Repertoriul jurisprudenței

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

16 iulie 2026 *

„Trimitere preliminară – Articolul 47 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene – Dreptul la o cale de atac efectivă – Aplicabilitate – Reglementare națională care prevede un mecanism de răspundere solidară a administratorului unei societăți pentru plata taxei pe valoarea adăugată (TVA) datorate de această societate – Efect obligatoriu al constatărilor de fapt și al calificărilor juridice care figurează în decizia de impunere definitivă – Posibilitatea administratorului de a contesta, cu titlu incident, această decizie de impunere emisă în privința societății menționate – Respectarea dreptului la apărare”

În cauza C-158/25,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (Curtea de Casație a Marelui Ducat al Luxemburgului, Luxemburg), prin decizia din 20 februarie 2025, primită de Curte la 21 februarie 2025, în procedura

QJ

împotriva

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

État du Grand-Duché de Luxembourg,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul F. Biltgen, președinte de cameră, domnul T. von Danwitz, vicepreședintele Curții, îndeplinind funcția de judecător al Camerei întâi, și domnii A. Kumin, S. Gervasoni și M. Bošnjak (raportor), judecători,

avocat general: doamna L. Medina,

grefier: domnul C. Di Bella, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 4 decembrie 2025,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru QJ, de N. Le Gouellec și Y. Prussen, avocats;

* Limba de procedură: franceza.

– pentru guvernul luxemburghez, de A. Germeaux și T. Schell, în calitate de agenți, asistați de F. Gabaudan și A. Moro, avocats;

– pentru guvernul spaniol, de M. Morales Puerta și A. Pérez-Zurita Gutiérrez, în calitate de agenți;

– pentru guvernul polonez, de B. Majczyna, D. Lutostańska, B. Rogowska-Rajda și J. Sawicka, în calitate de agenți;

– pentru Comisia Europeană, de P. Carlin, M. Herold și F. Moro, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatei generale în ședința din 5 martie 2026,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 47 și a articolului 51 alineatul (1) din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene (denumită în continuare „carta”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între QJ, o persoană fizică, pe de o parte, și Administration de l’enregistrement, des domaines et de la TVA (Administrația Înregistrării, Domeniilor și TVA-ului, Luxemburg) (AEDT), precum și État du Grand-Duché de Luxembourg (statul luxemburghez), pe de altă parte, în legătură cu o decizie de chemare în garanție adoptată în privința lui QJ pentru a obține recuperarea taxei pe valoarea adăugată (TVA) datorate de o societate al cărei administrator a fost acesta.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Tratatul FUE

3 Articolul 325 alineatul (1) TFUE prevede următoarele:

„(1) Uniunea [Europeană] și statele membre combat frauda și orice altă activitate ilegală care aduce atingere intereselor financiare ale Uniunii prin măsuri luate în conformitate cu prezentul articol, măsuri care descurajează fraudele și oferă o protecție efectivă în statele membre, precum și în instituțiile, organele, oficiile și agențiile Uniunii.”

Carta

4 Articolul 47 din cartă, intitulat „Dreptul la o cale de atac eficientă și la un proces echitabil”, prevede:

„Orice persoană ale cărei drepturi și libertăți garantate de dreptul Uniunii sunt încălcate are dreptul la o cale de atac eficientă în fața unei instanțe judecătorești, în conformitate cu condițiile stabilite de prezentul articol.

Orice persoană are dreptul la un proces echitabil, public și într-un termen rezonabil, în fața unei instanțe judecătorești independente și imparțiale, constituită în prealabil prin lege. Orice persoană are posibilitatea de a fi consiliată, apărată și reprezentată.

Asistența juridică gratuită se acordă celor care nu dispun de resurse suficiente, în măsura în care aceasta este necesară pentru a asigura accesul efectiv la justiție.”

5 Articolul 51 din cartă, intitulat „Domeniul de aplicare”, are următorul cuprins:

„(1) Dispozițiile prezentei carte se adresează instituțiilor, organelor, oficiilor și agențiilor Uniunii, cu respectarea principiului subsidiarității, precum și statelor membre numai în cazul în care acestea pun în aplicare dreptul Uniunii. Prin urmare, acestea respectă drepturile și principiile și promovează aplicarea lor în conformitate cu atribuțiile pe care le au în acest sens și cu respectarea limitelor competențelor conferite Uniunii de tratate.

(2) Prezenta cartă nu extinde domeniul de aplicare a dreptului Uniunii în afara competențelor Uniunii, nu creează nici o competență sau sarcină nouă pentru Uniune și nu modifică competențele și sarcinile stabilite de tratate.”

Directiva 2006/112/CE

6 Articolul 2 alineatul (1) din Directiva 2006/112 a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (JO 2006, L 347, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 3, p. 7) determină operațiunile supuse TVA-ului.

7 Articolul 273 primul paragraf din această directivă prevede:

„Statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA și a preveni evaziunea, sub rezerva cerinței de tratament egal al operațiunilor interne și operațiunilor efectuate între statele membre de către persoane impozabile și cu condiția ca respectivele obligații să nu genereze, în comerțul între statele membre, unele formalități în legătură cu trecerea frontierelor.”

Dreptul luxemburghez

8 Loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (Legea din 12 februarie 1979 privind taxa pe valoarea adăugată) (*Mémorial* A 1979, p. 186), astfel cum a fost modificată prin loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017 (Legea din 23 decembrie 2016 privind punerea în aplicare a reformei fiscale 2017) (*Mémorial* A 2016, p. 5139) (denumită în continuare „LTVA”), prevede la articolul 67-1:

„Administratorii-delegați, administratorii, precum și orice director de drept sau de fapt care se ocupă de administrarea zilnică a persoanelor obligate la plata [TVA-ului] sunt obligați să se asigure de respectarea obligațiilor legale prevăzute de prezenta lege și în special de plata [TVA-ului] datorat prin mijloacele financiare a căror administrare o asigură.”

9 Potrivit articolului 67-2 din această lege:

„Administratorii-delegați, administratorii, precum și orice director de drept sau de fapt care se ocupă de administrarea zilnică sunt răspunzători personal și în solidar pentru plata [TVA-ului] datorat atunci când, în urma neexecutării culpabile a obligațiilor legale care le revin, obligațiile legale impuse prin prezenta lege persoanelor obligate la plata [TVA-ului] pe care le administrează nu au fost respectate sau TVA-ul datorat nu a fost plătit prin mijloacele financiare a căror administrare o asigură.”

10 Articolul 67-3 primul paragraf din această lege prevede:

„În cazul neexecutării culpabile a obligațiilor legale care le revin administratorilor-delegați, administratorilor, precum și oricărui director de drept sau de fapt care se ocupă de administrarea zilnică, directorul Administrației Înregistrării și a Domeniilor sau delegatul său poate emite împotriva acestor persoane o decizie de chemare în garanție. Această decizie conferă administrației dreptul de a recupera de la persoanele menționate [TVA-ul] datorat de persoanele obligate la plata [TVA-ului].”

Litigiul principal și întrebările preliminare

11 La 17 martie 2018, AEDT a adresat societății VN două decizii de impunere privind TVA-ul, una pentru anul 2014, iar cealaltă pentru anii 2015 și 2016. Acțiunea introdusă de aceasta din urmă împotriva acestor decizia fost declarată inadmisibilă din cauza caracterului său tardiv. Ulterior, societatea VN nu a plătit sumele reprezentând TVA-ul datorat pentru anii 2014-2016.

12 Între 22 aprilie 2013 și 15 februarie 2019, reclamantul din litigiul principal a exercitat funcția de administrator al societății VN, însărcinat cu administrarea zilnică a acesteia. La 16 mai 2019, AEDT i-a adresat o decizie de chemare în garanție, întemeiată pe articolele 67-1-67-3 din LTVA (denumit în continuare „mecanismul de chemare în garanție în cauză”), prin care a stabilit în sarcina sa, în calitatea sa de administrator însărcinat cu gestiunea curentă a societății VN între anul 2013 și anul 2019, sumele reprezentând TVA-ul rămas neplătit.

13 În urma respingerii de către directorul AEDT a reclamației pe care o formulase împotriva deciziei de chemare în garanție, reclamantul din litigiul principal a sesizat tribunal d’arrondissement de Luxembourg (Tribunalul Districtual din Luxemburg, Luxemburg) cu o acțiune având ca obiect modificarea sau anularea acestei decizii. Această instanță a respins acțiunea reclamantului din litigiul principal printr-o hotărâre care a fost confirmată de Cour d’appel (Curtea de Apel, Luxemburg).

14 Sesizată cu un recurs formulat de reclamantul din litigiul principal, Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (Curtea de Casație a Marelui Ducat al Luxemburgului, Luxemburg), care este instanța de trimitere, arată că, în fața instanței de apel, acesta contestase existența unei datorii fiscale a societății VN. În special, acesta susținuse că, în calitatea sa de persoană chemată în garanție pentru plata deciziilor de impunere emise în privința societății al cărei administrator era, dispunea de o cale de atac sub forma unei terțe opoziții, care rămânea admisibilă din moment ce aceste decizii nu îi fuseseră adresate personal. Potrivit reclamantului din litigiul principal, refuzul de a i se recunoaște posibilitatea de a introduce o acțiune în nume propriu ar fi incompatibil cu articolul 47 din cartă.

15 Instanța de apel ar fi respins argumentația reclamantului din litigiul principal pentru motivul că, în lipsa unei acțiuni introduse în mod valabil de societatea VN în termenele legale, deciziile de impunere rămăseseră definitive și nu mai puteau fi contestate.

16 Potrivit acestei instanțe de apel, nicio dispoziție nu ar prevedea ca o persoană care face obiectul unei chemări în garanție să poată exercita o cale de atac împotriva deciziei de impunere emise în privința persoanei impozabile principale. Din moment ce această decizie de impunere ar fi rămas definitivă, ea nu ar putea fi repusă în discuție cu titlu incident de administratorul chemat în garanție în cadrul procedurii de plată îndreptate împotriva sa. Astfel, pe de o parte, persoana chemată în garanție ar fi aceeași persoană cu cea care a reprezentat persoana juridică în cadrul procedurii de stabilire a cifrei de afaceri impozabile și, pe de altă parte, ea ar fi dispus, în această calitate, de posibilitatea de a participa la această procedură beneficiind de o cale de atac împotriva impozitării din oficiu. Întrucât reclamantul din litigiul principal nu avea el însuși calitatea de persoană impozabilă în scopuri de TVA, AEDT nu ar fi fost obligată să îi adreseze, cu titlu personal, deciziile de impunere și nici să îl asocieze, în această calitate, la procedura de impozitare din oficiu, întrucât acesta avea posibilitatea de a participa la aceasta în calitatea sa de administrator, iar acțiunea introdusă de societate era tardivă.

17 Pe de altă parte, din moment ce reclamantul din litigiu principal avea calitatea de terț în procedura de impunere din oficiu, el nu ar putea invoca eventuale încălcări ale drepturilor fundamentale săvârșite în cadrul acestei proceduri îndreptate împotriva societății VN. Dispozițiile de drept național care reglementează litigiul principal, în special articolele 67-1 și următoarele din LTVA, nu ar constitui o punere în aplicare a dreptului Uniunii, astfel încât, în conformitate cu articolul 51 din cartă, articolul 47 din aceasta nu ar fi aplicabil.

18 În această privință, instanța de trimitere observă, pe de o parte, că urmărirea fiscală inițiată împotriva reclamantului din litigiul principal își are originea în încălcări ale obligațiilor legale în materie de TVA pentru care, astfel cum reiese din decizia de chemare în garanție, acesta ar fi răspunzător în calitatea sa de administrator însărcinat cu administrarea zilnică a societății VN. În acest context, instanța menționată se întreabă dacă jurisprudența rezultată din Hotărârea din 26 februarie 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), potrivit căreia din Directiva 2006/112 rezultă că fiecare stat membru are obligația să adopte toate măsurile cu caracter legislativ și administrativ corespunzătoare pentru a asigura colectarea în integralitate a TVA-ului datorat pe teritoriul său și pentru a combate frauda, este susceptibilă să se aplice unui mecanism care instituie o obligație solidară a administratorilor unei societăți, ca urmare a neexecutării culpabile a obligațiilor care le revin, de a plăti TVA-ului datorat de societatea pe care o conduc, astfel încât s-ar impune să se recunoască aplicabilitatea articolului 47 din cartă.

19 Pe de altă parte, în ipoteza în care articolul 47 din cartă ar fi aplicabil, instanța de trimitere arată că, în Hotărârea din 9 septembrie 2021, Adler Real Estate ș.a. (C-546/18, EU:C:2021:711), Curtea a dedus din acest articol 47 că unei persoane fizice care a făcut obiectul unei proceduri ulterioare nu i se poate opune efectul obligatoriu al unei decizii rămase definitive, care a fost adoptată în cadrul unei proceduri anterioare îndreptate împotriva unei persoane juridice, la care această persoană fizică nu a participat în calitate de parte, ci numai în calitate de reprezentant al acestei persoane juridice. Prin urmare, în lumina acestei hotărâri, ea se întreabă dacă administratorii unei societăți trebuie să dispună de posibilitatea, în primul rând, de a contesta, cu titlu incident, în cadrul unei acțiuni împotriva actului administrativ prin care se constată obligația lor solidară, decizia de impunere adresată anterior societății impozabile, în al doilea rând, de a invoca eventuale încălcări ale drepturilor fundamentale săvârșite în cadrul procedurii de impozitare din oficiu îndreptate împotriva acestei societăți și, în al treilea rând, de a solicita, cu titlu personal, comunicarea deciziei de impunere sau participarea lor, cu titlu personal, la procedura de impozitare.

20 În aceste condiții, Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (Curtea de Casație a Marelui Ducat al Luxemburgului) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Carta […] și în special articolul 47 din aceasta sunt aplicabile, în raport cu criteriile prevăzute la articolul 51 [alineatul (1)] din [aceasta], [unei reglementări] […] național[e care instituie o] obligație în solidar a administratorilor societății, pentru neexecutarea culpabilă a obligațiilor care le revin, la plata TVA-ului datorat de societatea pe care o conduc?

2) În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, articolul 47 din cartă trebuie interpretat în sensul că conferă administratorilor care fac obiectul unei chemări în garanție posibilitatea să conteste, cu titlu incident, în cadrul unei căi de atac care le este oferită în conformitate cu dreptul național împotriva actului administrativ prin care se constată obligația lor solidară, decizia de impunere din oficiu în scopuri de TVA notificată anterior societății și împotriva căreia societatea nu a formulat în timp util o cale de atac?

3) În cazul unui răspuns afirmativ la a doua întrebare, articolul 47 din cartă trebuie interpretat în sensul că limitează motivele pe care administratorii au dreptul să le invoce în cadrul contestării incidente a deciziei de impunere din oficiu notificate societății impozabile sau în sensul că includ toate motivele, inclusiv motivele legate de stabilirea datoriei privind TVA-ul, cum ar fi constatările de fapt care au condus la decizia administrativă de impunere din oficiu emisă împotriva societății impozabile, și motivele pur personale, precum eventualele încălcări ale drepturilor fundamentale săvârșite în cadrul procedurii de impunere din oficiu în privința acestor administratori?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

21 Potrivit unei jurisprudențe constante, în cadrul procedurii de cooperare între instanțele naționale și Curte instituite prin articolul 267 TFUE, este de competența acesteia din urmă să ofere instanței naționale un răspuns util, care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizată. Din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să reformuleze întrebările care îi sunt adresate (a se

vedea în acest sens Hotărârea din 28 noiembrie 2000, Roquette Frères, C-88/99, EU:C:2000:652, punctul 18, precum și Hotărârea din 18 decembrie 2025, SACD ș.a., C-182/24, EU:C:2025:979, punctul 44, precum și jurisprudența citată).

22 În speță, din cererea de decizie preliminară reiese că reclamantul contestă, în fața instanței de trimitere, decizia de chemare în garanție, invocând motive întemeiate pe nelegalitatea deciziei de impunere adresate societății impozabile pentru a cărei datorie de TVA este chemat să răspundă.

23 Prin urmare, este necesar să se considere că, prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 47 și articolul 51 alineatul (1) prima teză din cartă trebuie interpretate în sensul că cerințele care decurg din dreptul la o cale de atac efectivă, consacrat la acest articol 47, își găsesc aplicarea în cadrul unei acțiuni în justiție introduse de administratorul unei societăți, chemat în garanție, împotriva unei decizii de chemare în garanție adoptate în temeiul unei reglementări naționale care prevede că, în cazul neexecutării culpabile a obligațiilor sale legale în materie de TVA, acesta este obligat în solidar la plata TVA-ului datorat de această societate.

24 În primul rând, trebuie amintit că domeniul de aplicare al cartei este definit la articolul 51 alineatul (1) prima teză din aceasta, potrivit căruia, în ceea ce privește acțiunea statelor membre, dispozițiile cartei li se adresează acestora numai în cazul în care pun în aplicare dreptul Uniunii. Drepturile fundamentale garantate de ordinea juridică a Uniunii au, așadar, vocația de a fi aplicate în toate situațiile reglementate de dreptul Uniunii, însă nu în afara unor asemenea situații (Hotărârea din 26 februarie 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punctul 19, precum și Hotărârea din 29 iulie 2024, protectus, C-185/23, EU:C:2024:657, punctele 40 și 41).

25 Reiese din jurisprudență că noțiunea de „punere în aplicare a dreptului Uniunii” în sensul acestei dispoziții implică existența unei legături între un act al dreptului Uniunii și măsura națională vizată care depășește proximitatea materiilor menționate sau efectele indirecte ale unei materii asupra celeilalte (a se vedea în acest sens Hotărârea din 6 martie 2014, Siragusa, C-206/13, EU:C:2014:126, punctul 24, și Hotărârea din 12 septembrie 2024, Syndyk Masy Upadłości A, C-709/22, EU:C:2024:741, punctul 62).

26 Pentru a determina dacă o măsură națională intră sub incidența unei astfel de „punere în aplicare a dreptului Uniunii” trebuie să se verifice, printre alte elemente, dacă reglementarea națională în cauză are drept scop punerea în aplicare a unei dispoziții de drept al Uniunii, caracterul respectivei reglementări și dacă aceasta urmărește alte obiective decât cele acoperite de dreptul Uniunii, chiar dacă ea este susceptibilă să afecteze în mod indirect dreptul Uniunii, precum și dacă există o reglementare de drept al Uniunii specifică în materie sau susceptibilă să îl afecteze (Hotărârea din 8 noiembrie 2012, Iida, C-40/11, EU:C:2012:691, punctul 79, precum și Hotărârea din 10 iulie 2025, DADA Music și UPFR, C-37/24, EU:C:2025:551, punctul 50).

27 În această privință, decurge printre altele din articolele 2 și 273 din Directiva 2006/112 coroborate cu articolul 4 alineatul (3) TUE și cu articolul 325 alineatul (1) TFUE că statele membre au obligația să adopte toate măsurile cu caracter legislativ și administrativ corespunzătoare pentru a asigura colectarea în integralitate a TVA-ului datorat pe teritoriul fiecăruia dintre ele și pentru a combate frauda (a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 octombrie 2022, Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika”, C-1/21, EU:C:2022:788, punctul 60 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 3 aprilie 2025, Cityland, C-164/24, EU:C:2025:241, punctul 34).

28 Astfel, potrivit articolului 2 alineatul (1) litera (b) din Decizia 2014/335/UE, Euratom a Consiliului din 26 mai 2014 privind sistemul de resurse proprii ale Uniunii Europene (JO 2014, L 168, p. 105), resursele proprii ale Uniunii cuprind printre altele veniturile din aplicarea unei cote uniforme bazelor armonizate de evaluare a TVA-ului, stabilite în conformitate cu normele Uniunii. Prin urmare, există o legătură directă între colectarea veniturilor din TVA cu respectarea dreptului Uniunii aplicabil și punerea la dispoziția bugetului Uniunii a resurselor TVA corespunzătoare, de vreme ce orice lacună în colectarea celor dintâi se află potențial la originea unei reduceri a celor din urmă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 26 februarie 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punctul 26, și Hotărârea din 13 octombrie 2022, Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika”, C-1/21, EU:C:2022:788, punctul 58).

29 În speță, rezultă că mecanismul de chemare în garanție în cauză este legat de neîndeplinirea unor obligații legale în materie de TVA. Astfel, acesta permite administrației fiscale naționale să recupereze TVA-ul datorat de o persoană juridică impozabilă de la administratorii-delegați, de la administratori, precum și de la orice director de drept sau de fapt care exercită sau care a exercitat administrarea zilnică a acestei persoane juridice. În această privință, a doua teză a articolului 67-3 primul paragraf din LTVA prevede că decizia de chemare în garanție „conferă administrației dreptul de a recupera, de la persoanele menționate, [TVA-ul] datorat de persoanele obligate la plata [TVA-ului]”.

30 Trebuie să se constate că un astfel de mecanism are ca obiect asigurarea recuperării TVA-ului care nu a fost achitat de o persoană juridică impozabilă și contribuie la respectarea obligației, amintită la punctul 27 din prezenta hotărâre, ce revine fiecărui stat membru de a adopta toate măsurile cu caracter legislativ și administrativ adecvate pentru a asigura colectarea în integralitate a TVA-ului datorat pe teritoriul său și pentru a combate frauda, în conformitate printre altele cu articolul 325 alineatul (1) TFUE și cu articolul 273 din Directiva 2006/112.

31 Având în vedere jurisprudența amintită la punctele 27 și 28 din prezenta hotărâre, este necesar să se considere că acest mecanism ține de punerea în aplicare printre altele a articolului 273 din Directiva 2006/112 și, în consecință, că, prin instituirea și prin aplicarea acestui mecanism, Marele Ducat al Luxemburgului pune în aplicare dreptul Uniunii, în sensul articolului 51 alineatul (1) din cartă.

32 Această constatare nu este repusă în discuție de argumentația guvernului luxemburghez care, pentru a contesta aplicabilitatea cartei în cauza principală, arată că mecanismul de chemare în garanție în discuție nu urmărește să permită perceperea în integralitate a TVA-ului datorat de societatea impozabilă, ci să asigure repararea prejudiciului suferit de administrația fiscală națională ca urmare a unui comportament culpabil imputabil administratorului acestei societăți.

33 Astfel, după cum a arătat în esență doamna avocată generală la punctul 45 din concluzii, trebuie să se considere că orice măsură națională care participă la recuperarea în tot sau în parte a TVA-ului neachitat de o persoană impozabilă, fie de la această persoană impozabilă, fie de la un terț, contribuie la asigurarea colectării corecte a TVA-ului și, dacă este cazul, la combaterea fraudei. Împrejurarea, invocată de guvernul luxemburghez, că o astfel de măsură introduce un caz specific de răspundere civilă și nu intră, în dreptul național, în sfera unui regim de sancțiuni fiscale este lipsită de relevanță în această privință.

34 Astfel, Curtea a constatat deja, într-un context factual și juridic analog celui din cauza principală, că un mecanism de răspundere solidară care prevede, pe de o parte, că administratorul unei societăți devine răspunzător în solidar pentru toate sau pentru o parte din datoriile privind

TVA-ul ale acesteia, independent de operațiunile impozabile în cauză, și, pe de altă parte, că această răspundere este limitată la cuantumul sărăcirii patrimoniului suferite de această societate ca urmare a faptelor săvârșite cu rea-credință de persoana desemnată ca fiind răspunzătoare în solidar participă la recuperarea unor sume de TVA care nu au fost achitate de o persoană juridică impozabilă în termenele imperative prevăzute de dispozițiile Directivei 2006/112, astfel încât contribuie la asigurarea colectării în mod corect a TVA-ului și, dacă este cazul, la prevenirea evaziunii, în sensul articolului 273 din această directivă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 octombrie 2022, Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika”, C-1/21, EU:C:2022:788, punctele 52, 53, 61, 66 și 70).

35 De altfel, după cum a admis în ședință guvernul luxemburghez, prejudiciul susceptibil să facă obiectul unei reparații în temeiul mecanismului de chemare în garanție în cauză se confundă cu cuantumul TVA-ului neachitat de persoana juridică impozabilă.

36 În al doilea rând, din jurisprudența Curții reiese că recunoașterea, într-o anumită cauză, a dreptului la o cale de atac efectivă prevăzut la articolul 47 din cartă presupune ca persoana care îl invocă să se prevaleze de drepturi sau de libertăți garantate de dreptul Uniunii sau ca această persoană să facă obiectul unei urmăriri penale care să constituie o punere în aplicare a dreptului Uniunii, în sensul articolului 51 alineatul (1) din cartă [a se vedea în acest sens Hotărârea din 6 octombrie 2020, État luxembourgeois (Dreptul la o cale de atac împotriva unei cereri de informații în materie fiscală), C-245/19 și C-246/19, EU:C:2020:795, punctul 55, precum și Hotărârea din 25 februarie 2025, Sąd Rejonowy w Białymstoku și Adoreikė, C-146/23 și C-374/23, EU:C:2025:109, punctul 41].

37 Aceasta este situația, în această din urmă ipoteză, care corespunde celei din prezenta cauză, atunci când o persoană contestă, în cadrul unei căi de atac jurisdicționale, o decizie administrativă cauzatoare de prejudicii adoptată în temeiul unei dispoziții naționale care pune în aplicare dreptul Uniunii, în sensul articolului 51 alineatul (1) din cartă [a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 mai 2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, punctul 50, și Hotărârea din 16 octombrie 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punctul 59].

38 În speță, reclamantul din litigiul principal a introdus o cale de atac jurisdicțională împotriva deciziei de chemare în garanție adoptate în temeiul mecanismului de chemare în garanție în discuție, care, astfel cum s-a constatat la punctul 31 din prezenta hotărâre, constituie o punere în aplicare a dreptului Uniunii, în sensul articolului 51 alineatul (1) din cartă. Rezultă că, în astfel de împrejurări, cerințele care decurg din articolul 47 din aceasta își găsesc aplicarea.

39 De altfel, trebuie amintit că prima întrebare adresată de instanța de trimitere nu privește aspectul dacă procedura de chemare în garanție îndreptată împotriva reclamantului din litigiul principal este supusă cerințelor care decurg din dreptul la o cale de atac efectivă, consacrat la articolul 47 din cartă, ci aspectul dacă aceste cerințe își găsesc aplicarea în cadrul unei căi de atac jurisdicționale formulate de reclamantul din litigiul principal împotriva unei decizii de chemare în garanție.

40 Având în vedere motivele care precedă, se impune ca la prima întrebare să se răspundă că articolul 47 și articolul 51 alineatul (1) prima teză din cartă trebuie interpretate în sensul că cerințele care decurg din dreptul la o cale de atac efectivă, consacrat la acest articol 47, își găsesc aplicarea în cadrul unei acțiuni în justiție introduse de administratorul unei societăți, chemat în garanție, împotriva unei decizii de chemare în garanție adoptate în temeiul unei reglementări

naționale care prevede că, în cazul neexecutării culpabile a obligațiilor sale legale în materie de TVA, acesta este obligat în solidar la plata TVA-ului datorat de această societate conform dispozițiilor Directivei 2006/112.

Cu privire la a doua și la a treia întrebare

41 Prin intermediul celei de a doua și al celei de a treia întrebări, care trebuie examinate împreună, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 47 din cartă trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale care nu îi permite administratorului unei societăți, chemat în garanție pentru plata unei datorii de TVA neachitate de această societate, care este obligată la plata acestei taxe, să conteste, cu titlu incident, în cadrul acțiunii sale împotriva deciziei de chemare în garanție, decizia de impunere adresată anterior societății menționate și rămasă definitivă. În ipoteza unui răspuns afirmativ la această întrebare, instanța menționată ridică de asemenea problema motivelor pe care o asemenea persoană este susceptibilă să le invoce în susținerea acțiunii sale în cadrul contestării, cu titlu incident, a acestei decizii de impunere, în special în ceea ce privește baza de impozitare și cuantumul TVA-ului neachitat pentru care această persoană este chemată să răspundă, precum și eventuale încălcări ale drepturilor fundamentale ale persoanei menționate săvârșite în cursul procedurii de impunere.

42 În această privință, trebuie amintit că, în temeiul dreptului la o cale de atac efectivă, consacrat la articolul 47 din cartă, titularul acestui drept trebuie să poată avea acces la o instanță competentă să asigure respectarea drepturilor care îi sunt garantate de dreptul Uniunii și, în acest scop, să examineze toate chestiunile de drept și de fapt pertinente pentru soluționarea litigiului cu care este sesizată [a se vedea în acest sens Hotărârea din 6 octombrie 2020, État luxembourgeois (Dreptul la o cale de atac împotriva unei cereri de informații în materie fiscală), C-245/19 și C-246/19, EU:C:2020:795, punctul 66, precum și jurisprudența citată, și Hotărârea din 18 decembrie 2025, SACD ș.a., C-182/24, EU:C:2025:979, punctul 73].

43 Trebuie de asemenea amintit că respectarea dreptului la apărare garantat la articolul 47 din cartă presupune ca reclamantul să poată avea acces nu numai la motivele deciziei luate în privința sa, ci și la ansamblul elementelor din dosar pe care s-a întemeiat administrația, pentru a putea în mod efectiv să își exprime poziția cu privire la aceste elemente [Hotărârea din 25 aprilie 2024, NW și PQ (Informații clasificate), C-420/22 și C-528/22, EU:C:2024:344, punctul 92, precum și jurisprudența citată].

44 În speță, în ceea ce privește mecanismul de chemare în garanție în cauză, din dosarul de care dispune Curtea reiese că angajarea răspunderii fiscale a persoanei chemate în garanție este condiționată de existența unei fapte culpabile săvârșite de aceasta, a unui prejudiciu, precum și a unei legături de cauzalitate între această faptă culpabilă și prejudiciul respectiv. Această răspundere se extinde la prejudiciul constituit din cuantumul datoriei de TVA neachitate, astfel cum a fost constatat în decizia de impunere care a fost adresată societății impozabile și care a devenit între timp definitivă. Or, reglementarea națională aplicabilă nu îi oferă persoanei chemate în garanție posibilitatea introducerii unei acțiuni personale împotriva acestei decizii de impunere, iar caracterul definitiv al deciziei de impunere menționate se opune ca această persoană să poată contesta, cu titlu incident, în cadrul acțiunii sale împotriva deciziei de chemare în garanție, printre altele, baza de calcul al TVA-ului și cuantumul datoriei fiscale a societății impozabile pentru care este obligată să răspundă în solidar.

45 În această privință și ținând seama de natura administrativă a deciziei de chemare în garanție, trebuie amintit, pe de altă parte, că respectarea dreptului la apărare trebuie garantată nu numai în cadrul unei eventuale proceduri jurisdicționale în temeiul articolului 47 din cartă, ci și în cursul procedurii administrative care a condus la adoptarea acestei decizii, în temeiul unui principiu general al dreptului Uniunii. Acest principiu își găsește aplicarea atunci când administrația își propune să adopte, în privința unei persoane, un act care îi cauzează un prejudiciu acesteia din urmă. În temeiul dreptului de a fi ascultat, care face parte integrantă din dreptul la apărare, destinatarul unei decizii care îi afectează în mod sensibil interesele trebuie să aibă posibilitatea de a-și face cunoscut în mod util și efectiv punctul de vedere cu privire la elementele pe care administrația intenționează să se întemeieze. Această obligație revine administrațiilor statelor membre atunci când adoptă măsuri care intră în domeniul de aplicare al dreptului Uniunii, chiar dacă legislația Uniunii aplicabilă nu prevede în mod expres o astfel de formalitate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 octombrie 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punctul 39 și jurisprudența citată, Hotărârea din 27 februarie 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, punctul 51, precum și Hotărârea din 6 martie 2025, Obshtina Veliko Tarnovo și Obshtina Belovo, C-471/23 și C-477/23, EU:C:2025:155, punctul 74, precum și jurisprudența citată).

46 Regula potrivit căreia destinatarul unei decizii cauzatoare de prejudicii trebuie să aibă posibilitatea să își susțină observațiile înainte de adoptarea acesteia are drept scop ca autoritatea competentă să poată să țină cont în mod util de ansamblul elementelor relevante. Pentru a asigura o protecție efectivă a persoanei în cauză, ea are ca obiect printre altele ca aceasta din urmă să poată să corecteze o eroare sau să invoce elementele referitoare la situația sa personală care militează în sensul deciziei, ca decizia să fie adoptată sau nu ori ca ea să aibă un anumit conținut [a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 octombrie 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punctul 41 și jurisprudența citată, Hotărârea din 4 iunie 2020, C.F. (Inspecție fiscală), C-430/19, EU:C:2020:429, punctul 30, precum și Hotărârea din 13 iunie 2024, C (Administratori și lichidatori judiciari), C-696/22, EU:C:2024:499, punctul 108, precum și jurisprudența citată].

47 Cu toate acestea, principiul respectării dreptului la apărare nu constituie o prerogativă absolută, ci poate presupune restricții, cu condiția ca acestea să răspundă efectiv unuia sau mai multor obiective de interes general urmărite prin măsura în cauză și să nu constituie, în raport cu obiectivul urmărit, o intervenție disproporționată (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 octombrie 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punctul 43 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 27 februarie 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, punctul 53).

48 Astfel, Curtea a statuat deja că, în general, respectarea dreptului la apărare nu se opune ca, în cadrul unei proceduri fiscale îndreptate împotriva unei persoane impozabile, o autoritate fiscală să fie ținută de constatările de fapt și de calificările juridice pe care le-a efectuat în cadrul unei proceduri administrative conexe inițiate împotriva unor terți, la care această persoană impozabilă nu era parte (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 octombrie 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punctul 46).

49 Astfel, în vederea respectării dreptului la apărare în cadrul unor proceduri administrative conexe, trebuie să se țină seama și de securitatea juridică, care este un principiu general al dreptului Uniunii. Din moment ce caracterul definitiv al unei decizii administrative contribuie la securitatea

juridică, dreptul Uniunii nu impune în principiu ca un organ să fie obligat să revină asupra unei decizii administrative care a dobândit un astfel de caracter definitiv (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 februarie 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, punctul 55).

50 Totuși, situația nu este aceeași atunci când persoana în cauză este de fapt complet privată de dreptul de a repune în discuție, în mod util și eficient, aceste constatări de fapt și aceste calificări juridice în cursul procedurii care o vizează. Astfel, o asemenea privare ar aduce atingere substanței înseși a dreptului la apărare al acestei persoane (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 octombrie 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punctele 47 și 49, precum și Hotărârea din 27 februarie 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, punctul 56).

51 Rezultă că o reglementare națională precum cea care instituie mecanismul de chemare în garanție în cauză este susceptibilă să aducă atingere substanței înseși a dreptului la apărare al persoanei chemate în garanție atunci când aceasta este integral privată de dreptul de a repune în discuție, în mod util și eficient, constatările de fapt și calificările juridice care figurează în decizia de impunere rămasă definitivă. Astfel, decizia de impunere adoptată în cadrul unei proceduri administrative conexe constituie, în scopul procedurii de chemare în garanție, un element de probă destinat să stabilească condițiile de angajare a răspunderii solidare, pe care persoana chemată în garanție trebuie să o poată contesta în acest temei.

52 În această privință, Curtea a statuat deja că respectarea dreptului la apărare în cadrul unei proceduri de chemare în garanție nu impune ca persoana chemată în garanție să fie asociată, cu titlu personal, la procedura de impunere desfășurată împotriva persoanei juridice pentru a cărei datorie fiscală este obligată să răspundă în solidar (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 februarie 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, punctele 61, 62 și 64).

53 De asemenea, dreptul la o cale de atac efectivă, consacrat la articolul 47 din cartă, nu implică în mod necesar că titularul acestui drept trebuie să dispună de o cale de atac directă având ca obiect, cu titlu principal, repunerea în discuție a unei anumite măsuri, ci numai ca persoanei vizate să i se recunoască dreptul de a contesta în justiție un act care o lezează de natură să aducă atingere drepturilor și libertăților garantate de dreptul Uniunii, cu condiția însă ca, pe de altă parte, să existe una sau mai multe căi de atac care să îi permită să obțină, cu titlu incident, un control jurisdicțional al acestei măsuri care asigură respectarea drepturilor și a libertăților menționate [se vedea în acest sens Hotărârea din 8 aprilie 2025, Parchetul European (Controlul jurisdicțional al actelor de procedură) (C-292/23, EU:C:2025:255, punctul 79 și jurisprudența citată)]. Instanța sesizată cu un litigiu trebuie să se asigure că astfel de căi de atac prevăzute de dreptul național permit garantarea protecției jurisdicționale efective a drepturilor conferite de dreptul Uniunii persoanei în cauză (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 septembrie 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, punctul 60).

54 Efectivitatea controlului jurisdicțional garantat la articolul 47 din cartă impune ca instanța care efectuează controlul legalității unei decizii administrative adoptate în cadrul unei proceduri care constituie o punere în aplicare a dreptului Uniunii să aibă printre altele posibilitatea de a verifica legalitatea, în special în raport cu carta și cu principiile generale ale dreptului Uniunii, a obținerii și a utilizării probelor adunate în cursul unor proceduri administrative conexe inițiate împotriva unor terți, cu condiția ca aceste probe să fie utile pentru apărarea persoanei în cauză (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 octombrie 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punctele 57 și 63).

55 Astfel, după cum a arătat în esență doamna avocată generală la punctul 73 din concluzii, cerințele care decurg din articolul 47 din cartă impun ca instanța sesizată cu un litigiu privind legalitatea unei decizii de chemare în garanție adoptate în temeiul unei reglementări naționale precum mecanismul de chemare în garanție în cauză să fie în măsură să verifice, în cadrul unui control incident, ansamblul constatărilor de fapt și calificările juridice pe care se întemeiază această decizie, cu condiția ca acestea să fie decisive pentru soluționarea căii de atac. În speță, acest lucru este valabil în special pentru constatările de fapt și pentru calificările juridice care figurează în decizia de impunere pe care autoritatea competentă intenționează să întemeieze angajarea răspunderii solidare a administratorului, inclusiv cele referitoare la baza de impozitare și la cuantumul TVA-ului neachitat pentru care acesta este chemat să răspundă.

56 Contrar celor susținute de guvernul luxemburghez, posibilitatea persoanei chemate în garanție de a contesta, cu titlu incident, decizia de impunere în temeiul articolului 47 din cartă nu poate depinde de aspectul dacă, având în vedere întinderea mandatului său, administratorul unei societăți era în măsură, în cursul procedurii de impunere inițiate împotriva societății impozabile sau după adoptarea deciziei de impunere, să conteste în mod util, în termenul de introducere a acțiunii acordat, legalitatea acestei decizii de impunere în numele societății respective.

57 Astfel, dreptul la apărare are un caracter subiectiv, așa încât părțile vizate însele sunt cele care trebuie să fie în măsură să îl exercite în mod efectiv, independent de natura procedurii la care sunt supuse. Astfel cum a arătat în esență doamna avocată generală la punctele 76, 77 și 79 din concluzii, o persoană chemată în garanție trebuie să poată contesta, cu titlu personal, în calitatea sa de chemat în garanție, în cadrul unei căi de atac jurisdicționale împotriva deciziei de chemare în garanție, constatările de fapt și calificările juridice care figurează în decizia de impunere și pe care autoritatea competentă s-a întemeiat pentru a stabili răspunderea sa solidară. Într-o asemenea ipoteză, o divergență de interese între persoana juridică și persoana fizică ce are puterea de a o angaja sau de a o reprezenta nu poate astfel să fie exclusă (a se vedea în acest sens Hotărârea din 9 septembrie 2021, Adler Real Estate ș.a., C-546/18, EU:C:2021:711, punctele 58-60, precum și prin analogie Hotărârea din 10 noiembrie 2022, DELTA STROY 2003, C-203/21, EU:C:2022:865, punctul 63).

58 Această considerație se impune cu atât mai mult cu cât, astfel cum a arătat Comisia Europeană în observațiile sale scrise și în ședință, posibilitatea în practică a administratorului chemat ulterior în garanție pentru datoria de TVA neachitată de societatea impozabilă de a contesta decizia de impunere adresată acesteia din urmă poate depinde de numeroase elemente de fapt și de drept care țin printre altele de diversitatea formelor sociale și a proceselor decizionale proprii acestora în diferitele state membre. Într-un anumit număr de situații, s-ar putea dovedi astfel imposibil să se verifice dacă, în ceea ce privește o decizie de impunere determinată, administratorul societății impozabile destinatare a acestei decizii dispunea el însuși de posibilitatea reală de a-i contesta legalitatea în numele acestei societăți.

59 În plus, în ceea ce privește argumentația guvernului luxemburghez potrivit căreia recunoașterea, în favoarea persoanei chemate în garanție, a posibilității de a contesta, cu titlu incident, decizia de impunere ar echivala cu nerespectarea caracterului definitiv al acestei decizii de impunere și cu acordarea unei a doua posibilități de contestare acestei persoane, trebuie arătat, mai întâi, că recunoașterea unei asemenea posibilități nu are incidență asupra efectului obligatoriu al deciziei de impunere în privința societății căreia aceasta i-a fost adresată. În continuare, simplul fapt că un regim de răspundere solidară, precum mecanismul de chemare în garanție în cauză, este

susceptibil să contribuie, eventual în mod deosebit de eficient, la recuperarea datoriilor de TVA neachitate nu poate avea drept consecință privarea integrală a persoanei chemate în garanție de exercitarea efectivă a dreptului său la apărare.

60 În sfârșit, astfel cum reiese din cuprinsul punctului 55 din prezenta hotărâre, dreptul administratorului societății, chemat în garanție, de a contesta, cu titlu incident, constatările de fapt și calificările juridice care figurează în decizia de impunere este limitat la mijloacele necesare pentru a-i permite administratorului în cauză să conteste în mod util existența răspunderii sale solidare.

61 În orice caz, respectarea dreptului la apărare garantat la articolul 47 din cartă impune ca o persoană chemată în garanție să poată invoca, cu titlu incident, în cadrul unei căi de atac jurisdicționale împotriva deciziei de chemare în garanție, eventuale încălcări ale drepturilor sale fundamentale săvârșite în cursul procedurii de impunere desfășurate în privința societății impozabile.

62 În ceea ce privește, pe de altă parte, argumentul guvernului luxemburghez potrivit căruia dreptul la apărare al persoanei chemate în garanție ar trebui limitat pentru a asigura protecția confidențialității și a secretului profesional de care sunt ținute autoritățile fiscale, precum și a secretului comercial, trebuie amintit că, în cadrul procedurii jurisdicționale, respectarea dreptului la apărare garantat la articolul 47 din cartă presupune ca reclamantul să poată avea acces nu numai la motivele deciziei adoptate în privința sa, ci și la ansamblul elementelor din dosar pe care s-a întemeiat administrația, pentru a putea lua poziție în mod efectiv cu privire la aceste elemente (a se vedea în acest sens Hotărârea din 12 martie 2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, punctul 60 și jurisprudența citată).

63 Cu toate acestea, drepturile fundamentale nu constituie prerogative absolute, ci pot fi supuse unor restricții, cu condiția ca acestea să răspundă efectiv unor obiective de interes general urmărite de măsura în cauză și să nu implice, din perspectiva scopului urmărit, o intervenție disproporționată și intolerabilă care ar aduce atingere substanței înseși a drepturilor astfel garantate. Aceste restricții pot viza printre altele protejarea cerințelor de confidențialitate sau de secret profesional (a se vedea în acest sens Hotărârea din 12 martie 2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, punctele 65 și 66, precum și jurisprudența citată).

64 În caz de conflict între, pe de o parte, interesul persoanei vizate de un act care îi cauzează prejudicii de a dispune de informațiile necesare pentru a fi în măsură să își exercite pe deplin dreptul la apărare și, pe de altă parte, interesele legate de păstrarea confidențialității sau a secretului profesional, revine instanțelor judecătorești competente sarcina să caute, în raport cu împrejurările fiecărei cauze, un echilibru între aceste interese opuse (a se vedea în acest sens Hotărârea din 13 septembrie 2018, UBS Europe ș.a., C-358/16, EU:C:2018:715, punctul 69, precum și jurisprudența citată, și Hotărârea din 12 martie 2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, punctul 67).

65 În speță, în cadrul evaluării comparative a intereselor implicate, revine instanței de trimitere sarcina de a lua în considerare printre altele faptul că elementele cuprinse în decizia de impunere adresată societății impozabile și a cărei temeinicie persoana chemată în garanție intenționează să o conteste privesc împrejurări de fapt și de drept pe care aceasta din urmă era în măsură să le cunoască ca urmare a funcțiilor pe care le exercita în cadrul acestei societăți în perioada fiscală în cauză.

66 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la a doua și la a treia întrebare că articolul 47 din cartă trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale care nu îi permite unei persoane chemate în garanție pentru plata unei datorii de TVA neachitate de o societate obligată la plata acestei taxe să conteste, cu titlu incident, în cadrul acțiunii sale împotriva deciziei de chemare în garanție, decizia de impunere adresată anterior acestei societăți și rămasă definitivă. În temeiul acestei dispoziții, o astfel de persoană trebuie să poată, în susținerea acțiunii formulate, să conteste constatările de fapt și calificările juridice pe care s-a întemeiat autoritatea competentă pentru a stabili răspunderea sa solidară, inclusiv pe cele referitoare la baza de impozitare și la cuantumul TVA-ului neachitat pentru care această persoană trebuie să răspundă, cu condiția ca aceste constatări și calificări să fie utile pentru apărarea sa, precum și eventuale încălcări ale drepturilor fundamentale ale persoanei menționate săvârșite în cursul procedurii de impunere.

Cu privire la cheltuielile de judecată

67 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera întâi) declară:

1) Articolul 47 și articolul 51 alineatul (1) prima teză din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene

trebuie interpretate în sensul că

cerințele care decurg din dreptul la o cale de atac efectivă, consacrat la acest articol 47, își găsesc aplicarea în cadrul unei acțiuni în justiție introduse de administratorul unei societăți, chemat în garanție, împotriva unei decizii de chemare în garanție adoptate în temeiul unei reglementări naționale care prevede că, în cazul neexecutării culpabile a obligațiilor sale legale în materie de taxă pe valoarea adăugată (TVA), acesta este obligat în solidar la plata TVA-ului datorat de această societate conform dispozițiilor Directivei 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

2) Articolul 47 din Carta drepturilor fundamentale

trebuie interpretat în sensul că

se opune unei reglementări naționale care nu îi permite unei persoane chemate în garanție pentru plata unei datorii de taxă pe valoarea adăugată (TVA) neachitate de o societate obligată la plata acestei taxe să conteste, cu titlu incident, în cadrul acțiunii sale împotriva deciziei de chemare în garanție, decizia de impunere adresată anterior acestei societăți și rămasă definitivă. În temeiul acestei dispoziții, o astfel de persoană trebuie să poată, în susținerea acțiunii formulate, să conteste constatările de fapt și calificările juridice pe care s-a întemeiat autoritatea competentă pentru a stabili răspunderea sa solidară, inclusiv pe cele referitoare la baza de impozitare și la cuantumul TVA-ului neachitat pentru care această persoană trebuie să răspundă, cu

condiția ca aceste constatări și calificări să fie utile pentru apărarea sa, precum și eventuale încălcări ale drepturilor fundamentale ale persoanei menționate săvârșite în cursul procedurii de impunere.

Semnături