



Datum van
inontvangstneming

:

15/07/2019

Zaak C-420/19

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

29 mei 2019

Verwijzende rechter:

Riigikohus (Estland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

29 mei 2019

Verzoeker:

Maksu- ja Tolliamet

Betrokkene:

Heavyinstall OÜ

RIIGIKOHUS (hoogste rechterlijke instantie, Estland)

HALDUSKOLLEEGIUM (kamer voor bestuursrechtelijke zaken)

BESLISSING

[...] [omissis]

Datum van de beslissing: 29 mei 2019

[...] [omissis]

Zaak: verzoek van Maksu- ja Tolliamet om goedkeuring van conservatoire maatregelen met betrekking tot Heavyinstall OÜ

Partijen: verzoeker: Maksu- ja Tolliamet [...] [omissis]

Betrokkene: Heavyinstall OÜ [...] [omissis]

[...] [omissis]

Rechtsgrondslag van de procedure bij de Riigikohus: hogere voorziening van Maksu- ja Tolliamet

[...] [omissis]

BESLISSING

1. Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

Dient artikel 16 van richtlijn 2010/24/EU van de Raad van 16 maart 2010 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen, aldus te worden uitgelegd dat de rechterlijke instantie van de lidstaat die het verzoek om conservatoire maatregelen heeft ontvangen, bij de beslissing over dit verzoek op grond van het nationale recht (hetgeen voor de aangezochte rechter op grond van artikel 16, [lid 1], mogelijk is) gebonden is aan de opvatting van de rechterlijke instantie van het land van vestiging van de verzoeker wat betreft de noodzaak en de mogelijkheid van de conservatoire maatregelen, ingeval aan de rechter een document is overgelegd waarin deze opvatting is neergelegd (artikel 16, [lid 1], tweede alinea, laatste zin, op grond waarvan in de aangezochte lidstaat geen erkenning, aanvulling of vervanging van dit document wordt verlangd)?

[...] [omissis][schorsing van de procedure]

FEITEN EN PROCESVERLOOP

1. De belastingdienst van de Finse Republiek heeft op 13 maart 2018 bij de **Maksu- ja Tolliamet** (MTA) ([Estse] belasting- en douaneautoriteit) een verzoek ingediend tot het nemen van conservatoire maatregelen met betrekking tot Heavyinstall OÜ om de voldoening van de belastingschuld van Heavyinstall OÜ te waarborgen. Dit verzoek werd ingediend op grond van artikel 16 (verzoek om conservatoire maatregelen) van richtlijn 2010/24/EU van de Raad van 16 maart 2010 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen.

2. De MTA heeft op 29 maart 2018 bij de Tallinna Halduskohus (bestuursrechter Tallinn) overeenkomstig § 51³, lid 1, en § 136¹, lid 1, van de maksukorralduse seadus (MKS) (belastingwetboek) gevraagd om goedkeuring van de inschrijving van beschikkingsverboden met betrekking tot de voertuigen van Heavyinstall OÜ (twee aanhangers met een waarde van elk ongeveer 7 500 EUR en een vrachtwagen met een waarde van ongeveer 9 500 EUR) alsmede van het voorlopige beslag op de bankrekeningen van de onderneming bij alle Estse kredietinstellingen ten bedrage van 297 304 EUR. [**Or. 2**]

2.1. Uit de motivering van het verzoek blijkt dat de Finse belastingdienst aan Heavyinstall OÜ na een fiscale procedure een aanvullende belastingschuld van waarschijnlijk 320 000 EUR zou vaststellen. De belastingschuld vloeit voort uit het feit dat, hoewel Heavyinstall OÜ een vaste inrichting in Finland heeft, zij daar geen belastingaangifte heeft gedaan en ook geen belasting heeft betaald. Hoewel X, een bestuurder van Heavyinstall OÜ, naar eigen zeggen sinds 2009 permanent in Tallinn heeft gewoond en het bedrijf daar heeft uitgeoefend, kan op grond van de informatie van de MTA, van banken, reisbureaus en bekende samenwerkende partners worden vastgesteld dat X feitelijk het merendeel van zijn tijd in Finland heeft doorgebracht, waar hij ook de bedrijfsactiviteiten heeft uitgeoefend. In de samenvatting van de belastingcontrole zou de Finse belastingdienst zich op het standpunt hebben gesteld dat de gewone verblijfplaats van X en het centrum van zijn belangen feitelijk in Finland liggen, waar hij ook de bestuursactiviteiten in Heavyinstall OÜ heeft verricht. Ook zouden alle economische activiteiten van de onderneming in Finland zijn verricht. Dientengevolge zou volgens artikel 5, leden 1 en 2, van het verdrag tussen de Republiek Estland en de Republiek Finland ter voorkoming van dubbele belasting van inkomen en vermogen en van belastingontduiking (hierna: belastingverdrag) een vaste inrichting van Heavyinstall OÜ in Finland zijn ontstaan, terwijl de onderneming daar geen belasting zou hebben betaald. Het enige lid van het bestuur van Heavyinstall OÜ zou een valse verklaring hebben afgelegd inzake zowel de economische activiteiten van de onderneming als ook inzake zijn eigen woonplaats. Uit een dergelijke gedraging blijkt de houding van de vertegenwoordiger van Heavyinstall OÜ ten opzichte van publiekrechtelijke verplichtingen, aldus de motivering.

2.2. Bij beslissing van de rechter in eerste aanleg in Keski-Pohjanmaa van 8 februari 2018 die bij het verzoek was gevoegd, werd op verzoek van de Finse belastingdienst beslag gelegd op het vermogen van Heavyinstall OÜ voor een bedrag waarmee de vordering van verzoeker ten belope van 320 022 EUR wordt gewaarborgd. In deze beslissing werd vastgesteld dat het gevaar bestaat dat Heavyinstall OÜ haar vermogen verbergt, vernietigt of overdraagt ofwel op een andere wijze handelt waardoor de voldoening van de vordering van de belastingdienst in gevaar wordt gebracht. Op grond van de gedragingen van de belastingplichtige zou het aanzienlijk moeilijker of onmogelijk kunnen zijn om de belastingschuld te innen. De bestuurder van de onderneming heeft de belastingdienst bewust misleid wat betreft een mogelijke vaste inrichting en de daaruit voortvloeiende belastingschuld. Op grond van de vaststellingen van de Finse belastingdienst is volgens deze rechter duidelijk dat Heavyinstall OÜ al vanaf 2010 als doel had belastingen te ontduiken, en dat het gedrag van de onderneming ondanks de in de tussentijd uitgevoerde controle en de vaststelling van aanvullende belastingen niet is verbeterd. Heavyinstall OÜ zou dezelfde houding kunnen hebben ten aanzien van de op grond van de onderhavige procedure vast te stellen belastingschuld, reden waarom de belastingen mogelijk helemaal niet worden betaald. De onderneming heeft voor het boekjaar 2017 geen jaarrekening overgelegd en volgens de informatie van het verkeersregister van de Dienst voor het wegverkeer heeft de betrokkene op 21 maart 2018 het aan haar toebehorende voertuig, een Renault Traffic, verkocht. Bovendien heeft de Finse

belastingdienst in zijn verzoek van 13 maart 2018 aan de MTA meegedeeld dat bij de Finse politie aangifte is gedaan, omdat Heavyinstall OÜ mogelijk belastingfraude zou hebben gepleegd.

3. De Tallinna Halduskohus (bestuursrechter Tallinn) heeft het verzoek bij beslissing van 3 april 2018 afgewezen.

3.1. Naar zijn mening is niet voldaan aan de in § 136¹, lid 1, MKS vermelde voorwaarde volgens welke voor de toepassing van conservatoire maatregelen het redelijke vermoeden moet bestaan dat na de vaststelling van een uit een belastingwet voortvloeiende geldvordering of schuld de inning daarvan als gevolg van een gedraging van de belastingplichtige aanzienlijk moeilijker of onmogelijk zou zijn. De uitvoering van conservatoire maatregelen betekent een aanzienlijke beperking van het recht van een persoon om vrij te beschikken over zijn eigendom en als ondernemer werkzaam te zijn, waardoor dergelijke conservatoire maatregelen niet lichtzinnig mogen worden genomen. Het vermoeden dat de inning van de belastingschuld ten gevolge van de gedragingen van de betrokkene aanzienlijk moeilijker of onmogelijk zou kunnen zijn, kan niet uitsluitend worden gebaseerd op het bedrag van de belasting. Uit de jaarrekening van Heavyinstall OÜ over het boekjaar 2016 blijkt dat het gaat om een actieve, winstgevende onderneming met een redelijke omzet. Het is weliswaar aannemelijk dat de onderneming bij de voortzetting van de oorspronkelijke economische activiteiten mogelijkwjs niet in staat zal zijn om het volledige, naar alle waarschijnlijkheid van haar gevorderde belastingbedrag te betalen, doch kan niet worden uitgesloten dat de ondernemer ongeacht de aanvullende belastingschuld zijn economische activiteiten wil voortzetten en de belastingschuld onder toepassing van de in het Finse recht voorziene mechanismen wil betalen. **[Or. 3]**

3.2. Uit de documenten blijkt volgens de bestuursrechter niet dat Heavyinstall OÜ informatie verborgen heeft gehouden voor de belastingdienst. Het meningsverschil tussen de betrokkene en de Finse belastingdienst is veeleer juridisch van aard. De omstandigheid dat Heavyinstall OÜ naar de opvatting van de Finse belastingdienst in Finland haar belastingschulden niet heeft opgegeven, rechtvaardigt op zichzelf niet de conclusie dat zij de voldoening van de belastingschuld zal belemmeren, zodra deze is vastgesteld. Noch uit de aanvraag noch uit de bijgevoegde documenten blijkt dat de economische situatie van de onderneming wezenlijk is gewijzigd. Uit het enkele feit dat de betrokkene een voertuig heeft verkocht, kan niet worden afgeleid dat zij deze transactie heeft verricht met de bedoeling een eventuele toekomstige belastingschuld te ontwijken.

3.3. Het beslag op de rekeningen van een ondernemer is uiterst restrictief van aard, aldus de bestuursrechter. Om die reden moet er op grond van § 136¹ MKS een zeer belangrijke reden zijn om beslag te leggen op de bankrekening van een ondernemer, voordat de belastingschuld is vastgesteld, hetgeen in het onderhavige geval evenwel niet het geval is. Op grond van de jaarrekening van Heavyinstall OÜ is het aannemelijk dat het op de bankrekeningen gelegde beslag ertoe leidt dat de activiteiten van de onderneming worden beëindigd of op zijn minst dat de

activiteiten van de onderneming zodanig moeten worden gewijzigd dat daarmee kosten en inspanningen verbonden zijn die als onomkeerbaar of als moeilijk te verhelpen gevolgen moeten worden beschouwd.

4. De MTA heeft bij de Ringkonnakohus (rechter in tweede aanleg) **hoger beroep** ingesteld.

5. Bij **beslissing van 8 mei 2018** heeft de **Ringkonnakohus Tallinn** het hoger beroep verworpen en het dictum van de beslissing van de bestuursrechter niet gewijzigd, maar de motivering van de beslissing van de bestuursrechter aangevuld met zijn eigen motivering. De Ringkonnakohus heeft ook het verzoek van de MTA afgewezen om het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing. [...] [omissis].

5.1. Bij een analyse van de belastingwetgeving van de Europese Unie werd volgens deze rechter geconstateerd dat in situaties waarin om conservatoire maatregelen wordt verzocht, zonder dat in de verzoekende staat een executoriale titel voor de vordering is uitgevaardigd, volgens de thans toepasselijke richtlijn 2010/24/EU het zogenoemde duale stelsel in werking treedt. Het duale karakter blijkt uit het feit dat zowel de verzoekende als de aangezochte lidstaat bevoegd is om de gegrondheid van de toepassing van conservatoire maatregelen volgens de nationale wettelijke bepalingen te beoordelen. Overeenkomstig artikel 16 van richtlijn 2010/24/EU dient de lidstaat die een verzoek om conservatoire maatregelen heeft ontvangen, conservatoire maatregelen te nemen overeenkomstig de procedures die zijn voorzien in het recht van deze lidstaat, en dient hij te beoordelen of de vaststelling van dergelijke maatregelen in de gegeven omstandigheden in overeenstemming is met zijn eigen recht en administratieve praktijk. Uit het bovenstaande blijkt naar de opvatting van de Ringkonnakohus duidelijk dat in het kader van de internationale wederzijdse bijstand de uitvoering van conservatoire maatregelen in een situatie waarin een executoriale titel ontbreekt, wezenlijk verschilt van de internationale invordering van belastingschulden die reeds zijn vastgesteld, en dat bij de beslissing over het verzoek om conservatoire maatregelen volgens artikel 16 van de richtlijn de aangezochte lidstaat ook de gegrondheid en de evenredigheid van de maatregelen volgens het nationale recht en de nationale administratieve praktijk dient te beoordelen. Hoewel de om uitvoering van de conservatoire maatregelen verzochte lidstaat het oorspronkelijke document waarbij in de verzoekende lidstaat conservatoire maatregelen worden goedgekeurd, niet hoeft te erkennen, aan te vullen of te vervangen (in casu de beslissing van de Finse rechter; artikel 16, lid 1, tweede en derde zin, van de richtlijn), wordt de autoriteit of de rechter van de aangezochte lidstaat door dit document niet verplicht de verzochte conservatoire maatregelen op zijn eigen grondgebied uit te voeren, als de vaststelling van deze maatregelen niet in overeenstemming is met zijn eigen recht en administratieve praktijk en niet evenredig is, aldus de Ringkonnakohus.

5.2. In casu is niet voldaan aan alle voorwaarden van § 136¹ MKS voor de uitvoering van executiehandelingen met betrekking tot de betrokkene. De rechter

kon in verband met het onderhavige verzoek niet tot de overtuiging komen dat de voldoening van de aan Heavyinstall OÜ mogelijkwijs op te leggen belastingschulden door haar gedragingen moeilijker zou kunnen worden gemaakt of onmogelijk zou kunnen worden. De Finse belastingdienst heeft weliswaar vastgesteld dat de bestuurder van de betrokkene per jaar meer tijd heeft doorgebracht in Finland, maar uit de getrokken conclusie kan niet zonder twijfel worden afgeleid dat de gedragingen van de betrokkene blijk geven van de bedoeling belastingfraude te plegen, of dat haar gedragingen niet te vertrouwen zijn [...] [omissis]. De vaststelling van conservatoire maatregelen met betrekking tot Heavyinstall OÜ is ook in strijd met het evenredigheidsbeginsel, aldus de Ringkonnakohus. **[Or. 4]** De Finse belastingdienst wil aan de betrokkene een aanvullende belastingschuld opleggen in een situatie waarin de betrokkene in dezelfde fiscale periode vergelijkbare belastingschulden in de Republiek Estland heeft voldaan. Uit de door de Finse belastingdienst opgestelde samenvatting van de belastingcontrole is gebleken dat de betrokkene in de litigieuze fiscale periode belasting aan de Republiek Estland heeft afgedragen (ongeveer 131 000 EUR), maar uit de samenvatting blijkt niet dat de Finse belastingdienst dit bedrag in mindering heeft gebracht op de voorgenomen belastingvordering. De door de MTA verzochte maatregelen tot waarborging van de vordering van de Finse belastingdienst ten bedrage van waarschijnlijk 320 022 EUR bestaan voor een groot deel uit het beslag op het bedrijfskapitaal op de bankrekeningen van de onderneming (ten belope van 297 304,74 EUR). Met het oog op het doel van de voldoening van de waarschijnlijke belastingschuld zou het beslag op de bankrekeningen een maatregel zijn die de rechten van de betrokkene te sterk zou inperken. Een beslag op het bedrijfskapitaal zou zonder twijfel de verdere bedrijfsactiviteiten van de onderneming belemmeren. In een situatie waarin de toekomstige belastingvordering van de Finse belastingdienst in wezen reeds voor een aanzienlijk deel is gewaarborgd middels het bedrag dat de betrokkene aan de Republiek Estland heeft afgedragen, en er geen rechtstreekse bewijzen zijn dat het vermogen van de onderneming niet toereikend is voor de voldoening van de overige belastingschuld of dat dit vermogen naar alle waarschijnlijkheid wordt verborgen, zou de feitelijke beëindiging van de bedrijfsactiviteiten van de betrokkene door het beslag op de bankrekeningen niet gerechtvaardigd zijn. In een situatie waarin de rechter niet beschikt over informatie over de actuele economische toestand van de onderneming (de termijn voor het indienen van de jaarrekeningen voor het boekjaar 2017 is niet verstreken) en de betrokkene volgens de bij het handelsregister ingediende winst- en verliesrekening in het jaar 2016 een nettowinst voor het betreffende boekjaar van 173 376 EUR heeft gerealiseerd, bestaat er volgens de rechter geen grond voor de opvatting dat de onderneming te kwader trouw bezig is om de voldoening van mogelijke toekomstige belastingschulden te voorkomen.

ARGUMENTEN VAN PARTIJEN

6. De MTA heeft bij de Riigikohus hogere voorziening ingesteld en daarbij vernietiging van de beslissing van de Ringkonnakohus gevorderd alsmede

verzocht een nieuw beslissing te geven waarbij haar verzoek om ten aanzien van Heavyinstall OÜ conservatoire maatregelen te nemen, wordt toegewezen.

6.1. In de onderhavige zaak is het algemene beginsel van het Unierecht, het doeltreffendheidsbeginsel, relevant. Volgens de rechtspraak van het Hof mogen de lidstaten de uitoefening van de door het Unierecht verleende rechten door in hun nationale rechtsorde voorziene procedureregels niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken (zie onder meer arrest C-542/08, [REDACTED] punt 17). Als de Estse rechter het door Finland ter beschikking gestelde bewijspakket dat reeds door de Finse rechter is beoordeeld, opnieuw zou moeten toetsen, zou dit ertoe leiden dat hetgeen voortvloeit uit artikel 16, lid 1, zonder inhoud en doel geraakt, op grond waarvan het door de verzoekende lidstaat overgelegde document niet hoeft te worden erkend, aangevuld of vervangen. Ook zou deze handelwijze, doordat het doeltreffendheidsbeginsel wordt miskend, tot gevolg hebben dat het uiterst moeilijk wordt gemaakt om aan het verzoek in de aangezochte lidstaat te voldoen, omdat de Estse rechter de feiten die in de verzoekende lidstaat reeds zijn vastgesteld, nog eens zou moeten beoordelen.

6.2. De MTA is het niet eens met de Ringkonnakohus dat het niet gerechtvaardigd zou zijn te voldoen aan het verzoek tot het nemen van conservatoire maatregelen met betrekking tot Heavyinstall OÜ. Volgens haar heeft zij zowel in haar verzoek om goedkeuring als ook in haar bij de Ringkonnakohus ingestelde hoger beroep uiteengezet dat de onbetrouwbaarheid en de kwade trouw van de persoon duidelijk blijkt uit de valse verklaring die door X, de bestuurder van de onderneming, in 2013 is afgegeven bij de Finse belastingdienst op grond waarvan de Finse belastingdienst een onjuiste conclusie heeft getrokken en om die reden ervan af heeft gezien de belastingschuld van de onderneming te herzien. Ook de Riigikohus is het ermee eens dat een valse verklaring ertoe leidt dat de inning van een belastingvordering in de toekomst aanzienlijk moeilijker zou kunnen zijn of zelfs onmogelijk zou kunnen worden [...] [omissis]. De Finse belastingdienst heeft bij de politie aangifte gedaan van een financieel delict. Ook omstandigheden die wijzen op belastingfraude, geven aanleiding tot een gefundeerde verdenking. Bij de beslissing dat de verzochte maatregelen met inachtneming van bovengenoemde omstandigheden onevenredig zijn, had de rechter ook de mogelijkheid moeten toetsen om deels te voldoen aan het verzoek. De rechter had het bedrag dat de onderneming in Estland heeft betaald, in mindering moeten brengen op het in het verzoek vermelde bedrag of hij had slechts de inschrijving van een beschikkingsverbod met betrekking tot het voertuig van de onderneming kunnen toestaan. **[Or. 5]**

6.3. De Finse belastingdienst heeft aan de MTA meegedeeld dat de regionale rechter (Keski-Pohjanmaan käräjäoikeus) op 21 juni 2018 een definitieve beslissing heeft genomen over de conservatoire maatregelen. De beslissing heeft dezelfde inhoud als de op 8 februari 2018 gewezen voorlopige beslissing.

[...] [omissis] [bewijsverkrijging – horen van partijen]

RELEVANTE BEPALINGEN

10. Artikel 16 („Verzoek om conservatoire maatregelen”) van richtlijn 2010/24/EU betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen bepaalt:

„(1) Op verzoek van de verzoekende autoriteit gaat de aangezochte autoriteit, voor zover haar nationale recht dit toelaat en overeenkomstig haar administratieve praktijk, over tot het nemen van conservatoire maatregelen, om de invordering te waarborgen wanneer een schuldvordering of de executoriale titel in de verzoekende lidstaat bij de indiening van het verzoek wordt betwist, of wanneer voor de schuldvordering nog geen titel voor het nemen van executiemaatregelen in de verzoekende lidstaat bestaat, voor zover conservatoire maatregelen op grond van het nationale recht en de bestuursrechtelijke bepalingen van de verzoekende lidstaat in een soortgelijke situatie eveneens mogelijk zijn.

Het document dat in voorkomend geval is opgesteld met het oog op het nemen van conservatoire maatregelen in de verzoekende lidstaat met betrekking tot de schuldvordering waarvoor om wederzijdse bijstand is verzocht, wordt aan het verzoek tot het nemen van conservatoire maatregelen in de aangezochte lidstaat gehecht. In de aangezochte lidstaat wordt geen erkenning, aanvulling of vervanging van dit document verlangd.”

11. Maksukorralduse seadus (MKS, belastingwetboek)

§ 51¹ MKS „Internationale wederzijdse bijstand”

„(1) De Maksu- ja Tolliamet verleent internationale bijstand aan de bevoegde autoriteiten van de staten die behoren tot de Europese Unie of waarmee Estland een geldig internationaal verdrag heeft gesloten (hierna: bevoegde autoriteit van de buitenlandse staat).

[...]

(3) Op grond van het internationale verdrag en volgens de procedure en in de mate zoals geregeld in het recht van Estland en in het Unierecht, wordt om internationale wederzijdse bijstand verzocht en wordt deze verleend.

(4) De bevoegdheid van de autoriteit die bijstand verleent, alsmede de rechten en plichten van partijen worden in nationale handelingen vastgelegd.

[...]”

§ 51³ MKS „Invordering middels internationale wederzijdse bijstand”

„(1) De Maksu- ja Tolliamet verleent internationale bijstand voor de invordering van belastingen die van een belastingplichtige die in Estland woonachtig of

gevestigd is of die in Estland vermogen heeft, zijn geheven door de staat die een verzoek om invordering, inlichtingen of informatie of een verzoek tot het nemen van conservatoire maatregelen heeft ingediend, respectievelijk door een van zijn territoriale lichamen of een andere bestuurlijke eenheid.

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

(3) Op grond van een door de bevoegde autoriteit van de buitenlandse staat ingediend verzoek tot het nemen van conservatoire maatregelen is de Maksu- ja Tolliamet bevoegd volgens de in § 136¹ van de onderhavige wet geregelde procedure executiehandelingen te verrichten.

§ 130 MKS „Executiehandelingen van de belastingdienst”

„(1) Indien de belastingplichtige de financiële verplichting niet binnen de termijn die is gesteld in de administratieve handeling van de belastingdienst of in een in § 128, lid 4, punt 2 of 3, vermelde beslissing, is nagekomen, gaat de belastingdienst over tot invordering van de schuld in het kader van een gedwongen tenuitvoerlegging. De belastingdienst heeft het recht:

1. zonder toestemming van de betrokkene te verzoeken om inschrijving van een vermelding van een beschikkingsverbod in het kadaster of een ander vermogensregister;
2. te verzoeken om vestiging van een hypotheek op een onroerend goed, een in het scheepsregister ingeschreven schip of een in het register van de civiele luchtvaart ingeschreven luchtvaartuig volgens de voorschriften van de eigendomswet betreffende de regeling van de gedwongen hypotheek;
3. executiehandelingen te verrichten met betrekking tot financiële rechten overeenkomstig de bepalingen van de onderhavige wet en overeenkomstig de regelingen inzake de executieprocedure;
4. beslag te leggen op andere vermogensrechten waarvoor geen executie in de zin van punt 3 hierboven mogelijk is, en te verzoeken om inschrijving van een vermelding van een beschikkingsverbod ten aanzien van deze rechten in het betreffende register inzake deze rechten;
5. te bevelen dat effecten of een effectenrekening overeenkomstig de bepalingen van de wet inzake het waardepapierregister worden geblokkeerd. [...]”

§ 136¹ MKS „Conservatoire maatregelen voorafgaand aan de vaststelling van de geldvordering of de schuld”

„(1) Indien bij de controle op de correcte voldoening van belastingen het redelijke vermoeden ontstaat dat na de vaststelling van de uit de belastingwetgeving voortvloeiende schuld of geldvordering de inning daarvan ten gevolge van een gedraging van de belastingplichtige aanzienlijk moeilijker of

onmogelijk zal zijn, kan het hoofd van de belastingdienst of een door hem aangewezen ambtenaar bij de bestuursrechter verzoeken om verlening van goedkeuring voor een in § 130, lid 1, van de onderhavige wet voorziene executiemaatregel.

(1¹) Als een in § 130, lid 1, van de onderhavige wet geregelde executiemaatregel in de rechtszaak niet mogelijk is of naar alle waarschijnlijkheid geen succes zou hebben, kan het hoofd van de belastingdienst of een door hem aangewezen ambtenaar de bestuursrechter verzoeken om aan de deurwaarder toestemming te verlenen voor het verrichten van de volgende executiemaatregelen:

1. beslag te leggen op het vermogen van de belastingplichtige of de geadresseerde van de aanslag dat in het bezit is van de belastingplichtige, van de geadresseerde van de aanslag of van een derde;
2. een derde te verbieden aan de belastingplichtige of aan de geadresseerde van de aanslag vermogen over te dragen of jegens hem andere schulden te voldoen, waaraan ook de verplichting kan zijn verbonden om vermogen over te dragen aan de deurwaarder of geld op een hiervoor bedoelde rekening over te maken.

(1²) In het in lid 1¹, punt 1, van deze paragraaf vermelde geval kan de rechter op grond van een verzoek van de belastingdienst, de belastingplichtige of de geadresseerde van de aanslag gelasten het vermogen waarop beslag is gelegd, te verkopen en de opbrengst van deze verkoop op een hiervoor bedoelde rekening te storten, indien de waarde van het goed aanzienlijk kan verminderen of het bewaren van het goed tot onevenredig hoge kosten zou leiden.

(1³) Het in lid 1 en lid 1¹ van het onderhavige artikel vermelde verzoek wordt ingediend bij de bestuursrechter in wiens ressort de belastingplichtige of de geadresseerde van de aanslag woonachtig of gevestigd is. Indien de woon- of vestigingsplaats van de belastingplichtige of de geadresseerde van de aanslag niet bekend is of niet in Estland ligt, wordt het verzoek ingediend bij de bestuursrechter in wiens ressort het litigieuze vermogen zich bevindt.

(1⁴) De belastingdienst stelt ter invordering van de executiekosten in verband met de in lid 1¹, punten 1 en 2, van het onderhavige artikel vermelde maatregelen een bevel vast waarin de termijn voor de betaling ervan wordt bepaald en waarin erop wordt gewezen dat in het geval van niet-betaling van de executiekosten binnen deze termijn de niet-voldane schuld overeenkomstig de §§ 128 tot en met 132 van de onderhavige wet door middel van een gedwongen tenuitvoerlegging wordt ingevorderd.

(2) In het aan de bestuursrechter gerichte verzoek moeten worden vermeld:

1. een motivering waaruit blijkt dat de invordering van de mogelijke belastingschuld aanzienlijk moeilijker wordt gemaakt of onmogelijk wordt; **[Or. 7]**

2. het geraamde bedrag van de mogelijke geldvordering of schuld;
3. informatie over de zekerheid die kan worden gesteld opdat de belastingdienst de executiemaatregel beëindigt;
4. een of meerdere van de in § 130, lid 1, van de onderhavige wet of in het executiereglement vermelde executiemaatregelen en de reden waarom de belastingdienst de gekozen maatregel noodzakelijk acht.

(3) Wanneer het feit dat heeft geleid tot de uitvoering van de executiemaatregel, is weggevallen of wanneer de belastingplichtige een zekerheid heeft gesteld om de betaling van de mogelijke geldvordering of de voldoening van de schuld te waarborgen, beëindigt de belastingdienst de executiemaatregel uiterlijk binnen twee werkdagen.

(4) De belastingdienst en de persoon wier rechten door de beslissing worden geraakt, kunnen beroep instellen tegen de beslissing waarbij het in de leden 1 tot en met 1² van het onderhavige artikel vermelde verzoek respectievelijk de daar genoemde aanvraag werd gehonoreerd respectievelijk werd afgewezen. Tegen de beslissing van de Ringkonnakohus op het beroep kan hoger beroep worden ingesteld.”

STANDPUNT VAN DE VERWIJZENDE RECHTER

12. In de onderhavige zaak is de vraag aan de orde of de rechterlijke instanties het verzoek van de MTA van 29 maart 2018 tot het verlenen van goedkeuring voor het inschrijven van beschikkingsverboden met betrekking tot het vermogen van Heavyinstall OÜ en tot het leggen van beslag op haar vermogen, terecht hebben afgewezen. Voor de beslechting van het geding is doorslaggevend dat de vraag wordt beantwoord of de nationale rechterlijke instanties bij de beslissing over het verzoek tot het nemen van conservatoire maatregelen, dat door de MTA in het kader van wederzijdse bijstand werd ingediend, de bewijzen zelf kunnen beoordelen, onder meer de beslissing van de Finse rechter over de toepassing van conservatoire maatregelen, en volgens hun eigen overtuiging kunnen beslissen of is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van de maatregelen, of dat de rechterlijke instanties zich moeten houden aan de juridische beoordeling die de Finse rechter in zijn beslissing ten aanzien van de feiten heeft gegeven.

13. De rechterlijke instanties hebben beslist dat in het geval van het verzoek van de MTA niet is voldaan aan de voorwaarden van § 136¹, lid 1, MKS. De MTA is ook gelet op de opvatting van de Finse belastingdienst van mening dat de rechterlijke instanties van Estland ten onrechte zijn overgegaan tot een onderzoek naar de vraag of het verzoek voldoet aan de nationale wettelijke bepalingen, aangezien in artikel 16, lid 1, laatste zin, van richtlijn 2010/24/EU is bepaald dat het document van een andere lidstaat niet opnieuw mag worden beoordeeld.

14. In het nationale recht hebben § 51³, lid 3, en § 136¹ MKS betrekking op de beslissing over een verzoek tot het nemen van conservatoire maatregelen in het kader van de wederzijdse bijstand. Uit deze bepalingen vloeien geen verschillen voort voor de beslissing over een verzoek in het kader van de wederzijdse bijstand en een aanvraag die noodzakelijk is voor de waarborging van de eigen procedure van de MTA. Bijgevolg was de Estse wetgever bij de omzetting van de richtlijn van mening dat artikel 16, lid 1, laatste zin, van richtlijn 2010/24/EU geen grondslag vormt voor toepassing van de door de Finse rechter verleende goedkeuring voor de uitvoering van conservatoire maatregelen op het Estse grondgebied. Ook de verwijzende rechter geeft de voorkeur aan een uitlegging van artikel 16, lid 1, van de richtlijn welke inhoudt dat de beslissing van de Finse rechter inzake de uitvoering van de conservatoire maatregelen slechts een bewijs is dat dient te worden beoordeeld bij het toetsen van de voorwaarde van § 136¹ MKS en de goedkeuring van de executiemaatregelen. Dit wordt bevestigd door artikel 16, lid 1, eerste zin, op grond waarvan de aangezochte autoriteit conservatoire maatregelen neemt, voor zover haar nationale recht dit toelaat en overeenkomstig haar administratieve praktijk.

15. De uitlegging door de belastingdienst (die ook het standpunt van de Finse belastingdienst weergeeft) dat op grond van artikel 16, lid 1, laatste zin, van de richtlijn een afwijking van de beoordeling van de feiten die zijn vastgesteld in de bij het verzoek gevoegde rechterlijke beslissing, niet is toegestaan en dat Estland bij de omzetting van de richtlijn een vergissing heeft gemaakt, is naar de opvatting van de verwijzende rechter evenwel niet uitgesloten. In de invorderingsprocedure wordt een uniforme titel als grondslag voor de gedwongen tenuitvoerlegging gebruikt en wordt op nationaal niveau niet onderzocht of deze in overeenstemming is met de wettelijke bepalingen. Ook bij de toepassing van conservatoire maatregelen is het redelijk te verwijzen naar de beginselen van wederzijds vertrouwen en samenwerking en naar het doeltreffendheidsbeginsel, en uit te gaan van het standpunt van de rechterlijke instantie van de verzoekende lidstaat die de noodzaak van de toepassing van conservatoire maatregelen reeds heeft beoordeeld. Bijgevolg is de verwijzende rechter het niet eens met de opvatting van de Ringkonnakohus dat in dit geval sprake is van een *acte clair*.

16. Er bestaat geen rechtspraak van het Hof inzake de uitlegging van artikel 16 van richtlijn 2010/24/EU. Ook lijken hierover geen verzoeken om een prejudiciële beslissing te zijn ingediend. **[Or. 8]**

17. Op grond van bovenstaande overwegingen en aangezien er geen rechtspraak van het Hof inzake deze vragen bestaat, acht de verwijzende rechter het noodzakelijk dat het Hof wordt verzocht om een prejudiciële beslissing. [...] [omissis][schorsing van de procedure]

[...] [omissis]