



Datum van inontvangstneming : 06/01/2017

Zaak C-615/16

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

28 november 2016

Verwijzende rechter:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

26 oktober 2016

Verzoekende partij:

[REDACTED]

Verwerende partij:

Fazenda Pública

**SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO [hoogste bestuursrechter,
Portugal]**

Zaak nr. 1654/15-30

Verzoekende partij: [REDACTED]

Verwerende partij: Fazenda Pública [Portugese Schatkist]

Uitspraak van de Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo [hoogste bestuursrechter, Portugal (afdeling belastinggeschillen)]:

[REDACTED] heeft hogere voorziening ingesteld tegen het vonnis van 28 september 2015 van de Tribunal Administrativo e Fiscal de Loulé [bestuurs- en belastingrechter Loulé; hierna: „TAF Loulé”], waarbij het bezwaar dat zij had gemaakt tegen de naheffingsaanslagen in de btw en vergoedende rente voor de belastingtijdvakken derde kwartaal 2011 tot en met derde kwartaal 2014, voor een bedrag van 9 105,77 EUR, werd afgewezen.

Zij heeft de volgende middelen aangevoerd:

1. Zoals is bewezen, verricht verzoekster diensten en werd haar activiteit aanvankelijk, vanaf 15 september 2010, ondergebracht onder artikel 9 van de Código do IVA [Portugees btw-wetboek].
2. Naar aanleiding van een belastingcontrole heeft de belastingdienst verklaard dat verzoeksters activiteit niet aldus kon worden gekwalificeerd omdat de door haar uitgeoefende activiteit naar het oordeel van de belastingdienst niet onder de vrijstelling van artikel 9 van de Código do IVA kon vallen.
3. De belastingdienst kan krachtens de wet de activiteit van een belastingplichtige herkwalficeren op voorwaarde dat een dergelijke wijziging in de kwalificatie enkel voor de toekomst uitwerking heeft. **[Or. 2]**
4. Uit het onderzoek van de inhoud van de aangifte van aanvang van een belastbare activiteit kan ondubbelzinnig worden besloten dat het de verantwoordelijkheid van de belastingdienst is om een activiteit, voor de toepassing van de btw, in te delen bij het normale stelsel dan wel het stelsel van vrijstellingen.
5. Ook al moet de belastingplichtige de aangifte van aanvang van een belastbare activiteit invullen en indienen, de inhoud van die aangifte is pas bindend na validatie, die verplicht door de belastingdienst moet gebeuren.
6. In feite doet de belastingplichtige in vak 9 aangifte van de gegevens in verband met zijn activiteit en staat het aan de belastingdienst, door vak 10 in te vullen, **dat uitsluitend voor gebruik door de belastingdienst is bestemd**, om deze gegevens te valideren en de activiteit bij het normale stelsel of het stelsel van vrijstellingen in te delen.
7. De belastingdienst was van meet af aan op de hoogte van de activiteit die verzoekster voornemens was uit te oefenen, aangezien verzoekster in vak 8 van de hierboven bedoelde aangifte van aanvang van een belastbare activiteit een uitdrukkelijk verklaring in die zin had gedaan en de daarmee overeenstemmende code van de economische activiteit (CEA) had ingevuld.
8. De belastingdienst, die op de hoogte is van de activiteit die de belastingplichtige voornemens is uit te oefenen en de desbetreffende gegevens en de kwalificatie voor btw-doeleinden valideert, kan niet, na verloop van enkele jaren, met terugwerkende kracht wijzigingen aanbrengen zonder – in de belastingrechtelijke verhouding – het verbod van retroactiviteit en het rechtszekerheidsbeginsel te schenden.
9. Deze opvatting vindt steun in de geldende wetgeving, daar in artikel 35, lid 3, van de Código do IVA op duidelijke en ondubbelzinnige wijze wordt bepaald: „*De aangiftes worden binnen 30 dagen verwerkt door de belasting- en douanediens, die een beslissing neemt op basis van de daarin verstrekte gegevens en eventuele andere voor de beoordeling relevante informatie.*”



10. Het verbod op toepassing met terugwerkende kracht is uitdrukkelijk vervat in de wet betreffende het verstrekken van bindende informatie, zoals blijkt uit het bepaalde in artikel 68, lid 3, van de Lei Geral Tributária [Portugese algemene belastingwet; hierna: „LGT”].
11. Deze bepaling schrijft uitdrukkelijk voor dat bindende informatie, na verloop van één jaar vanaf de verstrekking ervan en na verhoor van de verzoekende partij, overeenkomstig de onderhavige wet, voor de toekomst kan worden ingetrokken, onverminderd reeds verworven rechten en rechtmatige belangen.
12. Artikel 68-A LGT stipuleert uitdrukkelijk dat de belastingdienst gebonden is aan de algemene richtsnoeren in omzendbrieven, besluiten of soortgelijke akten, zonder dat het ten aanzien van belastingplichtigen die hebben gehandeld op basis van een aannemelijke uitlegging te goeder trouw van de wet, mogelijk is zich met terugwerkende kracht te beroepen op algemene richtsnoeren die nog niet van kracht waren ten tijde van het belastbare feit.
13. Dit inzicht is gevolgd door het Hof van Justitie van de Europese Unie, zoals blijkt uit zijn arrest van 29 februari 1996 [Inzo (C-110/94, EU:C:1996:67)].
14. In dat arrest wordt in [OMISSIS] punt 21 overwogen dat „[z]oals de Commissie opmerkt, [...] het beginsel van de rechtszekerheid namelijk eraan in de weg [staat] dat de rechten en de verplichtingen van de belastingplichtigen afhangen van feiten, omstandigheden of gebeurtenissen die zich na de vaststelling van deze rechten en verplichtingen door de belastingadministratie hebben voorgedaan.
15. Daaruit volgt, dat vanaf het moment waarop laatstgenoemde op basis van de haar door een onderneming verstrekte gegevens heeft aanvaard dat deze onderneming de hoedanigheid van belastingplichtige wordt verleend, aan de betrokken onderneming dit statuut in beginsel nadien niet meer met terugwerkende kracht kan worden ontnomen op grond dat bepaalde gebeurtenissen zich al dan niet hebben voorgedaan.”
16. Dienaangaande wordt in [OMISSIS] punt 26 van dat arrest besloten dat „**behoudens in het geval van fraude of misbruik**, de hoedanigheid van btw-belastingplichtige niet met terugwerkende kracht kan worden ontnomen, wanneer op grond van de resultaten van deze studie is besloten niet tot de operationele fase over te gaan en de vennootschap in vereffening te stellen, zodat de beoogde activiteit niet tot belastbare handelingen heeft geleid”.
17. Derhalve zijn de naheffingsaanslagen in de btw onwettig gelet op het feit dat de belastingdienst de betrokken activiteit heeft ingedeeld bij het stelsel van vrijstellingen en [Or. 4] de betrokken wijziging slechts mogelijk is voor de toekomst, want anders zou er schending zijn van het verbod van retroactiviteit en het rechtszekerheidsbeginsel bij de toepassing van de rechtsvoorschriften.

18. Verzoeksters activiteit bestond steeds in het aantrekken van klanten en promoten van diensten, teneinde ervoor te zorgen dat uiteindelijk de verkoop werd gesloten door de onderneming die deze diensten aanbood.
19. In het [OMISSIS] vonnis wordt niet als bewezen beschouwd, zelfs niet door middel van aanwijzingen, dat verzoeksters dagelijkse activiteit niet erin bestond opeenvolgende bijeenkomsten te organiseren met nieuwe klanten of klanten die reeds enkele van de door de onderneming aangeboden diensten hadden afgenomen, waarop zij de producten voorstelde met uitleg over de kenmerken en de prijs, en het contract afsloot indien er een akkoord werd bereikt.
20. Evenmin is aangetoond, daar de rechter a quo de aangeboden getuigenissen niet heeft onderzocht op grond dat het uitsluitend ging om een rechtsvraag, dat verzoekster in de uitoefening van haar activiteit de producten voorstelde, uitleg bij de betrokken kenmerken verschaftte en de onderhandelingen voerde.
21. [OMISSIS] Inzake de verkoop van rechten op een vakantieverblijf „gaat de belastingdienst akkoord met het standpunt dat is goedgekeurd in een advies [OMISSIS]
22. [OMISSIS] waarom door de staatssecretaris voor belastingzaken is verzocht teneinde verduidelijking te krijgen over de btw-behandeling van situaties die zijn aangemerkt als een overdracht van zakelijke timesharingrechten en van rechten voor toeristisch gebruik, waarbij het goedgekeurde standpunt uitdrukkelijk is vastgelegd in de Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado [Portugees btw-wetboek] (CIVA).”
23. Overeenkomstig het in dat advies vervatte richtsnoer is „*wanneer het timesharingrecht een zakelijk recht vormt, [...] de overdracht van dat recht onderworpen aan de IMT [Imposto Municipal sobre Transacções Onerosas de Imóveis; gemeentebelasting over de overdracht van onroerend goed onder bezwarende titel], zodat deze overdracht rechtstreeks op grond van artikel 9, lid 31, van de Código do IVA is vrijgesteld van btw. [Or. 5]*
24. De vrijstelling van artikel 9, lid 31, van de Código do IVA geldt niet voor de overdracht van persoonlijke rechten voor toeristisch gebruik, dat wil zeggen rechten op een vakantieverblijf.”
25. De persoonlijke rechten voor toeristisch gebruik „[...] waren destijds niet geregeld en niet opgenomen in de Código do IVA, zodat een leemte bestond in de regeling betreffende de vrijstelling van deze belasting”.
26. Het betrokken advies, dat door de belastingdienst is goedgekeurd, bepaalt dat „titels betreffende persoonlijke rechten voor toeristisch gebruik alle kenmerken vertonen om te worden aangemerkt als andere titels als bedoeld in artikel 9, lid 28, onder f), van de Código do IVA.



27. Wanneer titels betreffende persoonlijke rechten voor toeristisch gebruik onder deze vrijstelling vallen, is het mogelijk tot een neutrale oplossing te komen, waarbij zij op voet van gelijkheid worden behandeld met de zakelijke timesharingrechten, hetgeen op het vlak van de btw een hoofdbekommernis moet zijn.”
28. Het besluit luidt dat de door verzoekster uitgeoefende activiteit, waarbij zij diensten in verband met het gebruik van vakantieverblijven promootte, daarover onderhandelingen voerde en die diensten te koop aanbood, kan vallen onder de vrijstelling van artikel 9, lid 27, onder e), van de Código do IVA, zoals van toepassing ten tijde van de verrichting van de betrokken diensten.

Om die reden [OMISSIS] moet de onderhavige hogere voorziening gegrond worden verklaard, dient het vonnis te worden vernietigd en moeten ten slotte de naheffingsaanslagen in de btw voor de belastingtijdvakken van juni 2010 tot en met maart 2014 nietig worden verklaard wegens kennelijke schending van het verbod van retroactiviteit en het rechtszekerheidsbeginsel bij de toepassing van de rechtsvoorschriften of, subsidiair, wegens schending van de vrijstelling van artikel 9, lid 27, onder e), van de Código do IVA, volgens de wijsheid van de rechter.

Op de hogere voorziening is geen verweer gevoerd. **[Or. 6]**

Na kennisgeving van de hogere voorziening heeft het openbaar ministerie het volgende advies uitgebracht:

De hogere voorziening betreft, enerzijds, vermeende schending van het verbod van retroactiviteit en van het rechtszekerheidsbeginsel en, anderzijds, mogelijke toepassing van de vrijstelling van artikel 9, lid 27, onder e), CIVA.

Wat het eerste aspect betreft, is er geen reden om het bestreden vonnis af te keuren.

Zoals terecht is beslist, staat het feit dat verzoekster in de aangifte van aanvang van een belastbare activiteit een bepaalde kwalificatie voor de toepassing van de btw heeft aangegeven en dat deze kwalificatie, zoals aangegeven door verzoekster, is gevalideerd door de belastingdienst, immers niet eraan in de weg dat naderhand, naar aanleiding van een belastingcontrole, dat gegeven buiten beschouwing kan worden gelaten omdat het niet met de werkelijkheid strookt, met als gevolg dat de betrokken wijziging ambtshalve is aangebracht en de nog verschuldigde belasting is vastgesteld, onverminderd de bij wet vastgestelde verjaringstermijnen. Anders dan is aangevoerd in het verzoekschrift, kunnen in casu mijns inziens de bepalingen van de artikelen 68 en 68-A LGT niet worden aangevoerd, en evenmin de communautaire rechtspraak waarnaar wordt verwezen in de punten 14 tot en met 16 van het verzoekschrift, aangezien het loutere feit dat de gegevens waarvan verzoekster aangifte heeft gedaan, zijn gevalideerd niet kan worden gelijkgesteld met de bindende uitspraken waarvan sprake in het eerste

voorschrift, noch met de algemene richtsnoeren in de omzendbrieven of besluiten en aangezien in casu geen sprake is van de omstandigheden die aan de orde waren in voornoemd arrest C-110/94.

Bovendien is mijns inziens in het vonnis omtrent de vrijstelling geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting gegeven. Inderdaad blijkt niet dat de diensten die verzoekster heeft verricht voor de vennootschappen waarvan sprake onder punt I) van de bewezen feiten, kunnen vallen onder artikel 9, lid 27, onder e), CIVA, zoals uitgelegd in samenhang met de artikelen 135, lid 1, onder n), en 15, lid 2, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006, overeenkomstig de algemene beginselen inzake de uitlegging en toepassing van de wetten (artikel 11, lid 1, LGT) en de beginselen die specifiek betrekking hebben op de uitlegging van rechtsbepalingen waarin belastingvoordelen worden toegekend (artikel 10 EBF) [Estatuto dos Benefícios Fiscais; Portugese regeling inzake belastingvoordelen]. **[Or. 7]**

Aangezien het noodzakelijk is de bepalingen van nationaal recht uit te leggen tegen de achtergrond van de artikelen 135, lid 1, onder n), en 15, lid 2, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 en gelet op het feit dat het Hof van Justitie bevoegd is om prejudicieel uitspraak te doen over de geldigheid en de uitlegging van de handelingen van de instellingen, organen en instanties van de Unie (artikel 267 VWEU) en naar nationaal recht de beslissing niet meer vatbaar is voor hoger beroep, dient niettemin, tenzij de Supremo Tribunal Administrativo een andere mening is toegedaan, de zaak prejudicieel te worden verwezen naar het Hof van Justitie, opdat dit Hof beslist of de door verzoekster verrichte diensten, bestaande in het aantrekken van klanten en promoten van diensten teneinde ervoor te zorgen dat de verkoop van gebruiksrechten voor onroerende goederen werd afgesloten door de ondernemingen, volgens vooraf vastgestelde instructies en binnen bepaalde grenzen betreffende kortingen en promotiegeschenken, kunnen vallen binnen de werkingssfeer van artikel 135, lid 1, onder f), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006.

[OMISSIS] dient thans uitspraak te worden gedaan.

In het bestreden vonnis werden de volgende feiten bewezen geacht:

A) Sinds 3 februari 2010 was verzoekster voor btw-doeleinden geregistreerd voor een hoofdactiviteit als „bemiddelaar” (CAE 1319), waarbij zij voor de toepassing van de btw viel onder de vrijstelling van artikel 9 CIVA. Op 22 juni 2011 heeft zij haar activiteit stopgezet [OMISSIS].

B) Op 26 januari 2012 is zij diezelfde activiteit opnieuw beginnen uitoefenen onder de vrijstelling van artikel 9 CIVA tot en met 18 juni 2012; op dat ogenblik is haar activiteit, na indiening van een aangifte van wijziging voor de btw,

■

ondergebracht onder de vrijstelling van artikel 53 CIVA en wel tot en met 31 januari 2014 [OMISSIS]. [Or. 8]

C) Bij verzoekster is op instructie [OMISSIS] van 1 juli 2014 een belastingcontrole verricht door de belastinginspectiedienst van de directie Financiën van Faro. Deze controle heeft plaatsgevonden van 2 juli 2014 tot en met 3 juli 2014 en betrof ten dele de btw voor 2011, 2012, 2013 en 2014 [OMISSIS].

D) Op 6 augustus 2014 is het eindrapport van de controle opgesteld, dat hier integraal wordt overgenomen, waaruit blijkt dat voor 2011, 2012, 2013 en 2014 de btw is herzien en voor in totaal 8 837,61 EUR te weinig btw was betaald. Hierna volgt een samenvatting van dit rapport:

„I Conclusies van de belastingcontrole

Naar aanleiding van deze interne belastingcontrole is komen vast te staan dat voor de kwartalen van 2011, 2012, 2013 en 2014 te weinig btw is betaald, zoals is beschreven onder punt III en zoals blijkt uit het hierna volgende overzicht:

<i>Overzicht van de verschuldigde btw</i>		
<i>Belastingtijdvak</i>	<i>Maatstaf van heffing</i>	<i>Verschuldigde btw</i>
Totaal 2011	4 781,64 EUR	1 099,86 EUR
Totaal 2012	16 889,91 EUR	3 884,68 EUR
Totaal 2013	15 424,71 EUR	3 547,69 EUR
Derde kwartaal 2014	1 327,75 EUR	308,38 EUR

[...]

III. Beschrijving van de feiten en gronden voor de zuiver mathematische herziening van de maatstaf van heffing

Uit de inlichtingen die zijn ingewonnen bij klanten van de belastingplichtige, [OMISSIS] kon worden vastgesteld dat zij zich in de onderzochte jaren (2011, 2012, 2013 en 2014) bezighield met het aantrekken van potentiële klanten voor de vennootschappen Leisure Dimensions Limited, agentschap Portugal ([OMISSIS]) en Soc. Gestão Financeira Central Oura Lda. [OMISSIS], die gebruiksrechten op onroerende goederen te koop aanboden. Voor de van deze [Or. 9] vennootschappen ontvangen commissielonen schrijft zij ontvangstbewijzen volgens het officiële model van de inkomstenbelasting uit, zoals bepaald in artikel 115, lid 1, onder a), CIRS [Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares; Portugees wetboek op de personenbelasting].

[...]

In de ontvangstbewijzen die tot en met 31 januari 2014 voor de ontvangen commissielonen zijn uitgeschreven, is geen btw in rekening gebracht, waarbij als reden daarvoor werd aangegeven dat het stelsel van vrijstellingen van toepassing was.

Hoewel de belastingplichtige van mening was dat de door haar verrichte diensten onder de vrijstelling van artikel 9 vielen, is dat niet het geval aangezien deze diensten bestaan in het promoten van de verkoop van gebruiksrechten op onroerend goederen door ze bij het grote publiek bekend te maken en potentiële klanten aan te trekken die belangstelling vertonen om deze goederen te bezichtigen en rechten te kopen, zonder dat de belastingplichtige enige rol speelde bij de latere onderhandelingen over de contracten en de verkoop van deze rechten.

Deze handelingen – diensten bestaande in het aantrekken van potentiële klanten voor gebruiksrechten op onroerende goederen – vallen niet onder de vrijstellingen die zijn vastgelegd in artikel 9, zodat de belastingplichtige sinds 3 februari 2010 ten onrechte is ingedeeld bij het stelsel van vrijstellingen.

Aangezien de diensten niet onder artikel 9 vallen, dient de belastingplichtige vervolgens opnieuw te worden ingedeeld voor de toepassing van de btw, rekening houdend met de aard van de door de belastingplichtige verrichte diensten:

[...]

[OMISSIS]

III. 1. Geen aanrekening van btw in de uitgeschreven ontvangstbewijzen

Bijgevolg zijn de bedragen die de belastingplichtige vanaf 1 februari 2011 heeft ontvangen voor het aantrekken van potentiële klanten voor gebruiksrechten op onroerende goederen, onderworpen aan de btw, aangezien de verrichte diensten vallen onder het begrip „dienst” van de artikelen 1, lid 1, onder a), 2, lid 1, onder a), en 4, lid 1, CIVA. **[Or. 10]**

Op voornoemde diensten die zijn verricht door een bemiddelaar die handelt in naam en voor rekening van een derde en die verband houden met het hotelwezen (of bedrijfssectoren met een vergelijkbaar doel), is de in artikel 6, lid 6, onder a), CIVA vervatte algemene regel inzake de bepaling van de plaats van ten behoeve van een belastingplichtige verrichte diensten van toepassing. De maatstaf van heffing van deze diensten is ingevolge artikel 16, lid 1, CIVA gelijk aan de waarde van de door de ontvanger verkregen tegenprestatie. In de loop van deze procedure is gebleken dat niet overeenkomstig artikel 18, lid 1, onder c), CIVA btw in rekening is gebracht. Op de waarde van de diensten die voor een kwartaal bekend is, wordt het op dat ogenblik geldende btw-tarief toegepast, zijnde 23 %.”

[OMISSIS]

E) Bij mededeling nr. [OMISSIS] van 7 augustus 2014 is het eindrapport van de belastingcontrole aan verzoekster ter kennis gebracht – [OMISSIS]

F) Bestreden handelingen: [OMISSIS]

[OMISSIS]

G) In de aanslagen [OMISSIS] zijn als uiterste datum voor vrijwillige betaling 22 oktober 2014 en 30 november 2014 vastgesteld [OMISSIS]. **[Or. 11]**

H) Verzoeksters activiteit bestond in het aantrekken van klanten en het promoten van diensten, teneinde ervoor te zorgen dat de onderneming die deze diensten aanbood, de betrokken verkoop kon sluiten, volgens vooraf vastgestelde instructies en binnen bepaalde grenzen betreffende kortingen en promotiegeschenken – niet betwist door partijen.

I) Verzoekster oefende deze activiteit uit voor de vennootschappen Leisure Dimensions Limited, agentschap Portugal, en Soc. Gestão Financeira Central Oura Lda., die zich bezighielden met de verkoop van gebruiksrechten op onroerende goederen – niet betwist door partijen.

J) Voor deze activiteit werd verzoekster vergoed via de betaling van commissielonen waarvoor zij „groene ontvangstbewijzen” uitschreef zonder btw in rekening te brengen, op grond van de vrijstelling van artikel 9 van de Código do IVA – niet betwist door partijen.

K) De onderhavige hogere voorziening is ingesteld op 22 januari 2015.

Er zijn geen verdere feiten aangetoond.

De onderhavige hogere voorziening doet twee vragen rijzen:

De eerste vraag betreft schending van het verbod van retroactiviteit en van het rechtszekerheidsbeginsel en de tweede vraag betreft de mogelijkheid om verzoeksters activiteit binnen de werkingssfeer van de vrijstelling van artikel 9, lid 27, onder e), CIVA te doen vallen.

Eerste vraag

Wanneer het bestreden vonnis aandachtig wordt gelezen, kan worden besloten dat aan verzoekster toereikend is aangetoond dat haar betoog faalt.

Het feit dat de belastingdienst de door haar ingediende aangifte van aanvang van een belastbare activiteit heeft gevalideerd, belet in werkelijkheid niet dat naderhand de indeling voor de toepassing van de btw, onder het stelsel van vrijstellingen dan wel het normale stelsel, kan worden gewijzigd overeenkomstig de beginselen van legaliteit, rechtvaardigheid en materiële getrouwheid (zie artikel 55 LGT).

Met het door verzoekster ontwikkelde betoog zou kunnen worden ingestemd overeenkomstig de beginselen van goede trouw en samenwerking, wanneer de situatie in verband zou kunnen worden gebracht met de situaties **[Or. 12]** bedoeld

in artikel 68 LGT en artikel 57 CPPT (Código de Procedimento et de Processo Tributário; Portugees wetboek fiscale rechtspleging) betreffende de verstrekking van bindende informatie door de belastingdienst, hetgeen kennelijk niet het geval is.

Evenmin kan de concrete situatie in verband worden gebracht met de situatie bedoeld in artikel 68 – A LGT, omdat het in casu niet gaat om algemene of andere informatie.

Aangezien vaststaat dat de belastingdienst op het tijdstip van de aangifte van aanvang van een belastbare activiteit van de belastingplichtige handelt op basis van de door betrokkene gedane aangifte van de werkelijke toestand, kan deze dienst in elk geval naderhand de nodige correcties aanbrengen, telkens wanneer sprake is van een afwijking met als gevolg dat geen belasting of minder belasting is betaald dan wat verschuldigd is.

Zoals terecht is geoordeeld in het bestreden vonnis, mag een dergelijke correctie niet later dan het einde van de in artikel 45 LGT gestelde termijn worden aangebracht, dat wil zeggen vóór de uiterste datum waarop de belastingdienst krachtens de wet de betrokken belasting kan vaststellen of een reeds vastgestelde belasting kan herzien (ook de aangifte in de inkomstenbelasting voor een bepaald jaar moet de belastingdienst valideren na indiening ervan, hetgeen niet belet dat naderhand een herziening plaatsvindt wanneer daartoe een reden, feitelijk of rechtens, bestaat).

Aan deze zienswijze wordt evenmin afgedaan door de verklaring van het Hof van Justitie in het arrest Inzo, aangezien de situatie waarover het in die zaak ging, geen gelijkenissen vertoont met de concrete situatie in het onderhavige geval, aangezien in die zaak diende te worden bepaald welke gevolgen en effecten van latere gebeurtenissen terugwerkende kracht moesten krijgen.

Derhalve moet op deze vraag ontkennend worden geantwoord.

Tweede vraag

Zoals in het bestreden vonnis is aangegeven, is het van belang te weten of de door verzoekster uitgeoefende activiteit, „bestaande in het aantrekken van klanten en promoten van diensten [Or. 13] teneinde ervoor te zorgen dat de onderneming die de diensten aanbood, uiteindelijk de betrokken verkoop afsloot”, waarbij zij „daarover onderhandelingen voerde en daarbij binnen de vastgestelde grenzen kortingen of promotiegeschenken toekende, en de onderhandelingen tot een goed einde bracht wanneer het contract werd gesloten, waarvoor zij een bepaald commissieloon zou ontvangen”, [OMISSIS] al dan niet kan vallen onder de vrijstelling van artikel 9, lid 27, onder e), CIVA.

In het vonnis is geoordeeld dat dit niet kon, terwijl verzoekster van mening was dat haar activiteit op geen andere wijze kon worden ingedeeld en volgens het

■

openbaar ministerie het Hof van Justitie van de Europese Unie moest worden verzocht te verduidelijken welke uitlegging van artikel 135, lid 1, onder f), van richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006 moet worden gegeven.

Aangezien de hier aan de orde zijnde bepalingen van de Código do IVA in wezen de daarmee overeenstemmende voorschriften van deze richtlijn overnemen, namelijk artikel 135, lid 1, onder f), en 15, lid 2, en de bepalingen van nationaal recht moeten worden uitgelegd op een wijze die rechtstreeks en onmiddellijk overeenstemt met de uitlegging van deze voorschriften, gelet op de onderlinge overeenkomsten, is het opportuun om – zoals het openbaar ministerie heeft geopperd – het Hof van Justitie te verzoeken te verduidelijken hoe de voorschriften van deze richtlijn correct moeten worden uitgelegd, temeer daar de Supremo Tribunal Administrativo daartoe verplicht is op grond van de „AANBEVELINGEN aan de nationale rechterlijke instanties over het aanhangig maken van een prejudiciële procedure”, zoals opgesteld door het Hof van Justitie en bekendgemaakt op bladzijde 1 van Publicatieblad C 338 van 6 november 2012.

Derhalve dient te worden uitgemaakt of de artikelen 135, lid 1, onder f), en 15, lid 2, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 – stelsel van vrijstellingen – aldus moeten worden uitgelegd dat zij enkel zien op de partijen bij een contract betreffende de verkoop van een gebruiksrecht op onroerend goed dat zij hebben afgesloten, of kunnen deze bepalingen ook aldus worden uitgelegd dat zij eveneens zien op de door verzoekster uitgeoefende activiteit, bestaande in het aantrekken van klanten en promoten van diensten teneinde ervoor te zorgen dat de onderneming die de diensten aanbiedt, de betrokken verkoop sluit, volgens vooraf vastgestelde instructies **[Or. 14]** en binnen bepaalde grenzen inzake kortingen en promotiegeschenken.

In deze omstandigheden beslist de afdeling belastinggeschillen van de Supremo Tribunal Administrativo na beraadslaging:

1 – de hogere voorziening wordt afgewezen voor zover ze de eerste vraag betreft;

2 – A) het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt verzocht om een beslissing over de hierboven geformuleerde prejudiciële vraag;

B) de onderhavige procedure wordt geschorst overeenkomstig artikel 267 VWEU.

[OMISSIS]