ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

11 juni 2009 *

In zaak C-572/07,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Krajský soud v Ústi nad Labem (Tsjechië), bij beslissing van 20 november 2007, ingekomen bij het Hof op 24 december 2007, in de procedure

RLRE Tellmer Property sro

tegen

Finanční ředitelství v Ústí nad Labem,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: C. W. A. Timmermans, kamerpresident, J.-C. Bonichot, J. Makarczyk (rapporteur), P. Kūris en L. Bay Larsen, rechters,

* Procestaal: Tsjechisch.

advocaat-generaal: V. Trstenjak,
griffier: K. Sztranc-Sławiczek, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 6 november 2008,

gelet op de opmerkingen van:

— de Finanční ředitelství v Ústí nad Labem, vertegenwoordigd door J. Janoušková,

— RLRE Tellmer Property sro, vertegenwoordigd door R. Lančík en J. Rambousek,

— de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door M. Smolek als gemachtigde,

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door K. Georgiadis, S. Alexandriou en V. Karra als gemachtigden,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door D. Triantafyllou en M. Thomannová-Körnerová als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 9 december 2008,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging 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 (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen RLRE Tellmer Property sro (hierna: „RLRE Tellmer Property") en de Finanční ředitelství v Ústí nad Labem (belastingdienst van Ústí nad Labem) betreffende de vraag of de kosten van de schoonmaak van de gemeenschappelijke ruimten van een verhuurd gebouw, net als de verhuur, zijn vrijgesteld van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw").

Toepasselijke bepalingen

Gemeenschapsregeling

3 Artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn onderwerpt aan btw „de leveringen van goederen en de diensten welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht".

4 Artikel 6, lid 1, van de Zesde richtlijn preciseert:

„Als dienst wordt beschouwd elke handeling die geen levering van een goed in de zin van artikel 5 is.

Deze handeling kan onder meer zijn:

— de overdracht van een onlichamelijke zaak, ongeacht of deze al dan niet in een titel is belichaamd;

— de verplichting om een daad na te laten of om een daad of een situatie te dulden;

— het verrichten van een dienst op grond van een vordering door of namens de overheid, dan wel krachtens de wet."

5 Artikel 13, B, van de Zesde richtlijn, dat is opgenomen in hoofdstuk X ervan, met het opschrift „Vrijstellingen", bepaalt:

„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:

[…]

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

1. het verstrekken van accommodatie, als omschreven in de wetgeving der lidstaten, in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, met inbegrip van de verhuuraccommodatie in vakantiekampen of op kampeerterreinen;

2. verhuur van parkeerruimte voor voertuigen;

3. verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines;

4. verhuur van safeloketten.

De lidstaten kunnen nog andere handelingen van de toepassing van deze vrijstelling uitsluiten.”

Nationale regeling

6 De heffing van btw in de Tsjechische Republiek is geregeld bij wet nr. 235/2004 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde. § 56, lid 4, van deze wet, met het opschrift „Overdracht en verhuur van grond, gebouwen, appartementen en niet voor bewoning bestemde ruimten, verhuur van andere installaties", regelt de btw-vrijstelling voor de verhuur van onroerende goederen als volgt:

„De verhuur van grond, gebouwen, appartementen en niet voor bewoning bestemde ruimten is vrijgesteld van btw. Deze vrijstelling geldt niet voor de verhuur van een gebouw voor korte tijd, voor de verhuur van parkeerruimte voor voertuigen, voor de verhuur van safeloketten en voor de verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines. Onder verhuur voor korte tijd moet worden verstaan de verhuur met inbegrip van de roerende uitrusting, in voorkomend geval tevens de verstrekking van elektriciteit, verwarming, koeling, gas of water, gedurende een ononderbroken periode van maximaal 48 uur."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

7 Blijkens de verwijzingsbeslissing is RLRE Tellmer Property eigenares van een gebouw met huurappartementen. Naast de huur verlangt zij van haar huurders bedragen voor de schoonmaak van de gemeenschappelijke delen door de conciërges. Deze bedragen worden afzonderlijk in rekening gebracht.

8 Na te hebben vastgesteld dat RLRE Tellmer Property te veel btw over de schoonmaakkosten in aftrek had gebracht, heeft de belastingdienst besloten de door die vennootschap verschuldigde btw over de ontvangsten uit de schoonmaakwerkzaamheden voor de maand mei 2006 te verhogen met 115 911 CZK.

9 Nadat de Finanční ředitelství v Ústí nad Labem bij beslissing van 5 februari 2007 het besluit van de belastingdienst Litvínov van 20 september 2006 had bevestigd, stelde RLRE Tellmer Property beroep in bij de verwijzende rechter.

10 RLRE Tellmer Property betoogt dat de verhuur en de met de verhuur van de appartementen samenhangende diensten, zoals de schoonmaak van de gemeenschappelijke delen, ondeelbare handelingen zijn, die onder één enkele btw-regeling vallen.

11 De verwijzende rechter wenst te vernemen welke uitlegging moet worden gegeven aan zowel het nationale recht als het gemeenschapsrecht dat in casu van toepassing is. Hij ziet drie mogelijke antwoorden op de in het kader van het hoofdgeding gerezen vragen.

12 Aangezien, ten eerste, voor de huurders de mogelijkheid bestaat om voor de schoonmaak van de gemeenschappelijke ruimten een onafhankelijke overeenkomst met een derde te sluiten, vormt deze dienst geen onderdeel van de verhuur, zodat er geen reden bestaat voor vrijstelling ervan. Voor zover, ten tweede, de vrijstelling van de kosten van schoonmaak van deze ruimten leidt tot een vermindering van de voor huisvesting verschuldigde lasten, kunnen sociale redenen een rechtvaardiging vormen voor vrijstelling van deze kosten. Ten derde sluit de verwijzende rechter niet uit dat deze vraag moet worden overgelaten aan de beoordeling van de lidstaten.

13 In deze omstandigheden heeft de Krajský soud v Ústi nad Labem de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Kunnen artikel 6 […] en artikel 13 […] van de Zesde richtlijn […] aldus worden uitgelegd dat de verhuur van een appartement (en eventueel van niet voor woondoeleinden bestemde ruimten) enerzijds en de daarmee verbonden schoonmaak van de gemeenschappelijke delen anderzijds als zelfstandige, onderling scheidbare belaste handelingen worden aangemerkt?

2) Voor het geval dat […] de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord, eist (1) of verbiedt (2) artikel [13, B, sub b, van de Zesde richtlijn] dat btw wordt geheven over het bedrag dat voor de schoonmaak van de gemeenschappelijke delen van een verhuurd appartementsgebouw wordt betaald, of laat het dit aan de lidstaat over?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

14 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen welk verband er, voor de toepassing van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn, bestaat tussen de verhuur van een onroerend goed en de dienst van het schoonmaken van de gemeenschappelijke delen van een verhuurd gebouw. In het bijzonder vraagt hij of de kosten van deze schoonmaakdienst onder het begrip „verhuur" in de zin van genoemde bepaling vallen en, bijgevolg, het fiscale lot delen van de verhuur van een onroerend goed, die krachtens artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn is vrijgesteld van btw.

15 In dit verband moet er in de eerste plaats aan worden herinnerd dat volgens vaste rechtspraak de vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn autonome begrippen van gemeenschapsrecht zijn, die derhalve een communautaire omschrijving dienen te krijgen (zie arrest van 25 oktober 2007, CO.GE.P., C-174/06, Jurispr. blz. I-9359, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

16 De bewoordingen waarin de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, moeten strikt worden uitgelegd, aangezien zij afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat btw wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (zie met name arresten van 18 januari 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Jurispr. blz. I-493, punt 25, en 8 december 2005, Jyske Finans, C-280/04, Jurispr. blz. I-10683, punt 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

17 In de tweede plaats vloeit uit artikel 2 van de Zesde richtlijn voort dat elke prestatie normaal gesproken als onderscheiden en zelfstandig moet worden beschouwd (zie arrest van 21 februari 2008, Part Service, C-425/06, Jurispr. blz. I-897, punt 50 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

18 Bovendien moeten in bepaalde omstandigheden verschillende formeel onderscheiden prestaties, die afzonderlijk kunnen worden verricht en zodoende ieder als zodanig tot belastingheffing of tot vrijstelling kunnen leiden, worden beschouwd als één enkele handeling wanneer zij niet zelfstandig zijn. Dat is bijvoorbeeld het geval wanneer blijkt dat een of meer prestaties een hoofdprestatie vormen, terwijl de andere prestatie(s) moet(en) worden beschouwd als een of meer bijkomende prestaties, die het fiscale lot van de hoofdprestatie delen. Een prestatie moet in het bijzonder als bijkomend bij een hoofdprestatie worden beschouwd, wanneer zij voor de klanten geen doel op zich is, maar een middel om de hoofdprestatie van de dienstverrichter zo aantrekkelijk mogelijk te maken (arrest Part Service, reeds aangehaald, punten 51 en 52 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

19 Daarnaast kan ook worden gesproken van één enkele prestatie, wanneer twee of meer elementen of handelingen die de belastingplichtige levert of verricht, zo nauw met elkaar verbonden zijn dat zij objectief gezien één enkele ondeelbare economische prestatie vormen, waarvan splitsing kunstmatig zou zijn (arrest Part Service, reeds aangehaald, punt 53).

20 Om te beginnen zij eraan herinnerd dat de verhuur van onroerende goederen in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn 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 arresten van 4 oktober 2001, „Goed Wonen", C-326/99, Jurispr. blz. I-6831, punt 55; 9 oktober 2001, Mirror Group, C-409/98, Jurispr. blz. I-7175, punt 31; 8 mei 2003, Seeling, C-269/00, Jurispr. blz. I-4101, punt 49, en 18 november 2004, Temco Europe, C-284/03, Jurispr. blz. I-11237, punt 19).

21 Derhalve vallen de diensten bestaande in de schoonmaak van de gemeenschappelijke delen van een gebouw, zelfs indien zij bij het gebruik van het gehuurde goed behoren, niet noodzakelijk onder het begrip „verhuur" in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn.

22 Bovendien staat vast dat de dienst bestaande in de schoonmaak van de gemeenschappelijke delen van een gebouw op verschillende wijzen kan worden verricht, te weten met name door een derde die de kosten van deze dienst rechtstreeks in rekening brengt aan de huurders dan wel door de verhuurder, die daarvoor zijn eigen personeel inschakelt of een schoonmaakbedrijf daarmee belast.

23 Opgemerkt zij dat in casu RLRE Tellmer Property de schoonmaakdiensten los van de huursom in rekening brengt bij de huurders.

24 Aangezien, in omstandigheden als die in het hoofdgeding, de verhuur van appartementen en de schoonmaak van de gemeenschappelijke delen van een gebouw van elkaar kunnen worden gescheiden, kunnen deze verhuur en deze schoonmaak niet worden aangemerkt als één enkele prestatie in de zin van de rechtspraak van het Hof.

25 Gelet op alle voorgaande overwegingen moet op de eerste vraag worden geantwoord dat voor de toepassing van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn de verhuur van een onroerend goed en de dienst bestaande in de schoonmaak van de gemeenschappelijke delen ervan, in omstandigheden als die in het hoofdgeding, moeten worden aangemerkt als zelfstandige, onderling scheidbare handelingen, zodat deze dienst niet onder deze bepaling valt.

Tweede vraag

26 Gelet op het antwoord op de eerste vraag, behoeft op de tweede vraag niet te worden geantwoord.

Kosten

27 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale 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 van Justitie (Tweede kamer) verklaart voor recht:

Voor de toepassing 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, moeten, in omstandigheden als die in het hoofdgeding, de verhuur van een onroerend goed en de dienst bestaande in de schoonmaak van de gemeenschappelijke delen ervan worden aangemerkt als zelfstandige, onderling scheidbare handelingen, zodat deze dienst niet onder deze bepaling valt.

ondertekeningen