

Rolnummer 5390
Arrest nr. 56/2013 van 25 april 2013

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 53 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen (wijziging van artikel 44, § 1, 1°, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde), gesteld door de Arbeidsrechtbank te Kortrijk.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en R. Henneuse, en de rechters A. Alen, J.-P. Snappe, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey en F. Daoût, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij beschikking van 20 april 2012 in zake Catherine Andries, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 27 april 2012, heeft de Arbeidsrechtbank te Kortrijk de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 53 van de Wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen waarbij in art. 44, § 1, 1^o van het Wetboek van de Belastingen over de Toegevoegde Waarde o.a. het woord ‘ gerechtsdeurwaarders ’ werd geschrapt en waardoor gerechtsdeurwaarders m.i.v. 1 januari 2012 BTW-plichtig werden, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre gerechtsdeurwaarders die door de arbeidsgerechten met toepassing van art. 1675/2 e.v. van het Gerechtelijk Wetboek worden belast met een opdracht als collectief schuldbemiddelaar, BTW-plichtig zijn voor de diensten die zij verrichten in het kader van hun opdracht als collectief schuldbemiddelaar en waarvan het bedrag van hun honorarium en onkosten vastgelegd is in het Koninklijk Besluit van 18 december 1998 houdende vaststelling van de regels en barema's tot bepaling van het ereloon, de emolumenten en de kosten van de schuldbemiddelaar, terwijl advocaten en OCMW's voor dezelfde handelingen die zij verrichten als collectief schuldbemiddelaar, niet BTW-plichtig zijn ? ».

De Ministerraad heeft een memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 13 maart 2013 :

- is verschenen : Mr. A. van Lidth de Jeude, advocaat bij de balie te Antwerpen, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers A. Alen en F. Daoût verslag uitgebracht;
- is de voornoemde advocaat gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

Bij beschikking van 6 december 2010 laat de Arbeidsrechtbank te Kortrijk Catherine Andries toe tot de procedure van de collectieve schuldenregeling en stelt Filip Vandermarliere, die gerechtsdeurwaarder is, aan als haar schuldbemiddelaar.

Op 14 februari 2012 legt de schuldbemiddelaar een verzoekschrift ter griffie neer waarin hij de Arbeidsrechtbank verzoekt om het ontwerp van minnelijke aanzuiveringsregeling dat hij heeft opgemaakt, te homologeren. Bij vonnis van 2 maart 2012 homologeert de Rechtbank die regeling.

Op 14 februari 2012 legt de schuldbemiddelaar tevens zijn staat van kosten en erelonen ter goedkeuring neer. In het kader van die procedure stelt de Arbeidsrechtbank, die vaststelt dat de schuldbemiddelaar btw aanrekent, de voormelde prejudiciële vraag.

III. *In rechte*

- A -

A.1. De Ministerraad vraagt in de eerste plaats om de prejudiciële vraag te herformuleren. Hij wijst erop dat, luidens artikel 4 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna het BTW-Wetboek) eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, met of zonder winst oogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen of diensten verricht die in dit Wetboek zijn omschreven, btw-plichtig is. Volgens hem zijn derhalve zowel advocaten als gerechtsdeurwaarders en OCMW's belastingplichtigen. De Ministerraad erkent evenwel dat advocaten door artikel 44, § 1, van het BTW-Wetboek vrijgesteld zijn van btw en dat dit niet langer het geval is voor gerechtsdeurwaarders en OCMW's. Hij stelt voor om in de prejudiciële vraag gewag te maken van het feit dat gerechtsdeurwaarders, in tegenstelling tot advocaten, niet langer zijn vrijgesteld van btw.

A.2. Volgens de Ministerraad is er geen sprake van een ongelijke behandeling. Hij wijst erop dat de handelingen van schuldbemiddelaars voor de toepassing van de btw moeten worden beschouwd als belastbare handelingen, en dat schuldbemiddelaars, met inbegrip van de OCMW's, als btw-belastingplichtigen dienen te worden beschouwd. Van een ongelijke behandeling met de OCMW's kan, volgens die partij, geen sprake zijn.

A.3. De Ministerraad wijst erop dat het feit dat handelingen van de schuldbemiddelaar belastbaar zijn, niet betekent dat zij ook effectief aan btw zijn onderworpen, aangezien de regelgeving in een aantal vrijstellingen voorziet. Hij erkent dat uit de rechtspraak van het Hof van Justitie blijkt dat bij het toekennen of het ontnemen van een dergelijke vrijstelling een lidstaat van de Europese Unie het beginsel van de fiscale neutraliteit in acht moet nemen, wat inhoudt dat diensten die met elkaar concurreren vanuit het oogpunt van de btw niet ongelijk mogen worden behandeld. Volgens hem zijn handelingen van advocaten als schuldbemiddelaar en handelingen van gerechtsdeurwaarders als schuldbemiddelaar gelijksoortig en kunnen ze als met elkaar concurrerende transacties worden beschouwd die, vanuit het oogpunt van de btw, gelijk moeten worden behandeld.

A.4. De Ministerraad meent evenwel dat deze gelijke behandeling niet zover gaat dat indien één van de gelijksoortige handelingen een welbepaalde vrijstelling geniet, andere gelijksoortige transacties eveneens die vrijstelling moeten kunnen genieten. Het is, volgens hem, voldoende dat beide handelingen zijn vrijgesteld van btw of zijn belast.

A.5.1. De Ministerraad is van oordeel dat de handelingen van een schuldbemiddelaar onder twee andere vrijstellingsregelingen vallen, namelijk artikel 44, § 2, 2°, en artikel 44, § 3, 7°, van het BTW-Wetboek.

A.5.2. Hij wijst erop dat artikel 44, § 2, 2°, van het BTW-Wetboek de omzetting is van artikel 132, lid 1, onder g), van de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, dat ertoe strekt bepaalde in de sociale sector verrichte diensten van algemeen belang op het gebied van de btw gunstiger te behandelen en ze aldus goedkoper en bijgevolg toegankelijker te maken voor particulieren die recht erop hebben. Volgens de Ministerraad is te dezen voldaan aan de twee in het voormelde artikel 132 gestelde voorwaarden, namelijk dat het diensten betreft die samenhangen met maatschappelijk werk en dat deze diensten worden verricht door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die door de betrokken lidstaat als instellingen van sociale aard worden erkend. De collectieve schuldenregeling heeft immers een maatschappelijk en sociaal oogmerk en de schuldbemiddelaar kan als een instelling van sociale aard worden beschouwd. De Ministerraad erkent dat het Hof van Justitie heeft geoordeeld dat advocaten, en *mutatis mutandis* gerechtsdeurwaarders, niet als een liefdadige instelling kunnen worden beschouwd, maar voert aan dat in de collectieve schuldenregeling niet de gerechtsdeurwaarder als dusdanig optreedt, maar de schuldbemiddelaar. Hij maakt de vergelijking met het door het Hof van Justitie gemaakte onderscheid tussen de advocaat en de arbiter, ook al is die laatste een advocaat.

A.5.3. Artikel 44, § 3, 7°, van het BTW-Wetboek zet, volgens de Ministerraad, artikel 135, lid 1, onder d), van de richtlijn 2006/112/EG om, dat in de mogelijkheid voorziet om handelingen betreffende schuldvorderingen, met uitzondering van de inning ervan, vrij te stellen van btw. Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie leidt hij af dat die vrijstelling tot doel heeft, enerzijds, moeilijkheden te verhelpen in verband met de vaststelling van de belastbare grondslag en het bedrag van de aftrekbare btw en, anderzijds, een verhoging van de prijs van het consumentenkrediet te voorkomen. Hij leidt hieruit af dat eveneens een vrijstelling dient te worden verleend teneinde te vermijden dat de kostprijs van de terugbetaling van het krediet wordt verhoogd.

Nog volgens de Ministerraad blijkt uit de rechtspraak van het Hof van Justitie dat de geïndiceerde handelingen financiële transacties dienen te zijn en dat, opdat er sprake zou zijn van bemiddeling, het moet gaan om de activiteit van een tussenpersoon die niet de plaats inneemt van een partij bij een overeenkomst betreffende een financieel product en wiens activiteit verschilt van typische contractuele prestaties die door de partijen bij zulke overeenkomsten worden verricht. Hij is van oordeel dat te dezen aan beide voorwaarden is voldaan.

A.5.4. De Ministerraad besluit dat de handelingen van een schuldbemiddelaar steeds zijn vrijgesteld van btw, zodat de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet zijn geschonden.

A.6. In ondergeschikte orde vraagt de Ministerraad dat het Hof van Justitie wordt gevraagd of de handelingen van schuldbemiddelaars kunnen worden vrijgesteld op grond van artikel 132, lid 1, onder g), en artikel 135, lid 1, onder d), van de richtlijn 2006/112/EG.

- B -

De in het geding zijnde bepaling

B.1. Artikel 53 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen luidt :

« In artikel 44, § 1, 1^o, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, vervangen bij de wet van 28 december 1992, worden de woorden ‘ notarissen, ’ en de woorden ‘ en gerechtsdeurwaarders ’ opgeheven ».

Ten gevolge daarvan bepaalt artikel 44, § 1, 1^o, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna BTW-Wetboek), overeenkomstig artikel 56 van de voormelde wet van 28 december 2011, met ingang van 1 januari 2012 :

« Van de belasting zijn vrijgesteld de diensten door de nagenoemde personen verricht in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid :

1^o advocaten; ».

Bij de in het geding zijnde bepaling werd aldus de btw-vrijstelling die tot dan betrekking had op de notarissen, de advocaten en de gerechtsdeurwaarders, afgeschaft voor de notarissen en de gerechtsdeurwaarders en behouden voor de advocaten.

Ten aanzien van het verzoek tot herformulering van de prejudiciële vraag

B.2.1. Het verwijzende rechtscollege vraagt of de in het geding zijnde bepaling bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre een gerechtsdeurwaarder die door een arbeidsgerecht als schuldbemiddelaar wordt aangewezen, btw-plichtig zou zijn voor de diensten die hij verricht als schuldbemiddelaar, terwijl advocaten en OCMW's voor dezelfde diensten die zij verrichten als schuldbemiddelaar, niet btw-plichtig zouden zijn.

B.2.2. Volgens de Ministerraad dient de prejudiciële vraag in die zin te worden geherformuleerd dat advocaten en OCMW's, net zoals gerechtsdeurwaarders, belastingplichtigen zijn maar dat gerechtsdeurwaarders, in tegenstelling tot advocaten, niet langer zijn vrijgesteld van btw.

B.2.3. Het staat niet aan de partijen om de prejudiciële vragen te herformuleren. Bovendien blijkt voldoende uit de prejudiciële vraag en uit het verwijzingsvonnis dat het Hof wordt ondervraagd over het feit dat een gerechtsdeurwaarder, in tegenstelling tot advocaten en OCMW's, btw zou dienen te heffen op de diensten die hij verricht als schuldbemiddelaar.

Ten gronde

B.3. Het Hof wordt ondervraagd over het verschil in behandeling tussen, enerzijds, gerechtsdeurwaarders die als schuldbemiddelaar worden aangewezen en, anderzijds, advocaten en OCMW's die als schuldbemiddelaar worden aangewezen : terwijl de eerste categorie btw zou dienen te heffen op de diensten die zij verricht als schuldbemiddelaar, zou dat niet het geval zijn voor de tweede categorie.

B.4. Volgens de Ministerraad zou het verschil in behandeling niet bestaan in zoverre de diensten die een schuldbemiddelaar verricht, vrijgesteld zijn van btw op grond van artikel 44, § 2, 2°, of van artikel 44, § 3, 7°, van het BTW-Wetboek.

B.5.1. Artikel 44, § 2, 2°, van het BTW-Wetboek, zoals vervangen bij artikel 44, 2°, van de programmawet van 11 juli 2005, 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;
- de kinderbewaarplaatsen, de zuigelingentehuizen en de instellingen die in hoofdzaak het toezicht over jongelui en de zorg voor hun onderhoud, opvoeding en vrijetijdsbesteding tot doel hebben;
- de instellingen voor gezinshulp;
- de centra voor levens- en gezinsvragen;
- de ziekenfondsen en de landsbonden van ziekenfondsen;
- de psycho-medisch-sociale centra en de centra voor leerlingenbegeleiding;
- de instellingen die de gehandicaptenzorg tot doel hebben;
- de instellingen die de begeleiding, de omkadering of de opvang van personen die zich in materiële of morele moeilijkheden bevinden tot doel hebben;
- de instellingen bedoeld in het koninklijk besluit van 17 december 2003 betreffende de subsidiëring van instellingen die voorzien in een gespecialiseerde begeleiding voor burgers die betrokken zijn in een gerechtelijke procedure;
- de externe diensten erkend bij het koninklijk besluit van 27 maart 1998 betreffende de externe diensten voor preventie en bescherming op het werk ».

B.5.2. Artikel 44, § 3, 7°, van hetzelfde Wetboek bepaalt :

« Van de belasting zijn nog vrijgesteld :

[...]

7° handelingen, bemiddeling daaronder begrepen, betreffende deposito's, rekening-courantverkeer, schuldvorderingen, cheques en andere handelspapieren met uitzondering van de invordering van schuldvorderingen ».

B.6. Het Hof dient na te gaan of de diensten die een schuldbemiddelaar verricht, voldoen aan de in één van de voormelde bepalingen gestelde voorwaarden, zodat ze zouden zijn vrijgesteld van btw.

B.7. Uit artikel 44, § 2, 2°, van het BTW-Wetboek vloeit voort dat, opdat een dienst zou zijn vrijgesteld op grond van die bepaling, het moet gaan om een dienst die, enerzijds, nauw samenhangt met maatschappelijk werk, met de sociale zekerheid en met de bescherming van kinderen en jongeren en, anderzijds, wordt verricht door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die door de bevoegde overheid als instellingen van sociale aard worden erkend.

B.8.1. Vóór het werd gewijzigd door het voormelde artikel 44, 2°, van de programmawet van 11 juli 2005, was de in artikel 44, § 2, 2°, van het BTW-Wetboek bepaalde vrijstelling beperkt tot «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 » en tot « de diensten en de daarmee nauw samenhangende leveringen van goederen in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid verstrekt door kinderbewaarplaatsen en zuigelingentehuizen en door instellingen erkend door de bevoegde overheid die, ingevolge hun statuten, in hoofdzaak tot doel hebben het toezicht over jongelui en de zorg voor hun onderhoud, opvoeding en vrijetijdsbesteding ».

B.8.2. Artikel 44, 2°, van de programmawet van 11 juli 2005 heeft die vrijstelling uitgebreid tot «de diensten en leveringen van goederen die nauw samenhangen met maatschappelijk werk, met de sociale zekerheid en met de bescherming van kinderen en jongeren ». Die bepaling werd als volgt verantwoord :

« Artikel 13, A, 1, g), van de zesde richtlijn verleent vrijstelling voor de 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. Artikel 13, A, 1, h), verleent anderzijds vrijstelling voor de diensten en leveringen van goederen die nauw samenhangen met de bescherming van kinderen en jongeren en die worden verricht door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die door de betrokken lidstaat als instellingen van sociale aard worden erkend.

Deze vrijstelling werd omgezet in intern recht nl. in artikel 44, § 2, 1° en 2°, van het BTW-Wetboek. Deze bepalingen zijn evenwel niet geheel van enige kritiek vrij te pleiten.

Zo is de vrijstelling terzake van de handelingen met betrekking tot gezinshulp opgenomen in een bepaling waar ze evenwel niet echt in thuis hoort en waarvan het toepassingsgebied erg vaag blijft.

Zijn bovendien vrijgesteld, 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; de diensten en de daarmee nauw samenhangende leveringen van goederen in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid verstrekt door kinderbewaarplaatsen en zuigelingentehuizen en door instellingen erkend door de bevoegde overheid die, ingevolge hun statuten, in hoofdzaak tot doel hebben het toezicht over jongelui en de zorg voor hun onderhoud, opvoeding en vrijetijdsbesteding. Merkwaardig genoeg zijn de instellingen die de gehandicaptenzorg tot doel hebben er niet in opgenomen (hoewel die door de administratieve praktijk in de regel worden vrijgesteld, ongeacht of het gaat om dag of nachtverblijf, met inbegrip van de instellingen die zich slechts met een deelaspect bezighouden zoals de reïntegratie op beroeps- of sociaal vlak).

Daarom wordt voorgesteld het toepassingsgebied van de vrijstelling met betrekking tot het maatschappelijk werk en de sociale zekerheid, dat thans door artikel 44, § 1 en 2, van het BTW-Wetboek wordt beoogd, in eenzelfde bepaling te groeperen en de juiste omvang ervan te preciseren.

Wat in het bijzonder de instellingen betreft die tot doel hebben de begeleiding, de omkadering of de opvang van personen die zich in zware materiële of morele moeilijkheden bevinden, worden onder meer de daklozen, de mishandelde vrouwen, de drugsverslaafden en de alcoholisten beoogd.

Wat de ziekenfondsen betreft, dient te worden opgemerkt dat de vrijstelling in de praktijk wordt toegepast voor de handelingen die betrekking hebben op maatschappelijk werk en op de sociale zekerheid.

De organismen bedoeld in het koninklijk besluit van 17 december 2003 betreffende de subsidiëring van instellingen die voorzien in een gespecialiseerde begeleiding voor burgers die betrokken zijn in een gerechtelijke procedure hebben tot belangrijkste opdracht bij te dragen tot de herintegratie in de maatschappij van de delinquent door hem zijn sociaal rechtsgevoel terug te geven, eerder dan hem te isoleren en af te zonderen van zijn familie, zijn werkomgeving of zijn sociaal milieu. Hun diensten die bestaan in het organiseren van leermaatregelen, werkstraffen of dienstverleningen, passen echt in het kader van het maatschappelijk werk en mogen derhalve van de belasting worden vrijgesteld.

Aangezien tenslotte de externe diensten erkend bij het koninklijk besluit van 27 maart 1998 betreffende de externe diensten voor preventie en bescherming op het werk ter uitvoering van de wet van 4 augustus 1996 betreffende het welzijn van de werknemers bij de uitvoering van hun werk een belangrijke rol spelen niet alleen bij de veiligheid en gezondheid van de werknemers (dat overigens ook een medisch aspect omvat dat reeds aan de vrijstelling onderworpen is), maar zich in het licht van de wet van 4 augustus 1996 ook bezighouden met de toestand van de werknemers in zijn geheel zoals het welzijn op het werk en inzonderheid de

psychosociale problemen veroorzaakt door het werk, moeten de handelingen van deze externe diensten de vrijstelling m.b.t. maatschappelijk werk kunnen genieten » (*Parl. St.*, Kamer, 2004-2005, DOC 51-1820/001, pp. 38-39).

B.9. Een schuldbemiddelaar behoort niet tot één van de instellingen, centra of diensten vermeld in artikel 44, § 2, 2°, tweede lid, van het BTW-Wetboek. Dat verhindert evenwel niet dat de door hem verrichte diensten zouden zijn vrijgesteld van btw.

B.10. De diensten die een schuldbemiddelaar verricht, zijn geen diensten die nauw samenhangen met de sociale zekerheid of met de bescherming van kinderen en jongeren. Evenwel dient te worden nagegaan of ze als diensten die nauw samenhangen met maatschappelijk werk, kunnen worden beschouwd.

B.11.1. Zoals uiteengezet in de in B.8.2 aangehaalde parlementaire voorbereiding, is artikel 44, § 2, 2°, van het BTW-Wetboek de omzetting van artikel 13, A, lid 1, onder g) en h), van de richtlijn 77/388/EEG 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 ». Die bepaling is overgenomen in artikel 132, lid 1, onder g) en h), van de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, dat bepaalt :

« 1. De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen :

[...]

g) diensten en goederenleveringen welke nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid, waaronder begrepen 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;

h) diensten en goederenleveringen welke nauw samenhangen met de bescherming van kinderen en jongeren en welke worden verricht door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die door de betrokken lidstaat als instellingen van sociale aard worden erkend; ».

B.11.2. Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft in verband met het voormelde artikel 13, A, van de richtlijn 77/388/EEG geoordeeld :

« 14. Om te beginnen zij opgemerkt dat artikel 13, A, van de Zesde richtlijn in btw-vrijstelling voor bepaalde activiteiten van algemeen belang voorziet. Deze vrijstelling betreft evenwel niet alle activiteiten van algemeen belang, maar enkel die welke erin worden opgesomd en zeer gedetailleerd omschreven (zie arresten van 12 november 1998, *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, *Jurispr.* blz. I-7053, punt 18; 1 december 2005, *Ygeia*, C-394/04 en C-395/04, *Jurispr.* blz. I-10373, punt 16, en 14 december 2006, *VDP Dental Laboratory*, C-401/05, *Jurispr.* blz. I-12121, punt 24).

15. Volgens de rechtspraak van het Hof zijn de vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn autonome begrippen van gemeenschapsrecht, die tot doel hebben verschillen in de toepassing van het btw-stelsel tussen de lidstaten te voorkomen (zie arresten van 25 februari 1999, *CPP*, C-349/96, *Jurispr.* blz. I-973, punt 15, en 8 maart 2001, *Skandia*, C-240/99, *Jurispr.* blz. I-1951, punt 23, en arrest *Ygeia*, reeds aangehaald, punt 15).

16. De bewoordingen waarin die 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 arresten van 20 juni 2002, *Commissie/Duitsland*, C-287/00, *Jurispr.* blz. I-5811, punt 43, en 20 november 2003, *Taksatorringen*, C-8/01, *Jurispr.* blz. I-13711, punt 36). De uitlegging van die bewoordingen moet echter in overeenstemming zijn met de door bedoelde vrijstellingen nagestreefde doeleinden en dient te stroken met de eisen van het beginsel van fiscale neutraliteit, dat inherent is aan het gemeenschappelijke btw-stelsel (zie arresten van 6 november 2003, *Dornier*, C-45/01, *Jurispr.* blz. I-12911, punt 42; 26 mei 2005, *Kingscrest Associates en Montecello*, C-498/03, *Jurispr.* blz. I-4427, punt 29, en 8 juni 2006, *L.u.P.*, C-106/05, *Jurispr.* blz. I-5123, punt 24). Dit beginsel van strikte uitlegging betekent dus niet dat de bewoordingen die ter omschrijving van de vrijstellingen van artikel 13 zijn gebruikt aldus moeten worden uitgelegd dat zij geen effect meer sorteren (zie in die zin arrest van 18 november 2004, *Temco Europe*, C-284/03, *Jurispr.* blz. I-11237, punt 17, en op het gebied van universitair onderwijs, arrest *Commissie/Duitsland*, reeds aangehaald, punt 47) » (HvJ, 14 juni 2007, C-434/05, *Stichting Regionaal Opleidingen Centrum Noord-Kennemerland/West-Friesland (Horizon College)*).

B.11.3. Artikel 132, lid 1, onder g), van de richtlijn 2006/112/EG bevat geen omschrijving van het begrip « diensten en goederenleveringen welke nauw samenhangen met maatschappelijk werk ».

B.11.4. Volgens het Hof van Justitie blijkt evenwel uit deze bepaling dat « het doel van die vrijstellingen erin bestaat bepaalde in de sociale sector verrichte diensten van algemeen belang op het gebied van BTW gunstiger te behandelen, en ze aldus goedkoper en bijgevolg toegankelijker te maken voor de particulieren die er recht op hebben » en dat « het commerciële karakter van een activiteit in de context van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn niet uitsluit dat deze ook het karakter van een activiteit van algemeen belang kan hebben » (HvJ, 26 mei 2005, C-498/03, *Kingscrest Associates Ltd en Montecello Ltd t. Commissioners of Customs & Excise*, punten 30 en 31).

B.11.5. Het Hof van Justitie heeft ten aanzien van een aantal diensten geoordeeld dat het om diensten gaat die nauw samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid. Dat is met name het geval voor de algemene verzorging en de huishoudelijke hulp welke een ambulante verpleegdienst verstrekt aan personen die fysiek of economisch hulpbehoevend zijn (HvJ, 10 september 2002, C-141/00, *Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH t. Finanzamt für Körperschaften I in Berlin*), met inbegrip van ambulante zorgprestaties die worden geleverd door commerciële zorgverstrekkers (HvJ, 15 november 2012, C-174/11, *Finanzamt Steglitz t. Ines Zimmermann*). Het Hof van Justitie heeft tevens aanvaard dat diensten van sociale of culturele aard kunnen worden opgevat als diensten op het gebied van maatschappelijk werk en sociale zekerheid (HvJ, 25 maart 2010, C-79/09, *Europese Commissie t. Koninkrijk der Nederlanden*).

B.11.6. In zijn conclusie van 11 februari 2010 in de zaak C-492/08 (*Europese Commissie t. Franse Republiek*) was de advocaat-generaal Jääskinen in verband met punt 15 van bijlage III van de richtlijn 2006/112/EG, dat in de mogelijkheid van een verlaagd btw-tarief voorziet voor diensten door organisaties die door de lidstaten als liefdadige instellingen zijn erkend en die betrokken zijn bij activiteiten op het gebied van bijstand en sociale zekerheid, na te hebben overwogen dat die bepaling dient te worden geïnterpreteerd in het licht van artikel 132, lid 1, onder g), van diezelfde richtlijn, van oordeel dat diensten verricht door advocaten waarvoor deze door de Franse Staat in het kader van de rechtsbijstandsregeling geheel of gedeeltelijk worden vergoed, kunnen worden beschouwd als activiteiten op het gebied van bijstand en sociale zekerheid.

B.11.7. Uit wat voorafgaat kan worden afgeleid dat met « diensten die nauw samenhangen met maatschappelijk werk » in de sociale sector verrichte diensten van algemeen belang worden bedoeld aan, onder meer, economisch hulpbehoevenden, die recht hebben op de diensten in kwestie, die zijn gebaseerd op sociale solidariteit.

B.12.1. In zoverre luidens artikel 1675/2 van het Gerechtelijk Wetboek is vereist dat een persoon, om te worden toegelaten tot de procedure van collectieve schuldenregeling, niet in staat is om, op duurzame wijze, zijn opeisbare of nog te vervallen schulden te betalen, is die procedure voorbehouden aan economisch hulpbehoevenden. Voor zover hij aan de

voorwaarden voldoet en hij tot de procedure van collectieve schuldenregeling wordt toegelaten, kan de schuldenaar in kwestie een beroep doen op de diensten van een schuldbemiddelaar.

B.12.2. De procedure van collectieve schuldenregeling beoogt de financiële toestand van de schuldenaar met overmatige schuldenlast te herstellen, met name om hem in staat te stellen, in de mate van het mogelijke, zijn schulden te betalen en tegelijkertijd te waarborgen dat hijzelf en zijn gezin een menswaardig leven kunnen leiden (artikel 1675/3, derde lid, van het Gerechtelijk Wetboek). In het kader van die procedure dient de rechter toe te zien « op de prioritaire betaling van de schulden die het recht van de verzoeker en zijn gezin om een menswaardig leven te leiden in het gedrang brengen » (artikel 1675/12, § 5, van hetzelfde Wetboek) en dient hij zich ervan te verzekeren dat alle posten die onontbeerlijk zijn voor het behoud van de menselijke waardigheid, worden ingeschreven in de minnelijke of gerechtelijke aanzuiveringsregeling (artikel 1675/17, § 3, van hetzelfde Wetboek). De wetgever beoogt tevens met de procedure van collectieve schuldenregeling de maatschappelijke re-integratie van de schuldenaar te bewerkstelligen.

B.12.3. De collectieve schuldbemiddeling is een door de wetgever geregelde procedure die wezenlijk deel uitmaakt van het beleid inzake armoedebestrijding.

B.12.4. Naast advocaten, ministeriële ambtenaren en gerechtelijke mandatarissen, kunnen onder meer overheidsinstellingen, zoals de openbare centra voor maatschappelijk welzijn, als schuldbemiddelaar worden aangewezen (artikel 1675/17, § 1, van het Gerechtelijk Wetboek). Die centra hebben tot doel de maatschappelijke dienstverlening te verzekeren teneinde eenieder in de mogelijkheid te stellen een leven te leiden dat beantwoordt aan de menselijke waardigheid (artikel 1 van de organieke wet van 8 juli 1976 betreffende de openbare centra voor maatschappelijk welzijn).

B.12.5. Gelet op het voorgaande, kunnen de diensten verricht door een schuldbemiddelaar als « diensten die nauw samenhangen met maatschappelijk werk », worden beschouwd.

B.13. Vervolgens dient te worden nagegaan of een gerechtsdeurwaarder die diensten verricht als schuldbemiddelaar, een organisatie is « die door de bevoegde overheid als instelling van sociale aard wordt erkend ».

B.14. Volgens de rechtspraak van het Hof van Justitie mag « het begrip ‘ organisaties die als instellingen van sociale aard worden erkend ’ in artikel 13, A, lid 1, sub g en h, van de Zesde richtlijn niet al te eng [...] worden uitgelegd » (HvJ, 26 mei 2005, C-498/03, *Kingscrest Associates Ltd en Montecello Ltd t. Commissioners of Customs & Excise*, punt 32).

B.15. Wat het begrip « organisatie » betreft, heeft het Hof van Justitie geoordeeld dat een natuurlijke persoon een organisatie kan zijn in de zin van artikel 132, lid 1, onder g), van de richtlijn 2006/112/EG (HvJ, 7 september 1999, C-216/97, *J. Gregg en M. Gregg t. Commissioners of Customs and Excise*). Een gerechtsdeurwaarder die diensten verricht als schuldbemiddelaar kan bijgevolg een organisatie zijn in voormelde zin.

B.16.1. Artikel 132, lid 1, onder g), van de richtlijn 2006/112/EG preciseert niet onder welke voorwaarden en hoe de erkenning van andere dan publiekrechtelijke instellingen als instellingen van sociale aard dient te geschieden. Volgens het Hof van Justitie « staat het [in beginsel] dus aan het nationale rechtsstelsel van elke lidstaat om te bepalen volgens welke regels dergelijke organisaties kunnen worden erkend » (HvJ, 26 mei 2005, C-498/03, *Kingscrest Associates Ltd en Montecello Ltd t. Commissioners of Customs & Excise*, punt 49). Die erkenning dient niet volgens een formele procedure te geschieden (HvJ, 6 november 2003, C-45/01, *Christoph-Dornier-Stiftung für Klinische Psychologie t. Finanzamt Gießen*, punt 67).

B.16.2. Volgens de door de Federale Overheidsdienst Financiën gevolgde handelswijze (zie de beslissing nr. E.T.94.156 van 25 juli 2005) worden in artikel 44, § 2, 2°, van het BTW-Wetboek met « organisaties die door de bevoegde overheid worden erkend » beoogd, enerzijds, de instellingen die een formele erkenning genieten en, anderzijds, instellingen die diensten verrichten overeenkomstig de geldende reglementering.

B.16.3. Een gerechtsdeurwaarder die diensten verricht als schuldbemiddelaar, handelt onmiskenbaar overeenkomstig de geldende reglementering, namelijk de desbetreffende artikelen van het Gerechtelijk Wetboek.

B.16.4. Overigens dient te worden opgemerkt dat luidens artikel 1675/17, § 1, zoals vervangen bij artikel 7, 1°, van de wet van 26 maart 2012 tot wijziging van het Gerechtelijk

Wetboek wat de collectieve schuldenregeling betreft, de advocaten, de ministeriële ambtenaren of de gerechtelijke mandatarissen enkel als schuldbemiddelaar kunnen worden aangesteld, op voorwaarde dat ze zijn erkend. Die bepaling treedt in werking op een door de Koning te bepalen datum (artikel 9 van de voormelde wet van 26 maart 2012).

B.17.1. Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie blijkt dat bij de vaststelling van de instellingen die als instellingen van « sociale aard » moeten worden erkend, verschillende elementen in aanmerking moeten worden genomen. Hierbij kan worden gedacht « aan het bestaan van 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 mogelijkwerwijs grotendeels worden gedragen door ziekenfondsen of andere socialezekerheidsinstellingen » (HvJ, 15 november 2012, C-174/11, *Finanzamt Steglitz t. Ines Zimmermann*, punt 31; zie ook HvJ, 10 september 2002, C-141/00, *Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH t. Finanzamt für Körperschaften I in Berlin*, punt 58).

B.17.2. Zoals reeds is vermeld, oefent de gerechtsdeurwaarder die als schuldbemiddelaar optreedt, op grond van een specifieke regelgeving, activiteiten van algemeen belang uit. De diensten die een gerechtsdeurwaarder als schuldbemiddelaar verricht zijn duidelijk verschillend van zijn andere taken.

B.17.3. Ofschoon de staat van ereloon, emolumenten en kosten van de schuldbemiddelaar in beginsel ten laste komt van de schuldenaar, kan de rechter in geval van totale kwijtschelding van schulden of indien de schuldenregeling voorziet in een kwijtschelding van schulden in kapitaal, mits wordt gerechtvaardigd dat de verzoeker in de onmogelijkheid verkeert de honoraria binnen een redelijke termijn te betalen, de totale of gedeeltelijke onbetaalde honoraria van de schuldbemiddelaar ten laste leggen van het Fonds ter bestrijding van de overmatige schuldenlast bedoeld in artikel 20 van de wet van 5 juli 1998 « betreffende de collectieve schuldenregeling en de mogelijkheid van verkoop uit de hand van de in beslag genomen onroerende goederen » (artikel 1675/19, § 2, van het Gerechtelijk Wetboek).

B.17.4. Het feit dat een gerechtsdeurwaarder in de uitoefening van zijn beroep, met inbegrip van de diensten die hij verricht als schuldbemiddelaar, winst nastreeft, verhindert niet dat hij wordt beschouwd als « een organisatie die als instelling van sociale aard wordt erkend ». In een arrest van 26 mei 2005 heeft het Hof van Justitie dienaangaande geoordeeld :

« 33. Opgemerkt moet evenwel worden dat, in casu, behalve de Deense en de Zweedse versie van deze bepaling, die in wezen refereren aan het nastreven van het algemeen belang, geen enkele andere taalversie de vrijstellingen waarin deze bepaling voorziet uitsluitend aan entiteiten zonder winst oogmerk voorbehoudt.

34. Volgens een letterlijke uitlegging van deze andere taalversies van artikel 13, A, lid 1, sub g en h, van de Zesde richtlijn, volstaat voor de vrijstelling immers dat is voldaan aan twee voorwaarden, namelijk dat het diensten betreft die samenhangen met maatschappelijk werk en met de sociale zekerheid of met de bescherming van kinderen en jongeren, en dat deze diensten worden verricht door publiekrechtelijke lichamen of door andere organisaties die door de betrokken lidstaat in wezen als instellingen van sociale aard worden erkend.

35. Het woord ‘ organisatie ’ is in beginsel evenwel ruim genoeg om ook particuliere entiteiten met winst oogmerk te omvatten (zie, in deze zin, arrest van 7 september 1999, *Gregg*, C-216/97, *Jurispr.* blz. I-4947, punt 17, en arrest *Hoffmann*, reeds aangehaald, punt 24).

36. Zo zij opgemerkt dat het Hof met betrekking tot een particuliere entiteit die het maken van winst beoogt, reeds heeft geoordeeld dat de uitdrukking ‘ andere organisaties die door de betrokken lidstaat als instellingen van sociale aard worden erkend ’ in artikel 13, A, lid 1, sub g, van de Zesde richtlijn, de natuurlijke personen die een ‘ onderneming ’ exploiteren, niet van de vrijstelling uitsluit (zie arrest *Gregg*, reeds aangehaald, punt 21).

37. Verder moet worden vastgesteld, zoals de Commissie en het Verenigd Koninkrijk terecht betogen, dat de communautaire wetgever, wanneer het zijn bedoeling was de vrijstellingen van artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn aan bepaalde entiteiten zonder winst oogmerk of zonder commercieel karakter voor te behouden, dat uitdrukkelijk heeft vermeld, zoals blijkt uit bedoelde bepaling, sub l, m, en q.

38. Ten slotte zij opgemerkt dat artikel 13, A, lid 2, sub a, eerste streepje, van de Zesde richtlijn een aanvullende voorwaarde is die de lidstaten mogen stellen voor de verlening van bepaalde in artikel 13, A, lid 1, van deze richtlijn genoemde vrijstellingen (zie in deze zin arrest van 21 maart 2002, *Zoological Society*, C-267/00, *Jurispr.* blz. I-3353, punt 16), en de lidstaten dus toestaat, maar niet verplicht, de vrijstellingen van lid 1, sub g en h, voor te behouden aan andere dan publiekrechtelijke lichamen die niet systematisch het maken van winst beogen (arrest *Hoffmann*, reeds aangehaald, punt 38).

39. Zoals het Hof reeds heeft geoordeeld, valt de voorwaarde in artikel 13, A, lid 2, sub a, eerste streepje, van de Zesde richtlijn, betreffende het niet systematisch beogen van het maken van winst, evenwel in wezen samen met het criterium instelling zonder winst oogmerk in artikel 13, A, lid 1, sub m, van deze richtlijn (arrest van 21 maart 2002, *Kennemer Golf*, C-174/00, *Jurispr.* blz. I-3293, punt 33).

40. In deze omstandigheden moet noodzakelijkerwijs worden aangenomen dat, wanneer de communautaire wetgever, zoals in artikel 13, A, lid 1, sub g en h, aan de betrokken vrijstellingen niet uitdrukkelijk de voorwaarde van het ontbreken van winst oogmerk heeft verbonden, het nastreven van winst de toepassing van deze vrijstellingen niet uitsluit, anders verliest artikel 13, A, lid 2, sub a, eerste streepje, van de Zesde richtlijn elke zin (zie in deze zin reeds aangehaalde arresten *Kennemer Golf*, punt 34, en *Hoffmann*, punt 38) » (HvJ, 26 mei 2005, C-498/03, *Kingscrest Associates Ltd en Montecello Ltd t. Commissioners of Customs & Excise*).

B.18. Uit wat voorafgaat vloeit voort dat de door een gerechtsdeurwaarder als schuldbemiddelaar verrichte diensten kunnen worden beschouwd als diensten « die nauw samenhangen met maatschappelijk werk » en die worden verricht door « een organisatie die door de bevoegde overheid als instelling van sociale aard wordt erkend ». Bijgevolg is aan de twee in artikel 44, § 2, 2°, van het BTW-Wetboek vermelde voorwaarden voldaan, en zijn die diensten vrijgesteld van btw.

B.19. Het is niet meer nodig na te gaan of de door een gerechtsdeurwaarder als schuldbemiddelaar verrichte diensten eveneens vrijgesteld zijn van btw op grond van artikel 44, § 3, 7°, van het BTW-Wetboek.

B.20. In zoverre de door een gerechtsdeurwaarder als schuldbemiddelaar verrichte diensten zijn vrijgesteld van btw, is het in het geding zijnde verschil in behandeling onbestaande.

B.21. Gelet op het voorgaande, dient de door de Ministerraad in ondergeschikte orde gesuggereerde prejudiciële vraag aan het Hof van Justitie niet te worden gesteld.

B.22. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 53 van de wet van 28 december 2011 houdende diverse bepalingen schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 25 april 2013.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

M. Bossuyt