

TIESAS SPRIEDUMS (devītā palāta)

2015. gada 12. februārī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – PVN – Direktīva 2006/112/EK – Priekšnodokļa atskaitīšana – ?aunprātīgu rēcību raksturojoši darījumi – Valsts nodokļu tiesības – ?paša valsts procedūra gadījumā, ja pastāv aizdomas par ?aunprātīgu rēcību nodokļu jomā – Efektivitātes un līdzvērības principi

Lieta C-662/13

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu 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. Jirimē [K. Jürimäe] (referente), tiesneši J. Malenovskis [J. Malenovsky] un M. Safjans [M. Safjan],

ģenerālvokāts P. Mengoci [P. Mengozzi],

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

ģemotvērī rakstveida procesā,

ģemotvērī apsvērumus, ko sniedza:

- *Surgicare – Unidades de Saúde SA* vērī – R. Barreira, advokāds,
- Portugāles valdības vērī – L. Inez Fernandes un R. Lares, kā arī M. Rebelo, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērī – P. Guerra e Andrade un L. Lozano Palacios, pārstāvji,

ģemotvērī pāc ģenerālvokāta uzklaušanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

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

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Surgicare – Unidades de Saúde SA* (turpmāk

tekst? – “*Surgicare*”) un *Fazenda Pública* (nodok?u administr?cija) par nodok?u administr?cijas atteikumu atmaks?t pievienot?s v?rt?bas nodokli (turpm?k tekst? – “PVN”), ko *Surgicare* samaks?jusi k? priekšnodokli, jo *Surgicare* esot ?aunpr?t?gi izmantojusi savas ties?bas uz nodok?a atskait?šanu.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Direkt?vas 2006/112 273. panta pirmaj? da?? ir noteikts:

“Dal?bvalstis var uzlikt citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai pareizi iekas?tu PVN un nov?rstu kr?pšanu, saska?? ar pras?bu par vien?du rež?mu iekšzemes dar?jumiem un dar?jumiem starp dal?bvalst?m, ko veic nodok?a maks?t?ji, ar noteikumu, ka š?di pien?kumi tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m nerada formalit?tes, š??rsojot robežas.”

4 Saska?? ar š?s direkt?vas 342. pantu:

“Dal?bvalstis var veikt pas?kumus saist?b? ar atskait?šanas ties?b?m, lai izvair?tos no t?, ka tirgot?ji, kas ir nodok?a maks?t?ji un uz ko attiecas k?ds no 2. ieda?? min?tajiem rež?miem, g?st nepamatotas priekšroc?bas vai ka tiem rodas nepamatoti zaud?jumi.”

Portug?les ties?bas

5 Visp?rj? nodok?u likum? (*Lei Geral Tributária*), kas pie?emts ar 1998. gada 17. decembra Dekr?tlikumu Nr. 398/98, ir noteikti nodok?u sist?mas pamatprincipi, nodok?u maks?t?ju ties?bas un nodok?u administr?cijas pilnvaras. Š? likuma 38. pant? “Ties?bu aktu un tiesisku dar?jumu sp?k? neesam?ba” ir noteikts:

“1. Tiesisku dar?jumu sp?k? neesam?ba nav š??rslis aplikšanai ar nodokli likum? paredz?taj? br?d?, ja min?tie dar?jumi jau ir rad?juši saimniecisk?s sekas, ko v?l?juš?s sasniegt ieinteres?t?s personas.

2. Nodok?u jom? nav sp?k? ties?bu akti vai tiesiski dar?jumi, kuru b?tiskais vai galvenais m?r?is ir ar m?ksl?giem vai kr?pnieciskiem l?dzek?iem ?aunpr?t?gi izmantot juridisk?s iesp?jas samazin?t, izsl?gt vai atlikt t?da nodok?a samaksu, kas b?tu j?maks?, pamatojoties uz faktiem, aktiem vai dar?jumiem ar t?du pašu saimniecisko rezult?tu, vai ieg?t fisk?las priekšroc?bas, kas netiktu piln?b? vai da??ji pieš?irtas bez š?du l?dzek?u izmantošanas. T?p?c nodok?i tiek uzlikti saska?? ar noteikumiem, kas b?tu piem?rojami, ja nepast?v?tu min?tie ties?bu akti vai tiesiskie dar?jumi, un ieinteres?t?s personas nesa?em attiec?g?s fisk?l?s priekšroc?bas.”

6 Nodok?u procesu?l?s k?rt?bas kodekss (*Código de Procedimento e de Processo Tributário*; turpm?k tekst? – “*CPPT*”) tika pie?emts ar 1999. gada 26. oktobra Dekr?tlikumu Nr. 433/99 un st?j?s sp?k? 2000. gada 1. janv?r?. Š? likuma 63. panta “Noteikumu ?aunpr?t?gas r?c?bas nov?ršanai piem?rošana” redakcij?, kura bija piem?rojama pamatlietas faktiskajiem apst?k?iem, ir noteikts:

“1. Nodok?u maks?šanai, pamatojoties uz jebkuru no kodeksos un citos nodok?u ties?bu aktos paredz?tajiem noteikumiem ?aunpr?t?gas r?c?bas nov?ršanai, ir nepieciešams uzs?kt ?pašu proced?ru.

2. Šaj? kodeks? par noteikumiem ?aunpr?t?gas r?c?bas nov?ršanai tiek uzskat?tas jebkuras ties?bu normas, ar kur?m attiec?b?s ar nodok?u administr?ciju par sp?k? neesošiem tiek atz?ti nodok?u dar?jumi vai darb?bas, kas nosl?gti vai veiktas, ac?mredzami p?rk?pjot juridisk?s

prasības, rodot pamatu tādā 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 īstenošanas rīcības novēršanai piemērošanas priekšmets.

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

5. Tiesības uz uzklaušanu tiek īstenotas 30 dienu laikā pēc tam, kad nodokļu maksātājam ar ierakstu vāstulī ir nosūtīts attiecīgs paziņojums.

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

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

8. Noteikumus īstenošanas 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 lūguma pamatojumā ietver:

a) noslēgtā juridiskā darījuma vai veiktās juridiskās darbības aprakstu un tās 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) tādā darījumā vai darbībā, kam ir tās pats saimnieciskais raksturs kā faktiski noslēgtajiem darījumiem vai veiktajām darbībām, aprakstu un tiem piemērojamos nodokļu tiesību aktus.

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

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

7 *Surgicare* ir saskaņā ar Portugāles tiesību m izveidota sabiedrība, kura, no vienas puses, nodarbojas ar tādā veselības centru celtniecību, apsaimniekošanu un pārvaldi, kas pieder sabiedrībai pašai vai trešajam personam, publiskam vai privātam, un, no otras puses, ar vispārēju medicīnisko un ārstniecisko pakalpojumu sniegšanu, ārstniecības un ambulatoro ārstniecību, kā arī diagnostikas un terapijas darbībām un ar tām saistītiem un tās papildinošām darbībām.

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

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 ieguvīja saņemtajām nomas maksām, ir atskaitījusi PVN, kurš samaksāts par preču un pakalpojumu iegādi saistībā ar slimnīcas celtniecību un aprīkošanu. Kā jauktā 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 āunprātīgi izmantojusi PVN atmaksas tiesības. Saskaņā ar šīs iestādes viedokli apsaimniekošanas tiesību nodošanas sabiedrībai, kuru šādam nolīkam ir izveidojusi tā pati sabiedrību grupa, vienīgais mērķis esot bijis vākt āut *Surgicare* pamatot par šīs celtniecību un aprīkošanu samaksāt 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 to PVN piedziņu, ko *Surgicare* esot āunprātīgi 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 šāso procedūru un, otrkārt, attiecīgās darbības neesot āunprātīgas.

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 āunprātīgu rīcību, tai esot jāuzsūk CPPT 63. pantā paredzētā procedūra. Tātad iesniedzējtiesai ir šaubas, vai šī procedūra esot jāieviešo, ņemot vērā, ka PVN sistēmā sakāojas Savienības tiesības.

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 āunprātīgu rīcību nolūkā saņemt PVN atmaksu un ja Portugāles tiesību aktos ir paredzēta obligātā šķotnējā procedūra, kas ir jāpiemēro āunprātīgā rīcībā nodokļu lietās, jāuzskata, ka šī procedūra nav piemērojama PVN, jo tas ir Kopienas izcelsmes nodoklis?”

Par prejudiciālo jautājumu

Par pieņemamību

16 Portugāles valdība principā norāda, ka līgums sniegt prejudiciālu nolikumu esot acīmredzami nepieciešams, jo, pirmkārt, iesniedzējtiesa neesot norādījusi Savienības tiesību normas vai noteikumus, kuru interpretācija tiek līgta, otrkārt, tā neesot izskaidrojusi iemeslus, kāpēc tai ir šaubas par pamatlietā aplūkoto 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 pamatlīetas faktiskajiem apstākļiem. Turklāt CPPT 63. pants esot tāra valsts līguma tiesību norma, ar kuru netiekot ne reproducēta, ne transponēta Savienības tiesību norma, un tādējādi Tiesa prejudiciāli nolikuma 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 līgta, ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru, ja prejudiciālais jautājums attiecas uz Savienības tiesībām, tāu tajā nav minētas attiecīgās šo tiesību normas, Tiesai no iesniedzējtiesas norādītajiem faktiem un it īpaši no līguma līgta prejudiciālu nolikumu pamatojuma jāizdala interpretājamie 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 līguma sniegt prejudiciālu nolikumu skaidri izriet, ka šis jautājuma mērķis ir noskaidrot, vai Savienības tiesības PVN jomā, it īpaši tās šo tiesību normas, kas attiecas uz krāpšanas apkarošanu PVN jomā, liedz valsts tiesības noteikt administratīvu procedūru, kura nodokļu administrācijai ir jāpiemēro, kad tai ir aizdomas par to, ka pastāv āunprātga rācība nodokļu jomā.

19 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka cāā pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un iespējamo āunprātgo rācību ir Savienības PVN direktīvās atzāts 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 dalībvalstīs var veikt pasākumus, kas ir nepieciešami, lai pareizi iekātu PVN un novērstu krāpšanu. Attiecībā uz PVN atskaitīšanas tiesībām dalībvalstīs, pamatojoties uz šīs pašas direktīvas 342. pantu, ir pilnvarotas paredzēt mehānismus, kas āauj izvairīties no tā, ka nodokā maksātāji gāst nepamatotas priekšrocības vai ka tiem rodas nepamatoti zaudājumi.

21 Otrkārt, attiecībā uz faktu, ka iesniedzējtiesa neesot precīzājusi iemeslus, kāpēc tai ir šaubas par valsts tiesību atbilstību Savienības tiesībām, ir jānorāda, ka minētā tiesa ir izklāstājusi Tiesai pušu argumentus, kas atklāji šo šaubu saturu. Attiecībā uz nepieciešamību saēmt atbildi uz uzdoto jautājumu, lai izšārtu strādu pamatlietā, iesniedzējtiesa atklāji, ka, ja Tiesa secinātu, ka šīs valsts procedāra atbilst Savienības tiesībām, nebātu jāpārbauda, vai pamatlīetas apstākļos ir konstatājama āunprātga rācība.

22 Treškārt, attiecībā uz it kā neprecāzo valsts regulājuma izklāstu līgumā sniegt prejudiciālo nolikumu ir jāatgādina, ka Tiesai ir jāēem vērā iesniedzējtiesas definētais faktskais un tiesisks konteksts. *Ratione temporis* piemārojamo valsts tiesību normu noteikšana ir valsts tiesību interpretācijas jautājums, kurš Tiesas, kuras pienākums ir izskatīt līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu, kompetencā 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 piemārojama laikā, kad norisinājās pamatlīetas fakti.

23 Ēemot vērē iepriekē minēto, ēis lēgums sniegt prejudiciēlu nolēmumu ir pieēemams.

Par lietas bētēbu

24 Ar savu jautējumu iesniedzējtiesa bētēbē vēlas uzzinēt, vai Direktēva 2006/112 liedz iepriekē obligēti piemērot tēdu valsts administratēvu procedēru, kēda paredzēta CPPT 63. pantē, ja nodokēu administrēcijai ir aizdomas par ēaunprētēgu rēcēbu.

25 Lai gan atbilstošē ēē sprieduma 19. punktē minētajai judikatērai ar Direktēvu 2006/12 dalēbvalstis ir pilnvarotas veikt pasēkumus, kuri ir nepiecieēami, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krēpēšanu, Direktēvē nav paredzēti noteikumi, ar ko tiek precizēti pasēkumi, kas dalēbvalstēm ir jēveic ēajē nolēkē.

26 Tē kē nepastēv Savienēbas noteikumi ēajē jomē, atbilstošē dalēbvalstu procesuēlēs autonomijas principam uz cēēu pret PVN krēpēšanu attiecas dalēbvalstu tiesēbas. ēajē ziēē no Tiesas pastēvēgēs judikatēras izriet, ka katras dalēbvalsts tiesēbu sistēmē ir jēnosaka par cēēu pret PVN krēpēšanu kompetentēs iestēdes un procesuēlie noteikumi, kam jēnodroēina to tiesēbu aizsardzēba, kuras attiecēgajēm personēm pieēēir Savienēbas tiesēbas, tomēr, pirmkērt, ēie noteikumi nedrēkst bēt mazēk labvēlēgi par tiem, kas attiecas uz lēdzēgēm valsts rakstura situēcijēm (lēdzvērtēbas princips), un, otrkērt, tie nedrēkst padarēt praktiski neiespējamu vai pērmērēgi grētu to tiesēbu izmantoēanu, kas izriet no Savienēbas tiesēbu sistēmas (efektivitētes princips) (ēajē ziēē skat. spriedumus *Marks & Spencer*, Cē62/00, EU:C:2002:435, 34. punkts; *Fallimento Olimpiclub*, Cē2/08, EU:C:2009:506, 24. punkts; *Alstom Power Hydro*, Cē472/08, EU:C:2010:32, 17. punkts, un *ADV Allround*, Cē218/10, EU:C:2012:35, 35. punkts).

27 Iesniedzējtiesai ir jēizvērtē, vai valsts pasēkumi atbilst ēiem principiem, ēemot vērē visus pamatlietē pastēvoēos apstēkēus (ēajē ziēē skat. spriedumu *Littlewoods Retail* u.c., Cē591/10, EU:C:2012:478, 30. punkts). Taēu Tiesa, lemēot par lēgumu sniegt prejudiciēlu nolēmumu, ēajē ziēē var tai sniegt visas norēdes, kas ir noderēgas (ēajē ziēē it ēpaēi skat. spriedumu *Partena*, Cē137/11, EU:C:2012:593, 30. punkts).

28 Pirmkērt, runējot par efektivitētes principu, ir jēatgēdina, ka katrs gadējums, kad rodas jautējums par to, vai valsts procesuēlo tiesēbu norma tiesēbu subjektiem padara praktiski neiespējamu vai pērmērēgi apgrētina to tiesēbu piemēroēanu, kuras tiem izriet no Savienēbas tiesēbu sistēmas, ir jēizvērtē, ēemot vērē ēēs tiesēbu normas vietu visē procesē, ēē procesa norisi un ēpatnēbas dažēdēs valsts tiesu instancēs. ēajē ziēē ir jēēem vērē principi, kas ir valsts tiesu sistēmas pamatē, tēdi kē tiesēbu uz aizstēvēbu aizsardzēba, tiesiskēs noteiktēbas princips un efektēva procesa norise (skat. spriedumus *Peterbroeck*, Cē312/93, EU:C:1995:437, 14. punkts, un *Fallimento Olimpiclub*, EU:C:2009:506, 27. punkts).

29 ēajē ziēē ir jēnorēda, ka CPPT 63. pantē noteiktajē procedērē, uz kuru attiecas trēs gadus ilgs noilguma termiēē, ir paredzēta attiecēgēs personas uzklauēēšana 30 dienu termiēē, nodokēu maksētējam ir dota iespēja iesniegt pierēdējumus, kurus tas uzskata par bētiskiem, un noteikumi ēaunprētēgas rēcēbas novērēšanai ir piemērojami tikai pēc tam, kad ir saēemta tē departamenta vadētēja vai ierēdēa atēauja, kuram ir deleēētas ēēs pilnvaras. Turklēt pieēemtajam lēmumam saskaēē ar ēo tiesēbu normu ir jēbēt motivētam. No ēiem elementiem izriet, ka minētē valsts procedēra ir labvēlēga personai, kura tiek turēta aizdomēs par tiesēbu ēaunprētēgu izmantoēanu, ciktl ēēs procedēras mērēis ir nodroēinēt, lai tiktu ievērotas konkrētas pamattiesēbas, it ēpaēi tiesēbas tikt uzklauētam.

30 Otrkērt, runējot par lēdzvērtēbas principu, ir jēatgēdina, ka ēē principa ievēroēana prasa, lai attiecēgē valsts tiesēbu norma bētu vienēdi piemērojama prasēbēm, kas pamatotas ar

Savienības tiesību pārkāpumu, un prasībām, kas pamatotas ar iekšējo tiesību neieviešanu, 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 šī sprieduma 29. punktā minētajiem apsvērumiem, nevar izslēgt, ka līdzvērtības principa ieviešanai ir nepieciešams piemērot pašu procedūru, ja nodokļa maksātājs tiek turēts aizdomās par krāpšanu PVN jomā.

32 Katrā ziņā, ņemot vērā elementus, ko valsts tiesa sniegusi Tiesai, nešauboties, ka CPPT 63. pantā paredzētās valsts procedūras piemērošana pati par sevi ir pretrunā šī sprieduma 19. punktā minētajai judikatūrai atzītajiem mērķiem cikties pret krāpšanu nodokļu jomā, pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un pret iespējamo āunprātīgo rīcību.

33 Turklāt, kaut arī šī mērķa efektīva īstenošana ir jānodrošina valsts likumdevījam, tomēr tam šajā ziņā ir jāievie roprasības 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 tādai valsts administratīvo procedūrai, kāda paredzēta CPPT 63. pantā, ja nodokļu administrācijai ir aizdomas par āunprātīgu rīcību.

Par tiesāšanas izdevumiem

35 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti 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 tādai valsts administratīvo procedūrai, kāda paredzēta Nodokļu procesa likuma krtības kodeksa (*Código de Procedimento e de Processo Tributário*) 63. pantā, ja nodokļu administrācijai ir aizdomas par āunprātīgu rīcību.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – portugāļu.