



Datum van  
inontvangstneming

:

01/05/2013

**Zaak C-151/13**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

25 maart 2013

**Verwijzende rechter:**

Cour administrative d'appel de Versailles (Frankrijk)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

7 maart 2013

**Rekwirerende partij:**

Le Rayon d'Or SARL

**Verwerende partij:**

Ministre de l'Économie et des Finances

---

COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL

DE VERSAILLES

(omissis)

Zitting van 24 januari 2013

Lezing van 7 maart 2013

REPUBLIEK FRANKRIJK

IN NAAM VAN HET FRANSE VOLK

La Cour administrative d'appel de Versailles

Zesde Kamer

(omissis)

Gezien het verzoekschrift, ingeschreven ter griffie van de Cour administrative d'appel de Versailles op 10 januari 2012, ingediend namens SARL LE RAYON D'OR, gevestigd (omissis) te Devecey (25870), door Me Grousset, advocaat; SARL LE RAYON D'OR verzoekt de cour administrative d'appel:

1°) de beslissing (omissis) van 24 november 2011 van het Tribunal administratif de Montreuil houdende afwijzing van haar verzoek tot terugbetaling van een btw-krediet ten belope van 60 064 EUR voor het jaar 2008, vermeerderd met de moratoire interesten, nietig te verklaren;

2°) de terugbetaling van een btw-krediet ten belope van 60 064 EUR voor het jaar 2008, vermeerderd met de moratoire interesten, te gelasten;

3°) de Staat te veroordelen tot betaling van 5 000 EUR conform artikel L. 761-1 van de code de justice administrative (wet bestuursrechtspraak);

Zij betoogt dat het door de ziekteverzekering betaalde „zorgforfait” een subsidie is die niet kan worden gezien als de tegenhanger van een directe en geïndividualiseerde dienst onder bezwarende titel; de rechters in eerste aanleg hebben blijk gegeven van een onjuiste rechtsopvatting nu zij niet ten gronde de criteria hebben onderzocht aan de hand waarvan kan worden bepaald of een activiteit al of niet valt binnen de werkingssfeer van de belasting over de toegevoegde waarde in de zin van artikel 256 van de Code général des impôts (algemeen wetboek van belastingen), maar de kwestie hebben behandeld op grond van een tekst waarin vrijstellingswijzen worden beschreven; zij gaven eveneens blijk van een onjuiste rechtsopvatting door te oordelen dat het „zorgforfait” de tegenhanger is van een verrichting, zonder te bepalen om welke verrichting(en) het gaat, en een [Or. 2] globale benadering te volgen, in strijd met de Zesde richtlijn; de tripartiete overeenkomst beschrijft niet de aard van de te verrichten diensten; de bewoners worden niet geïnformeerd over de kosten ervan; het „zorgforfait” is niet bedoeld om wel omschreven en geïndividualiseerde diensten te vergoeden ten behoeve van bepaalde begunstigden; het bedrag ervan staat los van de daadwerkelijke verrichting van de geboden diensten; er is niet voldaan aan de drie criteria aan de hand waarvan kan worden bepaald of sprake is van een subsidie die het karakter heeft van een aanvulling op de prijs die binnen de werkingssfeer van de belasting over de toegevoegde waarde valt; om de toepassing van de leer te weigeren, hebben de rechters in eerste aanleg geoordeeld dat zij een verzoek om teruggaaf had ingediend terwijl zij om een terugbetaling van belastingkrediet heeft verzocht; zij hebben ten onrechte geoordeeld dat het Hof van Justitie van de Europese Unie niet om een prejudiciële beslissing hoefde te worden verzocht;

Gelet op de bestreden beslissing;

In het verzoekschrift, ingeschreven op 9 mei 2012, dat is ingediend namens de ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, porte-parole du

Gouvernement (minister van Begroting, Overheidsfinanciën en Staatshervorming, woordvoerder van de regering) wordt geconcludeerd tot afwijzing van het verzoek; hij betoogt dat het „zorgforfait” niet moet worden gezien als een subsidie maar als een regeling van de tarieflijsten; het feit dat het tarief is gebaseerd op de zorgbehoefte staat niet in de weg aan de kwalificatie als diensten onder bezwarende titel; subsidiair, is er een rechtstreeks en onmiddellijk verband tussen de betaling van het „zorgforfait” en de aan de begunstigen verstrekte zorg; de dienst is niet noodzakelijk geïndividualiseerd maar is wel gemakkelijk te individualiseren; zorgverstrekking is een wettelijke plicht van rekwirante; het staat niet aan de begunstigde van de verrichting om de prijs ervoor te betalen; het door de begunstigde genoten voordeel hoeft niet exact te worden gemeten; het is niet noodzakelijk dat de prijs evenredig is aan de waarde van de dienst; de door rekwirante ontvangen bedragen als tegenprestatie voor de verstrekte zorg zijn vrijgesteld van belasting over de toegevoegde waarde krachtens artikel 261, lid 4, punt 1 ter, van de code général des impôts;

In de memorie van repliek, ingeschreven op 18 november 2012, die is ingediend namens SARL LE RAYON D'OR, wordt wederom geconcludeerd tot toewijzing van het verzoek onder vermelding van dezelfde middelen; daarnaast wordt betoogd dat de overheid in haar verweerschrift niet heeft geantwoord op haar middel ontleend aan de onverenigbaarheid van artikel 261, lid 4, punt 1 ter, van de code général des impôts met de communautaire beginselen; de terugbetaling van het belastingkrediet waarom is verzocht, is ontstaan uit hoofde van verrichtingen uit 2006, 2007 en 2008, terwijl de overheid bepalingen aanhaalt uit de Code de l'action sociale et des familles (wetboek sociale actie en gezin), van kracht sinds 2010, die niet van toepassing is op het hoofdgeding. De overheid spreekt zichzelf tegen met haar standpunt dat de begunstigde van de dienst hetzij de bewoner hetzij de ziekteverzekering is en zij verwacht het begrip prijs met het begrip rechtstreekse betaling van de kosten; het „zorgforfait” is niet enkel bedoeld om rekening te houden met zorgverlening in strikte zin, maar dekt eveneens medische hulpmiddelen, medicatie en andere budgettaire lasten; dit bedrag varieert niet volgens de zorg die daadwerkelijk aan de bewoners is verstrekt; zij kan op goede gronden beroep doen op instructie 3 A-7-06; de uitlegging die de overheid aan artikel 261, lid 4, punt 1 ter, van de code général des impôts geeft, zou onverenigbaar kunnen blijken te zijn met de artikelen 131 en 132 van richtlijn 2006/112/EG; deze laatste vraag moet prejudicieel worden verwezen naar het Hof van Justitie van de Europese Unie;

In de memorie, ingeschreven op 10 december 2012, die is ingediend namens SARL LE RAYON D'OR, wordt wederom geconcludeerd tot toewijzing van het verzoek onder vermelding van dezelfde middelen; daarnaast wordt betoogd dat indien SARL LE RAYON D'OR wordt geacht een verlener van geïndividualiseerde diensten te zijn, deze diensten dus de directe, permanente en noodzakelijke verlenging zijn van haar activiteit op het gebied van de huisvesting van afhankelijke personen, zodat deze diensten onlosmakelijk verbonden zijn met de geboden huisvesting; omdat deze hiermee onlosmakelijk verbonden zijn,

kunnen zij niet als onderscheiden activiteit worden aangeboden, zodat zij ook niet kunnen worden vrijgesteld;

In de memorie, ingeschreven op 11 december 2012, ingediend namens de ministre de l'économie et des finances wordt wederom geconcludeerd tot afwijzing van het verzoek onder vermelding van dezelfde middelen; daarnaast wordt betoogd dat rekwirante zich niet op goede gronden kan beroepen op instructie 3 A-7-06, noch op de na de in geding zijnde periode gepubliceerde officiële bulletins van Overheidsfinanciën; de Cour administrative d'appel de Bordeaux heeft onlangs zijn standpunt bevestigd; het ministeriële antwoord „Bouin” met betrekking tot instellingen en diensten voor arbeidsrevalidatie kan niet worden tegengeworpen;

Gelet op:

- de overige stukken in het dossier;
- het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie;
- de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, overgenomen door richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde;
- de code général des impôts en het livre des procédures fiscales (wetboek inzake belastingprocedures);
- de code de l'action sociale et des familles;
- de code de la sécurité sociale (wetboek van sociale zekerheid);
- loi n° 95-1347 du 30 décembre 1995 de finances rectificative pour 1995 (wet nr. 95-1347 van 30 december 1995 inzake financiën houdende rectificatie voor 1995);
- de code de justice administrative;

De partijen zijn naar behoren in kennis gesteld van de zittingsdag;

Na te hebben gehoord ter openbare terechtzitting van 24 januari 2013:

- het rapport (omissis) (van de) eerste adviseur,
- de conclusies (omissis) (van de) publieke rapporteur,
- en de opmerkingen van Me Grousset, vertegenwoordiger van SARL LE RAYON D'OR;

- 1 SARL LE RAYON D'OR, die een instelling voor de huisvesting van afhankelijke ouderen exploiteert, is van oordeel dat de door de ziekteverzekering aan haar betaalde bedragen uit hoofde van het „zorgforfait” zich buiten de werkingssfeer van de belasting over de toegevoegde waarde bevinden en dat hier dus geen rekening mee zou mogen worden gehouden bij de pro rata-berekening van de aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde voor de jaren 2006 en 2007, voorzien bij artikel 212 van bijlage II van de toen geldende code général des impôts, noch bij de vaststelling van de belastingcoëfficiënt voor het jaar 2008, voorzien bij artikelen 205 en volgende van bijlage II van voorvermelde code; voor de betrokken jaren heeft zij het bedrag van de aftrekbare belasting herzien, waardoor op 31 december 2008 een btw-krediet van 60 064 EUR is vrijgekomen, waarvan zij vergeefs de terugbetaling heeft gevraagd bij de belastingdienst; rekwirante heeft daarop hoger beroep ingesteld tegen beslissing nr. 0908594 van 24 november 2011 waarbij het Tribunal administratif de Montreuil haar verzoek, gericht op het verkrijgen van de terugbetaling van dit belastingskrediet vermeerderd met moratoire interesten, heeft afgewezen; **[Or. 4]**
- 2 Artikel 256 van de code général des impôts bepaalt het volgende: „Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht”; artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn, overgenomen in artikel 73 van richtlijn 2006/112/EG en omgezet in nationaal recht door artikel 266 van de code général des impôts, bepaalt: „De maatstaf bestaat uit: a. voor goederenleveringen en diensten [...] uit alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden”; volgens artikel 261, lid 4, punt 1 ter, van dezelfde code zijn vrijgesteld van de belasting over de toegevoegde waarde: „zorg verleend door particuliere instellingen voor de huisvesting van ouderen zoals vermeld in artikel L. 312-1, I, punt 6, van de code de l'action sociale et des familles, die wordt gedekt door een jaarlijks algemeen zorgforfait krachtens artikel 174-7 van de code de la sécurité sociale [...]”; uit deze laatste bepalingen, verduidelijkt in de totstandkomingsgeschiedenis van de loi de finances rectificative pour 1995, waaruit zij voortkomen, volgt dat de wetgever beoogde het „zorgforfait”, ontvangen door instellingen voor de huisvesting van afhankelijke ouderen (hierna, „IHAO's”) vrij te stellen van de belasting over de toegevoegde waarde om in het bijzonder de uitgaven van de nationale ziekteverzekering, die uiteindelijk de financieringskosten van de zorg draagt, te verminderen;
- 3 Voorts leveren IHAO's diensten met betrekking tot zowel huisvesting, als afhankelijkheid als zorg, waarvoor steeds een eigen tarief geldt; uit artikel L. 174-7 van de code de la sécurité sociale volgt: „De kosten gerelateerd aan medische zorg die wordt verstrekt aan sociaal verzekerden en socialebijstandsontvangers in instellingen en dienstinstellingen zoals vermeld in artikel L 162-24-1 worden gedragen door de ziekteverzekeringssystemen of door de

sociale bijstand, volgens bij bestuursrechtelijke maatregel vastgestelde modaliteiten, eventueel volgens forfaitaire formules.”; Overeenkomstig artikel L. 313-12 van de code de l’action sociale et des familles ontvangen IHAO’s, die een meerjarenovereenkomst met de president van de conseil général (voorzitter van de algemene raad) en de bevoegde autoriteit van de Staat hebben gesloten, een algemeen zorgforfait; Uit artikel 314-161 van deze code, in haar toen geldende versie, volgt: „Het zorgtarief dekt de noodzakelijke medische en paramedische diensten voor de behandeling van somatische en psychische aandoeningen van personen die verblijven in de instelling als ook de paramedische diensten verbonden aan de staat van afhankelijkheid waarin de opgevangen personen zich bevinden.”;

- 4 Ten slotte houdt de berekeningswijze van het „zorgforfait” rekening met het aantal opgevangen bewoners in elke instelling en hun afhankelijkheidsniveau, geëvalueerd volgens de voorwaarden beschreven in de artikelen R. 314-170 en R. 314-171 van de code de l’action sociale et des familles en historische factoren vastgesteld op nationaal niveau en jaarlijks geactualiseerd op basis van de gemiddelde uitgaven van alle IHAO’s;
- 5 SARL LE RAYON D’OR betoogt dat voorvermeld artikel 261, lid 4, punt 1 ter, van de code général des impôts in strijd is met de hierboven vermelde Zesde richtlijn en richtlijn 2006/112/EG omdat zij voorzien in een vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde voor bedragen die volgens haar buiten de werkingssfeer van deze belasting vallen; Ter onderbouwing van haar stelling stelt zij in het bijzonder dat de berekeningswijze voor het „zorgforfait” niet toelaat dit in te delen als subsidie die rechtstreeks verband houdt met de door de IHAO in rekening gebrachte prijs voor de door haar verstrekte zorg aan de bewoners, aangezien de aan de bewoners aangeboden diensten niet op voorhand zijn gedefinieerd of geïndividualiseerd zijn en de bewoners niet over de hoogte van hun prijs worden geïnformeerd; voorts stelt zij dat, aangezien de wetgever het beginsel heeft ingevoerd dat medische zorg binnen de IHAO’s gratis moeten zijn, de bewoners **[Or. 5]** van deze kosteloze dienst verzekerd zijn, ongeacht de hoeveelheid toegewezen subsidie aan de instelling en de mate waarin de kosten waarvoor de subsidie is bedoeld zijn gedekt; tot slot stelt zij dat de hoeveelheid door een bepaalde instelling ontvangen subsidie niet samenvalt met de daadwerkelijke kosten van de zorg;
- 6 Het antwoord op het opgeworpen middel hangt af van het antwoord op de vraag of artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn, overgenomen in artikel 73 van richtlijn 2006/112/EG, aldus moet worden uitgelegd dat het „zorgforfait” betaald door de ziekteverzekeringen aan de instellingen voor de huisvesting van afhankelijke ouderen, overeenkomstig artikel L. 174-7 van de code de la sécurité sociale, en vrijgesteld van de belasting over de toegevoegde waarde krachtens artikel 261, lid 4, punt 1 ter, van de code général des impôts, een subsidie is die rechtstreeks verband houdt met de prijs van de zorg die aan de bewoners wordt

verstrekt, die uit dien hoofde dus binnen de werkingssfeer van de belasting over de toegevoegde waarde valt;

- 7 Het antwoord op die vraag is doorslaggevend voor de beslechting van het bij de Cour administrative aanhangige geschil. Het betreft een lastig te beantwoorden vraag. Derhalve legt de Cour administrative deze kwestie krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie voor aan het Hof van Justitie van de Europese Unie. In afwachting van de uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt de behandeling van het verzoek van SARL LE RAYON D'OR geschorst.

#### BESCHIKT:

(omissis) De behandeling van het verzoek van SARL LE RAYON D'OR wordt geschorst tot het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak heeft gedaan over de volgende vraag:

Moet artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn, overgenomen in artikel 73 van richtlijn 2006/112/EG, aldus worden uitgelegd dat het „zorgforfait” betaald door de ziekteverzekeringen aan de instellingen voor de huisvesting van afhankelijke ouderen, overeenkomstig artikel L. 174-7 van de code de la sécurité sociale, en vrijgesteld van de belasting over de toegevoegde waarde krachtens artikel 261 lid 4, punt 1 ter, van de code général des impôts, een subsidie is die rechtstreeks verband houdt met de prijs van de zorg die aan de bewoners wordt verstrekt, die uit dien hoofde dus binnen de werkingssfeer van de belasting over de toegevoegde waarde valt?

(omissis)