



# Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

9 päivänä marraskuuta 2017\*

Ennakkoratkaisupyyntö – Unionin oikeuden yleiset periaatteet – Oikeus hyvään hallintoon ja puolustautumisoikeudet – Kansallinen verolainsäädäntö, jossa säädetään oikeudesta tulla kuulluksi ja saada tietoja verotusta koskevassa hallintomenettelyssä – Päätös, jonka kansalliset veroviranomaiset ovat tehneet arvonlisäveron määräämisestä antamatta verovelvolliselle oikeutta tutustua tietoihin ja asiakirjoihin, joihin päätös perustuu

Asiassa C-298/16,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Curtea de Apel Cluj (Clujin ylioikeus, Romania) on esittänyt 2.3.2016 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 25.5.2016, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

**Teodor Ispas** ja

**Anduța Ispas**

vastaan

**Directia Generală a Finanțelor Publice Cluj,**

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja L. Bay Larsen sekä tuomarit J. Malenovský, M. Safjan (esittelevä tuomari), D. Šváby ja M. Vilaras,

julkisasiamies: M. Bobek,

kirjaaja: hallintovirkamies L. Carrasco Marco,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 4.5.2017 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Teodor Ispas ja Anduța Ispas, edustajinaan C. F. Costăș ja L. Sabou, avocați,
- Romanian hallitus, asiamiehinään R.-H. Radu, E. Gane, R. Mangu ja C.-M. Florescu,
- Euroopan komissio, asiamiehinään L. Lozano Palacios ja H. Stancu,

kuultuaan julkisasiamiehen 7.9.2017 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

\* Oikeudenkäyntikieli: romania.

on antanut seuraavan

### tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee puolustautumisoikeuksien kunnioittamista koskevan unionin oikeuden yleisen periaatteen tulkintaa.
- 2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Teodor Ispas ja hänen vaimonsa Anduța Ispas (jäljempänä Ispasin puoliso) ja Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj (Cujin verohallinnon pääosasto, Romania) ja jossa on kyse arvonnlisäveroa koskevasta jälkiverotuspäätöksestä.

### Romanian oikeus

- 3 Verotusmenettelykoodeksista annetun hallituksen asetuksen nro 92/2003 (Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală; Monitorul Oficial al României, osa I, nro 863, 26.9.2005), sellaisena kuin se oli voimassa 25.4.2012 (jäljempänä verotusmenettelykoodeksi), 7 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”Veroviranomainen on toimivaltainen tutkimaan viran puolesta tosiseikat sekä hankkimaan kaikki tiedot ja asiakirjat, jotka ovat tarpeen verovelvollisen verotuksellisen tilanteen asianmukaiseksi selvittämiseksi, ja käyttämään niitä

--”

- 4 Verotusmenettelykoodeksin 9 §:ssä, jonka otsikkona on ”Oikeus tulla kuulluksi”, säädetään seuraavaa:

”(1) Ennen päätöksensä tekemistä veroviranomainen on velvollinen takaamaan verovelvolliselle mahdollisuuden ilmaista näkemyksensä tosiseikoista ja olosuhteista, joilla on merkitystä päätöksenteon kannalta.

(2) Veroviranomainen ei ole velvollinen soveltamaan 1 momentin säännöksiä, jos

- (a) päätöksenteon viivästyminen vaarantaa tosiasiallisen verotuksellisen tilanteen toteamisen verovelvollisen velvoitteiden täytäntöönpanon osalta tai muiden laissa säädettyjen toimenpiteiden toteuttamisen osalta
- (b) esitetty tosiseikasto muuttuisi merkityksettömän vähän verosaatavan määrän osalta
- (c) verovelvollisen ilmoituksessaan tai hakemuksessaan antamat tiedot on hyväksytty
- (d) on toteutettava pakkotäytäntöönpanotoimia.

--”

- 5 Verotusmenettelykoodeksin 43 §:ssä, jonka otsikkona on ”Verohallinnon päätöksen sisältö ja perustelut”, säädetään seuraavaa:

”(1) Verohallinnon päätös laaditaan kirjallisesti paperimuotoon tai sähköiseen muotoon.

(2) Paperimuotoon laadittuun verohallinnon päätökseen sisältyvät seuraavat tiedot:

--

(e) tosiseikkoja koskevat perustelut

(f) oikeusperusta

--

(i) muutoksenhakuohje, oikaisuvaatimuksen esittämisen määräaika ja tiedot siitä, mille veroviranomaiselle oikaisuvaatimus on jätettävä,

(j) tiedot verovelvollisen kuulemisesta.

--”

6 Verotusmenettelykoodeksin 101 §:ssä, jonka otsikkona on ”Päätös verotarkastuksesta”, säädetään seuraavaa:

”(1) Veroviranomaisella on ennen verotarkastuksen aloittamista velvollisuus ilmoittaa verovelvolliselle menettelyn kulusta ja toimittaa tälle verotarkastuksesta tehty päätös.

(2) Verovelvollinen voi verotarkastuksesta tehdyn päätöksen saatuaan kerran pyytää verotarkastuksen aloittamisajankohdan lykkäämistä asianmukaisesti perustelluista syistä. Veroviranomainen hyväksyy tai hylkää lykkäyspyynnön ja tekee asiasta päätöksen. Jos verotarkastuksen aloittamisajankohdan lykkäämistä koskeva pyyntö hyväksytään, veroviranomainen ilmoittaa verovelvolliselle verotarkastuksen uuden ajankohdan.

(3) Verotarkastuksesta tehdyssä päätöksessä mainitaan

(a) verotarkastuksen oikeusperusta

(b) verotarkastuksen aloittamisajankohta

(c) verotarkastuksen kohteena olevat verovelvoitteet ja ajanjaksot

(d) mahdollisuus pyytää verotarkastuksen aloittamisajankohdan lykkäämistä.”

7 Verotusmenettelykoodeksin 107 §:n, jonka otsikkona on ”Verovelvollisen tietojensaantioikeus”, sanamuoto on seuraava:

”(1) Verovelvolliselle ilmoitetaan verotarkastuksen kuluessa kyseisessä tarkastuksessa tehdyistä havainnoista.

(2) Veroviranomainen esittää verovelvolliselle verotarkastuskertomuksen luonnoksen, joka sisältää tehdyt havainnot ja niiden verotukselliset seuraukset, ja antaa tälle mahdollisuuden ilmaista näkemyksensä 9 §:n 1 momentin mukaisesti, paitsi jos veron määräytymisperustetta ei ole muutettu verotarkastuksen perusteella tai jos verovelvollinen on luopunut tästä oikeudestaan ja ilmoittanut siitä verotarkastusviranomaisille.

(3) Johtopäätösten esittämisen päivämäärä, kellonaika ja paikka ilmoitetaan verovelvolliselle hyvissä ajoin.

(4) Verovelvollisella on oikeus esittää kirjallisesti oma näkemyksensä verotarkastuksessa tehdyistä havainnoista tarkastuksen päättymispäivää seuraavien kolmen arkipäivän kuluessa.

(5) Verotarkastuksen päättämispäivä on verovelvollisen kanssa käytävälle loppukeskustelulle sovittu päivä tai päivä, jona verovelvollinen ilmoittaa luopuvansa tästä oikeudestaan.

--

- 8 Verotusmenettelykoodeksin 109 §:ssä, jonka otsikkona on ”Verotarkastuskertomus”, säädetään seuraavaa:

”(1) Verotarkastuksen tulokset on esitettävä kirjallisesti verotarkastuskertomuksessa, jossa kuvataan verotarkastuksessa tosiseikoista ja oikeudellisista seikoista tehdyt toteamukset.

(2) Verotarkastuskertomus laaditaan verotarkastuksen päätteeksi, ja siihen sisältyvät kaikki tarkastettuja ajanjaksoja ja verovelvoitteita koskevat havainnot. Jos verovelvollinen on käyttänyt 107 §:n 4 momentin mukaista oikeuttaan, tarkastuskertomus sisältää myös verotarkastusviranomaisen tosiseikkojen ja oikeudellisten seikkojen osalta perusteleman päätöksen.

--”

### **Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymys**

- 9 Ispasin puolisoihin, joilla on kiinteistöalan yhtiö, kohdistettiin ajanjaksoa 1.1.2007–31.12.2011 koskeva verotarkastus. Tarkastuksen tarkoituksena oli tarkistaa heitä koskevat verotusasiakirjat sekä heidän kiinteistökauppatoimintansa kirjanpito sekä se, miten heidän verovelvoitteensa oli määritetty, niistä oli ilmoitettu ja maksuvelvoitteet oli täytetty.
- 10 Verotarkastuksessa todettiin, että Ispasin puoliset olivat saaneet Consiliul Local Floreștilta (Floreștin kaupunginvaltuusto, Romania) viisi rakennuslupaa ja että näiden lupien perusteella rakennettuja huoneistoja oli myyty joulukuusta 2007 alkaen.
- 11 Koska Clujin verohallinnon pääosasto katsoi, että koska Ispasin puoliset olivat tehneet 73 kauppasopimusta, he olivat alkaneet harjoittaa liiketoimintaa ja tämä toiminta oli jatkuvaluonteista, se päätti, että puolisoista oli tullut arvonlisäverovelvollisia ja että kyseisestä liiketoiminnasta oli kannettava arvonlisävero. Tämä liiketoiminta ei ollut alkanut kiinteistöjen myyntipäivästä vaan päivästä, jona sitouduttiin ensimmäisiin menoihin kyseisten kiinteistöjen rakentamista varten.
- 12 Clujin verohallinnon pääosasto teki siksi 25.4.2012 kaksi jälkiverotuspäätöstä, joilla puoliset määrättiin maksamaan 513 489 Romanian leuta (RON) arvonlisävero (n. 114 000 euroa), 451 546 RON (n. 100 000 euroa) viivästyskoroja ja 7 860 RON (n. 1 700 euroa) seuraamusmaksuja.
- 13 Ispasin puoliset riitauttivat nämä jälkiverotuspäätökset Curtea de Apel Clujissa (Clujin ylioikeus, Romania). Kannekirjelmässään, joiden käsittelyn tämä tuomioistuin on yhdistänyt, ne väittävät, että kyseiset jälkiverotuspäätökset olivat pätemättömiä, koska heidän puolustautumisoikeuksiaan ei ollut kunnioitettu.
- 14 Ispasin puolisoitten näkemyksen mukaan Clujin verohallinnon pääosaston ei olisi pitänyt pelkästään kutsua heidät loppukeskusteluun, vaan sen olisi pitänyt antaa heille viran puolesta oikeus tutustua kaikkiin niihin asian kannalta merkityksellisiin tietoihin, joiden perusteella Clujin verohallinnon pääosasto oli laatinut verotarkastuskertomuksen ja tehnyt kaksi jälkiverotuspäätöstä, jotta he voisivat myöhemmin riitauttaa ne.
- 15 He pyysivät sitten ennakkoratkaisua pyytäneitä tuomioistuinta esittämään unionin tuomioistuimelle asiaa koskevan ennakkoratkaisukysymyksen.

- 16 Clujin verohallinnon pääosasto kehotti tätä pyyntöä koskevissa huomautuksissaan Ispasin puolisoita yksilöimään, mitkä asiakirjat olisi heidän mielestään pitänyt antaa tiedoksi heille.
- 17 Ispasin puoliset toteavat kuitenkin, etteivät he pyydä pääasian oikeudenkäynnin tässä vaiheessa sitä, että heille esitettäisiin verotarkastusmenettelyssä kerätyt tiedot.
- 18 He kuitenkin pohtivat seurauksia, joita aiheutuu siitä, että yhtäältä tiettyjä tietoja ja todisteita on koottu verotarkastusmenettelyn ulkopuolella, ja siitä, että toisaalta heille ei ole annettu oikeutta tutustua näihin tietoihin edeltävässä hallinnollisessa menettelyssä. He haluavat selvittää, voidaanko tällainen laiminlyönti korjata sillä, että oikeus tutustua näihin asiakirjoihin annetaan oikeudenkäynnin yhteydessä.
- 19 Tässä tilanteessa Curtea de Apel Cluj on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko hallinnollinen käytäntö, jonka mukaan päätös, jolla määrätään velvoitteita yksityishenkilölle, tehdään ilman, että tälle annettaisiin tilaisuutta tutustua kaikkiin tietoihin ja asiakirjoihin, jotka viranomaisen on ottanut huomioon tehdessään tämän päätöksen, eli tietoihin ja asiakirjoihin, jotka sisältyvät viranomaisen kokoamaan hallinnolliseen asiakirja-aineistoon, joka ei ole julkinen, puolustautumisoikeuksien kunnioittamisen periaatteen mukainen?”

### **Tutkittavaksi ottaminen**

- 20 Romanian hallitus ja Euroopan komissio väittävät, että ennakkoratkaisupyyntö on jätettävä tutkimatta, koska ennakkoratkaisupyyntöpäätöksessä pääasian tosiseikkoja ei esitetä riittävän yksityiskohtaisesti, jotta unionin tuomioistuin pystyisi antamaan hyödyllisen vastauksen. Romanian hallituksen mukaan ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ole myöskään osoittanut, että ennakkoratkaisukysymys on pääasian ratkaisemisen kannalta hyödyllinen ja merkityksellinen.
- 21 Tästä on syytä palauttaa mieleen, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan olettamana on, että kansallisen tuomioistuimen niiden oikeudellisten seikkojen ja tosiseikkojen perusteella, joiden määrittämisestä se vastaa ja joiden paikkansapitävyyden selvittäminen ei ole unionin tuomioistuimen tehtävä, esittämällä unionin oikeuden tulkintaan liittyvillä kysymyksillä on merkitystä asian ratkaisun kannalta. Unionin tuomioistuin voi jättää tutkimatta kansallisen tuomioistuimen esittämän ennakkoratkaisupyyntönsä ainoastaan, jos on ilmeistä, että pyydetyllä unionin oikeuden tulkitsemisella ei ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen, jos kyseinen ongelma on luonteeltaan hypoteettinen taikka jos unionin tuomioistuimella ei ole tiedossaan niitä tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin (tuomio 16.7.2015, Sommer Antriebs- und Funktechnik, C-369/14, EU:C:2015:491, 32 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 22 Jotta unionin oikeutta voitaisiin tulkita siten, että tulkinta olisi kansalliselle tuomioistuimelle hyödyllinen, sen on – kuten unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 94 artiklassa korostetaan – määritettävä esittämiinsä kysymyksiin liittyvät tosiseikat ja oikeussäännöt tai ainakin selostettava ne tosiseikkoja koskevat lähtökohdat, joihin nämä kysymykset perustuvat (tuomio 11.3.2010, Attanasio Group, C-384/08, EU:C:2010:133, 32 kohta ja tuomio 5.12.2013, Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken, C-514/12, EU:C:2013:799, 17 kohta).
- 23 Kuten julkisasiamies ratkaisuehdotuksensa 23 ja 24 kohdassa toteaa, nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisupyyntöpäätös sisältää kuitenkin olennaiset tosiseikat, joiden perusteella asianosaiset ja muut osapuolet ovat tosiasiallisesti voineet esittää huomautuksensa unionin tuomioistuimelle. Vaikka ennakkoratkaisupyyntöpäätöksessä ei yksilöidä mitään tiettyä yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä

28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) säännöstä, siitä voidaan helposti tunnistaa direktiivistä johtuvat yleiset velvoitteet, ja unionin tuomioistuin voi sen perusteella antaa ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle hyödyllisen vastauksen.

24 Ennakkoratkaisupyyntö on tämän vuoksi otettava tutkittavaksi.

### **Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu**

25 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee kysymyksellään lähinnä, onko puolustautumisoikeuksien kunnioittamista koskevaa unionin oikeuden yleistä periaatetta tulkittava siten, että se edellyttää, että yksityisellä on verotarkastusta ja arvonlisäveron määräytymisperusteen määrittämistä koskevissa kansallisissa hallinnollisissa menettelyissä oikeus tutustua kaikkiin hallinnolliseen asiakirja-aineistoon sisältyviin tietoihin ja asiakirjoihin, jotka viranomaisen ottaa huomioon tehdessään päätöksen.

26 Tähän kysymykseen vastattaessa on syytä palauttaa mieleen, että puolustautumisoikeuksien kunnioittaminen on unionin oikeuden yleinen periaate, jota on sovellettava, kun hallinto aikoo tehdä henkilöä koskevan, tälle vastaisen päätöksen. Tämän periaatteen nojalla henkilöille, joiden etuihin heille osoitetut päätökset vaikuttavat tuntuvasti, on annettava tilaisuus esittää asianmukaisesti kantansa niistä seikoista, joiden perusteella hallinto aikoo tehdä päätöksensä. Tämä velvoite koskee jäsenvaltioiden viranomaisia, kun ne tekevät päätöksiä, jotka kuuluvat unionin oikeuden soveltamisalaan, vaikka sovellettavassa unionin lainsäädännössä ei säädettäisi nimenomaisesti tällaisesta muodollisuudesta (tuomio 17.12.2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, 84 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

27 Tätä yleistä periaatetta sovelletaan pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa, jossa jäsenvaltio kohdistaa verovelvollisiin verotarkastusmenettelyn noudattaakseen unionin oikeuden soveltamisesta johtuvaa velvoitetta toteuttaa kaikki lainsäädännölliset ja hallinnolliset toimenpiteet sen varmistamiseksi, että arvonlisävero kannetaan täysimääräisesti sen alueella, sekä petosten torjumiseksi (ks. vastaavasti tuomio 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, 25 kohta).

28 Vaikka pääasiassa kyseessä olevaa tilannetta on siten syytä tutkia puolustautumisoikeuksien kunnioittamista koskevan unionin oikeuden yleisen periaatteen kannalta, samalla on otettava huomioon jäsenvaltioiden menettelyllinen autonomia hallinnollisten menettelyjen järjestämisen osalta.

29 Kun asiaa koskevia unionin säännöksiä ei ole annettu, menettelysäännöt, joilla pyritään turvaamaan unionin oikeuteen perustuvat verovelvollisten oikeudet, annetaan jäsenvaltioiden menettelyllistä autonomiaa koskevan periaatteen nojalla kunkin jäsenvaltion sisäisessä oikeusjärjestyksessä, edellyttäen kuitenkin, että nämä menettelysäännöt eivät saa olla epäedullisempia kuin ne, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion sisäisiä tilanteita (vastaavuusperiaate), eivätkä ne saa olla sellaisia, että unionin oikeusjärjestyksessä vahvistettujen oikeuksien käyttäminen on käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa (tehokkuusperiaate) (tuomio 8.3.2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, 36 kohta).

30 Tarkasteltaessa vastaavuusperiaatetta on kiistatonta, että arvonlisäverovelvoitteita koskeviin tarkastuksiin sovellettavat Romanian menettelysäännöt eivät koske yksinomaan tätä alaa, joten kyse ei ole tämän periaatteen loukkaamisesta.

31 Tehokkuusperiaatteesta on syytä todeta, että tämän tuomion 26 kohdassa mieleen palautettu vaatimus, jonka mukaan päätöksen adressaatin on saatava esittää asianmukaisesti kantansa niistä seikoista, joiden perusteella hallinto aikoo tehdä päätöksen, edellyttää sitä, että kyseiselle henkilölle annetaan tilaisuus saada tieto näistä seikoista.



- 32 Kuten julkisasiamies ratkaisuehdotuksensa 121 ja 122 kohdassa toteaa, veroviranomaisilla ei ole yleistä velvollisuutta antaa oikeutta tutustua koko hallussaan olevaan asiakirja-aineistoon eikä antaa tiedoksi suunniteltua päätöstä tukevia asiakirjoja ja tietoja viran puolesta.
- 33 Verotarkastusmenettelyssä, jonka tarkoituksena on tarkistaa, ovatko verovelvolliset noudattaneet alan velvoitteitaan, on nimittäin perusteltua odottaa, että verovelvolliset pyytävät oikeutta saada tutustua näihin asiakirjoihin ja tietoihin voidakseen tarvittaessa antaa selityksiä tai esittää perusteluja, jotka koskevat veroviranomaisten kantoja.
- 34 Puolustautumisoikeuksien tehokas kunnioittaminen edellyttää kuitenkin, että oikeus tutustua näihin asiakirjoihin ja tietoihin on tosiasiaa mahdollista saada, ellei tämän oikeuden rajoittamista voida perustella yleisen edun mukaisilla tavoitteilla.
- 35 Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan puolustautumisoikeuksien kunnioittamista koskeva unionin oikeuden yleinen periaate ei nimittäin ole ehdoton vaan sitä voidaan rajoittaa, kunhan rajoitukset tosiasiaa palvelevat yleisen edun mukaisia kyseisellä toimenpiteellä tavoiteltuja tavoitteita eikä niillä puututa näin suojattuihin oikeuksiin tavoitellun päämäärän kannalta suhteettomasti ja tavalla, jota ei voida hyväksyä ja jolla loukattaisiin näiden oikeuksien keskeistä sisältöä (tuomio 26.9.2013, Texdata Software, C-418/11, EU:C:2013:588, 84 kohta ja tuomio 3.7.2014, Kamino International Logistics ja Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 ja C-130/13, EU:C:2014:2041, 42 kohta).
- 36 Verotarkastusmenettelyssä ja arvonlisäveron määräytymisperusteen määrittämistä koskevassa menettelyssä tällaisilla kansallisessa lainsäädännössä vahvistetuilla rajoituksilla voidaan nimittäin pyrkiä suojaamaan luottamuksellisuutta ja salassapitovelvollisuutta koskevia vaatimuksia, joita voitaisiin rikkoa, jos annetaan oikeus tutustua tiettyihin tietoihin ja asiakirjoihin.
- 37 Sen selvittämiseksi, onko tehokkuusperiaatteesta johtuvia vaatimuksia nyt käsiteltävässä asiassa noudatettu, on syytä arvioida sekä asian kannalta merkityksellisten kansallisten menettelysääntöjen sisältöä että myös sitä, miten niitä sovelletaan käytännössä. Tämän arvioinnin tekeminen on ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tehtävä.
- 38 Niistä pääasian kantajien esittämistä epäilyksistä, jotka liittyvät arvonlisäveroa koskevan hallintopäätöksen lainmukaisuuden valvonnan laajuuteen, on todettava, että ainoastaan ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on toimivaltainen tekemään tarpeelliset toteamukset ja tarvittaessa esittämään unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymyksen tätä valvontaa koskevista unionin oikeuden vaatimuksista.
- 39 Edellä esitetyn perusteella esitettyyn kysymykseen on syytä vastata, että puolustautumisoikeuksien kunnioittamista koskevaa unionin oikeuden yleistä periaatetta on tulkittava siten, että yksityisellä on verotarkastusta ja arvonlisäveron määräytymisperusteen määrittämistä koskevissa hallinnollisissa menettelyissä oltava pyynnöstä mahdollisuus saada tiedot ja asiakirjat, jotka sisältyvät hallinnolliseen asiakirja-aineistoon ja jotka viranomaisen ottaa huomioon tehdessään päätöksen, paitsi, jos näihin tietoihin ja asiakirjoihin tutustumista koskevan oikeuden rajoittamista voidaan perustella yleisen edun mukaisilla tavoitteilla.

### **Oikeudenkäyntikulut**

- 40 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

**Puolustautumisoikeuksien kunnioittamista koskevaa unionin oikeuden yleistä periaatetta on tulkittava siten, että yksityisellä on verotarkastusta ja arvonlisäveron määräytisperusteen määrittämistä koskevissa hallinnollisissa menettelyissä oltava pyynnöstä mahdollisuus saada tiedot ja asiakirjat, jotka sisältyvät hallinnolliseen asiakirja-aineistoon ja jotka viranomaisen ottaa huomioon tehdessään päätöksen, paitsi, jos näihin tietoihin ja asiakirjoihin tutustumista koskevan oikeuden rajoittamista voidaan perustella yleisen edun mukaisilla tavoitteilla.**

Allekirjoitukset