CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL
M. BOBEK
van 22 november 2018 [1]

Zaak C-695/17

Metirato Oy, in liquidatie,
tegen
Suomen valtio/Verohallinto
Eesti Vabariik/Maksu- ja Tolliamet

[verzoek van de Helsingin käräjäoikeus (rechter in eerste aanleg Helsinki, Finland) om een prejudiciële beslissing]

„Prejudiciële verwijzing – Wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen – Geschillen betreffende in de aangezochte lidstaat genomen executiemaatregelen – Vaststelling van de verweerder”

I. Inleiding

1. Op grond van de in richtlijn 2010/24/EU [2] neergelegde regeling betreffende wederzijdse bijstand verzochten de Estse autoriteiten de Finse autoriteiten in 2012 om de belastingen in te vorderen die Metirato Oy, een Finse vennootschap (hierna: „Metirato”), was verschuldigd aan de Estse Staat. Naar aanleiding van dat verzoek leidden de Finse autoriteiten een executieprocedure in tegen Metirato. In het kader van diezelfde procedure vorderden de Finse autoriteiten tevens belastingen die Metirato was verschuldigd aan de Finse Staat. Metirato heeft aan de Finse autoriteiten een bepaald bedrag betaald. Deze laatste hebben een passend deel van dat bedrag afgedragen aan de Estse autoriteiten.

2. In 2013 werd in Finland met betrekking tot Metirato een insolventieprocedure geopend. De faillissementscurator in die procedure heeft daarop bij de Helsingin käräjäoikeus (rechter in eerste aanleg Helsinki, Finland) (hierna: „verwijzende rechter”) een vordering ingesteld tot teruggave van de betaling die Metirato voordien in het kader van de Finse executieprocedure had verricht.

3. De verwijzende rechter heeft in de context van deze vordering, wat de teruggave van de aan de Estse autoriteiten afgedragen geldsom betreft, twijfels over de uitlegging van richtlijn 2010/24. Hij wenst met name te vernemen of de richtlijn uitsluitsel geeft over de vraag welke lidstaat als verweerder moet optreden in het kader van de vordering tot teruggave van die geldsom: Finland of Estland?

1 Oorspronkelijke taal: Engels.

2 Richtlijn van de Raad van 16 maart 2010 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen (PB 2010, L 84, blz. 1).

II. Toepasselijke bepalingen

A. Unierecht

1. Richtlijn 2010/24

4. Artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24 luidt als volgt:

„Met het oog op de invordering in de aangezochte lidstaat wordt iedere schuldvordering waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, behandeld alsof het een schuldvordering van de aangezochte staat zelf betreft, tenzij in deze richtlijn anders is bepaald. De aangezochte autoriteit wendt de bevoegdheden en procedures aan waarover zij beschikt uit hoofde van de in de aangezochte lidstaat geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen ter zake van schuldvorderingen met betrekking tot dezelfde belasting of hetzelfde recht dan wel, bij gebreke daarvan, een soortgelijke belasting of soortgelijk recht, tenzij in deze richtlijn anders is bepaald.

[...]

De aangezochte lidstaat is er niet toe gehouden aan de schuldvorderingen van andere lidstaten de preferentiële behandeling toe te kennen die geldt voor soortgelijke schuldvorderingen die in de aangezochte lidstaat ontstaan, tenzij anderszins overeengekomen tussen de betrokken lidstaten of anderszins bepaald in het recht van de aangezochte staat. Een lidstaat die een preferentiële behandeling toekent aan de vorderingen van een andere lidstaat kan niet weigeren dezelfde preferentiële behandeling onder dezelfde voorwaarden aan dezelfde of soortgelijke vorderingen van de overige lidstaten toe te kennen.

De aangezochte lidstaat vordert de schuldvordering in zijn eigen valuta in."

5. Volgens artikel 13, lid 5, van de richtlijn „maakt de aangezochte autoriteit de door haar met betrekking tot de schuldvordering ingevorderde bedragen, inclusief de in de lid 3 en lid 4 van dit artikel bedoelde interesten, aan de verzoekende lidstaat over".

6. Artikel 14 van de richtlijn bepaalt het volgende:

„1. Geschillen in verband met de schuldvordering, de oorspronkelijke titel voor het nemen van executiemaatregelen in de verzoekende lidstaat of de uniforme titel voor het nemen van executiemaatregelen in de aangezochte lidstaat, alsook geschillen in verband met de geldigheid van een notificatie door een bevoegde autoriteit van de verzoekende lidstaat, vallen onder de bevoegdheid van de bevoegde instanties van de verzoekende lidstaat. Indien een belanghebbende in de loop van de invorderingsprocedure de schuldvordering, de oorspronkelijke titel voor het nemen van executiemaatregelen in de verzoekende lidstaat of de uniforme titel voor het nemen van executiemaatregelen in de aangezochte lidstaat betwist, deelt de aangezochte autoriteit hem mee dat hij een rechtsgeding aanhangig moet maken bij de bevoegde instantie van de verzoekende lidstaat overeenkomstig de daar geldende rechtsregels.

2. Geschillen in verband met de in de aangezochte lidstaat genomen executiemaatregelen of in verband met de geldigheid van een notificatie door een bevoegde autoriteit van de aangezochte lidstaat worden aanhangig gemaakt bij de bevoegde instantie van die lidstaat overeenkomstig de daar geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen.

[...]"

B. Fins recht

1. Wet inzake de heropname van goederen in de failliete boedel

7. Volgens § 5, eerste alinea, van de laki takaisinsaannista konkurssipesään (758/1991) (wet 758/1991 inzake de heropname van goederen in de failliete boedel) wordt een rechtshandeling nietig verklaard onder andere wanneer door die rechtshandeling, alleen of samen met andere maatregelen, een schuldeiser ten onrechte is begunstigd boven andere schuldeisers. Voorwaarde voor nietigverklaring is dat de schuldenaar bij het verrichten van de rechtshandeling insolvent was of dat de rechtshandeling bijdroeg aan de insolventie van de schuldenaar.

8. In § 10 van deze wet is onder andere bepaald dat de minder dan drie maanden vóór de peildatum verrichte betaling nietig wordt verklaard indien zij aanzienlijk is ten opzichte van de omvang van de failliete boedel.

9. Volgens § 23 van die wet kan heropname in de failliete boedel worden gevorderd door de faillissementscurator en door bepaalde schuldeisers. De vordering tot heropname in de failliete boedel wordt ingediend bij een rechterlijke instantie of door middel van bezwaar tegen de declaratie van een vordering. De vordering kan worden ingesteld bij de käräjäoikeus (rechter in eerste aanleg) die de insolventieprocedure heeft geopend.

III. Feiten, nationale procedure en prejudiciële vragen

10. De Eesti Maksu- ja Tolliamet (belasting- en douanedienst van de Republiek Estland) vorderde van Metirato belasting en over dat bedrag verschuldigde rente voor in totaal 28 754,50 EUR. Op 18 april 2012 diende de Estse belasting- en douanedienst bij de Suomen Verohallinto (Finse belastingdienst) een verzoek in tot invordering van dat bedrag op grond van richtlijn 2010/24.

11. Naar aanleiding van dat verzoek zond de Finse belastingdienst nadere gegevens over het op verzoek van de Estse belasting- en douanedienst in te vorderen bedrag, alsook een indicatie van een belastingbedrag dat Metirato verschuldigd was aan de Finse belastingdienst, naar de Finse invorderingsdienst.

12. Op 12 februari 2013 betaalde Metirato vrijwillig [3] een bedrag van 17 500 EUR aan de Finse invorderingsdienst. 15 837,67 EUR werd afgedragen aan de Finse belastingdienst. Op grond van het verzoek tot invordering van Estland heeft de Finse belastingdienst aan haar een bedrag van 15 541,67 EUR afgedragen.

13. Op 23 april 2013 betaalde Metirato aan de Finse invorderingsdienst nog een bedrag van 17 803 EUR.

14. Op 8 mei 2013 is Metirato op eigen verzoek door de Helsingin käräjäoikeus failliet verklaard.

15. Op 8 mei 2014 heeft de faillissementscurator bij de verwijzende rechter jegens de Finse belastingdienst gevorderd de bedragen van in totaal 33 707,67 EUR, waaronder het aan de Republiek Estland afgedragen bedrag van 15 541,67 EUR, aan de failliete boedel terug te betalen. Op grond van § 5 van de wet inzake de heropname van goederen in de failliete boedel betoogt de faillissementscurator dat de Finse belastingdienst door de betaling van die bedragen ten onrechte is

3 Naar ik begrijp was deze betaling „vrijwillig" in de zin dat Metirato heeft betaald op verzoek van de Finse invorderingsdienst zonder dat enige verdere *executiemaatregel* ten aanzien van (het vermogen van) de vennootschap moest worden genomen. Omdat die betaling volgde op verzoek van de Finse invorderingsdienst, is die mijns inziens echter eveneens onderdeel van de door die dienst ingeleide *executieprocedure*.

begunstigd boven de andere schuldeisers doordat de al lang opeisbare belastingen zijn voldaan in een situatie waarin Metirato reeds insolvent was. Op grond van § 10 van die wet voert de faillissementscurator voorts aan dat Metirato in de cruciale periode, namelijk in de periode tussen 25 januari en 8 mei 2013, belastingschulden had voldaan ten belope van een bedrag dat aanzienlijk is in verhouding tot de middelen van de boedel.

16. De vordering tot heropname van betalingen in de failliete boedel is in de eerste plaats gericht tegen de Finse belastingdienst. Voor het geval dat deze dienst, wat het aan Estland afgedragen bedrag van 15 541,67 EUR betreft, evenwel niet als de juiste verweerder wordt beschouwd, is de vordering van de faillissementscurator ook gericht tegen de Estse belasting- en douanedienst.

17. De Finse belastingdienst komt op tegen de door de faillissementscurator ingestelde vordering, met name op grond dat hij niet de juiste verweerder is wat de door Estland ontvangen betaling betreft. Hij stelt dat hij slechts heeft gehandeld als vertegenwoordiger van de Estse autoriteiten die overeenkomstig richtlijn 2010/24 om bijstand hadden verzocht, en dat deze taak is geëindigd nadat de schuldvordering was geïnd. Hij betoogt tevens dat de ingevorderde bedragen nooit eigendom van de Finse Staat zijn geworden waardoor de vordering derhalve tegen de Estse belasting- en douanedienst moet worden gericht.

18. De Estse belasting- en douanedienst is op zijn beurt tegen de door de faillissementscurator ingestelde vordering opgekomen op grond dat hij in deze zaak geen verweerder kan zijn. Hij stelt dat op grond van artikel 13, lid 1, en artikel 14, lid 2, van de richtlijn alleen de Finse belastingdienst verweerder kan zijn ten aanzien van een dergelijke vordering.

19. De verwijzende rechter stelt vast dat zijn bevoegdheid om kennis te nemen van deze vordering tot heropname van goederen in de failliete boedel niet wordt betwist. Vóór de beslechting van het eigenlijke geschilpunt rijst voor hem echter de vraag of de Finse belastingdienst dan wel de Estse belasting- en douanedienst moet worden behandeld als verweerder inzake het bedrag dat Finland op grond van richtlijn 2010/24 heeft ingevorderd en aan Estland heeft afgedragen.

20. In deze omstandigheden heeft de Helsingin käräjäoikeus de behandeling van het geding geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Dient artikel 13, lid 1, van [richtlijn 2010/24], volgens hetwelk iedere op grond van een verzoek tot invordering in te vorderen schuldvordering in de aangezochte lidstaat wordt behandeld alsof het een schuldvordering van de aangezochte lidstaat zelf betreft, aldus te worden uitgelegd dat,

   (a) de aangezochte lidstaat ook partij is in een geding dat betrekking heeft op de teruggave aan de failliete boedel van de op de invordering betaalde bedragen, dan wel

   (b) de aangezochte staat slechts optreedt als inner van de schuldvordering en declarant van de schuldvordering in de insolventieprocedure, maar dat in een zaak betreffende heropname van goederen in de failliete boedel de verzoekende lidstaat verweerder is?

2) Dient de richtlijn aldus te worden uitgelegd dat schuldvorderingen van een andere lidstaat op basis van een verzoek tot invordering met dezelfde middelen worden ingevorderd, maar dat de geïnde bedragen apart blijven bestaan en niet worden vermengd met het vermogen van de aangezochte staat, dan wel aldus dat de schuldvorderingen samen met de eigen schuldvorderingen worden ingevorderd zodat zij met het vermogen van de aangezochte staat worden vermengd? Met andere woorden: beoogt de richtlijn uitsluitend benadeling van schuldvorderingen van een andere staat te verbieden?

3) Kan een geding in verband met de heropname van goederen in de failliete boedel worden gelijkgesteld met een geschil in verband met executiemaatregelen in de zin van artikel 14, lid 2, van de richtlijn en kan hieruit worden afgeleid dat volgens de richtlijn de aangezochte staat ook in dat geding optreedt als verweerder?"

21. Schriftelijke opmerkingen zijn ingediend door de Estse en de Finse regering en door de Europese Commissie.

IV. Bespreking

22. Ik zal eerst ingaan op de eerste en de derde vraag, die rechtstreeks betrekking hebben op de kwestie wie als verweerder moet optreden in het kader van een vordering, zoals die in het hoofdgeding, tot heropname in de failliete boedel van geldsommen die een lidstaat op verzoek van een andere lidstaat overeenkomstig de richtlijn 2010/24 heeft ingevorderd (A). Ik zal mij vervolgens buigen over de tweede vraag, waarmee de verwijzende rechter wenst te vernemen of de met behulp van het mechanisme uit die richtlijn ingevorderde bedragen eigendom worden van de aangezochte lidstaat, en die dus indirect ook de kwestie betreft wie in het kader van een dergelijke vordering als verweerder moet optreden (B).

A. Eerste en derde vraag: wie moet als verweerder optreden?

23. Wie dient op te treden als verweerder in het kader van een vordering tot teruggave van bedragen die werden ingevorderd door een lidstaat (in dit geval Finland) op verzoek van een andere lidstaat (in dit geval Estland), maar die zich op het tijdstip van de vordering reeds in het bezit van laatstgenoemde bevonden: de verzoekende lidstaat (in casu Estland) of de aangezochte lidstaat (in casu Finland)?

24. In zijn verwijzingsbeslissing noemt de verwijzende rechter twee mogelijk relevante bepalingen van richtlijn 2010/24. De eerste bepaling is artikel 13, lid 1, waarin wordt bepaald dat „[m]et het oog op de invordering in de aangezochte lidstaat iedere schuldvordering waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, [wordt] behandeld alsof het een schuldvordering van de aangezochte lidstaat zelf betreft [...]. De aangezochte autoriteit wendt de bevoegdheden en procedures aan waarover zij beschikt uit hoofde van de in de aangezochte lidstaat geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen ter zake van schuldvorderingen met betrekking tot dezelfde belasting of hetzelfde recht dan wel, bij gebreke daarvan, een soortgelijke belasting of soortgelijk recht [...]." De tweede bepaling betreft artikel 14, lid 2, van de richtlijn, volgens welke „[g]eschillen in verband met de in de aangezochte lidstaat genomen executiemaatregelen [...] aanhangig [worden] gemaakt bij de bevoegde instantie van die lidstaat overeenkomstig de daar geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen".

25. Het is duidelijk dat de door de verwijzende rechter aangehaalde bepalingen (zoals trouwens de overige bepalingen van de richtlijn) geen rechtstreeks antwoord bieden op de vraag wie als verweerder moet optreden in het kader van een vordering tot teruggave van geldsommen die een lidstaat op verzoek van een andere lidstaat heeft ingevorderd.

1. Richtlijn 2010/24 of de insolventieverordening?

26. Voorafgaand rijst de vraag of richtlijn 2010/24 de kwestie überhaupt regelt.

27. De Finse regering is van mening dat de hoofdvordering niet onder de richtlijn valt omdat deze laatste niet voorziet in een regeling voor de heropname van goederen in het kader van een insolventieprocedure. In plaats daarvan zou die vordering onder de insolventieverordening [4] vallen. De juiste verweerder in het hoofdgeding zou overeenkomstig artikel 4, lid 1, van die verordening moeten worden vastgesteld op grond van het Finse recht, te weten het recht van de staat waar de insolventieprocedure werd geopend.

28. Hoewel ik het in beginsel eens ben met de Finse regering wat de vraag betreft door welke wetgeving insolventieprocedures in het algemeen worden geregeld, zie ik niet in hoe de insolventieverordening in samenhang met de toepasselijke nationale insolventieregeling een antwoord biedt op de door de nationale rechter opgeworpen specifieke vraag, en waarom richtlijn 2010/24 wat dat betreft niet meer van toepassing zou zijn.

29. De faillissementscurator betwist de geldigheid van de door de Finse autoriteiten gevoerde invorderingsprocedure die in elk geval gedeeltelijk tot doel had een verzoek tot invordering op grond van richtlijn 2010/24 ten uitvoer te leggen. De faillissementscurator stelt dat de gedwongen belastinginvordering door de Finse autoriteiten nietig moet worden verklaard op grond van Finse wetgeving, met name de wet inzake de heropname van goederen in de failliete boedel.

30. Het klopt dat de executieprocedure gedeeltelijk een „louter nationale" dimensie had (wat betreft de invordering van belastingen die Metirato was verschuldigd aan Finland) en gedeeltelijk een maatregel in het kader van de tenuitvoerlegging van het door de Estse autoriteiten ingediende verzoek tot invordering (wat invordering van aan Estland verschuldigde belastingen betreft) was. Het feit dat die procedure eveneens betrekking had op de invordering van nationale belastingen staat mijns inziens echter niet in de weg aan de opvatting dat de executieprocedure als geheel een maatregel vormde die de Finse autoriteiten hebben genomen om het door Estland ingediende verzoek tot invordering ten uitvoer te leggen.

31. De executieprocedure geldt mijns inziens dan ook als een executiemaatregel in de zin van artikel 14, lid 2, van richtlijn 2010/24. [5]

32. Met zijn vordering in het hoofdgeding betwist de faillissementscurator de geldigheid naar Fins recht van een executiemaatregel die werd genomen in Finland, te weten de aangezochte lidstaat. Dientengevolge vormt die vordering op grond van artikel 14, lid 2, van de richtlijn een geschil dat aanhangig moet worden gemaakt bij de bevoegde instantie van die lidstaat (met name de verwijzende rechter) overeenkomstig de daar geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen.

33. Het Hof heeft reeds opgemerkt dat de bevoegde instantie van de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd, het best in staat is om de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen van die lidstaat uit te leggen en met name om de rechtmatigheid, geldigheid of regelmatigheid van de executiemaatregel overeenkomstig die wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen te beoordelen. [6]

4 Verordening (EG) nr. 1346/2000 van de Raad van 29 mei 2000 betreffende insolventieprocedures (PB 2000, L 160, blz. 1; hierna: insolventieverordening).

5 De richtlijn geeft geen omschrijving van het begrip „executiemaatregelen". Het Hof heeft dit begrip slechts eenmaal uitgelegd, met name in het arrest van 14 januari 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11), weliswaar in de context van de juridische voorganger van artikel 14, lid 2, van richtlijn 2010/24, met name artikel 12, lid 3, van richtlijn 76/308/EEG van de Raad van 15 maart 1976 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit verrichtingen die deel uitmaken van het financieringsstelsel van het Europees Oriëntatie- en Garantiefonds voor de Landbouw, alsmede van landbouwheffingen en douanerechten (PB 1976, L 73, blz. 18), zoals gewijzigd bij richtlijn 2001/44/EG van de Raad van 15 juni 2001 (PB 2001, L 175, blz. 17). In punt 47 van dat arrest heeft het Hof geoordeeld dat kennisgevingen (die niet uitdrukkelijk in artikel 12, lid 3, van richtlijn 76/308 worden vermeld) executiemaatregelen vormen.

6 Zie, inzake richtlijn 76/308, arrest van 14 januari 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, punten 40, 49 en 50).

34. Kortom, de executieprocedure werd gevoerd wegens en krachtens richtlijn 2010/24. Op nationaal niveau wordt nu in de context van de insolventieprocedure die erop volgde, opgekomen tegen het verloop en de uitkomst ervan en wordt dus daadwerkelijk een *executiemaatregel* ter discussie gesteld die voorheen in de aangezochte lidstaat werd genomen (artikel 14, lid 2, van de richtlijn). Hoewel in richtlijn 2010/24 niet specifiek wordt bepaald wie als verweerder moet optreden in het kader van een vordering als die in de onderhavige zaak, waarin de rechtspersoon die de geldsommen betaalde, na de afdracht van de ingevorderde geldsommen failliet wordt verklaard, ben ik van mening dat de richtlijn duidelijk van toepassing blijft op een geval als het onderhavige.

2. Identiteit van de verweerder: rechtmatigheidstoetsing of een zaak van teruggave?

35. Ondanks stilzwijgen van richtlijn 2010/24 over de vaststelling van verweerder in een dergelijke specifieke context, zijn er – tenminste in theorie – twee benaderingen denkbaar. Eenvoudig gesteld, kunnen zij enerzijds als de „route van het gezag" en anderzijds als de „route van het geld" worden bestempeld.

36. In de logica van de eerste benadering wordt opgekomen tegen de wijze waarop het openbaar gezag op het grondgebied van een lidstaat werd uitgeoefend. De faillissementscurator vordert dus in wezen dat de rechtmatigheid wordt getoetst van een nationale maatregel op grond waarvan een vennootschap (beweerdelijk in strijd met nationale voorschriften) belastingen moest betalen. Aldus beschouwd, zou een dergelijk geschil een klassiek bestuursrechtelijk of fiscaalrechtelijk geschil vormen waardoor de autoriteit die in het concrete geval die (executie)bevoegdheid heeft uitgeoefend, uiteraard als verweerder moet optreden.

37. De logica van de tweede benadering komt neer op die van de (veeleer privaatrechtelijke) teruggave van goederen. De vordering betreft dan de terugvordering van een geldsom en dus de vervolging van degene die op het relevante tijdstip dat bedrag in zijn bezit heeft. De partij die zich moet verweren, wijzigt dan naargelang in wiens handen de geldsommen zich op een bepaald moment bevinden.

38. Ook al wordt in richtlijn 2010/24 niet gerept van deze specifieke kwestie, het staat mijns inziens buiten kijf dat, gelet op de opzet en de logica van de richtlijn, de eerste benadering de juiste is. Ik ben van mening dat een dergelijke vordering, voor zover daarmee de geldigheid wordt betwist van een executiemaatregel die door de autoriteiten van de aangezochte lidstaat werd genomen en overeenkomstig de eigen wetgeving van die lidstaat werd uitgevoerd, moet worden ingesteld tegen de autoriteiten van die staat.

39. Richtlijn 2010/24 stelt gemeenschappelijke regels vast voor de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen.[7] Zoals wordt opgemerkt in overweging 7 van de richtlijn, kan die wederzijdse bijstand het volgende inhouden: een uitwisseling van inlichtingen (hoofdstuk II van de richtlijn, artikelen 5 tot en met 7), bijstand bij de notificatie van documenten (hoofdstuk III van de richtlijn, artikelen 8 en 9) en invordering of conservatoire maatregelen (hoofdstuk IV van de richtlijn, artikelen 10 tot en met 20).

7 Zie, inzake richtlijn 76/308, arresten van 14 januari 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, punt 34), en 18 oktober 2012, X (C-498/10, EU:C:2012:635, punt 44).

40. In de drie gevallen voorziet de richtlijn niet alleen in een bevoegdheidsverdeling tussen de autoriteiten van de verzoekende lidstaat en die van de aangezochte lidstaat, maar tevens in de toepassing van de lex auctoritatis als algemene regel op grond waarvan de door de autoriteiten van een lidstaat verrichte handelingen vallen onder (en de geldigheid ervan dientengevolge onderworpen is aan) de wetgeving van die lidstaat.[8] Dat is het geval met de regels inzake uitwisseling van inlichtingen[9], die inzake bijstand bij de notificatie van documenten[10] en in het bijzonder die inzake invordering en conservatoire maatregelen.

41. Inzake invorderingsmaatregelen breng ik in herinnering dat schuldvorderingen waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, overeenkomstig artikel 13, lid 1, van de richtlijn moeten worden behandeld alsof het schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat zelf betreft. De aangezochte autoriteit moet meer specifiek de bevoegdheden en procedures aanwenden waarover zij beschikt *uit hoofde van de in de aangezochte lidstaat geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen* ter zake van schuldvorderingen met betrekking tot dezelfde belasting of hetzelfde recht dan wel een soortgelijke belasting of soortgelijk recht.

42. Met betrekking tot conservatoire maatregelen vloeit uit artikel 14, lid 4, tweede alinea, en uit artikel 16, lid 1, van de richtlijn voort dat deze door de aangezochte lidstaat slechts kunnen worden genomen indien dat is toegestaan op grond van de wetgeving van die staat.

43. In artikel 14 van richtlijn 2010/24 worden meer in het algemeen de regels vastgesteld voor de regeling van geschillen die voortvloeien uit de toepassing van de richtlijn. Op grond van artikel 14, lid 1, vallen geschillen in verband met de schuldvordering of de door de verzoekende lidstaat opgestelde titels voor het nemen van executiemaatregelen, alsook geschillen in verband met de geldigheid van een notificatie door een bevoegde autoriteit van die lidstaat onder de bevoegdheid van de bevoegde instanties van die staat. Omgekeerd moeten geschillen in verband met executiemaatregelen of met de geldigheid van een notificatie door een autoriteit van de aangezochte lidstaat overeenkomstig artikel 14, lid 2, aanhangig worden gemaakt bij de bevoegde instantie van die staat. De in artikel 14, leden 1 en 2, opgenomen bevoegdheidsverdeling vloeit volgens de zaak Kyrian voort uit het feit dat elke rechtshandeling of maatregel die onder deze bepalingen valt, aan een onderscheiden wetgeving is onderworpen[11], met name de wetgeving van de lidstaat wiens autoriteiten de bestreden handeling hebben verricht of de betwiste maatregel hebben genomen. Dienovereenkomstig beoordeelt de bevoegde instantie van elke lidstaat slechts de rechtmatigheid van de door de autoriteiten van die lidstaat verrichte handelingen en genomen maatregelen tegen de achtergrond van de wetgeving van die lidstaat.[12]

44. De derde alinea van artikel 14, lid 4, vormt eveneens een duidelijk voorbeeld van de toepassing van de lex auctoritatis in gevallen waarin de bevoegde autoriteiten van de twee lidstaten zijn betrokken. De eerste alinea van artikel 14, lid 4, bepaalt dat wanneer op grond van artikel 14, lid 1, een rechtsgeding in de verzoekende lidstaat aanhangig wordt gemaakt, de aangezochte autoriteit de executieprocedure voor het betwiste gedeelte van de schuldvordering in beginsel moet schorsen, in afwachting van de beslissing van de ter zake bevoegde instantie. Op grond van de derde alinea van artikel 14, lid 4, kan

8 Zie naar analogie de conclusie van advocaat-generaal Cruz Villalón in de zaak Weltimmo (C-230/14, EU:C:2015:426, punt 50) en het standpunt van het Hof volgens hetwelk „uit de eisen die voortvloeien uit de territoriale soevereiniteit van de betrokken lidstaat, het legaliteitsbeginsel en het begrip rechtsstaat [volgt] dat de sanctiebevoegdheid in beginsel niet kan worden uitgeoefend buiten de wettelijke grenzen waarbinnen een bestuursautoriteit gemachtigd is om, *met eerbiediging van het recht van de lidstaat waartoe zij behoort*, op te treden": arrest van 1 oktober 2015, Weltimmo (C-230/14, EU:C:2015:639, punt 56). Eigen cursivering.

9 Zie bijvoorbeeld artikel 5, lid 2, onder c), of artikel 7, lid 2, van de richtlijn.

10 Zie artikel 9 van de richtlijn, evenals de artikel 11 en artikel 12, lid 1, van uitvoeringsverordening (EU) nr. 1189/2011 van de Commissie van 18 november 2011 tot vaststelling van nadere voorschriften voor sommige bepalingen van richtlijn 2010/24 (*PB 2011, L 302, blz. 16*).

11 Zie arrest van 14 januari 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, punt 40).

12 Zie arrest van 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, punten 43 en 44). Zoals ik heb opgemerkt (in een andere wetgevingscontext, maar binnen dezelfde logica) in mijn conclusie in de zaak Astellas Pharma (C-557/16, EU:C:2017:957, punt 97), zijn de jurisdictieregels niet voor niets over het algemeen primair gebaseerd op het formele element van de vaststelling van de rechtshandeling, te weten de instantie welke de bestreden handeling heeft vastgesteld.

de verzoekende autoriteit *overeenkomstig de in de verzoekende lidstaat geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen en administratieve praktijk* de aangezochte autoriteit evenwel verzoeken een betwiste schuldvordering of het betwiste gedeelte van een schuldvordering in te vorderen, *voor zover de desbetreffende, in de aangezochte lidstaat geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen en administratieve praktijk dit toelaten*.

45. Over het geheel genomen bevestigen voornoemde bepalingen duidelijk de algemene logica van de richtlijn: (i) als algemene regel vallen de door een lidstaat verrichte handelingen en genomen maatregelen onder de wetgeving van die staat (lex auctoritatis); (ii) elk geschil in verband met die handelingen of maatregelen moet aanhangig worden gemaakt bij de bevoegde instantie van die lidstaat, welke die zal beoordelen tegen de achtergrond van zijn nationale wetgeving.

46. Wanneer beide elementen worden gecombineerd, komt de partij die in dergelijke gevallen als verweerder moet optreden, als vanzelf naar voren [punt (iii)]: slechts de nationale autoriteit die in een concreet geval de bevoegdheid heeft uitgeoefend (door de bestreden handeling of maatregel vast te stellen of door te verzuimen dat te doen) kan in een dergelijk geschil als verweerder optreden.

47. Wanneer, zoals in het onderhavige geval, een door de autoriteiten van de aangezochte lidstaat genomen executiemaatregel wordt betwist, wordt derhalve de geldigheid betwist van het door die staat uitgeoefende openbaar gezag. In dat geval moet logischerwijs de openbare autoriteit van de aangezochte lidstaat als verweerder optreden.

48. Ik merk daarbij op dat een dergelijke slotsom eveneens aansluit bij het in artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24 neergelegde beginsel van *volledige gelijkstelling van schuldvorderingen*. Volgens die bepaling moeten schuldvorderingen waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, worden behandeld alsof het schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat zelf betreft. Wanneer schuldvorderingen van een andere lidstaat in het kader van de invorderingsprocedure (wanneer bepaalde bedragen werden geïnd) volledig moeten worden gelijkgesteld met nationale schuldvorderingen, is het logisch om deze, ingeval een bepaald aspect van die invordering wordt betwist (en het geld mogelijk dient te worden terugbetaald), eveneens met nationale schuldvorderingen gelijk te stellen. Van volledige gelijkstelling kan slechts sprake zijn indien dat geldt in beide richtingen. Dat betekent dat de autoriteit die de bestreden (invorderings)maatregel heeft genomen, per definitie als verweerder moet optreden, zoals dat het geval is telkens wanneer wordt opgekomen tegen een door de autoriteiten van een lidstaat genomen (executie)maatregel.

3. (On)mogelijke alternatieven

49. Ook wanneer ik kort de alternatieven bekijk, kom ik tot de slotsom dat de zonet geschetste benadering de juiste is. Indien een vordering als die in het hoofdgeding zou moeten worden gericht tegen de lidstaat die het verzoek tot invordering heeft ingediend, meer bepaald vanwege het feit dat het geïnde geldbedrag in kwestie vervolgens aan die staat werd afgedragen, zou de vordering tot teruggave moeten worden gericht tegen de staat die de geldsommen in zijn bezit heeft.[13] In dat geval zou elk van de twee fora waarbij een dergelijk geding dan aanhangig zou kunnen worden gemaakt, een vrij betwistbare uitkomst bieden.

50. Ten eerste zou de vordering tegen de verzoekende lidstaat kunnen worden ingesteld bij de gerechten van die staat. Dat zou in het voorliggende geval inhouden dat een tegen de Estse autoriteiten gerichte vordering die haar grondslag vindt in een door de Finse autoriteiten in Finland verrichte handeling (de beweerdelijk onjuiste executiemaatregel), wordt behandeld door de Estse gerechten. Voorts zou die vordering worden geregeld door de Finse wet inzake de heropname van goederen in de failliete boedel die de faillissementscurator had ingeroepen ter betwisting van de

13 Zoals hierboven werd geopperd in punt 37 van deze conclusie.

betalingen die Metirato had verricht op grond van de door de Finse autoriteiten gevoerde executieprocedure. Mogelijkerwijs zou Ests recht, bijvoorbeeld de nationale regeling inzake onrechtmatige daad of ongerechtvaardigde verrijking, ter ondersteuning van de procedure kunnen worden ingeroepen. Echter ook in dat geval moet de vordering tegen Estland worden beoordeeld op grond van handelingen die Finse autoriteiten in Finland hebben verricht.

51. Het is vrij voor de hand liggend dat als gevolg daarvan niet alleen een vrij opvallende dissociatie (of zelfs chaos) tot stand zou worden gebracht tussen het forum en het recht, maar ook dat de Estse gerechten in feite zouden moeten toetsen of de Finse autoriteiten het openbaar gezag in Finland op een rechtmatige wijze hebben uitgeoefend, een handelwijze die in een andere context recentelijk door het Hof werd afgewezen. [14]

52. De tweede mogelijkheid, die erin bestaat de vordering tegen de verzoekende lidstaat in te stellen bij de gerechten van de aangezochte lidstaat, is even problematisch. Het eerste (al nagenoeg onoverkomelijke) probleem in een dergelijk geval vloeit voort uit het beginsel van immuniteit van jurisdictie, op grond waarvan een staat niet voor de gerechten van een andere staat kan worden gedaagd. [15] Het klopt dat het Hof heeft bevestigd dat bij de huidige stand van het internationale recht die immuniteit „geen absolute waarde [heeft], maar [...] algemeen erkend [wordt] wanneer het geschil betrekking heeft op iure imperii verrichte soevereine handelingen. Zij kan daarentegen uitgesloten zijn indien het beroep betrekking heeft op iure gestionis verrichte, niet onder de uitoefening van openbaar gezag vallende handelingen." [16] De procedure van gedwongen invordering van belastingen waartegen in de onderhavige zaak wordt opgekomen, betreft evenwel zonder twijfel iure imperii verrichte soevereine handelingen, zowel vanuit een procedureel oogpunt (voor zover ze betrekking heeft op een *gedwongen* invordering) als vanuit een materieelrechtelijk oogpunt (voor zover ze betrekking heeft op de invordering van *belastingen*). Immuniteit van jurisdictie zou in deze zaak dan ook eraan in de weg staan dat bij de Finse gerechten een vordering wordt ingesteld tegen Estland.

53. Om al deze redenen kom ik derhalve tot de slotsom dat een vordering als die in het hoofdgeding, die wordt ingesteld om de geldigheid van een door de autoriteiten van de aangezochte lidstaat overeenkomstig hun eigen wetgeving genomen executiemaatregel te betwisten, moet worden ingesteld tegen (de autoriteiten van) die staat.

4. Postscriptum

54. Ten slotte wens ik te verduidelijken dat de slotsom met betrekking tot de identiteit van de verweerder in een zaak als deze niet tot gevolg heeft dat ingeval de door de faillissementscurator ingestelde vordering wordt toegewezen, de aangezochte lidstaat – in casu Finland – dan ook de financiële gevolgen ervan moet dragen. In de logica van richtlijn 2010/24 zit inderdaad eveneens vervat dat ingeval de betwisting van een invorderingsmaatregel gunstig uitvalt voor de schuldenaar, de verzoekende lidstaat elk bedrag moet terugbetalen dat de aangezochte lidstaat heeft ingevorderd en reeds aan de verzoekende lidstaat heeft overgemaakt. [17]

14 Zie, inzake richtlijn 2001/83/EG van het Europees Parlement en de Raad van 6 november 2001 tot vaststelling van een communautair wetboek betreffende geneesmiddelen voor menselijk gebruik (PB 2001, L 311, blz. 67), arrest van 14 maart 2018, Astellas Pharma (C-557/16, EU:C:2018:181, punt 40).

15 Zie arrest van 19 juli 2012, Mahamdia (C-154/11, EU:C:2012:491, punt 54).

16 Arrest van 19 juli 2012, Mahamdia (C-154/11, EU:C:2012:491, punt 55).

17 In dat verband staat in de derde alinea van artikel 14, lid 4, van de richtlijn te lezen dat indien de uitkomst van een krachtens artikel 14, lid 1, bij de bevoegde instantie van de verzoekende lidstaat aanhangig gemaakte betwisting gunstig uitvalt voor de schuldenaar, de verzoekende autoriteit is gehouden tot terugbetaling van elk ingevorderd bedrag. Evenzo moet volgens artikel 23, lid 1, van uitvoeringsverordening nr. 1189/2011 de verzoekende autoriteit ingeval de door de aangezochte autoriteit genomen invorderingsmaatregelen worden betwist om een reden die niet onder de bevoegdheid van de verzoekende lidstaat valt, de ingevorderde bedragen terugbetalen indien de aangezochte autoriteit de ingevorderde bedragen heeft overgemaakt aan de verzoekende autoriteit en de uitspraak op de betwisting vervolgens gunstig uitvalt voor de partij die de betwisting aanhangig heeft gemaakt.

55. Het Hof heeft meer algemeen reeds benadrukt dat richtlijn 2010/24 berust op het beginsel van wederzijds vertrouwen en dat de toepassing van het stelsel van wederzijdse bijstand dat door de richtlijn is opgezet, van een dergelijk vertrouwen tussen de betrokken nationale autoriteiten afhangt. [18] Ik wens daar nog aan toe te voegen dat het beginsel van wederzijds vertrouwen tussen de lidstaten in een zaak als deze in beide richtingen geldt.

56. Enerzijds wordt van de aangezochte lidstaat verlangd dat hij op verzoek van de verzoekende lidstaat een invorderingsprocedure voert zonder dat hij, zoals aangegeven in artikel 12, lid 1, van de richtlijn, kan overgaan tot „erkenning, aanvulling of vervanging". De aangezochte lidstaat moet dus in beginsel [19] de verzoekende lidstaat vertrouwen en elk verzoek tot invordering van deze laatste uitvoeren.

57. Anderzijds houden deze op het beginsel van wederzijds vertrouwen gebaseerde vereenvoudigde invorderingsmiddelen eveneens in dat de verzoekende lidstaat de gevolgen moet dragen telkens wanneer er een probleem rijst met betrekking tot de gedwongen invordering door de aangezochte lidstaat. Wanneer de betwisting van een executiemaatregel gunstig uitvalt voor de schuldenaar, moet de verzoekende lidstaat het ingevorderde geldbedrag dan ook onverwijld terugbetalen zonder dat hij zich daartegen kan verzetten, ook al kan hij niet aansprakelijk worden gesteld voor de betwiste executiemaatregel. [20]

58. Met andere woorden: wederzijds vertrouwen en loyale samenwerking tussen de lidstaten geldt in goede en in kwade tijden. Het geldt in goede tijden (wanneer het geld in de context van onderhavige richtlijn vlot binnenkomt), maar eveneens in slechte tijden (wanneer het reeds ontvangen bedrag als gevolg van een mogelijke fout van een andere lidstaat moet worden terugbetaald).

B. Tweede vraag

59. Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of de door de aangezochte lidstaat ingevorderde schuldvorderingen van de verzoekende lidstaat apart en los van het vermogen van de aangezochte staat blijven bestaan dan wel met dat eigen vermogen worden vermengd. Met de tweede zin van die vraag herformuleert de verwijzende rechter kennelijk de eerste zin en wenst hij te vernemen of de richtlijn uitsluitend benadeling van schuldvorderingen van een andere lidstaat beoogt te verbieden.

60. Ik moet toegeven dat het mij niet meteen duidelijk is hoe de twee onderdelen van de vraag met elkaar verband houden. Het is niet duidelijk hoe de vermenging van de schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat met de in het kader van diezelfde executieprocedure ingevorderde schuldvorderingen van de verzoekende lidstaat, gelet op het geschetste beginsel van volledige gelijkstelling waarvan de richtlijn is doordrongen, schuldvorderingen van een andere lidstaat zou kunnen of zou moeten benadelen. Aangezien ik slechts kan speculeren over het precieze verband tussen de eerste en de tweede zin van de tweede vraag, zal ik beide kwesties afzonderlijk behandelen.

61. Het eerste onderdeel van de tweede vraag is kennelijk ingegeven door het in het hoofdgeding door de Finse regering aangedragen argument dat het ingevorderde geld nooit eigendom is geworden van de Finse Staat, waardoor de betrokken vordering zou moet worden ingesteld tegen de Estse belasting- en douanedienst.

18 Arrest van 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, punt 41).

19 Het Hof heeft in zijn arrest van 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, punt 61), geoordeeld dat een aangezochte autoriteit slechts in uitzonderlijke situaties (zoals in die zaak, waarin een autoriteit van een lidstaat een autoriteit van een andere lidstaat verzocht een schuldvordering in te vorderen met betrekking tot een geldboete waarvan de betrokkene geen kennis had) een op de richtlijn gebaseerd verzoek om bijstand op een rechtmatige manier kan weigeren.

20 Zoals blijkt uit artikel 23, lid 1, van uitvoeringsverordening nr. 1189/2011 (zie voetnoot 17 supra).

62. De Commissie en de Finse regering verwijzen in dat verband naar artikel 13, lid 5, van richtlijn 2010/24, op grond waarvan de aangezochte autoriteit de door haar met betrekking tot de schuldvordering ingevorderde bedragen tezamen met de eventueel verschuldigde rente overmaakt aan de verzoekende lidstaat. Zij nemen het standpunt in dat volgens die bepaling de ingevorderde bedragen niet worden vermengd met het vermogen van de aangezochte lidstaat.

63. Mijns inziens heeft de richtlijn evenwel geen betrekking op de kwestie of het door de aangezochte lidstaat ingevorderde geldbedrag al dan niet wordt vermengd met zijn eigen vermogen.

64. Specifiek met betrekking tot artikel 13, lid 5, van de richtlijn zie ik niet in hoe die bepaling, die louter de laatste fase van de in artikel 13 geregelde procedure voor de behandeling van het verzoek tot invordering schetst, als basis kan dienen om aan te tonen dat de bedragen al dan niet worden vermengd met het vermogen van de aangezochte lidstaat. Die bepaling gaat gewoon over iets anders.

65. Het is wel juist dat volgens de laatste alinea van artikel 13, lid 1, de aangezochte lidstaat de schuldvordering in zijn eigen valuta moet invorderen.[21] Bovendien moeten de aan de verzoekende autoriteit betaalde bedragen volgens artikel 23, lid 1, van uitvoeringsverordening nr. 1189/2011 worden overgemaakt in de valuta van de aangezochte staat en wel binnen de twee maanden na de datum van invordering.

66. Naast deze specifieke bepalingen inzake de afdracht van de geïnde bedragen stelt de richtlijn evenwel niet vast wat de juridische, economische of boekhoudkundige status van die bedragen is in de periode tussen de invordering ervan bij de schuldenaar en de afdracht ervan aan de verzoekende lidstaat. Het loutere feit dat de bedragen worden ingevorderd in de valuta van de aangezochte lidstaat en worden overgemaakt in die valuta, betekent niet noodzakelijk dat die bedragen (al dan niet) zouden worden vermengd met het vermogen van de aangezochte lidstaat. Dat is gewoonweg iets wat elke lidstaat zelf moet uitmaken zolang hij maar de verplichting nakomt om de ingevorderde bedragen en de eventueel verschuldigde rente over te maken binnen een periode van twee maanden.

67. Ik wijs erop dat zelfs indien die bedragen niet worden vermengd met het vermogen van de aangezochte lidstaat, het antwoord op de vraag wie in het kader van een vordering als in het hoofdgeding als verweerder moet optreden, mijns inziens hoe dan ook niet anders zou zijn. Voor zover het eerste onderdeel van de tweede vraag moet worden beschouwd als een variant op de vraag wie de verweerder is[22], ben ik om de hierboven in deel A genoemde redenen van mening dat, ongeacht de toegepaste boekhoudkundige norm, de aangezochte lidstaat als verweerder moet optreden in het kader van een dergelijke vordering.

68. Wat het tweede onderdeel van de tweede vraag betreft, waarmee de verwijzende rechter wenst te vernemen of de richtlijn uitsluitend benadeling van schuldvorderingen van een andere lidstaat beoogt te verbieden, wijs ik nogmaals op het feit dat het in artikel 13, lid 1, eerste alinea, van de richtlijn geformuleerde beginsel van volledige gelijkstelling meebrengt dat de schuldvorderingen van andere lidstaten moeten worden behandeld alsof het nationale schuldvorderingen zijn, meer bepaald met betrekking tot de bevoegdheden en procedures die in de wetgeving van de aangezochte lidstaat zijn vastgesteld voor identieke of soortgelijke schuldvorderingen.

21 Ik merk in dat verband op dat artikel 18, lid 1, van uitvoeringsverordening nr. 1189/2011 bepaalt dat „[i]ndien de valuta van de aangezochte lidstaat niet dezelfde is als die van de verzoekende lidstaat [...] de verzoekende autoriteit het bedrag van de in te vorderen schuldvordering in beide valuta's [vermeldt in de uniforme titel voor het nemen van executiemaatregelen die elk verzoek tot invordering vergezelt]". Het bedrag waarvoor de invorderingsprocedure in de aangezochte lidstaat wordt gevoerd, wordt derhalve bij de indiening van het verzoek door de verzoekende lidstaat berekend in de valuta van de aangezochte staat.

22 En dus in het verlengde ligt (of als versterking geldt) van de „route van het geld" (punt 37 supra), waarbij in wezen wordt gesteld dat de Finse autoriteiten niet alleen het betrokken bedrag momenteel niet in hun bezit hebben, maar überhaupt nooit daadwerkelijk eigenaar daarvan zijn geweest.

69. De derde alinea van artikel 13, lid 1, voorziet in een uitzondering op dat beginsel in de zin dat de aangezochte lidstaat er niet toe gehouden is aan de schuldvorderingen van andere lidstaten de preferentiële behandeling toe te kennen die geldt voor soortgelijke schuldvorderingen die in de aangezochte lidstaat ontstaan, tenzij anders is overeengekomen tussen de betrokken lidstaten of anders is bepaald in het recht van de aangezochte lidstaat. Dit is kennelijk de enige uitzondering op de in artikel 13, lid 1, eerste alinea, omschreven algemene regel en dus op de regel volgens welke de aangezochte lidstaat vorderingen van andere lidstaten niet ongunstiger mag behandelen dan soortgelijke of identieke nationale schuldvorderingen.

70. Het beginsel van volledige gelijkstelling is mijns inziens echter irrelevant voor het antwoord op de vraag of het door de aangezochte lidstaat ingevorderde geldbedrag al dan niet wordt vermengd met het eigen vermogen van die lidstaat. Wanneer het tweede onderdeel van de tweede vraag aldus dient te worden begrepen, kom ik tot dezelfde de slotsom als met betrekking tot het eerste onderdeel van deze vraag en vormt dit onderdeel geen reden om het door mij aan het Hof voorgestelde antwoord op de eerste en derde vraag te wijzigen.

V. Conclusie

71. Gelet op het voorgaande geef ik het Hof in overweging, de vragen van de Helsingin käräjäoikeus (rechter in eerste aanleg Helsinki, Finland) te beantwoorden als volgt:

„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 moet in die zin worden uitgelegd dat een vordering als die in het hoofdgeding, waarmee de geldigheid wordt betwist van een executiemaatregel die de autoriteiten van de aangezochte lidstaat overeenkomstig hun eigen wetgeving hebben getroffen, moet worden ingesteld tegen (de autoriteiten van) die staat."