Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Niende Afdeling)

26. oktober 2017*

»Præjudiciel forelæggelse – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – registrering i registret over momspligtige personer – national lovgivning, som fastsætter, at der skal stilles en sikkerhed – bekæmpelse af svig – Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder – frihed til at oprette og drive egen virksomhed – princippet om forbud mod forskelsbehandling – princippet ne bis in idem – princippet om forbud mod tilbagevirkende kraft«

I sag C-534/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Najvyšší súd Slovenskej republiky (Den Slovakiske Republiks øverste domstol) ved afgørelse af 29. september 2016, indgået til Domstolen den 20. oktober 2016, i sagen

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

mod

BB construct s.r.o.,

har

DOMSTOLEN (Niende Afdeling),

sammensat af dommerne E. Juhász, som fungerende afdelingsformand, K. Jürimäe (refererende dommer) og C. Lycourgos,

generaladvokat: M. Szpunar,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky ved F. Imrecze, som befuldmægtiget,

– BB construct s.r.o. ved advokátka P. Ondrášiková,

– den slovakiske regering ved B. Ricziová, som befuldmægtiget,

– Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og A. Tokár, som befuldmægtigede,

* Processprog: slovakisk.

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel forelæggelse vedrører fortolkningen af artikel 273 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«) og begrebet »friheden til at oprette og drive egen virksomhed«, ligebehandlingsprincippet, princippet ne bis in idem samt princippet om, at strafbare forhold og straffe ikke kan have tilbagevirkende kraft, som er fastsat i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (skattedirektoratet i Den Slovakiske Republik, herefter »skattedirektoratet«) og BB construct s.r.o. vedrørende en sikkerhedsstillelse krævet ved sidstnævntes registrering med henblik på merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

EU-retten

3 Momsdirektivets artikel 273, stk. 1, fastsætter:

»Medlemsstaterne kan fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig, forudsat at der sker ligebehandling af indenlandske transaktioner og transaktioner mellem medlemsstaterne foretaget af afgiftspligtige personer, og såfremt disse forpligtelser ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter ved grænsepassagen.«

Slovakisk ret

4 Artikel 4, stk. 1, første punktum, i lov nr. 222/2004 om merværdiafgift i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen (herefter »momsloven«), fastsætter en registreringsforpligtelse for afgiftspligtige personer således:

»Den afgiftspligtige person, som har hjemsted, fast forretningssted eller fast driftssted i landet, […], og som har realiseret en omsætning på 49 790 EUR i løbet af de seneste på hinanden følgende 12 kalendermåneder, har pligt til at indgive skattemyndigheden en anmodning om afgiftsmæssig registrering.«

5 I den affattelse, som den forelæggende ret har henvist til, fastsætter denne lovs artikel 4c med overskriften »Afgiftsmæssig sikkerhedsstillelse« følgende:

»(1) Den afgiftspligtige person, som har indgivet en anmodning om afgiftsmæssig registrering i henhold til artikel 4, stk. 1 og 2, har pligt til at stille en afgiftsmæssig sikkerhed ved at indsætte et beløb på skattemyndighedens konto eller stille en ubetinget bankgaranti for en periode på 12 måneder til fordel for skattemyndigheden for det krævede beløb […], såfremt

[…]

c) den administrerende direktør for eller anpartshaver i denne afgiftspligtige person er en fysisk eller juridisk person, som er eller har været administrerende direktør for eller anpartshaver i en anden juridisk person
   1. der har eller ved sit ophør havde skatterestancer for et beløb svarende til eller over 1 000 EUR, som var påløbet i den periode, hvor den pågældende fysiske eller juridiske person var administrerende direktør eller anpartshaver, og som endnu ikke er betalt på tidspunktet for indgivelse af anmodningen om afgiftsmæssig registrering

[…]

(2) Ved afgørelse fastsætter skattemyndigheden over for registreringsansøgeren i medfør af stk. 1 størrelsen af den afgiftsmæssige sikkerhedsstillelse, der ikke må være mindre end 1 000 EUR og ikke større end 500 000 EUR. Ved fastsættelsen af størrelsen af den afgiftsmæssige sikkerhedsstillelse tager skattemyndigheden højde for risikoen for, at der opstår ubetalt skat for den afgiftspligtige person. Registreringsansøgeren skal stille den afgiftsmæssige sikkerhed inden for 20 dage fra meddelelse af afgørelsen om sikkerhedsstillelse.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

6 Efter at have nået en omsætning på mindst 49 790 EUR anmodede BB construct om at blive momsregistreret. På grundlag af momslovens artikel 4c, stk. 1 og 2, pålagde skattedirektoratet BB construct at stille en sikkerhed for en periode på 12 måneder. Sikkerhedsstillelsen angik et beløb på 500 000 EUR og skulle stilles inden for en frist på 20 dage. Stillelsen af en sådan sikkerhed var ifølge skattedirektoratet begrundet i en momsgæld i et andet selskab, som BB constructs administrerende direktør eller anpartshaver havde en personlig eller formuemæssig tilknytning til.

7 BB construct anlagde sag ved Krajský súd v Bratislave (retten for regionen Bratislava, Slovakiet) med påstand om annullation eller nedsættelse af denne sikkerhed. Det fremgår af de for Domstolen fremlagte sagsakter, at denne ret annullerede afgørelsen om nævnte sikkerhedsstillelse, og at skattedirektoratet appellerede denne dom til Najvyšší súd Slovenskej republiky (Den Slovakiske Republiks øverste domstol).

8 Sidstnævnte ret har præciseret, at den sikkerhed, der er foreskrevet i momslovens artikel 4c, er blevet indført på grundlag af momsdirektivets artikel 273 for at forhindre afgiftssvig eller -unddragelse. Den slovakiske lovgiver har søgt at tilskynde skattemyndigheden til at gøre momsregistrering afhængig af forpligtelsen til at stille denne sikkerhed. En sådan sikkerhed giver myndigheden mulighed for at inddrive den nye afgiftspligtige persons eventuelle restancer, der opstår i skatteåret efter registreringen.

9 Ifølge de oplysninger, som skattedirektoratet har fremlagt for nævnte ret, beregnes beløbet af den sikkerhed, der er fastsat i momslovens artikel 4c, i hvert enkelt tilfælde automatisk af et IT-system, uden at det er muligt at tilpasse dette beløb. Hver anmodning er således genstand for en individuel og objektiv behandling.

10 BB construct har for den forelæggende ret bestridt det i hovedsagen omhandlede sikkerhedsbeløb. Selskabet finder beløbet uforholdsmæssigt, henset til dets omsætning i en sådan grad, at det udgør et indgreb i friheden til at oprette og drive egen virksomhed. Denne sikkerhed kan således sammenlignes med en sanktion, der anvendes med tilbagevirkende kraft, på grundlag af tidligere faktiske omstændigheder.

11 Henset til disse argumenter har denne ret rejst tvivl om, hvorvidt nævnte sikkerhed er forenelig med EU-retten.

12 Nævnte ret har bl.a. bemærket, at den ordning, som den slovakiske lovgiver har indført, medfører en forskelsbehandling af den afgiftspligtige person, som ikke overholder sin momsregistreringsforpligtelse, hvilket kan sanktioneres med bøder op til 20 000 EUR, og den afgiftspligtige person, som overholder denne forpligtelse, og som under visse omstændigheder skal stille en afgiftsmæssig sikkerhed på mellem 1 000 EUR og 500 000 EUR. Den har ligeledes bemærket, at ansøgere, der har eksisterende gæld af ikke-skattemæssig karakter, ikke pålægges denne forpligtelse til at stille sikkerhed.

13 Den forelæggende ret har også fremhævet, at i betragtning af beløbets størrelse i forhold til det pågældende selskabs finansielle kapacitet kan der stilles spørgsmålstegn ved, om nævnte sikkerhed udgør en skattesanktion som omhandlet i Den Europæiske Menneskerettighedsdomstols retspraksis.

14 På denne baggrund har Najvyšší súd Slovenskej republiky (Den Slovakiske Republiks øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Kan en national administrativ fremgangsmåde, hvorefter den omstændighed, at den nuværende administrerende direktør for en juridisk person var administrerende direktør for en anden juridisk person, som har en forfalden afgiftsgæld, i henhold til national lovgivning betragtes som en grund til at pålægge en afgiftsmæssig sikkerhedsstillelse på op til 500 000 EUR, anses for at være i overensstemmelse med formålet i [momsdirektivets] artikel 273 […], dvs. bekæmpelse af svig vedrørende moms?

2) Kan det antages, at denne afgiftsmæssige sikkerhedsstillelse på op til 500 000 EUR, såsom den i hovedsagen pålagte, er til hinder for friheden til at oprette og drive egen virksomhed i [chartrets] artikel 16 og indirekte bevirker, at den afgiftspligtige person erklæres konkurs, er diskriminerende i medfør af [chartrets] artikel 21, stk. 1, og på området for momsopkrævning er i strid med princippet ne bis in idem og princippet om forbud mod tilbagevirkende kraft i [chartrets] artikel 49, stk. 1 og 3[…]?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Om formaliteten

15 Den slovakiske regering og skattedirektoratet er af den opfattelse, at de forelagte spørgsmål er uden sammenhæng med tvisten i hovedsagen. De har i det væsentlige fremhævet, at den forelæggende ret behandler en appelsag, i forbindelse med hvilken den skal træffe afgørelse, ikke om den materielle lovlighed af den sikkerhed, som er genstand for disse spørgsmål, men alene om formelle aspekter tilknyttet begrundelsen. Ifølge den slovakiske regering kan de nævnte spørgsmål, som er uden relevans, og som er af hypotetisk karakter, følgelig ikke antages til realitetsbehandling.

16 Det bemærkes i denne henseende, at der foreligger en formodning for, at spørgsmål om EU-retten er relevante. Domstolen kan kun afslå at træffe afgørelse vedrørende et præjudicielt spørgsmål fra en national ret, såfremt det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, når problemet er af hypotetisk karakter, eller når Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan foretage en sagligt korrekt besvarelse af de forelagte spørgsmål (dom af 8.9.2015, Taricco m.fl., C-105/14, EU:C:2015:555, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

17 I den foreliggende sag har den forelæggende ret præciseret, at lovligheden af den fremgangsmåde, som har ført til kravet om den i hovedsagen omhandlede afgiftsmæssige sikkerhedsstillelse, afhænger af besvarelsen af de forelagte spørgsmål.

18 Under disse omstændigheder fremgår det ikke klart, at disse spørgsmål er af hypotetisk karakter eller uden forbindelse med hovedsagens realitet eller genstand. De forelagte spørgsmål kan følgelig antages til realitetsbehandling.

Om realiteten

19 Med de to spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 273, chartrets artikel 16, artikel 21, stk. 1, og artikel 49, stk. 1 og 3, eller princippet ne bis in idem, som er fastsat i chartrets artikel 50, skal fortolkes således, at de er til hinder for, at skattemyndigheden – ved momsregistreringen af en afgiftspligtig person, hvis administrerende direktør tidligere var administrerende direktør for eller anpartshaver i en anden juridisk person, som ikke overholdt sine skattemæssige forpligtelser – pålægger denne afgiftspligtige person at stille en sikkerhed, som kan beløbe sig til 500 000 EUR.

20 I denne henseende bemærkes i første række, at momsdirektivets artikel 273, stk. 1, præciserer, at medlemsstaterne kan træffe de nødvendige foranstaltninger for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig, forudsat at der sker ligebehandling af indenlandske transaktioner og transaktioner mellem medlemsstaterne foretaget af afgiftspligtige personer, såfremt disse forpligtelser ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter ved grænsepassagen.

21 Domstolen har fastslået, at bestemmelserne i momsdirektivets artikel 273, bortset fra de i selve bestemmelserne fastsatte begrænsninger, hverken præciserer de betingelser eller de forpligtelser, som medlemsstaterne kan fastsætte, og således indrømmer medlemsstaterne et skøn med hensyn til midlerne til at sikre, at den moms, som skyldes på deres område, opkræves i sin helhed, samt til at bekæmpe svig (jf. i denne retning dom af 5.10.2016, Maya Marinova, C-576/15, EU:C:2016:740, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis).

22 I den foreliggende sag fremgår det af forelæggelsesafgørelsen og de for Domstolen indgivne indlæg, at den i hovedsagen omhandlede lovbestemmelse er blevet indført i medfør af momsdirektivets artikel 273 for at sikre en nøjagtig opkrævning af momsen og forebygge skattesvig. Den giver skattedirektoratet mulighed for at kræve, at en ny afgiftspligtig person – der er forbundet med en risiko for ubetalte skatter på grund af sin forbindelse med en anden juridisk person, der har skatterestancer – for en periode på 12 måneder stiller en sikkerhed. Dette sikkerhedsbeløb fastsættes af et IT-system og ligger i et interval mellem 1 000 EUR og 500 000 EUR.

23 Det følger heraf, at en lovbestemmelse som den i hovedsagen omhandlede er beregnet til at nå de i momsdirektivets artikel 273 nævnte mål og synes at være af en sådan karakter, at den kan nå disse mål, når der foreligger en reel risiko for ubetalte skatter.

24 De foranstaltninger, som medlemsstaterne kan træffe i henhold til denne artikel 273 for at sikre en nøjagtig opkrævning af afgiften og for at undgå svig, må imidlertid ikke gå ud over, hvad der er nødvendigt for at nå disse mål, og må ikke anfægte princippet om momsens neutralitet (dom af 21.10.2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, præmis 49 og den deri nævnte retspraksis, og af 5.10.2016, Maya Marinova, C-576/15, EU:C:2016:740, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).

25 Det tilkommer den forelæggende ret at vurdere, hvorvidt anvendelsen af denne lovbestemmelse er forenelig med de krav, der er nævnt i den foregående præmis, henset til samtlige omstændigheder i hovedsagen. I henhold til Domstolens faste praksis kan Domstolen imidlertid forsyne denne ret med relevant vejledning med henblik på at afgøre den tvist, der er indbragt for den (jf. i denne retning dom af 28.7.2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis, og af 5.10.2016, Maya Marinova, C-576/15, EU:C:2016:740, præmis 46).

26 Hvad for det første angår proportionalitetsprincippet skal det på den ene side bemærkes, at med henblik på anvendelsen af nævnte lovbestemmelse beregnes risikoen for ubetalte skatter af et IT-system, som automatisk genererer beløbet på den sikkerhed, som den pågældende afgiftspligtige person skal stille, uden at denne afgiftspligtige person synes at være i stand til at få kendskab til de oplysninger, som skattemyndigheden har anvendt med henblik på denne beregning, og uden at det er muligt at tilpasse dette beløb afhængigt af de oplysninger, som denne afgiftspligtige person i givet fald fremkommer med.

27 Forpligtelsen til under sådanne omstændigheder at stille sikkerhed kan i visse tilfælde føre til et resultat, som går ud over, hvad der er nødvendigt for at sikre en nøjagtig opkrævning af momsen og forebygge skattesvig (jf. analogt dom af 10.7.2008, Sosnowska, C-25/07, EU:C:2008:395, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).

28 Det fremgår af de sagsakter, som Domstolen råder over, at det krævede sikkerhedsbeløb på den anden side, som i tvisten i hovedsagen, kan beløbe sig til 500 000 EUR, nemlig det maksimumsbeløb, der er fastsat. Det bemærkes i denne henseende, at proportionalitetsprincippet kræver, at sikkerhedsbeløbet hænger sammen med risikoen for manglende betaling i fremtiden og størrelsen af den tidligere skattegæld. Desuden skal både den rolle, som anpartshaveren eller den administrerende direktør i den juridiske person, der har skatterestancer, spiller i oprettelsen og ledelsen af den juridiske person, der skal stille sikkerhed, og den rolle, som anpartshaveren eller den administrerende direktør spillede i den tidligere juridiske person, hvori den pågældende var anpartshaver eller administrerende direktør, også tages i betragtning.

29 Hvad for det andet angår princippet om afgiftsneutralitet, som er udtryk for, at EU-lovgiver har overført det almindelige ligebehandlingsprincip til momsområdet, bemærkes, at de afgiftspligtige personer, som ikke overholder deres skattemæssige forpligtelser, bl.a. deres registreringsforpligtelse, ikke befinder sig i en situation, der kan sammenlignes med situationen for afgiftspligtige personer, som overholder deres registreringsforpligtelse (jf. analogt dom af 5.10.2016, Maya Marinova, C-576/15, EU:C:2016:740, præmis 49). Princippet om afgiftsneutralitet kan derfor ikke fortolkes således, at det er til hinder for et krav om sikkerhedsstillelse som det i hovedsagen omhandlede.

30 I anden række bemærkes, at den forelæggende ret ligeledes af Domstolen ønsker oplyst, hvilken fortolkning der under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede skal anlægges af chartrets artikel 49, stk. 1 og 3, princippet non bis in idem, som er fastsat i chartrets artikel 50, begrebet »frihed til at oprette og drive egen virksomhed« som omhandlet i chartrets artikel 16, og ligebehandlingsprincippet, som er fastsat i chartrets artikel 21.

31 Det bemærkes i denne henseende, at chartrets artikel 49 fastlægger legalitetsprincippet og princippet om proportionalitet mellem lovovertrædelse og straf, hvorefter navnlig ingen kan kendes skyldig i et strafbart forhold på grund af en handling eller undladelse, som ikke udgjorde en forbrydelse efter national ret eller international ret på det tidspunkt, da den blev begået, og hvorefter ingen i en straffesag, i henhold til princippet non bis in idem i chartrets artikel 50, på ny skal kunne stilles for en domstol eller dømmes for en lovovertrædelse, for hvilken den pågældende allerede er blevet endeligt frikendt eller domfældt i en af EU's medlemsstater i overensstemmelse med lovgivningen. Det er en forudsætning for anvendelsen af dette princip, at de foranstaltninger, som allerede er blevet vedtaget over for en person ved en endelig afgørelse, har en strafferetlig karakter (dom af 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, præmis 33).

32 Kravet om stillelse af en sikkerhed som den i den foreliggende sag omhandlede forfølger imidlertid ikke et repressivt formål, eftersom det er ubestridt, at den juridiske person, der har anmodet om registrering, ikke har begået nogen lovovertrædelse, og at formålet med den pågældende bestemmelse består i at sikre en korrekt opkrævning af momsen fremover. Den omstændighed, som er fremhævet af den forelæggende ret, at en sådan sikkerhedsstillelse på grund af beløbets størrelse kan udgøre en

stor byrde for den nystiftede juridiske person, gør det ikke i sig selv i den foreliggende sag muligt at anse nævnte sikkerhed for en strafferetlig sanktion med henblik på anvendelsen af chartrets artikel 49 og 50.

33 Under disse omstændigheder må det i lighed med det af skattedirektoratet, den slovakiske regering og Europa-Kommissionen anførte fastslås, at chartrets artikel 49 og 50 ikke finder anvendelse i hovedsagen.

34 Med hensyn til friheden til at oprette og drive egen virksomhed skal det bemærkes, at denne frihed i henhold til chartrets artikel 16 anerkendes i overensstemmelse med EU-retten og national lovgivning og praksis.

35 Beskyttelsen i henhold til nævnte artikel 16 omfatter friheden til at udøve økonomisk virksomhed og handelsvirksomhed, aftalefriheden samt den frie konkurrence (dom af 22.1.2013, Sky Österreich, C-283/11, EU:C:2013:28, præmis 42).

36 Friheden til at oprette og drive egen virksomhed udgør ifølge Domstolens praksis ikke et absolut prærogativ. Den kan undergives forskellige former for myndighedsindgreb, som af hensyn til den almene interesse kan sætte begrænsninger for udøvelsen af erhvervsvirksomhed (dom af 17.10.2013, Schaible, C-101/12, EU:C:2013:661, præmis 28; jf. ligeledes i denne retning dom af 22.1.2013, Sky Österreich, C-283/11, EU:C:2013:28, præmis 45 og 46).

37 I henhold til chartrets artikel 52, stk. 1, skal enhver begrænsning i udøvelsen af friheden til at oprette og drive egen virksomhed være fastlagt i lovgivningen, respektere denne friheds væsentligste indhold og under iagttagelse af proportionalitetsprincippet være nødvendig og faktisk svare til mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen, eller et behov for beskyttelse af andres rettigheder og friheder.

38 I den foreliggende sag fremgår det af de sagsakter, som Domstolen råder over, at kravet om at stille den i hovedsagen omhandlede sikkerhed pålægger den afgiftspligtige person en byrde, der begrænser den frie anvendelse af de økonomiske ressourcer, denne har til rådighed, og følgelig udgør en tilsidesættelse af dennes frihed til at oprette og drive egen virksomhed.

39 Det er ubestridt, at denne sikkerhed er fastsat ved momsloven og begrundet i de legitime formål om at sikre en korrekt opkrævning af denne afgift og forebygge skattesvig.

40 Den forelæggende ret har imidlertid præciseret, at nævnte sikkerhed beløber sig til 500 000 EUR, og at den, henset til beløbets størrelse, risikerer at tvinge BB construct til at erklære sig insolvent.

41 Eftersom sikkerhedsstillelsen, henset til beløbets størrelse, uden begrundelse fratager det pågældende selskab dets ressourcer allerede fra dets oprettelse, og forhindrer det i at udvikle sine økonomiske aktiviteter, må det fastslås, at denne sikkerhed er en åbenbar uforholdsmæssig tilsidesættelse af friheden til at oprette og drive egen virksomhed.

42 Det tilkommer ikke desto mindre den forelæggende ret – under hensyntagen til samtlige de forhold, der er redegjort for i denne doms præmis 26-28 – at afgøre, om en sikkerhedsstillelse på 500 000 EUR under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede, går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå målet om at sikre en korrekt opkrævning af momsen og forebygge skattesvig.

43 Med hensyn til ligebehandlingsprincippet bemærkes, at ifølge dette princip må ensartede situationer ikke behandles forskelligt og forskellige situationer ikke behandles ens, medmindre forskelsbehandlingen er objektivt begrundet. De omstændigheder, som kendetegner forskellige situationer og dermed deres sammenlignelige karakter, skal navnlig fastlægges og vurderes på grundlag af indholdet af og formålet med de pågældende bestemmelser, idet der i dette øjemed skal

tages hensyn til de foreliggende principper og mål på det det område, som den pågældende retsakt henhører under (dom af 16.12.2008, Arcelor Atlantique et Lorraine m.fl., C-127/07, EU:C:2008:728, præmis 23 og 26, og af 7.3.2017, RPO, C-390/15, EU:C:2017:174, præmis 41 og 42).

44 I den foreliggende sag skal den i hovedsagen omhandlede bestemmelse, som det er anført i denne doms præmis 22, sikre en korrekt opkrævning af momsen og forebygge skattesvig ved at indføre en sikkerhedsstillelse, som pålægges afgiftspligtige personer, der er forpligtet til at lade sig momsregistrere, og hvis administrerende direktør eller anpartshaver har været administrerende direktør for eller anpartshaver i en anden juridisk person, der har skatterestancer, som på tidspunktet for dens opløsning var på mindst 1 000 EUR.

45 Det er for at nå dette mål, at nye afgiftspligtige personer ifølge den i hovedsagen omhandlede lovbestemmelse kan være underlagt en forpligtelse til at stille en sikkerhed med den begrundelse, at de udgør en risiko for ubetalte skatter på grund af deres forbindelser til en anden juridisk person, der selv har skatterestancer.

46 Det må følgelig fastslås, at disse afgiftspligtige personer befinder sig i en situation, der er forskellig fra situationen for afgiftspligtige personer, som har anden gæld end skattegæld, eller som har forbindelser med juridiske personer, der har anden gæld end skattegæld, og de kan følgelig behandles forskelligt.

47 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal de forelagte spørgsmål besvares som følger:

– Momsdirektivets artikel 273 og chartrets artikel 16 skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for, at skattemyndigheden – ved momsregistreringen af en afgiftspligtig person, hvis administrerende direktør tidligere var administrerende direktør for eller anpartshaver i en anden juridisk person, som ikke overholdt sine skattemæssige forpligtelser – pålægger denne afgiftspligtige person at stille en sikkerhed, som kan beløbe sig til 500 000 EUR, såfremt den sikkerhed, der kræves af nævnte afgiftspligtige person, ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå de i denne artikel 273 nævnte mål, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

– Ligebehandlingsprincippet skal fortolkes således, at det ikke er til hinder for, at skattemyndigheden kræver af en ny afgiftspligtig person – ved dennes momsregistrering – at den på grund af sine forbindelser med en anden juridisk person, der har skatterestancer, stiller en sådan sikkerhed.

Sagsomkostninger

48 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 sagsomkostningerne. 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 (Niende Afdeling) for ret:

1) Artikel 273 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem og artikel 16 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for, at skattemyndigheden – ved merværdiafgiftsregistreringen af en afgiftspligtig person, hvis administrerende direktør tidligere var administrerende direktør for eller anpartshaver i en anden juridisk person, som ikke overholdt sine skattemæssige forpligtelser – pålægger denne afgiftspligtige person at stille en sikkerhed, som kan beløbe sig til 500 000 EUR, såfremt den sikkerhed, der kræves af nævnte afgiftspligtige person, ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå de i denne artikel 273 nævnte mål, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

2) **Ligebehandlingsprincippet skal fortolkes således, at det ikke er til hinder for, at skattemyndigheden kræver af en ny afgiftspligtig person – ved dennes merværdiafgiftsregistrering – at den på grund af sine forbindelser med en anden juridisk person, der har skatterestancer, stiller en sådan sikkerhed.**

Underskrifter