

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 16 de julio de 2026 (*)

« Procedimiento prejudicial — Artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea — Derecho a la tutela judicial efectiva — Aplicabilidad — Normativa nacional que establece un mecanismo de responsabilidad solidaria del administrador de una sociedad por el pago del impuesto sobre el valor añadido (IVA) adeudado por dicha sociedad — Efecto vinculante de las apreciaciones de hecho y de las calificaciones jurídicas realizadas en la liquidación tributaria que ha adquirido firmeza — Facultad del administrador de impugnar, con carácter incidental, la liquidación girada contra dicha sociedad — Respeto del derecho de defensa »

En el asunto C-158/25,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (Tribunal de Casación del Gran Ducado de Luxemburgo), mediante resolución de 20 de febrero de 2025, recibida en el Tribunal de Justicia el 21 de febrero de 2025, en el procedimiento entre

QJ

y

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

État du Grand-duché de Luxembourg

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. F. Biltgen, Presidente de Sala, el Sr. T. von Danwitz, Vicepresidente del Tribunal de Justicia, en funciones de Juez de la Sala Primera, y los Sres. A. Kumin, S. Gervasoni y M. Bošnjak (Ponente), Jueces;

Abogada General: Sra. L. Medina;

Secretario: Sr. C. Di Bella, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 4 de diciembre de 2025;

consideradas las observaciones presentadas:

en nombre de QJ, por la Sra. N. Le Gouvellec y el Sr. Y. Prussen, *avocats*;

- en nombre del Gobierno luxemburgués, por los Sres. A. Germeaux y T. Schell, en calidad de agentes, asistidos por la Sra. F. Gabaudan y el Sr. A. Moro, *avocats*;
- en nombre del Gobierno español, por las Sras. M. Morales Puerta y A. Pérez-Zurita Gutiérrez, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna y las Sras. D. Lutostańska, B. Rogowska-Rajda y J. Sawicka, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. P. Carlin, el Sr. M. Herold y la Sra. F. Moro, en calidad de agentes;

- oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 5 de marzo de 2026;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 47 y 51, apartado 1, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta»).
- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre, de una parte, QJ, persona física, y, de otra parte, la Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (Administración del Registro, del Patrimonio del Estado y del IVA, Luxemburgo) (AEDT) y el État du Grand-Duché de Luxembourg (Estado del Gran Ducado de Luxemburgo), en relación con un requerimiento de pago en calidad de garante adoptado contra QJ con el fin de obtener el cobro del impuesto sobre el valor añadido (IVA) adeudado por una sociedad de la que este fue administrador.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

Tratado FUE

- 3 El artículo 325 TFUE, apartado 1, dispone:

«La Unión [Europea] y los Estados miembros combatirán el fraude y toda actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la Unión mediante medidas adoptadas en virtud de lo dispuesto en el presente artículo, que deberán tener un efecto disuasorio y ser capaces de ofrecer una protección eficaz en los Estados miembros y en las instituciones, órganos y organismos de la Unión.»

Carta

- 4 El artículo 47 de la Carta, titulado «Derecho a la tutela judicial efectiva y a un juez imparcial», dispone:

«Toda persona cuyos derechos y libertades garantizados por el Derecho de la Unión hayan sido violados tiene derecho a la tutela judicial efectiva respetando las condiciones establecidas en el presente artículo.

Toda persona tiene derecho a que su causa sea oída equitativa y públicamente y dentro de un plazo razonable por un juez independiente e imparcial, establecido previamente por la ley. Toda persona podrá hacerse aconsejar, defender y representar.

Se prestará asistencia jurídica gratuita a quienes no dispongan de recursos suficientes siempre y cuando dicha asistencia sea necesaria para garantizar la efectividad del acceso a la justicia.»

- 5 El artículo 51 de la Carta, titulado «Ámbito de aplicación», tiene el siguiente tenor:

«1. Las disposiciones de la presente Carta están dirigidas a las instituciones, órganos y organismos de la Unión, dentro del respeto del principio de subsidiariedad, así como a los Estados miembros únicamente cuando apliquen el Derecho de la Unión. Por consiguiente, estos respetarán los derechos, observarán los principios y promoverán su aplicación, con arreglo a sus respectivas competencias y dentro de los límites de las competencias que los Tratados atribuyen a la Unión.

2. La presente Carta no amplía el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión más allá de las competencias de la Unión, ni crea ninguna competencia o misión nuevas para la Unión, ni modifica las competencias y misiones definidas en los Tratados.»

- 6 El artículo 2, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1), determina que operaciones están sujetas al IVA.
- 7 El artículo 273, párrafo primero, de dicha Directiva dispone lo siguiente:

«Los Estados miembros podrán establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, siempre que [se] respete el principio de igualdad de trato de las operaciones interiores y de las operaciones efectuadas entre Estados miembros por sujetos pasivos, a condición [de] que dichas obligaciones no den lugar, en los intercambios entre los Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.»

Derecho luxemburgués

- 8 La loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (Ley, de 12 de febrero de 1979, del impuesto sobre el valor añadido) (*Mémorial A* 1979, p. 186), en su versión modificada por la loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017 (Ley, de 23 de diciembre de 2016, de Aplicación de la Reforma Fiscal de 2017) (*Mémorial A* 2016, p. 5139) (en lo sucesivo, «Ley del IVA»), establece, en su artículo 67-1:

«Los consejeros delegados, los administradores y cualquier gestor de hecho o de derecho encargado de la administración ordinaria de los sujetos pasivos del [IVA] están obligados a garantizar el cumplimiento de las obligaciones legales establecidas en la presente Ley, en particular el pago del [IVA] adeudado por los recursos financieros de cuya gestión se hacen cargo.»

- 9 A tenor del artículo 67-2 de la citada Ley:

«Los consejeros delegados, los administradores y cualquier gestor de hecho o de derecho encargado de la administración ordinaria responderán de forma personal y solidaria del pago del [IVA] adeudado cuando, como consecuencia del incumplimiento culpable de las obligaciones legales que les incumben, no se hayan cumplido las obligaciones legales impuestas por la presente Ley a los sujetos pasivos del [IVA] que aquellos administran o no se haya pagado el IVA adeudado por los recursos financieros de cuya gestión se hacen cargo.»

- 10 El artículo 67-3, párrafo primero, de dicha Ley dispone:

«En caso de incumplimiento culpable de las obligaciones legales que incumben a los consejeros delegados, a los administradores y a cualquier gestor de hecho o de derecho encargado de la administración ordinaria, el director de la Administración del Registro y del Patrimonio del Estado o su representante podrán dictar un requerimiento de pago contra estas personas en calidad de garantes. Esta decisión confiere a la Administración el derecho a recuperar, frente a dichas personas, el [IVA] adeudado por los sujetos pasivos de dicho impuesto.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 11 El 17 de marzo de 2018, la AEDT emitió dos liquidaciones del IVA respecto de la sociedad VN, una correspondiente al ejercicio 2014 y otra a los ejercicios 2015 y 2016. El recurso interpuesto por esta sociedad contra dichas liquidaciones fue declarado inadmisibile por extemporáneo. Posteriormente, la sociedad VN no abonó los importes de IVA adeudados correspondientes a los años 2014 a 2016.
- 12 Entre el 22 de abril de 2013 y el 15 de febrero de 2019, el demandante en el litigio principal desempeñó las funciones de administrador encargado de la gestión ordinaria de la sociedad VN. El 16 de mayo de 2019, la AEDT le notificó un requerimiento de pago en calidad de garante, basado en los artículos 67-1 a 67-3 de la Ley del IVA (en lo sucesivo, «mecanismo de pago en calidad de garante de que se trata»), imputándole, en su condición de administrador encargado de la gestión ordinaria de la sociedad VN entre 2013 y 2019, los importes del IVA que permanecían impagados.

- 13 A raíz de la desestimación, por el director de la AEDT, de la reclamación presentada contra el requerimiento de pago en calidad de garante, el demandante en el litigio principal interpuso un recurso ante el tribunal d'arrondissement de Luxembourg (Tribunal de Distrito de Luxemburgo, Luxemburgo) por el que solicitaba la modificación, si no la anulación, del citado requerimiento. Dicho órgano jurisdiccional desestimó el recurso del demandante en el litigio principal mediante una sentencia que fue confirmada por la Cour d'appel (Tribunal de Apelación, Luxemburgo).
- 14 La Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (Tribunal de Casación del Gran Ducado de Luxemburgo), que conoce de un recurso de casación interpuesto por el demandante en el litigio principal y es el órgano jurisdiccional remitente, señala que, ante el órgano jurisdiccional de apelación, dicho demandante impugnó la existencia de una deuda tributaria de la sociedad VN. En particular, alegaba que, como persona a la que se había requerido el pago en calidad de garante de las liquidaciones del IVA giradas contra la sociedad de la que era administrador, disponía de una vía de recurso en forma de oposición de tercero, que seguía siendo admisible, puesto que dichas liquidaciones no le habían sido notificadas personalmente. Según el demandante en el litigio principal, la negativa a reconocerle la posibilidad de interponer un recurso en su propio nombre es incompatible con el artículo 47 de la Carta.
- 15 El tribunal remitente indica que el órgano jurisdiccional de apelación desestimó las alegaciones del demandante en el litigio principal por considerar que, al no haber interpuesto válidamente la sociedad VN un recurso dentro de los plazos legales, las liquidaciones tributarias habían adquirido firmeza y ya no podían impugnarse.
- 16 Según el citado órgano jurisdiccional de apelación, no existe ninguna disposición que establezca que una persona a la que se requiere el pago en calidad de garante pueda interponer un recurso contra la liquidación girada contra el sujeto pasivo principal. Dado que la liquidación ha adquirido firmeza, no puede ser impugnada con carácter incidental por el administrador al que se ha requerido el pago en calidad de garante en el marco del procedimiento de pago dirigido contra él. Dicho órgano jurisdiccional señaló, por un lado, que la persona requerida al pago en calidad de garante era la misma que representaba a la persona jurídica en el procedimiento de determinación del volumen de negocios imponible y, por otro lado, que esa persona tenía, en tal condición, la posibilidad de participar en dicho procedimiento y de interponer recurso contra la liquidación de oficio. Dado que el demandante en el litigio principal no tenía la condición de sujeto pasivo del IVA, el citado órgano jurisdiccional consideró que la AEDT no estaba obligada a notificarle las liquidaciones tributarias a título personal, ni a incluirlo, como tal, en el procedimiento de liquidación de oficio, ya que había tenido la posibilidad de participar en el mismo en su condición de administrador y el recurso interpuesto por la sociedad fue extemporáneo.
- 17 Además, en su condición de tercero en el procedimiento de liquidación de oficio, en opinión del órgano jurisdiccional de apelación el demandante en el litigio principal no estaba legitimado para invocar eventuales vulneraciones de derechos fundamentales cometidas en el procedimiento dirigido contra la sociedad VN. Las disposiciones de Derecho nacional que regulan el litigio principal, en particular los artículos 67-1 y siguientes de la Ley del IVA, no constituyen, a juicio del órgano jurisdiccional de apelación, una aplicación del Derecho de la Unión, de modo que, con arreglo al artículo 51 de la Carta, el artículo 47 de la misma no era aplicable.
- 18 A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente observa, por una parte, que las actuaciones tributarias dirigidas contra el demandante en el litigio principal tienen su origen en el incumplimiento de obligaciones legales en materia de IVA del que, según se desprende del requerimiento de pago en calidad de garante, este es responsable en su condición de administrador encargado de la gestión ordinaria de la sociedad VN. En este contexto, dicho órgano jurisdiccional se pregunta si la jurisprudencia que emana de la sentencia de 26 de febrero de 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), según la cual de la Directiva 2006/112 se deriva que cada Estado miembro tiene la obligación de adoptar todas las medidas legislativas y administrativas necesarias para garantizar que el IVA devengado se perciba íntegramente en su territorio y para luchar contra el fraude, es aplicable a un mecanismo que establece una obligación solidaria de los administradores de una sociedad, como consecuencia del incumplimiento culpable de las obligaciones que les incumben, al pago del IVA

adeudado por la sociedad que dirigen, de modo que procedería reconocer la aplicabilidad del artículo 47 de la Carta.

19 Por otra parte, en el supuesto de que el artículo 47 de la Carta fuera aplicable, el órgano jurisdiccional remitente señala que, en su sentencia de 9 de septiembre de 2021, *Adler Real Estate y otros* (C-546/18, EU:C:2021:711), el Tribunal de Justicia dedujo de dicho artículo 47 que a una persona física que sea objeto de un procedimiento posterior no se le puede oponer el efecto vinculante de una resolución, que ha adquirido firmeza, que ha sido adoptada en un procedimiento anterior, dirigido contra una persona jurídica, en el que dicha persona física no ha participado como parte, sino únicamente en calidad de representante de esa persona jurídica. Por lo tanto, a la luz de dicha sentencia, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si los administradores de una sociedad deben tener la facultad, en primer lugar, de impugnar, con carácter incidental, en un recurso contra el acto administrativo por el que se declara su obligación solidaria, la liquidación tributaria anteriormente dirigida a la sociedad sujeta al impuesto; en segundo lugar, de invocar eventuales vulneraciones de los derechos fundamentales cometidas en el procedimiento de liquidación de oficio dirigido contra dicha sociedad y, en tercer lugar, de exigir, a título personal, la comunicación de la liquidación tributaria o su participación, a título personal, en el procedimiento tributario.

20 En este contexto, la Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (Tribunal de Casación del Gran Ducado de Luxemburgo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) ¿Es aplicable la Carta [...], y en particular su artículo 47, a la luz de los criterios establecidos en el artículo 51, apartado 1, de la misma, a [una] regulación [...] nacional [por la que se establece una] obligación solidaria de los administradores de sociedades, por incumplimiento culpable de las obligaciones que les incumben, de pagar el IVA adeudado por la sociedad que administran?
- 2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión prejudicial, ¿debe interpretarse el artículo 47 de la Carta en el sentido de que confiere a los administradores que son requeridos al pago en calidad de garantes la posibilidad de impugnar con carácter incidental, en el marco del recurso de que disponen en virtud del Derecho nacional contra el acto administrativo por el que se establece su responsabilidad solidaria, la liquidación del IVA practicada de oficio y notificada previamente a la sociedad y contra la que esta no interpuso recurso dentro de plazo?
- 3) En caso de respuesta afirmativa a la segunda cuestión prejudicial, ¿debe interpretarse el artículo 47 de la Carta en el sentido de que limita los motivos que los administradores pueden invocar en el marco de la impugnación incidental de la liquidación del impuesto practicada de oficio frente a la sociedad sujeta al impuesto, que le ha sido notificada, o bien en el sentido de que incluye todos los motivos, también los relativos a la determinación de la deuda en concepto del IVA, como las apreciaciones de hecho que condujeron a la decisión administrativa de emitir una liquidación de oficio frente a la sociedad sujeta al impuesto, y los motivos puramente personales, como las posibles vulneraciones de derechos fundamentales cometidas en el curso del procedimiento de liquidación de oficio respecto a dichos administradores?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Primera cuestión prejudicial

21 Según reiterada jurisprudencia, en el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia establecido por el artículo 267 TFUE, corresponde a este último proporcionar al juez nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio del que conoce. Desde este punto de vista, corresponde al Tribunal de Justicia reformular, en su caso, las cuestiones prejudiciales que se le hayan planteado (véanse, en este sentido, las sentencias de 28 de noviembre de 2000, *Roquette Frères*, C-88/99, EU:C:2000:652, apartado 18, y de 18 de diciembre de 2025, *SACD y otros*, C-182/24, EU:C:2025:979, apartado 44 y jurisprudencia citada).

22 En el caso de autos, de la petición de decisión prejudicial se desprende que el demandante impugna, ante el órgano jurisdiccional remitente, el requerimiento de pago en calidad de garante, invocando

motivos basados en la irregularidad de la liquidación girada contra la sociedad sujeta al impuesto de cuya deuda de IVA se le exige que responda.

- 23 Por lo tanto, procede considerar que, mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 47 y 51, apartado 1, primera frase, de la Carta deben interpretarse en el sentido de que las exigencias derivadas del derecho a la tutela judicial efectiva, consagrado en dicho artículo 47, son aplicables en un recurso judicial interpuesto por el administrador de una sociedad, que ha sido requerido al pago en calidad de garante, contra el requerimiento de pago en calidad de garante adoptado en virtud de una normativa nacional que establece que, en caso de incumplimiento culpable de sus obligaciones legales en materia de IVA, dicho administrador está obligado solidariamente al pago del IVA adeudado por la mencionada sociedad.
- 24 En primer lugar, es preciso recordar que el ámbito de aplicación de la Carta se define en su artículo 51, apartado 1, primera frase, a tenor del cual, por lo que se refiere a la acción de los Estados miembros, las disposiciones de la Carta están dirigidas a estos únicamente cuando apliquen el Derecho de la Unión. Los derechos fundamentales garantizados en el ordenamiento jurídico de la Unión deben ser aplicados en todas las situaciones reguladas por el Derecho de la Unión, pero no fuera de ellas (sentencias de 26 de febrero de 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, apartado 19, y de 29 de julio de 2024, protectus, C-185/23, EU:C:2024:657, apartados 40 y 41).
- 25 El concepto de «aplicación del Derecho de la Unión», a efectos de la citada disposición, requiere la existencia de un vínculo de conexión entre un acto del Derecho de la Unión y la medida nacional de que se trate de un grado superior a la proximidad de las materias consideradas o a las incidencias indirectas de una de ellas en la otra (véanse, en este sentido, las sentencias de 6 de marzo de 2014, Siragusa, C-206/13, EU:C:2014:126, apartado 24, y de 12 de septiembre de 2024, Syndyk Masy Upadłości A, C-709/22, EU:C:2024:741, apartado 62).
- 26 Para determinar si una medida nacional guarda relación con tal «aplicación del Derecho de la Unión», se ha de comprobar, entre otros aspectos, si la finalidad de la normativa nacional controvertida en el litigio principal es aplicar una disposición del Derecho de la Unión, la naturaleza de la normativa y si esta persigue objetivos distintos de los contemplados por el Derecho de la Unión, aun cuando pueda afectar indirectamente a este último, y si existe una normativa del Derecho de la Unión específica en la materia o que le pueda afectar (sentencias de 8 de noviembre de 2012, Iida, C-40/11, EU:C:2012:691, apartado 79, y de 10 de julio de 2025, DADA Music y UPFR, C-37/24, EU:C:2025:551, apartado 50).
- 27 A este respecto, se deriva, en particular, de los artículos 2 y 273 de la Directiva 2006/112, en relación con el artículo 4 TUE, apartado 3, y con el artículo 325 TFUE, apartado 1, que los Estados miembros tienen la obligación de adoptar todas las medidas legislativas y administrativas necesarias para garantizar que el IVA devengado se perciba íntegramente en sus territorios respectivos y para luchar contra el fraude (véanse, en este sentido, las sentencias de 13 de octubre de 2022, Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika, C-1/21, EU:C:2022:788, apartado 60 y jurisprudencia citada, y de 3 de abril de 2025, Cityland, C-164/24, EU:C:2025:241, apartado 34).
- 28 En efecto, en virtud del artículo 2, apartado 1, letra b), de la Decisión 2014/335/UE, Euratom del Consejo, de 26 de mayo de 2014, sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea (DO 2014, L 168, p. 105), los recursos propios de la Unión incluyen, en particular, los ingresos procedentes de la aplicación de un tipo uniforme a las bases imponibles del IVA armonizadas, determinadas conforme a las normas de la Unión. Por lo tanto, existe un vínculo directo entre la percepción de los ingresos procedentes del IVA respetando el Derecho de la Unión aplicable y la puesta a disposición del presupuesto de la Unión de los recursos del IVA correspondientes, puesto que cualquier omisión que pudiera producirse en la percepción de aquellos puede causar una reducción de estos (véanse, en este sentido, las sentencias de 26 de febrero de 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, apartado 26, y de 13 de octubre de 2022, Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika, C-1/21, EU:C:2022:788, apartado 58).
- 29 En el caso de autos, el mecanismo de pago en calidad de garante de que se trata está vinculado al incumplimiento de las obligaciones legales en materia de IVA. En efecto, permite a la Administración tributaria nacional recaudar el IVA adeudado por una persona jurídica sujeta al impuesto de los consejeros delegados, los administradores y cualquier gestor de hecho o de derecho que se encargue o

haya encargado de la administración ordinaria de dicha persona jurídica. A este respecto, la segunda frase del artículo 67-3, párrafo primero, de la Ley del IVA establece que el requerimiento de pago en calidad de garante «confiere a la Administración el derecho a recuperar, frente a dichas personas, el [IVA] adeudado por los sujetos pasivos de dicho impuesto».

- 30 Es preciso señalar que tal mecanismo tiene por objeto garantizar la recaudación del IVA que no ha sido pagado por una persona jurídica sujeta al impuesto y contribuye al cumplimiento de la obligación, recordada en el apartado 27 de la presente sentencia, que incumbe a cada Estado miembro de adoptar todas las medidas legislativas y administrativas necesarias para garantizar que el IVA devengado se perciba íntegramente en su territorio y para luchar contra el fraude, de conformidad, en particular, con el artículo 325 TFUE, apartado 1, y con el artículo 273 de la Directiva 2006/112.
- 31 Habida cuenta de la jurisprudencia recordada en los apartados 27 y 28 de la presente sentencia, procede considerar que este mecanismo forma parte de la aplicación, en particular, del artículo 273 de la Directiva 2006/112 y, por consiguiente, que, al establecer y aplicar dicho mecanismo, el Gran Ducado de Luxemburgo aplica el Derecho de la Unión en el sentido del artículo 51, apartado 1, de la Carta.
- 32 Esta constatación no queda desvirtuada por la argumentación del Gobierno luxemburgués que, para rebatir la aplicabilidad de la Carta en el litigio principal, alega que el mecanismo de pago en calidad de garante de que se trata no tiene por objeto permitir la percepción de la totalidad del IVA adeudado por la sociedad sujeta al impuesto, sino garantizar la reparación del perjuicio sufrido por la Administración tributaria nacional a consecuencia de un comportamiento culpable imputable al administrador de dicha sociedad.
- 33 En efecto, como señaló, en esencia, la Abogada General en el punto 45 de sus conclusiones, debe considerarse que toda medida nacional que contribuya al cobro, total o parcial, del IVA no pagado por un sujeto pasivo, ya sea frente a dicho sujeto pasivo o frente a un tercero, contribuye a garantizar la correcta recaudación del IVA y, en su caso, a luchar contra el fraude. El hecho, alegado por el Gobierno luxemburgués, de que tal medida establezca un caso específico de responsabilidad civil y no esté comprendida, en el Derecho nacional, en un régimen de sanciones fiscales carece de relevancia a este respecto.
- 34 Así, el Tribunal de Justicia ya ha declarado, en un contexto fáctico y jurídico análogo al del litigio principal, que un mecanismo de responsabilidad solidaria que establece, por un lado, que el administrador de una sociedad se convierte en responsable solidario de la totalidad o de parte de las deudas de IVA de esta, con independencia de las operaciones imponibles de que se trate, y, por otro lado, que esta responsabilidad se limita a la disminución del patrimonio de dicha sociedad que sea consecuencia de los actos desleales realizados por la persona designada solidariamente responsable, contribuye a la recaudación de los importes del IVA que no han sido pagados por una persona jurídica que tiene la condición de sujeto pasivo en los plazos imperativos previstos por las disposiciones de la Directiva 2006/112, de modo que contribuye a garantizar la correcta recaudación del IVA y, en su caso, a prevenir el fraude, en el sentido del artículo 273 de dicha Directiva (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de octubre de 2022, *Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika*, C-1/21, EU:C:2022:788, apartados 52, 53, 61, 66 y 70).
- 35 Por otra parte, como admitió el Gobierno luxemburgués en la vista, el perjuicio que puede ser objeto de reparación en virtud del mecanismo de pago en calidad de garante de que se trata coincide con el importe del IVA no pagado por la persona jurídica que tiene la condición de sujeto pasivo.
- 36 En segundo lugar, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que el reconocimiento en un caso concreto del derecho a la tutela judicial efectiva previsto en el artículo 47 de la Carta presupone que la persona que lo invoque se ampare en derechos o libertades garantizados por el Derecho de la Unión o que esa persona sea objeto de actuaciones que constituyan una aplicación del Derecho de la Unión, en el sentido del artículo 51, apartado 1, de la Carta [véanse, en este sentido, las sentencias de 6 de octubre de 2020, *État luxembourgeois* (Derecho de recurso contra una solicitud de información en materia fiscal), C-245/19 y C-246/19, EU:C:2020:795, apartado 55, y de 25 de febrero de 2025, *Sąd Rejonowy w Białymstoku y Adoreikė*, C-146/23 y C-374/23, EU:C:2025:109, apartado 41].

- 37 Así sucede, dentro de este último supuesto, que se corresponde con el del presente asunto, cuando una persona impugna, en un recurso judicial, una decisión administrativa lesiva adoptada sobre la base de una disposición nacional que aplica el Derecho de la Unión en el sentido del artículo 51, apartado 1, de la Carta (véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de mayo de 2017, *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, apartado 50, y de 16 de octubre de 2019, *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, apartado 59).
- 38 En el caso de autos, el demandante en el litigio principal interpuso un recurso judicial contra el requerimiento de pago en calidad de garante adoptado sobre la base del mecanismo de pago en calidad de garante de que se trata que, como se ha señalado en el apartado 31 de la presente sentencia, constituye una aplicación del Derecho de la Unión, en el sentido del artículo 51, apartado 1, de la Carta. De ello se desprende que, en tales circunstancias, son aplicables las exigencias derivadas del artículo 47 de la misma.
- 39 Por otra parte, procede recordar que la primera cuestión prejudicial planteada por el órgano jurisdiccional remitente no versa sobre si el procedimiento de requerimiento de pago en calidad de garante dirigido contra el demandante en el litigio principal está sujeto a las exigencias derivadas del derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 47 de la Carta, sino sobre la cuestión de si tales exigencias son aplicables en un recurso judicial interpuesto por el demandante en el litigio principal contra un requerimiento de pago en calidad de garante.
- 40 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial que los artículos 47 y 51, apartado 1, primera frase, de la Carta deben interpretarse en el sentido de que las exigencias derivadas del derecho a la tutela judicial efectiva, consagrado en dicho artículo 47, son aplicables en un recurso judicial interpuesto por el administrador de una sociedad, que ha sido requerido al pago en calidad de garante, contra el requerimiento de pago en calidad de garante adoptado en virtud de una normativa nacional que establece que, en caso de incumplimiento culpable de sus obligaciones legales en materia de IVA, dicho administrador está obligado solidariamente al pago del IVA adeudado por la mencionada sociedad de conformidad con lo dispuesto en la Directiva 2006/112.

Cuestiones prejudiciales segunda y tercera

- 41 Mediante sus cuestiones prejudiciales segunda y tercera, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 47 de la Carta debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que no permite al administrador de una sociedad, requerido al pago, en calidad de garante, de una deuda de IVA no abonada por dicha sociedad, sujeta a dicho impuesto, impugnar, con carácter incidental, en su recurso contra el requerimiento de pago en calidad de garante, la liquidación tributaria anteriormente dirigida a dicha sociedad y que ha adquirido firmeza. En caso de respuesta afirmativa a esta cuestión, dicho órgano jurisdiccional se pregunta también sobre los motivos que esa persona puede invocar, en apoyo de su recurso, al impugnar, con carácter incidental, dicha liquidación, en particular en lo que respecta a la base imponible y al importe del IVA no pagado del que debe responder esa persona, así como a posibles vulneraciones de los derechos fundamentales de dicha persona cometidas durante el procedimiento de liquidación.
- 42 A este respecto, procede recordar que, en virtud del derecho a la tutela judicial efectiva, consagrado en el artículo 47 de la Carta, el titular de ese derecho debe poder acceder a un tribunal que tenga competencia para garantizar el respeto de los derechos que le confiere el Derecho de la Unión y, a tal efecto, para examinar todas las cuestiones de hecho y de Derecho relevantes para pronunciarse sobre el litigio de que conoce [véanse, en este sentido, las sentencias de 6 de octubre de 2020, *État luxembourgeois* (Derecho de recurso contra una solicitud de información en materia fiscal), C-245/19 y C-246/19, EU:C:2020:795, apartado 66 y jurisprudencia citada, y de 18 de diciembre de 2025, *SACD* y otros, C-182/24, EU:C:2025:979, apartado 73].
- 43 Asimismo, procede recordar que el respeto del derecho de defensa garantizado en el artículo 47 de la Carta implica que el demandante pueda acceder no solo a los motivos de la resolución adoptada respecto a él, sino también a todos los elementos del expediente en los que se haya basado la Administración, con el fin de poder manifestarse eficazmente sobre dichos elementos [sentencia de 25 de abril de 2024, *NW y PQ* (Información clasificada), C-420/22 y C-528/22, EU:C:2024:344, apartado 92 y jurisprudencia citada].

- 44 En el presente asunto, por lo que respecta al mecanismo de pago en calidad de garante de que se trata, de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia se desprende que el nacimiento de la responsabilidad fiscal de la persona requerida al pago en calidad de garante está supeditado a la existencia de un incumplimiento culpable por su parte, de un perjuicio y de una relación de causalidad entre dicho incumplimiento culpable y dicho perjuicio. Esta responsabilidad se extiende al perjuicio constituido por el importe de la deuda del IVA no pagado, tal como se declaró en la liquidación tributaria remitida a la sociedad que tiene la condición de sujeto pasivo y que entretanto ha adquirido firmeza. Sin embargo, la normativa nacional aplicable no permite a la persona requerida al pago en calidad de garante interponer un recurso directo contra la citada liquidación y el carácter firme de la misma impide que dicha persona pueda impugnar, con carácter incidental, en el marco de su recurso contra el requerimiento de pago en calidad de garante, en particular, la base imponible del IVA y el importe de la deuda tributaria de la sociedad sujeta al impuesto de la que es responsable solidariamente.
- 45 A este respecto, y habida cuenta del carácter administrativo del requerimiento de pago en calidad de garante, procede recordar, además, que el respeto del derecho de defensa debe garantizarse no solo en un eventual procedimiento judicial en virtud del artículo 47 de la Carta, sino durante el procedimiento administrativo que condujo a la adopción del citado requerimiento, en virtud de un principio general del Derecho de la Unión. Este principio resulta de aplicación cuando la Administración se propone adoptar un acto lesivo para una persona. En virtud del derecho a ser oído, que forma parte del derecho de defensa, debe permitirse al destinatario de una resolución que afecte sensiblemente a sus intereses dar a conocer, de manera útil y efectiva, su punto de vista sobre los elementos en los que pretende basarse la Administración. Esta obligación recae sobre las Administraciones de los Estados miembros cuando adoptan resoluciones comprendidas en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, aun cuando la legislación de la Unión aplicable no establezca expresamente tal requisito formal (véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de octubre de 2019, *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, apartado 39 y jurisprudencia citada; de 27 de febrero de 2025, *Adjak*, C-277/24, EU:C:2025:130, apartado 51, y de 6 de marzo de 2025, *Obshtina Veliko Tarnovo* y *Obshtina Belovo*, C-471/23 y C-477/23, EU:C:2025:155, apartado 74 y jurisprudencia citada).
- 46 La regla según la cual debe darse la oportunidad al destinatario de una decisión lesiva de formular sus observaciones antes de que se adopte esta tiene como finalidad que la autoridad competente pueda tener en cuenta eficazmente la totalidad de los elementos pertinentes. A fin de garantizar una protección efectiva de la persona afectada, la referida regla tiene, en particular, por objeto que esta pueda subsanar posibles errores o facilitar datos relativos a su situación personal que aboguen en el sentido de que se adopte la decisión, de que no se adopte o de que tenga un contenido u otro [véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de octubre de 2019, *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, apartado 41 y jurisprudencia citada; de 4 de junio de 2020, *C.F. (Inspección fiscal)*, C-430/19, EU:C:2020:429, apartado 30, y de 13 de junio de 2024, *C (Administradores y liquidadores concursales)*, C-696/22, EU:C:2024:499, apartado 108 y jurisprudencia citada].
- 47 No obstante, el principio del respeto del derecho de defensa no constituye una prerrogativa absoluta, sino que puede ser objeto de restricciones, siempre y cuando estas respondan efectivamente a uno o varios objetivos de interés general perseguidos por la medida en cuestión y no impliquen, teniendo en cuenta el objetivo perseguido, una intervención desproporcionada (véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de octubre de 2019, *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, apartado 43 y jurisprudencia citada, y de 27 de febrero de 2025, *Adjak*, C-277/24, EU:C:2025:130, apartado 53).
- 48 Así, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que, por regla general, el respeto del derecho de defensa no se opone a que, en un procedimiento tributario dirigido contra un sujeto pasivo, una autoridad tributaria esté vinculada por las apreciaciones de hecho y las calificaciones jurídicas que haya efectuado en un procedimiento administrativo conexo incoado contra terceros en el que dicho sujeto pasivo no era parte (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de octubre de 2019, *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, apartado 46).
- 49 A efectos del respeto del derecho de defensa en los procedimientos administrativos conexos, debe tenerse en cuenta asimismo la seguridad jurídica, que también es un principio general del Derecho de la Unión. Habida cuenta de que la firmeza de una resolución administrativa contribuye a la seguridad

jurídica, el Derecho de la Unión no exige, en principio, que un órgano esté obligado a reconsiderar una resolución administrativa que haya adquirido tal firmeza (véase, en este sentido, la sentencia de 27 de febrero de 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, apartado 55).

- 50 Sin embargo, no sucede lo mismo cuando la persona afectada se ve, de hecho, totalmente privada del derecho a impugnar, de manera útil y eficaz, esas apreciaciones de hecho y esas calificaciones jurídicas durante el procedimiento del que es objeto. En efecto, tal privación vulneraría el contenido esencial del derecho de defensa de esa persona (véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de octubre de 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, apartados 47 y 49, y de 27 de febrero de 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, apartado 56).
- 51 De ello se desprende que una normativa nacional como la que establece el mecanismo de pago en calidad de garante de que se trata puede vulnerar el contenido esencial del derecho de defensa de la persona requerida al pago en calidad de garante cuando esta se ve totalmente privada del derecho a impugnar, de manera útil y eficaz, las apreciaciones de hecho y las calificaciones jurídicas realizadas en la liquidación tributaria que ha adquirido firmeza. En efecto, la liquidación tributaria adoptada en el marco de un procedimiento administrativo conexo constituye, a efectos del procedimiento de requerimiento al pago en calidad de garante, un elemento de prueba destinado a acreditar los requisitos de la responsabilidad solidaria, que la persona requerida al pago en calidad de garante debe poder impugnar como tales.
- 52 A este respecto, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que el respeto del derecho de defensa en un procedimiento de requerimiento al pago en calidad de garante no exige que la persona requerida en calidad de garante participe, a título personal, en el procedimiento tributario seguido contra la persona jurídica de cuya deuda tributaria es responsable solidariamente (véase, en este sentido, la sentencia de 27 de febrero de 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, apartados 61, 62 y 64).
- 53 Del mismo modo, el derecho a la tutela judicial efectiva, consagrado en el artículo 47 de la Carta, no implica necesariamente que el titular de ese derecho deba disponer de una vía de recurso directo que tenga por objeto, con carácter principal, impugnar una medida determinada, sino únicamente que se reconozca al interesado el derecho a impugnar en vía judicial un acto lesivo que pueda menoscabar los derechos y libertades que el derecho de la Unión reconoce, siempre que existan, no obstante, una o varias vías de recurso que le permitan obtener, con carácter incidental, un control jurisdiccional de dicha medida que garantice la observancia de los mencionados derechos y libertades [véase, en este sentido, la sentencia de 8 de abril de 2025, Fiscalía Europea (Control jurisdiccional de actos procesales), C-292/23, EU:C:2025:255, apartado 79 y jurisprudencia citada]. El órgano jurisdiccional que conoce de un litigio debe asegurarse de que tales vías de recurso previstas por el Derecho nacional permiten garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos que el Derecho de la Unión confiere al interesado (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de septiembre de 2017, The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, apartado 60).
- 54 La efectividad del control jurisdiccional garantizado por el artículo 47 de la Carta exige que el órgano jurisdiccional que lleve a cabo el control de legalidad de una resolución administrativa adoptada en el marco de un procedimiento que constituye una aplicación del Derecho de la Unión pueda, entre otras cosas, comprobar la legalidad, en particular a la luz de la Carta y de los principios generales del Derecho de la Unión, de la obtención y de la utilización de las pruebas recabadas en procedimientos administrativos conexos incoados contra terceros, siempre que dichas pruebas sean útiles para la defensa del interesado (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de octubre de 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, apartados 57 y 63).
- 55 En efecto, como señaló la Abogada General, en esencia, en el punto 73 de sus conclusiones, las exigencias derivadas del artículo 47 de la Carta imponen que el órgano jurisdiccional que conoce de un litigio relativo a la legalidad del requerimiento de pago en calidad de garante adoptado sobre la base de una normativa nacional como el mecanismo de pago en calidad de garante de que se trata pueda comprobar, en el marco de un control incidental, todas las apreciaciones de hecho y las calificaciones jurídicas en las que se basa dicho requerimiento, siempre que estas sean decisivas para la resolución del recurso. Esto se aplica, en particular, en el caso de autos, a las apreciaciones de hecho y a las calificaciones jurídicas realizadas en la liquidación tributaria en las que la autoridad competente

pretende fundamentar la responsabilidad solidaria del administrador, incluidas las relativas a la base imponible y al importe del IVA no pagado del que debe responder.

- 56 Contrariamente a lo que sostiene el Gobierno luxemburgués, la posibilidad de que la persona requerida al pago en calidad de garante impugne, con carácter incidental, la liquidación tributaria sobre la base del artículo 47 de la Carta no puede depender de si, habida cuenta del alcance de su mandato, el administrador de una sociedad estaba en condiciones, durante el procedimiento de liquidación iniciado contra la sociedad sujeta al impuesto o, tras la adopción de la liquidación tributaria, en el plazo para recurrir, de impugnar eficazmente la legalidad de dicha liquidación en nombre de la mencionada sociedad.
- 57 En efecto, el derecho de defensa tiene carácter subjetivo, de modo que son las propias partes afectadas las que deben poder ejercerlo efectivamente, con independencia de la naturaleza del procedimiento de que sean objeto. Como señaló la Abogada General, en esencia, en los puntos 76, 77 y 79 de sus conclusiones, una persona requerida al pago en calidad de garante debe poder impugnar, a título personal, en su condición de garante requerido al pago, en un recurso judicial contra dicho requerimiento, las apreciaciones de hecho y las calificaciones jurídicas realizadas en la liquidación tributaria en las que se basó la autoridad competente para determinar su responsabilidad solidaria. En un supuesto así, no puede excluirse una divergencia de intereses entre la persona jurídica y la persona física habilitada para obligar a dicha sociedad o representarla (véanse, en este sentido, la sentencia de 9 de septiembre de 2021, *Adler Real Estate* y otros, C-546/18, EU:C:2021:711, apartados 58 a 60, y, por analogía, la sentencia de 10 de noviembre de 2022, *DELTA STROY* 2003, C-203/21, EU:C:2022:865, apartado 63).
- 58 Esta consideración resulta aún más pertinente si se tiene en cuenta que, como alegó la Comisión Europea en sus observaciones escritas y en la vista, la facultad, en la práctica, de que el administrador posteriormente requerido al pago en calidad de garante por la deuda de IVA no abonada por la sociedad sujeta al impuesto impugne la liquidación tributaria dirigida a esta última puede depender de numerosos elementos fácticos y jurídicos relacionados, en particular, con la diversidad de formas societarias y de procesos de toma de decisiones propios de tales formas societarias en los diferentes Estados miembros. Así pues, en determinadas situaciones, podría resultar imposible comprobar si, en lo que respecta a una liquidación tributaria concreta, el administrador de la sociedad sujeta al impuesto y destinataria de dicha liquidación disponía, por sí solo, de la facultad real de impugnar eficazmente su legalidad en nombre de dicha sociedad.
- 59 Además, por lo que respecta a la alegación del Gobierno luxemburgués según la cual el reconocimiento, en favor de la persona requerida al pago como garante, de la facultad de impugnar, con carácter incidental, la liquidación tributaria equivaldría a ignorar la firmeza de dicha liquidación y a conceder a esa persona una segunda posibilidad de impugnación, es preciso señalar, en primer lugar, que el reconocimiento de tal facultad carece de incidencia sobre el efecto vinculante de la liquidación respecto de la sociedad a la que se ha dirigido. En segundo lugar, el mero hecho de que un régimen de responsabilidad solidaria, como el mecanismo de pago en calidad de garante de que se trata, pueda contribuir, en su caso de manera particularmente eficaz, al cobro de deudas de IVA no pagadas no puede tener como consecuencia privar por completo a la persona requerida al pago en calidad de garante del ejercicio efectivo de su derecho de defensa.
- 60 Por último, como se desprende del apartado 55 de la presente sentencia, el derecho del administrador de la sociedad, requerido al pago en calidad de garante, a impugnar, con carácter incidental, las apreciaciones de hecho y las calificaciones jurídicas que figuran en la liquidación tributaria se limita a las alegaciones necesarias para permitir al administrador de que se trate impugnar eficazmente la existencia de su responsabilidad solidaria.
- 61 En cualquier caso, el respeto del derecho de defensa garantizado en el artículo 47 de la Carta exige que una persona requerida al pago en calidad de garante pueda invocar, con carácter incidental, en un recurso judicial contra el requerimiento de pago en calidad de garante, posibles vulneraciones de sus derechos fundamentales cometidas durante el procedimiento de liquidación tributaria tramitado contra la sociedad sujeta al impuesto.

- 62 Por otra parte, por lo que respecta a la alegación del Gobierno luxemburgués según la cual el derecho de defensa de la persona requerida al pago en calidad de garante debería limitarse para garantizar la protección de la confidencialidad y del secreto profesional a que están sometidas las autoridades tributarias, así como del secreto comercial, es preciso recordar que, en un procedimiento judicial, el respeto del derecho de defensa garantizado en el artículo 47 de la Carta implica que el demandante pueda acceder no solo a los motivos de la resolución adoptada respecto a él, sino también a todos los elementos del expediente en los que se haya basado la Administración, con el fin de poder manifestarse eficazmente sobre dichos elementos (véase, en ese sentido, la sentencia de 12 de marzo de 2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, apartado 60 y jurisprudencia citada).
- 63 Sin embargo, los derechos fundamentales no constituyen prerrogativas absolutas, sino que pueden ser objeto de restricciones, siempre y cuando estas respondan efectivamente a objetivos de interés general perseguidos por la medida en cuestión y no impliquen, habida cuenta de la finalidad perseguida, una intervención desmesurada e intolerable que vulnere el contenido esencial de los derechos así garantizados. Tales restricciones pueden tener por objeto, en particular, proteger las exigencias de confidencialidad o de secreto profesional (véase, en ese sentido, la sentencia de 12 de marzo de 2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, apartados 65 y 66 y jurisprudencia citada).
- 64 En caso de conflicto entre, por una parte, el interés de la persona destinataria de un acto lesivo en disponer de la información necesaria para ejercer plenamente su derecho de defensa y, por otra parte, los intereses ligados al mantenimiento de la confidencialidad o del secreto profesional, incumbe a los órganos jurisdiccionales competentes, atendiendo a las circunstancias de cada caso concreto, buscar el equilibrio entre estos intereses opuestos (véanse, en este sentido, las sentencias de 13 de septiembre de 2018, UBS Europe y otros, C-358/16, EU:C:2018:715, apartado 69 y jurisprudencia citada, y de 12 de marzo de 2026, Deldwyn, C-477/24, EU:C:2026:182, apartado 67).
- 65 En el presente asunto, al ponderar los intereses en juego, corresponderá al órgano jurisdiccional remitente tomar en consideración, en particular, el hecho de que los elementos contenidos en la liquidación tributaria remitida a la sociedad sujeta al impuesto y cuyo fundamento pretende impugnar la persona requerida al pago en calidad de garante se refieren a circunstancias de hecho y de Derecho que esta estaba en condiciones de conocer debido a las funciones que ejercía dentro de dicha sociedad durante el período impositivo de que se trata.
- 66 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales segunda y tercera que el artículo 47 de la Carta debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que no permite a una persona requerida al pago, en calidad de garante, de una deuda de IVA no abonada por una sociedad sujeta a dicho impuesto impugnar, con carácter incidental, en su recurso contra el requerimiento de pago en calidad de garante, la liquidación tributaria anteriormente dirigida a dicha sociedad y que ha adquirido firmeza. En virtud de la citada disposición, esa persona debe poder impugnar, para fundamentar su recurso, las apreciaciones de hecho y las calificaciones jurídicas en las que se haya basado la autoridad competente para determinar su responsabilidad solidaria, incluidas las relativas a la base imponible y al importe del IVA no pagado del que debe responder esa persona, siempre que tales apreciaciones y calificaciones sean útiles para su defensa, así como las posibles vulneraciones de los derechos fundamentales de dicha persona cometidas durante el procedimiento de liquidación.

Costas

- 67 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

- 1) Los artículos 47 y 51, apartado 1, primera frase, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea**

deben interpretarse en el sentido de que

las exigencias derivadas del derecho a la tutela judicial efectiva, consagrado en dicho artículo 47, son aplicables en un recurso judicial interpuesto por el administrador de una sociedad, que ha sido requerido al pago en calidad de garante, contra el requerimiento de pago en calidad de garante adoptado en virtud de una normativa nacional que establece que, en caso de incumplimiento culpable de sus obligaciones legales en materia de impuesto sobre el valor añadido (IVA), dicho administrador está obligado solidariamente al pago del IVA adeudado por la mencionada sociedad de conformidad con lo dispuesto en la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

2) El artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales

debe interpretarse en el sentido de que

se opone a una normativa nacional que no permite a una persona requerida al pago, en calidad de garante, de una deuda del impuesto sobre el valor añadido (IVA) no abonada por una sociedad sujeta a dicho impuesto impugnar, con carácter incidental, en su recurso contra el requerimiento de pago en calidad de garante, la liquidación tributaria anteriormente dirigida a dicha sociedad y que ha adquirido firmeza. En virtud de la citada disposición, esa persona debe poder impugnar, para fundamentar su recurso, las apreciaciones de hecho y las calificaciones jurídicas en las que se haya basado la autoridad competente para determinar su responsabilidad solidaria, incluidas las relativas a la base imponible y al importe del IVA no pagado del que debe responder esa persona, siempre que tales apreciaciones y calificaciones sean útiles para su defensa, así como las posibles vulneraciones de los derechos fundamentales de dicha persona cometidas durante el procedimiento de liquidación.

Firmas

* Lengua de procedimiento: francés.