Tényleges érvényesülés és az egyenértékűség elve

áfa levonása

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (kilencedik tanács)

2015. február 12.(*)

„Előzetes döntéshozatal iránti kérelem – Héa – 2006/112/EK irányelv – Az előzetesen felszámított adó levonása – Visszaélésszerű magatartást megvalósító ügyletek – Nemzeti adójog – Különös nemzeti eljárás a visszaélésszerű magatartások adózás területén való fennállásának gyanúja esetén – A tényleges érvényesülés és az egyenértékűség elve”

A C-662/13. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Supremo Tribunal Administrativo (Portugália) a Bírósághoz 2013. december 13-án érkezett, 2013. december 4-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Surgicare – Unidades de Saúde SA**

és

a **Fazenda Pública**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (kilencedik tanács),

tagjai: K. Jürimäe tanácselnök (előadó), J. Malenovský és M. Safjan bírák,

főtanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Surgicare – Unidades de Saúde SA képviseletében R. Barreira advogado,

– a portugál kormány képviseletében L. Inez Fernandes, R. Laires és M. Rebelo, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében P. Guerra e Andrade és L. Lozano Palacios, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.) értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Surgicare – Unidades de Saúde SA (a továbbiakban: Surgicare) és a Fazenda Pública (adóhatóság) között annak tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő, hogy ez utóbbi megtagadta a Surgicare által előzetesen megfizetett hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) visszatérítését azzal az indokkal, hogy a Surgicare visszaélt a levonáshoz való jogával.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A 2006/112 irányelv 273. cikkének első bekezdése előírja:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnek a héa pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenlő bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket.”

4 Ezen irányelv 342. cikke szerint:

„A tagállamok a héalevonás jogával kapcsolatban intézkedéseket hozhatnak annak érdekében, hogy a 2. szakaszban említett valamelyik szabályozásban érdekelt használtcikk-kereskedők ne élvezzenek indokolatlan előnyöket és ne szenvedjenek el indokolatlan hátrányokat.”

A portugál jog

5 A 1998. december 17-i 398/98. sz. törvényrendelettel elfogadott általános adótörvény (Lei General Tributária) megállapítja az adórendszer alapelveit, az adóalanyok biztosítékait és az adóhatóság jogköreit. E törvény „A cselekmények és jogügyletek érvénytelensége” című 38. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A jogügyletek érvénytelensége nem akadálya a jogszabály alapján előírt időpontban történő adóztatásnak, amennyiben az említett ügyletek már kiváltották az érdekeltek által remélt gazdasági hatásokat.

(2) Az adózás keretében érvénytelenek azok a cselekmények vagy jogügyletek, amelyek alapvetően vagy elsősorban azon adó mesterséges vagy csalárd eszközökkel és a rendelkezésre álló jogi eszközök visszaélésszerű alkalmazásával történő csökkentésére,

elkerülésére vagy elhalasztására irányulnak, amely az ugyanazon gazdasági céllal rendelkező tények, cselekmények vagy jogügyletek után fizetendő, vagy amelyek olyan adókedvezmények megszerzésére irányulnak, amelyeket ezen eszközök felhasználása nélkül részben vagy egyáltalán nem nyújtanának. Az adóztatás ezért az említett cselekmények vagy jogügyletek hiányában alkalmazandó szabályoknak megfelelően történik, és az érdekeltek nem részesülnek a szóban forgó adókedvezményekből.”

6 Az adózási eljárási és perjogi törvénykönyvet (Código de Procedimento e de Processo Tributário; a továbbiakban: CPPT) az 1999. október 26-i 433/99. sz. törvényrendelettel fogadták el, és 2000. január 1-jén lépett hatályba. „A visszaélések elleni rendelkezések alkalmazása” című 63. cikkének az alapügy tényállására alkalmazandó változata a következőképpen szól:

„(1) Az adójogi törvénykönyvekben és egyéb adótörvényekben foglalt, visszaélések elleni bármely rendelkezés alapján történő adómegállapítás esetén különös eljárást kell indítani.

(2) E törvénykönyv alkalmazásában visszaélések elleni rendelkezés minden jogszabály, amely az olyan joggal való nyilvánvaló visszaéléssel kötött szerződéseknek vagy végrehajtott jogcselekményeknek az adóhatósággal szembeni érvénytelenségét állapítja meg, amely az egyébként megfizetendő adók elkerülését vagy csökkentését eredményezik.

(3) Az előző bekezdésben említett eljárás a visszaélések elleni rendelkezések alkalmazásának a tárgyát képező jogcselekmény megvalósításától vagy szerződés megkötésétől számított három éven belül indítható meg.

(4) A visszaélések elleni rendelkezések alkalmazása megköveteli az adóalany előzetes meghallgatását a törvényben előírt feltételeknek megfelelően.

(5) A meghallgatáshoz való jogot az adóalany számára ajánlott levél formájában küldött értesítéstől számított 30 napon belül lehet gyakorolni.

(6) Az előző bekezdésben hivatkozott határidőn belül az adóalany benyújthatja az általa relevánsnak tartott bizonyítékokat.

(7) Amennyiben az előző bekezdésekben említett rendelkezéseket tiszteletben tartják, a visszaélések elleni rendelkezések alkalmazásának szükségképpeni feltétele a szolgálat vezetőjének vagy azon tisztviselőnek az előzetes jóváhagyása, akire a vezető az adott hatáskört átruházta.

(8) A visszaélések elleni rendelkezések nem alkalmazhatók azokban az esetekben, amikor az adófizetésre kötelezett kötelező érvényű felvilágosítást kért az adóhatóságtól azon tényekről, amelyek e hatóságot eljárásra késztették, és az adóhatóság 6 hónapon belül nem nyilatkozott.

(9) Ellenkező törvényi rendelkezés hiányában a (7) bekezdésben hivatkozott határozat indokolásának tartalmaznia kell:

a) a megkötött szerződés vagy a megvalósított jogcselekmény és azok valódi gazdasági természetének leírását;

b) azon adatok megjelölését, amelyek bizonyítják, hogy a szerződés megkötésének vagy a cselekmény gyakorlásának egyetlen vagy alapvető célja azon adó elkerülése volt, amelyet egyenértékű gazdasági jellegű szerződés vagy cselekmény tekintetében meg kellene fizetni;

c) a ténylegesen megkötött szerződéssel és gyakorolt cselekménnyel egyenértékű gazdasági természetű ügyletek és cselekmények, valamint az alkalmazandó releváns jogszabályok leírását.

(10) A jelen cikk (7) bekezdésében hivatkozott jóváhagyás ellen önálló közigazgatási jogorvoslattal lehet élni.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

7 A Surgicare egy portugál jog szerinti társaság, amelynek a tevékenységei egyrészt a társaság saját vagy harmadik magán– vagy közjogi jogalanyok tulajdonában álló egészségügyi intézmények építéséből, üzemeltetéséből és működtetéséből, másrészt pedig általában orvosi és sebészeti szolgáltatások, otthoni gondozási szolgáltatások és járóbeteg-ellátás nyújtásából, valamint diagnosztikai és terápiás tevékenységekből, és az e tevékenységekhez kapcsolódó vagy azokat kiegészítő tevékenységekből állnak.

8 A 2003–2007. évek folyamán a Surgicare a tulajdonában álló területen kórházi létesítményt építtetett, és azt orvosi eszközökkel szerelte fel. Az építkezés és a kórházi létesítmény felszerelése időszakában a Surgicare nem valósított meg adóköteles ügyleteket, és ily módon héajóváírásokat halmozott fel.

9 A kórházi létesítmény megépítését követően a Surgicare 2007. július 1-jével annak üzemeltetését a Clínica Parque dos Poetas SA társaságra ruházta át, amelynek a részvényesei megegyeztek a Surgicare részvényeseivel, és amely ugyanazon vállaltcsoporthoz, vagyis az Espírito Santo Saúdéhez tartozott, mint a Surgicare.

10 Ezen átruházást követően, amelyet a Surgicare héaköteles ügyletnek tekintett, az átvevőtől beszedett bérleti díj címén a pénzügyminisztériumnak fizetendő adóból levonta a kórházi létesítmény építésével és felszerelésével kapcsolatban vásárolt árukat és igénybevett szolgáltatásokat érintő héát. Vegyes adóalanyként valamennyi vásárolt áru és igénybevett szolgáltatás tényleges rendeltetésének a módszerét alkalmazta.

11 A Fazenda Pública adóellenőrzést hajtott végre a Surgicare 2005–2007. évek közötti tevékenységeire vonatkozóan, és megállapította, hogy az említett társaság visszaélt a héa-visszatérítéshez való jogával. E hatóság szerint az üzemeltetés olyan társaságra történő átruházásának, amelyet ugyanezen vállalatcsoport által e célból alapítottak, egyetlen célja az volt, hogy a Surgicare-nek *a postiori* lehetővé tegye az épület építése és felszerelése során előzetesen megfizetett héa levonásához való jog fennállásának igazolását, míg e joggal nem élhetett volna akkor, ha maga üzemeltette volna e kórházi létesítményt, mivel e tevékenység héamentes. Következésképpen a Fazenda Pública 2010. folyamán a 2005–2007. pénzügyi évek során a Surgicare által visszaélésszerűen levont héa, vagyis a késedelmi kamatokkal együtt összesen 1 762 111,04 eurós összeg fizetéséről szóló felszólítást küldött a Surgicare-nek.

12 A Surgicare aTribunal Tributário de Lisboa (lisszaboni adóügyi bíróság) előtt vitatta e fizetési felszólítást, mivel úgy vélte, hogy ezen aktus jogellenes azon oknál fogva, hogy

egyrészt a Fazenda Pública nem alkalmazta a CPPT 63. cikkében előírt kötelező különös eljárást, másrészt pedig hogy a szóban forgó gyakorlatok nem visszaélésszerűek.

13 2012. október 25-i ítéletével e bíróság a keresetet mint megalapozatlant elutasította. Ezen ítélet ellen a Surgicare fellebbezést nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz.

14 Ez utóbbi azon a véleményen van, hogy a Fazenda Públicának, amikor részéről felmerül a visszaélésszerű magatartás fennállásának gyanúja, meg kell indítania a CPPT 63. cikk szerinti eljárást. Azonban felmerül a kérdés, hogy ezen eljárást követni kell-e, mivel a héarendszer forrása az uniós jog.

15 E körülmények között a Supremo Tribunal Administrativo (legfelsőbb közigazgatási bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:

„Egy olyan helyzetben, amelyben az adóhatóság részéről a héa-visszatérítésre irányuló visszaélésszerű magatartás gyanúja áll fenn, és amelyben a portugál jog az adójog területén tanúsított visszaélésszerű magatartásokra alkalmazandó kötelező jellegű előzetes eljárást ír elő, úgy kell-e tekinteni, hogy a szóban forgó eljárás nem alkalmazható a héa területén, tekintettel az adónem közösségi eredetére?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

Az elfogadhatóságról

16 A portugál kormány elsősorban azzal érvel, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem nyilvánvalóan elfogadhatatlan azon oknál fogva, hogy a kérdést előterjesztő bíróság először is nem jelöli meg azokat az uniós jogi rendelkezéseket vagy szabályokat, amelyek értelmezését kéri, másodszor nem adja elő azokat az okokat, amelyek miatt kétsége van az alapügyben szóban forgó nemzeti jogszabálynak az uniós joggal való összeegyeztethetőségét illetően, harmadszor pedig a CPPT 63. cikkének két különböző változatát mutatja be, jóllehet ezek egyike sem releváns az alapeljárásban szóban forgó ténybeli körülmények értékelése céljából. Ezenkívül a CPPT 63. cikke egy tisztán belső jellegű rendelkezés, amelynek nem célja sem megismételni, sem átültetni valamely uniós jogszabályt, és így a Bíróság nem rendelkezik hatáskörrel arra, hogy előzetes döntéshozatali eljárás keretében ezen nemzeti jogi rendelkezés szövegéről, tartalmáról vagy hatályáról határozatot hozzon.

17 Ami először is azon uniós jogi rendelkezések pontosításának a hiányát illeti, amelyek értelmezését kérik, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint, amennyiben egy előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés az uniós jogra való utalásra szorítkozik e jog hivatkozott rendelkezéseinek említése nélkül, a Bíróság feladata a kérdést előterjesztő bíróság által bemutatott valamennyi tényezőből és különösen az előzetes döntéshozatalra utaló határozat indokolásából kiszűrni a jogvita tárgyára tekintettel értelmezésre szoruló uniós jogi elemeket (lásd ebben az értelemben: Bekaert-ítélet, 204/87, EU:C:1988:192, 6 és 7. pont; Kattner Stahlbau ítélet, C-350/07, EU:C:2009:127, 26. pont).

18 Márpedig a jelen előzetes döntéshozatalra utaló határozatból világosan kitűnik, hogy e kérdés annak meghatározására irányul, hogy a héa területére vonatkozó uniós joggal, és különösen e jognak a héacsalás elleni küzdelemre vonatkozó rendelkezéseivel ellentétes-e a

belső jogban egy olyan közigazgatási eljárás megállapítása, amelyet az adóhatóságnak kötelezően alkalmaznia kell, ha az adóügyben visszaélésszerű magatartás fennállását gyanítja.

19 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az adócsalás, az adóelkerülés, illetve más visszaélések elleni küzdelem olyan célkitűzés, amelyet az Unió héa területére vonatkozó irányelvei elismernek és támogatnak (lásd: Gemeente Leusden és Holin Groep ítélet, C-487/01 és C-7/02, EU:C:2004:263, 76. pont; Halifax és társai ítélet, C-255/02, EU:C:2006:121, 71. pont; R-ítélet, C-285/09, EU:C:2010:742, 36. pont; Tanoarch-ítélet, C-504/10, EU:C:2011:707, 50. pont; Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 35. pont).

20 Így a 2006/112 irányelv 273. cikke alapján a tagállamok megtehetik a héa pontos beszedésének és az adócsalás megakadályozásának a biztosításához szükséges intézkedéseket. Különösen a héalevonás jogával kapcsolatban a tagállamok az ugyanezen irányelv 342. cikke alapján olyan mechanizmusokat hozhatnak létre, amelyek lehetővé teszik annak elkerülését, hogy az adóalanyok ne élvezzenek indokolatlan előnyöket vagy ne szenvedjenek el indokolatlan hátrányokat.

21 Másodszor azzal kapcsolatban, hogy a kérdést előterjesztő bíróság nem pontosította azokat az okokat, amelyek miatt kétsége van a nemzeti jognak az uniós joggal való összeegyeztethetőségét illetően, meg kell jegyezni, hogy az említett bíróság benyújtotta a Bíróságnak a felek érveléseit, amelyek rámutatnak e kétségekre. Azzal kapcsolatban, hogy az alapügy megoldása érdekében szükség van az előterjesztett kérdés megválaszolására, a kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy ha a Bíróságnak meg kell állapítania e nemzeti eljárás uniós joggal való összeegyeztethetőségét, már nem kellene vizsgálni, hogy az alapügyben szóban forgó körülmények között megállapítható-e visszaélésszerű magatartás.

22 Harmadszor a nemzeti szabályozásnak az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban állítólagosan pontatlanul történő bemutatásával kapcsolatban emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság feladata azt a ténybeli és jogi hátteret figyelembe venni, amelyet a kérdést előterjesztő bíróság meghatároz. Ugyanis a *ratione temporis* alkalmazandó nemzeti jogszabály meghatározása a nemzeti jog értelmezésének kérdése, amely nem tartozik az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában eljáró Bíróság hatáskörébe (lásd: Texdata Software ítélet, C-418/11, EU:C:2013:588, 29 és 41. pont). Következésképpen válaszolni kell a CPPT 63. cikkének azon változatával kapcsolatban előterjesztett kérdésre, amely a kérdést előterjesztő bíróság szerint az alapügy tényállásának idején alkalmazandó volt.

23 A fenti megállapításokból következik, hogy a jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadható.

Az ügy érdeméről

24 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a 2006/112 irányelvvel ellentétes-e az olyan nemzeti közigazgatási eljárásnak, mint amelyet a CPPT 63. cikke előír, az abban az esetben való előzetes és kötelező alkalmazása, ha az adóhatóság részéről felmerül a visszaélésszerű magatartás fennállásának a gyanúja.

25 Bár a 2006/112 irányelv – a jelen ítélet 19. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatnak megfelelően – felhatalmazza a tagállamokat, hogy megtegyék a héa pontos beszedésének és az adócsalás megakadályozásának a biztosításához szükséges intézkedéseket,

ezen irányelv nem ír elő semmiféle rendelkezést, amely konkrétan pontosítja a tagállamok által e célból meghozandó intézkedések tartalmát.

26 Az e területre vonatkozó uniós szabályozás hiányában a héacsalás elleni küzdelem a tagállamok belső jogrendjébe tartozik ezen utóbbiak eljárási autonómiájának az elve alapján. E tekintetben a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy az egyes tagállamok belső jogrendjének feladata, hogy többek között kijelölje a héacsalás elleni küzdelemre hatáskörrel rendelkező hatóságokat, és meghatározza az azon jogok védelmének biztosítását szolgáló keresetek eljárási szabályait, amelyek az uniós jogból erednek a jogalanyok számára, azzal, hogy e szabályok egyfelől nem lehetnek kedvezőtlenebbek, mint azok, amelyek a hasonló nemzeti keresetekre vonatkoznak (az egyenértékűség elve), és másfelől nem tehetik gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívül nehézzé az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását (a tényleges érvényesülés elve) (lásd ebben az értelemben: Marks & Spencer ítélet, C-62/00, EU:C:2002:435, 34. pont; Fallimento Olimpiclub ítélet, C-2/08, EU:C:2009:506, 24. pont; Alstom Power Hydro ítélet, C-472/08, EU:C:2010:32, 17. pont; ADV Allround ítélet, C-218/10, EU:C:2012:35, 35. pont).

27 A kérdést előterjesztő bíróság feladata a nemzeti intézkedések ezen elvekkel való összeegyeztethetőségének az alapügy körülményeinek az összességére tekintettel történő értékelése (lásd ebben az értelemben: Littlewoods Retail és társai ítélet, C-591/10, EU:C:2012:478, 30. pont). Azonban a Bíróság az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elbírálása során e bíróság számára e tekintetben hasznos iránymutatásokat adhat (lásd többek között ebben az értelemben: Partena-ítélet, C-137/11, EU:C:2012:593, 30. pont).

28 Először is a tényleges érvényesülés elvével kapcsolatban emlékeztetni kell arra, hogy minden esetben, amikor felmerül a kérdés, hogy valamely nemzeti eljárási rendelkezés lehetetlenné vagy rendkívül nehézzé teszi-e a jogalanyok számára az uniós jogrendből eredő jogaik gyakorlását, e rendelkezésnek az egész eljárásban betöltött helyét figyelembe véve azt kell megvizsgálni, hogy hogyan zajlik az eljárás, és melyek a sajátosságai a különböző nemzeti fórumok előtt. Ebből a szempontból azokat az alapelveket kell figyelembe venni, amelyek a nemzeti bírósági rendszer alapjául szolgálnak, mint például a védelemhez való jog, a jogbiztonság elve és az eljárás szabályszerű lefolytatásának elve (lásd: Peterbroeck-ítélet, C-312/93, EU:C:1995:437, 14. pont; Fallimento Olimpiclub ítélet, EU:C:2009:506, 27. pont).

29 A jelen ügyben meg kell jegyezni, hogy a CPPT 63. cikkében előírt különös eljárást, amelynek elévülési ideje három év, az jellemzi, hogy az érintett személyt 30 napon belül előzetesen meghallgatják, hogy az érintett személy benyújtja az általa relevánsnak tartott bizonyítékokat, és hogy meg kell szerezni a szolgálat vezetőjének vagy azon tisztviselőnek a jóváhagyását, akire a vezető a visszaélések elleni rendelkezések alkalmazásának a hatáskörét átruházta. Ezenkívül e rendelkezésnek megfelelően az elfogadott határozatot indokolni kell. E tényezőkből következik, hogy az említett nemzeti eljárás kedvező azon személy számára, akiről azt gyanítják, hogy joggal való visszaélést követett el, mivel ezen eljárás célja bizonyos alapvető jogok, különösen a meghallgatáshoz való jog tiszteletben tartásának a biztosítása.

30 Másodszor az egyenértékűség elvével kapcsolatban emlékeztetni kell arra, hogy ezen elv tiszteletben tartása feltételezi, hogy a szóban forgó nemzeti szabály különbségtétel nélkül vonatkozik az uniós jog és a belső jog megsértésén alapuló, hasonló tárggyal és jogalappal rendelkező keresetekre (lásd: Littlewoods Retail és társai ítélet, EU:C:2012:478, 31. pont).

31 Ami az alapügyet illeti, amint a jelen ítélet 29. pontjában szereplő megállapításokból következik, nem zárható ki, hogy az egyenértékűség elvének tiszteletben tartása a különös eljárás alkalmazását teszi szükségessé, amikor valamely adóalannyal szemben héacsalás gyanúja merül fel.

32 Mindenesetre a nemzeti bíróság által a Bírósághoz benyújtott információkra tekintettel nem tűnik úgy, hogy a CPPT 63. cikkében előírt nemzeti eljárás alkalmazása önmagában ellentétes az adócsalás, az adóelkerülés és az esetleges visszaélések elleni küzdelemnek a jelen ítélet 19. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatban elismert célkitűzésével.

33 Ezenkívül, bár e célkitűzés tényleges végrehajtását a nemzeti jogalkotónak kell biztosítania, annak e tekintetben tiszteletben kell tartania a jogalanyok uniós jogból származó jogainak a hatékony bírói jogvédelmére vonatkozó követelményeket, ahogyan ezt az Európai Unió Alapjogi Chartájának 47. cikke biztosítja (lásd ebben az értelemben: Banif Plus Bank ítélet, C-472/11, EU:C:2013:88, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

34 A fenti megállapítások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelvet úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti közigazgatási eljárásnak, mint amelyet a CPPT 63. cikke előír, abban az esetben való előzetes és kötelező alkalmazása, ha az adóhatóság részéről felmerül a visszaélésszerű magatartás fennállásának a gyanúja.

A költségekről

35 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (kilencedik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvet úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti közigazgatási eljárásnak, mint amelyet az adózási eljárási és perjogi törvénykönyv (Código de Procedimento e de Processo Tributário) 63. cikke előír, abban az esetben való előzetes és kötelező alkalmazása, ha az adóhatóság részéről felmerül a visszaélésszerű magatartás fennállásának a gyanúja.

Aláírások

---

*Az eljárás nyelve: portugál.