ARREST VAN HET HOF (Vierde kamer)
15 juni 1989 *

In zaak 348/87,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Hoge Raad der Nederlanden, in het aldaar aanhangig geding tussen

Stichting Uitvoering Financiële Acties, te Rotterdam,

en

Staatssecretaris van Financiën

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 13, deel A, lid 1, sub f, van de Zesde richtlijn 77/388 van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: T. Koopmans, kamerpresident, C. N. Kakouris en M. Diez de Velasco, rechters,

advocaat-generaal: J. Mischo
griffier: J. A. Pompe, adjunct-griffier

gelet op de opmerkingen, ingediend door:

— verzoekster in het hoofdgeding, vertegenwoordigd door J. W. Meijer, advocaat te 's-Gravenhage,

* Procestaal: Nederlands.

— de regering van het Koninkrijk der Nederlanden, vertegenwoordigd door H. J. Heinemann als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door D. Calleja en B. J. Drijber als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting en ten vervolge op de mondelinge behandeling op 20 april 1989,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 20 april 1989,

het navolgende

Arrest

1 Bij arrest van 4 november 1987, ingekomen ten Hove op 16 november daaraanvolgend, heeft de Hoge Raad der Nederlanden krachtens artikel 177 EEG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 13, deel A, lid 1, sub f, van de Zesde richtlijn 77/388 van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1) (hierna: de Zesde richtlijn).

2 Deze vraag is gerezen naar aanleiding van een geschil tussen de Stichting Uitvoering Financiële Acties (hierna: SUFA) en de belastingdienst over een belastingaanslag waarbij aan de SUFA omzetbelasting is opgelegd over het bedrag dat zij ter zake van verrichte diensten in rekening had gebracht aan de Stichting Algemene Loterij Nederland (hierna: ALN).

3 Blijkens het dossier is de SUFA ingevolge een tussen de twee stichtingen gesloten overeenkomst belast met de praktische uitvoering van de loterijen die de ALN organiseert voor rekening van de bij haar aangesloten maatschappelijke en culturele instellingen. Alle daarbij door de SUFA gemaakte kosten worden vergoed

door de ALN, wier taak zich ertoe beperkt, de opbrengsten van de loterijen, na aftrek van de kosten, onder de bij haar aangesloten instellingen te verdelen.

4 De SUFA kwam tegen de aanslag in beroep bij het Gerechtshof te ,s-Gravenhage, waar zij stelde dat de door haar ten behoeve van de ALN verrichte diensten moesten worden vrijgesteld van omzetbelasting uit hoofde van artikel 13, deel A, lid 1, sub f, van de Zesde richtlijn. Volgens deze bepaling „verlenen de Lid-Staten vrijstelling voor... diensten die worden verricht door zelfstandige groeperingen van personen die een activiteit uitoefenen welke is vrijgesteld..., ten einde aan hun leden de diensten te verlenen die direct nodig zijn voor de uitoefening van voornoemde activiteit, wanneer die groeperingen van hun leden enkel terugbetaling vorderen van hun aandeel in de gezamenlijke uitgaven, mits deze vrijstelling niet tot concurrentievervalsing kan leiden". Vast staat dat de ALN aanspraak kan maken op deze vrijstelling.

5 Het Gerechtshof was echter met de belastingdienst van oordeel, dat de SUFA niet kon worden aangemerkt als een zelfstandige groepering van personen, die diensten verricht voor haar leden, doch dat zij haar activiteiten verricht voor slechts één opdrachtgever, in casu de ALN, die geen lid van de SUFA is.

6 Nadat het geschil vervolgens voor de Hoge Raad der Nederlanden was gebracht, heeft deze de behandeling van de zaak geschorst en besloten het Hof de volgende prejudiciële vraag voor te leggen:

„Omvatten de handelingen waarvoor ingevolge artikel 13, onder A, lid 1, letter f, van de Zesde richtlijn vrijstelling van omzetbelasting moet worden verleend, mede de door een stichting uitgeoefende activiteiten, uitsluitend bestaande in de organisatie en uitvoering van werkzaamheden welke zijn verbonden aan de activiteiten van een andere stichting, tegen vergoeding van de werkelijk gemaakte kosten, indien de andere stichting als overkoepelende organisatie van een aantal instellingen die een activiteit uitoefenen welke is vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn, uitsluitend ten behoeve van die instellingen diensten verricht als omschreven in evenbedoelde bepaling van de Zesde richtlijn ?"

7 Voor een nadere uiteenzetting van de feiten van het hoofdgeding, het procesverloop en de bij het Hof ingediende opmerkingen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting. Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof.

8 Voor het antwoord op de gestelde vraag is met name van belang, of de in artikel 13, deel A, lid 1, sub f, van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstelling van toepassing is op een stichting die ten behoeve van een andere stichting, die als zelfstandige groepering van maatschappelijke en culturele instellingen voor de vrijstelling in aanmerking komt, in uitbesteding diensten verricht die direct nodig zijn voor de uitoefening van de vrijgestelde activiteit.

9 Verzoekster in het hoofdgeding wenst dit punt bevestigend beantwoord te zien. Zij wijst daartoe op de bijzonderheden die kenmerkend zijn voor de taakverdeling tussen de twee stichtingen. Daartegenover stellen de Nederlandse regering en de Commissie een ontkennend antwoord voor, op grond dat die taakverdeling bij de organisatie van loterijen er niet toe mag leiden, dat het recht op vrijstelling wordt uitgebreid tot een lichaam waaraan bepaalde activiteiten zijn uitbesteed.

10 Allereerst zij opgemerkt dat, gelijk het Hof overwoog in zijn arrest van 26 maart 1987 (zaak 235/85, Commissie/Nederland, Jurispr. 1987, blz. 1471, 1485), de Zesde richtlijn de BTW een zeer ruime werkingssfeer toekent, die alle economische activiteiten van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter omvat.

11 Met betrekking tot de vrijstellingsregeling volgt uit de considerans van de richtlijn (elfde overweging), dat die vrijstellingen autonome communautaire rechtsbegrippen zijn die, zoals het Hof in het arrest van 26 maart 1987 overwoog, in het algemene kader van het bij de Zesde richtlijn ingevoerde gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde moeten worden geplaatst.

12 Wat de draagwijdte van deze vrijstellingen betreft, zij herinnerd aan wat het Hof overwoog in zijn arrest van 11 juli 1985 (zaak 107/84, Commissie/Duitsland, Jurispr. 1985, blz. 2655), namelijk dat deze vrijstellingen weliswaar gelden voor activiteiten die op bepaalde doelstellingen zijn gericht, doch dat in de meeste bepa-

lingen ook wordt aangegeven wie de vrijgestelde handelingen mogen verrichten, en dat deze dus niet aan de hand van zuiver materiële of functionele begrippen worden omschreven. In dat arrest wees het Hof er voorts op, dat artikel 13 van de Zesde richtlijn niet alle activiteiten van algemeen belang uitsloot, maar enkel die welke er zeer gedetailleerd worden opgesomd en omschreven.

13 Uit het voorgaande volgt, dat de bewoordingen waarin de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, strikt moeten worden uitgelegd, daar die vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel, dat omzetbelasting wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht.

14 Artikel 13, deel A, lid 1, sub f, van de Zesde richtlijn geldt uitdrukkelijk slechts voor zelfstandige groeperingen van personen, die aan hun leden diensten verlenen. Dit is niet het geval bij een stichting die uitsluitend diensten verleent aan een andere stichting, terwijl geen van deze stichtingen lid is van de andere. Gezien de nauwkeurige formulering van de vrijstellingsvoorwaarden, zou iedere uitlegging die de draagwijdte van de tekst van artikel 13, deel A, lid 1, sub f, van de Zesde richtlijn verruimt, onverenigbaar zijn met de strekking van deze bepaling.

15 Mitsdien moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord, dat de handelingen waarvoor ingevolge artikel 13, deel A, lid 1, sub f, van de Zesde richtlijn 77/388 van de Raad van 17 mei 1977 vrijstelling van omzetbelasting moet worden verleend, niet mede omvatten de door een stichting uitgeoefende activiteiten, uitsluitend bestaande in de organisatie en uitvoering van werkzaamheden welke zijn verbonden aan de activiteiten van een andere stichting, tegen vergoeding van de werkelijk gemaakte kosten, indien de andere stichting als overkoepelende organisatie van een aantal instellingen die een activiteit uitoefenen welke is vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn, uitsluitend ten behoeve van die instellingen diensten verricht als omschreven in genoemde bepaling van de Zesde richtlijn.

Kosten

16 De kosten door de Nederlandse regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. 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.

HET HOF VAN JUSTITIE (Vierde kamer),

uitspraak doende op de door de Hoge Raad der Nederlanden bij arrest van 4 november 1987 gestelde vraag, verklaart voor recht:

De handelingen waarvoor ingevolge artikel 13, deel A, lid 1, sub f, van de Zesde richtlijn 77/388 van de Raad van 17 mei 1977 vrijstelling van omzetbelasting moet worden verleend, omvatten niet mede de door een stichting uitgeoefende activiteiten, uitsluitend bestaande in de organisatie en uitvoering van werkzaamheden welke zijn verbonden aan de activiteiten van een andere stichting, tegen vergoeding van de werkelijk gemaakte kosten, indien de andere stichting als overkoepelende organisatie van een aantal instellingen die een activiteit uitoefenen welke is vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn, uitsluitend ten behoeve van die instellingen diensten verricht als omschreven in genoemde bepaling van de Zesde richtlijn.

Koopmans Kakouris Diez de Velasco

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 15 juni 1989.

De griffier

J.-G. Giraud

De president van de Vierde kamer

T. Koopmans