ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)

21 januari 2016*

„Prejudiciële verwijzing — Fiscale bepalingen — Belasting over de toegevoegde waarde — Zesde btw-richtlijn — Vrijstellingen — Artikel 13, A, lid 1, onder g) — Vrijstelling van diensten die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid, verricht door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die zijn erkend als instellingen van sociale aard — Begrip ‚diensten en leveringen van goederen die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid' — Organisaties die als instellingen van sociale aard zijn erkend — Assistentiewoning"

In zaak C-335/14,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Cour d'appel de Mons (hof van beroep te Bergen, België) bij beslissing van 18 juni 2014, ingekomen bij het Hof op 11 juli 2014, in de procedure

Les Jardins de Jouvence SCRL

tegen

Belgische Staat,

in tegenwoordigheid van:

AXA Belgium SA,

wijst

HET HOF (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: T. von Danwitz, president van de Vierde kamer, waarnemend voor de president van de Vijfde kamer, D. Šváby, A. Rosas, E. Juhász en C. Vajda (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: Y. Bot,

griffier: V. Tourrès, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 3 juni 2015,

gelet op de opmerkingen van:

— Les Jardins de Jouvence SCRL, vertegenwoordigd door L. Strepenne en G. Lardinois, advocaten,

— Axa Belgium SA, vertegenwoordigd door P. Meessen en C. Goossens, advocaten,

* Procestaal: Frans.

— de Belgische regering, vertegenwoordigd door M. Jacobs, C. Pochet en J.-C. Halleux als gemachtigden,

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door F. Dintilhac en L. Lozano Palacios als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 9 juli 2015,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, onder g), 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 (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Les Jardins de Jouvence SCRL (hierna: „LJJ") en de Belgische Staat betreffende de beslissing waarbij deze vennootschap is geweigerd om de belasting over de toegevoegde waarde (btw) af te trekken die als voorbelasting was betaald in het kader van de bouwwerkzaamheden die zij had verricht om een assistentiewoning te kunnen exploiteren.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 De Zesde richtlijn is per 1 januari 2007 ingetrokken en vervangen door richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1). Gelet op de datum van de feiten in het hoofdgeding blijft op het hoofdgeding evenwel de Zesde richtlijn van toepassing.

4 Artikel 13, A, van de Zesde richtlijn bepaalde:

„1. Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande 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:

[...]

g) diensten en leveringen van goederen die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid, inclusief die welke worden verricht door bejaardentehuizen, door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die door de betrokken lidstaat als instellingen van sociale aard worden erkend;

[...]

2. [...]

b) Van vrijstellingen als bedoeld in lid 1, onder b), g), h), i), l), m) en n), zijn diensten en leveringen van goederen uitgesloten indien:

— zij niet onontbeerlijk zijn voor het verrichten van de vrijgestelde handelingen;

[...]"

Belgisch recht

5 Het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (*Belgisch Staatsblad* van 27 juli 1969, blz. 7046), in de versie die van kracht was tot en met 21 juli 2005, bepaalde in artikel 44, § 2:

„Van de belasting zijn eveneens vrijgesteld:

[...]

2° de diensten en de leveringen van goederen die nauw samenhangen met maatschappelijk werk verstrekt door instellingen die de bejaardenzorg tot doel hebben en als zodanig zijn erkend door de bevoegde overheid en die, indien het gaat om privaatrechtelijke instellingen, handelen onder sociale voorwaarden welke vergelijkbaar zijn met die welke gelden voor de publiekrechtelijke instellingen [...]"

6 Bij de programmawet van 11 juli 2005 (*Belgisch Staatsblad* van 12 juli 2005, blz. 32180) is het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde per 22 juli 2005 gewijzigd. Artikel 44, § 2, van dit wetboek, zoals gewijzigd (hierna: „gewijzigd btw-wetboek"), bepaalt:

„Van de belasting zijn eveneens vrijgesteld:

[...]

2° de diensten en leveringen van goederen die nauw samenhangen met maatschappelijk werk, met de sociale zekerheid en met de bescherming van kinderen en jongeren en die worden verricht door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die door de bevoegde overheid als instellingen van sociale aard worden erkend.

Worden met name bedoeld:

— de instellingen die de bejaardenzorg tot doel hebben;

[...]"

7 Volgens artikel 2, 1°, van het decreet van de Waalse Gewestraad van 5 juni 1997 betreffende de [bejaardentehuizen], de [assistentiewoningen] en de dagcentra voor bejaarden en houdende oprichting van de Conseil wallon du troisième âge (Waalse Raad voor de derde leeftijd) (*Belgisch Staatsblad* van 26 juni 1997, blz. 17043), in de versie die van kracht was op datum van de feiten in het hoofdgeding (hierna: „decreet van 5 juni 1997"), is een bejaardentehuis een „inrichting voor de opvang van bejaarden van minimaal zestig jaar die er op duurzame wijze verblijven en in aanmerking komen voor collectieve familiale en huishoudelijke diensten, voor hulpverlening in het dagelijkse leven en, indien nodig, voor verpleegkundige en paramedische zorg".

8 In artikel 2, 2°, van het decreet van 5 juni 1997 wordt het begrip assistentiewoning omschreven als „één of meer gebouwen, onder welke benaming dan ook, die een functioneel geheel vormen en individuele woningen bevatten waar bejaarden van minimaal zestig jaar zelfstandig kunnen leven, en die verplicht

moeten beschikken over diensten waarop de bejaarden een beroep kunnen doen". Verder wordt in deze bepaling gepreciseerd dat de regering het begrip „functioneel geheel" definieert en dat de gemeenschappelijke lokalen, de uitrustingen en de diensten van een assistentiewoning ook toegankelijk kunnen zijn voor andere bejaarden van minimaal zestig jaar.

9 Volgens artikel 5, lid 1, eerste alinea, van het decreet van 5 juni 1997 dient voor de exploitatie van een bejaardentehuis of een assistentiewoning een erkenning te worden verkregen. Volgens artikel 5, leden 2 en 5, van dit decreet moeten deze inrichtingen voldoen aan een aantal normen.

10 Aldus moeten de bejaardentehuizen volgens artikel 5, lid 2, van het decreet van 5 juni 1997 voldoen aan een aantal normen betreffende:

„1° de door de huisvestings- en opvangprijs gedekte diensten;

[...]

6° de voeding, de hygiëne en de gezondheidszorg,

[...]

9° het huishoudelijk reglement, dat de volgende principes in acht neemt:

[...]

c) de vrije toegang tot het rustoord voor familie en vrienden [...]"

11 Uit artikel 5, lid 5, tweede alinea, van het decreet van 5 juni 1997 volgt dat assistentiewoningen moeten voldoen aan door de Waalse Regering vastgestelde normen die betrekking hebben op de in punt 10 van het onderhavige arrest vermelde aangelegenheden.

12 Volgens artikel 5, lid 5, eerste alinea, van het decreet van 5 juni 1997 dienen de individuele woningen die de assistentiewoningen ter beschikking van de bewoners stellen, minstens een woonkamer, een keuken, een slaapkamer, een badkamer en een privé-toilet te bevatten. Voorts moeten de assistentiewoningen volgens artikel 5, lid 5, tweede alinea, 4°, van dat decreet ook aan bepaalde normen beantwoorden met betrekking tot „de facultatieve diensten die de beheerder moet organiseren of ter beschikking stellen van de bewoners en de gebruiksvoorwaarden ervan" (hierna: „verlangde facultatieve diensten"), van welke diensten „[d]e [Waalse] Regering [...] de minimale inhoud [bepaalt]".

13 Blijkens punt 2.2 van hoofdstuk III van bijlage III, met als opschrift „Normen van toepassing op de [assistentiewoningen]", bij het besluit van de Waalse Regering van 3 december 1998 tot uitvoering van het decreet van 5 juni 1997 (*Belgisch Staatsblad* van 27 januari 1999, blz. 2221), in de versie die van kracht was op datum van de feiten in het hoofdgeding (hierna: „besluit van 3 december 1998"), betreffen de door de assistentiewoningen verplicht te verlenen diensten het onderhoud van de gemeenschappelijke lokalen, de buiteninrichtingen en van het materieel waarover de bewoners kunnen beschikken, het onderhoud van de ramen binnen en buiten de inrichting, het verstrekken van informatie over de in de gemeente georganiseerde activiteiten, alsook het bezoek van een afgevaardigde van de inrichtende macht minimaal twee keer per jaar. Volgens punt 2.3 van dat hoofdstuk van bijlage III bij het besluit van 3 december 1998 behoren voorts tot de diensten die verplicht ter beschikking van de bewoners worden gesteld en waarvan deze vrij gebruik kunnen maken:

— de mogelijkheid om drie maaltijden per dag te gebruiken, waaronder noodzakelijkerwijs een volledige warme maaltijd, hetzij in de gemeenschappelijke zaal van de assistentiewoning die voor de restauratie en de animatie bestemd is, hetzij in het restaurant van het bejaardentehuis of van het

rust- of verzorgingshuis dat functioneel met de assistentiewoning verbonden is, hetzij in de privéwoning van de bewoner. Een register vermeldt, per dag, de aan de bewoners opgediende maaltijden met vermelding van de naam van de begunstigde en de aanwijzingen die nodig zijn voor de facturering ervan;

— de mogelijkheid om de privéwoningen minstens één keer per week schoon te maken;

— de mogelijkheid om het persoonlijke linnengoed van de bewoner te onderhouden.

14 Verder blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de assistentiewoningen prijzen toepassen die onder toezicht van het Ministerie van Economische Zaken worden vastgesteld.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

15 LJJ is een in 2004 opgerichte coöperatieve vennootschap naar Belgisch recht die op het tijdstip van de feiten in het hoofdgeding de exploitatie en het beheer van zorginstellingen en de uitoefening van alle activiteiten die rechtstreeks of indirect verband houden met gezondheidszorg en hulp aan zieken, bejaarden en gehandicapte of andere personen tot doel had.

16 In oktober 2004 heeft LJJ de Belgische belastingadministratie op de hoogte gesteld van de aanvang van haar activiteit van verhuur van studio's aan valide personen. Daarop heeft deze administratie LJJ geregistreerd voor btw-doeleinden.

17 Op 27 oktober 2006 heeft LJJ een voorlopige exploitatievergunning voor de assistentiewoning „Les jardins de Jouvence" verkregen.

18 Deze assistentiewoning stelt haar bewoners voor een of twee personen ontworpen woonruimten ter beschikking met een ingerichte keuken, een woonkamer, een slaapkamer en een ingerichte badkamer. Daarnaast verstrekt zij hun tegen betaling verschillende diensten, die ook aan andere personen worden aangeboden, te weten een bar-restaurant, een kap- en een schoonheidssalon, een fysiotherapiezaal, ergotherapeutische activiteiten, een wasserij, een lokaal voor bloedafnamen en een artsenpraktijk.

19 Van augustus 2004 tot en met september 2006 heeft LJJ belangrijke bouwwerkzaamheden verricht en voor haar vennootschappelijk doel noodzakelijke installaties laten aanbrengen om een assistentiewoning te kunnen exploiteren.

20 Op 5 oktober en 14 november 2006 heeft de belastingadministratie de boekhouding van LJJ over de periode van 30 augustus 2004 tot en met 30 september 2006 gecontroleerd voor de toepassing van de btw-wetgeving. Na deze controle is deze administratie tot de slotsom gekomen dat LJJ geen aanspraak kon maken op aftrek van de btw die in het tijdvak van 2004 tot en met 2006 over de bouw van onroerende goederen was betaald, aangezien deze vennootschap een belastingplichtige was wier volledige in het kader van de exploitatie van haar assistentiewoning verrichte handelingen van btw waren vrijgesteld volgens artikel 44, § 2, van het gewijzigde btw-wetboek. Bijgevolg heeft die administratie van LJJ terugbetaling gevorderd van de ten onrechte afgetrokken belastingbedragen.

21 Op 25 januari 2007 heeft de belastingadministratie LJJ ervan in kennis gesteld dat haar btw-rekening-courant per 30 september 2006 werd geschrapt.

22 Op 13 februari 2007 is een dwangbevel betekend aan LJJ waartegen deze vennootschap op 20 februari 2007 bij verzoekschrift verzet heeft gedaan bij het Tribunal de première instance de Mons (rechtbank van eerste aanleg te Bergen).

23 Bij vonnis van 19 juni 2012 heeft deze rechterlijke instantie het door LJJ ingestelde beroep verworpen, op grond dat de instellingen die bejaardenzorg tot doel hebben, overeenkomstig artikel 44, § 2, van het gewijzigde btw-wetboek zijn vrijgesteld van btw, zonder dat hoefde te worden nagegaan of de betrokken diensten nauw samenhingen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid en of deze diensten werden verricht door publiekrechtelijke lichamen dan wel door andere organisaties die door de bevoegde overheid waren erkend als instellingen van sociale aard.

24 Op 19 december 2012 heeft LJJ tegen dat vonnis hoger beroep ingesteld bij de Cour d'appel de Mons (hof van beroep te Bergen).

25 LJJ heeft voor deze rechterlijke instantie betoogd dat de afgifte van een formele exploitatievergunning aan een assistentiewoning niet noodzakelijkerwijs impliceert dat wordt erkend dat deze instelling van sociale aard is, aangezien de voorwaarden voor erkenning van assistentiewoningen volkomen verschillen van die voor bejaardentehuizen. Bovendien heeft deze vennootschap aangevoerd dat een materiële bijdrage van de overheid – als hoofdbestanddeel van diensten op het gebied van maatschappelijk welzijn of sociale zekerheid – met betrekking tot assistentiewoningen ontbreekt. In casu ontving LJJ geen enkele overheidstoelage en verkregen haar klanten geen enkele openbare bijstand of steun om de door haar verstrekte diensten te betalen.

26 De Belgische Staat heeft voor de Cour d'appel de Mons tot de verwerping van het beroep van LJJ geconcludeerd, op grond dat deze vennootschap, die in artikel 44, § 2, van het gewijzigde btw-wetboek genoemde diensten verstrekte, een van btw vrijgestelde belastingplichtige betrof die de door haar betaalde voorbelasting bijgevolg niet kon aftrekken. De Belgische Staat stelde dat de door LJJ geëxploiteerde assistentiewoning, die over een door het Waalse Gewest afgegeven erkenning beschikt, zich formeel kon beroepen op haar sociaal karakter teneinde diensten te verstrekken die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid. Evenzo zijn de door LJJ verstrekte diensten die rechtstreeks samenhangen met de aan de bewoners aangeboden opvang, verzorging en behandelingen, teneinde hun fysiek en/of geestelijk welzijn te verbeteren, van sociale aard.

27 Aangezien zij twijfels heeft over de uitlegging die aan artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn dient te worden gegeven, heeft de Cour d'appel de Mons de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Is een aanbieder van assistentiewoningen in de zin van het [decreet van 5 juni 1997, die] met winstoogmerk particuliere woonruimten [exploiteert] die zijn ontworpen voor gebruik door een of twee personen en een ingerichte keuken, een woonkamer, een slaapkamer en een ingerichte badkamer omvatten, waardoor de bewoners in staat worden gesteld om volledig zelfstandig te leven, en die met winstoogmerk tegen betaling ook verschillende facultatieve diensten verstrekt die niet alleen aan de bewoners van de assistentiewoningen worden aangeboden (een bar-restaurant, een kap- en schoonheidssalon, een fysiotherapiezaal, ergotherapeutische activiteiten, een wasserij, een lokaal voor bloedafnamen en een artsenpraktijk), een instelling van, in wezen, sociale aard die ‚diensten en leveringen van goederen [verricht] die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid' in de zin van artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn [...]?

2) Dient deze vraag anders te worden beantwoord indien de betrokken aanbieder van assistentiewoningen voor de verstrekking van deze diensten subsidie of enig ander voordeel of enige andere financiële steun van de overheid ontvangt?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

28 Met deze vragen, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de prestaties die worden verricht door een assistentiewoning, zoals die welke aan de orde is in het hoofdgeding, die geen subsidie of enig ander voordeel of financiële steun van de overheid ontvangt, welke prestaties worden verricht met winstoogmerk en bestaan uit het ter beschikking stellen aan personen van minimaal zestig jaar van particuliere woningen waar zij volledig zelfstandig kunnen leven, alsook uit het tegen betaling verstrekken van facultatieve diensten waarvan ook niet-bewoners de afnemers kunnen zijn, onder de vrijstelling van deze bepaling vallen.

29 Uit de bewoordingen van artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn blijkt dat deze bepaling van toepassing is op diensten en leveringen van goederen die enerzijds „worden verricht [...] door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die door de betrokken lidstaat als instellingen van sociale aard worden erkend", en die anderzijds „nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid" (arrest Kingscrest Associates en Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punt 34, alsook arrest Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 21).

30 Aangezien in casu vaststaat dat LJJ geen publiekrechtelijk lichaam in de zin van artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn is, kunnen haar verrichtingen krachtens deze bepaling slechts van btw worden vrijgesteld voor zover zij valt onder het begrip „andere organisaties die door de betrokken lidstaat als instellingen van sociale aard worden erkend", in de zin van die bepaling.

31 Bijgevolg moet worden onderzocht, ten eerste, of LJJ valt onder het begrip „andere organisaties die door de betrokken lidstaat als instellingen van sociale aard worden erkend", in de zin van artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn en, ten tweede, of de diensten die worden verleend door een assistentiewoning, zoals die welke aan de orde is in het hoofdgeding, „nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid", in de zin van deze bepaling.

De voorwaarde betreffende de erkenning door de betrokken lidstaat als andere organisatie van sociale aard

32 Vooraf zij eraan herinnerd dat artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn niet preciseert onder welke voorwaarden en op welke wijze de erkenning van andere dan publiekrechtelijke instellingen als instellingen van sociale aard dient te geschieden. In beginsel is het dus een zaak van het nationale recht van elke lidstaat om te bepalen volgens welke regels dergelijke organisaties kunnen worden erkend (zie arrest Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 In die omstandigheden kunnen de lidstaten krachtens artikel 13, A, lid 2, onder a), van de Zesde richtlijn de toekenning van de in artikel 13, A, lid 1, onder g), van deze richtlijn bedoelde vrijstelling aan andere dan publiekrechtelijke instellingen afhankelijk stellen van een of meer voorwaarden die zijn opgesomd in lid 2, onder a). De lidstaten kunnen deze facultatieve voorwaarden voor de toekenning van de betrokken vrijstelling naar vrije keuze aanvullend opleggen (zie arrest Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

34 Hieruit volgt dat artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn de lidstaten een beoordelingsmarge verleent om bepaalde, andere dan publiekrechtelijke, organisaties als instellingen van sociale aard te erkennen (zie in die zin arrest Kingscrest Associates en Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punt 51 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

35 Dienaangaande volgt uit de rechtspraak van het Hof dat de nationale autoriteiten overeenkomstig het Unierecht en onder het toezicht van de nationale rechterlijke instanties verschillende elementen in aanmerking dienen te nemen bij de vaststelling van niet-publiekrechtelijke instellingen die als instellingen van „sociale aard" moeten worden erkend. Hierbij kan worden gedacht aan bestaande specifieke bepalingen, ongeacht of het gaat om nationale of regionale bepalingen, om wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen of om fiscale voorschriften dan wel om voorschriften op het gebied van de sociale zekerheid, aan het algemeen belang van de activiteiten van de betrokken belastingplichtige, aan het feit dat andere belastingplichtigen die dezelfde activiteiten uitoefenen reeds een soortgelijke erkenning hebben verkregen, alsook aan het feit dat de kosten van de betrokken prestaties mogelijkerwijs grotendeels worden gedragen door ziekenfondsen of andere socialezekerheidsinstellingen (arrest Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

36 In die context kan ook rekening worden gehouden met het feit dat in het Waalse Gewest de assistentiewoningen samen met de bejaardentehuizen en de dagcentra vallen onder één enkele regeling die ertoe strekt voorschriften vast te stellen voor de verschillende geïnstitutionaliseerde vormen van bijstand en verzorging van bejaarden.

37 In dit verband blijkt uit de stukken, onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechterlijke instantie, dat deze regeling niet enkel definieert wat onder het begrip „assistentiewoning" moet worden verstaan, maar dat zij de exploitatie van een assistentiewoning afhankelijk stelt van de verkrijging van een door de Waalse regering afgegeven vergunning waarvoor een aantal voorwaarden en normen moeten worden nageleefd. Onder voorbehoud van bevestiging door de verwijzende rechterlijke instantie lijkt uit de stukken te kunnen worden afgeleid dat bepaalde van die voorwaarden en normen betrekking hebben op gebieden die zowel voor assistentiewoningen als voor bejaardentehuizen gelden.

38 Bij de beoordeling of de betrokken organisatie van sociale aard is, moet tevens rekening worden gehouden met het feit dat de assistentiewoningen, zoals in de verwijzingsbeslissing is aangegeven, prijzen toepassen die worden vastgesteld onder toezicht van het Ministerie van Economische Zaken.

39 Wat inzonderheid de omstandigheid betreft dat assistentiewoningen die een winstoogmerk hebben, zoals die welke door LJJ wordt geëxploiteerd, geen subsidie of financiële steun van de overheid ontvangen, moet er om te beginnen op worden gewezen dat, aangezien het begrip „organisatie" in beginsel voldoende ruim is om ook natuurlijke personen en particuliere entiteiten met winstoogmerk te omvatten (arrest Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 57), het feit dat LJJ haar activiteiten met een dergelijk oogmerk uitoefent, geenszins in de weg staat aan de kwalificatie van deze vennootschap als een „andere organisatie[...] die door de betrokken lidstaat als instelling[...] van sociale aard word[t] erkend", in de zin van artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn. Voorts volgt uit de in punt 35 van het onderhavige arrest in herinnering geroepen rechtspraak weliswaar dat de vaststelling dat de kosten van de verrichte prestaties mogelijkerwijs grotendeels door ziekenfondsen of andere socialezekerheidsinstellingen worden gedragen, deel kan uitmaken van de elementen die in aanmerking moeten worden genomen om uit te maken of de betrokken organisatie al dan niet een instelling van sociale aard is, maar deze omstandigheid is, zoals de advocaat-generaal in punt 30 van zijn conclusie heeft opgemerkt, slechts één van de elementen waarmee rekening kan worden gehouden. Dat geen openbare financiële steun wordt verleend, sluit op zich een dergelijke erkenning dan ook niet uit, daar dit moet worden beoordeeld op basis van alle relevante gegevens van het concrete geval.

40 In die omstandigheden staat het aan de verwijzende rechterlijke instantie om met inaanmerkingneming van alle relevante gegevens, met name die welke in de punten 35 tot en met 39 van het onderhavige arrest zijn aangegeven, te bepalen of de nationale autoriteiten bij de erkenning van LJJ als organisatie van sociale aard de grenzen van de hun bij artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn verleende beoordelingsbevoegdheid hebben geëerbiedigd.

De voorwaarde volgens welke de verleende diensten nauw moeten samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid

41 Wat de doelstelling betreft die door de vrijstelling van artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn wordt nagestreefd, volgt uit de rechtspraak van het Hof dat deze bepaling niet alle activiteiten van algemeen belang van de toepassing van de btw vrijstelt, maar enkel die welke daarin worden opgesomd en zeer gedetailleerd worden omschreven (zie in die zin met name arresten Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, EU:C:1989:246, punt 12, en Ygeia, C-394/04 en C-395/04, EU:C:2005:734, punt 16). Door bepaalde in de sociale sector verrichte diensten van algemeen belang op het gebied van btw gunstiger te behandelen, beoogt deze vrijstelling die diensten aldus goedkoper en bijgevolg toegankelijker te maken voor de particulieren die er recht op hebben (arrest Kingscrest Associates en Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punt 30).

42 Geconstateerd moet worden dat artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn uitdrukkelijk melding maakt van door bejaardentehuizen verrichte prestaties als prestaties die behoren tot de diensten en leveringen van goederen die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid, welke prestaties onder de in deze bepaling vastgestelde vrijstelling vallen.

43 Dienaangaande moet worden benadrukt dat bejaardentehuizen, net als assistentiewoningen, bejaarden van minimaal zestig jaar woonruimte met verschillende bijstands- en verzorgingsdiensten aanbieden. Enerzijds dienen prestaties waarbij woonruimte ter beschikking wordt gesteld, ongeacht of deze woonruimten door een bejaardentehuis dan wel door een assistentiewoning worden aangeboden, met betrekking tot de btw op dezelfde wijze te worden behandeld. Anderzijds, voor zover deze bijstands- en verzorgingsdiensten die de assistentiewoningen moeten aanbieden, volgens de relevante nationale wettelijke regeling overeenkomen met die welke bejaardentehuizen overeenkomstig die regeling moeten aanbieden, dienen zij op het gebied van de btw op dezelfde wijze te worden behandeld.

44 Met betrekking tot de prestaties die worden verricht door een assistentiewoning zoals die welke aan de orde is in het hoofdgeding, komen die diensten waarbij voor bejaarden aangepaste woonruimten ter beschikking worden gesteld derhalve in aanmerking voor de vrijstelling waarin artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn voorziet. De andere prestaties vallen in beginsel eveneens onder de vrijstelling van die bepaling, in het bijzonder indien deze prestaties, die deze assistentiewoning volgens de nationale wettelijke regeling verplicht moet aanbieden, strekken tot zorg en bijstand aan bejaarden en overeenkomen met die welke ook de bejaardentehuizen overeenkomstig deze regeling moeten aanbieden.

45 Anders dan LJJ en Axa Belgium SA (hierna: „Axa") stellen, wordt aan deze vaststelling bovendien niet afgedaan door het feit dat de organisatie die de assistentiewoning exploiteert, geen enkele financiële steun van de overheid ontvangt en dat voor de door haar verstrekte diensten geen aanspraak kan worden gemaakt op een terugbetaling door de sociale zekerheid.

46 In dit verband moet worden onderstreept dat artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn geen voorwaarde bevat die verband houdt met een overheidstoelage ten behoeve van de betrokken exploitant of met een financiële steun van de overheid of van de organen van de sociale zekerheid ten behoeve van de afnemers van de dienstverrichtingen. Zoals de Belgische regering ter terechtzitting heeft beklemtoond, dient bij de toepassing van deze bepaling te worden gelet op de intrinsieke aard van de verrichte handelingen en op de hoedanigheid van de ondernemer die de betrokken diensten verstrekt of de betrokken leveringen verricht, en niet op de specifieke wijze waarop deze marktdeelnemer wordt gefinancierd of op de vergoedingen die hem worden betaald.

47 Bovendien zij eraan herinnerd dat de vrijstellingen van artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn autonome Unierechtelijke begrippen zijn en dat zij dus volgens het recht van de Europese Unie dienen te worden gedefinieerd (arrest Kingscrest Associates en Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punt 22). Indien de onder artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn vallende prestaties

zouden worden omschreven naargelang al dan niet sprake is van een overheidstoelage ten behoeve van de exploitant of een terugbetaling van de kosten van de diensten door de organen van de sociale zekerheid, zou dit erop neerkomen dat dit begrip wordt gekoppeld aan de specifieke kenmerken van de wettelijke regelingen van de lidstaten op dit gebied, hetgeen kan afdoen aan de autonome uitlegging die aan dit begrip moet worden gegeven en tot een verschillende toepassing ervan in de Unie kan leiden.

48 Voorts moet het door LJJ en Axa aangevoerde bezwaar worden afgewezen volgens hetwelk ondernemers die niet in aanmerking komen voor overheidssteun zich daardoor in een ongunstige financiële situatie bevinden ten opzichte van aanbieders die wel een toelage ontvangen, aangezien de eerstgenoemde marktdeelnemers de btw niet kunnen aftrekken en zij de kosten van de door hen voordien verrichte bouwwerkzaamheden dus volledig moeten doorberekenen aan de afnemers van hun diensten, daaronder begrepen de desbetreffende btw, welke situatie volgens die ondernemingen bijgevolg tegen het beginsel van fiscale neutraliteit indruist.

49 Volgens vaste rechtspraak verzet het beginsel van fiscale neutraliteit er zich immers inzonderheid tegen dat soortgelijke goederen of diensten, die dus met elkaar concurreren, voor de heffing van btw verschillend worden behandeld (zie arrest Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

50 In casu heeft de omstandigheid dat geen sprake is van financiële steun van de overheid aan LJJ en dat de organen van de sociale zekerheid de door deze vennootschap verrichte diensten niet terugbetalen, geen invloed op de aard van de door deze laatste geleverde prestaties, aangezien deze van soortgelijke aard zijn als die welke worden verstrekt door andere marktdeelnemers die steun of toelagen van de overheid ontvangen. Bijgevolg verzet het beginsel van fiscale neutraliteit er zich niet tegen dat die prestaties op het gebied van de btw op dezelfde wijze worden behandeld.

51 Overigens moet erop worden gewezen dat uit de formulering van de eerste vraag blijkt dat sommige van de door LJJ in het kader van haar activiteiten van exploitant van een assistentiewoning tegen betaling verstrekte diensten facultatief worden aangeboden aan zowel de bewoners van de assistentiewoning als aan niet-bewoners. Het betreft meer bepaald de toegang tot een bar-restaurant, een kap- en een schoonheidssalon, een fysiotherapiezaal, ergotherapeutische activiteiten, een wasserij, een lokaal voor bloedafnamen en een artsenpraktijk.

52 Dienaangaande moet in herinnering worden geroepen dat de lidstaten overeenkomstig artikel 13, A, lid 2, onder b), eerste streepje, van de Zesde richtlijn diensten als bedoeld in met name artikel 13, A, lid 1, onder g), van deze richtlijn van vrijstelling moeten uitsluiten indien zij niet onontbeerlijk zijn voor het verrichten van de vrijgestelde handelingen. Zoals uit de rechtspraak van het Hof volgt, stelt deze voor de lidstaten verbindende bepaling immers voorwaarden waarmee rekening moet worden gehouden bij de uitlegging van de verschillende erin bedoelde gevallen van vrijstelling, die, net als die waarin wordt voorzien door artikel 13, A, lid 1, onder g), van die richtlijn, betrekking hebben op prestaties of leveringen die „nauw samenhangen” of een „nauwe band” hebben met een activiteit van algemeen belang (zie in die zin arrest Ygeia, C-394/04 en C-395/04, EU:C:2005:734, punt 26).

53 Wat de in punt 51 van het onderhavige arrest vermelde facultatieve diensten betreft, staat het aan de nationale rechterlijke instantie om vast te stellen welke daarvan worden verlangd door de toepasselijke nationale wettelijke regeling. Deze diensten kunnen, voor zover zij overeenkomen met die welke door de bejaardentehuizen worden aangeboden, worden geacht nauw samen te hangen met inzonderheid maatschappelijk werk en onontbeerlijk te zijn voor het verrichten van de vrijgestelde handelingen.

54 In dit verband moet worden vastgesteld dat uit de opmerkingen van LJJ en Axa blijkt dat in het besluit van 3 december 1998 wordt bepaald dat de mogelijkheid om een maaltijd te nemen, de mogelijkheid om de particuliere woongedeelten minstens eenmaal per week te laten reinigen en de mogelijkheid om de eigen kleren en het beddengoed van de bewoner te laten wassen, tot de verlangde facultatieve

diensten behoren. Deze diensten lijken dan ook, voor zover zij overeenkomen met die welke door de bejaardentehuizen worden aangeboden, onontbeerlijk te zijn voor het verrichten – door een assistentiewoning – van de vrijgestelde handelingen. Wat daarentegen de verstrekking – in omstandigheden zoals die in het hoofdgeding – van andere facultatieve diensten betreft, zoals de diensten van een kap- en een schoonheidssalon, lijkt de betrokken nationale wettelijke regeling de assistentiewoningen niet de verplichting op te leggen, net zomin als dat voor de bejaardentehuizen het geval is, om die diensten te verstrekken, aangezien dergelijke facultatieve diensten niet kunnen worden geacht onontbeerlijk te zijn voor het verrichten – door een assistentiewoning – van de vrijgestelde handelingen. Het staat echter aan de verwijzende rechter om dit te verifiëren.

55 Gelet op alle voorgaande overwegingen dienen de gestelde vragen te worden beantwoord als volgt:

„– artikel 13, A, lid 1, onder g), van de Zesde richtlijn moet aldus worden uitgelegd dat met betrekking tot de prestaties die worden verricht door een assistentiewoning, zoals die welke aan de orde is in het hoofdgeding, waarbij het aan de verwijzende rechter staat om met name op basis van de in het onderhavige arrest vermelde gegevens te beoordelen of deze organisatie van sociale aard is, de diensten waarbij voor bejaarden aangepaste woonruimten ter beschikking worden gesteld, in aanmerking komen voor de vrijstelling waarin die bepaling voorziet. Voor de andere door deze assistentiewoning verstrekte diensten kan eveneens aanspraak worden gemaakt op deze vrijstelling, in het bijzonder ingeval deze diensten, die de assistentiewoningen volgens de relevante nationale wettelijke regeling gehouden zijn aan te bieden, strekken tot zorg en bijstand aan bejaarden en overeenkomen met die welke ook de bejaardentehuizen overeenkomstig de betrokken nationale wettelijke regeling moeten aanbieden;

– het is dienaangaande irrelevant dat de exploitant van een assistentiewoning, zoals die welke aan de orde is in het hoofdgeding, subsidie of enig ander voordeel of financiële steun van de overheid ontvangt."

Kosten

56 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Vijfde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 13, A, lid 1, onder g), 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, moet aldus worden uitgelegd dat met betrekking tot de prestaties die worden verricht door een assistentiewoning, zoals die welke aan de orde is in het hoofdgeding, waarbij het aan de verwijzende rechterlijke instantie staat om met name op basis van de in het onderhavige arrest vermelde gegevens te beoordelen of deze organisatie van sociale aard is, de diensten waarbij voor bejaarden aangepaste woonruimten ter beschikking worden gesteld, in aanmerking komen voor de vrijstelling waarin die bepaling voorziet. Voor de andere door deze assistentiewoning verstrekte diensten kan eveneens aanspraak worden gemaakt op deze vrijstelling, in het bijzonder ingeval deze diensten, die de assistentiewoningen volgens de relevante nationale wettelijke regeling gehouden zijn aan te bieden, strekken tot bejaardenzorg en -bijstand en overeenkomen met die welke ook de bejaardentehuizen overeenkomstig de betrokken nationale wettelijke regeling moeten aanbieden.

Het is dienaangaande irrelevant dat de exploitant van een assistentiewoning, zoals die welke aan de orde is in het hoofdgeding, subsidie of enig ander voordeel of financiële steun van de overheid ontvangt.

ondertekeningen