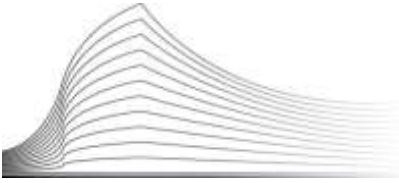




Date de réception : 30/06/2021



C-330/21 - 1
F°

Repertoriumnummer 2021 /
Kamer 6^e burgerlijke kamer
Datum van uitspraak 20 mei 2021
Rolnummer 19/1102/A

Uitgifte

Uitgereikt aan	Uitgereikt aan	Uitgereikt aan
op €	op €	op €

Dagvaarding/verzoekschrift
na 31.01.2019

Aan te bieden voor
registratie

Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent

Tussenvonnis (prejudiciële vraag aan
het Hof van Justitie van de Europese Unie)

Aangeboden op
Niet te registreren

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

In de zaak van :

THE ESCAPE CENTER BVBA, KBO 0460.646.664, met zetel te 9051 Gent, Kortrijksesteenweg 1086 A001, met als zaakvoerder de heer WITHOF WALTER,

eiseres, hebbende als raadslieden mr. VANDEBERGH HENRI en mr. LEWANDOWSKI ANNEMIEK, beiden advocaat met kantoor te 3550 Heusden-Zolder, Pater Beckersstraat 12;

Tegen:

De BELGISCHE STAAT, FOD Financiën – Stafdienst Logistiek - Koning Albert II laan 33 bus 971 te 1030 Brussel, vertegenwoordigd door de Minister van Financiën, op vervolging en benaerstiging van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit, handelend ten verzoeken van de Adviseur Invordering – Ontvanger van het Team Invordering Gent 1, met kantoren te 9050 Gent, Gaston Crommenlaan 6 bus 101,

verwerende partij, voor wie optreedt de heer EECKHOUT JOOST, attaché bij een fiscaal bestuur (KMO Gent Expertise 2 – 9050 Gent, G. Crommenlaan 6/304);

Vonnist de rechtbank als volgt :

I. PROCEDURE VOOR DE RECHTBANK

Ter openbare terechtzitting van 3 september 2020 werden de partijen gehoord in hun middelen. De zaak werd in voortzetting gezet naar de zitting van 15 april 2021 om de partijen de kans te bieden, aan te geven hoe volgens hen rubriek XXVIII van Tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en diensten bij die tarieven (hierna: “KB nr. 20”), richtlijnconform dient te worden geïnterpreteerd.

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

Ter openbare terechtzitting van 15 april 2021 werden de partijen opnieuw gehoord in hun middelen, waarna het debat gesloten werd en de zaak in beraad genomen. De rechtbank zag de neergelegde syntheseconclusies en stukken in.

De rechtbank heeft de wet van 15 juni 1935 op het taalgebruik in gerechtszaken nageleefd.

II. RELEVANTE FEITEN EN VOORGAANDEN

De eiseres is geregistreerd als btw-belastingplichtige voor de activiteit van “*fitnesscentra*”. Zij verleent toegang tot lokalen waar men op toestellen de conditie verbetert en spieren ontwikkelt. Het gebruik van de fitnessstoestellen gebeurt ofwel individueel ofwel in groep, al dan niet met (een beperkte) begeleiding. De eiseres biedt ook *personal training* aan en groepslessen. Zij heeft een winstoogmerk.

De eiseres heeft steeds 21% btw met betrekking tot haar activiteit aangegeven. Na tussenkomst echter van het arrest van het Hof van beroep te Antwerpen, van 17 september 2013 (in een zaak tussen andere partijen) was de eiseres van mening dat op haar totale activiteit het verlaagd btw-tarief van 6% in plaats van het normaal btw-tarief van 21% toepasselijk is. Het verschil van 15% aan btw, zijnde 48.622,64 euro, werd voor de periode 2015 tot en met het eerste kwartaal 2018 door de eiseres teruggevraagd.

De fiscale administratie ging daar niet mee akkoord en zond op 25 maart 2019 een correctieopgave naar de eiseres. Gelet op het niet-akkoord en vervolgens het verzoekschrift dat door de eiseres ter griffie van deze rechtbank werd neergelegd op 2 april 2019, werden de vaststellingen en argumentatie door de fiscale administratie opgenomen in een proces-verbaal dat op 23 juli 2019 werd verzonden naar de eiseres.

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

III. VORDERINGEN VAN DE PARTIJEN

De eiseres vordert:

- “- het beroep ontvankelijk en gegrond te verklaren;*
- de correctieopgave d.d. 25/03/2019 nietig te verklaren;*
- de terugbetaling te bevelen van alle bedragen die wederrechtelijk op grond van dit dwangbevel werden geïnd;*
- de Belgische Staat te veroordelen tot de kosten van het geding met inbegrip van de rechtsplegingvergoeding 6.000 €;*
- de volgende prejudiciële vraag te stellen aan het Hof van Justitie :*

“Schendt artikel 37, §1, lid 1 WBTW samen gelezen met artikel 1, lid 1 K.B. nr. 20 van 20 juli 1970 en rubriek XXVIII van bijlage A bij het koninklijk besluit nr. 20 het artikel 98, tweede lid van Richtlijn 2006/112/EG samen gelezen met bijlage III, 13) en 14) van deze richtlijn, in de mate dat deze bepalingen in die zin begrepen moeten worden dat het recht gebruik te maken van sportaccommodaties enkel onder het verlaagd btw-tarief van 6% valt, indien er geen individuele begeleiding wordt verstrekt, terwijl artikel 98, lid 2 van Richtlijn 2006/112/EG deze voorwaarde niet stelt?”

De verweerder vraagt het verzet van de eiseres af te wijzen als ongegrond en haar te veroordelen tot alle kosten van het geding.

IV. BEOORDELING

1.

Over de toepasselijke wettelijke bepalingen

1.1

Unierecht

Artikel 1, lid 2, tweede alinea, van Richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: “Richtlijn 2006/112”) bepaalt: *“Bij elke handeling is de btw, berekend over de prijs van het goed of van de dienst volgens het tarief dat voor dat goed of voor die dienst geldt, verschuldigd*

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

onder aftrek van het bedrag van de btw waarmede de onderscheiden elementen van de prijs rechtstreeks zijn belast.”

Overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder c), van Richtlijn 2006/112, zijn volgende handelingen aan de btw onderworpen: de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht.

Artikel 9, lid 1, van Richtlijn 2006/112, luidt als volgt: *“Als ‘belastingplichtige’ wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.*

Als ‘economische activiteit’ worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.”

Artikel 73 van Richtlijn 2006/112 vermeldt: *“Voor andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 omvat de maatstaf van heffing 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.”*

Artikel 98, leden 1 en 2, van Richtlijn 2006/112 bepaalt dat de lidstaten een of twee verlaagde tarieven kunnen toepassen. De lijst van de goederenleveringen en de diensten waarop de in vermeld artikel 98 bedoelde verlaagde tarieven mogen worden toegepast, is opgenomen in bijlage III bij deze richtlijn. Punt 14 van die bijlage vermeldt *„het recht gebruik te maken van sportaccommodaties”*.

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

1.2

Belgisch recht

Artikel 37, §1, van de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: “*het btw-wetboek*”) bepaalt dat de Koning de tarieven bepaalt en de indeling geeft van de goederen en diensten bij die tarieven, rekening houdend met de door de Europese Unie ter zake uitgevaardigde reglementering.

Artikel 1 van het KB nr. 20 bepaalt dat het normale tarief van de btw voor goederen en diensten bedoeld in het Wetboek 21% bedraagt. In afwijking hiervan wordt de belasting geheven tegen het verlaagd tarief van: a) 6% voor de goederen en diensten opgenomen in tabel A van de bijlage bij dit besluit. Dit verlaagd tarief mag evenwel niet toegepast worden als de diensten bedoeld in Tabel A bijkomstig deel uitmaken van een complexe overeenkomst die hoofdzakelijk andere diensten tot voorwerp heeft.

Krachtens rubriek XXVIII van Tabel A van de bijlage bij het KB nr. 20 is aldus aan het tarief van 6 % onderworpen: "*De toekenning van het recht op toegang tot inrichtingen voor cultuur, sport of vermaak, alsmede de toekenning van het recht gebruik ervan te maken (...)*".

Deze vermindering van de btw vormt de omzetting van artikel 12, derde lid, sub a, van de Zesde richtlijn 77/388 van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk Stelsel van btw: uniforme grondslag - thans artikel 98 van Richtlijn 2006/112 (Cass. 20 maart 2014, F.12.0203.N, concl. D. Thijs, op <https://juportal.be>).

2.

Belangrijkste argumenten van de partijen

2.1

Volgens de fiscale administratie is het btw-tarief dat van toepassing is op de prestaties verstrekt in het kader van de exploitatie van fitnesscentra afhankelijk van de omstandigheden specifiek voor elk van die inrichtingen (te kwalificeren ofwel als één handeling die al dan niet uitsplitsbaar is, ofwel als

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

onderscheiden handelingen die elk hun eigen btw-regime volgen). Volgens haar dient dit te worden beoordeeld geval per geval.

Zij stelt dat de diensten die bestaan in het verlenen van het recht op toegang tot een fitnesscentrum, alsmede de toekenning van het recht van die inrichting gebruik te maken overeenkomstig vermelde rubriek XXVIII belastbaar zijn tegen het tarief van 6 % voor zover de exploitant van die inrichting op generlei wijze onderricht verstrekt in verband met de verschillende activiteiten (fitnesstraining, powertraining, "aerobic-dance", "gym-tonic", turnen, yoga, enz.) die er kunnen worden beoefend.

Ze specificeert wel dat wanneer de exploitant aan nieuwkomers bij hun eerste bezoek, zonder prijssupplement, richtlijnen geeft betreffende het gebruik van de toestellen en hen een oefenschema overhandigt, hij het louter toekennen van het recht op toegang en gebruik van de zaal of inrichting niet te buiten gaat. Daardoor is in dat geval het verlaagd btw-tarief van 6% van toepassing.

Vanaf de exploitant verder gaat dan het geven van richtlijnen betreffende het gebruik van de toestellen en dus op enigerlei wijze onderricht/begeleiding verstrekt aan de beoefenaars van de verschillende activiteiten, worden die diensten, volgens de fiscale administratie, in zoverre niet beoogd door de vermelde rubriek XXVIII. De begeleiding/training vormt dan het hoofdelement in de aangeboden dienstverlening van de exploitant, waardoor het tarief van 21% van toepassing is. De administratie verwijst ter ondersteuning van haar stelling naar het arrest van het Hof van Justitie van de EU van 16 oktober 2008 in de zaak C-253/07, Canterbury, op <https://curia.europa.eu>.

Indien de exploitant van de sportinstelling één enkele prijs (bv abonnement) aanrekenet voor diensten die aldus in wezen tegen verschillende tarieven belastbaar zijn, dan moet volgens de fiscale administratie, voor de toepassing van de btw, die prijs worden opgesplitst ten einde iedere dienst tegen zijn eigen tarief te kunnen belasten. Indien de prijs niet wordt uitgesplitst, kan de heffing slechts als correct worden aangemerkt wanneer 21% wordt toegepast over de totale prijs van het abonnement.

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

2.2

Volgens de eiseres gaat de fiscale administratie, door te stellen dat het recht gebruik te maken van sportaccommodaties restrictief moet begrepen worden en dat men hieronder niet meer valt zodra er sprake is van enige begeleiding, voorbij aan het doel van de mogelijkheid tot het toepassen van een verlaagd tarief in de zin van artikel 98 van Richtlijn 2006/112.

Zelfs indien men "*het recht gebruik te maken van sportaccommodaties*" restrictief interpreteert, is er volgens de eiseres geen reden om te stellen dat er geen sprake meer zou zijn van dit recht om gebruik te maken van een sportaccommodatie, wanneer er bijkomende begeleiding voorzien is door instructeurs.

Volgens haar is voor het geheel van haar activiteiten met betrekking tot het fitnesscentrum het 6%-tarief toepasselijk, zonder onderscheid.

3.

De rechtbank is van oordeel dat het noodzakelijk voorkomt om, alvorens verder uitspraak te doen, overeenkomstig artikel 267 VWEU, aan het Hof van Justitie van de Europese Unie de in het dictum van dit vonnis geformuleerde prejudiciële vraag te stellen.

De redenen waarom de rechtbank van oordeel is dat in huidige stand van de procedure en (reeds) in eerste aanleg een prejudiciële vraag aan het Hof van Justitie zich opdringt zijn de volgende:

- De zaakvoerder van de eiseres meldt ter zitting dat de fiscale administratie de fitnesscentra in de praktijk ongelijk behandelt. Bepaalde controleurs zouden het 6%-tarief aanvaarden, anderen zijn akkoord met een gemiddeld btw-tarief (op basis van een opsplitsing van bv 40% van de activiteiten aan het 6%-tarief en 60% aan het 21%-tarief of 30% aan het 6%-tarief versus 70 % aan het 21%-tarief). Nog andere controleurs, zoals ter zake, stellen dat het 21%-tarief dient toegepast te worden op het geheel van de activiteiten van het fitnesscentrum.
- De raadsman van de eiseres beaamt dit ter zitting. Hij stelt dat huidige zaak gesteund wordt door de beroepsvereniging voor de fitnessindustrie. Hijzelf treedt op als raadsman in nog een zevental andere gelijkaardige zaken die

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

hangende zijn bij andere rechtbanken en hoven van beroep.

- De Nederlandse fiscale administratie is kennelijk dezelfde mening toegedaan als de eiseres en houdt er dus een andere interpretatie op na dan haar Belgische evenknie. In Nederland valt het “*geven van gelegenheid om te sporten*” onder het 9%-tarief. Daaronder vallen volgens haar ook “*diensten, zoals het geven van lessen, instructies of begeleiding*” (op https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/tarieven_en_vrijstellingen/diensten_9_btw/sportbeoefening_waaronder_zwembaden_en_sauna/gelegenheid_geven_om_te_sporten). Er is dus geen eenvormige richtlijnconforme interpretatie desbetreffend.

4.

Over hoe de prejudiciële vraag volgens de rechtbank bij voorkeur wordt beantwoord (overeenkomstig randnummer 18 van de aanbevelingen van het Hof van Justitie aan de nationale rechterlijke instanties over het aanhangig maken van prejudiciële procedures)

Advocaat-generaal Wahl schrijft in zijn conclusie in de zaak C-432/15 (Bastova): “56. Tegen deze achtergrond ben ik van mening dat het begrip „gebruik [...] van sportaccommodaties” betrekking heeft op activiteiten die louter zien op sportbeoefening door personen. Het gebruik van de sportaccommodatie moet dus een hulpmiddel zijn voor de sportbeoefening door personen. Punt 14 van bijlage III bij (Richtlijn 2006/112) lijkt mij dan ook net als artikel 132, lid 1, onder m), van die richtlijn ertoe te strekken dat sportbeoefening wordt aangemoedigd bij grote delen van de bevolking. Het doel van die bepaling is met andere woorden personen aan te zetten tot alle vormen van lichamelijke activiteit die, al dan niet in georganiseerd verband, ten doel hebben de lichamelijke conditie en het geestelijk welzijn te tonen of te verbeteren, sociale verbanden te ontwikkelen of resultaten te bereiken in competities. [...]”

58. [...] Volgens mij verwijst dat begrip („gebruik [...] van sportaccommodaties”) normaal naar het gebruik van onroerende voorzieningen, die permanent (zoals zwembaden, renbanen, sporthallen en fitnesscentra) of tijdelijk [...] zijn, door personen die daadwerkelijk trainen of deelnemen aan een wedstrijd.”

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

Het Hof van Justitie van de EU oordeelt in zijn arrest van 10 november 2016 in de zaak C-432/15, onder verwijzing naar de vermelde conclusie, dat de mogelijkheid om het recht gebruik te maken van sportaccommodaties te onderwerpen aan een verlaagd btw-tarief, er in wezen toe strekt sportbeoefening te bevorderen en voor particulieren toegankelijker te maken. Het begrip „recht gebruik te maken van sportaccommodaties” overeenkomstig punt 14 van bijlage III bij Richtlijn 2006/112 moet daarom, volgens het Hof, aldus worden uitgelegd dat dit het recht betreft accommodaties te gebruiken die voor sportbeoefening en lichamelijke opvoeding zijn bestemd, alsmede het gebruik daarvan met dat doel voor ogen.

Om de redenen vermeld in het arrest en de conclusie in de zaak C-432/15, zou de rechtbank geneigd zijn te oordelen dat het recht gebruik te maken van sportaccommodaties onder het verlaagd btw-tarief valt, ook als daarbij individuele begeleiding of begeleiding in groep wordt verstrekt.

Dergelijke interpretatie heeft ook als voordeel dat een eenvormig btw-tarief van toepassing kan zijn op alle fitnesscentra zonder dat, met betrekking tot abonnementen bijvoorbeeld, kunstmatige/aleatoire onderscheiden hoeven te worden gemaakt (een deel van de dienst aan het 6%-tarief, een ander deel aan het 21%-tarief) die van jaar tot jaar en per lid van het fitnesscentrum kunnen verschillen.

V. BESLISSING VAN DE RECHTBANK

Vooraleer verder te beslissen, houdt de rechtbank de uitspraak aan tot het Hof van Justitie van de Europese Unie bij prejudiciële beslissing over de volgende vraag uitspraak zal hebben gedaan:

“Dient artikel 98, tweede lid van Richtlijn 2006/112, gelezen in samenhang met bijlage III, 14) van die richtlijn, in die zin te worden uitgelegd dat het recht gebruik te maken van sportaccommodaties enkel onder het verlaagd btw-tarief valt, indien daarbij geen individuele begeleiding of begeleiding in groep wordt verstrekt?”

**RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG OOST-VLAANDEREN,
afdeling GENT
FISCAAL – ZESDE BURGERLIJKE KAMER
OPENBARE TERECHTZITTING VAN 20 MEI 2021**

De griffier wordt gevraagd om dit vonnis over te maken aan het Hof van Justitie van de Europese Unie.

De gerechtskosten worden aangehouden.

Aldus gewezen en uitgesproken in openbare terechtzitting door de **zesde burgerlijke kamer** van de rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent, op donderdag **20 mei tweeduizend eenentwintig**, waar aanwezig waren :

- Amaryllis Bossuyt, rechter, voorzitter van deze kamer,
- Twiggy De Zutter, griffier.

T. DE ZUTTER

A. BOSSUYT