TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2026 m. liepos 16 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 47 straipsnis – Teisė į veiksmingą teisinę gynybą – Taikytinumas – Nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatytas bendrovės vadovo solidariosios atsakomybės už šios bendrovės mokėtino pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sumokėjimą mechanizmas – Privalomas poveikis, susijęs su galutiniame pranešime apie mokėtiną mokestį nustatytomis faktinėmis aplinkybėmis ir teisiniu vertinimu – Vadovo teisė netiesiogiai ginčyti dėl šios bendrovės pateiktą pranešimą apie mokėtiną mokestį – Teisės į gynybą paisymas“

Byloje C-158/25

dėl *Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg* (Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės Kasacinis Teismas, Liuksemburgas) 2025 m. vasario 20 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2025 m. vasario 21 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

QJ

prieš

Administration de l’enregistrement, des domaines et de la TVA (AEDT),

Liuksemburgo Didžiąją Hercogystę

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas F. Biltgen, pirmosios kolegijos teisėjo pareigas einantis Teisingumo Teismo pirmininko pavaduotojas T. von Danwitz, teisėjai A. Kumin, S. Gervasoni ir M. Bošnjak (pranešėjas),

generalinė advokatė L. Medina,

posėdžio sekretorė C. Di Bella, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2025 m. gruodžio 4 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– QJ, atstovaujamo *avocats* N. Le Gouellec ir Y. Prussen,

* Proceso kalba: prancūzų.

– Liuksemburgo vyriausybės, atstovaujamos A. Germeaux ir T. Schell, padedamų *avocats* F. Gabaudan ir A. Moro,

– Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos M. Morales Puerta ir A. Pérez-Zurita Gutiérrez,

– Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna, D. Lutostańska, B. Rogowska-Rajda ir J. Sawicka,

– Europos Komisijos, atstovaujamos P. Carlin, M. Herold ir F. Moro,

susipažinęs su 2026 m. kovo 5 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – Chartija) 47 straipsnio ir 51 straipsnio 1 dalies išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant fizinio asmens QJ ginčą su *Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (AEDT)* (Registravimo, turto ir PVM administracija, Liuksemburgas) ir Liuksemburgo Didžiąja Hercogyste (Liuksemburgas) dėl sprendimo pateikti raginimą QJ dėl laidavimo, siekiant išieškoti bendrovės, kuriai jis vadovavo, mokėtiną pridėtinės vertės mokestį (PVM).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

SESV

3 SESV 325 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„[Europos] Sąjunga ir valstybės narės Sąjungos finansiniams interesams kenkiančiam sukčiavimui ir kitoms neteisėtoms veikoms priešinasi taikydamos pagal šį straipsnį nustatytinas priemones, kurių paskirtis yra atgrasinti ir užtikrinti veiksmingą apsaugą valstybėse narėse ir Sąjungos institucijose, įstaigose ir organuose.“

Chartija

4 Chartijos 47 straipsnyje „Teisė į veiksmingą teisinę gynybą ir teisingą bylos nagrinėjimą“ nustatyta:

„Kiekvienas asmuo, kurio teisės ir laisvės, garantuojamos Sąjungos teisės, yra pažeistos, turi teisę į veiksmingą jų gynybą teisme šiame straipsnyje nustatytomis sąlygomis.

Kiekvienas asmuo turi teisę, kad jo bylą per kiek įmanoma trumpesnį laiką viešai ir teisingai išnagrinėtų pagal įstatymą įsteigtas nepriklausomas ir nešališkas teismas. Kiekvienas asmuo turi turėti galimybę gauti teisinę pagalbą, būti ginamas ir atstovaujamas.

Asmenys, neturintys pakankamai lėšų, turi gauti nemokamą teisinę pagalbą, jei tai reikalinga užtikrinti teisę į veiksmingą teisingumą.“

5 Chartijos 51 straipsnis „Taikymo sritis“ suformuluotas taip:

„1. Šios Chartijos nuostatos skirtos Sąjungos institucijoms, įstaigoms ir organams, tinkamai atsižvelgiant į subsidiarumo principą, bei valstybėms narėms tais atvejais, kai šios įgyvendina Sąjungos teisę. Todėl jie turi gerbti teises, laikytis principų ir juos taikyti pagal turimus atitinkamus įgaliojimus, nepažeisdami Sąjungos įgaliojimų, suteiktų jai Sutartimis, ribų.

2. Ši Chartija neišplečia Sąjungos teisės taikymo srities už Sąjungos įgaliojimų ribų, nenustato Sąjungai naujų įgaliojimų ar užduočių ir nepakeičia Sutartyse nustatytųjų.“

Direktyva 2006/112/EB

6 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 2 straipsnio 1 dalyje apibrėžiami PVM apmokestinami sandoriai.

7 Šios direktyvos 273 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.“

Liuksemburgo teisė

8 *Loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée* (1979 m. vasario 12 d. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas; *Mémorial* A 1979, p. 186), iš dalies pakeisto *loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017* (2016 m. gruodžio 23 d. Įstatymas dėl 2017 m. mokesčių reformos įgyvendinimo; *Mémorial* A 2016, p. 5139; toliau – LTVA), 67-1 straipsnyje numatyta:

„Direktoriai, valdytojai ir visi *de jure* ar *de facto* vadovai, atsakingi už [PVM] mokėtojų kasdienį valdymą, privalo užtikrinti šiame įstatyme numatytų teisinių prievolių vykdymą, visų pirma mokėtino [PVM] sumokėjimą iš jų valdomų finansinių išteklių.“

9 Šio įstatymo 67-2 straipsnyje numatyta:

„Direktoriai, valdytojai ir visi už kasdienį valdymą atsakingi *de jure* ar *de facto* vadovai asmeniškai ir solidariai atsako už mokėtino [PVM] sumokėjimą, kai dėl neteisėto jiems tenkančių teisinių pareigų neatlikimo neįvykdomos šiame įstatyme jų valdomiems [PVM] mokėtojams nustatytos teisinės prievolės arba nesumokamas iš jų valdomų finansinių išteklių mokėtinas PVM.“

10 Minėto įstatymo 67-3 straipsnio pirmoje pastraipoje nustatyta:

„Jei neteisėtai neįvykdomos direktoriams, valdytojams ar visiems už kasdienį valdymą atsakingiems *de jure* ar *de facto* vadovams tenkančios teisinės pareigos, Registravimo ir turto administracijos direktorius arba jo įgaliotas asmuo dėl šių asmenų gali priimti sprendimą, susijusį su raginimu dėl

laidavimo. Šiuo sprendimu administracijai suteikiama teisė iš minėtų asmenų išieškoti [PVM], kurį turi sumokėti [PVM] mokėtojai.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

11 2018 m. kovo 17 d. AEDT pateikė du pranešimus apie mokėtiną PVM: vieną už 2014 m., kitą – už 2015 ir 2016 m., kiek tai susiję su bendrove VN. Šios bendrovės dėl šių pranešimų pareikštas ieškinys buvo pripažintas nepriimtinu dėl to, kad pateiktas pavėluotai. Vėliau bendrovė VN nesumokėjo už 2014–2016 m. mokėtinų PVM sumų.

12 Nuo 2013 m. balandžio 22 d. iki 2019 m. vasario 15 d. ieškovas pagrindinėje byloje ėjo bendrovės VN vadovo, atsakingo už kasdienį šios bendrovės valdymą, pareigas. 2019 m. gegužės 16 d. AEDT, remdamasi LTVA 67-1–67-3 straipsniais, išsiuntė jam sprendimą, susijusį su raginimu dėl laidavimo (toliau – nagrinėjamas raginimo dėl laidavimo mechanizmas); juo ieškovas, kaip už kasdienį bendrovės VN valdymą 2013–2019 m. atsakingas vadovas, įpareigojamas sumokėti nesumokėtas PVM sumas.

13 AEDT direktoriui atmetus skundą, kurį ieškovas pagrindinėje byloje pateikė dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, jis pareiškė ieškinį *tribunal d’arrondissement de Luxembourg* (Liuksemburgo apygardos teismas, Liuksemburgas), prašydamas pakeisti arba panaikinti šį sprendimą. Šis teismas atmetė ieškovo pagrindinėje byloje ieškinį sprendimu, o šį patvirtino *Cour d’appel* (Apeliacinis teismas, Liuksemburgas).

14 Gavęs ieškovo pagrindinėje byloje kasacinį skundą, *Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg* (Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės Kasacinis Teismas, Liuksemburgas), kuris yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, pažymi, kad apeliaciniame teisme ieškovas ginčijo bendrovės VN mokestinės skolos buvimą. Konkrečiai kalbant, jis teigė, kad, kaip asmuo, kurio prašoma užtikrinti, kad bus atlikti mokėjimai pagal pranešimus apie mokėtiną mokestį, pateikti dėl bendrovės, kurios vadovas buvo, jis turėjo galimybę pasinaudoti teisių gynimo priemone trečiojo asmens skundo forma, kuri išlieka priimtina, nes šie pranešimai nebuvo jam asmeniškai skirti. Ieškovo pagrindinėje byloje teigimu, atsisakymas jam suteikti galimybę asmeniškai pareikšti ieškinį yra nesuderinamas su Chartijos 47 straipsniu.

15 Apeliacinis teismas atmetė ieškovo pagrindinėje byloje argumentus, motyvuodamas tuo, kad, bendrovei VN nepateikus tinkamo ieškinio per teisės aktuose nustatytą terminą, pranešimai apie mokėtiną mokestį tapo galutiniai ir jų nebegalima ginčyti.

16 Šio apeliacinio teismo teigimu, jokioje nuostatoje nenumatyta, kad asmuo, dėl kurio pateiktas raginimas dėl laidavimo, gali apskųsti pagrindiniam apmokestinamajam asmeniui pateiktą pranešimą apie mokėtiną mokestį. Kadangi šis pranešimas tapo galutinis, jo negali netiesiogiai ginčyti vadovas, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo per prieš jį nukreiptą mokėjimo procedūrą. Iš tiesų, pirma, asmuo, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, yra tas pats asmuo, kuris atstovavo juridiniam asmeniui per apmokestinamosios apyvartos nustatymo procedūrą, ir, antra, turėdamas tokį statusą, jis galėjo dalyvauti šioje procedūroje pasinaudodamas teisių gynimo priemone dėl apmokestinimo *ex officio*. Kadangi ieškovas pagrindinėje byloje pats neturėjo PVM mokėtojo statuso, AEDT neprivalėjo jam asmeniškai pateikti pranešimų apie mokėtiną mokestį ar dėl to įtraukti į apmokestinimo *ex officio* procedūrą, nes jis turėjo galimybę joje dalyvauti kaip vadovas, o bendrovės pareikštas ieškinys buvo pavėluotas.

17 Be to, kadangi ieškovas pagrindinėje byloje yra trečioji šalis apmokestinimo *ex officio* procedūroje, jis negali remtis galimais pagrindinių teisių pažeidimais, padarytais šioje byloje prieš bendrovę VN. Pagrindinėje byloje nagrinėjamomis nacionalinės teisės nuostatomis, be kita ko, LTVA 67-1 ir paskesniais straipsniais, neįgyvendinama Sąjungos teisė, todėl pagal Chartijos 51 straipsnį jos 47 straipsnis netaikytinas.

18 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, pirma, kad mokesčių byla prieš ieškovą pagrindinėje byloje pradėta dėl teisinių pareigų PVM srityje neįvykdymo, už kurį, kaip matyti iš sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, jis yra atsakingas kaip už kasdienį bendrovės VN valdymą atsakingas vadovas. Tokiomis aplinkybėmis šiam teismui kyla klausimas, ar 2013 m. vasario 26 d. Sprendime *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105) suformuota jurisprudencija, pagal kurią iš Direktyvos 2006/112 matyti, kad kiekviena valstybė narė privalo imtis visų teisėkūros ir administracinių priemonių, galinčių užtikrinti viso mokėtino PVM surinkimą jos teritorijoje ir kovoti su sukčiavimu, gali būti taikoma mechanizmui, kuriuo nustatoma solidarioji bendrovės vadovų pareiga dėl neteisėto jiems tenkančių pareigų nevykdymo ir PVM sumokėjimo, kurį turi sumokėti jų vadovaujama bendrovė, todėl reikia pripažinti, kad taikytinas Chartijos 47 straipsnis.

19 Antra, tuo atveju, jei Chartijos 47 straipsnis būtų taikomas, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendime *Adler Real Estate ir kt.* (C-546/18, EU:C:2021:711) Teisingumo Teismas, remdamasis minėtu 47 straipsniu, padarė išvadą, kad prieš fizinį asmenį, dėl kurio pradėta vėlesnė procedūra, negali būti remiamasi galutiniu tapusio sprendimo, priimto ankstesnėje byloje prieš juridinį asmenį, kurioje šis fizinis asmuo dalyvavo ne kaip šalis, o tik kaip šio juridinio asmens atstovas, privalomąja galia. Taigi, atsižvelgiant į šį sprendimą, jam kyla klausimas, ar pateikdami ieškinį dėl administracinio akto, kuriuo nustatoma jų solidarioji atsakomybė, bendrovės vadovai turi turėti galimybę, pirma, pareiškiant ieškinį netiesiogiai ginčyti anksčiau apmokestinamajai bendrovei skirtą pranešimą apie mokėtiną mokestį, antra, remtis galimais pagrindinių teisių pažeidimais, padarytais per prieš šią bendrovę pradėtą *ex officio* apmokestinimo procedūrą, ir, trečia, reikalauti, kad jiems asmeniškai būtų įteiktas pranešimas apie mokėtiną mokestį, arba kad jie asmeniškai dalyvautų apmokestinimo procedūroje.

20 Šiomis aplinkybėmis *Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg* (Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės Kasacinis Teismas, Liuksemburgas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar <…> Chartija, visų pirma jos 47 straipsnis, atsižvelgiant į [jos] 51 straipsnio [1 dalyje] nustatytus kriterijus, taikoma nacionalinės teisės aktams, kuriuose [nustatyta] bendrovės vadovų solidarioji pareiga sumokėti jų vadovaujamos bendrovės mokėtiną PVM neteisėto jų pareigų neatlikimo atveju?

2. Jei atsakymas į pirmąjį klausimą būtų teigiamas, ar Chartijos 47 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį vadovams, kuriems pateikiamas raginimas dėl laidavimo, suteikiama galimybė pagal nacionalinę teisę pateikiamu skundu dėl administracinio akto, kuriuo nustatyta jų solidarioji pareiga, netiesiogiai užginčyti *ex officio* parengtą pranešimą apie mokėtiną PVM, kuris anksčiau buvo įteiktas šiai bendrovei ir dėl kurio bendrovė laiku nepareiškė ieškinio?

3. Jei atsakymas į antrąjį klausimą būtų teigiamas, ar Chartijos 47 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo apribojami pagrindai, kuriuos vadovai turi teisę nurodyti papildomai ginčydami apmokestinamajai bendrovei įteiktą *ex officio* parengtą pranešimą apie mokėtiną mokestį, ar taip, kad jis apima visus pagrindus, įskaitant susijusius su PVM skolos nustatymu, kaip antai faktines aplinkybes, dėl kurių priimtas administracinis sprendimas *ex officio* apmokestinti apmokestinamąją bendrovę, ir visiškai asmeninio pobūdžio pagrindus, kaip antai galimus pagrindinių teisių pažeidimus, padarytus vykdant *ex officio* apmokestinimo procedūrą šių vadovų atžvilgiu?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

21 Pagal suformuotą jurisprudenciją, vykdant SESV 267 straipsnyje įtvirtintą nacionalinių teismų ir Teisingumo Teismo bendradarbiavimo procedūrą, pastarasis teismas nacionaliniam teismui turi pateikti naudingą atsakymą, kuris leistų išspręsti jo nagrinėjamą bylą. Tokiu atveju Teisingumo Teismui gali tekti performuluoti jam pateiktus klausimus (šiuo klausimu žr. 2000 m. lapkričio 28 d. Sprendimo *Roquette Frères*, C-88/99, EU:C:2000:652, 18 punktą ir 2025 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *SACD ir kt.*, C-182/24, EU:C:2025:979, 44 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

22 Nagrinėjamu atveju iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad ieškovas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme ginčija sprendimą, susijusį su raginimu dėl laidavimo, remdamasis pagrindais, grindžiamais apmokestinamajai bendrovei, už kurią jis turi padengti PVM skolą, skirto pranešimo apie mokėtiną mokestį neteisėtumu.

23 Taigi reikia konstatuoti, kad pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Chartijos 47 straipsnis ir 51 straipsnio 1 dalies pirmas sakinys turi būti aiškinami taip, kad reikalavimai, kylantys iš 47 straipsnyje įtvirtintos teisės į veiksmingą teisinę gynybą, taikomi bendrovės vadovo, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, pareikštam ieškiniui dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, priimto pagal nacionalinės teisės aktus, kuriuose numatyta, kad, neteisėtai neįvykdžius teisinių pareigų PVM srityje, jis yra solidariai atsakingas už šios bendrovės mokėtino PVM sumokėjimą.

24 Visų pirma reikia priminti, kad Chartijos taikymo sritis apibrėžta jos 51 straipsnio 1 dalies pirmame sakinyje, pagal kurį, kiek tai susiję su valstybių narių veiksmais, Chartijos nuostatos skirtos valstybėms narėms tik tais atvejais, kai jos įgyvendina Sąjungos teisę. Taigi Sąjungos teisinėje sistemoje užtikrinamos pagrindinės teisės taikytinos visais atvejais, kuriuos reglamentuoja Sąjungos teisė, tačiau negali peržengti tų atvejų ribų (2013 m. vasario 26 d. Sprendimo *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 19 punktas ir 2024 m. liepos 29 d. Sprendimo *protectus*, C-185/23, EU:C:2024:657, 40 ir 41 punktai).

25 Sąvoka „Sąjungos teisės įgyvendinimas“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, suponuoja sąsają tarp Sąjungos teisės akto ir aptariamos nacionalinės priemonės, kuri turi būti didesnė nei sričių panašumas arba vienos srities netiesioginis poveikis kitai (šiuo klausimu žr. 2014 m. kovo 6 d. Sprendimo *Siragusa*, C-206/13, EU:C:2014:126, 24 punktą ir 2024 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Syndyk Masy Upadłości A*, C-709/22, EU:C:2024:741, 62 punktą).

26 Siekiant nustatyti, ar nacionalinė priemonė reiškia tokį „Sąjungos teisės įgyvendinimą“, reikia patikrinti, be kita ko, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamais nacionalinės teisės aktais siekiama įgyvendinti Sąjungos teisės nuostatą, taip pat šių teisės aktų pobūdį ir tai, ar jais siekiama kitų tikslų nei nustatytieji Sąjungos teisėje, net jeigu jie šiai teisei gali daryti netiesioginį poveikį, taip pat – ar šioje srityje yra konkretūs Sąjungos teisės aktai arba aktai, galintys daryti jai poveikį (2012 m. lapkričio 8 d. Sprendimo *Iida*, C-40/11, EU:C:2012:691, 79 punktas ir 2025 m. liepos 10 d. Sprendimo *DADA Music ir UPFR*, C-37/24, EU:C:2025:551, 50 punktas).

27 Šiuo klausimu iš, be kita ko, Direktyvos 2006/112 2 ir 273 straipsnių, siejamų su ESS 4 straipsnio 3 dalimi ir SESV 325 straipsnio 1 dalimi, matyti, kad valstybės narės privalo imtis visų teisėkūros ir administracinių priemonių, kurios būtų tinkamos siekiant užtikrinti viso PVM surinkimą jų teritorijoje ir kovoti su sukčiavimu (šiuo klausimu žr. 2022 m. spalio 13 d. Sprendimo *Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“*, C-1/21, EU:C:2022:788, 60 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją; taip pat 2025 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Cityland*, C-164/24, EU:C:2025:241, 34 punktą).

28 Iš tiesų pagal 2014 m. gegužės 26 d. Tarybos sprendimo 2014/335/ES, Euratomas dėl Europos Sąjungos nuosavų išteklių sistemos (OL L 168, 2014, p. 105) 2 straipsnio 1 dalies b punktą Sąjungos nuosavus išteklius sudaro, be kita ko, pajamos, gaunamos taikant vienodą tarifą suderintai PVM apmokestinamajai vertei, nustatytai pagal Sąjungos taisykles. Taigi yra tiesioginis ryšys tarp pajamų iš PVM gavimo laikantis taikytinos Sąjungos teisės ir atitinkamų lėšų iš PVM patekimo į Sąjungos biudžetą, nes bet koks trūkumas gaunant pirmąsias potencialiai sumažins antrąsias (šiuo klausimu 2013 m. vasario 26 d. Sprendimo *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 26 punktą ir 2022 m. spalio 13 d. Sprendimo *Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“*, C-1/21, EU:C:2022:788, 58 punktą).

29 Šiuo atveju atrodo, kad nagrinėjamas raginimo dėl laidavimo mechanizmas yra susijęs su teisinių pareigų PVM srityje neįvykdymu. Iš tiesų jis leidžia nacionaliniam mokesčių administratoriui iš direktorių, valdytojų ir visų *de jure* ar *de facto* vadovų, vykdančių ar vykdžiusių kasdienį šio juridinio asmens valdymą, išieškoti apmokestinamojo juridinio asmens mokėtiną PVM. Šiuo klausimu LTVA įstatymo 67-3 straipsnio pirmos pastraipos antrame sakinyje numatyta, kad sprendimu, susijusiu su raginimu dėl laidavimo, „administracijai suteikiama teisė iš minėtų asmenų išieškoti [PVM], kurį turi sumokėti [PVM] mokėtojai“.

30 Reikia konstatuoti, kad tokio mechanizmo tikslas – užtikrinti PVM, kurio nesumokėjo apmokestinamasis juridinis asmuo, išieškojimą, ir juo prisidedama prie šio sprendimo 27 punkte primintos kiekvienos valstybės narės pareigos imtis visų teisėkūros ir administracinių priemonių, kad būtų užtikrintas viso mokėtino PVM surinkimas jos teritorijoje ir kovojama su sukčiavimu, laikantis, be kita ko, SESV 325 straipsnio 1 dalies ir Direktyvos 2006/112 273 straipsnio, vykdymo.

31 Atsižvelgiant į šio sprendimo 27 ir 28 punktuose primintą jurisprudenciją, reikia konstatuoti, kad šis mechanizmas susijęs, be kita ko, su Direktyvos 2006/112 273 straipsnio įgyvendinimu, todėl nustatydama ir taikydama šį mechanizmą Liuksemburgo Didžioji Hercogystė įgyvendina Sąjungos teisę, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį.

32 Šios išvados nepaneigia Liuksemburgo vyriausybės argumentai, kuriais ji, norėdama užginčyti Chartijos taikymą pagrindinėje byloje, teigia, kad nagrinėjamu raginimo dėl laidavimo mechanizmu siekiama ne leisti surinkti visą apmokestinamosios bendrovės mokėtiną PVM, bet užtikrinti žalos, kurią nacionalinis mokesčių administratorius patyrė dėl šios bendrovės vadovo neteisėtų veiksmų, atlyginimą.

33 Iš tiesų, kaip savo išvados 45 punkte iš esmės pažymėjo generalinė advokatė, bet kokia nacionalinė priemonė, skirta visiškai ar iš dalies išieškoti apmokestinamojo asmens nesumokėtą PVM, nesvarbu, ar iš šio asmens, ar iš trečiojo asmens, turi būti laikoma padedančia užtikrinti tinkamą PVM surinkimą ir prireikus kovoti su sukčiavimu. Liuksemburgo vyriausybės nurodyta aplinkybė, kad tokia priemone nustatomas specialus civilinės atsakomybės atvejis ir pagal nacionalinę teisę jai netaikoma mokestinių sankcijų sistema, šiuo atžvilgiu neturi reikšmės.

34 Taigi Teisingumo Teismas tokiomis faktinėmis ir teisinėmis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, jau yra konstatavęs, kad solidariosios atsakomybės mechanizmas, pagal kurį, pirma, bendrovės vadovas tampa solidariai atsakingas už visas ar dalį jos PVM skolų, neatsižvelgiant į atitinkamus apmokestinamuosius sandorius, ir, antra, kad ši atsakomybė apsiriboja sumažėjusia šios bendrovės turto suma, patirta dėl solidariai atsakingu pripažinto asmens nesąžiningų veiksmų, taikomas susigrąžinant PVM sumas, kurių apmokestinamasis juridinis asmuo nesumokėjo per Direktyvos 2006/112 nuostatose numatytus imperatyvius terminus, todėl padeda užtikrinti teisingą PVM surinkimą ir prireikus užkirsti kelią sukčiavimui, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 273 straipsnį (šiuo klausimu žr. 2022 m. spalio 13 d. Sprendimo *Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“*, C-1/21, EU:C:2022:788, 52, 53, 61, 66 ir 70 punktus).

35 Be to, kaip per teismo posėdį pripažino Liuksemburgo vyriausybė, žala, kuri gali būti atlyginta pagal nagrinėjamą raginimo dėl laidavimo mechanizmą, sutampa su apmokestinamojo juridinio asmens nesumokėto PVM suma.

36 Antra, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, jog tam, kad konkrečiu atveju būtų pripažinta teisė į veiksmingą teisinę gynybą, numatytą Chartijos 47 straipsnyje, reikia, kad asmuo, kuris ja remiasi, remtųsi Sąjungos teisės garantuojamomis teisėmis ar laisvėmis arba kad šio asmens baudžiamasis persekiojimas būtų vykdomas įgyvendinant Sąjungos teisę, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį (šiuo klausimu žr. 2020 m. spalio 6 d. Sprendimo *Liuksemburgo valstybė (Teisė apskųsti prašymą pateikti informaciją mokesčių srityje)*, C-245/19 ir C-246/19, EU:C:2020:795, 55 punktą ir 2025 m. vasario 25 d. Sprendimo *Sąd Rejonowy w Białymstoku ir Adoreikė*, C-146/23 ir C-374/23, EU:C:2025:109, 41 punktą).

37 Taip yra pastaruoju atveju, kuris atitinka šioje byloje nagrinėjamą atvejį, kai asmuo, pareikšdamas ieškinį teisme, ginčija jo nenaudai priimtą administracinį sprendimą, priimtą remiantis nacionalinės teisės nuostata, kuria įgyvendinama Sąjungos teisė, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, 50 punktą ir 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 59 punktą).

38 Nagrinėjamu atveju ieškovas pagrindinėje byloje pareiškė ieškinį teisme dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, priimto remiantis nagrinėjamu raginimo dėl laidavimo mechanizmu, kuriuo, kaip konstatuota šio sprendimo 31 punkte, įgyvendinama Sąjungos teisė, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį. Darytina išvada, kad tokiomis aplinkybėmis taikomi iš jos 47 straipsnio kylantys reikalavimai.

39 Be to, reikia priminti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pirmasis klausimas susijęs ne su tuo, ar prieš ieškovą pagrindinėje byloje pradėtai raginimo dėl laidavimo procedūrai taikomi reikalavimai, kylantys iš Chartijos 47 straipsnyje įtvirtintos teisės į veiksmingą teisinę gynybą, o su tuo, ar šie reikalavimai taikomi ieškovui pagrindinėje byloje pareiškus ieškinį teisme dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo.

40 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pirmąjį klausimą reikia atsakyti: Chartijos 47 straipsnis ir 51 straipsnio 1 dalies pirmas sakinys turi būti aiškinami taip, kad reikalavimai, kylantys iš šiame 47 straipsnyje įtvirtintos teisės į veiksmingą teisinę gynybą, taikomi bendrovės vadovo, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, pareikštam ieškiniui dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, priimto pagal nacionalinės teisės aktus, kuriuose numatyta, kad, neteisėtai neįvykdžius teisinių pareigų PVM srityje, jis yra solidariai atsakingas už šios bendrovės mokėtino PVM sumokėjimą remiantis Direktyvos 2006/112 nuostatomis.

Dėl antrojo ir trečiojo klausimų

41 Antruoju ir trečiuoju klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Chartijos 47 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias bendrovės vadovui, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, kiek tai susiję su šios bendrovės nesumokėtos PVM skolos sumokėjimu, neleidžiama ieškinyje dėl sprendimo, siejamo su raginimu dėl laidavimo, netiesiogiai ginčyti anksčiau minėtai bendrovei skirto ir galutiniu tapusio pranešimo apie mokėtiną mokestį. Jeigu į šį klausimą būtų atsakyta teigiamai, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui taip pat kyla klausimas dėl pagrindų, kuriais toks asmuo, grįsdamas savo ieškinį, gali remtis netiesiogiai ginčydamas šį pranešimą apie mokėtiną mokestį, be kita ko, kiek tai susiję su nesumokėto PVM baze ir suma, už kuriuos šis asmuo turi atsakyti, taip pat su galimais minėto asmens pagrindinių teisių pažeidimais, padarytais per apmokestinimo procedūrą.

42 Šiuo klausimu reikia priminti, kad, remiantis Chartijos 47 straipsnyje įtvirtinta teise į veiksmingą teisinę gynybą, šios teisės turėtojas turi turėti galimybę kreiptis į teismą, kompetentingą užtikrinti jam pagal Sąjungos teisę garantuojamų teisių laikymąsi ir šiuo tikslu išnagrinėti visus teisės ar fakto klausimus, reikšmingus jo nagrinėjamai bylai išspręsti (šiuo klausimu žr. 2020 m. spalio 6 d. Sprendimo *Liuksemburgo valstybė (Teisė apskųsti prašymą pateikti informaciją mokesčių srityje)*, C-245/19 ir C-246/19, EU:C:2020:795, 66 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją bei 2025 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *SACD ir kt.*, C-182/24, EU:C:2025:979, 73 punktą).

43 Taip pat reikia priminti, kad Chartijos 47 straipsnyje garantuojamos teisės į gynybą paisymas reiškia, kad pareiškėjas turi turėti galimybę susipažinti ne tik su dėl jo priimto sprendimo motyvais, bet ir su visais byloje esančiais įrodymais, kuriais rėmėsi administracija, kad galėtų veiksmingai dėl jų pareikšti nuomonę (2024 m. balandžio 25 d. Sprendimo *NW ir PQ (Įslaptinta informacija)*, C-420/22 ir C-528/22, EU:C:2024:344, 92 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

44 Šiuo atveju, kiek tai susiję su nagrinėjamu raginimo dėl laidavimo mechanizmu, iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad asmens, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, mokestinė atsakomybė siejama su sąlyga, kad jis padarė pažeidimą, buvo padaryta žala ir yra priežastinis ryšys tarp šio pažeidimo ir žalos. Ši atsakomybė apima žalą, kurią sudaro nesumokėtos PVM skolos suma, nustatyta apmokestinamajai bendrovei išsiųstame pranešime apie mokėtiną mokestį, kuris per tą laiką tapo galutinis. Tačiau pagal taikytinus nacionalinės teisės aktus asmuo, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, negali asmeniškai apskųsti šio pranešimo apie mokėtiną mokestį, o minėto pranešimo apie mokėtiną mokestį galutinis pobūdis užkerta kelią tam, kad šis asmuo, pateikdamas ieškinį dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, galėtų netiesiogiai ginčyti, be kita ko, PVM bazę ir apmokestinamosios bendrovės, už kurią jis laikomas solidariai atsakingu, mokestinės skolos sumą.

45 Šiuo klausimu, atsižvelgiant į sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, administracinį pobūdį, taip pat reikia priminti, kad teisės į gynybą paisymas turi būti užtikrintas ne tik per galimą teismo procesą pagal Chartijos 47 straipsnį, bet ir per administracinę procedūrą, po kurios buvo priimtas šis sprendimas, remiantis bendruoju Sąjungos teisės principu. Šis principas taikomas, kai administratorius ketina priimti aktą asmens nenaudai. Remiantis teise būti išklausytam, kuri yra sudedamoji teisės į gynybą dalis, asmeniui, kuriam skirtas sprendimas, darantis didelį poveikį jo interesams, turi būti suteikta galimybė tinkamai ir veiksmingai pareikšti savo nuomonę dėl aplinkybių, kuriomis administratorius ketina remtis. Ši pareiga tenka valstybių narių institucijoms tuomet, kai jos imasi priemonių, kurios patenka į Sąjungos teisės taikymo sritį, net jei taikytinuose Sąjungos teisės aktuose tokio procesinio reikalavimo nėra aiškiai numatyta (šiuo klausimu žr. 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 39 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją; 2025 m. vasario 27 d. Sprendimo *Adjak*, C-277/24, EU:C:2025:130, 51 punktą; taip pat 2025 m. kovo 6 d. Sprendimo *Obshtina Veliko Tarnovo ir Obshtina Belovo*, C-471/23 ir C-477/23, EU:C:2025:155, 74 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

46 Taisykle, kad asmeniui, kurio nenaudai priimtas sprendimas, turi būti suteikta galimybė prieš jį priimant pateikti pastabas, siekiama užtikrinti, kad kompetentinga valdžios institucija galėtų deramai atsižvelgti į visus svarbius argumentus. Siekiant užtikrinti veiksmingą atitinkamo asmens apsaugą, ji, be kita ko, skirta, kad jis galėtų ištaisyti klaidą ar pateikti su individualia situacija susijusių argumentų, kurie būtų palankūs tam, kad sprendimas būtų arba nebūtų priimtas arba kad būtų nulemtas jo turinys (šiuo klausimu žr. 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 41 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją; 2020 m. birželio 4 d. Sprendimo *C.F. (Mokestinis patikrinimas)*, C-430/19, EU:C:2020:429, 30 punktą; taip pat 2024 m. birželio 13 d. Sprendimo *C (Nemokumo administratoriai ir likvidatoriai)*, C-696/22, EU:C:2024:499, 108 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

47 Vis dėlto teisės į gynybą užtikrinimo principas nėra absoliuti prerogatyva, jam gali būti taikomi apribojimai, su sąlyga, kad jie iš tikrųjų atitinka bendrojo intereso tikslus, kurių siekiama nagrinėjama priemone, ir, atsižvelgiant į siekiamą tikslą, tai nėra neproporcingas kišimasis (šiuo klausimu žr. 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 43 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją ir 2025 m. vasario 27 d. Sprendimo *Adjak*, C-277/24, EU:C:2025:130, 53 punktą).

48 Taigi Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad paprastai teisės į gynybą paisymas nedraudžia, kad per mokesčių procedūrą, nukreiptą prieš apmokestinamąjį asmenį, mokesčių administratorius būtų saistomas nustatytų faktinių aplinkybių ir teisinio vertinimo, jo atlikto per susijusią administracinę procedūrą prieš trečiuosius asmenis, kurioje šis apmokestinamasis asmuo nedalyvavo (šiuo klausimu žr. 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 46 punktą).

49 Iš tiesų, siekiant užtikrinti teisę į gynybą per susijusias administracines procedūras, taip pat reikia atsižvelgti į teisinį saugumą, kuris yra bendrasis Sąjungos teisės principas. Kadangi tai, jog administracinis sprendimas yra galutinis, prisideda prie teisinio saugumo, pagal Sąjungos teisę nereikalaujama, kad institucija persvarstytų tokį galutiniu tapusį administracinį sprendimą (šiuo klausimu žr. 2025 m. vasario 27 d. Sprendimo *Adjak*, C-277/24, EU:C:2025:130, 55 punktą).

50 Vis dėlto taip nėra tuo atveju, kai iš atitinkamo asmens faktiškai visiškai atimama teisė naudingai ir veiksmingai ginčyti šias nustatytas faktines aplinkybes ir teisinį vertinimą per su juo susijusią procedūrą. Iš tiesų toks atėmimas pažeistų pačią šio asmens teisės į gynybą esmę (šiuo klausimu žr. 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 47 ir 49 punktus ir 2025 m. vasario 27 d. Sprendimo *Adjak*, C-277/24, EU:C:2025:130, 56 punktą).

51 Darytina išvada, kad nacionalinės teisės nuostatos, kuriose nustatytas nagrinėjamas raginimo dėl laidavimo mechanizmas, gali pažeisti pačią asmens, kuriam pateikiamas raginimas dėl laidavimo, teisės į gynybą esmę, jeigu iš jo visiškai atimama teisė naudingai ir veiksmingai ginčyti galutiniu tapusiame pranešime apie mokėtinus mokesčius nurodytas faktines aplinkybes ir teisinį vertinimą. Iš tiesų per susijusią administracinę procedūrą priimtas pranešimas apie mokėtiną mokestį raginimo dėl laidavimo procedūros tikslais yra solidariosios atsakomybės atsiradimo sąlygoms nustatyti skirtas įrodymas, kurį asmuo, gavęs raginimą dėl laidavimo, šiuo pagrindu turi galėti ginčyti.

52 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, jog tam, kad būtų užtikrinta teisė į gynybą vykstant raginimo dėl laidavimo procedūrai, nereikalaujama, kad asmuo, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, asmeniškai dalyvautų juridinio asmens, už kurio mokestinę skolą jis laikomas solidariai atsakingu, apmokestinimo procedūroje (šiuo klausimu žr. 2025 m. vasario 27 d. Sprendimo *Adjak*, C-277/24, EU:C:2025:130, 61, 62 ir 64 punktus).

53 Be to, Chartijos 47 straipsnyje įtvirtinta teisė į veiksmingą teisinę gynybą nebūtinai reiškia, kad šios teisės turėtojas turi turėti tiesioginę teisių gynimo priemonę, kuria visų pirma siekiama užginčyti tam tikrą priemonę; ji reiškia tik tai, kad atitinkamam asmeniui pripažįstama teisė teisme ginčyti jam nepalankų aktą, kuriuo gali būti pažeistos Sąjungos teisės garantuojamos teisės ir laisvės, bet su sąlyga, kad yra viena ar kelios teisių gynimo priemonės, leidžiančios jam netiesiogiai pasiekti, kad būtų atlikta šios priemonės, užtikrinančios minėtų teisių ir laisvių paisymą, teisminė kontrolė (šiuo klausimu žr. 2025 m. balandžio 8 d. Sprendimo *Europos prokuratūra (Procedūrinių aktų teisminė kontrolė)*, C-292/23, EU:C:2025:255, 79 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Ginčą nagrinėjantis teismas turi įsitikinti, kad tokios nacionalinėje teisėje numatytos teisių gynimo priemonės leidžia užtikrinti veiksmingą atitinkamam asmeniui pagal Sąjungos teisę suteiktų teisių teisminę gynybą (šiuo klausimu žr. 2017 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *The Trustees of the BT Pension Scheme*, C-628/15, EU:C:2017:687, 60 punktą).

54 Chartijos 47 straipsnyje garantuojama veiksminga teisminė kontrolė reikalauja, kad teismas, atliekantis administracinio sprendimo, priimto per procedūrą, kuria įgyvendinama Sąjungos teisė, teisėtumo kontrolę, galėtų, be kita ko, patikrinti įrodymų, surinktų per susijusias administracines procedūras prieš trečiuosius asmenis, gavimo ir naudojimo teisėtumą, be kita ko, atsižvelgiant į Chartiją ir bendruosius Sąjungos teisės principus, jeigu šie įrodymai yra naudingi atitinkamo asmens gynybai (šiuo klausimu žr. 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 57 ir 63 punktus).

55 Iš tiesų, kaip savo išvados 73 punkte iš esmės pažymėjo generalinė advokatė, pagal iš Chartijos 47 straipsnio kylančius reikalavimus reikalaujama, kad teismas, nagrinėjantis ginčą dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, priimto remiantis nacionalinės teisės aktais, kaip antai nagrinėjamu raginimo dėl laidavimo mechanizmu, teisėtumo, atlikdamas papildomą kontrolę galėtų patikrinti visas konstatuotas faktines aplinkybes ir teisinį vertinimą, kuriais grindžiamas šis sprendimas, jeigu jie turi lemiamą reikšmę ieškinio baigčiai. Šiuo atveju tai visų

pirma pasakytina apie pranešime apie mokėtiną mokestį nurodytas faktines aplinkybes ir teisinį vertinimą, kuriais kompetentinga institucija ketina pagrįsti vadovo solidariąją atsakomybę, įskaitant argumentus, susijusius su nesumokėto PVM, už kurį jis raginamas atsakyti, baze ir suma.

56 Priešingai, nei teigia Liuksemburgo vyriausybė, asmens, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, galimybė netiesiogiai ginčyti pranešimą apie mokėtiną mokestį pagal Chartijos 47 straipsnį negali priklausyti nuo to, ar, atsižvelgiant į jo įgaliojimų apimtį, bendrovės vadovas per prieš apmokestinamą bendrovę pradėtą apmokestinimo procedūrą arba, priėmus pranešimą apie mokėtiną mokestį, per nustatytą apskundimo terminą galėjo šios bendrovės vardu veiksmingai ginčyti šio pranešimo apie mokėtiną mokestį teisėtumą.

57 Iš tiesų teisė į gynybą yra subjektinio pobūdžio, todėl būtent pačios bylos šalys turi galėti veiksmingai ja pasinaudoti, neatsižvelgiant į procedūros, pradėtos dėl šių šalių, pobūdį. Kaip savo išvados 76, 77 ir 79 punktuose iš esmės pažymėjo generalinė advokatė, asmuo, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, turi galėti asmeniškai, kaip raginamas laiduoti asmuo, pateikdamas ieškinį teisme dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, ginčyti pranešime apie mokėtiną mokestį nurodytas faktines aplinkybes ir teisinį vertinimą, kuriais rėmėsi kompetentinga institucija, siekdama nustatyti jo solidariąją atsakomybę. Tokiu atveju iš esmės negalima atmesti galimybės, kad juridinio asmens ir fizinio asmens, turinčio teisę prisiimti įpareigojimus šio juridinio asmens vardu arba jam atstovauti, interesai gali skirtis (šiuo klausimu žr. 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimo *Adler Real Estate ir kt.*, C-546/18, EU:C:2021:711, 58-60 punktus; taip pat pagal analogiją – 2022 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *DELTA STROY 2003*, C-203/21, EU:C:2022:865, 63 punktą).

58 Ši išvada juo labiau darytina dėl to, kad, kaip savo rašytinėse pastabose ir per teismo posėdį nurodė Europos Komisija, praktiškai vadovo, kuriam vėliau buvo pateiktas raginimas dėl laidavimo už apmokestinamosios bendrovės nesumokėtą PVM skolą, galimybė ginčyti šiai bendrovei skirtą pranešimą apie mokėtiną mokestį gali priklausyti nuo daugelio faktinių ir teisinių aplinkybių, susijusių, be kita ko, su įvairiomis įmonių formomis ir joms skirtų sprendimų priėmimo procesų įvairove skirtingose valstybėse narėse. Taigi tam tikrais atvejais gali būti neįmanoma patikrinti, ar, kiek tai susiję su konkrečiu pranešimu apie mokėtiną mokestį, apmokestinamosios bendrovės, kuriai skirtas šis pranešimas, vadovas pats turėjo realią galimybę šios bendrovės vardu veiksmingai ginčyti jo teisėtumą.

59 Be to, dėl Liuksemburgo vyriausybės argumento, kad asmens, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, teisės netiesiogiai ginčyti pranešimą apie mokėtiną mokestį pripažinimas reikštų, kad neatsižvelgiama į šio pranešimo apie mokėtiną mokestį galutinį pobūdį ir šiam asmeniui suteikiama antra galimybė ginčyti, pirmiausia reikia pažymėti, kad tokios galimybės pripažinimas neturi įtakos pranešimo apie mokėtiną mokestį privalomumui bendrovei, kuriai jis buvo pateiktas. Be to, vien dėl to, kad solidariosios atsakomybės sistema, kaip antai nagrinėjamas raginimo dėl laidavimo mechanizmas, gali prisidėti, prireikus ypač veiksmingai, prie nesumokėtų PVM skolų išieškojimo, iš asmens, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, negali būti visiškai atimta galimybė veiksmingai pasinaudoti teise į gynybą.

60 Galiausiai, kaip matyti iš šio sprendimo 55 punkto, bendrovės vadovo, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, teisė netiesiogiai ginčyti pranešime apie mokėtiną mokestį nurodytas faktines aplinkybes ir teisinį vertinimą apsiriboja priemonėmis, būtinomis tam, kad atitinkamas vadovas galėtų veiksmingai ginčyti solidariosios atsakomybės buvimą.

61 Bet kuriuo atveju Chartijos 47 straipsnyje garantuojamos teisės į gynybą paisymas reikalauja, kad asmuo, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, ieškinyje teismui dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, galėtų netiesiogiai remtis galimu jo pagrindinių teisių pažeidimu per apmokestinamosios bendrovės apmokestinimo procedūrą.

62 Be to, dėl Liuksemburgo vyriausybės argumento, kad asmens, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, teisę į gynybą reikia apriboti, kad būtų užtikrinta konfidencialumo ir profesinės paslapties apsauga, kurios reikalaujama iš mokesčių institucijų, taip pat verslo paslapties apsauga, reikia priminti, kad vykstant teismo procesui Chartijos 47 straipsnyje garantuojamos teisės į gynybą paisymas reiškia, kad ieškovas turi turėti galimybę susipažinti ne tik su jo atžvilgiu priimto sprendimo motyvais, bet ir su visa bylos medžiaga, kuria rėmėsi administracija, kad galėtų veiksmingai dėl to pareikšti nuomonę (šiuo klausimu žr. 2026 m. kovo 12 d. Sprendimo *Deldwyn*, C-477/24, EU:C:2026:182, 60 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

63 Vis dėlto pagrindinės teisės nėra absoliučios, joms gali būti taikomi ribojimai, su sąlyga, kad jie iš tikrųjų atitinka bendrojo intereso tikslus, kurių siekiama nagrinėjama priemone, ir, atsižvelgiant į siekiamą tikslą, jie nėra neproporcingas ir netoleruotinas kišimasis, pažeidžiantis taip užtikrinamų teisių esmę. Šiais apribojimais, be kita ko, gali būti siekiama apsaugoti konfidencialumo ar profesinės paslapties reikalavimus (šiuo klausimu žr. 2026 m. kovo 12 d. Sprendimo *Deldwyn*, C-477/24, EU:C:2026:182, 65 ir 66 punktus ir juose nurodytą jurisprudenciją).

64 Kilus asmens, kurio nenaudai priimtas aktas, suinteresuotumo gauti informaciją, būtiną, kad jis galėtų visiškai pasinaudoti teise į gynybą, ir suinteresuotumo išsaugoti konfidencialumą ar profesinę paslaptį konfliktui, kompetentingi teismai, atsižvelgdami į konkrečios bylos aplinkybes, privalo siekti pusiausvyros tarp šių priešingų interesų (šuo klausimu žr. 2018 m. rugsėjo 13 d. Sprendimo *UBS Europe ir kt.*, C-358/16, EU:C:2018:715, 69 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją ir 2026 m. kovo 12 d. Sprendimo *Deldwyn*, C-477/24, EU:C:2026:182, 67 punktą).

65 Nagrinėjamu atveju lygindamas esamus interesus prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi atsižvelgti, be kita ko, į tai, kad apmokestinamajai bendrovei skirtame pranešime apie mokėtiną mokestį pateikta informacija, kurios pagrįstumą asmuo, gavęs raginimą dėl laidavimo, ketina ginčyti, yra susijusi su faktinėmis ir teisinėmis aplinkybėmis, kurios šiam asmeniui galėjo būti žinomos dėl funkcijų, jo vykdytų šioje bendrovėje atitinkamu mokestiniu laikotarpiu.

66 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į antrąjį ir trečiąjį klausimus reikia atsakyti: Chartijos 47 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias asmeniui, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, kiek tai susiję su bendrovės, PVM mokėtojos, nesumokėtos PVM skolos sumokėjimu, neleidžiama ieškinyje dėl sprendimo, siejamo su raginimu dėl laidavimo, netiesiogiai ginčyti anksčiau šiai bendrovei skirto ir galutiniu tapusio pranešimo apie mokėtiną mokestį. Pagal šią nuostatą grįsdamas savo ieškinį toks asmuo turi turėti galimybę ginčyti nustatytas faktines aplinkybes ir teisinį vertinimą, kuriais rėmėsi kompetentinga institucija, nustatydama jo solidariąją atsakomybę, įskaitant susijusius su nesumokėto PVM baze ir suma, už kurią šis asmuo yra raginamas atsakyti, su sąlyga, kad šios nustatytos aplinkybės ir vertinimas yra naudingos jo gynybai, taip pat galimus šio asmens pagrindinių teisių pažeidimus, padarytus per apmokestinimo procedūrą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

67 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1. **Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 47 straipsnis ir 51 straipsnio 1 dalies pirmas sakinys**

   turi būti aiškinami taip:

   reikalavimai, kylantys iš šiame 47 straipsnyje įtvirtintos teisės į veiksmingą teisinę gynybą, taikomi bendrovės vadovo, kuriam pateiktas raginimas dėl laidavimo, pareikštam ieškiniui dėl sprendimo, susijusio su raginimu dėl laidavimo, priimto pagal nacionalinės teisės aktus, kuriuose numatyta, kad, neteisėtai neįvykdžius teisinių pareigų pridėtinės vertės mokesčio (PVM) srityje, jis yra solidariai atsakingas už šios bendrovės mokėtino PVM sumokėjimą remiantis 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos nuostatomis.

2. **Pagrindinių teisių chartijos 47 straipsnis**

   turi būti aiškinamas taip:

   pagal jį draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias asmeniui, gavusiam raginimą dėl laidavimo, kiek tai susiję su bendrovės, pridėtinės vertės mokesčio (PVM) mokėtojos, nesumokėtos PVM skolos sumokėjimu, neleidžiama ieškinyje dėl sprendimo, siejamo su raginimu dėl laidavimo, netiesiogiai ginčyti anksčiau šiai bendrovei skirto ir galutiniu tapusio pranešimo apie mokėtiną mokestį. Pagal šią nuostatą grįsdamas savo ieškinį toks asmuo turi turėti galimybę ginčyti nustatytas faktines aplinkybes ir teisinį vertinimą, kuriais rėmėsi kompetentinga institucija, nustatydama jo solidariąją atsakomybę, įskaitant susijusius su nesumokėto PVM baze ir suma, už kurią šis asmuo yra raginamas atsakyti, su sąlyga, kad šios nustatytos aplinkybės ir vertinimas yra naudingos jo gynybai, taip pat galimus šio asmens pagrindinių teisių pažeidimus, padarytus per apmokestinimo procedūrą.

Parašai.