Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

16. juli 2026 *

»Præjudiciel forelæggelse – artikel 47 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder – adgang til effektive retsmidler – anvendelse heraf – national lovgivning, der fastsætter en ordning med solidarisk hæftelse for et selskabs direktør for betaling af merværdiafgift (moms), der skyldes af dette selskab – bindende virkning af faktiske konstateringer og juridiske kvalificeringer i den endelige afgiftsansættelse – direktørens mulighed for indirekte at anfægte denne afgiftsansættelse, der er udstedt over for det nævnte selskab – overholdelse af retten til forsvar«

I sag C-158/25,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (kassationsdomstol, Luxembourg) ved afgørelse af 20. februar 2025, indgået til Domstolen den 21. februar 2025, i sagen

QJ

mod

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

État du Grand-Duché de Luxembourg,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, F. Biltgen, Domstolens vicepræsident, T. von Danwitz, som fungerende dommer i Første Afdeling, og dommerne A. Kumin, S. Gervasoni og M. Bošnjak (refererende dommer),

generaladvokat: L. Medina,

justitssekretær: fuldmægtig C. Di Bella,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 4. december 2025,

* Processprog: fransk.

efter at der er afgivet indlæg af:

– QJ ved avocats N. Le Gouellec og Y. Prussen,

– den luxembourgske regering ved A. Germeaux og T. Schell, som befuldmægtigede, bistået af avocats F. Gabaudan og A. Moro,

– den spanske regering ved M. Morales Puerta og A. Pérez-Zurita Gutiérrez, som befuldmægtigede,

– den polske regering ved B. Majczyna, D. Lutostańska, B. Rogowska-Rajda og J. Sawicka, som befuldmægtigede,

– Europa-Kommissionen ved P. Carlin, M. Herold og F. Moro, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 5. marts 2026,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 47 og artikel 51, stk. 1, i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem på den ene side QJ, der er en fysisk person, og på den anden side Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (AEDT) (afgiftsmyndighed, Luxembourg) og État du Grand-Duché de Luxembourg (Storhertugdømmet Luxembourg) vedrørende en afgørelse om indfrielse af en garantiforpligtelse truffet over QJ med henblik på at opnå betaling af den merværdiafgift (moms), der skyldtes af et selskab, hvor QJ var direktør.

Retsforskrifter

EU-retten

EUF-traktaten

3 Artikel 325, stk. 1, TEUF har følgende ordlyd:

»[Den Europæiske Union] og medlemsstaterne bekæmper svig og enhver anden ulovlig aktivitet, der skader Unionens finansielle interesser, ved hjælp af foranstaltninger, der træffes i overensstemmelse med denne artikel, som virker afskrækkende og er af en sådan art, at de yder en effektiv beskyttelse i medlemsstaterne samt i Unionens institutioner, organer, kontorer og agenturer.«

Chartret

4 Chartrets artikel 47 med overskriften »Adgang til effektive retsmidler og til en upartisk domstol« bestemmer:

»Enhver, hvis rettigheder og friheder som sikret af EU-retten er blevet krænket, skal have adgang til effektive retsmidler for en domstol under overholdelse af de betingelser, der er fastsat i denne artikel.

Enhver har ret til en retfærdig og offentlig rettergang inden en rimelig frist for en uafhængig og upartisk domstol, der forudgående er oprettet ved lov. Enhver skal have mulighed for at blive rådgivet, forsvaret og repræsenteret.

Der ydes retshjælp til dem, der ikke har tilstrækkelige midler, hvis en sådan hjælp er nødvendig for at sikre effektiv adgang til domstolsprøvelse.«

5 Chartrets artikel 51 med overskriften »Anvendelsesområde« har følgende ordlyd:

»1. Bestemmelserne i dette charter er rettet til Unionens institutioner, organer, kontorer og agenturer under iagttagelse af nærhedsprincippet samt til medlemsstaterne, dog kun når de gennemfører EU-retten. De respekterer derfor rettighederne, overholder principperne og fremmer anvendelsen heraf i overensstemmelse med deres respektive kompetencer og under overholdelse af grænserne for de kompetencer, der er tildelt Unionen i traktaterne.

2. Dette charter udvider ikke anvendelsesområdet for EU-retten ud over Unionens kompetencer og skaber ingen nye kompetencer eller nye opgaver for Unionen og ændrer ikke de kompetencer og opgaver, der er fastlagt i traktaterne.«

Direktiv 2006/112/EF

6 Artikel 2, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1) fastlægger, hvilke transaktioner der er momspligtige.

7 Direktivets artikel 273, stk. 1, bestemmer:

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

Luxembourgsk ret

8 Loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (lov af 12.2.1979 om merværdiafgift) (*Mémorial* A 1979, s. 186), som ændret ved loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017 (lov af 23.12.2016 om gennemførelse af skattereform 2017) (*Mémorial* A 2016, s. 5139) (herefter »momsloven«), fastsætter følgende i artikel 67-1:

»De administrerende direktører, direktører og enhver retlig eller faktisk leder, der varetager den daglige ledelse af momspligtige personer, skal sikre overholdelsen af de retlige forpligtelser, der er

fastsat i nærværende lov, og navnlig betaling af den skyldige [moms] ved hjælp af de økonomiske midler, som de forvalter.«

9 Lovens artikel 67-2 har følgende ordlyd:

»De administrerende direktører, direktører og enhver retlig eller faktisk leder, der varetager den daglige ledelse, hæfter personligt og solidarisk for betaling af den skyldige [moms], når de retlige forpligtelser, der ved nærværende lov er pålagt de momspligtige personer, hvis daglige ledelse de varetager, som følge af en misligholdelse af de retlige forpligtelser, der påhviler dem selv, ikke er blevet overholdt, eller når den skyldige moms ikke er blevet betalt ved hjælp af de økonomiske midler, som de forvalter.«

10 Lovens artikel 67-3, stk. 1, bestemmer:

»I tilfælde af misligholdelse af de retlige forpligtelser, der påhviler de administrerende direktører, direktører og enhver retlig eller faktisk leder, der varetager den daglige ledelse, kan direktøren for Administration de l'enregistrement et des domaines [(afgiftsmyndigheden)] eller dennes delegerede træffe afgørelse om indfrielse af de pågældendes garantiforpligtelse. Denne afgørelse giver myndigheden ret til hos de nævnte personer at opkræve den [moms], som de personer, der er betalingspligtige for [momsen], skylder.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

11 Den 17. marts 2018 udstedte AEDT to momsansættelser, den ene for 2014 og den anden for 2015 og 2016, over for selskabet VN. Den påklage, som VN indgav mod disse momsansættelser, blev afvist på grund af for sen indgivelse. Herefter undlod selskabet VN at betale de skyldige momsbeløb for 2014-2016.

12 Fra den 22. april 2013 til den 15. februar 2019 bestred sagsøgeren i hovedsagen en stilling som direktør i selskabet VN med ansvar for den daglige ledelse heraf. Den 16. maj 2019 tilstillede AEDT sagsøgeren i hovedsagen en afgørelse om at stille sikkerhed på grundlag af momslovens artikel 67-1 til 67-3 (herefter »den pågældende ordning for indfrielse af garantiforpligtelsen«), hvorved denne i sin egenskab af direktør med ansvar for den daglige ledelse af selskabet VN i perioden 2013-2019 blev pålagt at betale de ubetalte momsbeløb.

13 Da direktøren for AEDT ikke gav sagsøgeren i hovedsagen medhold i dennes klage over afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen, anlagde sagsøgeren i hovedsagen herefter sag ved tribunal d'arrondissement de Luxembourg (kredsdomstolen i Luxembourg, Luxembourg) med påstand om ændring, subsidiært annullation, af denne afgørelse. Denne retsinstans frifandt sagsøgte i hovedsagen ved en dom, der blev stadfæstet af Cour d'appel (appeldomstol, Luxembourg).

14 I forbindelse med en kassationsappel iværksat af sagsøgeren i hovedsagen har Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (kassationsdomstol, Luxembourg), som er den forelæggende ret, anført, at sagsøgeren i hovedsagen for appeldomstolen havde bestridt, at selskabet VN havde en skattegæld. Navnlig havde sagsøgeren i hovedsagen gjort gældende, at han i sin egenskab af person, der var blevet anmodet om at stille sikkerhed for betaling af de afgiftsansættelser, der var udstedt til det selskab, som han var direktør for, rådede over et retsmiddel i form af en tredjepartsindsigelse, som fortsat kunne påkendes, eftersom disse afgiftsansættelser ikke var blevet fremsendt personligt til ham. Ifølge sagsøgeren i hovedsagen er afslaget på at give ham mulighed for at indgive klage i eget navn uforenelig med chartrets artikel 47.

15 Appelinstansen havde forkastet sagsøgeren i hovedsagens argumentation med den begrundelse, at idet VN ikke gyldigt inden for de lovbestemte frister havde indgivet påklage, var afgiftsansættelserne blevet endelige og kunne ikke længere anfægtes.

16 Ifølge denne appelinstans var der ingen bestemmelse, der fastsætter, at en person, der er genstand for et krav om sikkerhedsstillelse, kan påklage den afgiftsansættelse, der er udstedt over for den hovedafgiftspligtige person. Eftersom denne afgiftsansættelse var blevet endelig, kunne den ikke indirekte anfægtes af den direktør, der er udpeget til at stille sikkerhed i den sag om betaling, der er indledt mod ham. For det første er den person, der anmodes om at stille sikkerhed, nemlig den samme person som den, der repræsenterede den juridiske person i forbindelse med proceduren for fastsættelse af den afgiftspligtige omsætning, og for det andet har den pågældende i denne egenskab haft mulighed for at deltage i denne procedure og dermed haft adgang til at påklage den afgiftsmæssige fastsættelse. Da sagsøgeren i hovedsagen ikke selv er momspligtig, var AEDT ikke forpligtet til personligt at fremsende afgiftsansættelser til ham eller til i denne egenskab at inddrage ham – af egen drift – i afgiftsproceduren, eftersom han havde mulighed for at deltage i proceduren i sin egenskab af direktør, og idet den af selskabet indgivne påklage var indgivet for sent.

17 Desuden kunne sagsøgeren i hovedsagen som tredjepart i proceduren for afgiftsansættelse ikke påberåbe sig eventuelle tilsidesættelser af grundlæggende rettigheder, der måtte være sket i forbindelse med denne sag mod selskabet VN. De bestemmelser i national ret, der regulerer tvisten i hovedsagen, navnlig momslovens artikel 67-1 ff., udgør ikke en gennemførelse af EU-retten, hvorfor chartrets artikel 51 i overensstemmelse med dets artikel 47 ikke fandt anvendelse.

18 I denne henseende har den forelæggende ret for det første anført, at den sag om betaling af afgift, der er indledt mod sagsøgeren i hovedsagen, udspringer af tilsidesættelser af de retlige forpligtelser på momsområdet, som vedkommende, således som det fremgår af afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen, er ansvarlig for i sin egenskab af direktør med ansvar for den daglige ledelse af selskabet VN. I denne sammenhæng har den forelæggende ret stillet spørgsmålet om, hvorvidt retspraksis i dom af 26. februar 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), hvorefter det følger af direktiv 2006/112, at hver medlemsstat er forpligtet til at træffe alle lovgivningsmæssige og administrative foranstaltninger, der er egnede til at sikre opkrævning af den fulde moms, der skyldes på dens område, og til at bekæmpe svig, kan finde anvendelse på en ordning, der indfører en solidarisk forpligtelse for direktører i et selskab som følge af culpøs manglende opfyldelse af de forpligtelser, der påhviler dem, til at betale den moms, som det selskab, de leder, skylder, således at det vil være nødvendigt at anerkende, at chartrets artikel 47 finder anvendelse.

19 For det tilfælde, at chartrets artikel 47 finder anvendelse, har den forelæggende ret for det andet anført, at Domstolen i dom af 9. september 2021, Adler Real Estate m.fl. (C-546/18, EU:C:2021:711), af denne artikel 47 udledte, at der ikke over for en fysisk person, der har været genstand for en efterfølgende procedure, kan påberåbes den bindende virkning af en afgørelse, der er blevet endelig, og som er blevet truffet i forbindelse med en tidligere sag rettet mod en juridisk person, som denne fysiske person ikke har deltaget i som part, men alene som repræsentant for denne juridiske person. I lyset af denne dom ønsker den forelæggende ret derfor oplyst, om direktørerne i et selskab i forbindelse med en påklage af den forvaltningsakt, der fastslår deres solidariske hæftelse, for det første skal have mulighed for indirekte at anfægte den afgiftsansættelse, der tidligere er rettet til det afgiftspligtige selskab, for det andet at påberåbe sig

eventuelle tilsidesættelser af grundlæggende rettigheder, der er begået i forbindelse med den afgiftsprocedure, der af egen drift er rettet mod dette selskab, og for det tredje personligt at kræve, at afgiftsansættelsen meddeles, eller at de personligt deltager i afgiftsproceduren.

20 På denne baggrund har Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (kassationsdomstol, Luxembourg) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Finder chartret [...], navnlig artikel 47, i lyset af de kriterier, der er fastsat i chartrets artikel 51, stk. 1, anvendelse på bestemmelser i national ret, der [for] selskabsdirektører [indfører en] solidarisk [hæftelse] som følge af misligholdelse af deres forpligtelser, for betaling af den moms, som det selskab, de leder, skylder?

2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, skal chartrets artikel 47 da fortolkes således, at den giver direktører, der er omfattet af en begæring om sikkerhedsstillelse, mulighed for – som et incidensspørgsmål inden for rammerne af en klage, som de i henhold til national ret kan indgive over den administrative retsakt, der fastslår deres solidariske hæftelse – at anfægte den afgiftsansættelse, der forinden er blevet forkyndt for selskabet, og som selskabet ikke rettidigt har indgivet klage over?

3) Såfremt det andet spørgsmål besvares bekræftende, skal chartrets artikel 47 da fortolkes således, at denne bestemmelse begrænser de anbringender, som direktører kan fremføre inden for rammerne af en anfægtelse af den afgiftsansættelse, der er udstedt af egen drift til det afgiftspligtige selskab, der prøves som et incidensspørgsmål, eller således, at muligheden for prøvelse giver adgang til at fremsætte alle anbringender, herunder dem, der vedrører fastsættelsen af momsgælden, såsom anbringender om de faktiske omstændigheder, der førte til den administrative afgørelse om at udstede en afgiftsansættelse til det afgiftspligtige selskab af egen drift, og anbringender vedrørende rent personlige forhold, såsom eventuelle krænkelser af grundlæggende rettigheder begået i løbet af afgiftsansættelsesproceduren over for sådanne direktører?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

21 Det fremgår af fast retspraksis, at det som led i den samarbejdsprocedure mellem de nationale retter og Domstolen, som er indført ved artikel 267 TEUF, tilkommer denne at give den nationale ret et hensigtsmæssigt svar, som sætter den i stand til at afgøre den tvist, der verserer for den. Ud fra dette synspunkt påhviler det Domstolen efter omstændighederne at omformulere de spørgsmål, den forelægges (jf. i denne retning dom af 28.11.2000, Roquette Frères, C-88/99, EU:C:2000:652, præmis 18, og af 18.12.2025, SACD m.fl., C-182/24, EU:C:2025:979, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).

22 I den foreliggende sag fremgår det af anmodningen om præjudiciel afgørelse, at sagsøgeren for den forelæggende ret har anfægtet afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen og har gjort gældende, at den afgiftsansættelse, der er rettet til det afgiftspligtige selskab, hvis momsgæld han hæfter for, er ulovlig.

23 Det må derfor fastslås, at den forelæggende ret med sit første spørgsmål nærmere bestemt ønsker oplyst, om chartrets artikel 47 og artikel 51, stk. 1, første punktum, skal fortolkes således, at de krav, der følger af retten til adgang til effektive retsmidler, der er fastsat i denne artikel 47, finder anvendelse i forbindelse med et søgsmål anlagt af et selskabs direktør, som anmodes om at stille sikkerhed, til prøvelse af en afgørelse om indfrielse af garantiforpligtelse, der er truffet i henhold til en national lovgivning, hvorefter direktøren i tilfælde af culpøs misligholdelse af sine retlige forpligtelser på momsområdet hæfter solidarisk for betaling af den moms, som selskabet skylder.

24 Det skal for det første bemærkes, at chartrets anvendelsesområde er defineret i dets artikel 51, stk. 1, første punktum, hvorefter chartrets bestemmelser for så vidt angår medlemsstaternes handlinger kun er rettet til disse, når de gennemfører EU-retten. De grundlæggende rettigheder, der er sikret ved Unionens retsorden, kan således anvendes i alle situationer, der reguleres af EU-retten, men ikke uden for sådanne situationer (dom af 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, præmis 19, og af 29.7.2024, protectus, C-185/23, EU:C:2024:657, præmis 40 og 41).

25 Begrebet »gennemførelse af EU-retten« som omhandlet i denne bestemmelse, forudsætter, at der foreligger en vis grad af tilstrækkelig tilknytning mellem en EU-retsakt og den omhandlede nationale foranstaltning, som går ud over den beslægtethed, der måtte findes mellem de omhandlede områder, eller den indirekte virkning, som et område kan have på et andet (jf. i denne retning dom af 6.3.2014, Siragusa, C-206/13, EU:C:2014:126, præmis 24, og af 12.9.2024, Syndyk Masy Upadłości A, C-709/22, EU:C:2024:741, præmis 62).

26 For at afgøre, om en national lovgivning henhører under en sådan »gennemførelse af EU-retten«, skal der i henhold til Domstolens faste praksis foretages en efterprøvelse af bl.a., om den pågældende nationale lovgivning har til formål at gennemføre en EU-retlig bestemmelse, denne lovgivnings karakter, og om den forfølger andre formål end dem, der er omfattet af EU-retten, selv om den indirekte vil kunne påvirke EU-retten, samt om der foreligger specifikke EU-retlige bestemmelser på området, eller sådanne bestemmelser, som kan påvirke denne lovgivning (dom af 8.11.2012, Iida, C-40/11, EU:C:2012:691, præmis 79, og af 10.7.2025, DADA Music og UPFR, C-37/24, EU:C:2025:551, præmis 50).

27 I overensstemmelse med Domstolens faste praksis følger det i denne henseende bl.a. af artikel 2 og 273 i direktiv 2006/112, sammenholdt med artikel 4, stk. 3, TEU og artikel 325, stk. 1, TEUF, at medlemsstaterne har pligt til at vedtage alle de love og administrative foranstaltninger, som er egnede til at sikre, at den moms, som skyldes på deres respektive områder, opkræves i sin helhed, samt til at undgå svig (jf. i denne retning dom af 13.10.2022, Direktor na Direktsia »Obzjalvane i danatjno-osiguritelna praktika«, C-1/21, EU:C:2022:788, præmis 60 og den deri nævnte retspraksis, og af 3.4.2025, Cityland, C-164/24, EU:C:2025:241, præmis 34).

28 I henhold til artikel 2, stk. 1, litra b), i Rådets afgørelse 2014/335/EU, Euratom af 26. maj 2014 om ordningen for Den Europæiske Unions egne indtægter (EUT 2014, L 168, s. 105) omfatter Unionens egne indtægter således bl.a. provenuet af anvendelsen af en ensartet sats på de harmoniserede momsberegningsgrundlag, der er fastlagt i henhold til EU-reglerne. Der består følgelig en direkte forbindelse mellem opkrævning af momsindtægter under overholdelse af den gældende EU-ret og tilrådighedsstillelse for Unionens budget af tilsvarende momsindtægter, idet enhver lakune i opkrævningen af momsindtægter potentielt kan føre til reduktion af de momsindtægter, der skal stilles til rådighed (jf. i denne retning dom af 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, præmis 26, og af 13.10.2022, Direktor na Direktsia »Obzjalvane i danatjno-osiguritelna praktika«, C-1/21, EU:C:2022:788, præmis 58).

29 I den foreliggende sag synes den pågældende ordning for indfrielse af garantiforpligtelsen at være knyttet til en tilsidesættelse af de retlige forpligtelser på momsområdet. Den gør det nemlig muligt for den nationale afgiftsmyndighed at inddrive den moms, som en afgiftspligtig juridisk person skylder, hos administrerende direktører, direktører og enhver retlig eller faktisk leder, der varetager eller har varetaget den daglige ledelse af denne juridiske person. I denne henseende er det i andet punktum i momslovens artikel 67-3, stk. 1, fastsat, at afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen »giver myndigheden ret til hos de nævnte personer at opkræve den [moms], som de personer, der er betalingspligtige for [momsen], skylder«.

30 Det må konstateres, at formålet med en sådan ordning er at sikre inddrivelsen af moms, som ikke er blevet betalt af en afgiftspligtig juridisk person, og at den bidrager til overholdelsen af den forpligtelse, der er nævnt i nærværende doms præmis 27, og som påhviler hver medlemsstat, til at træffe alle lovgivningsmæssige og administrative foranstaltninger, der er egnede til at sikre, at den moms, som skyldes på dens område, opkræves i sin helhed, og til at bekæmpe svig i overensstemmelse med bl.a. artikel 325, stk. 1, TEUF og artikel 273 i direktiv 2006/112.

31 Henset til den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 27 og 28, skal det fastslås, at denne ordning henhører under gennemførelsen af bl.a. artikel 273 i direktiv 2006/112, og at Storhertugdømmet Luxembourg følgelig ved at indføre og anvende denne ordning gennemfører EU-retten som omhandlet i chartrets artikel 51, stk. 1.

32 Denne konstatering ændres ikke af den luxembourgske regerings argumentation, som med henblik på at anfægte chartrets anvendelighed i hovedsagen har gjort gældende, at den pågældende ordning for indfrielse af garantiforpligtelsen ikke har til formål at gøre det muligt at opkræve hele den moms, som det afgiftspligtige selskab skal betale, men at sikre erstatning for det tab, som den nationale afgiftsmyndighed har lidt som følge af en culpøs adfærd, der kan tilregnes dette selskabs direktør.

33 Som generaladvokaten i det væsentlige har anført i punkt 45 i forslaget til afgørelse, skal enhver national foranstaltning, der bidrager til hel eller delvis inddrivelse af moms, som en afgiftspligtig person ikke har betalt, uanset om det er hos denne person eller en tredjemand, nemlig anses for at bidrage til at sikre en korrekt opkrævning af momsen og i givet fald til at bekæmpe svig. Den omstændighed, som den luxembourgske regering har gjort gældende, at en sådan foranstaltning indfører et særligt tilfælde af civilretligt ansvar og i national ret ikke henhører under en ordning med afgiftsmæssige sanktioner, er i denne henseende uden betydning.

34 Domstolen har således allerede i en faktisk og retlig sammenhæng, der svarer til den i hovedsagen omhandlede, fastslået, at en mekanisme med solidarisk hæftelse, der fastsætter dels, at direktøren for et selskab hæfter solidarisk for hele eller en del af selskabets momsgæld uafhængigt af de pågældende afgiftspligtige transaktioner, dels at denne hæftelse er begrænset til størrelsen af det formuetab, som dette selskab har lidt som følge af handlinger, der er foretaget i ond tro af den person, der er udpeget som solidarisk hæftende, bidrager til inddrivelsen af momsbeløb, som ikke er blevet betalt af en afgiftspligtig juridisk person inden for de bindende frister, der er fastsat i bestemmelserne i direktiv 2006/112, således at den bidrager til at sikre en korrekt opkrævning af momsen og i givet fald til at undgå svig som omhandlet i dette direktivs artikel 273 (jf. i denne retning dom af 13.10.2022, Direktor na Direktsia »Obzjalvane i danatjno-osiguritelna praktika«, C-1/21, EU:C:2022:788, præmis 52, 53, 61, 66 og 70).

35 Som den luxembourgske regering har medgivet i retsmødet, er det tab, der kan gøres til genstand for erstatning i henhold til den pågældende ordning for indfrielse af garantiforpligtelsen, i øvrigt sammenfaldende med det momsbeløb, som den afgiftspligtige juridiske person ikke har betalt.

36 For det andet følger det af Domstolens faste praksis, at anerkendelsen i en given sag af den ret til effektive retsmidler, der er fastsat i chartrets artikel 47, forudsætter, at den person, som påberåber sig den, gør rettigheder eller friheder, som er sikret ved EU-retten, gældende, eller at denne person er genstand for retsforfølgning, der udgør en gennemførelse af EU-retten som omhandlet i chartrets artikel 51, stk. 1 (jf. i denne retning dom af 6.10.2020, État luxembourgeois (Ret til at anlægge søgsmål til prøvelse af en anmodning om oplysninger på skatteområdet), C-245/19 og C-246/19, EU:C:2020:795, præmis 55, og af 25.2.2025, Sąd Rejonowy w Białymstoku og Adoreikė, C-146/23 og C-374/23, EU:C:2025:109, præmis 41).

37 Dette er tilfældet – i en situation som den, der er tale om i den foreliggende sag, der svarer til dette sidstnævnte scenarie – når en person inden for rammerne af et søgsmål anfægter en administrativ afgørelse, der er bebyrdende for den pågældende, og som er vedtaget på grundlag af en national bestemmelse, der gennemfører EU-retten som omhandlet i chartrets artikel 51, stk. 1 (jf. i denne retning dom af 16.5.2017, Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, præmis 50, og af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 59).

38 I den foreliggende sag har sagsøgeren i hovedsagen anlagt et søgsmål til prøvelse af den afgørelse om indfrielse af garantiforpligtelsen, der er truffet på grundlag af den pågældende ordning for indfrielse af garantiforpligtelsen, der, således som det er fastslået i nærværende doms præmis 31, udgør en gennemførelse af EU-retten som omhandlet i chartrets artikel 51, stk. 1. Det følger heraf, at de krav, der følger af chartrets artikel 47, finder anvendelse under sådanne omstændigheder.

39 Det skal i øvrigt bemærkes, at den forelæggende rets første spørgsmål ikke vedrører spørgsmålet om, hvorvidt den procedure for indfrielse af garantiforpligtelsen, der er rettet mod sagsøgeren i hovedsagen, er underlagt de krav, der følger af retten til adgang til effektive retsmidler, der er fastsat i chartrets artikel 47, men spørgsmålet om, hvorvidt disse krav finder anvendelse i forbindelse med et søgsmål anlagt af sagsøgeren i hovedsagen til prøvelse af en afgørelse om indfrielse af garantiforpligtelse.

40 Henset til ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at chartrets artikel 47 og artikel 51, stk. 1, første punktum, skal fortolkes således, at de krav, der følger af retten til adgang til effektive retsmidler, der er fastsat i denne artikel 47, finder anvendelse i forbindelse med et søgsmål anlagt af et selskabs direktør, som anmodes om at stille sikkerhed, til prøvelse af en afgørelse om indfrielse af garantiforpligtelse, der er truffet i henhold til en national lovgivning, hvorefter direktøren i tilfælde af culpøs misligholdelse af sine retlige forpligtelser på momsområdet hæfter solidarisk for betaling af den moms, som selskabet skylder, i overensstemmelse med bestemmelserne i direktiv 2006/112.

Det andet og det tredje spørgsmål

41 Med det andet og det tredje spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om chartrets artikel 47 skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning, der ikke gør det muligt for et selskabs direktør, som anmodes om at stille sikkerhed for betaling af en momsgæld, der ikke er betalt af dette selskab, og som er betalingspligtig for denne afgift, i forbindelse med en påklage af afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen at anfægte den afgiftsansættelse, der tidligere er blevet rettet til selskabet, og

som er blevet endelig. Såfremt dette spørgsmål besvares bekræftende, ønsker den forelæggende ret ligeledes oplyst, hvilke anbringender en sådan person kan påberåbe sig til støtte for sin påklage i forbindelse med den indirekte anfægtelse af denne afgiftsansættelse, bl.a. for så vidt angår beregningsgrundlaget og størrelsen af det ubetalte momsbeløb, som denne person hæfter for, samt eventuelle tilsidesættelser af den nævnte persons grundlæggende rettigheder, der er sket under afgiftsproceduren.

42 Det skal i denne henseende bemærkes, at i medfør af retten til effektive retsmidler, der er fastsat i chartrets artikel 47, skal den person, som er tillagt denne ret, have adgang til en retsinstans, der har kompetence til at sikre overholdelsen af de rettigheder, som EU-retten sikrer vedkommende, og som med henblik herpå kan behandle alle retlige og faktiske spørgsmål, der er relevante for at afgøre den tvist, der er indbragt for den (jf. i denne retning dom af 6.10.2020, État luxembourgeois (Ret til at anlægge søgsmål til prøvelse af en anmodning om oplysninger på skatteområdet), C-245/19 og C-246/19, EU:C:2020:795, præmis 66 og den deri nævnte retspraksis, og af 18.12.2025, SACD m.fl., C-182/24, EU:C:2025:979, præmis 73).

43 Det skal ligeledes bemærkes, at overholdelsen af retten til forsvar, der er sikret ved chartrets artikel 47, indebærer, at en sagsøger ikke alene har adgang til begrundelsen for den afgørelse, der er truffet vedrørende denne, men også til samtlige de oplysninger i sagsakterne, som administrationen har lagt til grund, for at sagsøgeren effektivt kan tage stilling hertil (dom af 25.4.2024, NW og PQ (Klassificerede informationer), C-420/22 og C-528/22, EU:C:2024:344, præmis 92 og den deri nævnte retspraksis).

44 Hvad i den foreliggende sag angår den pågældende ordning for indfrielse af garantiforpligtelsen fremgår det af de sagsakter, som Domstolen råder over, at den skatte- og afgiftsmæssige hæftelse for den person, der anmodes om at stille sikkerhed, er betinget af, at denne har begået en fejl, at der foreligger et tab, og at der er årsagsforbindelse mellem denne fejl og dette tab. Denne hæftelse omfatter det tab, der udgøres af den ikke-betalte momsgæld, således som det er fastslået i den afgiftsansættelse, der er rettet til det afgiftspligtige selskab, og som i mellemtiden er blevet endelig. Den gældende nationale lovgivning giver imidlertid ikke den person, der anmodes om at stille sikkerhed, en personlig adgang til at påklage denne afgiftsansættelse, og den nævnte afgiftsansættelses endelige karakter er til hinder for, at denne person i forbindelse med sin påklage af afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen bl.a. kan anfægte momsgrundlaget og størrelsen af afgiftsskylden for det afgiftspligtige selskab, for hvilket den pågældende hæfter solidarisk.

45 I denne henseende og henset til den administrative karakter af afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen skal det i øvrigt bemærkes, at overholdelsen af retten til forsvar skal sikres ikke alene i forbindelse med en eventuel retssag i henhold til chartrets artikel 47, men også under den forvaltningsprocedure, der har ført til vedtagelsen af denne afgørelse, i henhold til et almindeligt EU-retligt princip. Dette princip finder anvendelse, så snart myndighederne over for en person påtænker at træffe en for vedkommende bebyrdende retsakt. I medfør af retten til at blive hørt, som udgør en integrerende del af retten til forsvar, skal adressaten for en afgørelse, som i væsentlig grad berører dennes interesser, have mulighed for på en hensigtsmæssig og effektiv måde at tilkendegive sit synspunkt med hensyn til de forhold, som myndigheden påtænker at lægge til grund. Denne pligt påhviler medlemsstaternes administrative myndigheder, når de træffer foranstaltninger, der er omfattet af EU-rettens anvendelsesområde, selv om den relevante EU-ret ikke udtrykkeligt foreskriver en sådan formalitet (jf. i denne retning dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 39 og den deri

nævnte retspraksis, af 27.2.2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, præmis 51, og af 6.3.2025, Obshtina Veliko Tarnovo og Obshtina Belovo, C-471/23 og C-477/23, EU:C:2025:155, præmis 74 og den deri nævnte retspraksis).

46 Reglen om, at en adressat for en bebyrdende afgørelse skal have lejlighed til at fremkomme med sine bemærkninger, før afgørelsen træffes, har til formål at garantere, at den kompetente myndighed er i stand til at tage hensyn til alle relevante forhold. For at sikre en effektiv beskyttelse af den pågældende person sikrer reglen bl.a., at denne person kan rette en fejl eller gøre sådanne forhold med hensyn til vedkommendes personlige situation gældende, som taler for, at afgørelsen træffes, ikke træffes eller træffes med et nærmere bestemt indhold (jf. i denne retning dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis, af 4.6.2020, C.F. (Skatte- og afgiftskontrol), C-430/19, EU:C:2020:429, præmis 30, og af 13.6.2024, C (Retslige administratorer og likvidatorer), C-696/22, EU:C:2024:499, præmis 108 og den deri nævnte retspraksis).

47 Princippet om overholdelse af retten til forsvar udgør imidlertid ikke en absolut rettighed, men kan underlægges begrænsninger, forudsat at disse faktisk er nødvendige for at tilgodese et eller flere almene hensyn, som den pågældende foranstaltning forfølger, og forudsat at begrænsningerne ikke, når henses til det formål, der forfølges hermed, udgør et uforholdsmæssigt indgreb (jf. i denne retning dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis, og af 27.2.2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, præmis 53).

48 Domstolen har således allerede fastslået, at overholdelsen af retten til forsvar som hovedregel ikke er til hinder for, at en afgiftsmyndighed inden for rammerne af en afgiftsprocedure, der er rettet mod en afgiftspligtig person, er bundet af de faktiske konstateringer og de juridiske kvalificeringer, som myndigheden har foretaget inden for rammerne af en relateret administrativ procedure, der er iværksat mod tredjemand, som denne afgiftspligtige person ikke var part i (jf. i denne retning dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 46).

49 Med henblik på overholdelsen af retten til forsvar i forbindelse med en relateret administrativ procedure skal der således tages hensyn til retssikkerheden, som også er et almindeligt EU-retligt princip. Eftersom det bidrager til retssikkerheden, at en forvaltningsafgørelse er endelig, kræver EU-retten principielt ikke, at et organ er forpligtet til at genoptage en forvaltningsafgørelse, som er blevet endelig (jf. i denne retning dom af 27.2.2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, præmis 55).

50 Det samme gælder imidlertid ikke, når den berørte person reelt fuldstændigt er frataget retten til på en hensigtsmæssig og effektiv måde at anfægte disse faktiske konstateringer og juridiske kvalificeringer under den procedure, som vedkommende er genstand for. En sådan fratagelse indebærer således et indgreb i det centrale indhold af den pågældende persons ret til forsvar (jf. i denne retning dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 47 og 49, og af 27.2.2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, præmis 56).

51 Det følger heraf, at en national lovgivning som den, der indfører den pågældende ordning for indfrielse af garantiforpligtelsen, kan gøre indgreb i selve kernen i retten til forsvar for den person, der anmodes om at stille sikkerhed, når denne fuldstændig er frataget retten til på en hensigtsmæssig og effektiv måde at anfægte de faktiske konstateringer og de juridiske kvalificeringer, der fremgår af den afgiftsansættelse, der er blevet endelig. Den afgiftsansættelse,

der er udstedt inden for rammerne af en relateret administrativ procedure, udgør således med henblik på proceduren for indfrielse af garantiforpligtelsen et bevis, der skal fastslå betingelserne for solidarisk hæftelse, som den person, der anmodes om at stille sikkerhed, skal kunne anfægte i denne forbindelse.

52 I denne henseende har Domstolen allerede fastslået, at overholdelsen af retten til forsvar inden for rammerne af en procedure for indfrielse af en garantiforpligtelse ikke kræver, at den person, der anmodes om at stille sikkerhed, personligt inddrages i afgiftsproceduren mod den juridiske person, som den pågældende hæfter solidarisk med for afgiftsskylden (jf. i denne retning dom af 27.2.2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, præmis 61, 62 og 64).

53 Den ret til adgang til effektive retsmidler, der er fastsat i chartrets artikel 47, indebærer heller ikke nødvendigvis, at indehaveren af denne ret skal have adgang til direkte at anlægge søgsmål med en principal påstand, hvorved en given foranstaltning anfægtes, men alene at den berørte person har ret til ved domstolene at anfægte en bebyrdende retsakt, der kan krænke de ved EU-retten sikrede rettigheder og friheder, dog forudsat at der i øvrigt findes et eller flere retsmidler, der gør det muligt for vedkommende indirekte at opnå domstolskontrol af denne foranstaltning, og som sikrer overholdelsen af de nævnte rettigheder og friheder (jf. i denne retning dom af 8.4.2025, Den Europæiske Anklagemyndighed (Domstolskontrol med proceduremæssige retsakter), C-292/23, EU:C:2025:255, præmis 79 og den deri nævnte retspraksis). Den ret, for hvilken en tvist er indbragt, skal sikre sig, at sådanne retsmidler, der er fastsat i national ret, gør det muligt at sikre en effektiv retsbeskyttelse af de rettigheder, som EU-retten tillægger den berørte person (jf. i denne retning dom af 14.9.2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, præmis 60).

54 Den effektive domstolsprøvelse, der er sikret ved chartrets artikel 47, kræver, at den retsinstans, der foretager legalitetskontrollen af en administrativ afgørelse, der er vedtaget inden for rammerne af en procedure, der udgør en gennemførelse af EU-retten, bl.a. kan efterprøve lovligheden, navnlig i lyset af chartret og de almindelige EU-retlige principper, af tilvejebringelsen og anvendelsen af de beviser, der er blevet indsamlet under en relateret administrativ procedure iværksat over for tredjemand, for så vidt som disse beviser er nyttige for den berørte persons forsvar (jf. i denne retning dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 57 og 63).

55 Som generaladvokaten i det væsentlige har anført i punkt 73 i forslaget til afgørelse, indebærer de krav, der følger af chartrets artikel 47, således, at den ret, for hvilken der er indbragt en tvist om lovligheden af en afgørelse om indfrielse af en garantiforpligtelse, der er truffet på grundlag af en national lovgivning såsom den pågældende ordning for indfrielse af garantiforpligtelsen, i forbindelse med en indirekte prøvelse er i stand til at efterprøve alle de faktiske konstateringer og juridiske kvalificeringer, som denne afgørelse er baseret på, for så vidt som disse er afgørende for udfaldet af påklagen. Dette gælder i det foreliggende tilfælde navnlig for konstateringerne af de faktiske omstændigheder og de juridiske kvalificeringer i afgiftsansættelsen, som den kompetente myndighed har til hensigt at lægge til grund for den solidariske hæftelse, der pålægges direktøren, herunder dem, der vedrører beregningsgrundlaget og størrelsen af det ubetalte momsbeløb, som denne person hæfter for.

56 I modsætning til hvad den luxembourgske regering har gjort gældende, kan muligheden for, at den person, der anmodes om at stille sikkerhed, indirekte kan anfægte afgiftsansættelsen på grundlag af chartrets artikel 47, ikke afhænge af spørgsmålet om, hvorvidt direktøren for et selskab, henset til omfanget af vedkommendes mandat, under den afgiftsprocedure, der er indledt mod det

afgiftspligtige selskab, eller efter vedtagelsen af afgiftsansættelsen inden for den fastsatte søgsmålsfrist, var i stand til effektivt at anfægte lovligheden af denne afgiftsansættelse på dette selskabs vegne.

57 Retten til forsvar er således af subjektiv karakter, således at det er de berørte parter selv, der skal være i stand til effektivt at udøve den, uanset karakteren af den procedure, som de er omfattet af. Som generaladvokaten i det væsentlige har anført i punkt 76, 77 og 79 i forslaget til afgørelse, skal en person, der anmodes om at stille sikkerhed, personligt kunne anfægte de faktiske konstateringer og de juridiske kvalificeringer, der fremgår af afgiftsansættelsen, og som den kompetente myndighed har lagt til grund med henblik på at fastslå denne persons solidariske hæftelse, inden for rammerne af et søgsmål til prøvelse af afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen. I et sådant tilfælde kan det således ikke udelukkes, at den juridiske person og den fysiske person, som har beføjelse til at forpligte eller repræsentere denne, har forskellige interesser (jf. i denne retning dom af 9.9.2021, Adler Real Estate m.fl., C-546/18, EU:C:2021:711, præmis 58-60, og ved analogi dom af 10.11.2022, DELTA STROY 2003, C-203/21, EU:C:2022:865, præmis 63).

58 Denne betragtning gør sig så meget desto mere gældende, således som Europa-Kommissionen har anført i sit skriftlige indlæg og i retsmødet, som at muligheden for, at en direktør, der senere anmodes om at stille sikkerhed for den skyldige moms, der ikke er betalt af det afgiftspligtige selskab, i praksis kan anfægte den afgiftsansættelse, der er rettet til sidstnævnte, kan afhænge af en lang række faktiske og retlige omstændigheder, der bl.a. vedrører de forskellige selskabsformer og de beslutningsprocesser, der er karakteristiske for disse i de forskellige medlemsstater. I en række situationer kan det således vise sig umuligt at efterprøve, om direktøren for det afgiftspligtige selskab, der er adressat for denne afgiftsansættelse, for så vidt angår en bestemt afgiftsansættelse i sig selv havde en reel mulighed for effektivt at anfægte lovligheden heraf på vegne af dette selskab.

59 Hvad endvidere angår den luxembourgske regerings argumentation om, at anerkendelsen af muligheden for indirekte at anfægte afgiftsansættelsen til fordel for den person, der anmodes om at stille sikkerhed, ville svare til at se bort fra denne afgiftsansættelses endelige karakter og give denne person endnu en mulighed for prøvelse, skal det indledningsvis bemærkes, at anerkendelsen af en sådan mulighed er uden betydning for den bindende virkning af afgiftsansættelsen for det selskab, som den er rettet til. Dernæst kan den omstændighed alene, at en ordning med solidarisk hæftelse, såsom den pågældende ordning for indfrielse af garantiforpligtelsen, i givet fald på en særlig effektiv måde kan bidrage til inddrivelsen af ubetalt momsgæld, ikke have til følge, at den person, der anmodes om at stille sikkerhed, fuldstændigt fratages muligheden for effektivt at udøve sin ret til forsvar.

60 Endelig, og således som det fremgår af nærværende doms præmis 55, er den ret, som selskabets direktør, som anmodes om at stille sikkerhed, har til indirekte at anfægte konstateringerne af de faktiske omstændigheder og de juridiske kvalificeringer, der fremgår af afgiftsansættelsen, begrænset til de midler, der er nødvendige for at gøre det muligt for den pågældende direktør effektivt at anfægte den solidariske hæftelses bestående.

61 Under alle omstændigheder kræver overholdelsen af retten til forsvar, der er sikret ved chartrets artikel 47, at en person, der anmodes om at stille sikkerhed, inden for rammerne af et søgsmål til prøvelse af afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen kan påberåbe sig eventuelle tilsidesættelser af den pågældendes grundlæggende rettigheder, der er sket under den afgiftsprocedure, der er gennemført over for det afgiftspligtige selskab.

62 Hvad i øvrigt angår den luxembourgske regerings argument om, at retten til forsvar for den person, der anmodes om at stille sikkerhed, skal begrænses for at sikre beskyttelsen af den fortrolighed og tavshedspligt, som afgiftsmyndighederne er bundet af, samt af forretningshemmeligheden, skal det bemærkes, at overholdelsen af retten til forsvar, der er sikret ved chartrets artikel 47, inden for rammerne af retssagen indebærer, at sagsøgeren kan få adgang til ikke blot begrundelsen for den afgørelse, der er truffet over for vedkommende, men ligeledes til samtlige de sagsakter, som myndigheden har lagt til grund, for effektivt at kunne tage stilling til disse forhold (jf. i denne retning dom af 12.3.2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, præmis 60 og den deri nævnte retspraksis).

63 De grundlæggende rettigheder skal imidlertid ikke betragtes som absolutte rettigheder, men kan underlægges begrænsninger, forudsat at disse faktisk er nødvendige for at tilgodese de almene hensyn, som den omhandlede foranstaltning forfølger, og forudsat at begrænsningerne ikke, når henses til deres formål, indebærer et uforholdsmæssigt og uantageligt indgreb over for det centrale indhold af de beskyttede rettigheder. Disse begrænsninger kan bl.a. have til formål at beskytte kravene om fortrolighed eller tavshedspligt (jf. i denne retning dom af 12.3.2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, præmis 65 og 66 og den deri nævnte retspraksis).

64 I tilfælde af konflikt mellem på den ene side den interesse, som den person, der er omfattet af en bebyrdende retsakt, har i at råde over de oplysninger, der er nødvendige for at kunne udøve sin ret til forsvar fuldt ud, og på den anden side de interesser, der er forbundet med opretholdelsen af fortroligheden eller tavshedspligten, påhviler det de kompetente retter under hensyntagen til omstændighederne i hvert tilfælde at finde frem til en balance mellem disse modstridende interesser (jf. i denne retning dom af 13.9.2018, UBS Europe m.fl., C-358/16, EU:C:2018:715, præmis 69 og den deri nævnte retspraksis, og af 12.3.2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, præmis 67).

65 I den foreliggende sag tilkommer det i forbindelse med afvejningen af de interesser, der er på spil, den forelæggende ret at tage hensyn til bl.a. den omstændighed, at de oplysninger, der er indeholdt i den afgiftsansættelse, der er rettet til det afgiftspligtige selskab, og som den person, der anmodes om at stille sikkerhed, har til hensigt at anfægte grundlaget for, vedrører faktiske og retlige omstændigheder, som sidstnævnte var i stand til at kende som følge af de funktioner, som den pågældende varetog i dette selskab i den pågældende afgiftsperiode.

66 Henset til ovenstående betragtninger skal det andet og det tredje spørgsmål besvares med, at chartrets artikel 47 skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning, der ikke gør det muligt for en person, der anmodes om at stille sikkerhed for betaling af en momsgæld, som ikke er betalt af et selskab, der er betalingspligtig for denne afgift, i forbindelse med sit søgsmål til prøvelse af afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen at anfægte den afgiftsansættelse, der tidligere er blevet rettet til dette selskab, og som er blevet endelig. I medfør af denne bestemmelse skal en sådan person til støtte for sin påklage kunne anfægte de faktiske konstateringer og juridiske kvalificeringer, som den kompetente myndighed har lagt til grund med henblik på at fastslå denne persons solidariske hæftelse, herunder dem, der vedrører beregningsgrundlaget og størrelsen af det ubetalte momsbeløb, som denne person hæfter for, for så vidt som disse konstateringer og kvalificeringer er nyttige for den pågældendes forsvar, samt kunne anfægte eventuelle tilsidesættelser af den nævnte persons grundlæggende rettigheder, der er sket under afgiftsproceduren.

Sagsomkostninger

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

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

1) Artikel 47 og artikel 51, stk. 1, første punktum, i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder

skal fortolkes således, at

de krav, der følger af retten til adgang til effektive retsmidler, der er fastsat i denne artikel 47, finder anvendelse i forbindelse med et søgsmål anlagt af et selskabs direktør, som anmodes om at stille sikkerhed, til prøvelse af en afgørelse om indfrielse af garantiforpligtelse, der er truffet i henhold til en national lovgivning, hvorefter direktøren i tilfælde af culpøs misligholdelse af sine retlige forpligtelser på området for merværdiafgift (moms) hæfter solidarisk for betaling af den moms, som selskabet skylder, i overensstemmelse med bestemmelserne i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem.

2) Artikel 47 i chartret om grundlæggende rettigheder

skal fortolkes således, at

den er til hinder for en national lovgivning, der ikke gør det muligt for en person, der anmodes om at stille sikkerhed for betaling af en merværdiafgiftsskyld (moms), som ikke er betalt af et selskab, der er betalingspligtig for denne afgift, i forbindelse med en påklage af afgørelsen om indfrielse af garantiforpligtelsen at anfægte den afgiftsansættelse, der tidligere er blevet rettet til dette selskab, og som er blevet endelig. I medfør af denne bestemmelse skal en sådan person til støtte for sin påklage kunne anfægte de faktiske konstateringer og juridiske kvalificeringer, som den kompetente myndighed har lagt til grund med henblik på at fastslå denne persons solidariske hæftelse, herunder dem, der vedrører beregningsgrundlaget og størrelsen af det ubetalte momsbeløb, som denne person hæfter for, for så vidt som disse konstateringer og kvalificeringer er nyttige for den pågældendes forsvar, samt kunne anfægte eventuelle tilsidesættelser af den nævnte persons grundlæggende rettigheder, der er sket under afgiftsproceduren.

Underskrifter