

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Zevende kamer)

13 oktober 2022 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 273 – Maatregelen om de juiste inning van de btw te verzekeren – Artikel 325, lid 1, VWEU – Verplichting om onwettige activiteiten waardoor de financiële belangen van de Europese Unie worden geschaad, te bestrijden – Btw-schulden van een belastingplichtige rechtspersoon – Nationale regeling die voorziet in hoofdelijke aansprakelijkheid van de niet-belastingplichtige bedrijfsleider van de rechtspersoon – Overdrachten die door de bedrijfsleider te kwader trouw zijn verricht – Vermindering van het vermogen van de rechtspersoon die leidt tot insolventie – Niet-betaling binnen de gestelde termijn van de door de rechtspersoon verschuldigde btw – Vertragsrente – Evenredigheid”

In zaak C-1/21,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Administrativen sad Veliko Tarnovo (bestuursrechter in eerste aanleg Veliko Tarnovo, Bulgarije) bij beslissing van 18 november 2020, ingekomen bij het Hof op 4 januari 2021, in de procedure

MC

tegen

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

wijst

HET HOF (Zevende kamer),

samengesteld als volgt: A. Prechal (rapporteur), president van de Tweede kamer, waarnemend president van de Zevende kamer, J. Passer en N. Wahl, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- MC, optredend voor zichzelf,
- de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, vertegenwoordigd door B. Nikolov,
- de Spaanse regering, vertegenwoordigd door M. J. Ruiz Sánchez als gemachtigde,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door N. Nikolova en V. Uher als gemachtigden, gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 2 juni 2022, het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 9 van de op 26 juli 1995 te Brussel ondertekende Overeenkomst, opgesteld op grond van artikel K.3 van het Verdrag betreffende de Europese Unie, aangaande de bescherming van de financiële belangen van de Europese Gemeenschappen (PB 1995, C 316, blz. 48; hierna: „BFB-overeenkomst”), artikel 273 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn”) en het evenredigheidsbeginsel.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen MC en de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (directeur van de directie „Betwistingen en belasting- en socialeverzekeringszaken” Veliko Tarnovo bij het centrale bestuur van het nationaal agentschap voor belastinginkomsten; hierna: „directeur”) betreffende een naheffingsaanslag waarbij MC hoofdelijk aansprakelijk is gesteld voor bepaalde fiscale schulden, waaronder btw-schulden, van een handelsvennootschap waarvan hij bedrijfsleider is geweest.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

BFB-overeenkomst

3 Volgens de preambule van de BFB-overeenkomst wensen de partijen bij deze overeenkomst „ervoor te zorgen dat hun strafwetgeving doeltreffend bijdraagt tot de bescherming van de financiële belangen van de Europese Gemeenschappen”, en zijn zij ervan overtuigd „dat het voor de bescherming van de financiële belangen van de Europese Gemeenschappen noodzakelijk is dat frauduleuze gedragingen welke die belangen schaden, strafrechtelijk worden vervolgd” en „dat deze gedragingen strafbaar moeten worden gesteld met doeltreffende, evenredige en afschrikkende strafrechtelijke sancties – onverminderd de mogelijkheid om in bepaalde gevallen andere sancties op te leggen – en dat, ten minste in ernstige gevallen, in vrijheidsstraffen moet worden voorzien”.

4 In artikel 1, lid 1, van de BFB-overeenkomst wordt de definitie gegeven van het begrip „fraude waardoor de financiële belangen van de Europese Gemeenschappen worden geschaad”. Volgens artikel 1, lid 2, van deze overeenkomst moet elke lidstaat de nodige en passende maatregelen nemen om artikel 1, lid 1, van deze overeenkomst om te zetten in nationaal strafrecht, zodat de daarin bedoelde gedragingen als strafbare feiten worden aangemerkt.

5 Artikel 2, lid 1, van de BFB-overeenkomst bepaalt dat elke lidstaat de nodige maatregelen neemt opdat op de in artikel 1 bedoelde gedragingen, alsmede medeplichtigheid aan, uitlokking van of poging tot de in artikel 1, lid 1, bedoelde gedragingen, doeltreffende, evenredige en afschrikkende strafrechtelijke sancties worden gesteld.

Btw-richtlijn

6 Artikel 205 van de btw-richtlijn luidt als volgt:

„In de in de artikelen 193 tot en met 200 en 202, 203 en 204 bedoelde situaties kunnen de lidstaten bepalen dat een andere persoon dan degene die tot voldoening van de belasting is gehouden, hoofdelijk verplicht is de btw te voldoen.”

7 Artikel 273 van deze richtlijn bepaalt in de eerste alinea:

„De lidstaten kunnen, onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding.”

Bulgaars recht

8 Artikel 19, lid 2, van de Danachno?osiguriteln protsesualen kodeks (wetboek rechtsvordering in belasting- en socialeverzekeringszaken; hierna: „DOPK”) luidt:

„Een bedrijfsleider die of een lid van een bestuursorgaan dat ofwel uit het vermogen van een rechtspersoon die schuldenaar is in de zin van artikel 14, punt 1 of punt 2, op oneerlijke wijze betalingen in natura of in geld verricht die kunnen worden aangemerkt als een verkapte uitkering van winst of dividenden, ofwel vermogensbestanddelen van de schuldenaar overdraagt om niet of tegen prijzen die aanzienlijk lager zijn dan de marktprijzen, waardoor het vermogen van de schuldenaar vermindert en dientengevolge belastingen of wettelijke bijdragen voor de sociale verzekeringen niet worden voldaan, is aansprakelijk voor de schulden ten belope van het bedrag van de verrichte betalingen of van de vermogensvermindering.”

9 Artikel 20 DOPK bepaalt:

„In de in artikel 19 geregelde gevallen worden conservatoir beslag en executoriaal beslag in de eerste plaats gelegd op de goederen van de schuldenaar voor wiens belastingschulden of niet-betaalde bijdragen voor de sociale verzekeringen de derde aansprakelijk is.”

10 Artikel 21 DOPK verduidelijkt in lid 3 dat de aansprakelijkheid van derden ophoudt te bestaan zodra de schuld waarvoor zij bij onherroepelijke rechtshandeling aansprakelijk zijn gesteld, tenietgaat.

11 Artikel 1 van de Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (wet inzake rente over belastingen, heffingen en soortgelijke andere publiekrechtelijke vorderingen) (DV nr. 91 van 12 november 1957) bepaalt in de op het hoofdgeding toepasselijke versie:

„De binnen de termijnen voor vrijwillige betaling niet voldane, niet ingehouden of weliswaar ingehouden maar niet tijdig voldane belastingen, heffingen, winstverminderingen, bijdragen aan de begroting en soortgelijke andere publiekrechtelijke vorderingen worden bij inning vermeerderd met de wettelijke rente.”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

12 MC was tussen 14 april 2011 en 30 april 2015 bedrijfsleider van een handelsvennootschap.

13 In 2015 is tegen deze vennootschap een procedure voor gedwongen inning van

publiekrechtelijke schulden ingeleid, die met name zag op onbetaalde btw en de daarover verschuldigde vertragingsrente.

14 Op 28 augustus 2018 was met die procedure nog maar 287 935,35 Bulgaarse lev (BGN) (ongeveer 148 115 EUR) ingevorderd. Het totale bedrag aan openstaande overheidsvorderingen tegen die vennootschap bedroeg 3 799 590,92 BGN (ongeveer 1 954 522 EUR).

15 De met de invordering belaste ambtenaar, die vaststelde dat deze vorderingen moeilijk inbaar waren bij die vennootschap, heeft zich tot de territoriaal bevoegde directie van het Natsionalnata agentsia za prihodite (nationaal agentschap voor belastinginkomsten) (hierna: „directie”) gewend om MC op grond van artikel 19, lid 2, DOPK persoonlijk hoofdelijk aansprakelijk te stellen.

16 In het kader van laatstgenoemde procedure is MC onderworpen aan een controle en zijn de volgende feiten vastgesteld.

17 MC heeft tussen 14 april 2011 en 30 april 2015 bij de voormelde handelsvennootschap leidinggevende functies uitgeoefend. Volgens zijn uitleg was de bezoldiging die hij daarvoor ontving, vastgelegd in een met die vennootschap gesloten beheerovereenkomst. Deze overeenkomst kon echter noch door MC noch door de vennootschap worden overgelegd.

18 MC heeft betoogd dat zijn bruto maandelijkse bezoldiging vanaf 1 maart 2014 was gestegen van 3 000 BGN (ongeveer 1 543 EUR) naar 20 000 BGN (ongeveer 10 288 EUR). Dit werd volgens hem gerechtvaardigd door de hogere netto-inkomsten en omzet van de vennootschap als gevolg van nieuwe contracten.

19 De directie was van mening dat het bedrag waarmee de nettobezoldiging van MC was gestegen – te weten 15 300 BGN (ongeveer 7 800 EUR) per maand – een verkapte winst- of dividenduitkering in de zin van artikel 19, lid 2, DOPK vormde voor de maanden september, oktober, november en december 2014 en voor januari 2015, voor een totaalbedrag van 76 500 BGN (ongeveer 39 352 EUR). Zij meende ook dat MC te kwader trouw had gehandeld.

20 De directie heeft met name vastgesteld dat op 18 en 23 december 2014 drie betalingen waren verricht op de bankrekening van de echtgenote van MC, voor een totaalbedrag van 53 164,08 BGN (ongeveer 27 348 EUR). Bovendien heeft het gerechtelijk onderzoek, waarbij het bankgeheim werd opgeheven, uitgewezen dat deze betalingen online waren verricht vanaf de „cliëntenrekening” van de advocaat die de handelsvennootschap waarvan MC bedrijfsleider was, vertegenwoordigde.

21 Volgens de directie overschreed dit totaalbedrag van 53 164,08 BGN dat was overgemaakt op de rekening van de echtgenote van MC, de over een periode van drie maanden berekende normale nettobezoldiging van MC met 45 900 BGN (ongeveer 23 611 EUR).

22 De directie heeft op basis van artikel 19, lid 2, DOPK een naheffingsaanslag opgelegd waarbij MC hoofdelijk aansprakelijk is gesteld voor de publiekrechtelijke schulden van de handelsvennootschap ten belope van 45 008,25 BGN (ongeveer 23 152 EUR). De in het hoofdgeding aan de orde zijnde publiekrechtelijke schulden betroffen personenbelasting, sociale bijdragen en btw, waaronder 12 837,50 BGN (ongeveer 6 604 EUR) rente over de btw voor de maand december 2014.

23 MC heeft tegen deze naheffingsaanslag administratief beroep ingesteld bij de directeur, die zijn beroep heeft verworpen.

24 MC heeft daarop beroep ingesteld bij de verwijzende rechter, waarbij hij aanvoerde dat niet was voldaan aan de toepassingsvoorwaarden voor artikel 19, lid 2, DOPK.

25 De directeur heeft bij de verwijzende rechter betoogd dat MC een volmacht had op de rekening van zijn echtgenote en dat hij de hoofdboekhouder van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde vennootschap opdracht had gegeven om overschrijvingen te verrichten.

26 De verwijzende rechter is van oordeel dat aan die voorwaarden is voldaan en dat de gedragingen van MC derhalve onder het in die bepaling neergelegde mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid vallen. Volgens die rechter staat vast dat MC een derde opdracht heeft gegeven om een bedrag dat toebehoorde aan de vennootschap waarvan hij de bedrijfsleider was, over te maken aan een met hem verbonden natuurlijke persoon, of dat hij op zijn minst op de hoogte was van die overdracht, en dat hij dus te kwader trouw heeft gehandeld in de zin van artikel 19, lid 2, DOPK. Die rechter verduidelijkt ook dat de in december 2014 over de btw verschuldigde rente niet werd betaald net omdat het vermogen van deze vennootschap was verminderd ten belope van het in de naheffingsaanslag genoemde bedrag.

27 Met betrekking tot het mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid van artikel 19, lid 2, DOPK heeft de verwijzende rechter het volgende verduidelijkt.

28 Ten eerste geldt de in deze bepaling bedoelde hoofdelijke aansprakelijkheid uitsluitend voor een bedrijfsleider of lid van een bestuursorgaan van een belastingplichtige met rechtspersoonlijkheid.

29 Ten tweede moet deze persoon te kwader trouw betalingen uit het vermogen van de rechtspersoon hebben verricht die als een verkapte winst- of dividenduitkering kunnen worden aangemerkt, of moet hij dat vermogen hebben overgedragen om niet of tegen een aanzienlijk lagere prijs dan de marktprijs. Dit mechanisme houdt daarentegen geen verband met fraude of misbruik door de rechtspersoon zelf.

30 Ten derde moeten de te kwader trouw verrichte handelingen tot gevolg hebben dat de rechtspersoon niet in staat is belastingen (waaronder btw) of verplichte sociale bijdragen te betalen. Dit mechanisme vereist met andere woorden een causaal verband tussen de te kwader trouw verrichte handelingen en de onmogelijkheid om publiekrechtelijke schulden in te vorderen bij de rechtspersoon.

31 Ten vierde strekt het in artikel 19, lid 2, DOPK neergelegde mechanisme van aansprakelijkheid voor andermans schulden zich niet uit tot alle publiekrechtelijke schulden van de rechtspersoon, maar enkel tot het bedrag van het vermogensverlies dat de rechtspersoon heeft geleden als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen.

32 Ten vijfde is deze aansprakelijkheid subsidiair, aangezien de maatregelen van gedwongen tenuitvoerlegging volgens artikel 20 DOPK bij voorrang gericht moeten zijn tegen het vermogen van de rechtspersoon. Bovendien vervalt de aansprakelijkheid wanneer de betrokken publiekrechtelijke schulden overeenkomstig artikel 21, lid 3, DOPK tenietgaan.

33 De verwijzende rechter vraagt zich af of een dergelijk mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid strookt met het Unierecht.

34 Hij vraagt zich om te beginnen af of de btw-richtlijn en met name artikel 273 ervan een lidstaat de mogelijkheid biedt om een niet btw-plichtige persoon hoofdelijk aansprakelijk te stellen voor een btw-schuld, gelet op het feit dat een dergelijk mechanisme de financiële belangen van de

Unie helpt te beschermen.

35 Ingeval het Hof deze vraag bevestigend beantwoordt, vraagt hij zich af of een dergelijk mechanisme ook kan gelden voor de rente die verschuldigd is bij tardieve betaling van de btw, met name gelet op het evenredigheidsbeginsel. Hij wijst daarbij op de tegenstrijdige nationale rechtspraak over artikel 19, lid 2, DOPK.

36 Indien het Hof ook daarop bevestigend zou antwoorden, vraagt hij zich af of het, met name gezien het evenredigheidsbeginsel, nog steeds gerechtvaardigd is om de bij tardieve betaling van de belasting verschuldigde rente in aanmerking te nemen indien de niet-betaling binnen de gestelde termijn niet te wijten is aan het oneerlijke gedrag van de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon, maar aan het gedrag van een derde of aan het intreden van objectieve omstandigheden.

37 Derhalve heeft de Administrativen sad Veliko Tarnovo (bestuursrechter in eerste aanleg Veliko Tarnovo, Bulgarije) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moet artikel 9 van de [BFB-overeenkomst], gelezen in samenhang met artikel 273 van [de btw-richtlijn], aldus worden uitgelegd dat het niet in de weg staat aan een nationale regeling als die waarin artikel 19, lid 2, DOPK op het geharmoniseerde gebied van de btw voorziet en waarvan de toepassing leidt tot de latere hoofdelijke aansprakelijkheid van een niet-belastingplichtige natuurlijke persoon die de btw niet verschuldigd is, maar van wie het oneerlijke gedrag tot gevolg had dat de btw niet is voldaan door de belastingplichtige rechtspersoon die de belastingschuldenaar is?

2) Staan de uitlegging van die bepalingen en de toepassing van het evenredigheidsbeginsel ook aan de nationale regeling van artikel 19, lid 2, DOPK in de weg als het gaat om de rente over de btw die de belastingplichtige te laat heeft betaald?

3) Is de nationale regeling van artikel 19, lid 2, DOPK in strijd met het evenredigheidsbeginsel wanneer de te late betaling van de btw waardoor rente over de btw-schuld is verschenen, niet te wijten is aan het gedrag van de niet-belastingplichtige natuurlijke persoon, maar aan het gedrag van een andere persoon of aan het intreden van objectieve omstandigheden?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Opmerkingen vooraf

38 De directeur heeft de ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing in zijn geheel betwist op grond dat de in de prejudiciële vragen genoemde bepalingen van Unierecht in de omstandigheden van het hoofdgeding niet van toepassing zijn.

39 Hij heeft met name aangevoerd dat de btw-richtlijn niet van toepassing is op een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid dat geldt voor alle categorieën belastingen en socialezekerheidsbijdragen, zoals dat van artikel 19, lid 2, DOPK.

40 In dit verband moet worden benadrukt dat de omstandigheid dat de relevante nationale regeling niet werd vastgesteld om uitvoering te geven aan de btw-richtlijn, niet afdoet aan de toepasbaarheid van deze richtlijn, aangezien met de toepassing van die regeling wordt beoogd de naleving van de bepalingen van deze richtlijn te garanderen en met name uitvoering te geven aan de bij artikel 325, lid 1, VWEU aan de lidstaten opgelegde verplichting om gedragingen waarmee de financiële belangen van de Unie worden geschaad, effectief te bestrijden (zie in die zin arrest van 26 februari 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, punt 28).

41 Met dit in het achterhoofd moet worden uitgemaakt welke Unierechtelijke bepalingen van toepassing zijn in situaties als die in het hoofdgeding.

42 Wat in de eerste plaats artikel 9 van de BFB-overeenkomst betreft, zij eraan herinnerd dat deze overeenkomst is vervangen door richtlijn (EU) 2017/1371 van het Europees Parlement en de Raad van 5 juli 2017 betreffende de strafrechtelijke bestrijding van fraude die de financiële belangen van de Unie schaadt (PB 2017, L 198, blz. 29). Deze richtlijn is evenwel pas op 17 augustus 2017 in werking getreden en de feiten in het hoofdgeding hebben zich hebben voorgedaan in 2014 en 2015, zodat alleen de BFB-overeenkomst van toepassing kan zijn op het hoofdgeding.

43 Opgemerkt zij dat de BFB-overeenkomst de lidstaten verplichtingen oplegt op strafrechtelijk gebied. Uit met name de preambule en de artikelen 1 en 2 ervan blijkt immers dat deze overeenkomst de lidstaten verplicht om gedragingen die „fraude waardoor de financiële belangen van de Unie worden geschaad” uitmaken, te kwalificeren als strafbare feiten, en om ervoor te zorgen dat op deze gedragingen doeltreffende, evenredige en afschrikkende strafrechtelijke sancties worden gesteld.

44 In casu staat echter vast dat een mechanisme als dat van artikel 19, lid 2, DOPK de gedraging die kan leiden tot hoofdelijke aansprakelijkheid voor de btw-schulden van de rechtspersoon, niet als een strafbaar feit aanmerkt, en daar evenmin een strafsanctie aan verbindt.

45 Bijgevolg is de BFB-overeenkomst, zoals de directeur en de Europese Commissie terecht hebben betoogd, niet van toepassing op een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat van artikel 19, lid 2, DOPK.

46 In de tweede plaats heeft de directeur subsidiair aangevoerd dat het aansprakelijkheidsmechanisme van artikel 19, lid 2, DOPK onder artikel 205 van de btw-richtlijn valt, volgens hetwelk de lidstaten in bepaalde situaties kunnen bepalen dat een andere persoon dan degene die tot voldoening van de belasting is gehouden, hoofdelijk verplicht is de btw te betalen.

47 In dit verband moet worden opgemerkt dat de lidstaten luidens artikel 205 van de btw-richtlijn in de in de artikelen 193 tot en met 200 en 202 tot en met 204 bedoelde situaties kunnen bepalen dat een andere persoon dan degene die tot voldoening van de belasting is gehouden, hoofdelijk verplicht is de btw te voldoen.

48 In de artikelen 193 tot en met 200 en 202 tot en met 204 van richtlijn 2006/112 zijn de tot voldoening van de btw gehouden personen bepaald overeenkomstig het voorwerp van afdeling 1, met als opschrift „Tegenover de schatkist tot voldoening van de belasting gehouden personen”, van titel XI, hoofdstuk 1, van deze richtlijn. Artikel 193 van deze richtlijn bepaalt als hoofdregel weliswaar dat de btw verschuldigd is door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, maar uit de bewoordingen van dit artikel blijkt ook dat in de in de artikelen 194 tot en met 199 ter en 202 van deze richtlijn bedoelde situaties

andere personen tot voldoening van deze belasting kunnen of moeten worden gehouden (arrest van 20 mei 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, punt 27).

49 Zo volgt uit de context van de artikelen 193 tot en met 205 van de btw-richtlijn dat artikel 205 van deze richtlijn deel uitmaakt van een geheel van bepalingen die beogen de tot voldoening van de btw gehouden persoon in verschillende situaties vast te stellen. Op die manier moeten deze bepalingen de schatkist ervan verzekeren dat de btw op doeltreffende wijze wordt geïnd bij degene bij wie dat in de desbetreffende situatie op de meest adequate wijze kan geschieden, in het bijzonder wanneer de partijen bij de overeenkomst zich niet in dezelfde lidstaat bevinden of wanneer de aan btw onderworpen transactie betrekking heeft op handelingen die zo specifiek zijn dat een andere dan de in artikel 193 van deze richtlijn bedoelde persoon moet worden aangewezen (arrest van 20 mei 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, punt 28).

50 Artikel 205 van de btw-richtlijn staat de lidstaten in beginsel dus toe om ten behoeve van een doeltreffende inning van de btw maatregelen vast te stellen op grond waarvan een andere persoon dan degene die uit hoofde van de artikelen 193 tot en met 200 en 202 tot en met 204 van deze richtlijn normalerwijze tot voldoening van deze belasting is gehouden, hoofdelijk verplicht is die belasting te voldoen (arrest van 20 mei 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, punt 29).

51 In casu moet niettemin worden geconstateerd dat, zoals de Spaanse regering en de Commissie terecht hebben aangevoerd, een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid zoals dat in het hoofdgeding, niet tot doel heeft een persoon aan te wijzen die de belasting op een bepaalde belastbare handeling moet voldoen in de zin artikel 205 van de btw-richtlijn.

52 Om te beginnen wordt de krachtens dit mechanisme aangewezen persoon immers niet verplicht de btw te voldoen over een specifieke belastbare handeling, maar wordt hij hoofdelijk aansprakelijk voor alle of een deel van de btw-schulden van een rechtspersoon, ongeacht de betrokken belastbare handelingen.

53 Voorts geldt dit mechanisme niet voor de volledige btw die over een bepaalde belastbare handeling niet is betaald, maar is het beperkt tot het bedrag van het vermogensverlies dat de rechtspersoon heeft geleden als gevolg van de oneerlijke handelingen van de persoon die als hoofdelijk aansprakelijk is aangewezen.

54 Dit mechanisme moet met name onderscheiden worden van die waarover het gaat in de verzoeken om een prejudiciële beslissing in de zaken die hebben geleid tot de arresten van 11 mei 2006, Federation of Technological Industries e.a. (C-384/04, EU:C:2006:309), 21 december 2011, Vlaamse Oliemaatschappij (C-499/10, EU:C:2011:871), en 20 mei 2021, ALTI (C-4/20, EU:C:2021:397). Anders dan het mechanisme in het hoofdgeding werd met deze mechanismen overeenkomstig artikel 205 van de btw-richtlijn een persoon aangewezen als hoofdelijk aansprakelijk voor alle btw die over een bepaalde belastbare handeling verschuldigd was.

55 Uit het voorgaande volgt dat artikel 205 van de btw-richtlijn in de omstandigheden van het hoofdgeding niet van toepassing is.

56 In de derde plaats zij eraan herinnerd dat de lidstaten volgens artikel 273 van de btw-richtlijn kunnen voorzien in andere verplichtingen die zij noodzakelijk achten om de juiste inning van de btw te waarborgen en om fraude te voorkomen.

57 In dit verband zijn de lidstaten krachtens artikel 325, lid 1, VWEU gehouden om fraude en andere onwettige activiteiten waardoor de financiële belangen van de Unie worden geschaad, te bestrijden met afschrikkende en doeltreffende maatregelen [arresten van 5 juni 2018, Kolev e.a., C-612/15, EU:C:2018:392, punt 50, en 8 maart 2022, Commissie/Verenigd Koninkrijk (Bestrijding

van onderwaarderingsfraude), C?213/19, EU:C:2022:167, punt 209].

58 De eigen middelen van de Unie omvatten volgens besluit 2014/335/EU, Euratom van de Raad van 26 mei 2014 betreffende het stelsel van eigen middelen van de Europese Unie (PB 2014, L 168, blz. 105) onder meer de ontvangsten uit de toepassing van een uniform percentage op de btw-grondslag die is vastgesteld overeenkomstig de voorschriften van de Unie. Bijgevolg bestaat er een rechtstreeks verband tussen de inning van de btw-ontvangsten met inachtneming van het toepasselijke Unierecht en de terbeschikkingstelling van de overeenkomstige btw-middelen aan de begroting van de Unie, aangezien elke tekortkoming op het gebied van de inning van de btw-ontvangsten potentieel leidt tot een verlaging van de btw-middelen van de Unie (arresten van 5 december 2017, M.A.S. en M.B., C?42/17, EU:C:2017:936, punt 31, en 17 januari 2019, Dzivev e.a., C?310/16, EU:C:2019:30, punt 26).

59 Om de bescherming van de financiële belangen van de Unie te waarborgen, staat het met name aan de lidstaten om de maatregelen te nemen die nodig zijn om te waarborgen dat de eigen middelen doeltreffend en volledig worden geïnd, waaronder de ontvangsten uit de toepassing van een uniform percentage op de btw-grondslag (arrest van 21 december 2021, Euro Box Promotion e.a., C?357/19, C?379/19, C?547/19, C?811/19 en C?840/19, EU:C:2021:1034, punt 182).

60 Zo volgt uit met name de artikelen 2 en 273 van de btw-richtlijn, gelezen in samenhang met artikel 4, lid 3, VEU en artikel 325, lid 1, VWEU, dat de lidstaten alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen dienen te treffen om te waarborgen dat de btw op hun grondgebied volledig wordt geïnd en om fraude te bestrijden (zie in die zin arresten van 19 oktober 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, punt 47; 20 maart 2018, Menci, C?524/15, EU:C:2018:197, punt 18, en 17 mei 2018, Vámos, C?566/16, EU:C:2018:321, punt 37).

61 In casu helpt een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat van artikel 19, lid 2, DOPK btw-bedragen in te vorderen die een belastingplichtige rechtspersoon niet heeft betaald binnen de in de btw-richtlijn gestelde dwingende termijnen. Een dergelijk mechanisme draagt er overeenkomstig de verplichting in artikel 325, lid 1, VWEU toe bij dat de btw juist wordt geïnd en/of dat fraude wordt voorkomen in de zin van artikel 273 van de btw-richtlijn.

62 Aan deze vaststelling wordt niet afgedaan door de omstandigheid dat de personen die op grond van het in het hoofdgeding aan de orde zijnde mechanisme hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld, te weten de bedrijfsleider of het lid van een bestuursorgaan van de rechtspersoon, in deze hoedanigheid niet zelf btw-plichtig zijn.

63 Dienaangaande blijkt om te beginnen nergens uit de bewoordingen van artikel 273 van de btw-richtlijn dat de door de lidstaten krachtens deze bepaling opgelegde verplichtingen enkel betrekking kunnen hebben op btw-plichtigen.

64 Vervolgens moet in verband met de context van deze bepaling worden opgemerkt dat zij deel uitmaakt van titel XI van de btw-richtlijn, waarvan het opschrift uitdrukkelijk ziet op „verplichtingen van de belastingplichtigen en van bepaalde niet-belastingplichtige personen”.

65 Wat tot slot de doelstellingen van artikel 273 van de btw-richtlijn betreft, kan de in punt 60 van dit arrest in herinnering gebrachte verplichting voor de lidstaten om alle passende maatregelen te nemen om te waarborgen dat de btw volledig wordt geïnd en om fraude te bestrijden, in bepaalde omstandigheden verlangen dat een lidstaat sancties oplegt aan niet-belastingplichtigen die deelnemen aan de besluitvorming binnen een belastingplichtige rechtspersoon, omdat anders de doeltreffendheid van dergelijke maatregelen in gevaar zou komen.

66 Uit het voorgaande volgt dat een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat in het hoofdgeding binnen de werkingssfeer valt van artikel 273 van de btw-richtlijn, uitgelegd tegen de achtergrond van artikel 325, lid 1, VWEU.

67 Gelet op alle voorgaande overwegingen moeten de vragen van de verwijzende rechter in die zin worden begrepen dat daarmee om uitlegging van artikel 273 van de btw-richtlijn en het evenredigheidsbeginsel wordt verzocht.

Eerste vraag

68 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 273 van de btw-richtlijn en het evenredigheidsbeginsel aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling die voorziet in een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid voor btw-schulden van een rechtspersoon in de volgende omstandigheden:

- de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon is bedrijfsleider of lid van een bestuursorgaan van de rechtspersoon;
- de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon heeft te kwader trouw betalingen verricht uit het vermogen van de rechtspersoon die als verkapte winst- of dividenduitkeringen kunnen worden aangemerkt, of heeft dit vermogen om niet of tegen een duidelijk lagere prijs dan de marktprijs overgedragen;
- de rechtspersoon is als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen niet in staat de door hem verschuldigde btw geheel of gedeeltelijk te betalen;
- de hoofdelijke aansprakelijkheid is beperkt tot het bedrag van het vermogensverlies dat de rechtspersoon heeft geleden als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen, en
- de hoofdelijke aansprakelijkheid ontstaat slechts subsidiair, namelijk wanneer het onmogelijk blijkt de verschuldigde btw-bedragen te innen bij de rechtspersoon.

69 Het Hof heeft reeds verduidelijkt dat de bepalingen van artikel 273 van de btw-richtlijn, buiten de daarin gestelde beperkingen, noch de voorwaarden noch de verplichtingen preciseren waarin de lidstaten kunnen voorzien, en de lidstaten derhalve een beoordelingsmarge verlenen ter zake van de middelen die zij kunnen inzetten om zich te verzekeren van de volledige inning van de op hun grondgebied verschuldigde btw en om fraude te bestrijden (zie met name arresten van 17 mei 2018, *Vámos*, C?566/16, EU:C:2018:321, punt 38, en 21 november 2018, *Fontana*, C?648/16, EU:C:2018:932, punt 35).

70 In casu dient te worden opgemerkt dat een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat in het hoofdgeding bijdraagt tot de inning van btw-bedragen die een btw-plichtige rechtspersoon niet binnen de dwingende termijnen van de btw-richtlijn heeft betaald, en dus bijdraagt tot de juiste inning van de btw en/of de voorkoming van fraude in de zin van artikel 273, eerste alinea, van de btw-richtlijn. Bijgevolg valt dit mechanisme in beginsel onder de beoordelingsmarge waarover de lidstaten bij de uitvoering van artikel 273 van deze richtlijn beschikken.

71 Daaraan moet worden toegevoegd dat een dergelijk mechanisme bijdraagt tot de nakoming van de in punt 60 van het onderhavige arrest in herinnering gebrachte verplichting van elke lidstaat om overeenkomstig met name artikel 325, lid 1, VWEU alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen te nemen om te waarborgen dat de btw op zijn grondgebied volledig wordt geïnd en om fraude te bestrijden.

72 De lidstaten moeten hun bevoegdheid evenwel uitoefenen met eerbiediging van het Unierecht en de algemene beginselen daarvan, en derhalve met eerbiediging van het evenredigheidsbeginsel (zie met name arresten van 21 november 2018, Fontana, C-648/16, EU:C:2018:932, punt 35, en 15 april 2021, Grupa Warzywna, C-935/19, EU:C:2021:287, punt 26).

73 Wat het evenredigheidsbeginsel betreft heeft het Hof geoordeeld dat de lidstaten middelen moeten aanwenden waarmee het door het nationale recht nagestreefde doel doeltreffend kan worden bereikt, doch waarmee tegelijk de doelstellingen en beginselen van de betrokken Unieregeling zo min mogelijk worden aangetast. Ofschoon het legitiem is dat de maatregelen van de lidstaten de rechten van de schatkist zo doelmatig mogelijk proberen te beschermen, mogen zij bijgevolg niet verder gaan dan wat daartoe noodzakelijk is (arresten van 21 december 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, EU:C:2011:871, punten 21 en 22, en 20 mei 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, punt 33).

74 In dit verband heeft het Hof reeds geoordeeld dat nationale maatregelen die de facto leiden tot een systeem van onvoorwaardelijke aansprakelijkheid, verder gaan dan noodzakelijk is voor de bescherming van de rechten van de schatkist. Wanneer de aansprakelijkheid voor betaling van de btw bij een andere persoon dan de schuldenaar ervan wordt gelegd, zonder dat hem de mogelijkheid wordt geboden aan deze aansprakelijkheid te ontkomen door te bewijzen dat hij volledig buiten de handelingen van deze schuldenaar staat, is dit in strijd met het evenredigheidsbeginsel. Het zou immers kennelijk onevenredig zijn om deze persoon onvoorwaardelijk aan te spreken voor een tekort aan belastinginkomsten dat is veroorzaakt door de handelingen van een derde belastingplichtige waarop hij geen enkele invloed heeft (arrest van 21 december 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, EU:C:2011:871, punt 24).

75 In die omstandigheden moet de uitoefening van het aan de lidstaten verleende recht om een andere hoofdelijke schuldenaar dan de tot voldoening van de belasting gehouden persoon aan te wijzen teneinde een doeltreffende inning daarvan te waarborgen, in het licht van de beginselen van rechtszekerheid en evenredigheid worden gerechtvaardigd door de bestaande feitelijke en/of juridische relatie tussen de twee betrokken personen. Het staat met name aan de lidstaten om de specifieke omstandigheden te bepalen waarin een persoon, zoals degene voor wie een belastbare handeling bestemd is, hoofdelijk aansprakelijk moet worden gesteld voor de betaling van de door zijn medecontractant verschuldigde belasting, hoewel hij deze heeft voldaan door de prijs voor die handeling te betalen (arrest van 20 mei 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, punt 34).

76 Het Hof heeft tevens geoordeeld dat de omstandigheid dat de andere persoon dan de schuldenaar van de btw te goeder trouw heeft gehandeld door met de zorgvuldigheid van een bedachtzame ondernemer te werk te gaan, alles heeft gedaan wat redelijkerwijs binnen zijn mogelijkheden ligt en zijn betrokkenheid bij misbruik of fraude is uitgesloten, factoren zijn die in aanmerking moeten worden genomen om uit te maken of die persoon hoofdelijk gehouden is tot voldoening van de verschuldigde btw (arresten van 21 december 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, EU:C:2011:871, punt 26, en 20 mei 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, punt 37).

77 In casu moet worden vastgesteld dat een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat in het hoofdgeding niet verder gaat dan noodzakelijk is om de btw juist te innen en fraude te

voorkomen.

78 Dit mechanisme kan meer bepaald, gezien de kenmerken ervan, niet worden gelijkgesteld met een systeem van foutloze hoofdelijke aansprakelijkheid in de zin van de in de punten 74 tot en met 76 van dit arrest aangehaalde rechtspraak, dat onverenigbaar zou zijn met het evenredigheidsbeginsel.

79 In de eerste plaats moet de als hoofdelijk aansprakelijk aangewezen persoon bedrijfsleider of lid van een bestuursorgaan zijn van de rechtspersoon die niet-voldane btw-schulden verschuldigd is, en kan hij dus worden geacht deel te nemen aan de besluitvorming binnen die rechtspersoon.

80 In de tweede plaats moet de als hoofdelijk aansprakelijk aangewezen persoon te kwader trouw betalingen hebben verricht uit het vermogen van de rechtspersoon die als verkapte winst- of dividenduitkeringen kunnen worden aangemerkt, of dit vermogen geheel of gedeeltelijk hebben afgestaan om niet of tegen een prijs die duidelijk lager ligt dan de marktprijs.

81 In de derde plaats moet er een causaal verband zijn tussen het oneerlijke gedrag van de hoofdelijk aansprakelijke persoon en het onvermogen van de rechtspersoon om de door hem verschuldigde btw te betalen.

82 In de vierde plaats is de hoofdelijke aansprakelijkheid beperkt tot het vermogensverlies dat de rechtspersoon lijdt als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen.

83 In de vijfde plaats, ten slotte, ontstaat deze aansprakelijkheid slechts subsidiair, namelijk wanneer het onmogelijk blijkt de verschuldigde btw-bedragen bij de rechtspersoon te innen.

84 Gelet op de in de punten 72 tot en met 76 van dit arrest aangehaalde rechtspraak moet worden vastgesteld dat dit mechanisme niet verder gaat dan noodzakelijk is om de belasting juist te innen en fraude te voorkomen.

85 In het licht van het voorgaande dient op de eerste vraag te worden geantwoord dat artikel 273 van de btw-richtlijn en het evenredigheidsbeginsel aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich niet verzetten tegen een nationale regeling die voorziet in een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid voor btw-schulden van een rechtspersoon in de volgende omstandigheden:

- de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon is bedrijfsleider of lid van een bestuursorgaan van de rechtspersoon;
- de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon heeft te kwader trouw betalingen verricht uit het vermogen van de rechtspersoon die als verkapte winst- of dividenduitkeringen kunnen worden aangemerkt, of heeft dit vermogen om niet of tegen een duidelijk lagere prijs dan de marktprijs overgedragen;
- de rechtspersoon is als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen niet in staat de door hem verschuldigde btw geheel of gedeeltelijk te betalen;
- de hoofdelijke aansprakelijkheid is beperkt tot het bedrag van het vermogensverlies dat de rechtspersoon heeft geleden als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen, en
- de hoofdelijke aansprakelijkheid ontstaat slechts subsidiair, namelijk wanneer het onmogelijk blijkt de verschuldigde btw-bedragen te innen bij de rechtspersoon.

Tweede vraag

86 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in essentie te vernemen of artikel 273 van de btw-richtlijn en het evenredigheidsbeginsel aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling die voorziet in een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat beschreven in de eerste vraag, dat zich uitstrekt tot de vertragingsrente die de rechtspersoon verschuldigd is omdat hij de btw niet binnen de in deze richtlijn gestelde dwingende termijnen heeft betaald.

87 Dienaangaande blijkt uit de informatie in de verwijzingsbeslissing dat het in de eerste vraag bedoelde mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als zodanig beperkt is tot het bedrag van het vermogensverlies dat de rechtspersoon door de te kwader trouw verrichte handelingen heeft geleden. De nationale regeling bepaalt echter ook dat de invordering van belastingen die niet binnen de gestelde termijn zijn betaald „wordt vermeerderd met rente”, zoals in punt 11 van dit arrest is aangegeven, en de verwijzende rechter wenst in wezen te vernemen of deze bepaling kan worden toegepast naast het betrokken mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid.

88 Om te beginnen moet worden benadrukt dat de inning van vertragingsrente wanneer btw niet binnen de dwingende termijnen van de btw-richtlijn wordt betaald, bijdraagt tot de juiste inning van deze belasting in de zin van artikel 273 van deze richtlijn.

89 Door vertragingsrente te innen kan immers de schade worden vergoed die de schatkist lijdt doordat de te laat betaalde btw-bedragen niet beschikbaar zijn, voor de periode vanaf de datum waarop deze bedragen verschuldigd zijn tot de datum waarop zij daadwerkelijk worden betaald (zie naar analogie arresten van 19 juli 2012, Littlewoods Retail e.a., C-591/10, EU:C:2012:478, punten 25 en 26, en 28 februari 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, punt 25).

90 Vervolgens zet de heffing van vertragingsrente de betrokkenen er ook toe aan de btw binnen de dwingende termijnen van de btw-richtlijn te betalen of zo snel mogelijk na het verstrijken daarvan.

91 Zo heeft het Hof geoordeeld dat de betaling van vertragingsrente een geschikte sanctie kan zijn wanneer de btw niet binnen de gestelde termijn wordt betaald, voor zover zij niet verder gaat dan nodig is om de doelstelling van juiste btw-inning en fraudevoorkoming te bereiken (zie in die zin arresten van 12 juli 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punt 75, en 17 juli 2014, Equoland, C-272/13, EU:C:2014:2091, punt 46).

92 Bijgevolg draagt de heffing van vertragingsrente bij tot het bestrijden van niet-betaling binnen de gestelde termijn van aangegeven btw-bedragen, en dit overeenkomstig de verplichting die krachtens met name artikel 273 van de btw-richtlijn en artikel 325, lid 1, VWEU op de lidstaten rust om alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen te nemen die geschikt zijn om te garanderen dat de op hun grondgebied verschuldigde btw volledig wordt geïnd en om fraude te bestrijden.

93 Ten slotte strookt het ook om de in de punten 77 tot en met 84 van dit arrest uiteengezette redenen met het evenredigheidsbeginsel dat vertragingsrente een onderdeel vormt van een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als aan de orde in het hoofdgeding, voor zover die rente haar oorsprong vindt in het feit dat de rechtspersoon de door hem verschuldigde belasting niet binnen de dwingende termijnen van de btw-richtlijn heeft betaald wegens het oneerlijke gedrag van de als hoofdelijk aansprakelijk aangewezen persoon (zie naar analogie arrest van 20 mei 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, punten 43 en 44).

94 Zoals in punt 74 van het onderhavige arrest in wezen in herinnering is gebracht, moet het evenredigheidsbeginsel immers aldus worden uitgelegd dat het zich ertegen verzet dat een andere dan de tot voldoening van de btw gehouden persoon aansprakelijk wordt gesteld voor het verlies aan belastinginkomsten dat is veroorzaakt door de handelingen van een derde waarop hij geen enkele invloed heeft.

95 Bijgevolg kan vertragsrente in het kader van een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat van artikel 19, lid 2, DOPK slechts als verenigbaar met het evenredigheidsbeginsel worden beschouwd voor zover die rente haar oorsprong vindt in het feit dat de btw niet binnen de dwingende termijnen van de btw-richtlijn is betaald wegens het oneerlijke gedrag van de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon.

96 Gelet op het voorgaande dient op de tweede vraag te worden geantwoord dat artikel 273 van de btw-richtlijn en het evenredigheidsbeginsel aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich niet verzetten tegen een nationale regeling die voorziet in een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat beschreven in de eerste vraag, dat zich uitstrekt tot de vertragsrente die de rechtspersoon verschuldigd is omdat hij als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen van de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon de btw niet binnen de in deze richtlijn gestelde dwingende termijnen heeft betaald.

Derde vraag

97 Met zijn derde vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of het evenredigheidsbeginsel in die zin moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling die voorziet in een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat beschreven in de eerste vraag, dat zich uitstrekt tot de vertragsrente die de rechtspersoon verschuldigd is wegens de niet-betaling van de btw binnen de in de btw-richtlijn gestelde dwingende termijnen, wanneer de tardieve betaling niet te wijten is aan het gedrag van de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon maar aan dat van een andere persoon of aan het intreden van objectieve omstandigheden.

98 In herinnering moet worden geroepen dat er volgens vaste rechtspraak van het Hof een vermoeden van relevantie rust op de vragen betreffende de uitlegging van het Unierecht die de nationale rechter heeft gesteld binnen het onder zijn eigen verantwoordelijkheid geschetste feitelijke en wettelijke kader, ten aanzien waarvan het niet aan het Hof is om de juistheid te onderzoeken. Het Hof kan slechts weigeren uitspraak te doen op een verzoek van een nationale rechter om een prejudiciële beslissing, wanneer duidelijk blijkt dat de gevraagde uitlegging van het Unierecht geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, of wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is of het Hof niet beschikt over de gegevens, rechtens en feitelijk, die noodzakelijk zijn om een zinvol antwoord te geven op de gestelde vragen (zie met name arresten van 6 november 2008, *Trespa International*, C-248/07, EU:C:2008:607, punt 33, en 22 februari 2022, *Stichting Rookpreventie Jeugd e.a.*, C-160/20, EU:C:2022:101, punt 82).

99 In casu is het voor de toepassing van het mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid van artikel 19, lid 2, DOPK, zoals beschreven door de verwijzende rechter, vereist dat de onmogelijkheid van de rechtspersoon om zijn publiekrechtelijke schulden geheel of gedeeltelijk te betalen, te wijten is aan te kwader trouw verrichte handelingen van de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon. Dit mechanisme kan derhalve per definitie niet worden toegepast wanneer de niet-betaling van de btw binnen de dwingende termijnen van de btw-richtlijn te wijten is aan het gedrag van een andere persoon of aan objectieve omstandigheden die zich voordoen.

100 Voorts heeft de verwijzende rechter in het kader van het hoofdgeding geen gedragingen van een andere persoon of objectieve omstandigheden vermeld die ertoe zouden hebben geleid dat de btw niet binnen de gestelde termijn is betaald.

101 Derhalve moet worden vastgesteld dat de gevraagde uitlegging van het Unierecht geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding in de zin van de in punt 98 van dit arrest aangehaalde rechtspraak, en dat de derde vraag bijgevolg niet-ontvankelijk is.

Kosten

102 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen.

Het Hof (Zevende kamer) verklaart voor recht:

1) Artikel 273 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, en het evenredigheidsbeginsel

moeten aldus worden uitgelegd dat:

zij zich niet verzetten tegen een nationale regeling die voorziet in een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid voor schulden ter zake van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) van een rechtspersoon in de volgende omstandigheden:

- de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon is bedrijfsleider of lid van een bestuursorgaan van de rechtspersoon;**
- de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon heeft te kwader trouw betalingen verricht uit het vermogen van de rechtspersoon die als verkapte winst- of dividenduitkeringen kunnen worden aangemerkt, of heeft dit vermogen om niet of tegen een duidelijk lagere prijs dan de marktprijs overgedragen;**
- de rechtspersoon is als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen niet in staat de door hem verschuldigde btw geheel of gedeeltelijk te betalen;**
- de hoofdelijke aansprakelijkheid is beperkt tot het bedrag van het vermogensverlies dat de rechtspersoon heeft geleden als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen, en**
- de hoofdelijke aansprakelijkheid ontstaat slechts subsidiair, namelijk wanneer het onmogelijk blijkt de verschuldigde btw-bedragen te innen bij de rechtspersoon.**

2) Artikel 273 van richtlijn 2006/112 en het evenredigheidsbeginsel

moeten aldus worden uitgelegd dat:

zij zich niet verzetten tegen een nationale regeling die voorziet in een mechanisme van hoofdelijke aansprakelijkheid als dat beschreven in punt 1 van het dictum van dit arrest, dat zich uitstrekt tot de vertragingsrente die de rechtspersoon verschuldigd is omdat hij als gevolg van de te kwader trouw verrichte handelingen van de hoofdelijk aansprakelijk gestelde persoon de belasting over de toegevoegde waarde niet binnen de in deze richtlijn

gestelde dwingende termijnen heeft betaald.

ondertekeningen

* Procestaal: Bulgaars.