Rättsfallssamlingen

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT
MICHAL BOBEK
föredraget den 22 november 2018 [1]

Mål C-695/17

Metirato Oy, i likvidation
mot
Suomen valtio/Verohallinto
Eesti Vabariik/Maksu- ja Tolliamet

(begäran om förhandsavgörande från Helsingfors tingsrätt (Finland))

”Begäran om förhandsavgörande – Ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder – Tvister som rör verkställighetsåtgärder som vidtagits i den anmodade medlemsstaten – Fastställande av svaranden”

I. Inledning

1. År 2012 bad de estniska myndigheterna, enligt bestämmelserna om ömsesidigt bistånd i direktiv 2010/24/EU, [2] de finländska myndigheterna att driva in skatt som det finländska bolaget Metirato Oy var skyldigt den estniska staten. För att efterkomma denna begäran ansökte de finländska myndigheterna om tvångsindrivning mot Metirato. Inom ramen för detta förfarande ansökte de finländska myndigheterna även om indrivning av skatt som Metirato var skyldigt den finländska staten. Metirato betalade ett visst belopp till de finländska myndigheterna, som överförde vederbörlig del av denna summa till de estniska myndigheterna.

2. År 2013 inleddes ett konkursförfarande mot Metirato i Finland. Konkursförvaltaren väckte därefter talan vid Helsingfors tingsrätt (nedan kallad den hänskjutande domstolen) om återvinning av det belopp som Metirato hade betalat inom ramen för det finländska indrivningsförfarandet.

3. Det är i samband med denna talan som den hänskjutande domstolen, vad avser återvinning av det belopp som överförts till de estniska myndigheterna, finner innebörden av direktiv 2010/24 oklar. I synnerhet söker den hänskjutande domstolen klarhet i vilken medlemsstat som bör vara svarande i återvinningstalan avseende det aktuella beloppet. Är det Finland eller Estland?

1 Originalspråk: engelska.

2 Rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder (EUT L 84, 2010, s. 1).

II. Tillämpliga bestämmelser

A. Unionsrätt

1. Direktiv 2010/24

4. Artikel 13.1 i direktiv 2010/24 har följande lydelse:

”När det gäller indrivningen i den anmodade medlemsstaten ska varje fordran för vilken indrivning begärts behandlas som om den var den anmodade medlemsstatens fordran, om inte annat föreskrivs i detta direktiv. Den anmodade myndigheten ska utnyttja sina befogenheter och förfaranden enligt den anmodade medlemsstatens lagar, förordningar eller administrativa bestämmelser för fordringar som avser samma eller, i avsaknad av detta, en liknande skatt eller avgift, om inte annat föreskrivs i detta direktiv.

…

Den anmodade medlemsstaten ska inte vara skyldig att bevilja andra medlemsstaters fordringar den förmånsrätt som ges liknande fordringar som uppkommer i den medlemsstaten, om inte annat har överenskommits mellan de berörda medlemsstaterna eller föreskrivs i den anmodade medlemsstatens lagstiftning. En medlemsstat som beviljar förmånsrätt för en annan medlemsstats fordringar får inte vägra att bevilja samma förmånsrätt för andra medlemsstaters samma eller liknande fordringar, på samma villkor.

Den anmodade medlemsstaten ska driva in fordran i den egna valutan.”

5. Enligt artikel 13.5 i direktivet ska ”den anmodade myndigheten till den sökande myndigheten överföra det fordringsbelopp som den har drivit in samt den ränta som avses i punkterna 3 och 4 i den här artikeln.”

6. Artikel 14 i direktivet har följande lydelse:

”1. Tvister avseende fordran, det ursprungliga dokument som medger verkställighet i den sökande medlemsstaten eller det enhetliga dokument som medger verkställighet i den anmodade medlemsstaten och tvister avseende giltigheten av en delgivning som gjorts av en behörig myndighet i den sökande medlemsstaten ska prövas av den sökande medlemsstatens behöriga instanser. Om fordran, det ursprungliga dokument som medger verkställighet i den sökande medlemsstaten eller det enhetliga dokument som medger verkställighet i den anmodade medlemsstaten i samband med indrivning bestrids av en berörd part ska den anmodade myndigheten informera den berörda parten om att eventuell talan ska väckas vid behörig instans i den sökande medlemsstaten i enlighet med den lagstiftning som gäller där.

2. Tvister som rör verkställighetsåtgärder som vidtagits i den anmodade medlemsstaten eller giltigheten av en delgivning som utförts av en behörig myndighet i den anmodade medlemsstaten ska prövas av den behöriga instansen i den medlemsstaten i enlighet med dess lagar och förordningar.

…”

B. Finländsk rätt

1. Lagen om återvinning till konkursbo

7. Enligt 5 § första stycket i lagen om återvinning till konkursbo (758/1991) går en rättshandling åter, bland annat, om genom den, ensam eller i förening med andra åtgärder, på ett otillbörligt sätt har gynnat en viss borgenär framför andra. Förutsättningarna för återgång är att gäldenären när rättshandlingen skedde var insolvent eller att rättshandlingen bidrog till att gäldenären blev insolvent.

8. I 10 § i lagen anges, bland annat, att betalning av en skuld som har skett senare än tre månader före fristdagen går åter om den har gjorts med ett belopp som med hänsyn till boets tillgångar ska anses vara avsevärt.

9. Enligt 23 § i lagen får boförvaltaren (konkursförvaltaren) och vissa borgenärer yrka återvinning. Återvinning yrkas genom talan vid domstol eller anmärkning mot en bevakning. Talan kan väckas vid den tingsrätt som har behandlat frågan om försättande av gäldenären i konkurs.

III. Bakgrund, det nationella förfarandet och tolkningsfrågorna

10. Eesti Maksu- ja Tolliamet (den estniska skatte- och tullmyndigheten) sökte driva in skatt och ränta från Metirato med ett belopp på 28 754,50 euro. Den 18 april 2012 framställde den estniska skatte- och tullmyndigheten en begäran om indrivning av denna summa till Skatteförvaltningen i Finland med stöd av direktiv 2010/24.

11. För att efterkomma denna begäran översände den finländska skattemyndigheten uppgifter till den finländska utsökningsmyndigheten, som ansvarar för tvångsindrivning, om det belopp som skulle drivas in till förmån för den estniska skatte- och tullmyndigheten samt uppgift om den skatt som Metirato var skyldigt den finländska skatteförvaltningen.

12. Den 12 februari 2013 gjorde Metirato en frivillig inbetalning [3] på 17 500 euro till den finländska utsökningsmyndigheten. 15 837,67 euro överfördes till den finländska skatteförvaltningen. Till följd av Estlands begäran om indrivning överförde den finländska skatteförvaltningen 15 541,67 euro till Estland.

13. Den 23 april 2013 gjorde Metirato en ytterligare inbetalning på 17 803 euro till den finländska utmätningsmyndigheten.

14. Den 8 maj 2013 beslutade Helsingfors tingsrätt att Metirato skulle försättas i likvidation, efter en ansökan av bolaget självt.

15. Den 8 maj 2014 väckte konkursförvaltaren talan mot den finländska skatteförvaltningen vid den hänskjutande domstolen och yrkade att totalt 33 707,67 euro, inbegripet det belopp på 15 541,67 euro som hade överförts till Estland, skulle återbetalas till konkursboet. Med stöd av 5 § lagen om återvinning till konkursbo angav konkursförvaltaren att den finländska skatteförvaltningen gynnades på ett otillbörligt sätt framför andra borgenärer då Metirato hade betalat den sedan länge utestående skatten vid en tidpunkt när bolaget redan var insolvent. Med stöd av 10 § i samma lag gjorde konkursförvaltaren vidare gällande att Metirato, mellan den 25 januari och 8 maj 2013, hade betalat ett belopp avseende en skatteskuld som var avsevärt med hänsyn till boets tillgångar.

3 Vad jag förstår var denna betalning ”frivillig” såtillvida att Metirato gjorde betalningen på den finländska utmätningsmyndighetens begäran, utan att det var nödvändigt att vidta ytterligare *verkställighetsåtgärder* avseende bolaget (eller dess tillgångar). Eftersom betalningen gjordes på den finländska utmätningsmyndighetens begäran är det emellertid också min förståelse att den gjordes inom ramen för det *verkställighetsförfarande* som hade inletts av denna myndighet.

16. Återvinningstalan riktade sig främst mot den finländska skatteförvaltningen. För det fall den finländska skatteförvaltningen inte ansågs vara rätt svarande avseende beloppet på 15 541,67 euro som hade överförts till Estland, väckte konkursförvaltaren emellertid även talan mot den estniska skatte- och tullmyndigheten.

17. Den finländska skatteförvaltningen bestred konkursförvaltarens talan, bland annat på den grunden att den inte var rätt svarande, eftersom talan avsåg återvinning av belopp som hade mottagits av Estland. Den finländska skatteförvaltningen menade att den endast hade agerat som ställföreträdare för den estniska myndighet som hade begärt ömsesidigt bistånd i enlighet med direktiv 2010/24 och att denna skyldighet upphörde när indrivningen av skatteskulden hade genomförts. Skatteförvaltningen angav vidare att talan måste väckas mot den estniska skatte- och tullmyndigheten, eftersom de indrivna tillgångarna aldrig blev den finländska statens egendom.

18. Även den estniska skatte- och tullmyndigheten bestred konkursförvaltarens talan, på den grunden att den inte kunde vara svarande i målet. Den estniska skatte- och tullmyndigheten menade att det följde av artiklarna 13.1 och 14.2 i direktivet att endast den finländska skatteförvaltningen kunde vara svarande i en sådan talan.

19. Den hänskjutande domstolen har anmärkt att det inte har bestritts att den har behörighet att pröva återvinningstalan. Innan den prövar tvisten i sak måste den dock avgöra huruvida den finländska skatteförvaltningen eller den estniska skatte- och tullmyndigheten ska behandlas som svarande avseende det belopp som drevs in av Finland och överfördes till Estland på grundval av direktiv 2010/24.

20. Under dessa omständigheter beslutade Helsingfors tingsrätt att vilandeförklara målet och hänskjuta följande frågor till domstolen:

”1. Ska artikel 13.1 i [direktiv 2010/24], som föreskriver att fordringar som ska drivas in med stöd av en begäran om indrivning ska behandlas som om de var den anmodade medlemsstatens fordringar, tolkas så, att

   a) den anmodade medlemsstaten även är part i domstolsförfarandet avseende återvinning till konkursboet av de belopp som betalats in till följd av indrivningen, eller

   b) den anmodade medlemsstatens inblandning är begränsad till indrivning av fordran genom verkställighet och bevakning av fordran i insolvensförfarandet, och att det inom ramen för en talan om återvinning, vilken avser omfattningen av tillgångarna som hör till konkursboet, i stället är den sökande medlemsstaten som är svarande?

2. Ska direktivet tolkas så, att en annan stats fordringar på grundval av en begäran om indrivning drivs in på samma sätt men att de indrivna tillgångarna hålls åtskilda och inte blandas med den anmodade statens tillgångar, eller ska direktivet tolkas så, att den andra statens fordringar drivs in tillsammans med de egna fordringarna på ett sådant sätt att de blandas med den anmodade medlemsstatens tillgångar? Med andra ord: Syftar direktivet endast till att förbjuda att en annan stats fordringar missgynnas?

3. Kan en tvist som avser återvinning i konkurs likställas med tvister som rör verkställighetsåtgärder i den mening som avses i artikel 14.2 i direktivet, och är det härav möjligt att dra slutsatsen att den anmodade medlemsstaten enligt direktivet är svarande även i denna tvist?”

21. Skriftliga yttranden har inkommit från den estniska och den finländska regeringen samt kommissionen.

IV. Bedömning

22. Jag ska börja med att behandla frågorna 1 och 3, som direkt rör frågan vem som är rätt svarande i en talan som den i det nationella målet, om återvinning till konkursboet av medel som en medlemsstat har drivit in på anmodan av en annan medlemsstat i enlighet med bestämmelserna om ömsesidigt bistånd i direktiv 2010/24 (A). Jag ska därefter behandla fråga 2, som den hänskjutande domstolen har ställt för att få klarhet i huruvida de belopp som drivits in i enlighet med direktivet blir den anmodade medlemsstatens egendom, och vilken därmed också indirekt handlar om att fastställa vem som är rätt svarande i ett sådant mål (B).

A. Frågorna 1 och 3: vem bör vara svarande?

23. Vem bör vara svarande i en talan om återvinning av belopp som en medlemsstat har drivit in på anmodan av en annan medlemsstat, men avseende belopp som vid tidpunkten för åtgärden redan var i den senares besittning? Bör det vara den sökande medlemsstaten (i detta fall Estland) eller den anmodande medlemsstaten (i detta fall Finland)?

24. I beslutet om hänskjutande har den hänskjutande domstolen särskilt tagit upp två bestämmelser i direktiv 2010/24 som kan vara relevanta. Den första av dessa är artikel 13.1, som anger att ”[n]är det gäller indrivningen i den anmodade medlemsstaten ska varje fordran för vilka en indrivning begärts behandlas som om den vore den anmodade medlemsstatens fordran … Den anmodade myndigheten ska utnyttja sina befogenheter och förfaranden enligt den anmodade medlemsstatens lagar, förordningar eller administrativa bestämmelser för fordringar som avser samma eller, i avsaknad av detta, en liknande skatt eller avgift…”. Den andra bestämmelsen är artikel 14.2 i direktivet, som anger att ”[t]vister som rör verkställighetsåtgärder som vidtagits i den anmodade medlemsstaten … ska prövas av den behöriga instansen i den medlemsstaten i enlighet med dess lagar och förordningar”.

25. Det är uppenbart att de bestämmelser som den hänskjutande domstolen har hänvisat till (eller, för övrigt, direktivets övriga delar) inte ger något direkt svar på vem som bör vara svarande i en talan om återvinning av belopp som drivits in av en medlemsstat på anmodan av en annan medlemsstat.

1. Direktiv 2010/24 eller insolvensförordningen?

26. En inledande fråga är om frågan över huvud taget styrs av direktiv 2010/24.

27. Den finländska regeringen har gjort gällande att detta direktiv inte är tillämpligt i målet vid den hänskjutande domstolen, eftersom det inte innehåller regler om återvinning av tillgångar inom ramen för konkursförfaranden. En sådan talan styrs i stället av insolvensförordningen.[4] Enligt artikel 4.1 i denna förordning ska frågan vem som är rätt svarande i målet vid den hänskjutande domstolen avgöras enligt finländsk rätt, såsom lagen i den medlemsstat där insolvensförfarandet inleddes.

28. Även om jag delar den finländska regeringens uppfattning när det gäller det vidare principiella argumentet i fråga om vilken lagstiftning som styr insolvensförfarandet i allmänhet, kan jag inte se hur insolvensförordningen, i kombination med tillämpliga nationella bestämmelser om insolvens, skulle kunna ge ett svar på den specifika fråga som den nationella domstolen har ställt eller, för den delen, varför direktiv 2010/24 inte skulle vara tillämpligt.

4 Rådets förordning (EG) nr 1346/2000 av den 29 maj 2000 om insolvensförfaranden (EGT L 160, 2000, s. 1) (Insolvensförordningen).

29. Konkursförvaltaren har gjort gällande att det indrivningsförfarande som genomfördes av de finländska myndigheterna, vilket åtminstone delvis syftade till att verkställa en begäran om indrivning enligt direktiv 2010/24, inte var giltigt. Konkursförvaltaren menar att den tvångsindrivning som de finländska myndigheterna genomförde ska ogiltigförklaras på grundval av finländsk lagstiftning, närmare bestämt lagen om återvinning till konkursbo.

30. Det är riktigt att indrivningsförfarandet delvis var ”rent nationellt” (vad avsåg indrivningen av Metiratos finländska skatteskuld) och delvis avsett att verkställa den begäran om indrivning som hade framställts av de estniska myndigheterna (avseende den estniska skatteskulden). Enligt min uppfattning hindrar det faktum att förfarandet också avsåg indrivning av en nationell skatteskuld emellertid inte att tvångsindrivningen som helhet ska betraktas som en åtgärd som vidtagits av de finländska myndigheterna i syfte att verkställa Estlands begäran om indrivning.

31. Indrivningsförfarandet utgör alltså, enligt min uppfattning, en verkställighetsåtgärd i den mening som avses i artikel 14.2 i direktiv 2010/24. [5]

32. Genom talan i målet vid den nationella domstolen har konkursförvaltaren bestritt giltigheten, enligt finländsk rätt, av en verkställighetsåtgärd som har vidtagits i Finland, som är den anmodade medlemsstaten. Till följd av detta utgör talan, enligt artikel 14.2 i direktivet, en tvist som ska prövas av den behöriga instansen i den medlemsstaten (närmare bestämt den hänskjutande domstolen) i enlighet med den statens lagar och förordningar.

33. Domstolen har redan anmärkt att det behöriga organet i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte är bäst lämpat att tolka de lagar och förordningar som gäller i den medlemsstaten och, i synnerhet, att bedöma huruvida en rättsakt är rättsenlig, giltig och korrekt i enlighet med dessa lagar och förordningar. [6]

34. Sammantaget hade indrivningsförfarandet inletts på grund av och i enlighet med direktiv 2010/24. Vad som nu eftersträvas på nationell nivå är att överklaga gången och resultatet av detta förfarande inom ramen för det efterföljande insolvensförfarandet, det vill säga i praktiken att överklaga en *verkställighetsåtgärd* som tidigare genomförts i den anmodade medlemsstaten (artikel 14.2 i direktivet). Även om direktiv 2010/24 inte innehåller någon särskild regel om vem som ska vara svarande i en talan som den aktuella, där den juridiska person som betalat det indrivna beloppet försattes i konkurs efter det att beloppet hade överförts, anser jag att direktivet uppenbart är tillämpligt i ett sådant fall.

2. Vem som är svarande: en laglighetsprövning eller fråga om återvinning?

35. Trots att det inte finns någon uttrycklig bestämmelse i direktiv 2010/24 som reglerar vem som ska vara svarande i den faktiska situation som är aktuell i förevarande mål kan man åtminstone teoretiskt tänka sig två tillvägagångssätt. Enkelt uttryckt kan man kalla dem ”följ makten” respektive ”följ pengarna”.

5 Begreppet ”verkställighetsåtgärd” definieras inte i direktivet. Begreppet har endast varit föremål för domstolens tolkning vid ett tillfälle, nämligen i dom av den 14 januari 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11), som dock rörde den rättsliga föregångaren till 14.2 i direktiv 2010/24, nämligen artikel 12.3 i rådets direktiv 76/308/EEG av den 15 mars 1976 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser vissa avgifter, tullar, skatter och andra åtgärder (EGT L 73, 1976, s. 18), i ändrad lydelse enligt rådets direktiv 2001/44/EG av den 15 juni 2001 (EGT L 175, 2001, s. 17). I punkt 47 i denna dom angav domstolen att delgivningar (som inte uttryckligen angavs i artikel 12.3 i direktiv 76/308) utgjorde verkställighetsåtgärder.

6 Se, angående direktiv 76/308, dom av den 14 januari 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, punkterna 40, 49 och 50).

36. Om ”följ makten” tillämpas, är det sättet som den offentliga makten har utövats på i en medlemsstat som ifrågasätts. Vad konkursförvaltaren är ute efter är alltså i princip en laglighetsprövning av en nationell rättsakt (som påstås strida mot nationella regler) som har tvingat ett bolag att betala skatt. Betraktad på detta sätt skulle en likartad tvist vara en klassisk förvaltningsrättslig eller skatterättslig tvist, vilket naturligtvis innebär att svaranden är den myndighet som utövar den (verkställande) makten i det aktuella fallet.

37. Om ”följ pengarna” tillämpas, är det logiskt sett en (snarare privaträttslig) fråga om återvinning av tillgångar. Vad man då skulle vara ute efter är återvinning av pengarna, det vill säga att väcka talan mot vem det nu är som är i besittning av beloppet i fråga vid den aktuella tidpunkten. Vem svaranden är skulle variera beroende på vem som har pengarna vid varje given tidpunkt.

38. Trots att det inte finns någon uttrycklig bestämmelse i direktiv 2010/24 som reglerar denna fråga tvivlar jag inte på att det rätta tillvägagångssättet, mot bakgrund av direktivets allmänna systematik och logik, är det förstnämnda. Jag anser att en sådan talan, i den mån den ifrågasätter giltigheten av en verkställighetsåtgärd som har vidtagits av myndigheterna i den anmodade medlemsstaten och genomförts i enlighet med medlemsstatens egen lagstiftning, måste väckas mot myndigheterna i den staten.

39. Direktiv 2010/24 innehåller allmänna bestämmelser om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder.[7] Såsom anges i skäl 7 i direktivet kan ömsesidigt bistånd av detta slag bestå i utbyte av upplysningar, (kapitel II artiklarna 5–7 i direktivet), bistånd för delgivningar av handlingar (kapitel III artiklarna 8 och 9 i direktivet) eller indrivning eller säkerhetsåtgärder (kapitel IV artiklarna 10–20 i direktivet).

40. I dessa tre fall reglerar direktivet inte bara maktfördelningen mellan myndigheten i den sökande medlemsstaten och den anmodade medlemsstaten utan föreskriver också i allmänhet att *lex auctoritatis* ska tillämpas, vilket innebär att de åtgärder som en medlemsstat vidtar regleras enligt (och således är deras giltighet beroende av) lagstiftningen i den medlemsstaten.[8] Detta är fallet avseende bestämmelserna om utbyte av uppgifter,[9] bistånd för delgivning av handlingar,[10] och, i synnerhet, indrivning eller säkerhetsåtgärder.

41. Med avseende på indrivningsåtgärder föreskrivs i artikel 13.1 i direktivet att varje fordran för vilken indrivning begärts ska behandlas som om den var den anmodade medlemsstatens fordran. Närmare bestämt ska den anmodade myndigheten utnyttja sina befogenheter och förfaranden *enligt den anmodade medlemsstatens lagar, förordningar eller administrativa bestämmelser* för fordringar som avser samma eller liknande skatt eller avgift.

42. Med avseende på säkerhetsåtgärder framgår det av artikel 14.4 andra stycket och artikel 16.1 i direktivet att den anmodade medlemsstaten endast får vidta sådana åtgärder om lagstiftningen i den anmodade medlemsstaten medger det.

7 Se, angående direktiv 76/308, dom av den 14 januari 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11 punkt 34), och dom av den 18 oktober 2012, X (C-498/10, EU:C:2012:635, punkt 44).

8 Se även, analogt, förslag till avgörande av generaladvokaten Cruz Villalón i målet Weltimmo (C-230/14, EU:C:2015:426, punkt 50), och domstolens uttalande att det ”följer … av de krav som är en följd av den aktuella medlemsstatens territoriella suveränitet, legalitetsprincipen och rättsstatsbegreppet att rätten att vidta sanktioner i princip inte får utövas utanför de rättsliga gränser inom vilka en myndighet får agera *enligt den nationella rätten i myndighetens egen stat*” i domen av den 1 oktober 2015, Weltimmo (C-230/14, EU:C:2015:639, punkt 56). Min kursivering.

9 Se, exempelvis, artiklarna 5.2 c eller 7.2 i direktivet.

10 Se artikel 9 i direktivet samt artiklarna 11 och 12.1 i kommissionens genomförandeförordning (EU) nr 1189/2011 av den 18 november 2011 om närmare föreskrifter för genomförandet av vissa bestämmelser i direktiv 2010/24/EU (EUT L 302, 2011, s. 16).

43. Mer allmänt föreskrivs i artikel 14 i direktiv 2010/24 regler som ska tillämpas på tvister som uppstår i samband med direktivets tillämpning. Enligt artikel 14.1 ska tvister avseende fordran eller dokument som medger verkställighet som har upprättats av den sökande medlemsstaten samt tvister rörande giltigheten av en delgivning som gjorts av en behörig myndighet i den medlemsstaten prövas av de behöriga instanserna i den medlemsstaten. Omvänt följer av artikel 14.2 att tvister som rör verkställighetsåtgärder eller giltigheten av en delgivning som utförts av en myndighet i den anmodade medlemsstaten ska prövas av den behöriga instansen i den medlemsstaten. Det framgår av domen Kyrian att maktfördelningen enligt artikel 14.1 och 14.2 är en naturlig följd av att de rättsakter eller åtgärder som avses med dessa bestämmelser regleras av olika lagstiftning,[11] nämligen av lagstiftningen i den medlemsstat vars myndigheter genomförde den ifrågasatta rättsakten eller vidtog den ifrågasatta åtgärden. Detta innebär att den behöriga myndigheten i varje medlemsstat endast kontrollerar lagligheten av de handlingar som genomförts och åtgärder som vidtagits av myndigheterna i den medlemsstaten mot bakgrund av lagstiftningen i denna stat.[12]

44. Artikel 14.4 tredje stycket innehåller också ett tydligt exempel på tillämpning av principen om *lex auctoritatis* i mål rörande den behöriga myndigheten i de två medlemsstater som är inblandade. I artikel 14.4 första stycket anges att när en talan väckts enligt artikel 14.1 i den sökande medlemsstaten, måste den anmodade myndigheten i princip skjuta upp verkställigheten av den del av fordran som bestritts i avvaktan på det beslut som den behöriga instansen fattar i ärendet. Enligt artikel 14.4 tredje stycket får den sökande myndigheten emellertid, *i enlighet med gällande lagar, förordningar och administrativ praxis i den sökande medlemsstaten*, be den anmodade myndigheten att driva in en fordran eller en bestridd del av en fordran, *om gällande lagar, förordningar och administrativ praxis i den anmodade medlemsstaten tillåter en sådan åtgärd*.

45. Sammantaget visar ovannämnda bestämmelser tydligt på den logik som ligger bakom direktivet: i) de handlingar som har genomförts och åtgärder som har vidtagits av en medlemsstat regleras, som huvudprincip, av lagstiftningen i den staten (*lex auctoritatis*), ii) tvister rörande dessa handlingar eller åtgärder ska slitas inför det behöriga organet i den medlemsstaten, som ska pröva dem mot bakgrund av lagstiftningen i den medlemsstaten.

46. Om man kombinerar dessa två aspekter följer det relativt naturligt, som en punkt iii), vem som är rätt svarande: svaranden i en sådan tvist kan endast vara den nationella myndighet som utövade makten i ett visst mål (genom att anta eller inte anta den ifrågasatta handlingen eller åtgärden).

47. Således, om man i förevarande mål bestrider en verkställighetsåtgärd som har genomförts av myndigheterna i den anmodade medlemsstaten, är det som ifrågasätts giltigheten av den statens utövande av offentlig makt. Svaranden måste då logiskt sett vara den offentliga myndigheten i den anmodade medlemsstaten.

48. Det ska tilläggas att en sådan slutsats också ligger i linje med principen om *fullständigt jämställande av fordringar* som anges i artikel 13.1 i direktiv 2010/24. Enligt den bestämmelsen ska varje fordran för vilken indrivning begärts behandlas som om den var den anmodade medlemsstatens fordran. Om fordringar från andra medlemsstater helt ska jämställas med nationella fordringar med avseende på indrivningsprocessen (och vissa betalningar görs), är det bara logiskt att de behandlas som nationella fordringar även när det uppstår en tvist i samband med något som rör den aktuella

11 Se, dom av den 14 januari 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 40).

12 Se, dom av den 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, punkterna 43 och 44). Som jag anmärkte i mitt förslag till avgörande i målet Astellas Pharma (C-557/16, EU:C:2017:957, punkt 97) (som rörde en annan lagstiftning, med där samma logik var tillämplig), är det inte utan anledning som reglerna gällande domsrätt tenderar att primärt utformas utifrån vem som formellt står bakom en viss rättsakt, det vill säga vem som utfärdade den rättsakt som har ifrågasatts.

indrivningen (och när pengarna kanske kommer att betalas ut). Fullständigt jämställande kräver jämställande åt bägge hållen. Såsom skulle vara fallet vid varje bestridande av en (verkställighets-)åtgärd som har vidtagits av myndigheterna i en medlemsstat, måste svaranden per definition vara den myndighet som vidtog den ifrågasatta (verkställighets-)åtgärden.

3. De (o)möjliga alternativen

49. Jag anser att det just beskrivna tillvägagångssättet är det som är riktigt, även om man i korthet överväger de övriga alternativen. Om en talan som den vid den nationella domstolen skulle väckas mot den medlemsstat som begärde indrivningen, i synnerhet då det berörda beloppet sedermera överfördes till den staten, så skulle återvinningstalan behöva väckas mot den stat som hade pengarna i sin besittning.[13] I en sådan situation skulle båda de forum som en sådan talan eventuellt kan väckas vid leda till tvivelaktiga resultat.

50. Den första möjligheten skulle vara att väcka talan mot den sökande medlemsstaten vid domstolarna i den medlemsstaten. I förevarande mål skulle det innebära att de estniska domstolarna prövade ett mål mot de estniska myndigheterna på grundval av en handling (den påstått felaktiga verkställighetsåtgärden) som genomförts av finländska myndigheter i Finland. Dessutom skulle reglerna för en sådan talan grunda sig på den finländska lagen om återvinning till konkursbo, som konkursförvaltaren har åberopat i syfte att överklaga betalningarna från Metirato till följd av den tvångsindrivning som de finländska myndigheterna genomförde. Det skulle kunna anföras att den processuella gången bör regleras enligt estnisk rätt, exempelvis estniska regler om utomobligatoriskt skadestånd eller otillbörlig vinst. Även i detta fall skulle dock en sådan talan mot Estland behöva bedömas på grundval av åtgärder som finländska myndigheter har vidtagit i Finland.

51. Det är relativt klart att detta inte bara skulle leda till en ganska förvånande dissociation (för att inte säga kaos) mellan *forum* och *jus*, utan också, i praktiken, skulle innebära att de estniska domstolarna måste pröva lagligheten av de finländska myndigheternas utövande av offentlig makt i Finland, ett tillvägagångssätt som domstolen nyligen avvisade i ett annat sammanhang.[14]

52. Den andra möjligheten, nämligen att väcka talan mot den sökande medlemsstaten vid domstolarna i den anmodade medlemsstaten skulle vara lika problematisk. Det första (nästan oöverstigliga) problemet i ett sådant fall skulle ha att göra med principen om statsimmunitet som utesluter att talan kan väckas mot en stat vid en domstol i en annan stat.[15] Det är riktigt att domstolen har fastställt att ”denna immunitet enligt rådande läge i internationell praxis emellertid inte [är] absolut. Den erkänns allmänt när tvisten rör utövande av suveränitet (*jure imperii*) men kan däremot sättas åt sidan om talan avser handlingar som utförts *jure gestionis* och inte utgör myndighetsutövning”.[16] Det som har ifrågasatts i förevarande mål är dock ett förfarande för tvångsindrivning av skatter, vilket onekligen avser utövande av suveränitet *jure imperii*, såväl från ett processrättsligt perspektiv (i den utsträckning det gäller *tvångs*indrivning) som ett materiellt perspektiv (i den utsträckning det gäller indrivning av *skatter*). Statsimmunitet skulle därför i detta mål hindra att en talan väcks mot Estland vid de finländska domstolarna.

53. Således, av samtliga de skäl som har nämnts ovan drar jag slutsatsen att en talan, som den vid den nationella domstolen, vilken bestrider giltigheten av en verkställighetsåtgärd som myndigheterna i den anmodade medlemsstaten har vidtagit i enlighet med sin egen lagstiftning, måste väckas mot (myndigheterna i) den staten.

13 Såsom antyds ovan i punkt 37 i detta förslag till avgörande.

14 Se, med avseende på Europaparlamentets och rådets direktiv 2001/83/EG av den 6 november 2001 om upprättande av gemenskapsregler för humanläkemedel (EGT L 311, 2001, s. 67), dom av den 14 mars 2018, Astellas Pharma (C-557/16, EU:C:2018:181, punkt 40).

15 Se, dom av den 19 juli 2012, Mahamdia (C-154/11, EU:C:2012:491, punkt 54).

16 Dom av den 19 juli 2012, Mahamdia (C-154/11, EU:C:2012:491, punkt 55).

4. Efterord

54. Avslutningsvis vill jag klargöra att min slutsats angående vem som bör vara svarande i ett mål som det förevarande inte antyder, om den talan som konkursförvaltaren har väckt vinner bifall, att den anmodade medlemsstaten, nämligen Finland, ska bära de ekonomiska följderna. Tvärtom följer det också av logiken bakom direktiv 2010/24 att när en gäldenär med framgång har invänt mot en indrivningsåtgärd ska den sökande medlemsstaten ersätta eventuella summor som den anmodade medlemsstaten har drivit in och redan överfört till den sökande medlemsstaten. [17]

55. Mer allmänt har domstolen redan betonat att direktiv 2010/24 vilar på principen om ömsesidigt förtroende och att genomförandet av det system för ömsesidigt bistånd som införts genom direktivet är beroende av att det finns ett sådant förtroende mellan de berörda nationella myndigheterna. [18] Det ska tilläggas att principen om ömsesidigt förtroende mellan medlemsstaterna i ett mål som det förevarande slår åt bägge hållen.

56. Å ena sidan förväntas den anmodade medlemsstaten genomföra ett indrivningsförfarande på den sökande medlemsstatens begäran, utan att ha någon möjlighet att vidta någon form av ”åtgärd för erkännande, komplettering eller ersättande” såsom anges i artikel 12.1 i direktivet. Den anmodade medlemsstaten är alltså i princip [19] tvungen att lita på den sökande medlemsstaten och verkställa varje eventuell begäran om indrivning från denna.

57. Å andra sidan innebär detta förenklade sätt att genomföra indrivning med stöd av principen om ömsesidigt förtroende också att den sökande medlemsstaten ska bära konsekvenserna i de fall där ett problem uppstår avseende de verkställighetsåtgärder som den anmodade medlemsstaten genomför. Om en verkställighetsåtgärd således bestrids med framgång, måste den sökande medlemsstaten återbetala det belopp som drivits in utan protester eller förseningar, även om den inte kan hållas ansvarig för den bestridda verkställighetsåtgärden. [20]

58. Med andra ord utgör ömsesidigt förtroende och lojalt samarbete mellan medlemsstaterna en övergripande princip. Den gäller inte bara när allt ser bra ut (det vill säga när allt fungerar som det ska och, inom ramen för förevarande direktiv, pengarna betalas in), utan också när saker och ting inte går som förväntat (exempelvis när tidigare erhållna medel måste återbetalas på grund av ett eventuellt fel av en annan medlemsstat).

B. Fråga 2

59. Den hänskjutande domstolen har ställt fråga 2 för att få klarhet i huruvida den sökande medlemsstatens fordringar som drivits in av den anmodade medlemsstaten kommer att hållas åtskilda och inte blandas med statens egna tillgångar. I den andra meningen i denna fråga verkar den hänskjutande domstolen ha omformulerat den första meningen och söka klarhet i huruvida direktivet uteslutande är avsett att förbjuda diskriminering av andra medlemsstaters fordringar.

17 I detta avseende föreskrivs i artikel 14.4 tredje stycket i direktivet att om en talan där fordran har bestritts väcks hos det behöriga organet i den sökande medlemsstaten enligt artikel 14.1 och avgörs till gäldenärens fördel ska den sökande myndigheten ansvara för återbetalningen av hela det indrivna beloppet. På motsvarande sätt anges i artikel 23.1 i genomförandeförordning nr 1189/2011 att om den anmodade myndighetens indrivningsåtgärder bestrids av ett skäl som inte omfattas av den sökande medlemsstatens ansvar, om den anmodade myndigheten redan har överfört de indrivna beloppen till den sökande myndigheten och saken avgörs till gäldenärens fördel, ska den sistnämnda myndigheten återbetala de indrivna beloppen.

18 Dom av den 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, punkt 41).

19 I domen av den 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, punkt 61), fann domstolen att det endast är i exceptionella situationer (som den som var aktuell i det målet, där en myndighet i en medlemsstat hade begärt att en myndighet i en annan medlemsstat skulle driva in en fordran avseende en sanktionsavgift som den berörda personen inte haft kännedom om) som den anmodade myndigheten med fog kan vägra att lämna bistånd i anledning av en begäran enligt detta direktiv.

20 Vilket framgår klart av artikel 23.1 i genomförandeförordning nr 1189/2011 (se fotnot 17 ovan).

60. Jag måste erkänna att det inte omedelbart står helt klart för mig exakt hur de båda delarna av frågan relaterar till varandra. Det är inte klart hur, med hänsyn till den beskrivna principen om fullständigt jämställande som genomsyrar direktivet, en kombination av den anmodade medlemsstatens fordran och den sökande medlemsstatens fordran som också drevs in i samma verkställighetsförfarande skulle kunna eller bör leda till diskriminering av andra medlemsstaters fordringar. Eftersom jag endast kan spekulera i det exakta förhållandet mellan den första och den andra meningen i fråga 2, ska jag behandla dessa frågor för sig.

61. Den första delen av fråga 2 verkar ha att göra med det argument som den finländska regeringen tog upp i förfarandet vid den hänskjutande domstolen, nämligen att de tillgångar som drevs in aldrig blev den finländska statens egendom, vilket således medför att den berörda talan måste väckas mot den estniska skatte- och tullmyndigheten.

62. Kommissionen och den finländska regeringen har i detta avseende hänvisat till artikel 13.5 i direktiv 2010/24, som föreskriver att den anmodade myndigheten ska överföra det fordringsbelopp som den har drivit in och tillämplig ränta, till den sökande myndigheten. Enligt deras uppfattning ska den bestämmelsen tolkas så, att de fordringsbelopp som har drivits in ska hållas åtskilda från den anmodade medlemsstatens tillgångar.

63. Enligt min uppfattning behandlar direktivet emellertid inte frågan huruvida de fordringsbelopp som den anmodade medlemsstaten har drivit in är åtskilda från dess egna tillgångar eller sammanblandas med dem.

64. Om man tittar, framför allt, på artikel 13.5 i direktivet kan jag inte se hur den bestämmelsen, som endast beskriver det sista steget i genomförandet av en begäran om indrivning som regleras i artikel 13, skulle kunna tolkas så, att de belopp som drivs in ska hållas åtskilda från, eller kan blandas med, den anmodade medlemsstatens tillgångar. Bestämmelsen rör helt enkelt något annat.

65. Det är riktigt att den anmodade medlemsstaten, enligt artikel 13.1 sista stycket, måste driva in fordringen i sin egen valuta.[21] Vidare följer det av artikel 23.1 i genomförandeförordning nr 1189/2011, att de belopp som ska överföras till den sökande myndigheten ska överföras i den anmodade medlemsstatens valuta och att detta ska ske inom två månader från den dag då indrivningen verkställdes.

66. Förutom dessa särskilda bestämmelser avseende överföringen av indrivna belopp fastställer direktivet dock inte den rättsliga, ekonomiska eller redovisningsmässiga ställningen av dessa belopp under perioden mellan de drevs in och överfördes till den sökande medlemsstaten. Det faktum att beloppen drivs in i den anmodade medlemsstatens valuta och överförs i den valutan innebär inte nödvändigtvis i sig att dessa summor blandas (eller inte blandas) med den anmodade medlemsstatens tillgångar. Detta är helt enkelt något som varje medlemsstat måste avgöra, förutsatt att den uppfyller sin skyldighet att inom två månader överföra de belopp som har drivits in jämte tillämplig ränta.

21 I detta avseende ska anmärkas att artikel 18.1 i genomförandeförordning nr 1189/2011 föreskriver att ”[o]m den anmodade medlemsstatens valuta skiljer sig från den sökande medlemsstatens, ska den sökande myndigheten [i det enhetliga dokument som medger verkställighet som ska vara bilagt till varje begäran om indrivning] ange beloppet för den fordran som ska drivas in i båda valutorna”. Därför beräknas det belopp som indrivningen i den anmodade medlemsstaten gäller i den statens valuta när begäran framställs av den sökande medlemsstaten.

67. I alla händelser ska anmärkas att även om dessa belopp har hållits åtskilda från den anmodade medlemsstatens tillgångar kan detta enligt min uppfattning inte ha någon betydelse för svaret på frågan om vem som bör vara svarande i en talan som den vid den nationella domstolen. Tvärtom, i den utsträckning den första delen av fråga 2 ska förstås som en variation på frågan om svarandens identitet, anser jag,[22] av de skäl som angavs ovan under avsnitt A, att utan hinder av eventuella redovisningsregler som har antagits, måste svaranden i en sådan talan vara den anmodade medlemsstaten.

68. Om jag nu övergår till den andra delen av fråga 2, som den hänskjutande domstolen har ställt för att få klarhet i huruvida direktivet uteslutande är avsett att förbjuda diskriminering av andra medlemsstaters fordringar, ska det erinras om att principen om fullständig jämställdhet i artikel 13.1 första stycket i direktivet innebär att andra medlemsstaters fordringar ska behandlas som nationella fordringar, särskilt med avseende på de befogenheter och förfaranden som föreskrivs i lagstiftningen i den anmodade medlemsstaten för samma eller liknande fordringar.

69. I artikel 13.1 tredje stycket finns ett undantag från den principen, som innebär att den anmodade medlemsstaten inte ska vara skyldig att bevilja andra medlemsstaters fordringar den förmånsrätt som ges liknande fordringar som uppkommer i den medlemsstaten, om inte annat har överenskommits mellan de berörda medlemsstaterna eller föreskrivs i den anmodade medlemsstatens lagstiftning. Detta verkar vara det enda undantaget från den allmänna principen i artikel 13.1 första stycket och därför från regeln som säger att den anmodade medlemsstaten inte får behandla andra medlemsstaters fordringar mindre förmånligt än den skulle behandla liknande eller samma nationella fordringar.

70. Principen om fullständigt jämställande saknar dock, enligt min uppfattning, betydelse för frågan huruvida det belopp som drivits in av den anmodade medlemsstaten förblir åtskilt från dess egna tillgångar eller sammanblandas med dem. Om man tolkar frågan på detta sätt påverkar den andra delen av fråga 2 inte min slutsats angående den första delen av samma fråga och ändrar inte det svar jag föreslår att domstolen ska lämna på frågorna 2 och 3.

V. Förslag till avgörande

71. Mot bakgrund av det ovan anförda föreslår jag att domstolen besvarar de frågor som Helsingfors tingsrätt (Finland) har ställt på följande sätt:

Direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder ska tolkas så, att en talan som den vid den nationella domstolen, vilken bestrider giltigheten av en verkställighetsåtgärd som myndigheterna i den anmodade medlemsstaten har vidtagit i enlighet med sin egen lagstiftning, måste väckas mot (myndigheterna i) den medlemsstaten.

22 Som en förlängning (eller förstärkning) av ”följ pengarna” (ovan punkt 37), som i princip inte bara antyder att de finländska myndigheterna förnärvarande inte är i besittning av beloppet i fråga, utan att de faktiskt aldrig innehade beloppet över huvud taget.