

Mål C-605/23**Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande i enlighet med artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

4 oktober 2023

Domstol som begär förhandsavgörande:

Administrativen sad Blagoevgrad (Bulgarien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

21 september 2023

Klagande:

”Ati-19” EOOD

Motpart:

Nachalnik na otdel ”Operativni deynosti” – Sofia v Glavna direksia ”Fiskalen kontrol” pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (chefen för avdelningen ”Operativ verksamhet” – staden Sofia vid generaldirektoratet för ”skattetillsyn” vid den nationella skattemyndighetens centrala förvaltning, Bulgarien)

Saken i det nationella målet

Det nationella målet inleddes efter en talan som väckts av ”Ati-19” EOOD mot det beslut om föreläggande av administrativa tvångsåtgärder som motparten meddelade den 30 augusti 2023. Genom beslutet om föreläggande förordnades om ”försegling” av den affärslokal som förvaltas av ”Ati-19” EOOD under en period av 14 dagar och om ”tillträdesförbud” enligt artiklarna 186.1 punkt 1 a och 187.1 i Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (mervärdesskattelagen, nedan kallad ZDDS).

Den 19 september 2023 framställde bolaget ”Ati-19” EOOD, under förfarandet vid den nationella domstolen, en begäran till domstolen enligt artikel 166.2 i Administrativnoprotsesualen kodeks (förvaltningsprocesslagen) (nedan kallad APK) om uppskov med den omedelbara verkställigheten av det överklagade

föreläggandet av den 30 augusti 2023 som förordnades genom beslut av den utfärdande myndigheten.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Begäran grundar sig på artikel 267 första stycket b FEUF.

Fråga som har hänskjutits för förhandsavgörande

Ska artikel 47 första stycket i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna tolkas så, att den inte utgör hinder för nationella bestämmelser om skydd mot omedelbar verkställighet av åtgärder som den nationella lagstiftaren har antagit för att säkerställa det intresse som avses i artikel 273 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, inom ramen för vilka omfattningen av domstolsprövningen begränsas till förekomsten av skada?

Anförda unionsbestämmelser och anförd praxis från EU-domstolen

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, artikel 273

Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, artiklarna 47 första stycket, 51.1 och 51.2 samt 52.1

Anförda nationella bestämmelser

Targovski zakon (handelslagen, nedan kallad TZ)

Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (mervärdesskattelagen, nedan kallad ZDDS)

Naredba № N-18 ot 13.12.2006 za registrirane i otchitane chrez fiskalni ustroystva na prodazhbite v targovskite obekti, iziskvaniata kam softuerite za upravlenieto im i iziskvania kam litsata, koito izvarshvat prodazhbi chrez elektronen magazin (förordning nr. N-18 av den 13 december 2006 om registrering och dokumentation av försäljning i affärslokaler med hjälp av en av skattemyndigheten godkänd registreringsanordning, krav på operativsystem och krav på personer som bedriver försäljning via onlinebutiker)

Administrativnoprotsesualen kodeks (förvaltningsprocesslagen) (nedan kallad APK)

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet

- 1 Klaganden är ett enmansbolag med begränsat ansvar med företagsnamnet "Ati-19".
- 2 Den 3 augusti 2023 genomförde finansinspektörer från generaldirektoratet för "skattetillsyn" vid den nationella skattemyndighetens centrala förvaltning en kontroll i en affärslokal i Blagoevgrad som förvaltades av "Ati-19" EOOD.
- 3 Vid kontrollen den 3 augusti 2023 gjordes ett kontrollköp av varor, livsmedel och drycker till ett sammanlagt värde av 14,80 leva (BGN), som betalades kontant av en finansinspektör. Inget kassakvitto för skatteändamål utfärdades för kontantbetalningen på 14,80 BGN med hjälp av en av skattemyndigheten godkänd registreringsanordning som registrerats hos skattemyndigheten, installerats och tagits i drift i affärslokalen. En anställd tog emot betalningen i affärslokalen.
- 4 Efter det att de finansinspektörer som hade gjort kontrollköpet hade givit sig till känna som sådana, upprättades med hjälp av en av skattemyndigheten godkänd registreringsanordning i affärslokalen ett dagsavslut för den 3 augusti 2023, enligt vilket den dagliga omsättningen för försäljningen uppgick till 327,80 BGN. I affärslokalens kassa återfanns i själva verket kontanter till ett belopp av 573,55 BGN och en förteckning upprättades över de medel som fanns i kassan, vilken bifogades protokollet beträffande den kontroll som gjordes i affärslokalen.
- 5 Protokoll nr 0127640 daterat den 3 augusti 2023 upprättades som bevis på resultaten av den kontroll som gjordes den 3 augusti 2023 i bolagets affärslokal.
- 6 Den 8 augusti 2023 upprättades ett beslut i vilket det fastställdes att det skett en administrativ överträdelse, varigenom ett administrativt förfarande av straffrättslig karaktär inleddes mot bolaget i enlighet med bestämmelserna i Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (lagen om administrativa överträdelser och påföljder) (nedan kallad ZANN), eftersom skattemyndigheten den 3 augusti 2023, under det kontrollköp av livsmedel och drycker till ett totalt värde av 14,80 BGN, som betalades kontant, i en affärslokal som förvaltas av "Ati-19" EOOD i Blagoevgrad, inte erhöll något ett kassakvitto för skatteändamål med hjälp av en av skattemyndigheten godkänd registreringsanordning som installerats och tagits i drift i affärslokalen. Denna handling utgör en administrativ överträdelse enligt artikel 118.1 ZDDS.
- 7 På grundval av beslutet om fastställande av en administrativ överträdelse antogs ett beslut om administrativa sanktionsavgifter, varigenom "Ati-19" EOOD påfördes en sanktionsavgift enligt artikel 185.1 ZDDS på grund av den administrativa överträdelse som bolaget hade begått den 3 augusti 2023 enligt artikel 118.1 ZDDS.
- 8 Den 30 augusti 2023 utfärdade motparten, med stöd av artiklarna 186.1 punkt 1a och 187.1 ZDDS, föreläggandet om den administrativa tvångsåtgärd som har

överklagats i det nationella målet (nedan kallat föreläggandet), genom vilket motparten förordnade om ”försegling” av affärslokalen för en period av 14 dagar och ”tillträdeförbud”.

- 9 Föreläggandet delgavs bolagets juridiska ombud den 6 september 2023, i mottagningsbeviset angavs datumet för förseglingen av affärslokalen - den 21 september 2023.
- 10 Den 14 september 2023 väckte bolaget talan mot föreläggandet vid Administrativen sad Blagoevgrad (Förvaltningsdomstolen i Blagoevgrad). Bolaget begärde att beslutet om omedelbar verkställighet av detta skulle upphävas enligt artikel 60 APK.
- 11 Genom beslut av den 18 september 2023 fattade domstolen inte något beslut med anledning av yrkandet om upphävande av beslutet om omedelbar verkställighet, eftersom tidsfristen för framställande av begäran enligt artikel 60.5 APK inte hade iakttagits.
- 12 Den 19 september 2023 framställde bolaget en begäran till domstolen om uppskov med den omedelbara verkställigheten av föreläggandet av den 30 augusti 2023 i enlighet med artikel 166.2 APK. Denna begäran är föremål för det nationella målet.

Parternas huvudargument

- 13 Klaganden har gjort gällande att det saknades skäl och rättslig grund för att förordna om omedelbar verkställighet av föreläggandet av den 30 augusti 2023. Klaganden har hävdats att förseglingen av den affärslokal som klaganden förvaltar orsakar allvarlig materiell skada för dess verksamhet och att överträdelser enligt artikel 118.1 ZDDS dessutom är en isolerad händelse i bolagets verksamhet.
- 14 Motparten har inte inkommit med något yttrande.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 15 I ZDDS regleras mervärdesbeskattningen av varje leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster mot ersättning. I ZDDS föreskrivs att administrativa tvångsåtgärder ska vidtas och administrativa påföljder ska åläggas om skattskyldiga personer underlåter att uppfylla sina lagstadgade skyldigheter.
- 16 I synnerhet kumuleras i ZDDS olika åtgärder vid bestraffning av en och samma gärning.
- 17 Om skattskyldiga juridiska personer och enskilda näringsidkare underlåter att uppfylla skyldigheten enligt artikel 118.1 ZDDS att registrera och dokumentera den försäljning som de gör i affärslokalen genom att utfärda ett kassakvitto för skatteändamål med hjälp av en av skattemyndigheten godkänd

registreringsanordning (kassakvitto) eller ett kassakvitto med hjälp av ett automatiskt system för förvaltning av affärsverksamheten (systemkvitto), oavsett om någon annan verifikation för skatteändamål krävs, utgör detta en administrativ överträdelse enligt artikel 118.1 ZDDS.

- 18 Den administrativa överträdelsen enligt artikel 118.1 ZDDS beivras med sanktionsavgifter som åläggs i administrativa förfaranden av den nationella skattemyndigheten; samtidigt föreskrivs i lagen (ZDDS) också att en administrativ tvångsåtgärd ska vidtas enligt artikel 186.1 punkt 1 a ZDDS – ”försegling av en affärslokal” för en period på upp till 30 dagar. Dessutom förbjuds genom förseglingen av en affärslokal enligt artikel 187.1 ZDDS också tillträde till lokalen.
- 19 Båda åtgärderna – ”förseglingen” och ”sanktionsavgiften” - är av straffrättslig karaktär och deras samtidiga tillämpning för en och samma handling av en och samma näringsidkare efter separata och självständiga förfaranden, varvid talan mot dessa åtgärder kan väckas vid olika domstolar, utgör en otillåten begränsning av den rätt som följer av artikel 50 i stadgan, eftersom den nationella lagstiftningen inte säkerställer en samordning av förfaranden som gör det möjligt både att minska den ytterligare börda som en kumulering av de vidtagna åtgärderna medför till vad som är absolut nödvändigt, och inte gör det möjligt att säkerställa att strängheten i de samlade åtgärderna motsvarar den aktuella överträdelsen. (domslutet i domen av den 4 maj 2023 i mål MV-98, C-97/21, ECLI:EU:C:2023:371).
- 20 Åtgärden ”försegling” tillämpas genom att skattemyndigheten eller en tjänsteman som bemyndigats av denna myndighet antar ett föreläggande i ett förfarande som är administrativt till sin natur. Föreläggandet har karaktären av ett individuellt förvaltningsbeslut.
- 21 Talan mot ett individuellt förvaltningsbeslut har i princip suspensiv verkan. Det innebär att verkställigheten av beslutet skjuts upp till dess att målet om lagligheten av beslutet slutgiltigt har avgjorts. Undantag från denna regel föreligger i de fall då det i lag föreskrivs omedelbar verkställighet av beslutet eller i de fall då den myndighet som utfärdat beslutet har beslutat om omedelbar verkställighet av detta.
- 22 Beslutet att tillämpa åtgärden ”försegling” enligt artikel 186.1 ZDDS är inte föremål för omedelbar verkställighet innan det vinner laga kraft och därmed blir en exekutionstitel enligt lag. Lagstiftaren har emellertid bemyndigat skattemyndigheten att besluta om omedelbar verkställighet i enlighet med de förfaranden och villkor som föreskrivs i lag. Det är just det som är fallet här.
- 23 Genom att anta föreläggandet om ”försegling” av den affärslokal som förvaltades av ”Ati-19” EOOD av den 30 augusti 2023, förordnade skattemyndigheten om dess omedelbara verkställighet genom att uppta beslutet om omedelbar verkställighet i föreläggandet.

- 24 I mottagningsbeviset för föreläggandet angavs datumet för förseglingen av affärslokalen - den 21 september 2023 - vilket, efter det att bolaget utnyttjat sin rätt att överklaga genom att inge talan till domstolen, var innan föreläggandet vann laga kraft. I motiveringen angav myndigheten inte entydigt att föreläggandet skulle verkställas genom försegling efter det att tidsfristen för att överklaga det hade löpt ut eller - vid en talan efter ett slutligt domstolsavgörande. I stället fastställde myndigheten en tidsfrist för avlägsnande av varorna från affärslokalen och från tillhörande lagerutrymmen, vilken började löpa den dag då föreläggandet delgavs. Genom att fastställa datumet för förseglingen av affärslokalen till den 21 september 2023, under ett pågående domstolsförfarande, beslutade skattemyndigheten om omedelbar verkställighet av föreläggandet, vilket gav upphov till ett berättigat intresse för bolaget av att få saken prövad vid domstol enligt artikel 166.2 APK (uppskov med den omedelbara verkställigheten).
- 25 Den omedelbara verkställigheten, som förordnades genom ett beslut, utgör ett undantag från regeln att förvaltningsbeslut inte får verkställas förrän de har vunnit laga kraft och innebär ett avsteg från förbudet att verkställa dem till dess att fristen för att överklaga dem i administrativ ordning och i ett domstolsförfarande har löpt ut eller, vid talan eller överklagande, till dess att den behöriga högre förvaltningsmyndigheten eller en domstol har avgjort målet. Syftet med den omedelbara verkställigheten är att skydda medborgarnas liv och hälsa eller statens eller allmänhetens särskilt viktiga intressen, att säkerställa en framgångsrik utgång av verkställighetsförfarandet eller att skydda ett särskilt viktigt intresse för en part i förfarandet för antagande av förvaltningsbeslutet (artikel 60.1 APK).
- 26 Det finns två sätt att skydda sig mot den omedelbara verkställigheten av ett individuellt förvaltningsbeslut - genom att överklaga beslutet om att förordna omedelbar verkställighet, genom att framställa en begäran hos domstolen om att upphäva detta, och genom att framställa en begäran om uppskov med den omedelbara verkställigheten efter det att beslutet har vunnit laga kraft. I det senare fallet kan en begäran om uppskov med verkställigheten tas upp till prövning i varje skede av det förfarande som inletts för att överklaga föreläggandet.
- 27 Beslutet i det överklagade föreläggandet i målet vid den nationella domstolen om omedelbar verkställighet av detta genom försegling av affärslokalen den 21 september 2023 har vunnit laga kraft. Enligt artikel 60.5 APK kan beslutet överklagas inom tre dagar efter delgivningen av detta; i förevarande fall delgavs föreläggandet bolagets juridiska ombud den 6 september 2023, medan talan mot föreläggandet, som innehöll en begäran om upphävande av beslutet enligt artikel 60.5 APK, väcktes den 14 september 2023. Inget beslut fattades om begäran genom domstolens beslut av den 18 september 2023 på grund av preklusion.
- 28 Efter att beslutet om försegling vunnit laga kraft den 21 september 2023 är skydd mot verkställighet under domstolsförfarandet för överklagande av själva föreläggandet endast möjligt efter förfarandet och i enlighet med villkoren i artikel 166.2 och 166.3 APK (uppskov med den omedelbara verkställigheten).

- 29 Talan som väcktes mot föreläggandet inkom i tid och väcktes av det bolag som förvaltade affärslokalen, vilket har [talerätt], och av dessa skäl kan begäran enligt artikel 166.2 och 166.3 APK av den 19 september 2023 också tas upp till sakprövning och domstolen måste fatta beslut om den.
- 30 Det är just omfattningen av den domstolsprövning som föreskrivs i artikel 166.2 APK som ger upphov till frågan huruvida begäran är effektiv i den mening som avses i artikel 47 första stycket i stadgan.
- 31 Det råder ingen tvekan om att det finns en rättslig grund för beslutet om försegling från och med den 21 september 2023. Bestämmelsen i artikel 188.1 ZDDS ger skattemyndigheten möjlighet att förordna om omedelbar verkställighet av föreläggandet. Den fråga som uppkommer är huruvida det rättsliga skyddet mot denna verkställighet, innan domstolen avgör huruvida själva föreläggandet om försegling är lagenligt, ger tillräckliga garantier mot godtyckliga och oproportionerliga ingripanden i bolagets verksamhet.
- 32 Enligt EU-domstolens praxis ”utgör ... skyddet mot godtyckliga eller oproportionerliga ingripanden från det allmänna i en fysisk eller juridisk persons privata sfär en allmän unionsrättslig princip (dom av den 21 september 1989, Hoechst mot kommissionen, 46/87 och 227/88, EU:C:1989:337, punkt 19, och dom av den 22 oktober 2002, Roquette Frères, C-94/00, EU:C:2002:603, punkt 27).
- 33 I det förfarande som föreskrivs i artikel 166.2 och 166.3 APK anses, i likhet med det förfarande som föreskrivs i artikel 60.5 APK, de faktiska omständigheter som ligger till grund för överträdelsen enligt artikel 118.1 ZDDS ha styrkts genom det protokoll som upprättats beträffande resultatet av den kontroll som utförts av skattemyndigheterna i en affärslokal och genom det beslut i vilket en överträdelse konstateras.
- 34 De protokoll som upprättas i enlighet med det förfarande och i den form som föreskrivs av en skattemyndighet eller en tjänsteman inom ramen för dennes befogenheter utgör bevis för de handlingar och uttalanden som har gjorts av denne och i vederbörandes närvaro samt för de faktiska omständigheter som har konstaterats.
- 35 Enligt rättspraxis avseende överklagande av ett sådant föreläggande som det i nationella målet vid den hänskjutande domstolen anses ett beslut i vilket en administrativ överträdelse konstateras enligt artikel 118.1 ZDDS utgöra en ”officiell konstaterande handling med materiell bevisverkan” avseende de faktiska omständigheter som ligger till grund för överträdelsen, vilket medför en omvänd bevisbörda. Enligt rättspraxis har beslutet om fastställande av en administrativ överträdelse ett materiellt bevisvärde och leder därför till en omvänd bevisbörda: fram till dess att motsatsen bevisas antas att de faktiska omständigheterna som återges i det konstaterande som görs i beslutet ha ägt rum på samma sätt som anges i detta.

- 36 Domstolsprövningen inom ramen för det förfarande som föreskrivs i artikel 166.2 och 166.3 APK omfattar inte villkoren för antagande av det föreläggande om ”försegling” av en affärslokal i enlighet med artikel 186.1 punkt 1 a ZDDS, eftersom domstolen inte har gjort någon ”utredning” avseende de faktiska omständigheter som legat till grund för föreläggandet. Enligt rättspraxis ska domstolen inte pröva om överklagandet av föreläggandet i sig sannolikt är välgrundat eller ogrundat enligt artikel 146 APK, trots att bestämmelsen i artikel 166.2 APK ”syftar till att säkerställa ... rätten att överklaga ...”. Skyddet enligt artikel 166.2 APK kan endast grundas på en ”allvarlig skada eller skada som är svår att avhjälpa”, som uppkommer för den som beslutet riktar sig till genom beslutets omedelbara verkställighet.
- 37 Bland villkoren i artikel 60.1 APK, särskilt i fråga om ”skydd av ett viktigt statligt intresse” - det statliga skatteintresset, ska inte heller villkoren för utfärdande av ett beslut om omedelbar verkställighet enligt artikel 188.1 ZDDS överprövas. Dessutom omfattas inte förfarandefel vid utfärdandet av beslutet av prövningen. Efter det att fristen för att framställa begäran vid domstolen om att beslutet ska upphävas har löpt ut, anses beslutet ha utfärdats på ett lagenligt sätt.
- 38 Omfattningen av den domstolsprövning som föreskrivs i artikel 60.5–60.7 APK av beslutet om omedelbar verkställighet enligt artikel 188.1 ZDDS skiljer sig inte väsentligt från den som föreskrivs i artikel 166.2 APK. Om det finns skillnader så består dessa i den vidare omfattning av den domstolsprövning som föreskrivs i artikel 60.5 APK, inom ramen för vilken domstolen kan pröva myndighetens bedömning av om villkoren i artikel 60.1 (utfärdande av beslutet om omedelbar verkställighet) är uppfyllda. Bestämmelsen i artikel 188.1 ZDDS tolkas och tillämpas emellertid inte enhetligt.
- 39 I vissa fall tolkas bestämmelsen i Art. 188 ZDDS som en presumtion om ett skyddat ”viktigt statligt intresse”. Varhoven administrativen sad (Högsta förvaltningsdomstolen, nedan kallad VAS) har i ett beslut anfört följande: ”Syftet med lagen om omedelbar verkställighet är att skydda motsvarande viktiga intressen för staten eller allmänheten eller att förebygga andra konsekvenser i den omfattning som följer av tillämpningsområdet för den allmänna bestämmelsen i artikel 60 APK, det vill säga i fall där omedelbar verkställighet kan förordnas enligt lag har bedömningen av dess nödvändighet gjorts av lagstiftaren” och är inte föremål för överprövning.
- 40 I andra fall har domstolen utgått från att bestämmelsen i artikel 188 ZDDS inte förutsätter ett ”viktigt statligt intresse” som kräver omedelbar verkställighet av ett sådant föreläggande som det som är aktuellt i det nationella målet. I ett beslut av den 3 oktober 2019 uppgav VAS till exempel att ”den omedelbara verkställigheten ... inte existerar enligt lag, utan är följden av en avsiktsförklaring från förvaltningsmyndigheten, det vill säga enligt lagen föreligger det ingen presumtion för att villkoren i artikel 60.1 APK är uppfyllda bara för att en administrativ överträdelse har begåtts”. Av det skälet ”... ska statens särskilt viktiga intresse och uppkomsten av en allvarlig skada eller skada som är svår att

avhjälpa, i varje enskilt fall, motiveras av myndigheten och denna är skyldig att styrka de faktiska omständigheter som den åberopar”.

- 41 På grund av den formulering av artikel 188.1 ZDDS som lagstiftaren valt, vilken ibland betraktas som en presumtion för att staten har ett viktigt intresse av att den åtgärd bestående i ”försegling” som ålagts verkställs omedelbart, är omfattningen av skyddet mot beslutet enligt artikel 60.1 APK också begränsat och begränsas till ”allvarlig skada eller skada som är svår att avhjälpa” för den som beslutet är riktat till, liksom omfattningen av den domstolsprövning som föreskrivs i artikel 166.2 APK. Skillnaden mellan det förfarande som föreskrivs i artikel 60.5 APK och det som föreskrivs i artikel 166.2 och 166.3 APK består i de rättsliga följderna. Upphävandet av beslutet ”återställer” det tidigare tillståndet (artikel 60.7 andra meningen APK), medan uppskovet med verkställigheten förbjuder en ändring av tillståndet för framtiden (artikel 166.2 APK) fram till dess att beslutet om talan mot föreläggandet vinner laga kraft. Det förfarande som föreskrivs i artikel 60.5–60.7 APK garanterar således inte ett mer effektivt skydd.
- 42 Förfarandet enligt artikel 166.2 och 166.3 APK genomförs inom stängda dörrar på grundval av handlingar och ger inte domstolen möjlighet att pröva om den omedelbara verkställigheten av det icke slutligt föreläggandet syftar till att skydda ett viktigt statligt intresse, vilket skulle vara en åtgärd mot en oberättigad verkställighet före domstolens slutliga beslut om dess lagenlighet. Under dessa omständigheter är det inte uteslutet att de rättsliga följderna av ett föreläggande enligt artikel 186.1 punkt 1 a ZDDS, med avseende på vilket omedelbar verkställighet har förordnats, kan uppstå och att domstolen därefter kan upphäva föreläggandet som rättsstridigt. Den begränsade omfattningen av domstolsprövningen enligt artikel 166.2 APK ger därför upphov till tvivel om ett rättsmedel mot den omedelbara verkställigheten av en icke slutligt förvaltningsbeslut är effektivt.
- 43 Rätten till ett effektivt nationellt rättsmedel enligt artikel 47 i stadgan, som ska tolkas mot bakgrund av Europadomstolens praxis avseende artikel 6.1 i Europakonventionen, kräver att det organ som ansvarar för prövningen av förvaltningsbeslut säkerställer en ”tillräcklig kontroll” i förfarandet (Europadomstolens dom av den 21 juni 2016, Al-Dulimi och Montana Management Ing. mot Schweiz, klagomål nr 5809/08, ECLI:CE:ECHR:2016:0621JUD000580908, § 130).
- 44 Europeiska kommissionen har i sitt skriftliga yttrande i målet MV-98, C-97/21 (EU:C:2023:371) angett att kontrollen är ”tillräcklig” om domstolen har befogenhet att ”... ändra det antagna beslutet i alla avseenden, såväl faktiskt som rättsligt”. Följaktligen kan domstolsprövningen inte begränsas till en prövning av den ”processuella” lagenligheten av förvaltningsbeslutet.” (punkt 7 i det skriftliga yttrandet). Även efter det att beslutet vunnit laga kraft enligt artikel 60.1 APK måste klaganden ha möjlighet att ”... företa en viss prövning av såväl de faktiska omständigheterna som förfarandet för fastställande av de faktiska omständigheterna[”] (Europadomstolens dom av den 20 oktober 2015, Fazia Ali

mot Förenade kungariket, klagomål nr 40378/10,
ECLI:CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, §§ 83 och 84).

- 45 Av dessa skäl krävs, för att domstolen ska kunna fatta beslut om bolagets begäran av den 19 september 2023 om uppskov med den omedelbara verkställigheten av föreläggandet av den 30 augusti 2023 som har förordnats genom ett lagakraftvunnet beslut från skattemyndigheten, en tolkning av Europeiska unionens domstol för att avgöra huruvida ett sådant förfarande som det som är aktuellt i förevarande mål, enligt artikel 166.2 och 166.3 APK, som utesluter en prövning av de faktiska omständigheterna och begränsar domstolsprövningen till att enbart omfatta förekomsten av åsamkade skador, utgör ett effektivt rättsmedel mot bakgrund av artikel 47 i stadgan.