

Rechtssache C-420/19

Vorabentscheidungsersuchen

Eingangsdatum:

29. Mai 2019

Vorlegendes Gericht:

Riigikohus (Estland)

Datum der Vorlageentscheidung:

29. Mai 2019

Antragsteller:

Maksu- ja Tolliamet

Betroffene Person:

Heavyinstall OÜ

RIIGIKOHUS (Oberstes Gericht)

HALDUSKOLLEEGIUM (Verwaltungssenat)

BESCHLUSS

... [nicht übersetzt]

Datum des Beschlusses: 29. Mai 2019

... [nicht übersetzt]

Rechtssache: Antrag des Maksu- ja Tolliamet auf Genehmigung von
Sicherungsmaßnahmen in Bezug auf die Heavyinstall OÜ

Parteien: Antragsteller: Maksu- ja Tolliamet ... [nicht übersetzt]

Betroffene Person: Heavyinstall OÜ ... [nicht übersetzt]

... [nicht übersetzt]

Grundlage für das Verfahren vor dem Riigikohus: Rechtsmittel des Maksu- ja Tolliamet

... [nicht übersetzt]

BESCHLUSS

1. Der Europäische Gerichtshof wird um Vorabentscheidung über folgende Frage ersucht:

Ist Art. 16 der Richtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16. März 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen dahin auszulegen, dass das Gericht des Mitgliedstaats, das das Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen erhalten hat, bei der Entscheidung über dieses Ersuchen auf der Grundlage des nationalen Rechts (was dem ersuchten Gericht nach Art. 16 Satz 1 möglich ist) an die Ansicht des Gerichts des Niederlassungsstaats des Antragstellers in Bezug auf die Notwendigkeit und die Möglichkeit der Sicherungsmaßnahmen gebunden ist, wenn dem Gericht ein Dokument vorgelegt wurde, das diese Ansicht enthält (Art. 16 [Abs. 1] Unterabs. 2 letzter Satz, wonach dieses Dokument im ersuchten Mitgliedstaat weder anerkannt noch ergänzt oder ersetzt werden muss)?

... [nicht übersetzt][Aussetzung des Verfahrens]

SACHVERHALT UND VERFAHRENSABLAUF

1. Die Steuerbehörde der Finnischen Republik stellte am 13. März 2018 beim **Maksu- ja Tolliamet** (MTA) (Finanz- und Zollamt) ein Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen in Bezug auf die Heavyinstall OÜ, um die Erfüllung der voraussichtlichen Steuerverbindlichkeit der Heavyinstall OÜ sicherzustellen. Das Ersuchen wurde auf der Grundlage von Art. 16 (Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen) der Richtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16. März 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen gestellt.

2. Das MTA beantragte am 29. März 2018 beim Tallinna Halduskohus (Verwaltungsgericht Tallinn) gemäß § 51³ Abs. 1 und § 136¹ Abs. 1 des maksukorralduse seadus (MKS) (Abgabenordnung) eine Genehmigung für die Eintragung von Verfügungsverboten in Bezug auf die Fahrzeuge der Heavyinstall OÜ (zwei Anhänger im Wert von jeweils ungefähr 7 500 Euro und ein LKW im Wert von ungefähr 9 500 Euro) und für die vorläufige Pfändung der Bankkonten des Unternehmens in allen estnischen Kreditinstituten in Höhe von 297 304 Euro.
[Or. 2]

2.1. Aus der Begründung des Antrags geht hervor, dass die finnische Steuerbehörde der Heavyinstall OÜ nach einem Steuerverfahren eine zusätzliche

Steuerverbindlichkeit in Höhe von voraussichtlich 320 000 Euro vorschreiben werde. Die Steuerverbindlichkeit ergebe sich daraus, dass, obwohl die Heavyinstall OÜ eine ständige Niederlassung in Finnland habe, sie dort keine Steuern erklärt und auch keine Steuern bezahlt habe. Obwohl X, ein Vorstandsmitglied der Heavyinstall OÜ, nach eigenen Angaben seit 2009 ständig in Tallinn gelebt und dort das Unternehmen geführt habe, könne aufgrund der Daten des MTA, von Banken, Reisebüros und bekannten Kooperationspartnern festgestellt werden, dass X tatsächlich einen größeren Teil der Zeit in Finnland verbracht habe, wo er auch mit der Führung des Unternehmens beschäftigt gewesen sei. In der Zusammenfassung der Steuerprüfung habe die finnische Steuerbehörde den Standpunkt eingenommen, dass sich der gewöhnliche Aufenthaltsort und der Lebensmittelpunkt von X tatsächlich in Finnland befänden, wo er auch die Leitungsfunktionen der Heavyinstall OÜ ausgeübt habe. Auch habe die gesamte wirtschaftliche Tätigkeit des Unternehmens in Finnland stattgefunden. Demnach sei nach Art. 5 Abs. 1 und 2 des Abkommens zwischen der Republik Estland und der Republik Finnland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen und der Steuerhinterziehung (Doppelbesteuerungsabkommen) eine ständige Niederlassung der Heavyinstall OÜ in Finnland entstanden, das Unternehmen habe dort aber keine Steuern bezahlt. Das einzige Mitglied des Vorstands der Heavyinstall OÜ habe eine Falschaussage sowohl in Bezug auf die wirtschaftliche Tätigkeit des Unternehmens, als auch in Bezug auf seinen Wohnsitz getätigt. Ein solches Verhalten zeige die Einstellung des Vertreters der Heavyinstall OÜ zu öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen.

2.2. Mit Entscheidung des erstinstanzlichen Gerichts von Keski-Pohjanmaa vom 8. Februar 2018, die dem Ersuchen beigelegt war, wurde das Vermögen der Heavyinstall OÜ auf Antrag der finnischen Steuerbehörde in einer Höhe gepfändet, die die Forderung des Antragstellers in Höhe von 320 022 Euro sicherstellt. In dieser Entscheidung wurde festgestellt, dass die Gefahr bestehe, dass die Heavyinstall OÜ ihr Vermögen verberge, zerstöre oder übertrage oder auf eine andere Art agiere, die die Befriedigung der Forderung der Steuerbehörde gefährde. Aufgrund des Handelns des Steuerpflichtigen könne es wesentlich schwieriger oder unmöglich sein, die Steuerverbindlichkeit zu vollstrecken. Das Vorstandsmitglied des Unternehmens habe die Steuerbehörde in Bezug auf eine mögliche ständige Niederlassung und die daraus entstehende Steuerverbindlichkeit wissentlich in die Irre geführt. Unter Berücksichtigung der Feststellungen der finnischen Steuerbehörde sei offensichtlich, dass es schon seit 2010 Ziel der Heavyinstall OÜ gewesen sei, Steuern zu hinterziehen, und sich das Steuerverhalten des Unternehmens trotz der in der Zwischenzeit erfolgten Kontrolle und der Festsetzung von zusätzlichen Steuern nicht verbessert habe. Die Heavyinstall OÜ könne die gleiche Einstellung auch zu der als Ergebnis des vorliegenden Verfahrens festzusetzenden Steuerverbindlichkeit haben, weshalb die Steuern möglicherweise überhaupt nicht bezahlt würden. Das Unternehmen habe für das Wirtschaftsjahr 2017 keinen Jahresabschlussbericht vorgelegt und nach den Daten des Verkehrsregisters des Straßenamts habe die betreffende Person am 21. März 2018 den ihr gehörenden Renault Traffic veräußert. Zudem

teilte die finnische Steuerbehörde in ihrem Schriftsatz vom 13. März 2018 dem MTA mit, dass sie bei der finnischen Polizei Anzeige erstattet habe, weil die Heavyinstall OÜ möglicherweise Steuerbetrug begangen habe.

3. Das Tallinna Halduskohus (Verwaltungsgericht Tallinn) lehnte den Antrag mit Beschluss vom 3. April 2018 ab.

3.1. Seiner Ansicht nach ist die in § 136¹ Abs. 1 MKS angeführte Voraussetzung nicht erfüllt, wonach für die Anwendung von Sicherungsmaßnahmen der begründete Verdacht bestehen müsse, dass sich nach der Festsetzung einer sich aus einem Steuergesetz ergebenden Geldforderung oder Verbindlichkeit deren Vollstreckung aufgrund des Handelns des Steuerpflichtigen als wesentlich schwieriger oder unmöglich erweisen könne. Die Durchführung von Sicherungsmaßnahmen schränke das Recht einer Person, über ihr Eigentum frei zu verfügen und unternehmerisch tätig zu sein, in einem erheblichen Ausmaß ein, weshalb solche Sicherungsmaßnahmen nicht leichtfertig ergriffen werden dürften. Der Verdacht, dass sich die Vollstreckung der Steuerverbindlichkeit aufgrund des Handelns des Betroffenen als erheblich schwieriger oder unmöglich erweisen könne, könne nicht allein mit der Höhe des Steuerbetrags begründet werden. Aus dem Jahresabschlussbericht der Heavyinstall OÜ für das Wirtschaftsjahr 2016 gehe hervor, dass es sich um ein aktives, Gewinn bringendes Unternehmen mit einem ordentlichen Umsatz handle. Es sei zwar plausibel, dass das Unternehmen bei der Fortsetzung der herkömmlichen wirtschaftlichen Tätigkeit möglicherweise nicht in der Lage sein werde, den gesamten von ihm voraussichtlich geforderten Steuerbetrag zu zahlen. Trotzdem sei nicht auszuschließen, dass der Unternehmer ungeachtet der zusätzlichen Steuerverbindlichkeit seine wirtschaftliche Tätigkeit fortsetzen wolle und die Steuerschuld unter Nutzung der im finnischen Recht vorgesehenen Mechanismen begleichen möchte. **[Or. 3]**

3.2. Aus den Unterlagen gehe nicht hervor, dass die Heavyinstall OÜ Informationen vor der Steuerbehörde verborgen hätte. Die Meinungsverschiedenheit zwischen der betroffenen Person und der finnischen Steuerbehörde sei eher rechtlicher Natur. Der Umstand, dass die Heavyinstall OÜ nach Ansicht der finnischen Steuerbehörde in Finnland ihre Steuerverbindlichkeiten nicht erklärt habe, rechtfertige als solcher nicht die Schlussfolgerung, dass sie die Erfüllung der Steuerverbindlichkeit behindern werde, sobald diese festgesetzt worden sei. Weder aus dem Antrag noch aus den beigefügten Unterlagen gehe hervor, dass sich die wirtschaftliche Situation des Unternehmens wesentlich geändert habe. Allein daraus, dass die betroffene Person ein Fahrzeug veräußert habe, könne man nicht schließen, dass sie dieses Geschäft mit der Absicht geschlossen habe, eine etwaige zukünftige Steuerverbindlichkeit zu umgehen.

3.3. Die Pfändung der Girokonten eines Unternehmers sei besonders restriktiv. Deshalb sollte es nach § 136¹ MKS einen sehr wichtigen Grund geben, um das Bankkonto eines Unternehmers zu pfänden, bevor die Steuerverbindlichkeit festgesetzt worden sei, was aber im vorliegenden Fall nicht ersichtlich sei.

Aufgrund des Jahresabschlussberichts von Heavyinstall OÜ sei es plausibel, dass die Pfändung der Bankkonten die Beendigung der Tätigkeit des Unternehmens oder zumindest die Notwendigkeit mit sich bringe, die Tätigkeit des Unternehmens so umzugestalten, dass damit Kosten und Aktivitäten verbunden seien, die als unumkehrbar oder als schwer zu beseitigende Folgen anzusehen seien.

4. MTA legte beim Ringkonnakohus ein **Rechtsmittel** ein.

5. Das **Ringkonnakohus Tallinn** gab dem Rechtsmittel mit **Beschluss vom 8. Mai 2018** nicht statt und änderte den Tenor des Beschlusses des Verwaltungsgerichts nicht ab, ergänzte aber die Begründung des Beschlusses des Verwaltungsgerichts mit seiner eigenen Begründung. Das Ringkonnakohus gab auch dem Antrag des MTA, ein Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof zu richten, nicht statt. ... [nicht übersetzt].

5.1. Bei einer Analyse des Steuerrechts der Europäischen Union sei festgestellt worden, dass in Situationen, in denen Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen gestellt würden, ohne dass im ersuchenden Staat ein Vollstreckungstitel für die Forderung ausgestellt worden sei, nach der nunmehr geltenden Richtlinie 2010/24/EU das so genannte duale System zur Anwendung komme. Die Dualität bestehe darin, dass sowohl der ersuchende als auch der ersuchte Mitgliedstaat berechtigt sei, die Begründetheit der Anwendung von Sicherungsmaßnahmen nach den nationalen Rechtsvorschriften zu beurteilen. Gemäß Art. 16 der Richtlinie 2010/24/EU habe der Mitgliedstaat, der ein Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen erhalten habe, Sicherungsmaßnahmen entsprechend den Verfahren zu treffen, die im Recht dieses Mitgliedstaats vorgesehen seien, und zu beurteilen, ob der Erlass solcher Maßnahmen unter den betreffenden Umständen im Einklang mit seinem Recht und seiner Verwaltungspraxis stünde. Aus dem Vorstehenden geht nach Ansicht des Ringkonnakohus klar hervor, dass sich im Rahmen der internationalen Amtshilfe die Durchführung von Sicherungsmaßnahmen in einer Situation, in der ein Vollstreckungstitel fehle, wesentlich von der internationalen Beitreibung von Steuerforderungen, die bereits festgesetzt seien, unterscheide, und dass bei der Entscheidung über das Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen nach Art. 16 der Richtlinie der ersuchte Mitgliedstaat auch die Begründetheit und die Verhältnismäßigkeit der Maßnahmen nach dem nationalen Recht und der nationalen Verwaltungspraxis zu beurteilen habe. Obwohl der um die Durchführung von Sicherungsmaßnahmen ersuchte Mitgliedstaat das ursprüngliche Dokument, das im ersuchenden Mitgliedstaat Sicherungsmaßnahmen genehmige, weder anerkennen, ergänzen oder ersetzen müsse (im vorliegenden Fall die Entscheidung des finnischen Gerichts; Art. 16 Abs. 1 zweiter und dritter Satz der Richtlinie), werde die Behörde oder das Gericht des ersuchten Mitgliedstaats durch dieses Dokument nicht verpflichtet, die beantragten Sicherungsmaßnahmen in seinem eigenen Hoheitsgebiet durchzuführen, wenn der Erlass dieser Maßnahmen nicht im Einklang mit seinem Recht und seiner Verwaltungspraxis stehe und nicht verhältnismäßig sei.

5.2. Im vorliegenden Fall seien nicht alle Voraussetzungen nach § 136¹ MKS für die Durchführung von Vollstreckungshandlungen in Bezug auf die betreffende Person erfüllt. Dem Gericht fehle in Bezug auf das vorliegende Ersuchen die Überzeugung, dass sich die Erfüllung der der Heavyinstall OÜ möglicherweise aufzuerlegenden Steuerverbindlichkeiten aufgrund ihres Handelns als erschwert oder unmöglich erweisen könne. Die finnische Steuerbehörde habe zwar festgestellt, dass das Vorstandsmitglied der betreffenden Person einen größeren Teil des Jahres in Finnland verbracht habe, aber aus der gezogenen Schlussfolgerung gehe nicht ohne Zweifel hervor, dass das Handeln der betreffenden Person auf die Absicht schließen lasse, Steuerbetrug zu begehen, oder dass ihr Verhalten nicht vertrauenswürdig wäre ... [nicht übersetzt]. Der Erlass von Sicherungsmaßnahmen in Bezug auf die Heavyinstall OÜ würde auch gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verstoßen. **[Or. 4]** Die finnische Steuerbehörde wolle der betreffenden Person in einer Situation eine zusätzliche Steuerverbindlichkeit auferlegen, in der die betreffende Person im gleichen Veranlagungszeitraum vergleichbare Steuerverbindlichkeiten in der Republik Estland erfüllt habe. Aus der von der finnischen Steuerbehörde erstellten Zusammenfassung der Steuerprüfung habe sich ergeben, dass die betreffende Person in dem in Rede stehenden Veranlagungszeitraum Steuern an die Republik Estland gezahlt habe (ungefähr 131 000 Euro), aus der Zusammenfassung gehe aber nicht hervor, dass die finnische Steuerbehörde diesen Betrag von der geplanten Steuerforderung abgezogen hätte. Die vom MTA beantragten Maßnahmen zur Sicherung der Forderung der finnischen Steuerbehörde in Höhe von voraussichtlich 320 022 Euro bestünden zu einem großen Teil in der Pfändung des auf den Bankkonten des Unternehmens befindlichen Umlaufvermögens (in Höhe von 297 304,74 Euro). Die Pfändung der Bankkonten wäre in Anbetracht des Ziels der Erfüllung der voraussichtlichen Steuerverbindlichkeit eine Maßnahme, die die Rechte der betreffenden Person zu sehr einschränken würde. Eine Pfändung des Umlaufvermögens würde zweifellos die weitere Geschäftstätigkeit des Unternehmens behindern. In einer Situation, in der die voraussichtliche Steuerforderung der finnischen Steuerbehörde im Wesentlichen bereits zu einem erheblichen Teil mit dem Betrag gesichert sei, den die betreffende Person an die Republik Estland gezahlt habe, und keine unmittelbaren Beweise dafür vorlägen, dass das Vermögen des Unternehmens für die Erfüllung der übrigen Steuerverbindlichkeit nicht ausreichen würde oder dieses Vermögen mit einer großen Wahrscheinlichkeit verborgen werde, wäre die faktische Einstellung der Geschäftstätigkeit der betreffenden Person durch die Pfändung der Bankkonten nicht gerechtfertigt. In einer Situation, in der das Gericht keine Daten in Bezug auf die aktuelle wirtschaftliche Lage des Unternehmens habe (die Frist für die Einreichung der Jahresabschlussberichte für das Wirtschaftsjahr 2017 sei nicht abgelaufen) und die betreffende Person nach der beim Handelsregister eingereichten Gewinn- und Verlustrechnung im Jahr 2016 einen Nettogewinn für das Geschäftsjahr von 173 376 Euro gehabt habe, fehle dem Gericht eine Grundlage für die Ansicht, dass das Unternehmen bösgläubig mit dem Ziel tätig sei, die Erfüllung möglicher zukünftiger Steuerverbindlichkeiten zu vermeiden.

VORBRINGEN DER PARTEIEN

6. Das MTA lege beim Riigikohus ein Rechtsmittel ein, in dem es beantragt, den Beschluss des Ringkonnakohus aufzuheben und einen neuen Beschluss zu erlassen, mit dem seinem Antrag, in Bezug auf die Heavyinstall OÜ Sicherungsmaßnahmen durchzuführen, stattgegeben wird.

6.1. In der vorliegenden Rechtssache sei der allgemeine Grundsatz des Unionsrechts, der Effektivitätsgrundsatz (*principle of effectiveness*) maßgebend. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs dürften die Mitgliedstaaten die Geltendmachung der unionsrechtlichen Ansprüche durch in ihren nationalen Rechtsordnungen vorgesehene Verfahrensvorschriften nicht unmöglich machen oder übermäßig erschweren (vgl. u. a. C-542/08, Barth, Rn. 17). Der Ansatz, dass das estnische Gericht das von Finnland vorgelegte Beweispaket, das das finnische Gericht bereits beurteilt habe, erneut prüfen solle, mache das aus Art. 16 Abs. 1 Hervorgehende inhaltslos und zwecklos, wonach das vom ersuchenden Mitgliedstaat vorgelegte Dokument weder anerkannt noch ergänzt oder ersetzt werden müsse. Auch mache dieser Ansatz durch eine Missachtung des Effektivitätsgrundsatzes die Erfüllung des Ersuchens im ersuchten Mitgliedstaat übermäßig schwer, da das estnische Gericht die Tatsachen, die im ersuchenden Mitgliedstaat bereits festgestellt worden seien, ein zweites Mal beurteilen müsse.

6.2. Das MTA stimmt dem Ringkonnakohus nicht zu, dass es nicht gerechtfertigt sei, dem Ersuchen, Sicherungsmaßnahmen in Bezug auf die Heavyinstall OÜ durchzuführen, nachzukommen. Es habe sowohl in seinem Antrag auf Genehmigung, als auch in seinem Rechtsmittel an das Ringkonnakohus erläutert, dass das unzuverlässige und bösgläubige Verhalten der Person klar aus der Falschaussage hervorgehe, die gegenüber der finnischen Steuerbehörde durch X, das Vorstandsmitglied des Unternehmens, im Jahr 2013 getätigt worden sei und aufgrund derer die finnische Steuerbehörde eine falsche Schlussfolgerung gezogen habe und deshalb darauf verzichtet habe, die Steuerverbindlichkeit des Unternehmens zu berichtigen. Auch das Riigikohus habe zugestimmt, dass eine Falschaussage dazu führe, dass sich die Vollstreckung einer Steuerforderung in der Zukunft als erheblich schwieriger erweisen könne oder unmöglich gemacht werden könne ... [nicht übersetzt]. Die finnische Steuerbehörde habe bei der Polizei eine Anzeige über eine Finanzstraftat erstattet. Auch Umstände, die auf Steuerbetrug hinwiesen, gäben Anlass zu begründetem Verdacht. Als das Gericht befunden habe, dass die beantragten Maßnahmen unter Berücksichtigung der vorstehenden Umstände unverhältnismäßig seien, hätte es auch die Möglichkeit überprüfen sollen, dem Ersuchen teilweise nachzukommen. Das Gericht hätte von dem im Ersuchen dargelegten Betrag die Summe, die das Unternehmen in Estland gezahlt habe, abziehen oder nur die Eintragung eines Verfügungsverbots in Bezug auf das Fahrzeug des Unternehmens erlauben können. **[Or. 5]**

6.3. Die finnische Steuerbehörde teilte dem MTA mit, dass das Bezirksgericht (Keski-Pohjanmaan käräjäoikeus) am 21. Juni 2018 eine endgültige Entscheidung

über die Sicherungsmaßnahmen getroffen habe. Die Entscheidung habe den gleichen Inhalt wie die am 8. Februar 2018 getroffene vorläufige Entscheidung.

... [nicht übersetzt] [Beweiserhebung – Anhörung der Parteien]

EINSCHLÄGIGE RECHTSVORSCHRIFTEN

10. Art. 16 („Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen“) der Richtlinie 2010/24/EU über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen bestimmt:

„(1) Auf Ersuchen der ersuchenden Behörde trifft die ersuchte Behörde, sofern dies nach ihrem nationalen Recht zulässig ist sowie im Einklang mit ihrer Verwaltungspraxis, Sicherungsmaßnahmen, um die Beitreibung sicherzustellen, wenn eine Forderung oder der Vollstreckungstitel im ersuchenden Mitgliedstaat zum Zeitpunkt der Stellung des Ersuchens angefochten wird, oder wenn für die Forderung im ersuchenden Mitgliedstaat noch kein Vollstreckungstitel erlassen wurde, falls die Sicherungsmaßnahmen nach dem nationalen Recht und der Verwaltungspraxis des ersuchenden und des ersuchten Mitgliedstaats in einer vergleichbaren Situation auch möglich sind.“

Das Dokument, das im ersuchenden Mitgliedstaat Sicherungsmaßnahmen in Bezug auf die Forderung, für die um die Amtshilfe ersucht wird, ermöglicht, ist – sofern vorhanden – dem Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen im ersuchten Mitgliedstaat beizufügen. Dieses Dokument muss im ersuchten Mitgliedstaat durch einen besonderen Akt weder anerkannt noch ergänzt oder ersetzt werden.“

11. Maksukorralduse seadus (MKS, Abgabenordnung)

§ 51¹ MKS „Internationale Amtshilfe“

„(1) Das Maksu- ja Tolliamet leistet den zuständigen Behörden der Staaten, die zur Europäischen Union gehören oder mit denen Estland ein geltendes internationales Abkommen entsprechenden Inhalts hat (im Folgenden: zuständige Behörde des ausländischen Staats) internationale Amtshilfe.“

...

(3) Auf der Grundlage des internationalen Abkommens und nach dem Verfahren und in dem Umfang, wie es im Recht Estlands und dem der Europäischen Union geregelt ist, wird um internationale Amtshilfe ersucht und diese geleistet.

(4) Die Zuständigkeit der Amtshilfe leistenden Behörde sowie die Rechte und Pflichten der Parteien werden mit nationalen Rechtsakten festgelegt.

...“

§ 51³ MKS „Beitreibung im Wege der internationalen Amtshilfe“

„(1) Das Maksu- ja Tolliamet leistet zur Beitreibung der Steuern, die vom Staat, der ein Ersuchen um Beitreibung, Auskunft oder Information oder ein Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen gestellt hat, bzw. von einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen Verwaltungseinheit erhoben wurden, von einem Steuerpflichtigen, der seinen Wohnsitz oder Sitz in Estland hat oder in Estland Vermögen besitzt, internationale Amtshilfe.

... [Or. 6]

(3) Auf der Grundlage eines von der zuständigen Behörde des ausländischen Staats gestellten Ersuchens um Sicherungsmaßnahmen ist das Maksu- ja Tolliamet befugt, nach dem in § 136¹ des vorliegenden Gesetzes geregelten Verfahren Vollstreckungshandlungen zu ergreifen.

§ 130 MKS „Vollstreckungshandlungen der Steuerbehörde“

„(1) Hat der Steuerpflichtige die finanzielle Verpflichtung nicht innerhalb der im Verwaltungsakt der Steuerbehörde oder in einer in § 128 Abs. 4 Nr. 2 oder 3 aufgeführten Entscheidung gesetzten Frist erfüllt, beginnt die Steuerbehörde, die Schuld im Wege der Zwangsvollstreckung beizutreiben. Die Steuerbehörde hat das Recht:

1. die Eintragung eines Vermerks über ein Verfügungsverbot in das Grundbuch oder ein anderes Vermögensregister ohne die Zustimmung des Betroffenen zu beantragen;
2. die Bestellung einer Hypothek an einer Immobilie, ein in das Schiffsregister eingetragenes Schiff oder ein in das Register der zivilen Luftfahrt eingetragenes Luftfahrzeug nach den Vorschriften des Eigentumsgesetzes über die Regelung der Zwangshypothek zu beantragen;
3. die Vollstreckung in finanzielle Rechte gemäß den Bestimmungen des vorliegenden Gesetzes und der das Vollstreckungsverfahren regelnden Rechtsakte vorzunehmen;
4. andere Vermögensrechte zu pfänden, an denen keine Vollstreckung im Sinne von Nr. 3 des vorliegenden Absatzes möglich ist, und die Eintragung eines Vermerks über ein Verfügungsverbot hinsichtlich dieser Rechte in das entsprechende Register über diese Rechte zu beantragen;
5. die Anordnung zu erteilen, Wertpapiere oder ein Wertpapierkonto entsprechend den Vorschriften des Wertpapierregistergesetzes zu sperren. ...“

§ 136¹ MKS „Sicherungsmaßnahmen vor Festsetzung der Geldforderung oder der Verbindlichkeit“

„(1) Falls bei der Kontrolle der korrekten Entrichtung von Steuern der begründete Verdacht entsteht, dass sich nach der Festsetzung der sich aus einem Steuergesetz ergebenden Verbindlichkeit oder Geldforderung deren Vollstreckbarkeit aufgrund des Handelns des Steuerpflichtigen als erheblich schwieriger oder unmöglich erweisen kann, kann der Leiter der Steuerbehörde oder ein von ihm bevollmächtigter Beamter einen Antrag an das Verwaltungsgericht richten, damit es die Genehmigung für eine in § 130 Abs. 1 des vorliegenden Gesetzes vorgesehene Vollstreckungsmaßnahme erteilt.

(1¹) Wenn eine in § 130 Abs. 1 des vorliegenden Gesetzes geregelte Vollstreckungsmaßnahme in der Rechtssache nicht möglich ist oder mit großer Wahrscheinlichkeit nicht erfolgreich wäre, kann der Leiter der Steuerbehörde oder ein von ihm bevollmächtigter Beamter beim Verwaltungsgericht beantragen, dem Gerichtsvollzieher zu erlauben, folgende Vollstreckungsmaßnahmen zu ergreifen:

1. Das Vermögen des Steuerpflichtigen oder des Adressaten des Haftungsbescheids, das sich im Besitz des Steuerpflichtigen, des Adressaten des Haftungsbescheids oder einer dritten Person befindet, zu pfänden;

2. Einer dritten Person zu verbieten, an den Steuerpflichtigen oder den Adressaten des Haftungsbescheids Vermögen zu übertragen oder ihm gegenüber andere Verbindlichkeiten zu erfüllen, womit auch die Verpflichtung verbunden sein kann, Vermögen an den Gerichtsvollzieher zu übertragen oder Geld auf ein dafür vorgesehenes Konto zu überweisen.

(1²) In dem in Abs. 1¹ Nr. 1 des vorliegenden Paragrafen aufgeführten Fall kann das Gericht auf der Grundlage eines Antrags der Steuerbehörde, des Steuerpflichtigen oder des Adressaten des Haftungsbescheids anordnen, dass das gepfändete Vermögen verkauft wird und der Erlös aus diesem Verkauf auf ein dafür vorgesehenes Konto eingezahlt wird, falls der Gegenstand wesentlich an Wert verlieren kann oder die Aufbewahrung des Gegenstands übermäßige Kosten verursachen würde.

(1³) Der in den Abs. 1 und 1¹ des vorliegenden Paragrafen angeführte Antrag wird an das Verwaltungsgericht gerichtet, in dessen Bezirk der Steuerpflichtige oder der Adressat des Haftungsbescheids seinen Wohnsitz oder Sitz hat. Falls der Wohnsitz oder Sitz des Steuerpflichtigen oder des Adressaten des Haftungsbescheids nicht bekannt ist oder sich nicht in Estland befindet, wird der Antrag an das Verwaltungsgericht gerichtet, in dessen Bezirk sich das in Rede stehende Vermögen befindet.

(1⁴) Die Steuerbehörde erlässt zur Beitreibung der Vollstreckungskosten im Zusammenhang mit den in Abs. 1¹ Nrn. 1 und 2 des vorliegenden Paragrafen angeführten Maßnahmen eine Anordnung, in der die Frist für deren Zahlung festgesetzt wird und in der darauf hingewiesen wird, dass im Fall der Nichtbezahlung der Vollstreckungskosten innerhalb dieser Frist die

nichtbeglichene Verbindlichkeit nach den §§ 128-132 des vorliegenden Gesetzes zwangsvollstreckt wird.

(2) In dem Antrag an das Verwaltungsgericht ist anzugeben:

1. Eine Begründung, aus der hervorgeht, dass die Beitreibung der möglichen Steuerverbindlichkeit wesentlich erschwert oder unmöglich wird; **[Or. 7]**

2. Die geschätzte Höhe der möglichen Geldforderung oder Verbindlichkeit;

3. Angaben über die Sicherheit, bei deren Leistung die Steuerbehörde die Vollstreckungsmaßnahme beendet;

4. Eine oder mehrere der in § 130 Abs. 1 des vorliegenden Gesetzes oder in der Vollstreckungsordnung angeführten Vollstreckungsmaßnahmen und eine Begründung dafür, dass die Steuerbehörde die gewählte Maßnahme für notwendig erachtet.

(3) Wenn der Umstand, der die Durchführung der Vollstreckungsmaßnahme verursacht hat, weggefallen ist oder wenn der Steuerpflichtige eine Sicherheit zur Sicherstellung der Zahlung der möglichen Geldforderung oder Verbindlichkeit geleistet hat, beendet die Steuerbehörde die Vollstreckungsmaßnahme spätestens innerhalb von zwei Werktagen.

(4) Die Steuerbehörde und die Person, deren Rechte der Beschluss berührt, können ein Rechtsmittel gegen den Beschluss einlegen, mit dem dem in den Abs. 1–1² des vorliegenden Paragraphen angeführten Ersuchen bzw. dem dort angeführten Antrag stattgegeben bzw. nicht stattgegeben wurde. Gegen den Beschluss des Ringkonnakohus über das Rechtsmittel kann ein Rechtsmittel eingelegt werden.“

STANDPUNKT DES SENATS

12. Im vorliegenden Fall ist streitig, ob die Gerichte MTAs Antrag vom 29. März 2018 auf Erteilung der Genehmigung, dass in Bezug auf Heavyinstall OÜs Vermögen Verfügungsverbote eingetragen werden und ihr Vermögen gepfändet wird, zu Recht nicht stattgegeben haben. Ausschlaggebend für die Entscheidung des Rechtsstreits ist die Klärung der Frage, ob die nationalen Gerichte bei der Entscheidung über den Antrag auf Sicherungsmaßnahmen, den das MTA im Wege der Amtshilfe gestellt hat, die Beweise selbst würdigen können, u. a. die Entscheidung über die Anwendung von Sicherungsmaßnahmen des finnischen Gerichts, und nach ihrer eigenen Überzeugung entscheiden können, ob die Voraussetzungen für die Anwendung der Maßnahmen erfüllt ist, oder ob die Gerichte von der rechtlichen Würdigung ausgehen müssen, die das finnische Gericht in seiner Entscheidung in Bezug auf die Tatsachen vorgenommen hat.

13. Die Gerichte haben entschieden, dass im Fall des Antrags des MTA die Voraussetzungen des § 136¹ Abs. 1 MKS nicht erfüllt seien. Das MTA ist auch unter Übermittlung der Ansicht der finnischen Steuerbehörde der Meinung, dass die estnischen Gerichte zu Unrecht begonnen hätten, zu überprüfen, ob das Ersuchen mit den nationalen Rechtsvorschriften übereinstimme, da nach Art. 16 Abs. 1 letzter Satz der Richtlinie 2010/24 EU das Dokument eines anderen Mitgliedstaats nicht neu bewertet werden dürfe.

14. Im nationalen Recht betreffen § 51³ Abs. 3 und § 136¹ MKS die Entscheidung über ein Ersuchen um Sicherungsmaßnahmen im Wege der Amtshilfe. Aus diesen Vorschriften ergeben sich keine Unterschiede für die Entscheidung über ein Ersuchen im Wege der Amtshilfe und einen Antrag, der für die Sicherung des eigenen Verfahrens des MTA notwendig ist. Demnach war der estnische Gesetzgeber bei der Umsetzung der Richtlinie der Ansicht, dass Art. 16 Abs. 1 letzter Satz der Richtlinie 2010/24/EU keine Grundlage dafür bietet, die vom finnischen Gericht erteilte Genehmigung zur Durchführung von Sicherungsmaßnahmen auf das estnische Hoheitsgebiet zu übertragen. Auch der Senat bevorzugt die Auslegung von Art. 16 Abs. 1 der Richtlinie, wonach die Entscheidung des finnischen Gerichts über die Durchführung der Sicherungsmaßnahmen nur ein Beweisstück ist, das bei der Überprüfung der Voraussetzung von § 136¹ MKS und der Genehmigung der Vollstreckungsmaßnahmen zu prüfen ist. Das wird durch Art. 16 Abs. 1 Satz 1 bestätigt, wonach die ersuchte Behörde Sicherungsmaßnahmen trifft, falls das Ersuchen nach seinem nationalen Recht zulässig ist und im Einklang mit seiner Verwaltungspraxis steht.

15. Nach Ansicht des Senats ist die Auslegung der Steuerbehörde (die auch den Standpunkt der finnischen Steuerbehörde übermittelt), dass nach Art. 16 Abs. 1 letzter Satz der Richtlinie eine Abweichung von der Beurteilung der Tatsachen, die in der dem Ersuchen beigefügten Gerichtsentscheidung festgestellt wurden, nicht zulässig sei und Estland bei der Umsetzung der Richtlinie einen Fehler begangen habe, trotzdem nicht ausgeschlossen. Im Beitreibungsverfahren werde ein einheitlicher Titel als Grundlage für die Zwangsvollstreckung herangezogen und seine Übereinstimmung mit den Rechtsvorschriften national nicht überprüft. Auch bei der Anwendung von Sicherungsmaßnahmen sei es angemessen, auf die Grundsätze des gegenseitigen Vertrauens und der Zusammenarbeit und auf den Effektivitätsgrundsatz zu verweisen, und vom Standpunkt des Gerichts des ersuchenden Mitgliedstaats auszugehen, das die Notwendigkeit der Anwendung von Sicherungsmaßnahmen bereits beurteilt habe. Folglich stimmt der Senat nicht mit der Ansicht des Ringkonnakohus überein, dass es sich um eine *acte clair* Situation handle.

16. In Bezug auf die Auslegung von Art. 16 der Richtlinie 2010/24/EU gibt es keine Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs. Es ist auch nicht ersichtlich, dass dazu Vorabentscheidungsersuchen vorgelegt worden wären.
[Or. 8]

17. Aufgrund der vorstehenden Erwägungen und da keine Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zu diesen Fragen vorliegt, hält es der Senat für erforderlich, den Europäischen Gerichtshof um Vorabentscheidung zu ersuchen.
... [nicht übersetzt][Aussetzung des Verfahrens]

... [nicht übersetzt]

ARBEITSDOKUMENT