

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (kilencedik tanács)

2015. február 12.(*)

„Elzetes döntéshozatal iránti kérelem – Hés – 2006/112/EK irányelv – Az elzetiesen felszámított adó levonása – Visszaélésszer? magatartást megvalósító ügyletek – Nemzeti adójog – Különös nemzeti eljárás a visszaélésszer? magatartások adózás területén való fennállásának gyanúja esetén – A tényleges érvényesülés és az egyenérték?ség elve”

A C-662/13. sz. ügyben,

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

a **Surgicare – Unidades de Saúde SA**

és

a **Fazenda Pública**

között folyamatban lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (kilencedik tanács),

tagjai: K. Jürimäe tanácselnök (el?adó), J. Malenovský és M. Safjan bírák,

f?tanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezet?: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

- a Surgicare – Unidades de Saúde SA képviselőjében R. Barreira advogado,
- a portugál kormány képviselőjében L. Inez Fernandes, R. Laires és M. Rebelo, meghatalmazotti min?ségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében P. Guerra e Andrade és L. Lozano Palacios, meghatalmazotti min?ségben,

tekintettel a f?tanácsnok meghallgatását követ?en hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a f?tanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az elztes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadórendszerrel 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 el, hogy ez utóbbi megtagadta a Surgicare által elztesen megfizetett hozzáadottértékadó (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 elírja:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnék 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 használtcikkkereskedők 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 akadályozza 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 visszaélésével 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 adókedvezményekben.”

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 szerződéseknél 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 szükségképpen 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 kiegészít? tevékenységekb?l 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 id?szakában a Surgicare nem valósított meg adóköteles ügyleteket, és ily módon héajóváírásokat halmozott fel.

9 A kórházi létesítmény megépítését követ?en 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 követ?en, amelyet a Surgicare héaköteles ügyletnek tekintett, az átvev?t?l beszedett bérleti díj címén a pénzügyminisztériumnak fizetend? adóból levonta a kórházi létesítmény építésével és felszerelésével kapcsolatban vásárolt árukat és igénybevett szolgáltatásokat érint? héát. Vegyes adóalanyként valamennyi vásárolt áru és igénybevett szolgáltatás tényleges rendeltetésének a módszerét alkalmazta.

11 A Fazenda Pública adóellen?rzést 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 történ? átruházásának, amelyet ugyanezen vállalatcsoport által e célból alapítottak, egyetlen célja az volt, hogy a Surgicare?nek a *postiori* lehet?vé tegye az épület építése és felszerelése során el?zetesen 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 visszaélésszer?en levont héa, vagyis a késedelmi kamatokkal együtt összesen 1 762 111,04 eurós összeg fizetésér?l szóló felszólítást küldött a Surgicare?nek.

12 A Surgicare aTribunal Tributário de Lisboa (lisszaboni adóügyi bíróság) el?tt 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 el?írt kötelez? különös eljárást, másrészt pedig hogy a szóban forgó gyakorlatok nem visszaélésszer?ek.

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

14 Ez utóbbi azon a véleményen van, hogy a Fazenda Públicának, amikor részér?l felmerül a visszaélésszer? 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 (legfels?bb közigazgatási bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és a következ? kérdést terjeszti a Bíróság elé el?zetes döntéshozatalra:

„Egy olyan helyzetben, amelyben az adóhatóság részér?l a héa?visszatérítésre irányuló visszaélésszer? magatartás gyanúja áll fenn, és amelyben a portugál jog az adójog területén tanúsított visszaélésszer? magatartásokra alkalmazandó kötelez? jelleg? el?zetes eljárást ír el?, úgy kell?e tekinteni, hogy a szóban forgó eljárás nem alkalmazható a héa területén, tekintettel az adónem közösségi eredetére?”

Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdés?

Az elfogadhatóságról

16 A portugál kormány elsorban azzal érvel, hogy az elzetes döntéshozatal iránti kérelem nyilvánvalóan elfogadhatatlan azon oknál fogva, hogy a kérdést elterjesztő bíróság elször is nem jelöli meg azokat az uniós jogi rendelkezéseket vagy szabályokat, amelyek értelmezését kéri, másodszor nem adja el 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 elzetes döntéshozatali eljárás keretében ezen nemzeti jogi rendelkezés szövegéről, tartalmáról vagy hatályáról határozatot hozzon.

17 Ami elször is azon uniós jogi rendelkezések pontosításának a hiányát illeti, amelyek értelmezését kéri, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint, amennyiben egy elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdés az uniós jogra való utalásra szorítkozik e jog hivatkozott rendelkezéseinek említése nélkül, a Bíróság feladata a kérdést elterjesztő bíróság által bemutatott valamennyi tényezőből és különösen az elzetes 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 elzetes döntéshozatalra utaló határozatból világosan kitűnik, hogy e kérdés annak meghatározására irányul, hogy a hía területére vonatkozó uniós joggal, és különösen e jognak a hieacsalás elleni küzdelemre vonatkozó rendelkezéseivel ellentétes-e a belső jogban egy olyan közigazgatási eljárás megállapítása, amelyet az adóhatóságnak kötelezően alkalmaznia kell, ha az adóügyben visszaélészerű magatartás fennállását gyanítja.

19 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az adócsalás, az adóelkerülés, illetve más visszaélések elleni küzdelem olyan célkitűzés, amelyet az Unió hía 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 hía pontos beszedésének és az adócsalás megakadályozásának a biztosításához szükséges intézkedéseket. Különösen a hielevonás 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 elterjesztő 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 elterjesztett kérdés megválaszolására, a kérdést elterjesztő 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 visszaélés? magatartás.

22 Harmadszor a nemzeti szabályozásnak az elzetes döntéshozatalra utaló határozatban állítólagosan pontatlanul történ? bemutatásával kapcsolatban emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság feladata azt a ténybeli és jogi háttérrel figyelembe venni, amelyet a kérdést elterjeszt? bíróság meghatároz. Ugyanis a *ratione temporis* alkalmazandó nemzeti jogszabály meghatározása a nemzeti jog értelmezésének kérdése, amely nem tartozik az elzetes 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 elterjesztett kérdésre, amely a kérdést elterjeszt? bíróság szerint az alapügy tényállásának idején alkalmazandó volt.

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

Az ügy érdemér?

24 Kérdésével a kérdést elterjeszt? bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a 2006/112 irányelvvel ellentétes?e az olyan nemzeti közigazgatási eljárásnak, mint amelyet a CPPT 63. cikke elír, az abban az esetben való elzetes és kötelez? alkalmazása, ha az adóhatóság részér?l felmerül a visszaélés? magatartás fennállásának a gyanúja.

25 Bár a 2006/112 irányelv – a jelen ítélet 19. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatnak megfelel?en – felhatalmazza a tagállamokat, hogy megtegyék a héa pontos beszédésének és az adócsalás megakadályozásának a biztosításához szükséges intézkedéseket, ezen irányelv nem ír el? 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 bel? jogrendjébe tartozik ezen utóbbiak eljárási autonómiájának az elve alapján. E tekintetben a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából kit?nik, hogy az egyes tagállamok bel? jogrendjének feladata, hogy többek között kijelölje a héacsalás elleni küzdelemre hatáskörrel rendelke? hatóságokat, és meghatározza az azon jogok védelmének biztosítását szolgáló keresetek eljárási szabályait, amelyek az uniós jogból erednek a jogalanyok számára, azzal, hogy e szabályok egyfel?l nem lehetnek kedvez?tlenebbek, mint azok, amelyek a hasonló nemzeti keresetekre vonatkoznak (az egyenérték?ség elve), és másfel?l nem tehetik gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívül nehézé 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 elterjeszt? bíróság feladata a nemzeti intézkedések ezen elvekkel való összeegyeztethet?ségének az alapügy körülményeinek az összességére tekintettel történ? értékelése (lásd ebben az értelemben: Littlewoods Retail és társai ítélet, C?591/10, EU:C:2012:478, 30. pont). Azonban a Bíróság az elzetes 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 El?ször is a tényleges érvényesülés elvével kapcsolatban emlékeztetni kell arra, hogy minden esetben, amikor felmerül a kérdés, hogy valamely nemzeti eljárási rendelkezés lehetetlenné vagy rendkívül nehézé teszi?e a jogalanyok számára az uniós jogrendb?l ered? jogaik gyakorlását, e rendelkezésnek az egész eljárásban betöltött helyét figyelembe véve azt kell

megvizsgálni, hogy hogyan zajlik az eljárás, és melyek a sajátosságai a különböz? nemzeti fórumok el?tt. Ebb?l 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 szabályszer? 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 el?írt különös eljárást, amelynek elévülési ideje három év, az jellemzi, hogy az érintett személyt 30 napon belül el?zetesen meghallgatják, hogy az érintett személy benyújtja az általa relevánsnak tartott bizonyítékokat, és hogy meg kell szerezni a szolgálat vezet?jének vagy azon tisztvisel?nek a jóváhagyását, akire a vezet? a visszaélések elleni rendelkezések alkalmazásának a hatáskörét átruházta. Ezenkívül e rendelkezésnek megfelelen az elfogadott határozatot indokolni kell. E tényez?kb?l következik, hogy az említett nemzeti eljárás kedvez? azon személy számára, akir?l azt gyanítják, hogy joggal való visszaélést követett el, mivel ezen eljárás célja bizonyos alapvet? jogok, különösen a meghallgatáshoz való jog tiszteletben tartásának a biztosítása.

30 Másodszor az egyenérték?ség 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 bels? jog megsértésén alapuló, hasonló tárggyal és jogalappal rendelke? keresetekre (lásd: Littlewoods Retail és társai ítélet, EU:C:2012:478, 31. pont).

31 Ami az alapügyet illeti, amint a jelen ítélet 29. pontjában szerepl? megállapításokból következik, nem zárható ki, hogy az egyenérték?ség 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 t?nik úgy, hogy a CPPT 63. cikkében el?írt nemzeti eljárás alkalmazása önmagában ellentétes az adócsalás, az adóelkerülés és az esetleges visszaélések elleni küzdelemnek a jelen ítélet 19. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatban elismert célkit?zésével.

33 Ezenkívül, bár e célkit?zés 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 el?terjesztett 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 el?ír, abban az esetben való el?zetes és kötelez? alkalmazása, ha az adóhatóság részér?l felmerül a visszaélésszer? magatartás fennállásának a gyanúja.

A költségekr?

35 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lév? eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (kilencedik tanács) a következ?képpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó?rendszer?l 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.