



Datum van
inontvangstneming

:

18/08/2014

Zaak C-256/14**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

28 mei 2014

Verwijzende rechter:

Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa - CAAD) (Portugal)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

19 november 2013

Verzoekende partij:

Lisboagás GDL, Sociedade Distribuidora de Gás Natural de Lisboa SA

Verwerende partij:

Autoridade Tributária e Aduaneira

CAAD

(omissis)

De arbiters (omissis) die door de Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa zijn aangeduid als leden van het op 4 juli 2013 gevormde Tribunal Arbitral hebben het volgende beslist:

1. Feiten

Lisboagás GDL, Sociedade Distribuidora de Gás Natural de Lisboa, S.A., (omissis) heeft op grond van artikel 2 juncto artikel 10 van Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária – regeling inzake arbitrage in belastinggeschillen; hierna: „RJAT”) verzocht om een uit meerdere leden bestaand scheidsgerecht te vormen in een procedure tegen de Autoridade Tributária e Aduaneira (hierna: „belasting- en douaneadministratie”) strekkende tot:

- (i) nietigverklaring van de voor mei, juni en juli 2002 – waarop de periodieke aangiften nrs. 112000922064 (ingediend op 28 juni 2012), 112001887408 (ingediend op 18 juli 2012) en 112004936418 (ingediend op 9 augustus 2012) betrekking hebben – vastgestelde aanslagen in de belasting over de toegevoegde waarde (btw) waartegen bezwaarschriften nrs. 3263201204005198, 3263201204005481 en 3263201304000242 werden ingediend, die respectievelijk bij schrijven nr. 007166 van 25 januari 2013, nr. 020729 van 20 maart 2013, en nr. 020702 van 20 maart 2013 werden afgewezen;
- (ii) nietigverklaring van de in het verzoek om een arbitrale beslissing gepreciseerde aanslagen, voor zover daarbij respectievelijk 71 354,88 EUR, 79 885,53 EUR en 57 417,95 EUR aan btw werd geheven over de Taxas de Ocupação do Subsolo (belastingen voor het gebruik van de ondergrond; hierna: „TOS”).

(omissis)

[Or. 2]

(omissis)

Uiteindelijk werd het uit meerdere leden bestaand scheidsgerecht overeenkomstig artikel 11, lid 1, sub c, RJAT, zoals gewijzigd bij artikel 228 van wet nr. 66-B/2012 van 31 december 2012, gevormd op 4 juli 2013.

De belasting- en douaneadministratie heeft een verweerschrift ingediend met het verzoek om de vorderingen af te wijzen.

(omissis)

In haar schriftelijke stukken heeft verzoekster de volgende argumenten aangevoerd:

1. De TOS die verzoekster aan de gemeenten heeft betaald voor het gebruik van de ondergrond voor de aanleg van het aardgasdistributienet, die nadien zijn doorberekend aan de gebruikers van haar infrastructuur – waaronder de aardgasleveranciers – zijn in geval van omslag, doorberekening of afwenteling niet aan btw onderworpen.
2. De omslag, doorberekening of afwenteling van de TOS door verzoekster vormt geen economische activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn omdat geen sprake is van een directe of indirecte tegenprestatie. Aangezien het dus niet gaat om een handeling onder bezwarende titel, wordt geen meerwaarde gegenereerd en is zij niet aan btw onderworpen (zie arrest Götz van het Hof van Justitie, C-408/06).

3. Artikel 78, sub a, van de btw-richtlijn, die bij artikel 16, lid 5, sub a, van de Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Wetboek betreffende de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „CIVA”) in nationaal recht is omgezet, mag niet worden toegepast omdat de TOS geen rechtstreeks verband vertonen met door verzoekster verrichte belastingbare handelingen, en evenmin een direct of indirect verband vertonen met de vrije en rechtmatige uitoefening van de in concessie gegeven activiteit, wat geen voorwaarde was voor de geldigheid daarvan.
4. In feite vormt de opbrengst van de TOS geen effectieve tegenwaarde voor een door verzoekster ten behoeve van de leverancier verrichte belastbare handeling, zodat zij niet voldoet aan het begrip van tegenprestatie en het bedrag van die belastingen bijgevolg niet kan worden opgenomen in de maatstaf van heffing van de btw.

[Or.3]

5. Het bedrag dat de leverancier aan verzoekster heeft betaald voor het gebruik van het aardgasdistributienet is een bijdrage voor de toegang tot het door de ERSE (Entidade Reguladora dos Serviços Energéticos) vastgestelde en geregelde net. Bij de berekening van die bijdrage wordt geen rekening gehouden met de TOS.
6. Aangezien de TOS echter buiten het geldingsbereik van de btw vallen wanneer de belastingheffende overheid (lokale overheid) deze krachtens artikel 2 CIVA bij de belastingplichtige (verzoekster) int, kunnen zij niet op grond van de loutere afwenteling of doorberekening van hun exacte waarde zonder enige tegenprestatie voor het doorberekende bedrag – te weten zonder marge – worden opgenomen in de maatstaf van heffing.
7. De werking van de btw is niet verenigbaar met de onderscheiden behandeling van de marktdeelnemers in een bepaalde handelsketen, wat het geval zou zijn indien btw wordt geheven op de doorberekening van de TOS wanneer in een eerder stadium geen btw is geheven, hetgeen zou resulteren in schending van de beginselen van neutraliteit en uniformiteit van de btw.
8. Zoals het Hof van Justitie recentelijk in de zaak Leasing (C-244/11) heeft geoordeeld, schrijft het beginsel van neutraliteit van de btw voor dat de btw-behandeling van een bepaalde uitgave (die niet aan btw is onderworpen of daarvan is vrijgesteld) moet worden gehandhaafd wanneer het exacte bedrag van deze uitgave – zoals bij de TOS – aan een derde wordt doorberekend.
9. De vaststelling van het onrechtmatige karakter van de heffingen van btw op de TOS en de daaropvolgende teruggave van de onverschuldigd betaalde belasting leiden niet tot een ongerechtvaardigde verrijking omdat: (i) de doorberekening van de btw een wettelijk vereiste is en geen dergelijke verrijking met zich brengt of onweerlegbaar doet vermoeden; (ii) in de

nationale wetgeving voor de teruggave van ten onrechte geheven btw niet wordt vereist dat wordt bewezen dat de btw effectief aan derden werd doorberekend; (iii) als principe geldt dat de lidstaat gehouden is om de in strijd met het gemeenschapsrecht geïnde belastingen aan de belastingplichtige terug te betalen, hetgeen volgt uit het beginsel van neutraliteit van de btw [zie arresten Michailidis (C-441/98 en C-442/98), Comateb (C-192/95-C-218/95), Weber's Wine World (C-147/01) en Genius Holding (C-342/87)].

10. Wat het argument betreft dat de belastingautoriteit in punt 34 van haar memorie van antwoord heeft aangevoerd, is geen sprake van een voor de eindverbruiker bestemde samengestelde of complexe dienst, om de eenvoudige reden dat verzoekster niet wettelijk bevoegd is om aardgas te verkopen aan eindverbruikers.
11. Bovendien zij erop gewezen dat: (i) de juridische en boekhoudkundige scheiding van de activiteiten van distributie en verkoop ertoe leidt dat verzoekster geen enkele dienst verleent aan de eindverbruiker; (ii) de afwenteling of de doorberekening van de TOS geen economische waarde heeft en voor de toepassing van de btw niet als dienstverrichting wordt aangemerkt; (iii) de doorberekening van de TOS – zelfs in het hypothetische geval dat deze zich voordoet in het kader van de distributie en de verkoop van aardgas door [Or. 4] de leverancier aan de eindverbruiker – geen nevendienst van laatstgenoemde activiteiten is en dus ook niet één enkele ondeelbare economische prestatie vormt, waarvan splitsing kunstmatig zou zijn (zie arresten van het Hof in de zaken CPP, C-349/96, en Levob Verzekeringen en OV Bank, C-41/04).
12. Bovendien zou de heffing van btw op elke dienstverrichting wegens de loutere – zelfs maar indirecte – band ervan met een belastingplichtige dienst, afbreuk doen aan de neutraliteitsgedachte die ten grondslag ligt aan het gemeenschappelijke belastingstelsel (zie arrest van het Hof in de zaak BGZ Leasing).

Het verzoek om een arbitrale beslissing moet dan ook volledig worden toegewezen en bijgevolg moeten de btw-aanslagen voor mei, juni en juli 2012 – waarop de periodieke aangiften nrs. 112000922064, 112001887408 en 112004936418 betrekking hebben – nietig worden verklaard, voor zover btw is geheven op de door verzoekster doorberekende belastingen voor het gebruik van de ondergrond.

De belasting- en douaneadministratie betwist die argumentatie en voert in wezen het volgende aan:

- tegen de belastingaanslagen voor mei, juni en juli 2012, waarop verzoeksters vordering betrekking heeft, zijn drie bezwaarschriften ingediend, die met de hier bestreden beslissingen werden afgewezen;
- met haar vordering verzoekt verzoekster om terugbetaling van de voor die periodes (naar eigen zeggen ten onrechte) geheven belastingen;
- in elk van haar bezwaarschriften verzocht verzoekster om:
 - de belastingaanslag nietig te verklaren [...];
 - de onverschuldigd betaalde belasting op dezelfde gronden terug te betalen, en
 - de verschuldigde vergoedende interest te betalen.
- verzoeksters argumenten zijn, gelet op de mogelijkheid om de door haar betaalde belasting door te berekenen, volledig ongegrond;
- de terugbetaling aan verzoekster van de belasting die zij heeft betaald en van haar klant (Lisboagás Comercialização – die deze belasting zelf aan de eindverbruiker heeft doorberekend) heeft ontvangen, zou leiden tot een noch door het nationale recht noch door het gemeenschapsrecht toegelaten ongerechtvaardigde verrijking;
- zoals blijkt uit de basisprincipes voor de werking van de belasting en de kenmerken ervan – met name de mogelijkheid tot doorberekening en de neutraliteit – vormt deze belasting geen uitgave van **[Or. 5]** belastingplichtigen, en vormt in casu noch de belasting voor het gebruik van de ondergrond noch de daarover geheven btw een door verzoekster gedane uitgave;
- dit blijkt eveneens uit artikel 2, lid 1, sub c, CIVA, waarin als belastingplichtigen worden aangemerkt de natuurlijke of rechtspersonen die ten onrechte btw aanrekenen;
- het Hof van Justitie heeft in zijn rechtspraak en met name in het arrest van 16 mei 2013 in de rechtszaak C-191/12 geoordeeld dat „[h]ieruit volgt dat het recht op terugvordering van het onverschuldigd betaalde ertoe strekt de gevolgen van de onverenigbaarheid van de heffing met het recht van de Unie op te heffen door de economische last die ten onrechte heeft gedrukt op de marktdeelnemer die ze uiteindelijk daadwerkelijk heeft betaald, te neutraliseren. Bij wijze van uitzondering kan die terugbetaling evenwel worden geweigerd wanneer zij ertoe zou leiden dat de rechthebbenden op ongerechtvaardigde wijze zouden worden verrijkt. De bescherming van de door de rechtsorde van de Unie ter zake gewaarborgde rechten gebiedt dus niet dat in strijd met het recht van de Unie geïnde belastingen, rechten en

heffingen worden terugbetaald wanneer vaststaat dat de belastingplichtige deze daadwerkelijk aan anderen heeft doorberekend.”

- deze rechtspraak bouwt verder op eerdere rechtspraak die tot stand is gekomen met het arrest van het Hof van 6 september 2011 in de zaak C-398/09, waarin het begrip „ongerechtvaardigde verrijking” te dien einde aldus werd afgebakend: „De regels van het recht van de Unie inzake terugvordering van het onverschuldigd betaalde moeten aldus worden uitgelegd dat terugvordering van het onverschuldigd betaalde alleen tot ongerechtvaardigde verrijking kan leiden wanneer de bedragen die een belastingplichtige ten onrechte heeft betaald aan belasting die een lidstaat in strijd met het recht van de Unie heeft geheven, rechtstreeks aan de koper zijn doorberekend.”
- voor zover dit van toepassing is in geval van duidelijke schending van het gemeenschapsrecht, moet dit a fortiori gelden wanneer die bepalingen niet zijn geschonden, zoals in casu het geval is;
- de vordering tot toekenning van vergoedende interest is ongegrond, aangezien verzoekster niet enkel het bedrag van de belasting voor het gebruik van de ondergrond (TOS) heeft doorberekend, maar ook de daarover verschuldigde btw heeft doorberekend en ontvangen, zonder dat een van beiden een aan de uitoefening van haar activiteit inherente uitgave of kostenpost vormt;
- ter ondersteuning van haar vordering, die ongegrond is, voert verzoekster aan dat de heffing van btw op de zogenoemde belastingen voor het gebruik van de ondergrond (TOS) onrechtmatig is, stellende dat:
- **[Or.6]** „Aan de heffing van de TOS ligt geen enkele economische activiteit of verbruikshandeling ten grondslag, aangezien het een belasting betreft waarvan de tegenprestatie – of belastbaar feit dan wel juridische of feitelijke voorwaarde – bestaat in het individuele gebruik van een openbaar goed door een particulier”;
- ook dit argument van verzoekster is ongegrond; het gebruik van een openbaar domeingoed (gebruik van de ondergrond), zoals vele andere handelingen tot gebruik of genot van onroerende goederen, maakt immers een verbruikshandeling uit die voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde overeenstemt met een dienstverrichting in de zin en voor de toepassing van de artikelen 1, sub a, en 4, CIVA.
- evenmin overtuigend is het argument dat de betaling van de belastingen voor het gebruik van de ondergrond (TOS) geen rechtstreeks verband vertoont met belastbare handelingen van verzoekster – de gasdistributie – aangezien dit verband duidelijk blijkt uit het feit dat de distributie door de bodem van een bepaald arrondissement of een bepaalde gemeente geschiedt.

- een andere vraag is of die dienst al dan niet wordt verleend door een persoon die belastingplichtige is in de zin en voor de toepassing van artikel 2 CIVA;
- in dit verband zijn zowel verzoekster als verweerster van mening dat de door de gemeenten geheven en geïnde belastingen voor het gebruik van de ondergrond (TOS) niet aan btw zijn onderworpen, aangezien deze gemeenten door het in concessie geven van openbare domeingoederen een van hun bevoegdheden uitoefenen, teneinde te voldoen aan de collectieve behoeften van de op hun grondgebied wonende bevolking;
- om die reden worden de op dit gebied – gebruiksconcessie voor de ondergrond – verleende diensten verricht in de uitoefening van haar overheidsbevoegdheden en zijn zij derhalve niet belastbaar;
- deze vrijstellingsregels, die resulteren uit de kwalificatie als niet-belastingplichtige van degene die de in de artikelen 2 en 3 CIVA bedoelde handelingen verricht, moeten – anders dan verzoekster stelt – beperkend worden uitgelegd, aangezien zij een uitzondering vormen op het algemeen beginsel van belastbaarheid.
- wanneer de concessiehouder in de concessieovereenkomst het recht werd toegekend „om het volledige bedrag van de door de lokale autoriteiten van het concessiegebied geheven belastingen voor het gebruik van de ondergrond door te berekenen aan gasleveranciers of eindverbruikers” bestaat er immers geen twijfel dat die diensten niet belastbaar zijn op grond van artikel 2, lid 2, CIVA.
- **[Or.7]** bovendien zouden dergelijke diensten, zelfs indien wordt aangenomen dat de gemeenten genoemde belastingen niet in de uitoefening van hun overheidsbevoegdheden heffen, ook – krachtens artikel 9 CIVA – van btw zijn vrijgesteld, aangezien de enige door die gemeente verrichte dienst bestaat in de overdracht van het gebruik van de ondergrond van haar grondgebied;
- een andere vraag is de doorberekening van de belasting door verzoekster aan haar klant – Lisboa Gás Comercialização – en door laatstgenoemde aan de eindgebruikers;
- de heffing van genoemde belasting maakt namelijk deel uit van een samengestelde dienstverrichting die uiteindelijk bestaat in de levering van gas aan de eindverbruikers;
- aangezien verzoekster en verweerster in het onderhavige geval ervan zijn uitgegaan dat de gemeenten de TOS hebben geheven in de uitoefening van hun overheidsbevoegdheden, kunnen deze bevoegdheden echter niet worden overgedragen, zodat verzoeksters stelling dat zij ook de belasting in de uitoefening van dergelijke bevoegdheden doorberekent, onjuist is;

- het Hof van Justitie heeft het begrip overheidsbevoegdheden letterlijk en beperkend uitgelegd, in die zin dat het enkel geldt wanneer de uitgeoefende bevoegdheden effectief door publiekrechtelijke rechtspersonen worden verricht en „niet wanneer de overheidsbevoegdheden door overheidsinstanties aan privaatrechtelijke rechtspersonen werden overgedragen”;
- bijgevolg vindt dat begrip geen toepassing in het geval van verzoekster, aangezien uit vaste rechtspraak van het Hof – gelet op het feit dat het om een acte clair gaat – volgt dat „als werkzaamheden die door publiekrechtelijke lichamen als overheid worden verricht in de zin van [artikel 13, lid 1, eerste alinea, van de btw-richtlijn], worden aangemerkt de werkzaamheden die door hen worden verricht in het kader van de specifiek voor hen geldende juridische regeling, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere marktdeelnemers verrichten”;
- overeenkomstig de rechtspraak van het Hof van Justitie moet de publiekrechtelijke rechtspersoon dan ook rechtstreeks handelen en zijn de gevallen van indirect beheer zoals openbaredienstenconcessies of exploitatieconcessies ook uitgesloten wanneer deze de overdracht van overheidsbevoegdheden impliceren, zoals handelingen die worden verricht via handelsvennootschappen die over uitsluitend openbaar of gemengd kapitaal beschikken.
- de litigieuze belastingaanslagen zijn bijgevolg niet onrechtmatig;
- derhalve moet worden vastgesteld dat de in casu geformuleerde vordering volledig ongegrond is omdat de belasting- en douaneautoriteit helemaal niet [Or. 8] kan worden aangemerkt als een normale belastingplichtige voor de toepassing van het recht op aftrek van de voorbelasting, zodat het voorgestelde bedrag van 163 796,05 EUR correct is en moet worden behouden.

Het scheidsgerecht, dat regelmatig werd gevormd, is bevoegd om de voorgelegde vragen te beoordelen en de partijen bezitten rechtspersoonlijkheid en rechtsbekwaamheid en zijn bevoegd om in rechte op te treden (omissis)

2. In feite

2.1. Bewezen feiten

- a) Verzoekster, Lisboagás GDL - Sociedade Distribuidora de Gás Natural de Lisboa SA, is een naamloze vennootschap die door het sluiten van een concessieovereenkomst met de Portugese Staat een exclusieve concessie

voor de openbare dienst van het regionale aardgasdistributienet in de Área Regional Sul Lisboa heeft verkregen (omissis).

- b) Als beheerder van het distributienet is verzoekster op een specifiek gebied verantwoordelijk voor de ontwikkeling, de exploitatie en het onderhoud van het distributienet en, voor zover toepasselijk, voor de verbindingen met andere netten, alsmede voor het langdurig verzekeren van het gewaarborgd vermogen van het net om aan de redelijke vraag naar aardgasdistributie te voldoen (omissis).
- c) Het aardgasdistributienet bestaat onder meer uit leidingen waardoor het gas wordt geleid en die in het openbaar domein van bepaalde lokale overheden in het concessiegebied zijn geïnstalleerd (omissis).
- d) de in vorig punt genoemde lokale overheden leggen verzoekster de belastingen voor het gebruik van de ondergrond op (omissis).
- e) Verzoekster betaalt de belastingen voor het gebruik van de ondergrond die de lokale autoriteiten heffen (omissis).
- f) Nadien wordt het bedrag aan TOS (hierna: „TOS-bedrag”) dat verzoekster aan de lokale overheden heeft betaald, doorberekend aan entiteiten die gebruikmaken van de infrastructuur van het distributienet [Or. 9] en vervolgens aan de eindverbruikers van aardgas (omissis).
- g) De Portugese Staat heeft verzoekster toegestaan om te werk te gaan op de in het vorige punt omschreven wijze (omissis);
- h) Dankzij de doorberekening van de TOS kan verzoekster het voordien aan de gemeentekas betaalde bedrag terugkrijgen door in de door de verdeler aan de eindverbruiker uitgereikte factuur een specifieke extra rubriek op te nemen met het bedrag van de openbare belasting – dat, conform de concessieovereenkomst, overeenkomt met het effectief betaalde bedrag – en door aan te geven aan welke gemeente die belasting is verschuldigd (omissis).
- i) Het TOS-bedrag wordt niet direct door verzoekster aan de eindverbruikers doorberekend, aangezien verzoekster de activiteit van aardgasdistributie niet meer mag uitoefenen (omissis).
- j) De onderneming LISBOAGAS COMERCIALIZAÇÃO, S. A. werd opgericht (omissis), die alle in 2006 met verzoekster bestaande leveringsovereenkomsten heeft overgenomen (omissis).
- k) LISBOAGAS COMERCIALIZAÇÃO, S. A., die specifiek werd opgericht om de activiteit van aardgasdistributie in het concessiegebied van Lisboagás

voort te zetten, verkreeg een licentie voor de openbare dienst van de einddistributie van aardgas (omissis).

- 1) Het TOS-bedrag wordt als volgt doorberekend:
 - Allereerst betaalt verzoekster aan de lokale overheden de haar opgelegde TOS.
 - Daarna reikt verzoekster voor het gebruiken van de gasnetinfrastructuur voor de bevoorrading van de klanten aan de leverancier een factuur uit, die onder meer een specifieke rubriek bevat voor de TOS met vermelding van het totaalbedrag dat de concessiehouder aan de verbruikers wil doorberekenen. Op dat TOS-bedrag betaalt verzoekster btw.
 - Vervolgens reikt de leverancier voor de levering van aardgas aan de eindverbruiker een factuur uit waarin onder meer een bedrag is vermeld dat verwijst naar de TOS.
 - **[Or.10]** Die aan de eindverbruiker van aardgas uitgereikte factuur bevat een specifieke extra rubriek waarin het bedrag van de openbare belasting en de gemeente waaraan deze belasting is verschuldigd, zijn vermeld.
 - Het aan elke klant doorberekende bedrag komt overeen met het daadwerkelijk door verzoekster betaalde bedrag, zonder extra kosten of bedragen.
 - Op zowel het TOS-bedrag dat in de door de leverancier aan de eindverbruiker uitgereikte factuur is vermeld als het TOS-bedrag dat in de door verzoekster aan de leverancier uitgereikte factuur is aangegeven, wordt btw geheven (omissis).
- m) Verzoekster heeft btw op de TOS betaald, overeenkomstig de instructie die de belastingadministratie heeft gegeven in het bindende bericht dat bij besluit van de directeur-generaal van de Belastingdienst van 5 augustus 2011 werd vastgesteld naar aanleiding van een verzoek van mei 2011, waarin het volgende staat te lezen:
 - a) De tussen de Portugese Staat en de concessiehouders gesloten concessieovereenkomsten zijn krachtens artikel 2, lid 2, CIVA niet aan btw onderworpen, aangezien dit handelingen zijn die onder de overheidsbevoegdheden van de Staat vallen.
 - b) De regeling van artikel 2, lid 2, CIVA geldt niet wanneer de concessiehouders de TOS-bedragen in rekening brengen aan de leveranciers en de eindverbruikers, aangezien het gaat om

privaatrechtelijke entiteiten, zodat btw tegen het in artikel 18, lid 1, sub a, CIVA genoemde verminderde tarief van 6 % is verschuldigd.

- c) Bij de doorberekening van de TOS aan de eindverbruikers vindt de in artikel 16, lid 6, sub c, CIVA neergelegde uitsluiting uit de maatstaf van heffing geen toepassing, aangezien de facturen of de gelijkwaardige documenten dan niet oorspronkelijk namens hen zijn uitgereikt.

(omissis)

- n) Verzoekster is het niet eens met de in dat bericht voorgestane opvatting (omissis).
- o) Hoewel zij het niet eens is met die instructie, heeft verzoekster zich gehouden aan de instructies van de belastingadministratie en tegen het geldende wettelijke tarief btw betaald over de [Or. 11] TOS-bedragen die nadien in mei, juni en juli 2012 aan de eindverbruikers werden doorberekend (omissis).
- p) In mei 2012 heeft verzoekster in de op 28 juni 2012 ingediende periodieke aangifte nr. 112000922064 tegen het normale tarief van 23 % btw betaald op de TOS (310 252,44 EUR), wat leidde tot een heffing van 71 354,88 EUR (omissis).
- q) In juni 2012 heeft verzoekster in de op 18 juli 2012 ingediende periodieke aangifte nr. 112001887408 tegen het normale tarief btw betaald op het totaalbedrag aan TOS dat zij wou doorberekenen (347 330,68 EUR), wat leidde tot een heffing van 79 885,53 EUR (omissis).
- r) In juli 2012 heeft verzoekster in de op 9 augustus 2012 ingediende periodieke aangifte nr. 112004936418 tegen het geldende normale tarief btw betaald op in totaal 249 782,10 EUR aan TOS, wat leidde tot een heffing van 57 417,95 EUR (omissis).
- s) Verzoekster heeft deze heffingsbedragen in de periodieke aangiften voor elk van die maanden aangegeven en heeft deze tijdig betaald (omissis).
- t) Op 24 oktober 2012 heeft verzoekster bezwaar gemaakt tegen de in aangifte nr. 112000922064 voor mei 2012 vastgestelde btw, met het verzoek om terugbetaling van het bedrag van 71 354,88 EURO en betaling van de verschuldigde vergoedende interesten, stellende dat dit bedrag ten onrechte, op basis van een onjuiste administratieve instructie, was betaald. Dit bezwaar werd afgewezen (omissis).
- u) Op 15 november 2012 heeft verzoekster bezwaar gemaakt tegen de in aangifte nr. 112001887408 voor juni 2012 vastgestelde btw, met het verzoek

om terugbetaling van het bedrag van 79 885,53 EUR en betaling van de verschuldigde vergoedende interesten, stellende dat dit bedrag ten onrechte, op basis van een onjuiste administratieve instructie, was betaald. Dit bezwaar werd afgewezen [**Or. 12**] (omissis).

- v) Op 6 december 2012 heeft verzoekster bezwaar gemaakt tegen de in aangifte nr. 112004936418 voor juli 2012 vastgestelde btw, met het verzoek om terugbetaling van het bedrag van 57 417,95 EUR en betaling van de verschuldigde vergoedende interesten, stellende dat dit bedrag ten onrechte, op basis van een onjuiste administratieve instructie, was betaald. Dit bezwaar werd afgewezen (omissis).
- w) Op 29 april 2013 heeft verzoekster verzocht om het scheidsgerecht te vormen, hetgeen aan de basis lag van de onderhavige procedure (omissis).

2.2. Niet bewezen feiten

Er zijn geen voor de beslissing relevante feiten die niet zijn bewezen.

(omissis)

3. In rechte

Aan het einde van haar verzoek om een arbitrale beslissing vraagt verzoekster om het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing.

Hoewel de RJAT niet uitdrukkelijk voorziet in de mogelijkheid om het Hof van Justitie om een prejudiciële beslissing te verzoeken in arbitrageprocedures in belastingzaken, staat in de preambule daarvan echter te lezen dat „[w]anneer het scheidsgerecht in laatste aanleg uitspraak doet over een belastinggeschil, het Hof van Justitie overeenkomstig artikel 267, derde alinea, van het Verdrag betreffende de werking van Europese Unie (hierna: „VWEU”) kan worden verzocht om een prejudiciële beslissing”.

Ook al voorziet de RJAT niet in de mogelijkheid om het Hof van Justitie om een prejudiciële beslissing te verzoeken, blijkt deze mogelijkheid uit artikel 267, derde alinea, VWEU [**Or. 13**], dat moet worden toegepast overeenkomstig artikel 8, lid 4, van de Grondwet van de Portugese Republiek, volgens hetwelk „[d]e Verdragen van de Europese Unie en de door haar instellingen in de uitoefening van hun respectieve bevoegdheden vastgestelde voorschriften, met inachtneming van de grondbeginselen van de democratische rechtsstaat, overeenkomstig het Unierecht van toepassing [zijn] in de nationale rechtsorde”.

(omissis)

In deze context moet worden geoordeeld dat het Hof van Justitie moet worden verzocht om een prejudiciële beslissing, aangezien artikel 267 VWEU bepaalt dat „[i]ndien een vraag te dien aanzien wordt opgeworpen in een zaak aanhangig bij een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, [...] deze instantie gehouden [is] zich tot het Hof te wenden”.

Gelet op een en ander wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de hiernavolgende vragen:

Verzoek om een prejudiciële beslissing

1) Staat het Unierecht eraan in de weg dat btw wordt geheven wanneer een private onderneming die infrastructuur voor aardgasdistributie ter beschikking stelt, de bedragen van de belastingen voor het gebruik van de ondergrond die zij heeft betaald aan de gemeenten waarin de tot die infrastructuren behorende leidingen liggen, zonder toeslag doorberekent aan een onderneming die haar diensten ontvangt?

2) Staat het Unierecht eraan in de weg dat wanneer de belastingen voor het gebruik van de ondergrond door de lokale overheden in de uitoefening van hun overheidsbevoegdheden zonder btw worden geheven, btw wordt geheven op de doorberekening van die betaalde belastingen door een private onderneming die infrastructuur voor aardgasdistributie ter beschikking stelt aan een onderneming die haar diensten ontvangt? **[Or. 14]**

In deze omstandigheden moet de behandeling van de zaak worden geschorst totdat het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak heeft gedaan over de gestelde vragen (omissis).

Lissabon, 19 november 2013

de arbiters

(omissis)