



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (velkého senátu)

22. října 2013*

„Směrnice 77/799/EHS — Vzájemná pomoc mezi orgány členských států v oblasti přímých daní — Výměna údajů na dožádání — Daňové řízení — Základní práva — Meze povinností žádajícího a dožádaného členského státu ve vztahu k daňovému subjektu — Neexistence povinnosti informovat daňový subjekt o žádosti o pomoc — Neexistence povinnosti vyzvat daňový subjekt k účasti na výsledku svědků — Právo daňového subjektu zpochybnit poskytnutou informaci — Minimální obsah poskytnuté informace“

Ve věci C-276/12,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (Česká republika) ze dne 3. dubna 2012, došlým Soudnímu dvoru dne 4. června 2012, v řízení

Jiří Sabou

proti

Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu,

SOUDNÍ DVŮR (velký senát),

ve složení V. Skouris, předseda, K. Lenaerts, místopředseda, A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešič, M. Safjan a C. G. Fernlund (zpravodaj), předsedové senátů, J. Malenovský, E. Levits, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal a E. Jarašiūnas, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za českou vládu M. Smolkem a J. Vláčilem, jako zmocněnci,
- za řeckou vládu M. Tassopoulou a G. Papagianni, jako zmocněnkyněmi,
- za španělskou vládu A. Rubio Gonzálezem, jako zmocněncem,
- za francouzskou vládu G. de Berguesem, D. Colasem a J.-S. Pilczerem, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: čeština.

— za polskou vládu B. Majczynou a M. Szpunarem, jako zmocněnci,
— za finskou vládu S. Hartikainenem, jako zmocněncem,
— za Evropskou komisi C. Barslev, M. Šimerdovou a W. Möllsem, jako zmocněnci,
po vylischnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 6. června 2013,
vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu směrnice Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní a daní z pojistného (Úř. věst. L 336, s. 15; Zvl. vyd. 09/01, s. 63), ve znění směrnice Rady 2006/98/ES ze dne 20. listopadu 2006 (Úř. věst. L 363, s. 129, dále jen „směrnice 77/799“), posuzované z hlediska základních práv.
- 2 Tato žádost byla podána ve sporu mezi profesionálním fotbalistou J. Sabouem a Finančním ředitelstvím pro hlavní město Prahu ohledně výše jeho zdanitelných příjmů za rok 2004.

Právní rámec

Unijní právo

Směrnice 77/799

- 3 Směrnice 77/799 byla zrušena směrnicí Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799 (Úř. věst. L 64, s. 1). Avšak vzhledem k době rozhodné z hlediska skutečností ve sporu v původním řízení se na tento spor vztahují ještě ustanovení směrnice 77/799.
- 4 V prvním a druhém bodě odůvodnění směrnice 77/799 bylo uvedeno:
„vzhledem k tomu, že vyhýbání se daňovým povinnostem a daňové úniky překračující hranice členských států vedou k rozpočtovým ztrátám, k popření zásady daňové spravedlnosti a případně i k narušení pohybu kapitálu a podmínek hospodářské soutěže; že proto ovlivňují fungování společného trhu;
vzhledem k tomu, že Rada z těchto důvodů přijala dne 10. února 1975 usnesení o opatřeních Společenství k potírání mezinárodních daňových úniků a vyhýbání se daňovým povinnostem [...]“
- 5 Pátý a šestý bod odůvodnění směrnice 77/799 zněly následovně:
„vzhledem k tomu, že by si členské státy na požádání měly navzájem poskytovat údaje o jednotlivých případech; že takto požádaný [dožádaný] stát by měl provést šetření nezbytná ke zjištění těchto údajů;
vzhledem k tomu, že členské státy by si měly i bez vyžádání vzájemně poskytovat veškeré údaje, které se jeví užitečnými pro správné vyměření daní z příjmů a z majetku [...]“

- 6 Článek 1 směrnice 77/799, nadepsaný „Obecná ustanovení“, v odstavci 1 stanovil:

„Příslušné orgány členských států si v souladu s touto směrnicí navzájem poskytují veškeré údaje, které by jim mohly umožnit správné vyměření daní z příjmů a z majetku [...]“

- 7 Článek 2 směrnice 77/799, nadepsaný „Výměna na dožádání“, stanovil:

„1. Příslušný orgán některého členského státu může v jednotlivém případě požádat příslušný orgán jiného členského státu o sdělení údaje podle čl. 1 odst. 1. Příslušný orgán dožádaného členského státu není povinen žádosti vyhovět, má-li za to, že příslušný úřad žádajícího státu nevyčerpal vlastní obvyklé zdroje údajů, kterých mohl v daném případě využít, aniž by tím bylo ohroženo dosažení žádoucího výsledku.

2. Ke sdělení údaje podle odstavce 1 případně provede příslušný orgán dožádaného členského státu nezbytná šetření.

K získání požadovaných údajů postupuje dožádaný orgán nebo správní orgán, na který se dožádaný orgán obrátí, jako by postupoval při plnění vlastních úkolů nebo na dožádání jiného orgánu svého členského státu.“

- 8 Článek 6 směrnice 77/799, nadepsaný „Spolupráce úředníků zúčastněného státu“, stanovil:

„K použití předchozích ustanovení se mohou příslušný orgán členského státu, který poskytuje údaj, a příslušný orgán členského státu, pro který je údaj určen, dohodnout konzultačním postupem podle článku 9, že bude povolena přítomnost pracovníků správce daně zúčastněného členského státu v členském státě, který poskytuje údaj. Prováděcí pravidla k první větě budou rovněž stanovena tímto konzultačním postupem.“

- 9 Článek 8 směrnice 77/799, nadepsaný „Meze výměny údajů“, v odstavci 1 stanovil:

„Tato směrnice neukládá členskému státu, od kterého jsou údaje požadovány, aby provedl šetření nebo poskytl údaje, pokud jeho právní předpisy nebo správní praxe neopravňují příslušné orgány tohoto členského státu k provedení takového šetření nebo ke shromažďování takových údajů.“

České právo

- 10 Ustanovení směrnice 77/799 byla do českého práva provedena zákonem č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní a o změně zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

- 11 Ustanovení § 16 a § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, zní:

„§ 16

Daňová kontrola

[...]

- 4) Daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má ve vztahu k pracovníku správce daně právo

e) klást svědkům a znalcům otázky při ústním jednání a místním šetření,

[...]

§ 31

Dokazování

[...]

- 2) [...] O provádění svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt včas vyrozumí, nehrozí-li nebezpečí z prodlení.“

Skutkové okolnosti sporu v původním řízení a předběžné otázky

- 12 Jiří Sabou v přiznání k dani z příjmů v České republice za rok 2004 uvedl, že v několika členských státech vynaložil výdaje za účelem svého případného přestupu do některého z fotbalových klubů v těchto státech. O tyto výdaje se pak podle něj stejnou měrou snížily jeho zdanitelné příjmy. Daň z příjmů za rok 2004 mu tak byla vyměřena ve výši 29 700 korun českých (Kč) (přibližně 1 100 eur).
- 13 Český správce daně však zpochybnil věrohodnost těchto výdajů a provedl kontrolu, v jejímž rámci podal daňovým orgánům dotyčných členských států žádosti o informace zejména na základě zákona č. 253/2000 Sb. a směrnice 77/799. Český správce daně tedy požádal o pomoc daňové správy Francie, Spojeného království a Španělska a vyžádal si od nich mimo jiné stanoviska dotyčných fotbalových klubů. Z odpovědí těchto orgánů vyplývá, že žádný z klubů, s nimiž bylo údajně jednáno, nezná ani J. Saboua ani jeho agentku.
- 14 Český správce daně se také obrátil na maďarskou daňovou správu ve věci několika faktur předložených J. Sabouem, které se týkaly služeb údajně poskytnutých společnostmi se sídlem v Maďarsku. Dožádaný orgán odpověděl, že tato společnost byla jen zprostředkovatelem jiné společnosti se sídlem ve třetí zemi a že spolehlivé odpovědi by bylo možné získat pouze kontrolou provedenou v této zemi.
- 15 Po provedení kontroly vydal český správce daně dne 28. května 2009 dodatečný platební výměr, v němž byla J. Sabouovi daň z příjmů za rok 2004 nově stanovena ve výši 251 604 Kč (přibližně 9 800 eur). J. Sabou tento platební výměr napadl u Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu, které uvedený platební výměr změnilo a výši daně stanovilo na 283 604 Kč (přibližně 11 000 eur).
- 16 Jiří Sabou podal proti změněnému platebnímu výměru žalobu u Městského soudu v Praze, který ji rozsudkem ze dne 27. července 2011 zamítl. J. Sabou poté podal kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu.
- 17 Před Nejvyšším správním soudem J. Sabou tvrdil, že český správce daně o něm získal informace nezákonným způsobem. Zaprvé uvedl, že nebyl správcem daně informován o jeho žádosti o pomoc adresované jiným orgánům, takže se nemohl podílet na formulování otázek, které jim byly položeny. Zadruhé uvedl, že rovněž nebyl vyzván k účasti na výslechu svědků v jiných členských státech, a to v rozporu s právy, která jsou mu přiznána podle českého práva v rámci podobných vnitrostátních řízení.
- 18 Nejvyšší správní soud v předkládacím rozhodnutí uvádí, že český správce daně nežádal dožádané orgány o provedení výslechu svědků. Uvádí, že kdyby tento správce daně takový požadavek vyjádřil, informoval by o něm J. Saboua, aby se mohl výslechu zúčastnit, pokud to zákony dožádaných členských států umožňují.

- 19 K obsahu poskytnutých odpovědí předkládající soud uvádí, že některé z dožádaných orgánů uvedly jména dotázaných osob, zatímco jiné uvedly pouze kluby, od nichž poskytnutá informace pochází. Mimoto nebyl upřesněn způsob, jak byla informace získána, tj. zda telefonem, elektronicky nebo výslechem.
- 20 Předkládající soud si klade otázku, zda má daňový subjekt právo podílet se na výměně informací mezi orgány podle směrnice 77/799 a nakolik mají základní práva zaručená Listinou základních práv Evropské unie (dále jen „Listina“) vliv na existenci tohoto práva.
- 21 Nejvyšší správní soud poznamenává, že kdyby daňovému subjektu takové právo nebylo přiznáno, vedlo by to k zúžení jeho procesních práv oproti procesním právům, která jsou mu v českém právu zaručena v rámci vnitrostátního daňového řízení. Předkládající soud odkazuje na dva své rozsudky, a sice na rozsudky ze dne 30. ledna 2008 a ze dne 26. března 2009. V prvním z těchto rozsudků předkládající soud v souvislosti s výslechem svědka určil, že „zajištění reálné možnosti účasti [daňového subjektu] při [tomto] výslechu [...] je [...] jedním z klíčových parametrů hodnocení zákonnosti provádění takového důkazu a jakémukoli jeho obcházení je třeba důsledně bránit“. Ve druhém rozsudku, který se týkal daňového řízení v České republice, v jehož rámci bylo využito pomoci jiného členského státu na základě směrnice 77/799 a byl proveden výslech svědka v tomto jiném členském státě, předkládající soud dospěl k závěru, že jen tehdy, pokud by orgán dožádaného státu na základě vlastních právních předpisů odmítl účast českého daňového subjektu při výslechu, byl by český správce daně oprávněn použít jako důkaz informaci získanou výpovědí svědka a porízenou v souladu s právem dožádaného státu.
- 22 Za těchto podmínek se Nejvyšší správní soud rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
- „1) Vyplývá z [unijního] práva [...], že daňový subjekt má právo být informován o rozhodnutí daňové správy podat žádost o poskytnutí údajů podle směrnice [77/799]? Má daňový subjekt právo podílet se na formulování žádosti adresované dožádanému členskému státu? Pokud daňovému subjektu takováto práva nevyplývají z [unijního] práva [...], je možné, aby mu obdobná práva přiznalo právo vnitrostátní?
- 2) Má daňový subjekt právo účastnit se výslechu svědků v dožádaném státě v průběhu vyřizování žádosti o poskytnutí údajů podle směrnice [77/799]? Je dožádaný členský stát povinen předem vyrozumět daňový subjekt o tom, kdy bude výslech prováděn, pokud by byl o to dožadujícím členským státem požádán?
- 3) Je daňová správa v dožádaném členském státě při poskytnutí údajů podle směrnice [77/799] povinna dodržet nějaký minimální obsah odpovědí tak, aby bylo zřejmé, z jakých zdrojů a jakým způsobem dospěla dožádaná daňová správa k poskytnutým informacím? Může daňový subjekt napadat správnost takto poskytnutých informací například z důvodu procesních vad řízení v dožádaném státě, které poskytnutí informací předcházelo? Či se uplatní princip vzájemné důvěry a spolupráce, podle něhož nelze informace poskytnuté dožádanou daňovou správou zpochybňovat?“

K pravomoci Soudního dvora

- 23 Evropská komise na úvod poznamenává, že svými otázkami týkajícími se procesních práv daňového subjektu v případech, kdy se daňová správa rozhodla využít mechanismu vzájemné pomoci upraveného směrnicí 77/799, se předkládající soud táže, zda daňovému subjektu plynou jistá práva z Listiny. Podle Komise se tyto otázky ve skutečnosti částečně týkají uplatňování Listiny v souvislosti s vnitrostátním právem, a Soudní dvůr proto nemá pravomoc na ně odpovídat.

- 24 Komise tak zdůrazňuje, že účelem žádosti o pomoc je správné vyměření daně z příjmů, což je oblast, která nebyla unijním právem harmonizována, a dále že směrnice 77/799 neuvádí, jak má žádající stát pro účely vyměření této daně naložit s údajem, který mu je poskytnut. Komise dodává, že tato směrnice upravuje pouze možnost členských států využít pomoci jiných členských států. Otázka, zda je žádající členský stát povinen informovat daňový subjekt o své žádosti o pomoc, tedy nespadá pod unijní právo, nýbrž pouze pod právo vnitrostátní.
- 25 Pokud jde předně o Listinu, je třeba poukázat na skutečnost, že se na řízení o dožádání, jež vedlo k vydání dodatečného platebního výměru ze dne 28. května 2009, nevztahuje, neboť vstoupila v platnost dne 1. prosince 2009.
- 26 Pokud jde dále o pravomoc Soudního dvora k výkladu směrnice 77/799 v projednávané věci, nelze se domnívat, že nemá-li žádající členský stát povinnost podat jinému členskému státu žádost o pomoc, nespádají pravidla týkající se žádosti o informace a využívání informací získaných tímto členským státem do působnosti unijního práva. Jakmile se členský stát rozhodne využít takové pomoci, musí postupovat v souladu s pravidly upravenými směrnicí 77/799. Zejména z pátého bodu odůvodnění této směrnice totiž vyplývá, že členské státy musejí v rámci vzájemné pomoci plnit určité povinnosti.
- 27 Položené otázky týkající se povinností žádajícího členského státu ve vztahu k daňovému subjektu se proto týkají uplatňování unijního práva a Soudní dvůr má pravomoc zkoumat v daném kontextu uplatňování základních práv, zejména práva být vyslechnut.
- 28 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že právo na obhajobu, které zahrnuje právo být vyslechnut, patří mezi základní práva, která jsou nedílnou součástí unijního právního řádu (v tomto smyslu viz zejména rozsudek ze dne 18. prosince 2008, Sopropé, C-349/07, Sb. rozh. s. I-10369, body 33 a 36). Je-li Soudnímu dvoru podána žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, je povinen, pokud vnitrostátní právní úprava spadá do rozsahu působnosti unijního práva, poskytnout všechny prvky výkladu nezbytné k tomu, aby vnitrostátní soud posoudil soulad této právní úpravy se základními právy (viz zejména rozsudek ze dne 18. června 1991, ERT, C-260/89, Recueil, s. I-2925, bod 42, a výše uvedený rozsudek Sopropé, body 33 a 34).
- 29 Je tedy třeba odpovědět na všechny otázky položené předkládajícím soudem.

K předběžným otázkám

K prvním dvěma otázkám

- 30 Podstatou prvních dvou otázek předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda unijní právo, tak jak vyplývá zejména ze směrnice 77/799 a ze základního práva být vyslechnut, přiznává daňovému subjektu členského státu právo být informován o žádosti tohoto státu o pomoc adresované jinému členskému státu, podílet se na formulování žádosti adresované dožádanému členskému státu a účastnit se výslechu svědků prováděného posledně uvedeným státem.
- 31 Nejprve je třeba ověřit, zda mechanismus vzájemné pomoci zavedený směrnicí 77/799 takové právo daňového subjektu upravuje.
- 32 Jak již Soudní dvůr v tomto ohledu konstatoval v bodech 30 a 31 rozsudku ze dne 27. září 2007, Twoh International (C-184/05, Sb. rozh. s. I-7897), z prvních dvou bodů odůvodnění směrnice 77/799 vyplývá, že jejím cílem je potírání mezinárodních daňových úniků a vyhýbání se daňovým povinnostem, a že tedy byla přijata za účelem úpravy spolupráce daňových orgánů členských států.

- 33 Soudní dvůr rovněž poukázal na skutečnost, že podle čl. 2 odst. 1 směrnice 77/799 daňová správa jednoho členského státu „může“ požádat daňovou správu jiného členského státu o poskytnutí informací, které nemůže sama získat. Soudní dvůr tak zdůraznil, že použitím pojmu „může“ dal unijní zákonodárce najevo, že vnitrostátní daňové správy mají v tomto ohledu možnost, nikoli povinnost takovou žádost podávat (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek *Twoh International*, bod 32).
- 34 Naproti tomu po podání žádosti příslušným orgánem za podmínek stanovených v článku 2 směrnice 77/799 je dožádaný členský stát v zásadě povinen na tuto žádost odpovědět a případně provést nezbytná šetření v souladu s článkem 2 směrnice 77/799.
- 35 Z článku 2 odst. 2 a článku 8 směrnice 77/799 vyplývá, že při odpovědi na takovou žádost uplatňuje příslušný orgán dožádaného státu své vnitrostátní právo, zejména vlastní procesní pravidla.
- 36 Z rozboru směrnice 77/799 tak vyplývá, že tato směrnice, jejímž cílem je úprava spolupráce daňových orgánů členských států, koordinuje předávání informací mezi příslušnými orgány, přičemž členským státům stanoví určité povinnosti. Tato směrnice naproti tomu nepřiznává žádná konkrétní práva daňovým subjektům (viz výše uvedený rozsudek *Twoh International*, bod 31), zejména pak neukládá příslušným orgánům členských států povinnost konzultovat postup s daňovým subjektem.
- 37 Za těchto podmínek je třeba dále zkoumat, zda přesto může daňovému subjektu z práva na obhajobu vyplývat právo podílet se na výměně informací mezi příslušnými orgány.
- 38 Soudní dvůr v minulosti judikoval, že dodržování práva na obhajobu představuje obecnou zásadu unijního práva, která se použije, jestliže správní orgán zamýšlí přijmout akt proti určité osobě, který nepřiznivě zasahuje do jejího právního postavení (viz výše uvedený rozsudek *Sopropé*, bod 36). Podle uvedené zásady musí být osobám, kterých se týkají rozhodnutí významně ovlivňující jejich zájmy, umožněno se užitečně vyjádřit ke skutečnostem, na kterých správní orgán zamýšlí založit své rozhodnutí (viz zejména rozsudek ze dne 24. října 1996, *Komise v. Lisrestal a další*, C-32/95 P, Recueil, s. I-5373, bod 21, a výše uvedený rozsudek *Sopropé*, bod 37). Tato povinnost přísluší správním orgánům členských států při přijímání rozhodnutí, která spadají do rozsahu působnosti unijního práva, i když použitelná právní úprava Unie takovou formalitu výslovně nestanoví (viz výše uvedený rozsudek *Sopropé*, bod 38, a rozsudek ze dne 10. září 2013, *G. a R.*, C-383/13 PPU, bod 35).
- 39 Vystává otázka, zda rozhodnutí příslušného orgánu jednoho členského státu požádat o pomoc příslušný orgán jiného členského státu a rozhodnutí posledně uvedeného orgánu provést výslech svědků ve snaze vyhovět této žádosti jsou akty, které vzhledem ke svým důsledkům pro daňový subjekt vyžadují, aby byl vyslechnut.
- 40 Všechny členské státy, které předložily Soudnímu dvoru vyjádření, tvrdily, že žádost členského státu o informace adresovaná daňové správě jiného členského státu není aktem, který by takovou povinnost zakládal. Správně se domnívají, že v rámci řízení o daňové kontrole je třeba odlišit fázi šetření, během níž jsou shromažďovány informace a do níž spadá žádost jedné daňové správy o informace adresovaná jiné daňové správě, od fáze kontradiktorní mezi daňovou správou a daňovým subjektem, s nímž je řízení vedeno, která začíná odesláním návrhu na opravu daňovému subjektu.
- 41 Když správa shromažďuje informace, není povinna o tom vyrozumět daňový subjekt a opatřit si jeho stanovisko.
- 42 Žádost o pomoc podaná daňovou správou na základě směrnice 77/799 přitom spadá do postupu shromažďování informací.
- 43 Totéž platí pro odpověď dožádané daňové správy a pro šetření, které předtím tato správa provedla, včetně výslechu svědků.

- 44 Z toho vyplývá, že dodržování práva daňového subjektu na obhajobu nevyžaduje, aby se podílel na žádosti o informace adresované žádajícím členským státem dožádanému členskému státu. Nevyžaduje ani, aby byl daňový subjekt vyslechnut při provádění šetření v dožádaném členském státě, jež může zahrnovat i výslech svědků, nebo před tím, než tento členský stát předá informace žádajícímu členskému státu.
- 45 Nic však členskému státu nebrání v tom, aby právo být vyslechnut vztáhl i na další části fáze šetření tím, že daňový subjekt zapojí do různých etap shromažďování informací, zejména do výslechu svědků.
- 46 Proto je třeba na první a druhou otázku odpovědět tak, že unijní právo, tak jak vyplývá zejména ze směrnice 77/799 a ze základního práva být vyslechnut, musí být vykládáno v tom smyslu, že daňovému subjektu členského státu nepřiznává ani právo být informován o žádosti tohoto státu o pomoc adresované jinému členskému státu mimo jiné k ověření údajů poskytnutých tímto daňovým subjektem v rámci jeho přiznání k dani z příjmů, ani právo podílet se na formulování žádosti adresované dožádanému členskému státu, ani právo účastnit se výslechů svědků prováděných posledně uvedeným státem.

Ke třetí otázce

- 47 Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, zda musí být směrnice 77/799 vykládána v tom smyslu, že daňový subjekt může zpochybnit informaci, která se ho týká a která byla poskytnuta daňové správě žádajícího členského státu, a dále že daňová správa dožádaného členského státu je povinna při poskytnutí získané informace uvést, z jakých zdrojů a jakým způsobem k informaci dospěla.
- 48 V tomto ohledu je třeba poukázat na skutečnost, že směrnice 77/799 neřeší otázku, zda má daňový subjekt právo napadnout správnost poskytnuté informace, a nestanoví žádné zvláštní požadavky na obsah poskytnuté informace.
- 49 Za těchto podmínek mohou být příslušná pravidla upravena pouze ve vnitrostátních právních řádech. Daňový subjekt může zpochybnit informaci, která se ho týká a která byla poskytnuta daňové správě žádajícího členského státu, v souladu s pravidly a postupy platnými v daném členském státě.
- 50 Na třetí otázku je tedy třeba odpovědět tak, že směrnice 77/799 neupravuje otázku, za jakých podmínek může daňový subjekt napadnout správnost informace poskytnuté dožádaným členským státem, a nestanoví žádné zvláštní požadavky na obsah poskytnuté informace.

K nákladům řízení

- 51 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (velký senát) rozhodl takto:

- 1) **Unijní právo, tak jak vyplývá zejména ze směrnice Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní a daní z pojistného, ve znění směrnice Rady 2006/98/ES ze dne 20. listopadu 2006, a ze základního práva být vyslechnut, musí být vykládáno v tom smyslu, že daňovému subjektu členského státu nepřiznává ani právo být informován o žádosti tohoto státu o pomoc adresované jinému členskému státu mimo jiné k ověření údajů poskytnutých tímto daňovým**

subjektem v rámci jeho přiznání k dani z příjmů, ani právo podílet se na formulování žádosti adresované dožádanému členskému státu, ani právo účastnit se výslechů svědků prováděných posledně uvedeným státem.

- 2) Směrnice 77/799, ve znění směrnice 2006/98, neupravuje otázku, za jakých podmínek může daňový subjekt napadnout správnost informace poskytnuté dožádaným členským státem, a nestanoví žádné zvláštní požadavky na obsah poskytnuté informace.**

Podpisy.