

Sag C-420/19

Anmodning om præjudiciel afgørelse

Dato for indlevering:

29. maj 2019

Forelæggende ret:

Riigikohus (Estland)

Afgørelse af:

29. maj 2019

Sagsøger:

Maksu- ja Tolliamet

Den pågældende person:

Heavyinstall OÜ

RIIGIKOHUS (øverste domstol)

HALDUSKOLLEEGIUM (afdelingen for forvaltningssager)

KENDELSE

[udelades]

Dato for afgørelsen: 29. maj 2019

[udelades]

Sag: Anmodning fra Maksu- ja Tolliamet om retsbevarende foranstaltninger vedrørende Heavyinstall OÜ

Parter: Rekvirent: Maksu- ja Tolliamet ... [udelades]

Den pågældende person: Heavyinstall OÜ ... [udelades]

[udelades]

Grundlaget for den for Riigikohus verserende sag: Appel iværksat af Maksu- ja Tolliamet

[udelades]

KENDELSE

1. EU-Domstolen anmodes om en præjudiciel afgørelse af følgende spørgsmål:

Skal artikel 16 i Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger fortolkes således, at retten i den bistandssøgte medlemsstat ved afgørelsen angående denne anmodning på grundlag af national ret (hvilket den bistandssøgte ret har mulighed for i henhold til artikel 16, første punktum) er bundet til rettens opfattelse i den bistandssøgende myndigheds etableringsstat med hensyn til behovet og muligheden for retsbevarende foranstaltninger, når retten er blevet forelagt et dokument, som indeholder denne opfattelse (artikel 16, stk. 1, andet afsnit, sidste punktum, hvorefter dette dokument hverken skal anerkendes, suppleres eller erstattes)?

[udelades] [udsættelse af sagen]

FAKTISKE OMSTÆNDIGHEDER OG RETSFORHANDLINGER

1. Republikken Finlands skatte- og afgiftsmyndighed indgav den 13. marts 2018 til **Maksu- ja Tolliamet** (finans- og toldmyndigheden, herefter »MTA«) en anmodning om retsbevarende foranstaltninger vedrørende Heavyinstall OÜ for at sikre Heavyinstall OÜ's forventede skatte- og afgiftsforpligtelse. Anmodningen blev indgivet på grundlag af artikel 16 (Anmodning om retsbevarende foranstaltninger) i Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger.

2. Den 29. marts 2018 anmodede MTA i henhold til § 513, stk. 1, og § 136¹, stk. 1, i maksukorralduse seadus (afgiftsloven, herefter »MKS«) Tallinna Halduskohus (forvaltningsdomstolen i Tallinn) om tilladelse til at registrere dispositionsforbud vedrørende Heavyinstall OÜ's køretøjer (to anhængere til en værdi af hver ca. 7 500 EUR og en lastbil til en værdi af ca. 9 500 EUR) og til foreløbigt udlæg i virksomhedens bankkonti i alle estiske pengeinstitutter til en værdi af 297 304 EUR. **[Org. s. 2]**

2.1. Det fremgår af begrundelsen for anmodningen, at den finske skatte- og afgiftsmyndighed efter en skatte- og afgiftssag vil foreskrive Heavyinstall OÜ yderligere en skatte- og afgiftsforpligtelse på forventet 320 000 EUR. Skatte- og afgiftsforpligtelsen skyldes, at Heavyinstall OÜ, selv om virksomheden har et fast forretningssted i Finland, ikke angiver skat og heller ikke har betalt skatter og

afgifter i Finland. Selv om X, et direktionsmedlem i Heavyinstall OÜ, ifølge egne oplysninger har boet fast i Tallinn siden 2009 og ledet virksomheden dér, kan det på grundlag af data fra MTA, banker, rejsebureauer og kendte samarbejdspartnere konstateres, at X faktisk har tilbragt en større del af tiden i Finland, hvor han også har været beskæftiget med at lede virksomheden. I sammenfatningen af skatte-afgiftskontrollen indtog den finske skatte- og afgiftsmyndighed det standpunkt, at X's sædvanlige opholdssted og centrum for hans livsinteresser reelt befinder sig i Finland, hvor han også varetog ledelsen af Heavyinstall OÜ. Desuden fandt virksomhedens samlede økonomiske aktiviteter sted i Finland. Dermed er der i henhold til artikel 5, stk. 1 og 2, i aftalen mellem Republikken Estland og Republikken Finland om undgåelse af dobbeltbeskatning af indkomst og formue samt skatteunddragelse (dobbeltbeskatningsaftale) opstået et fast forretningssted for Heavyinstall OÜ i Finland, men virksomheden betalte ingen skatter og afgifter i landet. Det eneste medlem af Heavyinstall OÜ's direktion har afgivet urigtige oplysninger både med hensyn til virksomhedens økonomiske aktiviteter og med hensyn til sin bopæl. En sådan adfærd viser, hvilken indstilling repræsentanten for Heavyinstall OÜ har til offentlig-retlige forpligtelser.

2.2. Ved afgørelse afsagt af retten i første instans i Keski-Pohjanmaa af 8. februar 201, som var vedlagt anmodningen, blev der efter anmodning fra den finske skatte- og afgiftsmyndighed gjort udlæg i Heavyinstall OÜ's formue i en størrelse, som sikrer anmoderens krav på 320 022 EUR. I denne afgørelse var anført, at der var risiko for, at Heavyinstall OÜ ville skjule, ødelægge eller overføre sine aktiver eller agere på en anden måde, som bringer betalingen af skatte- og afgiftsmyndighedens krav i fare. På grund af den skatte- og afgiftspligtige persons handlinger kan det være væsentligt vanskeligere eller umuligt at fuldbyrde skatte- og afgiftskravet. Virksomhedens direktionsmedlem vildledte bevidst afgiftsmyndigheden med hensyn til et muligt fast forretningssted og den hermed opståede skatte- og afgiftspligt. Under hensyntagen til den finske skatte- og afgiftsmyndigheds konstateringer er det åbenbart, at det allerede siden 2010 har været Heavyinstall OÜ's mål at unddrage skat, og at virksomhedens skatte- og afgiftsmæssige adfærd ikke er blevet bedre trods den kontrol, der i mellemtiden er gennemført med fastsættelse af yderligere skatter og afgifter. Der er risiko for, at Heavyinstall OÜ vil have samme indstilling også til den skatte- og afgiftsforpligtelse, der fastsættes som resultat af den foreliggende sag, og at skatterne og afgifterne derfor slet ikke bliver betalt. Virksomheden har ikke fremlagt årsregnskab for regnskabsåret 2017, og ifølge oplysninger fra motorregistret solgte den pågældende person den 21. marts 2018 den denne tilhørende Renault Traffic. Desuden oplyste den finske skatte- og afgiftsmyndighed i sin anmodning af 13. marts 2018 til MTA, at den har indgivet politianmeldelse mod Heavyinstall OÜ til det finske politi, idet Heavyinstall OÜ muligvis har begået skatte- og afgiftssvig.

3. Tallinna Halduskohus (forvaltningsdomstolen i Tallinn) afviste ved **kendelse af 3. april 2018** anmodningen.

3.1. Efter rettens opfattelse er betingelsen i MKS' § 136¹, stk. 1, ikke opfyldt, hvorefter det er en betingelse for at anvende retsbevarende foranstaltninger, at der foreligger en begrundet mistanke om, at det efter fastsættelse af et pengekrav eller en forpligtelse i henhold til skatte- og afgiftsloven kan vise sig væsentligt vanskeligere eller umuligt at inddrive fordringen på grund af den afgiftspligtige persons handlinger. Gennemførelse af retsbevarende foranstaltninger indskrænker i betydeligt omfang en persons ret til frit at råde over sin ejendom og drive virksomhed, og sådanne retsbevarende foranstaltninger skal derfor anvendes med omtanke. Mistanken om, at det på grund af den pågældende persons handling kan vise sig væsentligt vanskeligere eller umuligt at inddrive skatte- og afgiftskravet, kan ikke begrundes alene med skatte- og afgiftsbeløbets størrelse. Det fremgår af Heavyinstall OÜ's årsregnskab for regnskabsåret 2016, at det drejer sig om en aktiv, overskudsgivende virksomhed med en ordinær omsætning. Det er ganske vist sandsynligt, at virksomheden ved en fortsættelse af den hidtidige økonomiske aktivitet muligvis ikke vil være i stand til at betale hele det skatte- og afgiftsbeløb, den forventes at blive opkrævet. Alligevel kan det ikke udelukkes, at den erhvervsdrivende uanset den ekstra skatte- og afgiftsforpligtelse vil fortsætte sin økonomiske aktivitet og ønsker at betale skatte- og afgiftsgælden under anvendelse af de i finsk ret fastsatte mekanismer. **[Org. s. 3]**

3.2. Det fremgår ikke af dokumenterne i sagen, at Heavyinstall OÜ har skjult oplysninger for skatte- og afgiftsmyndigheden. De forskellige opfattelser hos den pågældende person og den finske skatte- og afgiftsmyndighed er snarere af retlig natur. Den omstændighed, at Heavyinstall OÜ efter den finske skatte- og afgiftsmyndigheds opfattelse ikke angav sine skatte- og afgiftsforpligtelser i Finland, kan ikke i sig selv begrunde den konklusion, at virksomheden vil forhindre opfyldelsen af skatte- og afgiftsforpligtelsen, så snart denne er fastsat. Det fremgår hverken af anmodningen eller de vedlagte dokumenter, at virksomhedens økonomiske situation har ændret sig væsentligt. Det kan ikke konkluderes alene ud fra den omstændighed, at den pågældende person har solgt et køretøj, at den pågældende person indgik denne handel med den hensigt at omgå en eventuel fremtidig skatte- og afgiftsforpligtelse.

3.3. Det er en meget restriktiv foranstaltning af gøre udlæg i en erhvervsdrivendes konti. Derfor skal der i henhold til MKS' § 136¹ foreligge en meget vigtig grund for at gøre udlæg i en erhvervsdrivendes bankkonto, før skatte- og afgiftsforpligtelsen er fastsat, hvilket imidlertid ikke ses at være tilfældet i den foreliggende sag. På grundlag af Heavyinstall OÜ's årsregnskab er det sandsynligt, at udlægget i bankkontiene vil føre til afslutningen på virksomhedens aktiviteter eller i det mindste gøre det nødvendigt at omlægge virksomhedens aktiviteter på en sådan måde, at det er forbundet med omkostninger og aktiviteter, som må anses for konsekvenser, der er uoprettelige eller vanskelige af overvinde.

4. MTA iværksatte appel for **Ringkonnakohus** (appeldomstolen).

5. Ved **kendelse af 8. maj 2018** tog **Ringkonnakohus Tallinn** (appeldomstolen i Tallin) ikke appellen til følge og ændrede ikke konklusionen i

forvaltningsdomstolens afgørelse, men supplerede begrundelsen for forvaltningsdomstolens afgørelse med sin egen begrundelse. Ringkonnakohus tog heller ikke MTA's anmodning om at forelægge en anmodning om præjudiciel afgørelse for Domstolen til følge. [udelades].

5.1. Ved en analyse af EU's skatte- og afgiftslovgivning konstateredes det, at i situationer, hvor der indgives anmodning om retsbevarende foranstaltninger, uden at der i den bistandssøgende stat er udstedt et dokument, der hjemler ret til eksekution for kravet, finder det såkaldte duale system anvendelse i henhold til det nu gældende direktiv 2010/24/EU. Dualiteten består i, at såvel den bistandssøgende som den bistandssøgte medlemsstat er berettiget til at bedømme, om det i henhold til den nationale lovgivning er begrundet at anvende retsbevarende foranstaltninger. I henhold til artikel 16 i direktiv 2010/24 skal den medlemsstat, der har modtaget en anmodning om retsbevarende foranstaltninger, træffe retsbevarende foranstaltninger i henhold til den procedure, der er fastsat i denne medlemsstats lovgivning, og bedømme, om det under de pågældende omstændigheder er i overensstemmelse med dens lovgivning og administrative praksis at træffe sådanne foranstaltninger. Efter Ringkonnahus' (appeldomstolen) opfattelse fremgår det klart af ovenstående, at gennemførelse af retsbevarende foranstaltninger i forbindelse med den internationale gensidige bistand i en situation, hvor der ikke foreligger et dokument, der hjemler ret til eksekution, adskiller sig væsentligt fra international inddrivelse af skatte- og afgiftskrav, som allerede er fastsat, og at den bistandssøgte medlemsstat ved afgørelsen af anmodningen om retsbevarende foranstaltninger i henhold til direktivets artikel 16 også skal bedømme, om foranstaltningerne er begrundede og forholdsmæssige i henhold til national ret og den nationale administrative praksis. Selv om den medlemsstat, der er blevet anmodet om at gennemføre retsbevarende foranstaltninger, hverken skal anerkende, supplere eller erstatte det oprindelige dokument, som hjemler ret til retsbevarende foranstaltninger i den bistandssøgende medlemsstat (i den foreliggende sag den finske rets afgørelse; direktivets artikel 16, stk. 1, andet og tredje punktum), forpligter dette dokument ikke myndigheden eller retten i den bistandssøgte medlemsstat til at gennemføre de anmodede retsbevarende foranstaltninger på dens eget område, såfremt det ikke er i overensstemmelse med dens lovgivning og administrative praksis og ikke er forholdsmæssigt at træffe disse foranstaltninger.

5.2. I den foreliggende sag er alle de i MKS' § 136¹ nævnte betingelser for at gennemføre fuldbyrdelseshandlinger vedrørende den pågældende person ikke opfyldt. Retten er med hensyn til den foreliggende anmodning af den overbevisning, at det på grund af Heavyinstall OÜ's handlinger muligvis kan vise sig at være vanskeligt eller umuligt at opfylde de skatte- og afgiftsforpligtelser, som virksomheden muligvis vil blive pålagt. Den finske skatte- og afgiftsmyndighed konstaterede ganske vist, at den pågældende persons direktionsmedlem tilbragte en større del af året i Finland, men det fremgår ikke uden tvivl af den deraf udledte konklusion, at det kan udledes af den pågældende persons handlinger, at den pågældende person havde til hensigt at begå skatte- og afgiftssvig, eller at den pågældendes adfærd ikke var troværdig [udelades]. Det

ville også være i strid med proportionalitetsprincippet at træffe retsbevarende foranstaltninger vedrørende Heavyinstall OÜ. **[Org. s. 4]** Den finske skatte- og afgiftsmyndighed vil pålægge den pågældende person en yderligere skatte- og afgiftsforpligtelse i en situation, hvor den pågældende person i samme ligningsperiode har opfyldt sammenlignelige skatte- og afgiftsforpligtelser i Republikken Estland. Det fremgår af den finske skatte- og afgiftsmyndigheds sammenfatning af skatte- og afgiftskontrollen, at den pågældende person i den relevante ligningsperiode betalte skat til Republikken Estland (ca. 131 000 EUR), men det fremgår ikke af sammenfatningen, at den finske skatte- og afgiftsmyndighed har fratrukket dette beløb fra det planlagte skatte- og afgiftskrav. De foranstaltninger, som MTA har anmodet om til sikring af den finske skatte- og afgiftsmyndigheds krav på forventeligt 320 022 EUR, består for en stor del af udlæg i omsætningsaktiverne, som befinder sig på virksomhedens bankkonti (297 304,74 EUR). Udlæg i bankkontiene er i betragtning af målet om at opfylde den forventede skatte- og afgiftsforpligtelse en foranstaltning, som begrænser den pågældende persons rettigheder for meget. Udlæg i omsætningsaktiverne vil uden tvivl hindre virksomhedens fortsatte forretningsaktiviteter. I en situation, hvor den finske skatte- og afgiftsmyndigheds forventede skatte- og afgiftskrav i det væsentlige allerede for en betydelig dels vedkommende er sikret ved det beløb, som den pågældende person har betalt til Republikken Estland, og der ikke foreligger umiddelbare beviser for, at virksomhedens aktiver ikke vil kunne dække den resterende skatte- og afgiftsforpligtelse, eller at disse aktiver med stor sandsynlighed vil blive skjult, er det ikke begrundet reelt at indstille den pågældende persons forretningsaktiviteter ved at gøre udlæg i bankkontiene. I en situation, hvor retten ikke har data vedrørende virksomhedens aktuelle økonomiske situation (fristen for at indsende årsregnskaber for regnskabsåret 2017 er ikke udløbet), og den pågældende person ifølge det til handelsregistret indberettede resultat i 2016 havde et nettooverskud for regnskabsåret på 173 376 EUR, har retten ikke grundlag for at antage, at virksomheden i ond tro forsøger at undgå at opfylde eventuelle fremtidige skatte- og afgiftsforpligtelser.

PARTERNES ARGUMENTER

6. MTA har iværksat appel til Riigikohus (øverste domstol) med påstand om ophævelse af Ringkonnakohus' (appeldomstolen) afgørelse og afsigelse af en ny afgørelse, hvori myndighedens anmodning om retsbevarende foranstaltninger vedrørende Heavyinstall OÜ tages til følge.

6.1. I den foreliggende sag er effektivitetsprincippet, som er et almindeligt EU-retligt princip, afgørende. Ifølge Domstolens praksis må medlemsstaterne ikke i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Unionens retsorden (jf. bl.a. C-542/08, Barth, præmis 17). Modellen, hvorefter den estiske ret på ny skal prøve den bevispakke, som Finland har fremlagt, og som den finske ret allerede har bedømt, gør indholdet i artikel 16, stk. 1, indholdsløst og formålsløst, hvorefter det af den

bistandssøgende medlemsstat fremlagte dokument hverken skal anerkendes, suppleres eller erstattes. Denne model tilsidesætter desuden effektivitetsprincippet og gør det uforholdsmæssigt vanskeligt at imødekomme anmodningen i den bistandssøgte medlemsstat, da den estiske på ny skal bedømme de faktiske omstændigheder, som allerede er konstateret i den bistandssøgende medlemsstat.

6.2. MTA er ikke enig med Ringkonnakohus (appeldomstolen) i, at det ikke er begrundet at imødekomme anmodningen om retsbevarende foranstaltninger med hensyn til Heavyinstall OÜ. MTA redegjorde såvel i sin anmodning som i sin appel til Ringkonnakohus (appeldomstolen) for, at det fremgik klart af den urigtige oplysning, som i 2013 blev givet til den finske skatte- og afgiftsmyndighed af X, virksomhedens direktionsmedlem, og som var grundlaget for, at den finske skatte- og afgiftsmyndighed drog en forkert konklusion og undlod at berigtige virksomhedens skatte- og afgiftsforpligtelse, at personen handlede upålideligt og i ond tro. Også Riigikohus (øverste domstol) har tiltrådt, at en urigtig oplysning fører til, at det i fremtiden kan vise sig at være betydeligt vanskeligere eller umuligt at inddrive et skatte- og afgiftskrav [udelades]. Den finske skatte- og afgiftsmyndighed har indgivet politianmeldelse om overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen. Også omstændigheder, som tyder på skatte- og afgiftssvig, giver anledning til begrundet mistanke. Da retten fandt, at de foranstaltninger, der anmodedes om, var uforholdsmæssige under hensyntagen til ovenstående omstændigheder, burde den også have undersøgt muligheden for at imødekomme anmodningen delvist. Retten kunne have fradraget det beløb, som virksomheden har betalt i Estland, fra det i anmodningen nævnte beløb, eller alene have tilladt registrering af et dispositionsforbud vedrørende virksomhedens køretøj. [Org. s. 5]

6.3. Den finske skatte- og afgiftsmyndighed meddelte MTA, at retten i første instans (Keski-Pohjanmaan käräjäoikeus) den 21. juni 2018 traf en endelig afgørelse om de retsbevarende foranstaltninger. Afgørelsen har samme indhold som den foreløbige afgørelse af 8. februar 2018.

[udelades] [bevisoptagelse, høring af parterne]

RETSFORSKRIFTER

10. Artikel 16 («Anmodning om retsbevarende foranstaltninger») i Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger er affattet således:

»1. Efter anmodning fra den bistandssøgende myndighed træffer den bistandssøgte myndighed retsbevarende foranstaltninger, hvis dette er tilladt efter dens nationale lovgivning og i henhold til sin administrative praksis, for at sikre inddrivelse, hvis en fordring eller den akt, der hjemler ret til eksekution i den bistandssøgende medlemsstat, anfægtes på det tidspunkt, hvor anmodningen foretages, eller hvis fordringen endnu ikke er omhandlet i en akt, der hjemler ret

til eksekution i den bistandssøgende medlemsstat, for så vidt retsbevarende foranstaltninger også er mulige i en lignende situation i henhold til den bistandssøgende medlemsstats lovgivning og administrative praksis.«

Det dokument, der udfærdiges med henblik på at hjemle ret til retsbevarende foranstaltninger i den bistandssøgende medlemsstat vedrørende en eventuel fordring, for hvilken der er anmodet om gensidig bistand, vedhæftes anmodningen om retsbevarende foranstaltninger i den bistandssøgte medlemsstat. Dette dokument anerkendes, suppleres eller erstattes ikke af en tilsvarende akt i den bistandssøgte medlemsstat.«

11. Maksukorralduse seadus (MKS, afgiftsloven)

§ 51¹ MKS »International bistand«

»(1) Maksu- ja Tolliamet yder international bistand til de kompetente myndigheder i de stater, der hører til Den Europæiske Union, eller med hvilke Estland har en gyldig international aftale med tilsvarende indhold (herefter: »den udenlandske stats kompetente myndighed«).

[...].

(3) Der anmodes om og ydes international bistand på grundlag af den internationale aftale og i henhold til de procedurer og i det omfang, som er fastsat i estisk lovgivning og EU-lovgivningen.

(4) Kompetencen for den myndighed, som yder bstanden, samt parternes rettigheder og pligter fastlægges ved nationale retsakter.

[...]«

§ 51³ MKS »Inddrivelse ved hjælp af international bistand«

»(1) Maksu- ja Tolliamet yder international bistand til at inddrive skatter og afgifter, som opkræves af den stat, der har indgivet anmodning om inddragelse, oplysning eller information eller en anmodning om retsbevarende foranstaltninger, eller af en af dennes regionale enheder eller en anden administrativ enhed, fra en skatte- og afgiftspligtig person, som har bopæl eller hjemsted i Estland eller ejer aktiver i Estland.

[...][org. s. 6]

(3) På grundlag af en anmodning fra den udenlandske stats kompetente myndighed om retsbevarende foranstaltninger har Maksu- ja Tolliamet beføjelse til at træffe fuldbyrdelsesforanstaltninger efter den procedure, som er reguleret i nærværende lovs § 136¹.

§ 130 MKS »skatte- og afgiftsmyndighedens fuldbyrdelsesforanstaltninger«

»(1) Hvis den skatte- og afgiftspligtige person ikke har opfyldt den finansielle forpligtelse inden for den frist, der er fastsat i skatte- og afgiftsmyndighedens administrative akt eller i en af de i § 128, stk. 4, nr. 2 eller 3, nævnte afgørelser, begynder skatte- og afgiftsmyndigheden at inddrive gælden ved tvangsfuldbyrdelse. Skatte- og afgiftsmyndigheden har ret til:

1. at anmode om registrering af en bemærkning om et dispositionsforbud i tingbogen eller et andet formueregister uden den pågældendes samtykke
2. at stifte pant i en fast ejendom, et i skibsregisteret registreret skib eller et i det civile luftfartsregister registreret luftfartøj i henhold til ejendomslovens bestemmelser om tvangshypotekspanter
3. at foretage fuldbyrdelse i finansielle rettigheder i henhold til nærværende lovs bestemmelser og reglerne om fuldbyrdelsesproceduren
4. at gøre udlæg i andre formuerettigheder, som der ikke kan foretages fuldbyrdelse i som omhandlet i dette stykkes nr. 3, og anmode om optagelse af en bemærkning om dispositionsforbud vedrørende disse rettigheder i det relevante register over disse rettigheder
5. at udstede anordning om spærring af værdipapirer eller en værdipapirkonto i henhold til værdipapirregisterlovens bestemmelser. [...]«

§ 136¹ MKS »Retsbevarende foranstaltninger forud for fastsættelsen af pengekravet eller forpligtelsen«

»(1) Såfremt der ved kontrollen af korrekt betaling af skat opstår begrundet mistanke om, at det efter fastsættelsen af en forpligtelse eller et pengekrav på grundlag af skatte- og afgiftsloven på grund af den skatte- og afgiftspligtige persons handlinger kan vise sig vanskeligere eller umuligt at fuldbyrde kravet, kan lederen af skatte- og afgiftsmyndigheden eller en af denne bemyndiget embedsmand anmode forvaltningsdomstolen om at give tilladelse til en fuldbyrdelsesforanstaltning som omhandlet i nærværende lovs § 130, stk. 1.

(¹) Hvis en fuldbyrdelsesforanstaltning som omhandlet i nærværende lovs § 130, stk. 1, ikke er mulig eller med stor sandsynlighed vil være forgæves, kan lederen af skatte- og afgiftsmyndigheden eller en af denne bemyndiget embedsmand anmode forvaltningsdomstolen om at give fogeden tilladelse til at træffe følgende fuldbyrdelsesforanstaltninger:

1. at gøre udlæg i aktiver tilhørende den skatte- og afgiftspligtige person eller adressaten for afgørelsen om opkrævning, som er i den skatte- og afgiftspligtige persons, adressaten for afgørelsen om opkrævning eller en tredje persons besiddelse
2. at forbyde en tredjemand at overdrage aktiver til den skatte- og afgiftspligtige person eller adressaten for afgørelsen om opkrævning eller opfylde

andre forpligtelser over for denne, hvilket også kan være forbundet med en forpligtelse til at overføre aktiver til fogeden eller overføre penge til en hertil udpeget konto.

(1²) I det i nærværende paragrafs stk. 1¹, nr. 1, anførte tilfælde kan retten på grundlag af en ansøgning fra skatte- og afgiftsmyndigheden, den skatte- og afgiftspligtige person eller adressaten for afgørelsen om opkrævning anordne, at de aktiver, der er gjort udlæg i, sælges og provenuet indbetales på en hertil udpeget konto, såfremt objektet kan tabe væsentligt i værdi, eller det vil være uforholdsmæssigt dyrt at opbevare objektet.

(1³) Den i nærværende paragrafs stk. 1 og 1¹ anførte anmodning rettes til forvaltningsdomstolen i det område, hvor den skatte- og afgiftspligtige person eller adressaten for afgørelsen om opkrævning har sin bopæl eller sit hjemsted. Såfremt den skatte- og afgiftspligtige persons eller adressaten for afgørelsen om opkrævnings bopæl eller hjemsted ikke kendes eller ikke er beliggende i Estland, rettes anmodningen til forvaltningsdomstolen i det område, hvor de pågældende aktiver befinder sig.

(1⁴) Skatte- og afgiftsmyndigheden udsteder med henblik på inddrivelse af fuldbyrdesomkostningerne i forbindelse med de i nærværende paragrafs stk. 1¹, nr. 1 og 2, anførte foranstaltninger en anordning, hvori betalingsfristen fastsættes, og hvori der gøres opmærksom på, at såfremt fuldbyrdesomkostningerne ikke bliver betalt inden for denne frist, vil den ikke betalte forpligtelse blive tvangsfuldbyrdet i henhold til bestemmelserne i nærværende lovs § 128-132.

(2) Anmodningen til forvaltningsdomstolen skal indeholde:

1. en begrundelse, hvoraf det fremgår, at det vil være væsentligt vanskeligere eller umuligt at inddrive den eventuelle skatte- og afgiftsforpligtelse [**org. s. 7**]
2. det mulige pengekravs eller den mulige forpligtelses forventede størrelse
3. oplysninger om den sikkerhed, der kan stilles, hvorefter skatte- og afgiftsmyndigheden afslutter fuldbyrdesforanstaltningen
4. en eller flere af de i nærværende lovs § 130, stk. 1, eller i fuldbyrdeslovens anførte fuldbyrdesforanstaltninger og en begrundelse for, at skatte- og afgiftsmyndigheden anser den valgte foranstaltning for nødvendig.

(3) Såfremt den omstændighed, som forårsagede gennemførelsen af fuldbyrdesforanstaltningen, er bortfaldet, eller såfremt den skatte- og afgiftspligtige person har stillet sikkerhed for betalingen af det eventuelle pengekrav eller den eventuelle forpligtelse, afslutter skatte- og afgiftsmyndigheden fuldbyrdesforanstaltningen inden for højst to hverdage.

(4) Skatte- og afgiftsmyndigheden og den person, hvis rettigheder er berørt af afgørelsen, kan appellere den afgørelse, hvormed den i foreliggende paragrafs

stk. 1-1² omhandlede anmodning respektive den deri nævnte ansøgning blev taget til følge respektive ikke taget til følge. Ringkonnakohus' (appeldomstolen) afgørelse vedrørende appellen kan appelleres.

DEN FORELÆGGENDE RETS STANDPUNKT

12. I den foreliggende sag er det omtvistet, om retternes afgørelse om ikke at imødekomme MTA's ansøgning af 29. marts 2018 om tilladelse til at få registreret dispositionsforbud vedrørende Heavyinstall OÜ's aktiver og gøre udlæg i virksomhedens aktiver var korrekt. Det er afgørende for afgørelsen i sagen at få præciseret, om de nationale domstole ved afgørelsen af anmodningen om retsbevarende foranstaltninger, som MTA har indgivet gennem bistandsproceduren, selv kan tage stilling til beviserne, herunder den finske afgørelse om at anvende retsbevarende foranstaltninger, og efter egen overbevisning kan afgøre, om betingelserne for at anvende foranstaltningerne er opfyldt, eller om domstolene skal lægges den retlige vurdering til grund, som den finske ret foretog i sin afgørelse for så vidt angår de faktiske omstændigheder.

13. Domstolene afgjorde, at betingelserne i MKS' § 136¹, stk. 1, ikke var opfyldt i forbindelse med MTA's anmodning. MTA er også, idet den formidler den finske skatte- og afgiftsmyndigheds mening, af den opfattelse, at de estiske domstole uretmæssigt begyndte at prøve, om anmodningen var i overensstemmelse med de nationale bestemmelser, da en andens medlemsstats dokument i henhold til artikel 16, stk. 1, sidste punktum, ikke må bedømmes på ny.

14. I national ret omhandler MKS' § 513, stk. 3, og § 136¹ afgørelsen af en anmodning om retsbevarende foranstaltninger i form af en anmodning om international bistand. Der kan af disse bestemmelser ikke udledes forskelle for afgørelsen af en anmodning i form af international bistand og en ansøgning, som er nødvendig for at sikre MTA's egen procedure. Dermed var den estiske lovgiver ved gennemførelsen af direktiv af den opfattelse, at artikel 16, stk. 1, sidste punktum, i direktiv 2010/24/EU ikke giver grundlag for at overføre den finske domstols tilladelse til at gennemføre retsbevarende foranstaltninger til det estiske område. Den forelæggende ret foretrækker også den fortolkning af direktivets artikel 16, stk. 1, hvorefter den finske rets afgørelse om at gennemføre retsbevarende foranstaltninger kun er et bevismiddel, som skal prøves i forbindelse med kontrollen af, om betingelsen i MKS' § 136¹ er opfyldt, og tilladelsen til retsbevarende foranstaltninger. Dette bekræftes ved artikel 16, stk. 1, første punktum, hvorefter den bistandssøgte myndighed træffer retsbevarende foranstaltninger, hvis dette er tilladt efter dens nationale lovgivning og i henhold til sin administrative praksis.

15. Efter den forelæggende rets opfattelse er skatte- og afgiftsmyndighedens opfattelse (som også formidler den finske skatte- og afgiftsmyndigheds opfattelse), nemlig at det i henhold til direktivets artikel 16, stk. 1, sidste punktum,

ikke er tilladt at fravige den bedømmelse af de faktiske omstændigheder, som blev konstateret i den retsafgørelse, der er vedlagt anmodningen, og at Estland begik en fejl ved gennemførelsen af direktivet, alligevel ikke udelukket. I inddrivelsessager anvendes et ensartet dokument som grundlag for tvangsfuldbyrdelsen, og det kontrolleres ikke nationalt, om det er i overensstemmelse med lovgivningen. Også i forbindelse med anvendelse af retsbevarende foranstaltninger er det hensigtsmæssigt at henvise til principperne om gensidig tillid og samarbejde og til effektivitetsprincippet og lægge standpunktet fra den bistanðssøgende medlemsstats domstol til grund, som allerede har bedømt nødvendigheden af at anvende retsbevarende foranstaltninger. Den forelæggende ret er derfor ikke enig i Ringkonnakohus' (appeldomstolen) opfattelse af, at der foreligger en *acte clair*.

16. Der foreligger ikke retspraksis fra Den Europæiske Unions Domstol vedrørende fortolkningen af artikel 16 i direktiv 2010/24/EU. Der ses heller ikke at være forelagt præjudicielle anmodninger om dette spørgsmål. **[Org. s. 8]**

17. På baggrund af ovenstående betragtninger og i mangel af retspraksis fra Domstolen vedrørende disse spørgsmål anser den forelæggende ret det for nødvendigt at anmode Domstolen om en præjudiciel afgørelse. [udelades] [udsættelse af sagen]

[udelades]