

**Byla C-613/23 (*Herdijk*)<sup>i</sup>****Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2023 m. spalio 6 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:***Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai)**Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2023 m. spalio 6 d.

**Kasatorius:**

KL

**Kita kasacinio proceso šalis:***Staatssecretaris van Financiën***Pagrindinės bylos dalykas**

Pagrindinė byla susijusi su KL, buvusio bendrovės vadovo, ir *Staatssecretaris van Financiën* (Finansų valstybės sekretorius, Nyderlandai; toliau – *Staatssecretaris*) ginču. *Staatssecretaris* pareiškė KL reikalavimą dėl nesumokėtų papildomų darbo užmokesčio ir apyvartos mokesčių, apskaičiuotų šiai bendrovei už laikotarpį, kuriuo jos vadovas buvo KL.

**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas**

Šis pagal SESV 267 straipsnį pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su klausimu, ar Nyderlandų teisės norma dėl juridinių asmenų vadovų atsakomybės už tų juridinių asmenų mokesťines prievoles (*Invorderingswet 1990* (1990 m. Mokesčių rinkimo įstatymas; toliau – IW 1990) 36 straipsnis) yra suderinama su Sąjungos teisėje įtvirtintu proporcingumo principu.

<sup>i</sup> Šios bylos pavadinimas išgalvotas. Jis neatitinka jokios bylos šalies tikrojo vardo, pavardės ar pavadinimo.

## Prejudiciniai klausimai

1. Ar teisės norma, tokia kaip IW 1990 36 straipsnio 4 dalis, dėl kurios juridinio asmens, kuris neįvykdė pareigos mokesčius renkančiai institucijai pranešti apie savo nemokumą arba ją įvykdė netinkamai, vadovui tampa praktiškai pernelyg sudėtinga išvengti atsakomybės už to juridinio asmens mokesčines prievoles, įskaitant mokėtiną apyvartos mokesčių, yra suderinama su Sąjungos teisėje įtvirtintu proporcingumo principu?

2. Ar atsakant į pirmąjį klausimą turi reikšmės tai, ar vadovas veikė sąžiningai, kaip apdairus ūkio subjektas, ėmėsi visų pagrįstų priemonių, kurių galėjo imtis, ir nedalyvavo piktnaudžiaujant ar sukčiaujant?

## Nurodytos nacionalinės teisės nuostatos

IW 1990 36 straipsnis

## Glaustas faktinių aplinkybių ir proceso pagrindinėje byloje aprašymas

- 1 KL iki 2019 m. kovo 29 d. buvo bendrovės vadovas ir vienintelis akcininkas. Šiai bendrovei už tam tikrus laikotarpius buvo apskaičiuoti papildomi darbo užmokesčio ir apyvartos mokesčiai. Papildomų mokesčių sumos nebuvo sumokėtos. 2019 m. liepos 5 d. sprendimu *Belastingdienst* (mokesčių institucija) pagal IW 1990 36 straipsnį pareiškė KL reikalavimą dėl nesumokėtų papildomų mokesčių sumų su priskaičiuotinomis mokesčių palūkanomis ir apskaičiuotomis išlaidomis. Bendra suma siekė 142 852 EUR.
- 2 Pagal IW 1990 36 straipsnio 1 dalį už tam tikrus juridinio asmens mokėtinus mokesčius iš esmės solidariai atsako to juridinio asmens vadovas. Jei juridinis asmuo negali sumokėti mokėtinų mokesčių, jis apie savo nemokumą pagal IW 1990 36 straipsnio 2 dalį turi pranešti *Belastingdienst*. Pranešimas turi būti pateiktas per dvi savaites nuo momento, kai mokesčiai vėliausiai turėjo būti sumokėtas. Jei pranešimas pateikiamas tinkamai, vadovas atsako tik tokiu atveju, kai *Belastingdienst* įrodo, jog mokesčių nesumokėjimas yra pasekmė to, kad vadovas per pastaruosius trejus metus iki pranešimo pateikimo akivaizdžiai netinkamai vadovavo bendrovei. Netinkamas vadovavimas bendrovei yra tik tuomet, kai nė vienas apdairus vadovas nebūtų veikęs taip, kaip veikė atsakingu laikomas vadovas. Jei pranešimas nepateikiamas arba pateikiamas netinkamai (pavyzdžiui, ne laiku), pagal IW 1990 36 straipsnio 4 dalies pirmą sakinį daroma prielaida, kad mokesčių nesumokėjimas yra netinkamo vadovavimo bendrovei pasekmė. Vadovui leidžiama paneigti šią prielaidą tik jei jis įrodo, jog nėra kaltas dėl to, kad juridinis asmuo neįvykdė pareigos pranešti arba ją įvykdė netinkamai. Buvusiam vadovui, t. y. asmeniui, kuris tuo momentu, kai juridinis asmuo vėliausiai turėjo įvykdyti pareigą pranešti, nebuvo vadovas, priešingai, paneigti šią prielaidą leidžiama visuomet.

- 3 Antrosios instancijos teismas *Gerechtshof den Haag* (Hagos apeliacinis teismas, Nyderlandai) pirmiausia konstatavo, kad šiuo atveju atitinkama bendrovė pirmiau minėtos pareigos pranešti neįvykdė. KL iš vadovo pareigų pasitraukė dar prieš pasibaigiant dalies mokestinių prievolių įvykdymo terminui, todėl jam buvo leista įrodyti, kad nėra kaltas dėl jų neįvykdymo. *Gerechtshof* manymu, KL tai įrodė teisiškai tinkamai, taigi *Belastingdienst* reikalavimą dėl tos dalies mokestinių prievolių jam pareiškė nepagrįstai. Vis dėlto laikotarpiu, kai KL ėjo vadovo pareigas, buvo daroma prielaida, kad mokestinių prievolių neįvykdymas yra jo akivaizdaus netinkamo vadovavimo bendrovei pasekmė. Kaip paaiškinta 2 punkte, pagal Nyderlandų teisės normą KL negalėjo paneigti šios prielaidos pirmiau neįrodęs, kad nėra kaltas dėl nepranešimo apie nemokumą. KL to įrodyti negalėjo, todėl *Gerechtshof* nusprendė, kad *Belastingdienst* pagrįstai pareiškė jam reikalavimą dėl 92 394 EUR.

### **Svarbiausi pagrindinės bylos šalių argumentai**

- 4 KL prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandų Aukščiausiasis Teismas, toliau – *Hoge Raad*) visų pirma tvirtina, kad ši Nyderlandų teisės norma yra nesuderinama su Sąjungos teisėje įtvirtintu proporcingumo principu; kita kasacinio proceso šalis su tuo nesutinka.

### **Glaustas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas**

- 5 Tokiomis aplinkybėmis *Hoge Raad* pirmiausia konstatuoja, kad juridinio asmens vadovas patikimai įrodyti, jog nėra kaltas dėl to, kad juridinis asmuo netinkamai įvykdė pareigą pranešti, gali tik tuomet, kai susiklostė nenugalimos jėgos aplinkybės arba jis sąžiningai laikėsi trečiojo asmens patarimo. Tai yra tokios ypatingos aplinkybės, kad dauguma atvejų vadovui to įrodyti būtų neįmanoma. Taigi labai retai vadovui galėtų būti leidžiama, siekiant paneigti prielaidą, jog juridinis asmuo neįvykdė mokestinių prievolių dėl vadovo akivaizdaus nusižengimo vadovaujant bendrovei, įrodyti priešingai. Taigi *Hoge Raad* laikosi nuomonės, kad juridinio asmens, kuris netinkamai įvykdė pareigą pranešti, vadovui praktiškai nepaprastai sudėtinga išvengti atsakomybės už bendrovės mokestines prievoles.
- 6 *Hoge Raad* dėl Sąjungos teisėje įtvirtinto proporcingumo principo nurodo 2022 m. spalio 13 d. Teisingumo Teismo sprendimą *Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“* (C-1/21, EU:C:2022:788; toliau – Sprendimas *Direktor na Direksia*). Šio sprendimo [73] punkte Teisingumo Teismas pirmiausia nurodė, kad, nors teisėta, kad valstybių narių priimtomis priemonėmis siekiama kuo veiksmingiau apsaugoti valstybės biudžeto teises, jos negali viršyti to, kas būtina šiam tikslui pasiekti. 74 punkte Teisingumo Teismas nurodė, kad nacionalinės priemonės, dėl kurių *de facto* sukuriama solidariosios atsakomybės be kaltės sistema, viršija tai, kas būtina siekiant apsaugoti valstybės biudžetą. Atsakomybės sumokėti mokestį nustatymas kitam asmeniui nei tas, kuriam tenka

prievolė jį sumokėti, neleidžiant jam išvengti atsakomybės pateikiant įrodymus, kad jis visiškai nesusijęs su šio prievolę sumokėti šį mokestį turinčio asmens veiksmis, turi būti laikomas nesuderinamu su proporcingumo principu. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas Sprendimo *Direktor na Direktsia* 76 punkte pateikė nuorodą į 2021 m. gegužės 20 d. Sprendimo *ALTI* (C-4/20, EU:C:2021:397) 36 punktą, kuriame jis nusprendė, kad valstybei narei leidžiama laikyti asmenį solidariai atsakingu už neįvykdytos mokestinės prievolės įvykdymą ir šiuo aspektu remtis prielaidomis, jei jos nėra suformuluotos taip, kad apmokestinamajam asmeniui taptų praktiškai neįmanoma ar per daug sudėtinga jas paneigti ir kad tokiu būdu būtų sukurta atsakomybės be kaltės sistema. Teisingumo Teismas taip pat nusprendė, jog aplinkybės, kad i) kitas asmuo nei tas, kuriam tenka prievolė sumokėti mokestį, veikė sąžiningai, kaip apdairus ūkio subjektas, 2) ėmėsi visų pagrįstų priemonių, kurių galėjo imtis, ir 3) nedalyvavo piktnaudžiaujant ar sukčiaujant, yra kriterijai, į kuriuos reikia atsižvelgti nustatant, ar galima šį asmenį įpareigoti solidariai sumokėti mokėtiną mokestį.

- 7 Iš pirmiau nurodytos Teisingumo Teismo jurisprudencijos nėra aišku, ar sąvoka „atsakomybė be kaltės“ apima ir atsakomybę, kuri (*de facto*) be papildomų sąlygų preziumuojama tik dėl tam tikros atvejų kategorijos, kaip, pavyzdžiui, dėl juridinių asmenų, kurie neįvykdė pareigos pranešti, vadovų kategorijos. Kyla klausimas, ar kriterijų taikymas siekiant atskirti tokią kategoriją (šiuo atveju – kriterijaus, kad juridinis asmuo neįvykdė pareigos pranešti) reiškia, kad atsakomybė visgi yra sąlyginio pobūdžio. Toks klausimas kyla dėl to, kad šių kriterijų įvykdymas gali būti laikomas tam tikros sąlygos įvykdymu.
- 8 Jei, priešingai, preziumuotina, kad ir tuomet, kai atsakomybė apribojama tam tikra asmenų grupe, galima kalbėti apie atsakomybę be kaltės, tai iš esmės nesuderinama su Sąjungos teisėje įtvirtintu proporcingumo principu. Iš Sprendimo *Direktor na Direktsia* matyti, kad nesuderinamumas su šiuo principu bet kuriuo atveju yra situacijose, kai atsakingu laikomas asmuo „visiškai nesusijęs su <...> prievolę sumokėti <...> mokestį turinčio asmens veiksmis“ ir kai mokestinės prievolės neįvykdytos dėl trečiojo asmens veiksmų, kuriems atsakingu laikomas asmuo „neturėjo jokios įtakos“. Vis dėlto apie juridinio asmens vadovą negalima pasakyti, kad jis neturi įtakos šio juridinio asmens veiksmams arba yra visiškai su jais nesusijęs. Visgi kyla klausimas, ar to pakanka padaryti išvadai, kad praktiškai beveik besąlyginė juridinio asmens, kuris nepranešė apie savo nemokumą arba pranešė netinkamai, vadovo atsakomybė yra suderinama su Sąjungos teisėje įtvirtintu proporcingumo principu.
- 9 *Hoge Raad* nuomone, šiuo atveju turi reikšmės ir tai, kad KL, kaip buvusiam vadovui, buvo leista paneigti prielaidą, jog jis buvo atsakingas už mokestinę prievolę tam tikru laikotarpiu, ir jis tai, *Gerechthof* manymu, paneigė. Tai taip pat rodo, kad KL veikė sąžiningai, kaip apdairus ūkio subjektas, ėmėsi visų pagrįstų priemonių, kurių galėjo imtis, ir nedalyvavo piktnaudžiaujant ar sukčiaujant. Kaip matyti iš 6 punkto, tai yra aplinkybės, reikšmingos siekiant nustatyti, ar, atsižvelgiant į Sąjungos teisėje įtvirtintą proporcingumo principą, galima preziumuoti, kad atitinkamas asmuo solidariai atsako už juridinio asmens

mokėtinus mokesčius. Todėl *Hoge Raad* kyla klausimas, ar šios aplinkybės yra reikšmingos atsakant į Teisingumo Teismui pateiktą pirmąjį klausimą.

- 10 Atsižvelgiant į pirmiau išdėstytus argumentus, nėra aišku, ar IW 1990 36 straipsnio 4 dalis yra suderinama su Sąjungos teisėje įtvirtintu proporcingumo principu. Todėl *Hoge Raad* pateikė Teisingumo Teismui pirmiau suformuluotus prejudicinius klausimus.

DARBINIS VERTINIMAS