die artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn van het toepassingsgebied van de vrijstelling uitsluit, dat zij leiden tot een actievare exploitatie van onroerend goed, zodat een aanvullende belasting, naast de belasting van de eerste verkoop van het onroerend goed, gerechtvaardigd is. ...

55. Het wezenlijke kenmerk van een dergelijke handeling, dat zij gemeen heeft met verhuur, is namelijk dat aan de houder voor een overeengekomen tijdsduur tegen

vergoeding het recht wordt verleend, een onroerend goed te gebruiken als ware hij de eigenaar ervan en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten.”(arrest Hof van 4 oktober 2001, Stichting „Goed Wonen”, C-326/99, Jurispr. blz. I-6831)

Meer bepaald, aldus appelante, is de wezenlijke contractuele prestatie voor partijen niet de passieve terbeschikkingstelling van de sportinstallaties waarbij een tijdsduur gewoon verloopt, maar het recht van toegang en gebruik van het stadion om voetbalwedstrijden te kunnen spelen dat een dienst vormt. Haars inziens mist de contractuele verhouding tussen de Régie en de RFCT de duur, die wezenlijk is om een handeling als verhuur van onroerend goed te kwalificeren, aangezien de installaties niet voor een bepaalde duur, maar alleen voor een specifiek doel, namelijk voetbal te spelen, ter beschikking van de vereniging worden gesteld.

Appelante is onder verwijzing naar de conclusies van advocaat-generaal Jacobs van 26 september 2000 in zaak C-150/99 (reeds aangehaald) van mening dat de verlening van het recht van gebruik van sportinstallaties op een commerciële basis onder de categorie belastbare handelingen in het stelsel van de Zesde richtlijn valt.

[Or. 20]

Voorts, aldus appelante, moet voor de kwalificatie van een handeling als verhuur van onroerend goed het recht van de exploitant om het onroerend goed te gebruiken onbelemmerd zijn. Het Hof heeft in talrijke arresten het begrip verhuur van onroerende goederen in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn aldus omschreven, dat het in wezen daarin bestaat dat een verhuurder een huurder voor een overeengekomen tijdsduur en onder bezwarende titel het recht verleent, een onroerend goed te gebruiken als ware hij de eigenaar ervan en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten (zie in die zin arrest „Goed Wonen”, reeds aangehaald, punt 55; arresten van 9 oktober 2001, Mirror Group, C-409/98, Jurispr. blz. I-7175, punt 31, en Cantor Fitzgerald International, C-108/99, Jurispr. blz. I-7257, punt 21; arresten van 8 mei 2003, Seeling, C-269/00, Jurispr. blz. I-4101, punt 49, 12 juni 2003, Sinclair Collis, C-275/01, Jurispr. blz. I-5965, punt 25, en 18 november 2004, Temco, C-284/03, Jurispr. blz. I-11237, punt 19).

Volgens appelante dient te worden gewezen op verschillende belemmeringen van het uitsluitend recht van gebruik door de RFCT: recht van toegang tot het stadion van de Régie te allen tijde en zonder voorafgaande toestemming van de vereniging, mogelijkheid om dezelfde rechten van terbeschikkingstelling van het stadion aan anderen (in casu de voetbalclub van Peruwelz) te verlenen, recht van permanente controle van de Régie op de toegang tot de installaties...;

De Régie wijst erop dat zij wedstrijden actief medeorganiseert en zich ten dienste stelt niet alleen van de vereniging, maar ook van andere organisaties (zoals organisatoren van concerten, galawedstrijden, andere voetbalclubs, de RFCT-jongerenclub: beheer van de parking, onderhoud van het grasveld, aanpassing van het grasveld aan de regelingen van de Koninklijke Belgische voetbalbond,

schoonmaak rond het stadion na de wedstrijden, schoonmaken van bar, vuile toiletten, vestiaires, douches, terbeschikkingstelling van communicatiediensten (telefoonlijnen en ADSL-installaties), drankbestellingen, contacten met cateringdienst voor voedselbestellingen...[Or. 21]

Alvorens te beslissen dient het Hof van Justitie van de Europese Unie de in het dictum van dit arrest geformuleerde vraag te worden gesteld.

Om deze redenen

verklaart het Hof van beroep het beroep ontvankelijk

[OMISSIS]

stelt het het Hof van Justitie van de Europese Unie vóór beslissing over de gegrondheid ervan

de volgende prejudiciële vraag krachtens artikel 234 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap:

„Is de terbeschikkingstelling van de installaties van een sportinfrastructuur die uitsluitend voor voetbaldoeleinden wordt gebruikt, waarbij het speelveld van het voetbalstadion (het veld) en de vestiaires voor de spelers en arbiters maximaal 18 dagen per sportseizoen (een sportseizoen loopt vanaf 1 juli van elk kalenderjaar tot en met 30 juni van het volgende jaar) op bepaalde tijdstippen kan worden gebruikt en geëxploiteerd, een verhuur van onroerende goederen die is vrijgesteld in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (artikel 135, lid 1, sub 1, van btw-richtlijn 2006/112), wanneer degene die het recht van gebruik en exploitatie verleent:

- andere natuurlijke of rechtspersonen van zijn keuze buiten voormelde 18 dagen volledig vrij dezelfde rechten kan verlenen;
- te allen tijde recht van toegang tot deze installaties heeft zonder voorafgaande toestemming van degene die het recht van gebruik en exploitatie krijgt, met name om zich te vergewissen van het correcte gebruik ervan en zich te behoeden tegen alle schade met als enige voorwaarde het goede verloop van de sportwedstrijden niet te verstoren;
- bovendien een recht van permanente controle op de toegang tot deze installaties, ook tijdens de periode van gebruik door de R.F.C.T. behoudt;
- een vaste vergoeding van 1 750 EUR per dag gebruik van het speelveld, de vestiaires, het gebruik van de bar, portiersdiensten, diensten van toezicht en

controle van alle installaties vraagt, met dien verstande dat het gevraagde bedrag contractueel het recht van toegang tot het voetbalveld ten belope van 20 % vertegenwoordigt en ten belope van 80 % de tegenprestatie voor verschillende diensten van instandhouding, schoonmaking, onderhoud, (maaïen, zaaien, enz.) en van aanpassing aan de normen van het speelveld en bijkomende diensten door degene die het recht van gebruik en exploitatie verleent (in casu de Régie, die hier appelante is)?”

houdt de beslissing, met inbegrip van de beslissing over de kosten, aan

[OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 23]**

[OMISSIS]