Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (devītā palāta)

2015. gada 12. februārī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — PVN — Direktīva 2006/112/EK — Priekšnodokļa atskaitīšana — Ļaunprātīgu rīcību raksturojoši darījumi — Valsts nodokļu tiesības — Īpaša valsts procedūra gadījumā, ja pastāv aizdomas par ļaunprātīgu rīcību nodokļu jomā — Efektivitātes un līdzvērtības principi

Lieta C-662/13

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Supremo Tribunal Administrativo* (Portugāle) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2013. gada 4. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2013. gada 13. decembrī, tiesvedībā

Surgicare – Unidades de Saúde SA

pret

Fazenda Pública .

TIESA (devītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja K. Jirimēe [*K. Jürimäe*] (referente), tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un M. Safjans [*M. Safjan*],

ģenerāladvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

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

— Portugāles valdības vārdā – *L. Inez Fernandes* un *R. Laires*, kā arī *M. Rebelo*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *P. Guerra e Andrade* un *L. Lozano Palacios*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – portugāļu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.).

2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Surgicare – Unidades de Saúde SA* (turpmāk tekstā – "*Surgicare*") un *Fazenda Pública* (nodokļu administrācija) par nodokļu administrācijas atteikumu atmaksāt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – "PVN"), ko *Surgicare* samaksājusi kā priekšnodokli, jo *Surgicare* esot ļaunprātīgi izmantojusi savas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas 2006/112 273. panta pirmajā daļā ir noteikts:

"Dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienādu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas."

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 342. pantu:

"Dalībvalstis var veikt pasākumus saistībā ar atskaitīšanas tiesībām, lai izvairītos no tā, ka tirgotāji, kas ir nodokļa maksātāji un uz ko attiecas kāds no 2. iedaļā minētajiem režīmiem, gūst nepamatotas priekšrocības vai ka tiem rodas nepamatoti zaudējumi."

Portugāles tiesības

5 Vispārējā nodokļu likumā (*Lei Geral Tributária*), kas pieņemts ar 1998. gada 17. decembra Dekrētlikumu Nr. 398/98, ir noteikti nodokļu sistēmas pamatprincipi, nodokļu maksātāju tiesības un nodokļu administrācijas pilnvaras. Šā likuma 38. pantā "Tiesību aktu un tiesisku darījumu spēkā neesamība" ir noteikts:

"1. Tiesisku darījumu spēkā neesamība nav šķērslis aplikšanai ar nodokli likumā paredzētajā brīdī, ja minētie darījumi jau ir radījuši saimnieciskās sekas, ko vēlējušās sasniegt ieinteresētās personas.

2. Nodokļu jomā nav spēkā tiesību akti vai tiesiski darījumi, kuru būtiskais vai galvenais mērķis ir ar mākslīgiem vai krāpnieciskiem līdzekļiem ļaunprātīgi izmantot juridiskās iespējas samazināt, izslēgt vai atlikt tāda nodokļa samaksu, kas būtu jāmaksā, pamatojoties uz faktiem, aktiem vai darījumiem ar tādu pašu saimniecisko rezultātu, vai iegūt fiskālas priekšrocības, kas netiktu pilnībā vai daļēji piešķirtas bez šādu līdzekļu izmantošanas. Tāpēc nodokļi tiek uzlikti saskaņā ar noteikumiem, kas būtu piemērojami, ja nepastāvētu minētie tiesību akti vai tiesiskie darījumi, un ieinteresētās personas nesaņem attiecīgās fiskālās priekšrocības."

6 Nodokļu procesuālās kārtības kodekss (*Código de Procedimento e de Processo Tributário*; turpmāk tekstā – "*CPPT*") tika pieņemts ar 1999. gada 26. oktobra Dekrētlikumu Nr. 433/99 un stājās spēkā 2000. gada 1. janvārī. Šā likuma 63. panta "Noteikumu ļaunprātīgas rīcības novēršanai piemērošana" redakcijā, kura bija piemērojama pamatlietas faktiskajiem apstākļiem, ir noteikts:

"1. Nodokļu maksāšanai, pamatojoties uz jebkuru no kodeksos un citos nodokļu tiesību aktos paredzētajiem noteikumiem ļaunprātīgas rīcības novēršanai, ir nepieciešams uzsākt īpašu procedūru.

2. Šajā kodeksā par noteikumiem ļaunprātīgas rīcības novēršanai tiek uzskatītas jebkuras tiesību normas, ar kurām attiecībās ar nodokļu administrāciju par spēkā neesošiem tiek atzīti nodokļu darījumi vai darbības, kas noslēgti vai veiktas, acīmredzami pārkāpjot juridiskās prasības, rodot pamatu tādu nodokļu nepiemērošanai vai samazināšanai, kas citādi būtu jāmaksā.

3. Iepriekš minētajā punktā norādīto procedūru var uzsākt trīs gadu laikā pēc tam, kad ir veikta darbība vai noslēgts juridiskais darījums, kas ir noteikumu ļaunprātīgas rīcības novēršanai piemērošanas priekšmets.

4. Lai noteikumus ļaunprātīgas rīcības novēršanai varētu piemērot, ir nepieciešams, lai nodokļu maksātājs tiktu uzklausīts atbilstoši tiesību aktu prasībām.

5. Tiesības uz uzklausīšanu tiek īstenotas 30 dienu laikā pēc tam, kad nodokļu maksātājam ar ierakstītu vēstuli ir nosūtīts attiecīgs paziņojums.

6. Iepriekš minētajā punktā norādītajā laikposmā nodokļu maksātājs var iesniegt jebkādus pierādījumus, kurus tas uzskata par būtiskiem.

7. Noteikumi ļaunprātīgas rīcības novēršanai pēc tam, kad ir izpildītas iepriekšējā punktā paredzētās prasības, ir piemērojami tikai tad, kad ir saņemta tā departamenta vadītāja vai ierēdņa atļauja, kuram ir deleģētas šīs pilnvaras.

8. Noteikumus ļaunprātīgas rīcības novēršanai nevar piemērot gadījumā, ja nodokļu maksātājs ir lūdzis nodokļu administrācijai sniegt saistošu izziņu par faktiem, kas ir šīs piemērošanas pamatā, un nodokļu administrācija nav sniegusi atbildi sešu mēnešu laikā.

9. Izņemot gadījumus, kad kādā tiesību aktā ir noteikts pretējais, 7. punktā norādītā lēmuma pamatojumā ietver:

a) noslēgtā juridiskā darījuma vai veiktās juridiskās darbības aprakstu un tā patieso saimniecisko raksturu;

b) pierādījumus, ka darījuma noslēgšanas vai darbības veikšanas vienīgais vai izšķirošais mērķis bija izvairīties no nodokļa, kas ir maksājams par šāda saimnieciska rakstura darījumiem vai darbībām;

c) tādu darījumu vai darbību, kam ir tāds pats saimnieciskais raksturs kā faktiski noslēgtajiem darījumiem vai veiktajām darbībām, aprakstu un tiem piemērojamos nodokļu tiesību aktus.

10. Šī panta 7. punktā minētā atļauja var būt neatkarīgas administratīvas pārsūdzības priekšmets.”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

7 *Surgicare* ir saskaņā ar Portugāles tiesībām izveidota sabiedrība, kura, no vienas puses, nodarbojas ar tādu veselības centru celtniecību, apsaimniekošanu un pārvaldi, kas pieder sabiedrībai pašai vai trešajām personām, publiskām vai privātām, un, no otras puses, ar vispārēju medicīnisko un ķirurģisko pakalpojumu sniegšanu, aprūpi dzīvesvietā un ambulatoro aprūpi, kā arī diagnostikas un terapijas darbībām un ar tām saistītām un tās papildinošām darbībām.

8 Laikposmā no 2003. līdz 2007. gadam *Surgicare* tai piederošā zemes gabalā uzcēla slimnīcu un to apgādāja ar medicīnisko aprīkojumu. Slimnīcas celtniecības un aprīkojuma uzstādīšanas laikā *Surgicare* neveica ar nodokli apliekamas darbības, tādējādi uzkrājot PVN pārmaksu.

9 Pēc slimnīcas uzcelšanas *Surgicare* no 2007. gada 1. jūlija nodeva to apsaimniekošanā *Clínica Parque dos Poetas SA* – sabiedrībai, kurai ir tie paši akcionāri un kura pieder tai pašai sabiedrību grupai kā *Surgicare*, proti, *Espírito Santo Saúde*.

10 Pēc šīs nodošanas, kuru *Surgicare* uzskatīja par darījumu, kas apliekams ar PVN, *Surgicare* no nodokļa, kas valstij maksājams par no ieguvēja saņemtajām nomas maksām, ir atskaitījusi PVN, kurš samaksāts par preču un pakalpojumu iegādi saistībā ar slimnīcas celtniecību un aprīkošanu. Kā jaukta veida nodokļu maksātājs *Surgicare* izmantoja visu iegūto preču un pakalpojumu faktiskas piemērošanas metodi.

11 *Fazenda Pública* [Valsts kase] veica to *Surgicare* darbību fiskālo kontroli, kuras īstenotas laikposmā no 2005. līdz 2007. gadam, un secināja, ka minētā sabiedrība ir ļaunprātīgi izmantojusi PVN atmaksas tiesības. Saskaņā ar šīs iestādes viedokli apsaimniekošanas tiesību nodošanas sabiedrībai, kuru šādam nolūkam ir izveidojusi tā pati sabiedrību grupa, vienīgais mērķis esot bijis vēlāk ļaut *Surgicare* pamatot par ēkas celtniecību un aprīkošanu samaksātā PVN priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, kaut arī *Surgicare* nebūtu bijušas šādas tiesības, ja tā slimnīcu būtu apsaimniekojusi pati, jo šāda darbība ir atbrīvota no PVN. Tāpēc *Fazenda Pública* 2010. gadā *Surgicare* nosūtīja paziņojumu par tā PVN piedziņu, ko *Surgicare* esot ļaunprātīgi atskaitījusi laikposmā no 2005. līdz 2007. gadam, un nokavējuma procentu piedziņu, kas kopā veido EUR 1 762 111,04.

12 *Surgicare* pārsūdzēja šo paziņojumu par piedziņu *Tribunal Tributário de Lisboa* (Lisabonas Nodokļu tiesā), pamatojoties uz to, ka šis akts esot prettiesisks, jo, pirmkārt, *Fazenda Pública* neesot piemērojusi *CPPT* 63. pantā paredzēto obligāto īpašo procedūru un, otrkārt, attiecīgās darbības neesot ļaunprātīgas.

13 Ar 2012. gada 25. oktobra spriedumu šī tiesa noraidīja sūdzību kā nepamatotu. Šo spriedumu *Surgicare* pārsūdzēja iesniedzējtiesā.

14 Iesniedzējtiesa uzskata, ka, ja *Fazenda Pública* ir aizdomas par ļaunprātīgu rīcību, tai esot jāuzsāk *CPPT* 63. pantā paredzētā procedūra. Taču iesniedzējtiesai ir šaubas, vai šī procedūra esot jāievēro, ņemot vērā, ka PVN sistēma sakņojas Savienības tiesībās.

15 Šādos apstākļos *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai gadījumā, ja nodokļu iestādei ir aizdomas par ļaunprātīgu rīcību nolūkā saņemt PVN atmaksu un ja Portugāles tiesību aktos ir paredzēta obligāta sākotnējā procedūra, kas ir jāpiemēro ļaunprātīgai rīcībai nodokļu lietās, jāuzskata, ka šī procedūra nav piemērojama PVN, jo tas ir Kopienu izcelsmes nodoklis?”

Par prejudiciālo jautājumu

Par pieņemamību

16 Portugāles valdība principā norāda, ka lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu esot acīmredzami nepieņemams, jo, pirmkārt, iesniedzējtiesa neesot norādījusi Savienības tiesību normas vai noteikumus, kuru interpretācija tiek lūgta, otrkārt, tā neesot izskaidrojusi iemeslus, kāpēc tai ir šaubas par pamatlietā aplūkotās valsts tiesību normas saderīgumu ar Savienības tiesībām, un, treškārt, tā esot iesniegusi divas dažādas *CPPT* 63. panta redakcijas, kaut arī neviena no tām neattiecoties uz pamatlietas faktiskajiem apstākļiem. Turklāt *CPPT* 63. pants esot tīra valsts līmeņa tiesību norma, ar

kuru netiekot ne reproducēta, ne transponēta Savienības tiesību norma, un tādējādi Tiesa prejudiciālā nolēmuma tiesvedības ietvaros neesot kompetenta lemt par šīs valsts tiesību normas nozīmi, saturu vai tvērumu.

17 Runājot, pirmkārt, par to Savienības tiesību normu precīzu nenorādīšanu, kuru interpretācija tiek lūgta, ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru, ja prejudiciālais jautājums attiecas uz Savienības tiesībām, taču tajā nav minētas attiecīgās šo tiesību normas, Tiesai no iesniedzējtiesas norādītajiem faktiem un it īpaši no lēmuma lūgt prejudiciālu nolēmumu pamatojuma jāizdala interpretējamie Savienības tiesību noteikumi, ņemot vērā tiesvedības priekšmetu (šajā ziņā it īpaši skat. spriedumu *Bekaert*, 204/87, EU:C:1988:192, 6. un 7. punkts, kā arī spriedumu *Kattner Stahlbau*, C-350/07, EU:C:2009:127, 26. punkts).

18 No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu skaidri izriet, ka šā jautājuma mērķis ir noskaidrot, vai Savienības tiesības PVN jomā, it īpaši tās šo tiesību normas, kas attiecas uz krāpšanas apkarošanu PVN jomā, liedz valsts tiesībās noteikt administratīvu procedūru, kura nodokļu administrācijai ir jāpiemēro, kad tai ir aizdomas par to, ka pastāv ļaunprātīga rīcība nodokļu jomā.

19 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka cīņa pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un iespējamo ļaunprātīgo rīcību ir Savienības PVN direktīvās atzīts un ar tām iedrošināts mērķis (skat. spriedumus *Gemeente Leusden* un *Holin Groep*, C-487/01 un C-7/02, EU:C:2004:263, 76. punkts; *Halifax* u.c., C-255/02, EU:C:2006:121, 71. punkts; *R.*, C-285/09, EU:C:2010:742, 36. punkts; *Tanoarch*, C-504/10, EU:C:2011:707, 50. punkts, un *Bonik*, C-285/11, EU:C:2012:774, 35. punkts).

20 Tādējādi saskaņā ar Direktīvas 2006/112 273. pantu dalībvalstis var veikt pasākumus, kas ir nepieciešami, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu. Attiecībā uz PVN atskaitīšanas tiesībām dalībvalstis, pamatojoties uz šīs pašas direktīvas 342. pantu, ir pilnvarotas paredzēt mehānismus, kas ļauj izvairīties no tā, ka nodokļa maksātāji gūst nepamatotas priekšrocības vai ka tiem rodas nepamatoti zaudējumi.

21 Otrkārt, attiecībā uz faktu, ka iesniedzējtiesa neesot precizējusi iemeslus, kāpēc tai ir šaubas par valsts tiesību atbilstību Savienības tiesībām, ir jānorāda, ka minētā tiesa ir izklāstījusi Tiesai pušu argumentus, kas atklāj šo šaubu saturu. Attiecībā uz nepieciešamību saņemt atbildi uz uzdoto jautājumu, lai izšķirtu strīdu pamatlietā, iesniedzējtiesa atklāj, ka, ja Tiesa secinātu, ka šī valsts procedūra atbilst Savienības tiesībām, nebūtu jāpārbauda, vai pamatlietas apstākļos ir konstatējama ļaunprātīga rīcība.

22 Treškārt, attiecībā uz it kā neprecīzo valsts regulējuma izklāstu lūgumā sniegt prejudiciālo nolēmumu ir jāatgādina, ka Tiesai ir jāņem vērā iesniedzējtiesas definētais faktiskais un tiesiskais konteksts. *Ratione temporis* piemērojamo valsts tiesību normu noteikšana ir valsts tiesību interpretācijas jautājums, kurš Tiesas, kuras pienākums ir izskatīt lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, kompetencē neietilpst (skat. spriedumu *Texdata Software*, C-418/11, EU:C:2013:588, 29. un 41. punkts). Tāpēc uz jautājumu ir jāatbild, ņemot vērā *CPPT* 63. panta redakciju, kura saskaņā ar iesniedzējtiesas viedokli bija piemērojama laikā, kad norisinājās pamatlietas fakti.

23 Ņemot vērā iepriekš minēto, šis lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir pieņemams.

Par lietas būtību

24 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas uzzināt, vai Direktīva 2006/112 liedz iepriekš obligāti piemērot tādu valsts administratīvu procedūru, kāda paredzēta *CPPT* 63. pantā, ja nodokļu administrācijai ir aizdomas par ļaunprātīgu rīcību.

25 Lai gan atbilstoši šā sprieduma 19. punktā minētajai judikatūrai ar Direktīvu 2006/12 dalībvalstis ir pilnvarotas veikt pasākumus, kuri ir nepieciešami, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, Direktīvā nav paredzēti noteikumi, ar ko tiek precizēti pasākumi, kas dalībvalstīm ir jāveic šajā nolūkā.

26 Tā kā nepastāv Savienības noteikumi šajā jomā, atbilstoši dalībvalstu procesuālās autonomijas principam uz cīņu pret PVN krāpšanu attiecas dalībvalstu tiesības. Šajā ziņā no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka par cīņu pret PVN krāpšanu kompetentās iestādes un procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Savienības tiesības, tomēr, pirmkārt, šie noteikumi nedrīkst būt mazāk labvēlīgi par tiem, kas attiecas uz līdzīgām valsts rakstura situācijām (līdzvērtības princips), un, otrkārt, tie nedrīkst padarīt praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu to tiesību izmantošanu, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas (efektivitātes princips) (šajā ziņā skat. spriedumus *Marks & Spencer*, C-62/00, EU:C:2002:435, 34. punkts; *Fallimento Olimpiclub*, C-2/08, EU:C:2009:506, 24. punkts; *Alstom Power Hydro*, C-472/08, EU:C:2010:32, 17. punkts, un *ADV Allround*, C-218/10, EU:C:2012:35, 35. punkts).

27 Iesniedzējtiesai ir jāizvērtē, vai valsts pasākumi atbilst šiem principiem, ņemot vērā visus pamatlietā pastāvošos apstākļus (šajā ziņā skat. spriedumu *Littlewoods Retail* u.c., C-591/10, EU:C:2012:478, 30. punkts). Taču Tiesa, lemjot par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, šajā ziņā var tai sniegt visas norādes, kas ir noderīgas (šajā ziņā it īpaši skat. spriedumu *Partena*, C-137/11, EU:C:2012:593, 30. punkts).

28 Pirmkārt, runājot par efektivitātes principu, ir jāatgādina, ka katrs gadījums, kad rodas jautājums par to, vai valsts procesuālo tiesību norma tiesību subjektiem padara praktiski neiespējamu vai pārmērīgi apgrūtina to tiesību piemērošanu, kuras tiem izriet no Savienības tiesību sistēmas, ir jāizvērtē, ņemot vērā šīs tiesību normas vietu visā procesā, šā procesa norisi un īpatnības dažādās valsts tiesu instancēs. Šajā ziņā ir jāņem vērā principi, kas ir valsts tiesu sistēmas pamatā, tādi kā tiesību uz aizstāvību aizsardzība, tiesiskās noteiktības princips un efektīva procesa norise (skat. spriedumus *Peterbroeck*, C-312/93, EU:C:1995:437, 14. punkts, un *Fallimento Olimpiclub*, EU:C:2009:506, 27. punkts).

29 Šajā ziņā ir jānorāda, ka *CPPT* 63. pantā noteiktajā procedūrā, uz kuru attiecas trīs gadus ilgs noilguma termiņš, ir paredzēta attiecīgās personas uzklausīšana 30 dienu termiņā, nodokļu maksātājam ir dota iespēja iesniegt pierādījumus, kurus tas uzskata par būtiskiem, un noteikumi ļaunprātīgas rīcības novēršanai ir piemērojami tikai pēc tam, kad ir saņemta tā departamenta vadītāja vai ierēdņa atļauja, kuram ir deleģētas šīs pilnvaras. Turklāt pieņemtajam lēmumam saskaņā ar šo tiesību normu ir jābūt motivētam. No šiem elementiem izriet, ka minētā valsts procedūra ir labvēlīga personai, kura tiek turēta aizdomās par tiesību ļaunprātīgu izmantošanu, ciktāl šīs procedūras mērķis ir nodrošināt, lai tiktu ievērotas konkrētas pamattiesības, it īpaši tiesības tikt uzklausītam.

30 Otrkārt, runājot par līdzvērtības principu, ir jāatgādina, ka šī principa ievērošana prasa, lai attiecīgā valsts tiesību norma būtu vienādi piemērojama prasībām, kas pamatotas ar Savienības tiesību pārkāpumu, un prasībām, kas pamatotas ar iekšējo tiesību neievērošanu, ja to priekšmets un pamats ir līdzīgi (skat. spriedumu *Littlewoods Retail* u.c., EU:C:2012:478, 31. punkts).

31 Attiecībā uz pamatlietu, kā izriet no šā sprieduma 29. punktā minētajiem apsvērumiem, nevar izslēgt, ka līdzvērtības principa ievērošanai ir nepieciešams piemērot īpašu procedūru, ja nodokļa maksātājs tiek turēts aizdomās par krāpšanu PVN jomā.

32 Katrā ziņā, ņemot vērā elementus, ko valsts tiesa sniegusi Tiesai, nešķiet, ka *CPPT* 63. pantā paredzētās valsts procedūras piemērošana pati par sevi ir pretrunā šā sprieduma 19. punktā minētajā judikatūrā atzītajiem mērķiem cīnīties pret krāpšanu nodokļu jomā, pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un pret iespējamo ļaunprātīgo rīcību.

33 Turklāt, kaut arī šā mērķa efektīva īstenošana ir jānodrošina valsts likumdevējam, tomēr tam šajā ziņā ir jāievēro prasības par personu tiesībām uz efektīvu tiesību aizsardzību tiesā, kuras izriet no Savienības tiesībām un ir garantētas Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 47. pantā (šajā ziņā skat. spriedumu *Banif Plus Bank*, C-472/11, EU:C:2013:88, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka Direktīva 2006/12 ir jāinterpretē tādējādi, ka tā neliedz iepriekš obligāti piemērot tādu valsts administratīvo procedūru, kāda paredzēta *CPPT* 63. pantā, ja nodokļu administrācijai ir aizdomas par ļaunprātīgu rīcību.

Par tiesāšanās izdevumiem

35 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (devītā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu ir jāinterpretē tādējādi, ka tā neliedz iepriekš obligāti piemērot tādu valsts administratīvo procedūru, kāda paredzēta Nodokļu procesuālās kārtības kodeksa (*Código de Procedimento e de Processo Tributário*) 63. pantā, ja nodokļu administrācijai ir aizdomas par ļaunprātīgu rīcību.

[Paraksti]