



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Store Afdeling)

22. oktober 2013*

»Direktiv 77/799/EØF — gensidig bistand mellem medlemsstaternes myndigheder inden for området direkte skatter — udveksling af oplysninger efter anmodning — skattesag — grundlæggende rettigheder — grænse for omfanget af den anmodende medlemsstats og den anmodede medlemsstats forpligtelser over for den skattepligtige person — ingen forpligtelse til at oplyse den skattepligtige person om anmodningen om bistand — ingen forpligtelse til at opfordre den skattepligtige person til at deltage i vidneafhøringen — den skattepligtige persons ret til at anfægte de udvekslede oplysninger — minimumsindhold af de udvekslede oplysninger«

I sag C-276/12,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Nejvyšší správní soud (Den Tjekkiske Republik) ved afgørelse af 3. april 2012, indgået til Domstolen den 4. juni 2012, i sagen:

Jiří Sabou

mod

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,

har

DOMSTOLEN (Store Afdeling)

sammensat af præsidenten, V. Skouris, vice-præsidenten, K. Lenaerts, og afdelingsformændene A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešič, M. Safjan og C.G. Fernlund (refererende dommer) samt dommerne J. Malenovský, E. Levits, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal og E. Jarašiūnas,

generaladvokat: J. Kokott

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den tjekkiske regering ved M. Smolek og J. Vlácil, som befuldmægtigede
- den græske regering ved M. Tassopoulou og G. Papagianni, som befuldmægtigede

* Processprog: tjekkisk.

- den spanske regering ved A. Rubio González, som befuldmægtiget
 - den franske regering ved G. de Bergues, D. Colas og J.-S. Pilczer, som befuldmægtigede
 - den polske regering ved B. Majczyna og M. Szpunar, som befuldmægtigede
 - den finske regering ved S. Hartikainen, som befuldmægtiget
 - Europa-Kommissionen ved C. Barslev, M. Šimerdová og W. Mölls, som befuldmægtigede,
- og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 6. juni 2013,
afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter og afgiftsbelastning af forsikringspræmier (EFT L 336, s. 15), som ændret ved Rådets direktiv 2006/98/EF af 20. november 2006 (EUT L 363, s. 129, herefter »direktiv 77/799«), i lyset af de grundlæggende rettigheder.
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Jiří Sabou, der er professionel fodboldspiller, og Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (skattedirektoratet for byen Prag) vedrørende størrelsen af førstnævntes skattepligtige indkomst for 2004.

Retsforskrifter

EU-retten

Direktiv 77/799

- 3 Direktiv 77/799 blev ophævet med Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799 (EUT L 64, s. 1), men henset til tidspunktet for de faktiske omstændigheder i tvisten i hovedsagen, finder direktiv 77/799 fortsat anvendelse på denne tvist.
- 4 Følgende fremgik af første og anden betragtning til direktiv 77/799:
»Skattesvig og skatteunddragelse, der rækker ud over medlemsstaternes grænser, fører til budgetmæssige tab og til krænkelse af princippet om skattemæssig retfærdighed og kan fremkalde fordrejning af kapitalbevægelserne og konkurrencevilkårene; herved påvirkes det fælles markeds funktion.

Rådet vedtog af disse grunde den 10. februar 1975 en resolution om de foranstaltninger, der skal træffes af Fællesskabet med henblik på bekæmpelse af skattesvig og skatteunddragelse af international karakter [...]«

- 5 Femte og sjette betragtning til direktiv 77/799 havde følgende ordlyd:

»[M]edlemsstaterne bør efter anmodning udveksle oplysninger om enkeltsager, og den stat, der anmodes herom, skal foretage de nødvendige undersøgelser for at tilvejebringe disse oplysninger.

[M]edlemsstaterne bør også uopfordret udveksle alle oplysninger, der skønnes nødvendige for en korrekt ansættelse af indkomst- og formueskat [...]«

- 6 Artikel 1 i direktiv 77/799 med overskriften »Almindelige bestemmelser« bestemte i stk. 1:

»Medlemsstaternes kompetente myndigheder udveksler, i overensstemmelse med dette direktiv, alle oplysninger, der gør det muligt for dem at foretage en korrekt ansættelse af indkomst- og formueskat [...]«

- 7 Artikel 2 i direktiv 77/799 med overskriften »Udveksling af oplysninger efter anmodning« bestemte:

»1. En medlemsstats kompetente myndighed kan anmode en anden medlemsstats kompetente myndighed om at meddele de i artikel 1, stk. 1, omhandlede oplysninger vedrørende enkeltsager. Den kompetente myndighed i den stat, til hvilken anmodningen er rettet, er ikke forpligtet til at efterkomme denne anmodning, hvis det viser sig, at den kompetente myndighed i den stat, der har fremsat anmodningen, ikke har udtømt sine egne sædvanlige oplysningsmuligheder, som den efter omstændighederne kunne have udnyttet for at fremskaffe de ønskede oplysninger uden risiko for ikke at opnå det tilstræbte resultat.

2. Med henblik på meddelelse af de i stk. 1 omhandlede oplysninger lader den kompetente myndighed i den stat, der er anmodet om oplysningerne, foretage de nødvendige undersøgelser for at tilvejebringe disse oplysninger, for så vidt det skønnes påkrævet.

For at tilvejebringe de ønskede oplysninger forholder den myndighed, til hvilken ansøgningen er rettet, eller den administrative myndighed, som førstnævnte forelægger sagen for, sig på samme måde, som hvis den handlede på egne vegne eller efter anmodning fra en anden myndighed i sin egen medlemsstat.«

- 8 Artikel 6 i direktiv 77/799 med overskriften »Samarbejde med repræsentanter fra den stat, som oplysningerne er bestemt for« bestemte:

»Ved anvendelse af foranstående bestemmelser kan den kompetente myndighed i den medlemsstat, der afgiver oplysningerne, og den kompetente myndighed i den stat, som oplysningerne er bestemt for, i henhold til den i artikel 9 omhandlede konsultationsprocedure aftale at give tilladelse til, at repræsentanter for skattemyndighederne i sidstnævnte stat opholder sig i den anden stat. Gennemførelsesbestemmelserne til denne bestemmelse fastlægges i overensstemmelse med samme procedure.«

- 9 Artikel 8 i direktiv 77/799 med overskriften »Begrænsninger i udvekslingen af oplysninger« bestemte i stk. 1:

»Dette direktiv forpligter ikke en medlemsstat, som er blevet anmodet om oplysninger, til at foretage undersøgelser eller videregive oplysninger, hvis det ville være i strid med lovgivningen eller den administrative praksis for den kompetente myndighed i den pågældende stat at foretage sådanne undersøgelser eller indhente de efterspurgte oplysninger.«

Tjekkisk ret

10 Lov nr. 253/2000 om internationalt samarbejde i skatteforvaltningen og om ændring af lov nr. 531/1990 om territoriale skattemyndigheder med efterfølgende ændringer gennemførte direktiv 77/799 i tjekkisk ret.

11 Artikel 16 og 31 i lov nr. 337/1992 om forvaltningen af skatter og afgifter bestemmer:

»Artikel 16

Skattekontrol

[...]

4) En skattepligtig person, som er genstand for en skattekontrol, har ret til i forhold til den ansatte i skattemyndigheden

e) at stille vidner og de sagkyndige spørgsmål under afhøringen og undersøgelsen på stedet

[...]

Artikel 31

Undersøgellesforanstaltninger

[...]

2) [...] Skattemyndigheden oplyser rettidigt den skattepligtige person om afholdelsen af en vidneafhøring, hvis der ikke er risiko for, at sagen forsinkes.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

12 I forbindelse med sin indkomstskatteangivelse for 2004 i Den Tjekkiske Republik påstod Jiří Sabou at have haft udgifter i flere medlemsstater med henblik på sin eventuelle transfer til en fodboldklub i disse stater. Disse udgifter nedsatte hans skattepligtige indkomst med de tilsvarende beløb. Hans indkomstskat for 2004 blev således fastsat til 29 700 CZK (ca. 1 100 EUR).

13 De tjekkiske skattemyndigheder rejste imidlertid tvivl om, hvorvidt disse udgifter reelt var blevet afholdt, og gennemførte en kontrol, som omfattede anmodninger om oplysninger rettet til skattemyndighederne i de omhandlede medlemsstater, idet de tjekkiske skattemyndigheder navnlig baserede sig på lov nr. 253/2000 og direktiv 77/799. De tjekkiske skattemyndigheder anmodede således de spanske og franske samt Det Forenede Kongeriges skattemyndigheder om bistand, idet de bl.a. anmodede dem om de omhandlede fodboldklubbers synspunkt. Det fremgår af disse myndigheders svar, at ingen af de klubber, som der angiveligt var blevet rettet henvendelse til, kendte til Jiří Sabou eller hans agent.

14 De tjekkiske skattemyndigheder rettede også henvendelse til de ungarske skattemyndigheder vedrørende flere fakturaer, som Jiří Sabou havde fremlagt, og som vedrørte ydelser, som angiveligt skulle være blevet leveret af et selskab med hjemsted i Ungarn. De anmodede myndigheder svarede, at dette selskab blot havde været mellemmand for et selskab med hjemsted i et tredjeland, og at kun en kontrol gennemført i dette land ville gøre det muligt at opnå pålidelige svar.

- 15 Efter kontrollen udstedte de tjekkiske skattemyndigheder den 28. maj 2009 en supplerende skatteansættelse, der fastsatte Jiří Sabous indkomstskat for 2004 til 251 604 CZK (ca. 9 800 EUR). Jiří Sabou anfægtede denne skatteansættelse for Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu, som ændrede nævnte skatteansættelse og fastsatte skatten til 283 604 CZK (ca. 11 000 EUR).
- 16 Jiří Sabou anlagde sag til anfægtelse af den ændrede skatteansættelse for Městský soud v Praze (den regionale ret i Prag), som forkastede søgsmålet ved dom af 27. juli 2011. Jiří Sabou iværksatte herefter kassationsanke ved Nejvyšší správní soud (den øverste forvaltningsdomstol).
- 17 Jiří Sabou har for Nejvyšší správní soud gjort gældende, at de tjekkiske skattemyndigheder har opnået oplysninger om ham på ulovlig vis. For det første har myndighederne ikke oplyst ham om den anmodning om bistand, som de har rettet til andre myndigheder, således at han ikke har kunnet deltage i formuleringen af de spørgsmål, som de tjekkiske myndigheder har stillet de andre myndigheder. For det andet blev han heller ikke opfordret til at deltage i afhøringen af vidner i de andre medlemsstater, hvilket er i strid med de rettigheder, som han har i henhold til tjekkisk ret inden for rammerne af lignende nationale procedurer.
- 18 Nejvyšší správní soud har i forelæggelsesafgørelsen anført, at de tjekkiske skattemyndigheder ikke har anmodet de anmodede myndigheder om at foretage afhøringer af vidner. Den forelæggende ret har anført, at hvis disse myndigheder havde formuleret en sådan anmodning, ville de have underrettet Jiří Sabou herom, således at han kunne deltage deri, hvis dette var muligt i henhold til lovgivningen i de anmodede medlemsstater.
- 19 Hvad angår indholdet af de fremlagte svar har den forelæggende ret anført, at visse anmodede myndigheder har angivet navnene på de afhørte personer, mens andre har begrænset sig til at angive de klubber, som de videresendte oplysninger stammer fra. Endvidere er fremgangsmåderne for indhentelse af oplysninger, pr. telefon, elektronisk eller ved en høring, ikke blevet præciseret.
- 20 Den forelæggende ret har rejst spørgsmålet om, hvorvidt der for den skattepligtige person består en ret til at deltage i udvekslingen af oplysninger mellem myndigheder inden for rammerne af direktiv 77/799, og i hvilket omfang de grundlæggende rettigheder som sikret ved Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«) har betydning for, om der gælder en sådan ret.
- 21 Nejvyšší správní soud har anført, at hvis den skattepligtige person ikke anerkendes en sådan ret, vil det resultere i en forringelse af denne persons processuelle rettigheder i forhold til de rettigheder, som vedkommende har i henhold til tjekkisk ret inden for rammerne af en national skattesag. Denne ret har henvist til to af sine domme, af henholdsvis 30. januar 2008 og 26. marts 2009. I den første af disse domme fastslog retten, at hvad angår afhøring af et vidne »er sikringen af en reel mulighed [for den skattepligtige person] for at deltage, når et vidne afhøres, et af hovedparametrene ved bedømmelsen af, om det er lovligt at optage sådant bevis, og det er nødvendigt nøje at forhindre enhver omgåelse heraf«. I den anden dom vedrørende en skattesag i Den Tjekkiske Republik, som omfattede anvendelse af bistand fra en anden medlemsstat i medfør af direktiv 77/799 og afhøring af et vidne i denne anden medlemsstat, fandt nævnte ret, at det kun var hvis myndighederne i den anmodede stat under henvisning til sin egen lovgivning havde nægtet at lade den tjekkiske skattepligtige person deltage i vidneafhøringen, at de tjekkiske skattemyndigheder ville have været berettiget til at anvende oplysningerne fra vidneudsagnet opnået i overensstemmelse med lovgivningen i den anmodede stat, som bevis.

- 22 Under disse omstændigheder har Nejvyšší správní soud besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Følger det af EU-retten, at en skattepligtig person har ret til at få meddelelse om skattemyndighedernes beslutning om at anmode om oplysninger i overensstemmelse med direktiv 77/799[...]? Har den skattepligtige person ret til at deltage i formuleringen af den anmodning, der rettes til den anmodede medlemsstat? Hvis den skattepligtige person ikke afleder sådanne rettigheder af EU-retten, er det da muligt for national ret at tildele ham tilsvarende rettigheder?
 - 2) Har den skattepligtige person ret til at deltage i afhøringen af vidner i den anmodede medlemsstat under behandlingen af en anmodning om oplysninger i henhold til direktiv 77/799[...]? Har den anmodede medlemsstat pligt til at give den skattepligtige person forudgående meddelelse om, hvornår vidner vil blive afhørt, hvis den er blevet anmodet herom af den anmodende medlemsstat?
 - 3) Har skattemyndighederne i den anmodede medlemsstat pligt til, når de afgiver oplysninger i overensstemmelse med direktiv [77/799], at overholde et vist minimumsindhold i deres svar, således at det er klart, fra hvilke kilder og ved hvilken metode de anmodede skattemyndigheder har fået de afgivne oplysninger? Kan den skattepligtige person anfægte rigtigheden af de således afgivne oplysninger, f.eks. på grundlag af proceduremangler i procedurerne i den anmodede stat, som lå forud for afgivelsen af oplysningerne? Eller finder princippet om gensidig tillid og samarbejde anvendelse, hvorefter de oplysninger, der er afgivet af de anmodede skattemyndigheder, ikke kan drages i tvivl?«

Om Domstolens kompetence

- 23 Europa-Kommissionen har indledningsvis anført, at den forelæggende ret med sine spørgsmål vedrørende den skattepligtige persons processuelle rettigheder i situationer, hvor skattemyndighederne har besluttet at benytte sig af ordningen med gensidig bistand fastsat i direktiv 77/799, ønsker oplyst, om den skattepligtige person afleder visse rettigheder af chartret. Ifølge Kommissionen vedrører disse spørgsmål i virkeligheden delvis anvendelsen af chartret sammen med national ret, og Domstolen har derfor ikke kompetence til at besvare dem.
- 24 Kommissionen har således fremhævet dels, at anmodningen om bistand tilsigter en korrekt fastsættelse af indkomstskatten, et område, der ikke er genstand for EU-harmonisering, dels, at direktiv 77/799 ikke angiver, hvorledes den anmodende medlemsstat skal behandle de oplysninger, som den modtager med henblik på fastsættelsen af denne skat. Kommissionen har videre anført, at dette direktiv blot giver medlemsstaterne mulighed for at benytte sig af andre medlemsstaters bistand. Spørgsmålet om, hvorvidt den anmodende medlemsstat har pligt til at oplyse den skattepligtige person om den anmodning om bistand, som den har fremsat, henhører derfor ikke under EU-retten, men alene under national ret.
- 25 Hvad for det første angår chartret bemærkes, at eftersom dette trådte i kraft den 1. december 2009, finder det ikke anvendelse på den samarbejdsprocedure, som resulterede i den supplerende skatteansættelse af 28. maj 2009.
- 26 Hvad dernæst angår Domstolens kompetence til i den foreliggende sag at fortolke direktiv 77/799 kan det ikke af den omstændighed, at den anmodende medlemsstat ikke har pligt til at tilstille en anmodning om bistand til en anden medlemsstat, udledes, at bestemmelserne om anmodningen om oplysninger og anvendelsen af oplysningerne opnået fra denne medlemsstat ikke er omfattet af EU-rettens anvendelsesområde. Når en medlemsstat beslutter at benytte sig af en sådan bistand, skal

den overholde de regler, der er fastsat ved direktiv 77/799. Det fremgår således bl.a. af femte betragtning til dette direktiv, at medlemsstaterne skal overholde visse forpligtelser inden for rammerne af den gensidige bistand.

- 27 De forelagte spørgsmål vedrørende den anmodende medlemsstats forpligtelser over for den skattepligtige person vedrører derfor gennemførelsen af EU-retten, og Domstolen har kompetence til at undersøge anvendelsen i denne forbindelse af de grundlæggende rettigheder og navnlig af retten til at blive hørt.
- 28 Det følger af Domstolens praksis, at retten til forsvar, som omfatter retten til at blive hørt, er en af de grundlæggende rettigheder, som udgør en integrerende del af Unionens retsorden (jf. i denne retning dom af 18.12.2008, sag C-349/07, Sopropé, Sml. I, s. 10369, præmis 33 og 36). Når nationale retsforskrifter falder inden for anvendelsesområdet for EU-retten, skal Domstolen i forbindelse med en præjudiciel forelæggelse give alle de oplysninger med hensyn til fortolkningen, som kræves, for at den nationale ret kan vurdere, om disse retsforskrifter er i overensstemmelse med de grundlæggende rettigheder (jf. bl.a. dom af 18.6.1991, sag C-260/89, ERT, Sml. I, s. 2925, præmis 42, og Sopropé-dommen, præmis 33 og 34).
- 29 Samtlige de spørgsmål, som den nationale ret har forelagt, skal derfor besvares.

Om de præjudicielle spørgsmål

Om de første to spørgsmål

- 30 Med sine første to spørgsmål, som behandles sammen, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om EU-retten, således som den navnlig fremgår af direktiv 77/799 og den grundlæggende ret til at blive hørt, giver en skattepligtig person i en medlemsstat ret til at få meddelelse om den anmodning om bistand, som denne stat har rettet til en anden medlemsstat, til at deltage i formuleringen af den anmodning, som rettes til den anmodede stat, og til at deltage i en vidneafhøring gennemført i sidstnævnte stat.
- 31 Det må for det første undersøges, om ordningen med gensidig bistand indført ved direktiv 77/799 giver den skattepligtige person en sådan ret.
- 32 Som fastslået af Domstolen i præmis 30 og 31 i dom af 27. september 2007, Twoh International (sag C-184/05, Sml. I, s. 7897), fremgår det herved af de to første betragtninger til direktiv 77/799, at direktivet tilsigter at bekæmpe international skattesvig og skatteunddragelse, og at det således er blevet vedtaget til regulering af samarbejdet mellem medlemsstaternes skatte- og afgiftsmyndigheder.
- 33 Domstolen har også fastslået, at det følger af artikel 2, stk. 1, i direktiv 77/799, at skattemyndighederne i en medlemsstat »kan« anmode skattemyndighederne i en anden medlemsstat om oplysninger, som de ikke selv kan skaffe. Domstolen har således fremhævet, at EU-lovgiver med anvendelsen af udtrykket »kan« har angivet, at de nationale skattemyndigheder råder over en sådan mulighed, men ikke er forpligtet hertil (jf. i denne retning Twoh International-dommen, præmis 32).
- 34 Efter en anmodning fremsat af en kompetent myndighed under de betingelser, der er fastsat i artikel 2 i direktiv 77/799, er den anmodede medlemsstat til gengæld i princippet forpligtet til at besvare anmodningen, og, om nødvendigt, foretage de nødvendige undersøgelser i overensstemmelse med artikel 2 i direktiv 77/799.

- 35 Det følger af artikel 2, stk. 2, og artikel 8 i direktiv 77/799, at den kompetente myndighed i den anmodede medlemsstat besvarer en sådan anmodning under anvendelse af dens nationale ret og navnlig dens egne processuelle regler.
- 36 Det fremgår således af en gennemgang af direktiv 77/799, at dette direktiv, som regulerer samarbejdet mellem skattemyndighederne i medlemsstaterne, koordinerer fremsendelsen af oplysninger mellem kompetente myndigheder ved at pålægge medlemsstaterne visse forpligtelser. Dette direktiv giver imidlertid ikke den skattepligtige person specifikke rettigheder (jf. Twoh International-dommen, præmis 31) og fastsætter navnlig ikke nogen forpligtelse for de kompetente myndigheder i medlemsstaterne til at høre sidstnævnte.
- 37 Det må under disse omstændigheder for det andet undersøges, om den skattepligtige person ikke desto mindre af retten til forsvar kan udlede en ret til at deltage i udvekslingen af oplysninger mellem kompetente myndigheder.
- 38 Domstolen har tidligere fastslået, at overholdelsen af retten til forsvar udgør et generelt princip i EU-retten, som finder anvendelse, så snart myndighederne over for en person påtænker at træffe en for vedkommende bebyrdende retsakt (jf. Sopropé-dommen, præmis 36). I medfør af dette princip skal adressater for beslutninger, som i væsentlig grad påvirker deres interesser, have mulighed for at gøre deres synspunkter gældende med hensyn til de forhold, myndighederne påtænker at lægge til grund for deres beslutning (jf. bl.a. dom af 24.10.1996, sag C-32/95 P, Kommissionen mod Lisrestal m.fl., Sml. I, s. 5373, præmis 21, og Sopropé-dommen, præmis 37). Denne pligt hviler således på medlemsstaternes administrative myndigheder, når de vedtager beslutninger, der er omfattet af EU-rettens anvendelsesområde, selv om den relevante EU-ret ikke udtrykkeligt foreskriver en sådan formalitet (jf. Sopropé-dommen, præmis 38, og dom af 10.9.2013, sag C-383/13 PPU, G. og R, præmis 35).
- 39 Spørgsmålet opstår, om en kompetent myndighed i en medlemsstats beslutning om at anmode en kompetent myndighed i en anden medlemsstat om bistand og sidstnævntes beslutning om at foretage en vidneafhøring for at besvare denne anmodning udgør retsakter, der på grund af deres konsekvenser for den skattepligtige person kræver, at denne bliver hørt.
- 40 Samtlige de medlemsstater, der har afgivet indlæg for Domstolen, har gjort gældende, at en medlemsstats anmodning om oplysninger rettet til skattemyndighederne i en anden medlemsstat ikke udgør en retsakt, der indebærer en sådan forpligtelse. De er med rette af den opfattelse, at der i forbindelse med skattekontrolprocedurer bør sondres mellem undersøgelsesfasen, hvorunder der indhentes skatteoplysninger, og som anmodningen om oplysninger fra en skattemyndighed til en anden tilhører, og den kontradiktoriske fase mellem skattemyndigheden og den skattepligtige person, som myndigheden henvender sig til, der begynder med fremsendelsen til sidstnævnte af et forslag til berigtigelse.
- 41 Når myndigheden indhenter oplysninger, har den ikke pligt til at underrette den skattepligtige herom eller til at indhente sidstnævntes synspunkt.
- 42 Anmodningen om bistand fremsat af skattemyndigheden i medfør af direktiv 77/799 indgår i proceduren for indhentelse af oplysninger.
- 43 Det samme gælder svaret meddelt af den anmodede skattemyndighed og de indledende undersøgelser gennemført af denne myndighed, herunder afhøring af vidner.

- 44 Heraf følger, at overholdelsen af den skattepligtige persons ret til forsvar ikke kræver, at sidstnævnte deltager i den anmodning om oplysninger, som den anmodende stat har rettet til den anmodede stat. Retten til forsvar kræver heller ikke, at den skattepligtige person høres på det tidspunkt, hvor undersøgelser, som kan omfatte vidneafhøringer, gennemføres i den anmodede medlemsstat, eller inden denne medlemsstat videresender oplysninger til den anmodende medlemsstat.
- 45 Der er imidlertid intet til hinder for, at en medlemsstat udstrækker retten til at blive hørt til andre etaper af undersøgelsesfasen ved at inddrage den skattepligtige person i diverse faser af indhentelsen af oplysninger og navnlig i afhøringen af vidner.
- 46 Det første og det andet spørgsmål skal derfor besvares med, at EU-retten, således som den navnlig fremgår af direktiv 77/799 og den grundlæggende ret til at blive hørt, skal fortolkes således, at den hverken giver den skattepligtige person i en medlemsstat ret til at få meddelelse om den anmodning om bistand, som denne stat har rettet til en anden medlemsstat navnlig med henblik på at undersøge de oplysninger, som denne skattepligtige person har givet i forbindelse med sin indkomstskatteangivelse, eller en ret til at deltage i dels formuleringen af den anmodning, som rettes til den anmodede medlemsstat, dels vidneafhøringerne gennemført i sidstnævnte stat.

Om det tredje spørgsmål

- 47 Med sit tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om direktiv 77/799 skal fortolkes således, dels at den skattepligtige person kan anfægte de oplysninger vedrørende vedkommende, som skattemyndighederne i den anmodede medlemsstat har afgivet, dels at skattemyndighederne i den anmodende medlemsstat, når de afgiver de indsamlede oplysninger, har pligt til at angive kilderne til oplysningerne og metoderne for indhentelsen heraf.
- 48 Det bemærkes herved, at direktiv 77/799 ikke behandler den skattepligtige persons ret til at anfægte rigtigheden af de afgivne oplysninger og ikke opstiller noget særligt krav med hensyn til indholdet af de afgivne oplysninger.
- 49 Under disse omstændigheder tilkommer det alene national ret at fastsætte bestemmelserne herom. Den skattepligtige person kan anfægte oplysningerne vedrørende vedkommende afgivet til skattemyndighederne i den anmodende medlemsstat i henhold til de regler og procedurer, som finder anvendelse i den omhandlede medlemsstat.
- 50 Det tredje spørgsmål skal således besvares med, at direktiv 77/799 ikke regulerer spørgsmålet om, under hvilke betingelser den skattepligtige person kan anfægte rigtigheden af de oplysninger, som den anmodede stat har afgivet, og ikke opstiller noget særligt krav med hensyn til indholdet af de afgivne oplysninger.

Sagens omkostninger

- 51 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Store Afdeling) for ret:

- 1) **EU-retten, således som den navnlig fremgår af Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter og afgiftsbelastning af forsikringspræmier, som ændret ved Rådets**

direktiv 2006/98/EF af 20. november 2006, og den grundlæggende ret til at blive hørt, skal fortolkes således, at den hverken giver den skattepligtige person i en medlemsstat ret til at få meddelelse om den anmodning om bistand, som denne stat har rettet til en anden medlemsstat navnlig med henblik på at undersøge de oplysninger, som denne skattepligtige person har givet i forbindelse med sin indkomstskatteangivelse, eller en ret til at deltage i dels formuleringen af den anmodning, som rettes til den anmodede medlemsstat, dels vidneafhøringerne gennemført i sidstnævnte stat.

- 2) Direktiv 77/799, som ændret ved direktiv 2006/98, regulerer ikke spørgsmålet om, under hvilke betingelser den skattepligtige person kan anfægte rigtigheden af de oplysninger, som den anmodede stat har afgivet, og opstiller ikke noget særligt krav med hensyn til indholdet af de afgivne oplysninger.**

Underskrifter