

Sprawa C-420/19

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Data wpływu:

29 maja 2019 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Riigikohus (Estonia)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

29 maja 2019 r.

Wnioskodawca:

Maksu- ja Tolliamet

Zainteresowany:

Heavyinstall OÜ

RIIGIKOHUS (sąd najwyższy, Estonia)

HALDUSKOLLEGIUM (izba administracyjna, Estonia)

POSTANOWIENIE

[...] [nietłumaczone]

Data wydania postanowienia: 29 maja 2019 r.

[...]

Sprawa: wniosek Maksu- ja Tolliamet (urzędu skarbowo-celnego, Estonia) o udzielenie zezwolenia na podjęcie środków zabezpieczających w odniesieniu do Heavyinstall OÜ

Strony: Wnioskodawca: Maksu- ja Tolliamet (urząd skarbowo-celny) [...]

Zainteresowany: Heavyinstall OÜ [...]

[...]

Podstawa postępowania toczącego się przed Riigikohus (sądem najwyższym):
Środek prawny wniesiony przez Maksu- ja Tolliamet (urząd skarbowo-
celny)

[...]

POSTANOWIENIE

1. Do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej kieruje się wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w następującej kwestii:

Czy art. 16 dyrektywy Rady 2010/24/UE z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń należy interpretować w ten sposób, że sąd państwa członkowskiego, które otrzymało wniosek o podjęcie środków zabezpieczających, rozstrzygając w sprawie tego wniosku na podstawie prawa krajowego (co sąd współpracujący może uczynić zgodnie z art. 16 zdanie pierwsze), jest związany stanowiskiem sądu państwa siedziby wnioskodawcy w odniesieniu do konieczności i możliwości podjęcia środków zabezpieczających, jeżeli sądowi przedłożono dokument zawierający to stanowisko [art. 16 (ust. 1) akapit drugi zdanie ostatnie, zgodnie z którym dokument ten nie podlega żadnemu zatwierdzeniu, uzupełnieniu ani zastąpieniu we współpracującym państwie członkowskim]?

[...] [zawieszenie postępowania]

STAN FAKTYCZNY I PRZEBIEG POSTĘPOWANIA

1. Organ podatkowy Republiki Finlandii wystąpił w dniu 13 marca 2018 r. do **Maksu- ja Tolliamet** (urzędu skarbowo-celnego, zwanego dalej „MTA”) z wnioskiem o podjęcie środków zabezpieczających w odniesieniu do Heavyinstall OÜ, aby zagwarantować wykonanie jej przewidywanego zobowiązania podatkowego. Z wnioskiem wystąpiono na podstawie art. 16 (wniosek o podjęcie środków zabezpieczających) dyrektywy Rady 2010/24/UE z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń.

2. MTA wystąpił w dniu 29 marca 2018 r. do Tallinna Halduskohus (sądu administracyjnego w Tallinie, Estonia) na podstawie § 51³ ust. 1 i § 136¹ ust. 1 maksukorralduse seadus (ordynacji podatkowej, zwanej dalej „MKS”) o wydanie zezwolenia na wpisanie zakazów rozporządzania w odniesieniu do pojazdów Heavyinstall OÜ (dwóch przyczep o wartości ok. 7500 EUR każda oraz samochodu ciężarowego o wartości ok. 9500 EUR) oraz tymczasowe zajęcie rachunków bankowych przedsiębiorstwa we wszystkich estońskich instytucjach kredytowych na kwotę 297 304 EUR. [Or. 2]

2.1. Z uzasadnienia wniosku wynika, że po przeprowadzeniu postępowania podatkowego fiński organ podatkowy ustalił dla Heavyinstall OÜ dodatkowe zobowiązanie podatkowe w przewidywanej wysokości 320 000 EUR. Wynika ono z faktu, że Heavyinstall OÜ, chociaż posiada w Finlandii stałe miejsce prowadzenia działalności, nie składała tam zeznań podatkowych i nie uiszczala podatków. Mimo że X, członek zarządu Heavyinstall OÜ, jak sam twierdzi, od 2009 r. na stałe mieszka w Tallinie i tam prowadzi przedsiębiorstwo, na podstawie danych MTA, banków, biura podróży oraz znanych kontrahentów można stwierdzić, że X w rzeczywistości spędzał większość czasu w Finlandii, gdzie zajmował się również prowadzeniem przedsiębiorstwa. W protokole z kontroli podatkowej fiński organ podatkowy zajął stanowisko, zgodnie z którym miejsce zwykłego pobytu oraz ośrodek interesów życiowych X w rzeczywistości znajdują się w Finlandii, gdzie wykonywał on również funkcje kierownicze w odniesieniu do Heavyinstall OÜ. Także działalność gospodarcza przedsiębiorstwa miała w całości miejsce w Finlandii. W związku z powyższym zgodnie z art. 5 ust. 1 i 2 umowy między Republiką Estońską a Republiką Finlandii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania dochodu i majątku oraz uchylania się od opodatkowania (umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania) w Finlandii powstało stałe miejsce prowadzenia działalności przez Heavyinstall OÜ, jednak przedsiębiorstwo to nie płaciło tam podatków. Jedyny członek zarządu Heavyinstall OÜ złożył fałszywe zeznania zarówno w odniesieniu do działalności gospodarczej przedsiębiorstwa, jak i swojego miejsca zamieszkania. Takie zachowanie pokazuje stosunek przedstawiciela Heavyinstall OÜ do zobowiązań o charakterze publicznoprawnym.

2.2. Orzeczeniem Keski-Pohjanmaan käräjäoikeus (sądu pierwszej instancji w Ostrobotni Środkowej, Finlandia) z dnia 8 lutego 2018 r., które załączono do wniosku, majątek Heavyinstall OÜ na wniosek fińskiego organu podatkowego został zajęty w wysokości, która zabezpiecza wierzytelność wnioskodawcy opiewającą na 320 022 EUR. W orzeczeniu tym stwierdzono, że istnieje niebezpieczeństwo, iż Heavyinstall OÜ ukryje, zniszczy lub przeniesie swój majątek na inny podmiot, lub będzie działać w inny sposób, który zagrozi zaspokojeniu wierzytelności organu podatkowego. W wyniku działania podatnika egzekucja zobowiązania podatkowego może być istotnie trudniejsza lub niemożliwa. Członek zarządu przedsiębiorstwa świadomie wprowadził organ podatkowy w błąd w odniesieniu do ewentualnego stałego miejsca prowadzenia działalności oraz wynikającego z niego zobowiązania podatkowego. Biorąc pod uwagę ustalenia fińskiego organu podatkowego, oczywiste jest, że już od 2010 r. celem Heavyinstall OÜ było uchylanie się od opodatkowania, a zachowanie podatkowe przedsiębiorstwa nie uległo poprawie mimo przeprowadzonej tymczasem kontroli oraz ustalenia dodatkowych zobowiązań podatkowych. Heavyinstall OÜ może mieć ten sam stosunek również do zobowiązania podatkowego ustalonego w wyniku niniejszego postępowania, co mogłoby prowadzić do tego, że podatki w ogóle nie zostaną zapłacone. Przedsiębiorstwo nie przedłożyło rocznego sprawozdania finansowego za rok obrotowy 2017, a z danych pochodzących z rejestru pojazdów prowadzonego przez urząd komunikacji wynika, że zainteresowany w dniu 21 marca 2018 r. zbył należący do

niego samochód Renault Traffic. Ponadto w piśmie z dnia 13 marca 2018 r. fiński organ podatkowy poinformował MTA, że zgłosił fińskiej policji podejrzenie popełnienia przestępstwa, ponieważ Heavyinstall OÜ mogła się dopuścić oszustwa podatkowego.

3. Tallinna Halduskohus (sąd administracyjny w Tallinie) oddalił wniosek **postanowieniem z dnia 3 kwietnia 2018 r.**

3.1. Jego zdaniem nie spełniono przesłanki określonej w § 136¹ ust. 1 MKS, zgodnie z którą zastosowanie środków zabezpieczających wymaga istnienia uzasadnionego podejrzenia, że po ustaleniu wierzytelności pieniężnej lub zobowiązania wynikających z ustawy podatkowej ich egzekucja w wyniku działania podatnika może okazać się istotnie trudniejsza lub niemożliwa. Podjęcie środków zabezpieczających ogranicza w istotnym stopniu prawo danej osoby do swobodnego rozporządzania swoją własnością oraz prowadzenia działalności gospodarczej, w związku z czym nie wolno podejmować ich pochopnie. Podejrzenia, że egzekucja zobowiązania podatkowego w wyniku działania zainteresowanego może okazać się istotnie trudniejsza lub niemożliwa, nie można uzasadnić samą tylko wysokością kwoty podatku. Z rocznego sprawozdania finansowego Heavyinstall OÜ za rok obrotowy 2016 wynika, że jest ona czynnym przedsiębiorstwem przynoszącym zysk i osiągającym solidny obrót. Można sobie co prawda wyobrazić, że przedsiębiorstwo, kontynuując dotychczasową działalność gospodarczą, nie będzie w stanie zapłacić całej przewidywanej wierzytelności podatkowej. Mimo to nie da się wykluczyć, że przedsiębiorca mimo dodatkowego zobowiązania podatkowego chce kontynuować działalność gospodarczą i zaspokoić wierzytelność podatkową, wykorzystując mechanizmy przewidziane w fińskim prawie. **[Or. 3]**

3.2. Z dokumentów nie wynika, że Heavyinstall OÜ zatajała informacje przed organem podatkowym. Różnica zdań między zainteresowanym a fińskim organem podatkowym ma raczej charakter prawny. Fakt, że Heavyinstall OÜ zdaniem fińskiego organu podatkowego nie złożyła zeznań podatkowych w Finlandii, nie uzasadnia jako taki wniosku, że będzie ona utrudniać wykonanie zobowiązania podatkowego, kiedy tylko zostanie ono ustalone. Ani z wniosku, ani z załączonych dokumentów nie wynika, że sytuacja ekonomiczna przedsiębiorstwa uległa istotnej zmianie. Z samego faktu, że zainteresowany zbył pojazd, nie można wyciągać wniosku, że dokonał tej czynności z zamiarem obejścia ewentualnego przyszłego zobowiązania podatkowego.

3.3. Zajęcie rachunków bieżących przedsiębiorcy ma charakter szczególnie restrykcyjny. W związku z tym w świetle § 136¹ MKS musi istnieć bardzo ważny powód, aby zająć rachunek bankowy przedsiębiorcy, zanim zostanie ustalone zobowiązanie podatkowe, co nie wydaje się mieć miejsca w niniejszej sprawie. Na podstawie rocznego sprawozdania finansowego Heavyinstall OÜ można przyjąć, że zajęcie rachunków bankowych będzie oznaczać zakończenie działalności przedsiębiorstwa lub co najmniej konieczność przekształcenia tej

działalności w taki sposób, że wiązałyby się z tym koszty i czynności, które należałoby uznać za skutki nieodwracalne lub trudne do usunięcia.

4. MTA wniósł **środek prawny** do Ringkonnakohus (sądu apelacyjnego, Estonia).

5. Ringkonnakohus Tallinn (sąd apelacyjny w Tallinie) **postanowieniem z dnia 8 maja 2018 r.** nie uwzględnił środka prawnego i nie zmienił sentencji postanowienia Tallinna Halduskohus (sądu administracyjnego w Tallinie), uzupełnił jednak jego uzasadnienie swoim własnym. Ringkonnakohus Tallinn (sąd apelacyjny w Tallinie) nie uwzględnił również wniosku MTA o wystąpienie do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym. [...].

5.1. W drodze analizy prawa podatkowego Unii Europejskiej stwierdzono, że w sytuacjach, w których występuje się z wnioskami o podjęcie środków zabezpieczających, a jednocześnie dana wierzytelność nie jest w państwie wnioskującym przedmiotem tytułu wykonawczego, zgodnie z obowiązującą obecnie dyrektywą 2010/24/UE zastosowanie znajduje tzw. system dualny. Dualność polega na tym, że zarówno wnioskujące, jak i współpracujące państwo członkowskie jest uprawnione do tego, aby oceniać zasadność zastosowania środków zabezpieczających w świetle przepisów prawa krajowego. Zgodnie z art. 16 dyrektywy 2010/24/UE państwo członkowskie, które otrzymało wniosek o podjęcie środków zabezpieczających, podejmuje środki zabezpieczające zgodnie z procedurami, które są przewidziane w prawie tego państwa członkowskiego, oraz ocenia, czy podjęcie takich środków w świetle danych okoliczności jest zgodne z jego prawem oraz praktykami administracyjnymi. Zdaniem Ringkonnakohus (sądu apelacyjnego) z powyższego wyraźnie wynika, że w ramach wzajemnej pomocy międzynarodowej podejmowanie środków zabezpieczających w sytuacji, w której nie ma tytułu wykonawczego, istotnie różni się od międzynarodowego odzyskiwania wierzytelności podatkowych, które zostały już ustalone, a współpracujące państwo członkowskie, rozstrzygając w sprawie wniosku o podjęcie środków zabezpieczających, zgodnie z art. 16 dyrektywy bada również zasadność i proporcjonalność środków w świetle prawa krajowego i krajowych praktyk administracyjnych. Mimo że pierwotny dokument, który zezwala na podjęcie środków zabezpieczających we wnioskującym państwie członkowskim, nie podlega żadnemu zatwierdzeniu, uzupełnieniu ani zastąpieniu w państwie członkowskim, do którego zwrócono się z wnioskiem o podjęcie środków zabezpieczających (w niniejszym przypadku decyzja fińskiego sądu; art. 16 ust. 1 zdania drugie i trzecie dyrektywy), dokument ten nie zobowiązuje organu ani sądu współpracującego państwa członkowskiego do podjęcia środków zabezpieczających będących przedmiotem wniosku na jego własnym terytorium, jeżeli podjęcie tych środków nie jest zgodne z jego prawem i praktykami administracyjnymi oraz nie jest proporcjonalne.

5.2. W niniejszym przypadku nie są spełnione wszystkie przesłanki podjęcia czynności egzekucyjnych przeciwko zainteresowanemu, określone w § 136¹

MKS. W odniesieniu do niniejszego wniosku sąd nie jest przekonany, że wykonanie zobowiązań podatkowych, które mogą zostać nałożone na Heavyinstall OÜ, może okazać się wskutek jej działania utrudnione lub niemożliwe. Fiński organ podatkowy stwierdził, co prawda, że członek zarządu zainteresowanego większość roku spędził w Finlandii, ale z wyciągniętego wniosku nie wynika ponad wszelką wątpliwość, że działanie zainteresowanego świadczy o zamiarze uchylania się od opodatkowania lub o tym, że jego zachowanie nie budzi zaufania [...]. Podjęcie środków zabezpieczających w odniesieniu do Heavyinstall OÜ naruszałoby również zasadę proporcjonalności. **[Or. 4]** Fiński organ podatkowy chce nałożyć na zainteresowanego dodatkowe zobowiązanie podatkowe w sytuacji, w której wykonał on w tym samym okresie rozliczeniowym porównywalne zobowiązania podatkowe w Republice Estońskiej. Z przygotowanego przez fiński organ podatkowy protokołu z kontroli podatkowej wynika, że zainteresowany w omawianym okresie rozliczeniowym płacił podatki w Republice Estońskiej (około 131 000 EUR), nie wynika natomiast, że fiński organ podatkowy pomniejszył planowaną wierzytelność podatkową o tę kwotę. Środki zabezpieczające wierzytelność fińskiego organu podatkowego w przewidywanej wysokości 320 022 EUR, o które wniosł MTA, polegałyby w dużej mierze na zajęciu znajdujących się na rachunkach bankowych przedsiębiorstwa aktywów obrotowych (w wysokości 297 304,74 EUR). Zajęcie rachunków bankowych, biorąc pod uwagę cel polegający na wykonaniu przewidywanego zobowiązania podatkowego, stanowiłoby środek, który nadmiernie ograniczałby prawa zainteresowanego. Zajęcie aktywów obrotowych bez wątplenia utrudniałoby dalszą działalność przedsiębiorstwa. W sytuacji, w której przewidywana wierzytelność podatkowa fińskiego organu podatkowego co do zasady jest już zabezpieczona w istotnej mierze kwotą, jaką zainteresowany zapłacił w Republice Estońskiej, a także nie ma bezpośrednich dowodów na to, że majątek przedsiębiorstwa nie wystarczy na wykonanie tego zobowiązania podatkowego w pozostałej części lub też że z dużym prawdopodobieństwem majątek ten będzie ukrywany, faktyczne wstrzymanie działalności gospodarczej zainteresowanego wskutek zajęcia rachunków bankowych nie byłoby uzasadnione. W przypadku gdy sąd nie ma danych odnoszących się do aktualnej sytuacji ekonomicznej przedsiębiorstwa (nie upłynął jeszcze termin złożenia rocznych sprawozdań finansowych za rok obrotowy 2017), a zainteresowany, jak wynika z rachunku zysków i strat złożonego w rejestrze handlowym, osiągnął w 2016 r. zysk netto za rok obrotowy w wysokości 173 376 EUR, sąd nie ma podstawy, aby uznać, że przedsiębiorstwo działa w złej wierze w celu uniknięcia wykonania ewentualnych przyszłych zobowiązań podatkowych.

ARGUMENTACJA STRON

6. MTA wniosł do Riigikohus (sądu najwyższego) środek prawny, w ramach którego żąda uchylecia postanowienia Ringkonnakohus (sądu apelacyjnego) i wydania nowego postanowienia, uwzględniającego jego wniosek o podjęcie środków zabezpieczających w odniesieniu do Heavyinstall OÜ.

6.1. Twierdzi, że w niniejszej sprawie rozstrzygający charakter ma zasada ogólna prawa Unii, a mianowicie zasada skuteczności (principle of effectiveness). W świetle orzecznictwa Trybunału państwom członkowskim nie wolno uniemożliwiać lub nadmiernie utrudniać dochodzenia roszczeń na podstawie prawa Unii poprzez przepisy proceduralne przewidziane w krajowych porządkach prawnych (por. m.in. C-542/08, Barth, pkt 17). Założenie, że sąd estoński miałby od nowa badać materiał dowodowy przedłożony przez Finlandię, oceniony już przez sąd fiński, powoduje, że treść art. 16 ust. 1, zgodnie z którym dokument przedłożony przez wnioskujące państwo członkowskie nie podlega żadnemu zatwierdzeniu, uzupełnieniu ani zastąpieniu, staje się bezprzedmiotowa i bezcelowa. Poprzez naruszenie zasady skuteczności założenie to nadmiernie utrudnia również wykonanie wniosku we współpracującym państwie członkowskim, ponieważ sąd estoński musi po raz kolejny ocenić okoliczności faktyczne, które zostały już ustalone we wnioskującym państwie członkowskim.

6.2. MTA nie zgadza się z Ringkonnakohus (sądem apelacyjnym), że uwzględnienie wniosku o podjęcie środków zabezpieczających w odniesieniu do Heavyinstall OÜ nie jest uzasadnione. Zarówno w ramach wniosku o udzielenie zezwolenia, jak i w ramach środka prawnego wniesionego do Ringkonnakohus (sądu apelacyjnego) wyjaśniał, że niebudzące zaufania i mające cechy złej wiary zachowanie zainteresowanego wyraźnie wynika z fałszywych zeznań, jakie przed fińskim organem podatkowym złożył w 2013 r. X, członek zarządu przedsiębiorstwa, i na podstawie których fiński organ podatkowy wyciągnął nieprawidłowy wniosek, odstępując z tego względu od dokonania korekty zobowiązania podatkowego przedsiębiorstwa. Również Riigikohus (sąd najwyższy) zgodził się, że fałszywe zeznania prowadzą do tego, że egzekucja wierzytelności podatkowej może okazać się w przyszłości istotnie utrudniona lub zostać uniemożliwiona [...]. Fiński organ podatkowy złożył na policji zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przestępstwa finansowego. Również okoliczności, które wskazywały na oszustwo podatkowe, dają powód do uzasadnionego podejrzenia. Kiedy sąd uznał, że środki, o które wnioskowano, są nieproporcjonalne, biorąc pod uwagę wskazane wyżej okoliczności, powinien był również zbadać możliwość częściowego uwzględnienia wniosku. Sąd mógł pomniejszyć kwotę podaną we wniosku o sumę, jaką przedsiębiorstwo zapłaciło w Estonii, lub zezwolić jedynie na wpisanie zakazu rozporządzania w odniesieniu do pojazdu przedsiębiorstwa. **[Or. 5]**

6.3. Fiński organ podatkowy poinformował MTA, że Keski-Pohjanmaan käräjäoikeus (sąd pierwszej instancji w Ostrobotni Środkowej) w dniu 21 czerwca 2018 r. podjął ostateczną decyzję w sprawie środków zabezpieczających. Decyzja ta ma taką samą treść, co decyzja tymczasowa podjęta w dniu 8 lutego 2018 r.

[...] [przeprowadzenie postępowania dowodowego – wysłuchanie stron]

WŁAŚCIWE PRZEPISY PRAWNE

10. Artykuł 16 („Wniosek o podjęcie środków zabezpieczających”) dyrektywy 2010/24/UE w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń stanowi:

„1. Na wniosek organu wnioskującego organ współpracujący podejmuje środki zabezpieczające, o ile zezwalają na to jego przepisy krajowe i jest to zgodne ze stosownymi praktykami administracyjnymi, w celu zapewnienia odzyskania wierzytelności, w przypadku gdy wierzytelność lub tytuł wykonawczy umożliwiające egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim zostały zaskarżone w chwili składania wniosku lub w przypadku gdy wierzytelność nie jest jeszcze przedmiotem tytułu wykonawczego umożliwiające egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim, o ile środki zabezpieczające są również możliwe w podobnej sytuacji na mocy przepisów krajowych i praktyk administracyjnych wnioskującego państwa członkowskiego.

Dokument umożliwiający podjęcie środków zabezpieczających we wnioskującym państwie członkowskim i dotyczący wierzytelności będącej przedmiotem wniosku o udzielenie wzajemnej pomocy, o ile taki istnieje, jest załączany do wniosku o podjęcie środków zabezpieczających we współpracującym państwie członkowskim. Dokument ten nie podlega żadnemu zatwierdzeniu, uzupełnieniu ani zastąpieniu we współpracującym państwie członkowskim”.

11. Maksukorralduse seadus (ordynacja podatkowa, zwana dalej „MKS”)

§ 51¹ MKS „Wzajemna pomoc międzynarodowa”

„(1) Maksu- ja Tolliamet (urząd skarbowo-celny) świadczy właściwym organom państw, które należą do Unii Europejskiej lub z którymi Estonia ma obowiązującą umowę międzynarodową o odpowiedniej treści (dalej „właściwe organy państwa obcego”) wzajemną pomoc międzynarodową.

[...]

(3) Wniosek o wzajemną pomoc międzynarodową składa się i pomocy tej udziela na podstawie umowy międzynarodowej oraz zgodnie z procedurą i zakresem uregulowanymi w prawie estońskim oraz w prawie Unii Europejskiej.

(4) Właściwość organu świadczącego wzajemną pomoc oraz prawa i obowiązki stron ustala się w krajowych aktach prawnych.

[...]”

§ 51³ MKS „Odzyskiwanie wierzytelności w ramach wzajemnej pomocy międzynarodowej”

„(1) Maksu- ja Tolliamet (urząd skarbowo-celny) świadczy wzajemną pomoc międzynarodową w celu odzyskiwania podatków, które zostały nałożone przez państwo występujące z wnioskiem o odzyskanie wierzytelności lub uzyskanie informacji czy też z wnioskiem o podjęcie środków zabezpieczających lub też przez jedną z jego jednostek terytorialnych lub inną jednostkę administracyjną, od podatnika, który ma miejsce zamieszkania lub siedzibę w Estonii lub też posiada w Estonii majątek.

[...] **[Or. 6]**

(3) Na podstawie wniosku o podjęcie środków zabezpieczających złożonego przez właściwy organ państwa obcego Maksu- ja Tolliamet (urząd skarbowo-celny) jest upoważniony do podjęcia czynności egzekucyjnych zgodnie z procedurą uregulowaną w § 136¹ niniejszej ustawy”.

§ 130 MKS „Czynności egzekucyjne organu podatkowego”

„(1) Jeżeli podatnik nie wykonał zobowiązania finansowego w terminie wyznaczonym w akcie administracyjnym organu podatkowego lub w decyzji wymienionej w § 128 ust. 4 pkt 2 lub 3, organ podatkowy rozpoczyna odzyskiwanie długu w trybie egzekucji. Organ podatkowy ma prawo:

1. wnieść o dokonanie w księdze wieczystej lub innym rejestrze majątkowym bez zgody zainteresowanego wpisu o zakazie rozporządzania;
2. wnieść o ustanowienie hipoteki na nieruchomości, statku wpisanym do rejestru statków lub samolocie wpisanym do rejestru cywilnej żeglugi powietrznej zgodnie z przepisami ustawy o własności regulującymi hipotekę przymusową;
3. dokonać egzekucji z praw finansowych zgodnie z przepisami niniejszej ustawy oraz aktów prawnych regulujących postępowanie egzekucyjne;
4. dokonać zajęcia innych praw majątkowych, z których nie można przeprowadzić egzekucji w rozumieniu pkt 3 niniejszego ustępu, oraz wnieść o dokonanie we właściwym rejestrze tych praw wpisu o zakazie rozporządzania tymi prawami;
5. wydać nakaz zablokowania papierów wartościowych lub rachunku papierów wartościowych zgodnie z przepisami ustawy o rejestrze papierów wartościowych. [...]

§ 136¹ MKS „Środki zabezpieczające przed ustaleniem wierzytelności pieniężnej lub zobowiązania”

„(1) Jeżeli w toku kontroli prawidłowości uiszczania podatków powstanie uzasadnione podejrzenie, że po ustaleniu zobowiązania lub wierzytelności pieniężnej wynikających z ustawy podatkowej ich egzekucja w wyniku działania podatnika może okazać się istotnie trudniejsza lub niemożliwa, naczelnik organu

podatkowego lub upoważniony przez niego urzędnik może skierować do sądu administracyjnego wniosek o udzielenie zezwolenia na czynność egzekucyjną przewidzianą w § 130 ust. 1 niniejszej ustawy.

(1¹) Jeżeli czynność egzekucyjna uregulowana w § 130 ust. 1 niniejszej ustawy w danej sprawie nie jest możliwa lub z dużym prawdopodobieństwem nie zakończyłaby się powodzeniem, naczelnik organu podatkowego lub upoważniony przez niego urzędnik może zawnieść do sądu administracyjnego o zezwolenie komornikowi sądowemu na podjęcie następujących czynności egzekucyjnych:

1. zajęcie majątku podatnika lub adresata decyzji zobowiązującej do wykonania cudzego obowiązku podatkowego, który to majątek znajduje się w posiadaniu podatnika, adresata decyzji zobowiązującej do wykonania cudzego obowiązku podatkowego lub osoby trzeciej;

2. wydanie osobie trzeciej zakazu przenoszenia majątku na podatnika lub adresata decyzji zobowiązującej do wykonania cudzego obowiązku podatkowego czy też wykonywania wobec niego innych zobowiązań, z czym może wiązać się również zobowiązanie do przeniesienia majątku na komornika sądowego lub przelania środków pieniężnych na przewidziany w tym celu rachunek.

(1²) W przypadku wymienionym w ust. 1¹ pkt 1 niniejszego paragrafu sąd może na podstawie wniosku organu podatkowego, podatnika lub adresata decyzji zobowiązującej do wykonania cudzego obowiązku podatkowego nakazać sprzedaż zajętego majątku i wpłacenie dochodu z tej sprzedaży na przewidziany w tym celu rachunek, jeżeli dany przedmiot może istotnie stracić na wartości lub jego przechowywanie powodowałoby nieproporcjonalne koszty.

(1³) Wniosek, o którym mowa w ust. 1 i 1¹ niniejszego paragrafu, kieruje się do sądu administracyjnego, w którego obszarze właściwości podatnik lub adresat decyzji zobowiązującej do wykonania cudzego obowiązku podatkowego ma miejsce zamieszkania lub siedzibę. Jeżeli miejsce zamieszkania lub siedziba podatnika lub adresata decyzji zobowiązującej do wykonania cudzego obowiązku podatkowego nie są znane lub nie znajdują się w Estonii, wniosek kieruje się do sądu administracyjnego, w którego obszarze właściwości znajduje się rzeczony majątek.

(1⁴) W celu odzyskania kosztów egzekucji organ podatkowy wydaje w związku z czynnościami, o których mowa w ust. 1¹ pkt 1 i 2 niniejszego paragrafu, nakaz, w którym ustala się termin ich zapłaty i informuje się, że w przypadku niepokrycia kosztów egzekucji w tym terminie niewykonane zobowiązanie zostanie poddane egzekucji zgodnie z § 128–132 niniejszej ustawy.

(2) We wniosku kierowanym do sądu administracyjnego należy podać:

1. uzasadnienie, z którego wynika, że odzyskanie ewentualnej wierzytelności podatkowej stanie się istotnie utrudnione lub niemożliwe; **[Or. 7]**

2. szacowaną wysokość ewentualnej wierzytelności pieniężnej lub zobowiązania;

3. informacje o zabezpieczeniu, którego złożenie spowoduje, że organ podatkowy zaprzestanie czynności egzekucyjnej;

4. jedną lub kilka czynności egzekucyjnych wskazanych w § 130 ust. 1 niniejszej ustawy lub ustawy o postępowaniu egzekucyjnym wraz z uzasadnieniem, dlaczego organ podatkowy uważa wybraną czynność za niezbędną.

(3) Jeżeli okoliczność, która spowodowała przeprowadzenie czynności egzekucyjnej, ustała lub podatnik złożył zabezpieczenie zapłaty ewentualnej wierzytelności pieniężnej lub zobowiązania, organ podatkowy zaprzestaje czynności egzekucyjnej najpóźniej w ciągu dwóch dni roboczych.

(4) Organ podatkowy i osoba, której praw dotyczy postanowienie, mogą wnieść środek prawny przeciwko postanowieniu, na mocy którego uwzględniono lub nie uwzględniono wniosku, o którym mowa w ust. 1–1² niniejszego paragrafu, lub przedstawionego w nim żądania. Od postanowienia Ringkonnakohus (sądu apelacyjnego) w sprawie środka prawnego można wnieść środek prawny”.

STANOWISKO IZBY

12. W niniejszym przypadku kwestią sporną jest to, czy sądy słusznie nie uwzględniły wniosku MTA z dnia 29 marca 2018 r. o udzielenie zezwolenia na wpisanie zakazów rozporządzania w odniesieniu do majątku Heavyinstall OÜ oraz zajęcie jej majątku. Dla rozstrzygnięcia sporu kluczowe jest wyjaśnienie kwestii, czy sądy krajowe, rozstrzygając w sprawie wniosku o podjęcie środków zabezpieczających, z którym MTA wystąpił w trybie wzajemnej pomocy, mogą same oceniać dowody, m.in. decyzję sądu fińskiego o zastosowaniu środków zabezpieczających, i zgodnie z własnym przekonaniem decydować, czy przesłanki zastosowania środków są spełnione, czy też sądy muszą oprzeć się na ocenie prawnej dokonanej przez sąd fiński w jego decyzji w odniesieniu do okoliczności faktycznych.

13. Sądy rozstrzygnęły, że w przypadku wniosku MTA przesłanki z § 136¹ ust. 1 MKS nie są spełnione. MTA, przekazując również stanowisko fińskiego organu podatkowego, jest zdania, że sądy estońskie niesłusznie zaczęły badać, czy wniosek jest zgodny z krajowymi przepisami prawnymi, ponieważ w myśl art. 16 ust. 1 zdanie ostatnie dyrektywy 2010/24/UE dokumentu innego państwa członkowskiego nie wolno poddawać ponownej ocenie.

14. W prawie krajowym decyzji w sprawie wniosku o podjęcie środków zabezpieczających w trybie wzajemnej pomocy dotyczą § 51³ ust. 3 oraz § 136¹ MKS. Z przepisów tych nie wynikają żadne różnice między rozstrzygnięciem w sprawie wniosku złożonego w trybie wzajemnej pomocy a rozstrzygnięciem w

sprawie wniosku, który MTA musi złożyć w celu zabezpieczenia własnego postępowania. W związku z powyższym estoński ustawodawca, transponując dyrektywę, był zdania, że art. 16 ust. 1 zdanie ostatnie dyrektywy 2010/24/UE nie stanowi podstawy, aby zezwolenie na podjęcie środków zabezpieczających udzielone przez sąd fiński zastosować na terytorium Estonii. Również niniejsza izba preferuje wykładnię art. 16 ust. 1 dyrektywy, zgodnie z którą orzeczenie sądu fińskiego w sprawie podjęcia środków zabezpieczających stanowi jedynie materiał dowodowy, który podlega ocenie w toku badania przesłanki z § 136¹ MKS oraz udzielania zezwolenia na podjęcie czynności egzekucyjnych. Potwierdza to art. 16 ust. 1 zdanie pierwsze, zgodnie z którym organ współpracujący podejmuje środki zabezpieczające, o ile zezwalają na to jego przepisy krajowe i jest to zgodne ze stosownymi praktykami administracyjnymi.

15. Zdaniem izby wykładnia organu podatkowego (przekazująca również stanowisko fińskiego organu podatkowego), zgodnie z którą w myśl art. 16 ust. 1 zdanie ostatnie dyrektywy nie jest dopuszczalne odstępianie od oceny okoliczności faktycznych ustalonych w załączonym do wniosku orzeczeniu sądu, a Estonia popełniła błąd w transpozycji dyrektywy, nie jest mimo to wykluczona. W postępowaniu w sprawie odzyskania wierzytelności podstawę egzekucji stanowi jednolity tytuł, a jego zgodność z przepisami prawnymi na szczeblu krajowym nie podlega ocenie. Również przy stosowaniu środków zabezpieczających należy odwołać się do zasad wzajemnego zaufania i współpracy oraz zasady skuteczności i oprzeć się na stanowisku sądu wnioskującego państwa członkowskiego, który ocenił już konieczność zastosowania środków zabezpieczających. W związku z powyższym izba nie zgadza się z poglądem Ringkonnakohus (sąd apelacyjny), zgodnie z którym mamy do czynienia z przypadkiem *acte clair*.

16. W odniesieniu do wykładni art. 16 dyrektywy 2010/24/UE nie ma orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Nie wydaje się też, aby w tej kwestii składano wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym. **[Or. 8]**

17. W świetle powyższego wyводу, ponieważ nie ma orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej odnoszącego się do tych kwestii, izba uznaje za konieczne, aby skierować do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym. [...] [zawieszenie postępowania]

[...]