Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (devintoji kolegija) SPRENDIMAS

2015 m. vasario 12 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — PVM — Direktyva 2006/112/EB — Perkant sumokėto mokesčio atskaita — Piktnaudžiaujant sudaryti sandoriai — Nacionalinė mokesčių teisė — Speciali nacionalinė procedūra, taikoma kilus įtarimų dėl piktnaudžiavimo mokesčių srityje — Veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai“

Byloje C-662/13

dėl *Supremo Tribunal Administrativo* (Portugalija) 2013 m. gruodžio 4 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2013 m. gruodžio 13 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Surgicare – Unidades de Saúde SA

prieš

Fazenda Pública

TEISINGUMO TEISMAS (devintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Jürimäe (pranešėjas), teisėjai J. Malenovský ir M. Safjan,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Surgicare – Unidades de Saúde SA*, atstovaujamos *advogado* R. Barreira,

— Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Inez Fernandes, R. Laires ir M. Rebelo,

— Europos Komisijos, atstovaujamos P. Guerra e Andrade ir L. Lozano Palacios,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

* Proceso kalba: portugalų.

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1) išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Surgicare – Unidades de Saúde SA* (toliau – *Surgicare*) ir *Fazenda Pública* (mokesčių administratorius) ginčą dėl pastarojo atsisakymo grąžinti pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), *Surgicare* sumokėtą perkant, nes ji piktnaudžiavo teise į atskaitą.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Direktyvos 2006/112 273 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.“

4 Pagal šios direktyvos 342 straipsnį:

„Valstybės narės gali imtis su teise į atskaita susijusių priemonių siekdamos užtikrinti, kad apmokestinamieji prekybininkai, kuriems taikomos 2 skirsnyje nurodytos specialios procedūros, neįgytų nepagrįsto pranašumo ar nepatirtų nepagrįstos žalos.“

Portugalijos teisė

5 Bendrajame mokesčių įstatyme (*Lei Geral Tributária*), priimtame 1998 m. gruodžio 17 d. Dekretu įstatymu Nr. 398/98, nustatyti pagrindiniai mokesčių sistemos principai, mokesčių mokėtojų garantijos ir mokesčių administratoriaus galios. Jo 38 straipsnyje „Teisinių veiksmų ir sandorių teisinių padarinių nebuvimas“ nustatyta:

„1. Teisinių sandorių poveikio nebuvimas nekliudo apmokestinti tuo momentu, kai šie sandoriai įvyko, nes jie jau turėjo ekonominį poveikį, kurio tikėjosi suinteresuotieji asmenys.

2. Poveikio mokesčių srityje neturi teisiniai veiksmai ar sandoriai, kuriais iš esmės ar daugiausia, naudojantis dirbtinėmis priemonėmis ar sukčiaujant ir piktnaudžiaujant turimomis teisinėmis priemonėmis, siekiama išvengti mokesčių, mokėtinų už tą patį ekonominį tikslą turinčius teisinius faktus, veiksmus ar sandorius, juos sumažinti ar atidėti jų mokėjimą arba gauti mokesčių lengvatų, kurios visos ar jų dalis nebūtų gautos nepasinaudojus šiomis priemonėmis. Todėl apmokestinimas vykdomas pagal taisykles, taikomas nesant tokių teisinių veiksmų ar sandorių, o suinteresuotieji asmenys negauna nagrinėjamų mokesčių lengvatų.“

6 Mokesčių proceso ir ginčų kodeksas (*Código de Procedimento e de Processo Tributário*, toliau – CPPT) buvo priimtas 1999 m. spalio 26 d. Dekretu įstatymu Nr. 433/99 ir įsigaliojo 2000 m. sausio 1 d. Jo pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms taikytinos redakcijos 63 straipsnis „Kovos su piktnaudžiavimu nuostatų taikymas“ buvo suformuluotas taip:

„1. Mokesčių sumokėjimui, pagrįstam kovos su piktnaudžiavimu nuostatomis, numatytomis kodeksuose ir kituose mokesčių įstatymuose, taikoma speciali procedūra.

2. Šiame kodekse kovos su piktnaudžiavimu nuostatomis laikomos teisės normos, pagal kurias mokesčių administratoriaus atžvilgiu pripažįstami negaliojančiais sutartys ar teisiniai veiksmai, kurie sudaryti ar vykdomi akivaizdžiai piktnaudžiaujant teise, dėl ko nemokamas ar sumažinamas priešingu atveju mokėtinas mokestis.

3. Ankstesnėje dalyje nurodyta procedūra turi būti pradėta per trejus metus nuo veiksmo ar sutarties, kurie yra kovos su piktnaudžiavimu nuostatų taikymo dalykas, atlikimo ar sudarymo.

4. Prieš taikant kovos su piktnaudžiavimu nuostatas privaloma išklausyti mokesčių mokėtoją, kaip nustatyta įstatyme.

5. Teise būti išklausytam mokesčių mokėtojas gali pasinaudoti per 30 dienų nuo registruotu laišku gauto pranešimo.

6. Per ankstesnėje dalyje nustatytą terminą mokesčių mokėtojas gali pateikti, kaip jis pats mano, reikšmingų įrodymų.

7. Prieš taikant kovos su piktnaudžiavimu nuostatas, laikantis pirmesnių dalių nuostatų, turi būti gautas tarnybos vadovo ar pareigūno, kuriam suteikta tokia kompetencija, leidimas.

8. Kovos su piktnaudžiavimu nuostatos netaikomos, jei mokesčių mokėtojas paprašė mokesčių administratoriaus informacijos, susijusios su aplinkybėmis, kuriomis grindžiamas tas taikymas, ir jei mokesčių administratorius nepateikė atsakymo per šešis mėnesius.

9. Jei įstatyme nenumatyta kitaip, 7 dalyje nurodyto sprendimo pagrindime turi būti nurodyta:

a) sudarytos teisinės sutarties ar atlikto teisinio veiksmo aprašymas ir tikrasis ekonominis pobūdis;

b) duomenys, įrodantys, kad sudaryta sutartimi ar atliktais veiksmais buvo siekiama vienintelio arba pagrindinio tikslo išvengti mokesčio, kuris būtų buvęs mokėtinas, jei būtų sudaryta lygiaverčio ekonominio pobūdžio sutartis ar atliktas toks veiksmas;

c) sutarčių ir veiksmų, kurių ekonominis pobūdis lygiavertis faktiškai sudarytoms sutartims ar veiksmams, aprašymas ir jiems taikomos reikšmingos teisės normos.

10. Šio straipsnio 7 dalyje nurodytas leidimas gali būti skundžiamas pareiškiant savarankišką ieškinį teisme.“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

7 *Surgicare* yra pagal Portugalijos teisę įsteigta bendrovė, kurios veikla apima, pirma, sveikatos priežiūros įstaigų, kurios priklauso jai pačiai ar tretiesiems viešiesiems ar privatiems asmenims, statybą, eksploatavimą ir administravimą ir, antra, bendrų medicinos ir chirurginių paslaugų teikimą, priežiūrą namuose ir ambulatoriškai, diagnostikos ir terapinę veiklą, taip pat kitą susijusią arba papildomą veiklą.

8 Per laikotarpį nuo 2003 m. iki 2007 m. *Surgicare* jai priklausančiame žemės sklype pastatė ligoninės pastatą ir jį aprūpino medicinos įranga. Ligoninės statybos ir įrengimo laikotarpiu *Surgicare* nevykdė apmokestinamųjų sandorių, t. y. ji sukaupė PVM kreditą.

9 Pastačiusi ligoninę, nuo 2007 m. liepos 1 d. *Surgicare* jos eksploatavimą perleido *Clínica Parque dos Poetas SA*, bendrovei, kurios akcininkai buvo tie patys ir kuri priklausė tai pačiai bendrovių grupei kaip ir *Surgicare*, t. y. grupei *Espírito Santo Saúde*.

10 Įvykus šiam perleidimui, kurį ji laikė PVM apmokestinamu sandoriu, *Surgicare* atskaitė iš mokesčio, mokėtino į iždą už perėmėjo sumokėtus nuompinigius, PVM, sumokėtą įsigyjant prekes ir paslaugas, susijusias su ligoninės statyba ir įrengimu. Ji, kaip mišrus mokesčių mokėtojas, pasinaudojo visų įgytų prekių ir paslaugų faktinio panaudojimo metodu.

11 *Fazenda Pública* atliko *Surgicare* 2005–2007 m. veiklos mokestinį patikrinimą ir nusprendė, kad ši bendrovė piktnaudžiavo teise į PVM grąžinimą. Šis administratorius teigė, kad eksploatavimo perleidimas bendrovei, kurią šiuo tikslu sukūrė ta pati bendrovių grupė, turėjo vienintelį tikslą leisti *a posteriori Surgicare* pateisinti teisės į pirkimo PVM, sumokėto statant ir įrengiant pastatą, atskaitą, nors ji negalėtų pasinaudoti šia teise, jei ligoninę eksploatuotų pati, nes ši veikla neapmokestinama PVM. Todėl 2010 m. *Fazenda Pública* jai pateikė nurodymą sumokėti PVM, kurį 2005–2007 mokestiniais metais piktnaudžiaudama atskaitė *Surgicare*, kartu su delspinigiais, iš viso 1 762 111,04 euro sumą.

12 *Surgicare* ginčijo šį nurodymą sumokėti *Tribunal Tributário de Lisboa* (Lisabonos mokesčių teismas) teigdama, kad šis aktas neteisėtas, nes, pirma, *Fazenda Pública* netaikė specialios privalomos procedūros, numatytos CPPT 63 straipsnyje, ir, antra, nagrinėjami veiksmai nebuvo piktnaudžiavimas.

13 2012 m. spalio 25 d. sprendimu šis teismas skundą atmetė kaip nepagrįstą. *Surgicare* pateikė apeliacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

14 Šis teismas mano, kad *Fazenda Pública*, įtaręs, kad egzistuoja piktnaudžiavimas, turi taikyti CPPT 63 straipsnyje numatytą procedūrą. Tačiau jis svarsto, ar ši procedūra turi būti taikoma, nes PVM sistema kilusi iš Sąjungos teisės.

15 Šiomis aplinkybėmis *Supremo Tribunal Administrativo* (Vyriausiasis administracinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar tuo atveju, kai mokesčių administratorius įtaria, kad yra piktnaudžiaujama siekiant susigrąžinti PVM, ir kai Portugalijos teisėje numatyta išankstinė privaloma procedūra, taikytina piktnaudžiavimui mokesčių srityje, reikia manyti, kad ta procedūra negali būti taikoma PVM srityje, nes šis mokestis Bendrijos kilmės?“

Dėl prejudicinio klausimo

Dėl priimtinumo

16 Pirmiausia Portugalijos vyriausybė teigia, kad prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra akivaizdžiai nepriimtinas, nes, pirma, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nenurodė Sąjungos teisės nuostatų ar taisyklių, kurias prašoma išaiškinti, antra, nepaaiškino priežasčių, kodėl jis abejoja dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės teisės taisyklės suderinamumo su Sąjungos teise, ir, trečia, pateikia dvi skirtingas CPPT 63 straipsnio redakcijas, nors nė viena iš jų nėra taikytina vertinant pagrindinėje byloje nagrinėjamas faktines aplinkybes. Be to, CPPT 63 straipsnis yra vien nacionalinio pobūdžio nuostata, kuria nesiekiama nei pakartoti, nei perkelti kokios nors Sąjungos teisės taisyklės, t. y. Teisingumo Teismas neturi jurisdikcijos per prejudicinio sprendimo priėmimo procedūrą išdėstyti nuomonės dėl šios nacionalinės teisės nuostatos teksto, turinio ar taikymo srities.

17 Pirma, dėl konkrečiai nenurodytų aiškintinų Sąjungos teisės nuostatų reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo praktiką, kai prejudiciniame klausime nurodama tik Sąjungos teisė neįvardijant konkrečių jos nuostatų, iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nurodytų aplinkybių, visų pirma prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvų, visumos Teisingumo Teismui

tenka, atsižvelgiant į bylos dalyką, nustatyti išaiškintinas Sąjungos teisės nuostatas (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Bekaert*, 204/87, EU:C:1988:192, 6 ir 7 punktus ir Sprendimo *Kattner Stahlbau*, C-350/07, EU:C:2009:127, 26 punktą).

18 Tačiau iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą aiškiai matyti, kad šiuo klausimu siekiama nustatyti, ar Sąjungos teisė PVM srityje, visų pirma šios teisės nuostatos, susijusios su kova su sukčiavimu PVM srityje, draudžia nacionalinėje teisėje nustatyti administracinę procedūrą, kurią mokesčių administratorius privalėtų taikyti, jei įtartų, kad egzistuoja piktnaudžiavimas mokesčių srityje.

19 Šiuo klausimu reikia priminti, kad kova su sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu yra Sąjungos direktyvų PVM srityje pripažintas ir siekiamas tikslas (žr. Sprendimo *Gemeente Leusden ir Holin Groep*, C-487/01 ir C-7/02, EU:C:2004:263, 76 punktą; Sprendimo *Halifax ir kt.*, C-255/02, EU:C:2006:121, 71 punktą; Sprendimo *R.*, C-285/09, EU:C:2010:742, 36 punktą; Sprendimo *Tanoarch*, C-504/10, EU:C:2011:707, 50 punktą ir Sprendimo *Bonik*, C-285/11, EU:C:2012:774, 35 punktą).

20 Taigi, pagal Direktyvos 2006/112 273 straipsnį valstybės narės gali nustatyti prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui. Būtent dėl teisės į PVM atskaitą pagal šios direktyvos 342 straipsnį valstybės narės turi teisę numatyti procedūras, kurios leistų užtikrinti, kad mokesčių mokėtojai neįgytų nepagrįsto pranašumo ar nepatirtų nepagrįstos žalos.

21 Antra, dėl fakto, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nenurodė priežasčių, kodėl jis abejoja, ar nacionalinė teisė suderinama su Sąjungos teise, primintina, kad šis teismas Teisingumo Teismui pateikė šalių argumentus, kuriuose šios abejonės akivaizdžios. Dėl būtinybės atsakyti į pateiktą klausimą siekiant priimti sprendimą pagrindinėje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teigia, kad jei Teisingumo Teismas nuspręstų, kad ši nacionalinė procedūra atitinka Sąjungos teisę, daugiau nebereikėtų nagrinėti, ar piktnaudžiavimas gali būti konstatuotas tokiomis kaip pagrindinės bylos aplinkybėmis.

22 Trečia, dėl tariamai netikslaus nacionalinio reglamentavimo pateikimo sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą primintina, kad Teisingumo Teismas turi atsižvelgti į prašyme priimti prejudicinį sprendimą apibrėžtą faktinį ir teisinį pagrindą. Iš tiesų, *ratione temporis* taikytinų nacionalinės teisės aktų nustatymas yra nacionalinės teisės aiškinimo klausimas, kuris nepatenka į Teisingumo Teismo kompetenciją, kai jam pateikiamas prašymas priimti prejudicinį sprendimą (žr. Sprendimo *Texdata Software*, C-418/11, EU:C:2013:588, 29 ir 41 punktus). Todėl į pateiktą klausimą reikia atsakyti remiantis CPPT 63 straipsnio redakcija, kuri, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo teigimu, buvo taikoma pagrindinės bylos aplinkybėms.

23 Iš to išplaukia, kad prašymas priimti prejudicinį sprendimą priimtinas.

Dėl esmės

24 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo klausimu iš esmės nori sužinoti, ar pagal Direktyvą 2006/112 draudžiama iš anksto ir privalomai taikyti nacionalinę administracinę procedūrą, kaip antai numatytąją CPPT 63 straipsnyje, tais atvejais, kai mokesčių administratorius įtaria piktnaudžiavimo egzistavimą.

25 Nors Direktyva 2006/112 suteikia teisę valstybėms narėms, kaip nurodyta šio sprendimo 19 punkte primintoje teismo praktikoje, priimti priemones, būtinas siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas mokestis ir užkertamas kelias sukčiavimui, joje nenumatyta jokia nuostata, kurioje būtų konkrečiai apibrėžtas priemonių, kurių turi imtis valstybės narės šiuo tikslu, turinys.

26 Nesant Sąjungos teisės normų šioje srityje, kova su sukčiavimu PVM srityje turi būti įgyvendinama kiekvienos valstybės narės nacionalinės teisės sistemoje, laikantis šių valstybių procesinės autonomijos principo. Šiuo klausimu iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad kiekvienos valstybės narės nacionalinės teisės sistemoje, be kita ko, turi būti paskirtos kompetentingos institucijos kovai su sukčiavimu PVM srityje ir nustatytos procedūrų, skirtų iš Sąjungos teisės kylančių asmenų teisei apsaugai užtikrinti, taisyklės su sąlyga, kad tokios taisyklės nebus mažiau palankios nei panašias vidaus situacijas reglamentuojančios taisyklės (lygiavertiškumo principas) ir dėl jų naudojimasis Sąjungos teisėje nustatytomis teisėmis netaps praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas (veiksmingumo principas) (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-62/00, EU:C:2002:435, 34 punktą; Sprendimo *Fallimento Olimpiclub*, C-2/08, EU:C:2009:506, 24 punktą; Sprendimo *Alstom Power Hydro*, C-472/08, EU:C:2010:32, 17 punktą ir Sprendimo *ADV Allround*, C-218/10, EU:C:2012:35, 35 punktą).

27 Įvertinti šių nacionalinių priemonių suderinamumą su šiais principais, atsižvelgdamas į visas pagrindinės bylos aplinkybes, turi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Littlewoods Retail ir kt.*, C-591/10, EU:C:2012:478, 30 punktą). Tačiau Teisingumo Teismas, priimdamas sprendimą dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, gali pateikti visas naudingas nuorodas šiuo klausimu (šiuo klausimu žr. ,be kita ko, Sprendimo *Partena*, C-137/11, EU:C:2012:593, 30 punktą).

28 Pirma, dėl veiksmingumo principo reikia priminti, kad kiekvienas atvejis, kai kyla klausimas, ar dėl nacionalinės procesinės nuostatos Sąjungos teisę taikyti tampa neįmanoma arba pernelyg sudėtinga, turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į šios nuostatos vaidmenį visame procese, proceso eigą ir ypatumus įvairiose nacionalinėse institucijose. Turint tai omenyje, reikia atsižvelgti į pagrindinius nacionalinės teismų sistemos principus, pavyzdžiui, teisės į gynybą apsaugą, teisinio saugumo ir sklandaus proceso principus (žr. Sprendimo *Peterbroeck*, C-312/93, EU:C:1995:437, 14 punktą ir Sprendimo *Fallimento Olimpiclub*, EU:C:2009:506, 27 punktą).

29 Šiuo atveju primintina, kad specialiai procedūrai, numatytai CPPT 63 straipsnyje, kuriai taikomas trejų metų senaties terminas, būdinga tai, kad per 30 dienų atitinkamas asmuo turi būti visų pirma išklausytas, suinteresuotasis asmuo turi pateikti, kaip jis pats mano, svarbių įrodymų ir turi būti gautas tarnybos vadovo ar pareigūno, kuriam jis suteikė įgaliojimus taikyti kovos su piktnaudžiavimo nuostatas, leidimas. Be to, pagal šias nuostatas priimtas sprendimas turi būti motyvuotas. Iš to matyti, kad nacionalinė procedūra yra palanki įtariamam piktnaudžiavimu teise asmeniui, nes ja siekiama užtikrinti, kad būtų gerbiamos kai kurios pagrindinės teisės, be kita ko, teisė būti išklausytam.

30 Antra, dėl lygiavertiškumo principo primintina, jog šio principo laikymasis reiškia, kad atitinkama nacionalinė taisyklė turi būti vienodai taikoma tiek Sąjungos, tiek nacionalinės teisės pažeidimu grindžiamiems ieškiniams, kurių dalykas ir pagrindas panašūs (žr. Sprendimo *Littlewoods Retail ir kt.*, EU:C:2012:478, 31 punktą).

31 Kiek tai susiję su pagrindine byla, kaip matyti iš šio sprendimo 29 punkte pateiktų svarstymų, negalima atmesti, kad norint laikytis lygiavertiškumo principo gali prireikti taikyti specialią procedūrą, kai įtariama, kad mokesčių mokėtojas sukčiauja PVM srityje.

32 Bet kuriuo atveju, atsižvelgiant į Teisingumo Teismui prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktus įrodymus, neatrodo, kad CPPT 63 straipsnyje numatytos nacionalinės procedūros taikymas savaime neprieštarauja kovos su sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu tikslui, pripažintam šio sprendimo 19 punkte numatytoje teismo praktikoje.

33 Be to, nors veiksmingą šio tikslo įgyvendinimą turi užtikrinti nacionalinis įstatymų leidėjas, šiuo tikslu jis privalo laikytis reikalavimų, susijusių su veiksminga teismine teisių, kurias teisės subjektai kildina iš Sąjungos teisės, gynyba, kuri užtikrinama Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 47 straipsniu (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Banif Plus Bank*, C-472/11, EU:C:2013:88, 29 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

34 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Direktyvą 2006/112 reikia aiškinti taip, kad ja nedraudžiama iš anksto ir privalomai taikyti nacionalinę administracinę procedūrą, kaip antai numatytąją CPPT 63 straipsnyje, tais atvejais, kai mokesčių administratorius įtaria, kad yra piktnaudžiaujama.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

35 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (devintoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvą 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos reikia aiškinti taip, kad ja nedraudžiama iš anksto ir privalomai taikyti nacionalinę administracinę procedūrą, kaip antai numatytąją Mokesčių proceso ir ginčų kodekso (*Código de Procedimento e de Processo Tributário*) 63 straipsnyje, tais atvejais, kai mokesčių administratorius įtaria, kad yra piktnaudžiaujama.

Parašai.