Zbornik sudske prakse

MIŠLJENJE NEZAVISNOG ODVJETNIKA
MICHALA BOBEKA
od 22. studenoga 2018.[1]

Predmet C-695/17

Metirato Oy, u stečaju
protiv
Suomen valtio/Verohallinto
Eesti Vabariik/Maksu- ja Tolliamet

(zahtjev za prethodnu odluku koji je uputio Helsingin käräjäoikeus (Prvostupanjski sud u Helsinkiju, Finska))

„Zahtjev za prethodnu odluku – Uzajamna pomoć kod naplate potraživanja vezanih za poreze, carine i druge mjere – Sporovi u vezi s postupcima izvršenja provedenima u državi članici koja je primila zahtjev – Određivanje tuženika”

I. Uvod

1. Estonska tijela su 2012., na temelju pravila o uzajamnoj pomoći predviđenih Direktivom 2010/24/EU[2], od finskih tijela zatražila naplatu poreza koji je estonskoj državi dugovalo finsko društvo Metirato Oy (u daljnjem tekstu: Metirato). Finska tijela su povodom tog zahtjeva pokrenula postupak prisilne naplate protiv društva Metirato. Ona su u okviru tog postupka nastojala naplatiti i porez koje je društvo Metirato dugovalo finskoj državi. To je društvo finskim tijelima uplatilo određen novčani iznos. Potonja su odgovarajući dio tog iznosa prenijela estonskim tijelima.

2. U Finskoj je 2013. nad društvom Metirato otvoren stečajni postupak. Stečajni upravitelj u tom postupku pokrenuo je spor pred Helsingin käräjäoikeus (Prvostupanjski sud u Helsinkiju, Finska) (u daljnjem tekstu: sud koji je uputio zahtjev), zahtijevajući povrat plaćanja koje je društvo Metirato ranije izvršilo u okviru finskog postupka prisilne naplate.

3. Sud koji je uputio zahtjev upravo u kontekstu tog spora, u dijelu u kojem se odnosi na povrat novčanog iznosa prenesenog odnosnim estonskim tijelima, ima dvojbe u pogledu tumačenja Direktive 2010/24. Osobito, je li tom direktivom određeno koja država članica treba biti tuženik u sporu za povrat tog iznosa: Finska ili Estonija?

1 Izvorni jezik: engleski

2 Direktiva Vijeća od 16. ožujka 2010. o uzajamnoj pomoći kod naplate potraživanja vezanih za poreze, carine i druge mjere (SL 2010., L 84, *str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 17., str. 295.*)

II. Pravni okvir

A. Pravo Unije

1. Direktiva 2010/24

4. Članak 13. stavak 1. Direktive 2010/24 predviđa:

„Za potrebe naplate u državi članici koja prima zahtjev, svako potraživanje u vezi kojega je podnesen zahtjev za naplatu smatra se potraživanjem države članice koja prima zahtjev, osim ako je ovom Direktivom predviđeno drukčije. Država članica koja prima zahtjev [Tijelo kojem se upućuje zahtjev] koristi ovlasti i postupke predviđene zakonima, propisima i administrativnim odredbama države članice koja prima zahtjev koji se primjenjuju na potraživanja vezana uz isti ili, u izostanku istih, sličan porez ili carinu, osim kada je ovom Direktivom predviđeno drukčije.

[…]

Država članica koja prima zahtjev nije obvezna dodijeliti prednost danu sličnim naplatama proizašlima u toj državi članici naplatama druge države članice, osim ako nije drukčije dogovoreno između predmetnih država članica ili predviđeno zakonom države članice koja prima zahtjev. Država članica koja daje prednost potraživanjima druge države članice ne smije odbiti dati istu prednost istim ili sličnim potraživanjima druge države članice pod istim uvjetima.

Država članica koja prima zahtjev naplaćuje potraživanje u vlastitoj valuti.”

5. U skladu s člankom 13. stavkom 5. Direktive 2010/24, „tijelo kojem se upućuje zahtjev uplaćuje tijelu koje je podnositelj zahtjeva naplaćene iznose vezane za potraživanje i kamate navedene u stavcima 3. i 4. [t]og članka”.

6. Članak 14. Direktive 2010/24 utvrđuje:

„1. Sporovi vezani za potraživanje, prvobitni instrument koji omogućuje izvršenje u državi članici koja podnosi zahtjev ili jedinstveni instrument koji omogućuje izvršenje u državi članici koja prima zahtjev i sporovi vezani za valjanost dostave koju je obavilo nadležno tijelo države članice koja podnosi zahtjev u nadležnosti su nadležnih tijela države članice koja podnosi zahtjev. Ako tijekom postupka naplate potraživanja, potraživanje, prvobitni instrument koji omogućuje izvršenje u državi članici [koja podnosi zahtjev] ili jedinstveni instrument [koji omogućuje izvršenje u državi članici koja prima zahtjev ospori zainteresirana stranka, tijelo kojem se upućuje zahtjev] obavještava tu stranku da takvo pravno sredstvo mora podnijeti nadležnom tijelu države članice koja podnosi zahtjev u skladu s važećim zakonima u toj državi članici.

2. Sporovi vezani za postupak izvršenja u državi članici koja prima zahtjev ili vezani za važenje dostavljenih obavijesti nadležnog tijela države članice koja prima zahtjev podnose se nadležnom tijelu te države članice u skladu s njezinim zakonima i propisima.

[…]”

B. Finsko pravo

1. Zakon o povratu imovine u stečajnu masu

7. U skladu s člankom 5. stavkom 1. laki takaisinsaannista konkurssipesään (758/1991) (Zakon o povratu imovine u stečajnu masu (758/1991)), pravna transakcija se poništava, među ostalim, ako samostalno ili zajedno s drugim mjerama nepošteno pogoduje jednom vjerovniku na štetu ostalih vjerovnika. Za poništenje transakcije je potrebno da je dužnik bio nesolventan u trenutku njezina zaključenja ili da je ta transakcija doprinijela dužnikovoj nesolventnosti.

8. Članak 10. tog zakona predviđa, među ostalim, da se uplata s ciljem otplate duga koja je izvršena najviše tri mjeseca prije njegova dospijeća poništava ako je iznos otplaćenog duga značajan u odnosu na imovinu u stečajnoj masi.

9. U skladu s člankom 23. tog zakona, stečajni upravitelj i određeni vjerovnici mogu podnijeti zahtjev za povrat imovine. Povrat imovine provodi se pokretanjem sudskog postupka ili osporavanjem podnošenja zahtjeva za naplatu potraživanja. To se može učiniti pred käräjäoikeus (Prvostupanjski sud) koji je pokrenuo stečajni postupak.

III. Činjenično stanje, nacionalni postupak i prethodna pitanja

10. Eesti Maksu- ja Tolliamet (Porezna i carinska uprava Republike Estonije) zatražila je od društva Metirato plaćanje poreza i kamata na taj porez u iznosu od 28 754,50 eura. Dana 18. travnja 2012. estonska Porezna i carinska uprava podnijela je Suomen Verohallinto (Finska Porezna uprava) zahtjev za naplatu tog iznosa na temelju Direktive 2010/24.

11. Finska Porezna uprava je povodom tog zahtjeva finskim tijelima za izvršenje odgovornima za provedbu postupaka prisilne naplate dugova dostavila pojedinosti o iznosu koji je trebalo naplatiti u ime estonske Porezne i carinske uprave, kao i informaciju o iznosu poreza koji je društvo Metirato dugovalo finskoj Poreznoj upravi.

12. Društvo Metirato je 12. veljače 2013. finskim tijelima za izvršenje dobrovoljno uplatilo [3] iznos od 17 500 eura. Finskoj Poreznoj upravi preneseno je 15 837,67 eura. Finska Porezna uprava je Estoniji, na temelju zahtjeva potonje za naplatu, prenijela iznos od 15 541,67 eura.

13. Društvo Metirato je 23. travnja 2013. finskim tijelima za izvršenje uplatilo još 17 803 eura.

14. Helsingin käräjäoikeus (Prvostupanjski sud u Helsinkiju) naložio je 8. svibnja 2013. likvidaciju društva Metirato, na temelju zahtjeva koji je ono samo podnijelo.

15. Stečajni upravitelj je 8. svibnja 2014. protiv finske Porezne uprave pokrenuo postupak pred sudom koji je uputio zahtjev tražeći povrat plaćanja u ukupnom iznosu od 33 707,67 eura, uključujući iznos od 15 541,67 eura koji je prenesen Estoniji. Stečajni upravitelj je tvrdio, pozivajući se na članak 5. Zakona o povratu imovine u stečajnu masu, da je finskoj Poreznoj upravi plaćanjem davno dospjelih poreza nepošteno dana prednost pred ostalim vjerovnicima u trenutku kada je društvo Metirato već bilo nesolventno. Stečajni upravitelj je na temelju članka 10. tog zakona dalje naveo da je društvo Metirato, tijekom ključnog razdoblja od 25. siječnja do 8. svibnja 2013., na ime poreznih dugova platilo iznos koji je bio značajan u odnosu na imovinu stečajne mase.

3 Koliko shvaćam, ta je uplata bila „dobrovoljna" jer ju je društvo Metirato izvršilo na zahtjev finskih tijela za izvršenje a da nije bilo potrebno provesti nikakve dodatne *postupke izvršenja* u pogledu (imovine) tog društva. Međutim, budući da je ta uplata izvršena na zahtjev finskih tijela za izvršenje, smatram također da je ona izvršena u okviru *postupka izvršenja* koji su ta tijela pokrenula.

16. Zahtjev za povrat plaćanja ponajprije je bio usmjeren protiv finske Porezne uprave. Međutim, za slučaj da se to tijelo ne bi smatralo pravilnim tuženikom u pogledu iznosa od 15 541,67 eura prenesenog Estoniji, stečajni upravitelj je podnio zahtjev i protiv estonske Porezne i carinske uprave.

17. Finska Porezna uprava osporila je postupak koji je pokrenuo stečajni upravitelj ističući, među ostalim, da ona nije pravilan tuženik jer se u tom postupku zahtijeva povrat plaćanja koje je Estonija primila. Tvrdila je da je nastupala tek kao zastupnik estonskih tijela koja su zatražila uzajamnu pomoć u skladu s Direktivom 2010/24 i da je ta njezina dužnost prestala nakon što je naplata poreznih potraživanja izvršena. Također je navela da se odnosni postupak, s obzirom na to da naplaćena imovina nikada nije postala vlasništvo finske države, mora pokrenuti protiv estonske Porezne i carinske uprave.

18. Postupak koji je pokrenuo stečajni upravitelj osporila je i estonska Porezna i carinska uprava, ističući da ona ne može biti tuženik u ovom predmetu. Navela je da, na temelju članka 13. stavka 1. i članka 14. stavka 2. Direktive 2010/24, samo finska Porezna uprava može biti tuženik u takvom postupku.

19. Sud koji je uputio zahtjev ističe da je nesporno da je on nadležan za predmetni postupak povrata imovine. Međutim, prije analize merituma spora mora odlučiti treba li tuženikom u pogledu iznosa koji je Finska na temelju Direktive 2010/24 naplatila i prenijela Estoniji smatrati finsku Poreznu upravu ili estonsku Poreznu i carinsku upravu.

20. U tim okolnostima Helsingin käräjäoikeus (Prvostupanjski sud u Helsinkiju) odlučio je prekinuti postupak i Sudu uputiti sljedeća pitanja:

„1. Treba li članak 13. stavak 1. Direktive [2010/24], u dijelu u kojem se njime propisuje da se potraživanja koja treba naplatiti na temelju zahtjeva za naplatu potraživanja u državi članici koja prima zahtjev smatraju vlastitim potraživanjem te države članice, tumačiti na način:

   (a) da je i država članica koja prima zahtjev stranka sudskog postupka koji se odnosi na povrat u stečajnu masu iznosa koji su plaćeni na temelju postupka naplate, ili

   (b) da se država članica koja prima zahtjev brine samo za naplatu potraživanja u okviru prisilne naplate i potraživanje prijavljuje u stečajnom postupku, dok je, nasuprot tomu, u okviru tužbe za pobijanje pravnih radnji u stečajnom postupku koja se odnosi na opseg imovine koja ulazi u stečajnu masu, tuženik država članica koja podnosi zahtjev?

2. Treba li Direktivu tumačiti na način da se potraživanja neke druge države članice na temelju zahtjeva za naplatu potraživanja naplaćuju istim sredstvima, ali tako da naplaćena imovina ostaje odvojena i da se ne miješa s imovinom države članice koja prima zahtjev, ili na način da se naplaćuju uz vlastita potraživanja, tako da se miješaju s imovinom države članice koja prima zahtjev? Drugim riječima: postiže li se Direktivom samo zabrana stavljanja u nepovoljniji položaj potraživanja neke druge države članice?

3. Može li se spor koji se odnosi na pobijanje pravnih radnji dužnika u stečajnom postupku izjednačiti sa sporom u pogledu postupka izvršenja u smislu članka 14. stavka 2. i može li se iz toga zaključiti da je u skladu s direktivom država članica koja prima zahtjev tuženik i u tom sporu?”

21. Pisana očitovanja podnijele su estonska i finska vlada i Europska komisija.

IV. Ocjena

22. Započet ću s razmatranjem prvog i trećeg pitanja, koja se izravno odnose na to tko je pravilan tuženik u sporu, poput predmetnog, kojim se traži povrat u stečajnu masu novčanih iznosa koje je država članica na temelju Direktive 2010/24 naplatila na zahtjev druge države članice (A). Potom ću se posvetiti drugom pitanju, kojim se želi utvrditi postaju li iznosi naplaćeni pomoću mehanizma predviđenog u toj direktivi vlasništvo države članice koja je primila zahtjev te koje se stoga neizravno odnosi na određivanje pravilnog tuženika u takvom sporu (B).

A. Prvo i treće pitanje: tko treba biti tuženik?

23. Tko treba biti tuženik u sporu u kojem se traži povrat iznosa koje je država članica (u ovom slučaju Finska) naplatila na zahtjev druge države članice (u ovom slučaju Estonije), ali koji su u vrijeme pokretanja tog spora bili u posjedu potonje: država članica koja je podnijela zahtjev (Estonija) ili država članica koja je primila zahtjev (Finska)?

24. Sud koji je uputio zahtjev u odluci kojom ga je uputio naglašava dvije potencijalno relevantne odredbe Direktive 2010/24. Prva od tih odredbi je članak 13. stavak 1., u skladu s kojim „[z]a potrebe naplate u državi članici koja prima zahtjev, svako potraživanje u vezi kojega je podnesen zahtjev za naplatu smatra se potraživanjem države članice koja prima zahtjev […]. Država članica koja prima zahtjev koristi ovlasti i postupke predviđene zakonima, propisima i administrativnim odredbama države članice koja prima zahtjev koji se primjenjuju na potraživanja vezana uz isti ili, u izostanku istih, sličan porez ili carinu […]”. Druga odredba je članak 14. stavak 2., prema kojemu se „[s]porovi vezani za postupak izvršenja u državi članici koja prima zahtjev […] podnose […] nadležnom tijelu te države članice u skladu s njezinim zakonima i propisima”.

25. Jasno je da odredbe koje je spomenuo sud koji je uputio zahtjev (a ni ostale odredbe Direktive 2010/24) ne pružaju izravan odgovor na pitanje tko treba biti tuženik u sporu kojim se traži povrat iznosa koje je država članica naplatila na zahtjev druge države članice.

1. Direktiva 2010/24 ili Uredba o stečaju?

26. Uvodno treba razmotriti pripada li predmetni problem u područje primjene Direktive 2010/24.

27. Finska vlada smatra da se na glavni postupak ne primjenjuje Direktiva 2010/24 jer u njoj nisu predviđena pravila o povratu imovine u okviru stečajnog postupka. Na taj bi se postupak umjesto toga trebala primjenjivati Uredba o stečaju [4]. U skladu s člankom 4. stavkom 1. te uredbe, pravilan tuženik u glavnom postupku odredio bi se na temelju finskog prava jer je ono pravo države u kojoj je pokrenut stečajni postupak.

28. Iako se slažem s finskom vladom u pogledu šireg načelnog pitanja zakonodavstva koje se primjenjuje na stečajne postupke općenito, ne vidim na koji bi način Uredba o stečaju, u vezi s primjenjivim nacionalnim pravilima o stečaju, pružila odgovor na konkretno pitanje nacionalnog suda te zašto Direktiva 2010/24 ne bi bila primjenjiva.

29. Stečajni upravitelj osporava valjanost postupka naplate koji su provela finska tijela, koja su, barem djelomično, nastojala izvršiti zahtjev za naplatu podnesen na temelju Direktive 2010/24. Stečajni upravitelj navodi da prisilnu naplatu poreza koju su provela finska tijela treba poništiti na temelju finskog zakonodavstva, to jest na temelju Zakona o povratu imovine u stečajnu masu.

4 Uredba Vijeća (EZ) br. 1346/2000 od 29. svibnja 2000. o stečajnom postupku (SL 2000., L 160, str. 1.) (*SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 19., svezak 3., str. 3.; u daljnjem tekstu: Uredba o stečaju*)

30. Točno je da je postupak prisilne naplate djelomično bio „isključivo nacionalan” (u odnosu na naplatu poreza koje je društvo Metirato dugovalo Finskoj), a djelomično postupak izvršenja zahtjeva za naplatu koji su podnijela estonska tijela (u odnosu na naplatu poreza dugovanih Estoniji). Međutim, smatram da činjenica da se taj postupak odnosio i na naplatu nacionalnih poreza nije prepreka zaključku da je postupak prisilne naplate kao cjelina činio mjeru koju su finska tijela poduzela radi izvršenja zahtjeva za naplatu koji je podnijela Estonija.

31. Stoga smatram da je postupak prisilne naplate postupak izvršenja u smislu članka 14. stavka 2. Direktive 2010/24[5].

32. Stečajni upravitelj u glavnom postupku osporava valjanost, prema finskom pravu, postupka izvršenja provedenog u Finskoj, koja je u predmetnom slučaju država članica koja je primila zahtjev. Posljedično, u skladu s člankom 14. stavkom 2. Direktive, glavni postupak je spor koji se pred nadležnim tijelom te države članice (to jest pred sudom koji je uputio zahtjev) mora pokrenuti u skladu s njezinim zakonima i propisima.

33. Sud je već istaknuo da nadležno tijelo države članice u kojoj se nalazi tijelo kojem je upućen zahtjev može najbolje tumačiti zakone i propise koji su na snazi u toj državi članici te, osobito, procijeniti zakonitost, valjanost i pravilnost postupka izvršenja u skladu s tim zakonima i propisima[6].

34. Ukratko, postupak prisilne naplate proveden je zbog i na temelju Direktive 2010/24. Ono što se na nacionalnoj razini sada nastoji jest, u okviru kasnije pokrenutog stečajnog postupka, osporiti tijek i ishod tog postupka naplate te stoga zapravo osporiti *postupak izvršenja* ranije proveden u državi članici koja je primila zahtjev (članak 14. stavak 2. Direktive 2010/24). Stoga, iako Direktiva 2010/24 ne sadržava nikakvo konkretno pravilo o tome tko treba biti tuženik u postupku poput ovoga, a koji se vodi nakon što je pravna osoba koja je te iznose platila proglašena nesolventnom, ta direktiva je očito primjenjiva na slučaj poput predmetnog.

2. Identitet tuženika: preispitivanje zakonitosti ili slučaj povrata?

35. Unatoč tomu što Direktiva 2010/24 ne pomaže pri određivanju tuženika u tako specifičnom činjeničnom kontekstu, zamisliva su, barem teorijski, dva pristupa. Jednostavno ih je moguće opisati kao pristup „slijedi trag moći” i pristup „slijedi trag novca”.

36. Prema logici prvonavedenog pristupa, predmet osporavanja bio bi način na koji je javna ovlast izvršena na području države članice. Stečajni upravitelj stoga u bitnome zahtijeva preispitivanje zakonitosti nacionalne mjere kojom je (navodno u suprotnosti s nacionalnim pravilima) društvo obvezano platiti porez. Iz te perspektive, spor slične naravi bio bi klasičan upravnopravni ili poreznopravni spor, iz čega logično proizlazi da je tuženik tijelo koje u danom slučaju provodi tu ovlast (izvršenja).

37. Logika potonjeg pristupa temeljila bi se pak na (privatnopravnom) povratu imovine. Prema tom pristupu, stečajni upravitelj u biti zahtijeva povrat novca od svakoga u čijem je on posjedu u relevantnom trenutku. Tuženici bi se mijenjali ovisno o tome u čijem je novac posjedu u danom trenutku.

5 Pojam „postupak izvršenja” nije definiran u Direktivi 2010/24. Sud je taj pojam samo jednom tumačio, u presudi od 14. siječnja 2010., Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11), doduše u kontekstu odredbe koja je prethodila članku 14. stavku 2. Direktive 2010/24, to jest u kontekstu članka 12. stavka 3. Direktive 76/308/EEZ od 15. ožujka 1976. o uzajamnoj pomoći kod naplate potraživanja vezanih za poreze, carine i druge mjere (SL 1976., L 73, str. 18.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 2001/44/EZ od 15. lipnja 2001. (SL 2001., L 175, str. 17.). Sud je u točki 47. te presude utvrdio da dostava obavijesti (koja nije izričito spomenuta u članku 12. stavku 3. Direktive 76/308) čini postupak izvršenja.

6 U pogledu Direktive 76/308, vidjeti presudu od 14. siječnja 2010., Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, t. 40., 49. i 50.).

38. Unatoč tomu što Direktiva 2010/24 ništa ne govori o tom konkretnom pitanju, prilično sam siguran da je, s obzirom na opću strukturu i smisao direktive, prvonavedeni pristup pravilan. Smatram da takav spor, s obzirom na to da se njime osporava valjanost postupka izvršenja koji su pokrenula i provela tijela države članice koja je primila zahtjev u skladu s propisima te države, treba pokrenuti protiv tijela te države članice.

39. Direktivom 2010/24 uspostavljena su zajednička pravila o uzajamnoj pomoći kod naplate potraživanja vezanih za poreze, carine i druge mjere [7]. Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 7. te direktive, takva uzajamna pomoć može imati oblik razmjene informacija (poglavlje II. direktive, članci 5. do 7.), pomoći u smislu dostave dokumenata (poglavlje III. direktive, članci 8. i 9.), ili naplate ili mjera predostrožnosti (poglavlje IV. direktive, članci 10. do 20.).

40. Direktiva u sva tri slučaja ne predviđa samo raspodjelu ovlasti između tijela države članice koja podnosi zahtjev i tijela države članice koja prima zahtjev, nego i, kao opće pravilo, primjenu *lex auctoritatis*, prema kojem je za radnje tijela države članice (te stoga i za njihovu valjanost) mjerodavno pravo te države članice [8]. To vrijedi za pravila o razmjeni informacija [9], pravila o pomoći u smislu dostave dokumenata [10] te osobito za pravila o naplati ili o mjerama predostrožnosti.

41. U pogledu mjera naplate podsjećam da se, u skladu s člankom 13. stavkom 1. Direktive 2010/24, svako potraživanje u pogledu kojega je podnesen zahtjev za naplatu smatra potraživanjem države članice koja prima zahtjev. Točnije, tijelo kojem se upućuje zahtjev koristi ovlasti i postupke predviđene *zakonima, propisima i administrativnim odredbama države članice koja prima zahtjev* koji se primjenjuju na potraživanja vezana uz isti ili sličan porez ili carinu.

42. Što se tiče mjera predostrožnosti, iz članka 14. stavka 4. drugog podstavka i članka 16. stavka 1. Direktive proizlazi da ih država članica koja prima zahtjev može usvojiti samo ako njezino zakonodavstvo to dopušta.

43. Općenitije, članak 14. Direktive 2010/24 sadržava pravila o sporovima koji proizlaze iz primjene te direktive. U skladu sa stavkom 1. tog članka, sporovi vezani za potraživanje ili instrumente koji omogućuju izvršenje koje je izdala država članica koja podnosi zahtjev, kao i sporovi vezani za valjanost dostave koju je obavilo nadležno tijelo te države članice, u nadležnosti su nadležnih tijela te države članice. Nasuprot tomu, u skladu sa stavkom 2. tog članka, sporove vezane za postupak izvršenja u državi članici koja prima zahtjev ili sporove vezane za važenje dostavljenih obavijesti nadležnog tijela države članice koja prima zahtjev treba pokrenuti pred nadležnim tijelom te države članice. Iz presude Kyrian proizlazi da je raspodjela ovlasti predviđena stavcima 1. i 2. članka 14. posljedica činjenice da pojedine pravne radnje ili mjere na koje se te odredbe odnose podliježu različitim propisima [11], to jest propisima države članice čija su tijela izvršila spornu radnju ili usvojila spornu mjeru. Posljedično, nadležno tijelo svake države članice ispituje samo zakonitost radnji koje su izvršila odnosno mjera koje su usvojila tijela te države članice, a to ispitivanje provodi s obzirom na propise te države članice [12].

7 U pogledu Direktive 76/308, vidjeti presude od 14. siječnja 2010., Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, t. 34.), i od 18. listopada 2012., X (C-498/10, EU:C:2012:635, t. 44.).

8 Vidjeti, po analogiji, mišljenje nezavisnog odvjetnika P. Cruza Villalóna u predmetu Weltimmo (C-230/14, EU:C:2015:426, t. 50.) i stajalište Suda, prema kojima „iz zahtjeva teritorijalnog suvereniteta predmetne države članice, načela zakonitosti i pojma pravne države proizlazi da se ovlast kažnjavanja ne može, u načelu, izvršavati izvan zakonskih granica u kojima je upravnom tijelu ovlašteno djelovati, *uz poštovanje prava države članice kojoj pripada*": presuda od 1. listopada 2015., Weltimmo (C-230/14, EU:C:2015:639, t. 56.). Moje isticanje

9 Vidjeti, primjerice, članak 5. stavak 2. točku (c) ili članak 7. stavak 2. Direktive 2010/24.

10 Vidjeti članak 9. Direktive 2010/24, kao i članak 11. i članak 12. stavak 1. Provedbene uredbe Komisije (EU) br. 1189/2011 od 18. studenoga 2011. o utvrđivanju detaljnih pravila u vezi s određenim odredbama Direktive 2010/24 (SL 2011., L 302, *str. 16.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 22., str. 193.*)

11 Vidjeti presudu od 14. siječnja 2010., Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, t. 40.).

12 Vidjeti presudu od 26. travnja 2018., Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, t. 43. i 44.). Kako sam istaknuo (u drukčijem zakonodavnom kontekstu, ali s istom logikom) u mišljenju u predmetu Astellas Pharma (C-557/16, EU:C:2017:957, t. 97.), nije slučajnost da se pravila o nadležnosti prije svega usredotočuju na formalni element autorstva akta, to jest na pitanje tko je izdao akt koji se pobija.

44. I članak 14. stavak 4. treći podstavak pruža jasan primjer primjene *lex auctoritatis* u predmetima koji se tiču nadležnih tijela dviju uključenih država članica. U skladu s člankom 14. stavkom 4. prvim podstavkom, kada se na temelju članka 14. stavka 1. pokrene spor u državi članici koja podnosi zahtjev, tijelo kojem se upućuje zahtjev načelno mora obustaviti postupak izvršenja, u mjeri u kojoj se on odnosi na osporavani dio potraživanja, dok nadležno tijelo ne donese odluku u tom sporu. Međutim, u skladu s člankom 14. stavkom 4. trećim podstavkom Direktive 2010/24, tijelo koje je podnositelj zahtjeva može, *u skladu s važećim zakonima, propisima i administrativnim praksama u državi članici koja podnosi zahtjev*, tijelo kojem se upućuje zahtjev zamoliti da naplati osporavano potraživanje ili osporavani dio potraživanja *ako relevantni zakoni, propisi i administrativne prakse na snazi u državi članici koja prima zahtjev dopuštaju takvu radnju*.

45. Sve u svemu, gore navedene odredbe jasno ilustriraju opći smisao Direktive: (i) radnje koje država članica izvrši i mjere koje usvoji načelno podliježu zakonodavstvu te države (*lex auctoritatis*); (ii) svaki spor u pogledu tih radnji ili mjera treba pokrenuti pred nadležnim tijelom te države članice, koje će ih ispitati s obzirom na svoje nacionalno zakonodavstvo.

46. Iz kombinacije tih dvaju elemenata identitet tuženika prilično se logično javlja kao točka (iii): tuženik u takvom sporu može biti samo nacionalno tijelo koje je izvršilo ovlast u danom slučaju (izvršenjem ili neizvršenjem sporne radnje ili usvajanjem ili neusvajanjem sporne mjere).

47. Stoga je, ako se, kao u ovom predmetu, osporava postupak izvršenja koji su provela tijela države članice koja je primila zahtjev, predmet osporavanja zapravo valjanost izvršavanja javne ovlasti od strane te države. Logično je dakle da tuženik u tom slučaju mora biti javno tijelo države članice koja je primila zahtjev.

48. Moglo bi se dodati da je takav zaključak u skladu i s načelom *potpunog izjednačavanja potraživanja* utvrđenog u članku 13. stavku 1. Direktive 2010/24. Ta odredba predviđa da se potraživanja u pogledu kojih je podnesen zahtjev za naplatu moraju smatrati potraživanjima države članice koja prima zahtjev. Ako su potraživanja druge države članice izjednačena s nacionalnim potraživanjima u smislu postupka naplate (koji dovodi do uplate novca), ta je potraživanja logično izjednačiti s nacionalnima i kada se osporava element povezan s tom naplatom (povodom čega može doći do povrata novca). Potpuno izjednačavanje mora djelovati u oba smjera. Stoga, u slučaju osporavanja bilo kojeg postupka (izvršenja) koji su provela tijela države članice, tuženik po definiciji mora biti tijelo koje je usvojilo spornu mjeru (naplate).

3. (Ne)moguće alternative

49. Smatram da je upravo opisani pristup pravilan i ako kratko promotrimo alternative. Ako bi se smatralo da spor poput onog u glavnom postupku treba pokrenuti protiv države članice koja je zatražila naplatu, osobito zato što je novčani iznos u pitanju naknadno prenesen toj državi članici, tada bi taj spor trebalo pokrenuti protiv države koja je u posjedu novca [13]. U takvom bi scenariju moglo doći do prilično upitnih rezultata neovisno o tome u kojoj bi se od dviju država koje mogu biti u posjedu novca taj spor pokrenuo.

50. Prva bi mogućnost bila da se spor protiv države članice koja je podnijela zahtjev pokrene pred sudovima te države. U predmetnom bi slučaju to značilo da bi estonski sudovi odlučivali u sporu protiv estonskih tijela kojemu je povod radnja (navodno nepravilan postupak izvršenja) koju su finska tijela izvršila u Finskoj. Osim toga, za taj bi spor bio mjerodavan finski Zakon o povratu imovine u stečajnu masu, na koji se stečajni upravitelj pozvao kako bi osporio plaćanja koja je društvo Metirato

13 Kako je natuknuto u točki 37. ovog mišljenja

izvršilo na temelju postupka prisilne naplate koji su provela finska tijela. Spor bi se mogao voditi u skladu s estonskim postupovnim pravilima, primjerice, onima koja vrijede u postupcima koji se odnose na štetne radnje i neopravdano bogaćenje. Međutim, o sporu protiv Estonije bi se svejedno moralo odlučiti s obzirom na radnje koje su finska tijela izvršila u Finskoj.

51. Prilično je jasno da bi to dovelo ne samo do razdruživanja (da ne govorimo kaosa) između nadležnog suda i mjerodavnog prava, nego bi u bitnome značilo i da estonski sudovi moraju preispitivati zakonitost izvršavanja javne ovlasti od strane finskih tijela u Finskoj, a Sud je tu mogućnost nedavno odbio u jednom drugom kontekstu [14].

52. Druga mogućnost, to jest pokretanje spora protiv države članice koja je podnijela zahtjev pred sudovima države članice koja je taj zahtjev primila, bila bi slično problematična. Prvi (već gotovo nepremostivi) problem u takvom slučaju proizašao bi iz načela imuniteta države, koje predviđa da se državu ne može tužiti pred sudovima druge države [15]. Točno je da je Sud utvrdio da „taj imunitet nije apsolutan u trenutačnom stanju međunarodnog prava, ali se načelno priznaje ako se spor odnosi na suverene radnje izvršene *iure imperii*. Nasuprot tomu, njegovu je primjenu moguće isključiti ako se sudski postupak odnosi na radnje izvršene *iure gestionis*, koje ne spadaju u okvir provođenja javnih ovlasti" [neslužbeni prijevod] [16]. Međutim, u ovom se predmetu osporava postupak prisilne naplate poreza, koji je nedvojbeno suverena radnja izvršena *iure imperii*, kako iz postupovne perspektive (jer se odnosi na *prisilnu* naplatu) tako i iz materijalne perspektive (jer se odnosi na naplatu *poreza*). Stoga, pokretanje postupka protiv Estonije pred finskim sudovima u ovom predmetu ne bi bilo moguće zbog imuniteta države.

53. Zbog svih gore navedenih razloga zaključujem da se spor, poput onog u glavnom postupku, kojim se osporava valjanost postupka izvršenja koji su u skladu s domaćim propisima provela tijela države članice koja je primila zahtjev mora pokrenuti protiv (tijela) te države.

4. Dodatna napomena

54. Za kraj želim pojasniti da zaključak u pogledu identiteta tuženika u slučaju poput predmetnog ne znači, ako stečajni upravitelj uspije u sporu koji je pokrenuo, da financijske posljedice treba snositi država članica koja je primila zahtjev, to jest Finska. Naime, iz smisla Direktive 2010/24 također proizlazi da, u slučaju da dužnik uspješno ospori postupak naplate, iznose koje je naplatila država članica koja je primila zahtjev te koji su već preneseni državi članici koja je taj zahtjev podnijela mora nadoknaditi potonja država [17].

55. Općenitije, Sud je već naglasio da se Direktiva 2010/24 zasniva na načelu uzajamnog povjerenja te da provedba sustava uzajamne pomoći uspostavljenog tom direktivom ovisi o postojanju takvog povjerenja među dotičnim nacionalnim tijelima [18]. Mora se naglasiti da se, u slučaju poput predmetnog, načelo uzajamnog povjerenja među državama članicama primjenjuje u oba smjera.

14 U pogledu Direktive 2001/83/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 6. studenoga 2001. o zakoniku Zajednice o lijekovima za humanu primjenu (SL 2001., L 311, str. 67.), vidjeti presudu od 14. ožujka 2018., Astellas Pharma (C-557/16, EU:C:2018:181, t. 40.).

15 Vidjeti presudu od 19. srpnja 2012., Mahamdia (C-154/11, EU:C:2012:491, t. 54.).

16 Presuda od 19. srpnja 2012., Mahamdia (C-154/11, EU:C:2012:491, t. 55.)

17 U tom pogledu, članak 14. stavak 4. treći podstavak Direktive predviđa da, ako je rezultat osporavanja povoljan za dužnika, tijelo koje je podnositelj zahtjeva prema članku 14. stavku 1. odgovorno je za nadoknadu svih naplaćenih iznosa. Slično tomu, u skladu s člankom 23. stavkom 1. Provedbene uredbe br. 1189/2011, ako se mjere naplate koje je poduzelo tijelo kojemu je upućen zahtjev osporavaju iz razloga koji ne potpada pod nadležnost države članice koja je zahtjev podnijela, ako je tijelo kojemu je upućen zahtjev naplaćene iznose prenijelo tijelu koje je podnijelo zahtjev te ishod osporavanja bude povoljan za stranku koja ga ja pokrenula, potonje tijelo mora vratiti naplaćene iznose.

18 Presuda od 26. travnja 2018., Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, t. 41.)

56. S jedne strane, kako je predviđeno člankom 12. stavkom 1. Direktive, od države članice koja prima zahtjev očekuje se da na zahtjev države članice koja podnosi zahtjev provede postupak naplate, pri čemu ne može izvršiti „[nijedan akt] priznavanja, dopune ili zamjene". Dakle, država članica koja prima zahtjev za naplatu [19] načelno mora vjerovati državi članici koja ga podnosi te ga je dužna izvršiti.

57. S druge strane, taj olakšani način naplate utemeljen na načelu uzajamnog povjerenja također znači da država članica koja je podnijela zahtjev treba snositi posljedice ako se pojave problemi u pogledu izvršenja koje je provela država članica koja je zahtjev primila. Stoga, ako je postupak izvršenja uspješno osporen, država članica koja je podnijela zahtjev mora, bez prigovora i odgode, nadoknaditi naplaćeni novčani iznos, čak i ako je se ne može smatrati odgovornom za osporeni postupak izvršenja [20].

58. Drugim riječima, uzajamno povjerenje i lojalna suradnja između država članica načelo je koje vrijedi neovisno o vremenskim prilikama. Ono se ne primjenjuje samo u slučajevima lijepog vremena (kada sve glatko teče i kada, u kontekstu predmetne direktive, novac pritječe), nego i u slučajevima lošeg vremena (kada se, zbog možebitne pogreške druge države članice, ranije dobiveni novac mora vratiti).

B. Drugo pitanje

59. Sud koji je uputio zahtjev svojim drugim pitanjem pita ostaju li potraživanja države članice koja je podnijela zahtjev, koja je naplatila država članica koja je taj zahtjev primila, odvojena od imovine potonje države ili se pak s njome miješaju. Čini se da je sud koji je uputio zahtjev u drugoj rečenici tog pitanja preoblikovao njegovu prvu rečenicu te pita postiže li se Direktivom 2010/24 samo zabrana stavljanja u nepovoljniji položaj potraživanja neke druge države članice.

60. Moram priznati da mi na prvi mah nije jasno na koji su način odnosna dva dijela tog pitanja međusobno povezana. Nije jasno na koji bi način, s obzirom na opisano načelo potpunog izjednačavanja potraživanja koje prožima direktivu, miješanje potraživanja države članice koja je primila zahtjev s potraživanjima države članice koja ga je podnijela, koja su naplaćena u istom postupku izvršenja, moglo ili trebalo staviti potraživanja neke druge države članice u nepovoljniji položaj. Budući da mogu samo nagađati na koji su način prva i druga rečenica drugog pitanja povezane, probleme koje otvaraju zasebno ću razmotriti.

61. Čini se da prvi dio drugog pitanja proizlazi iz argumenta, koji je finska vlada istaknula u glavnom postupku, da naplaćena imovina nikada nije postala vlasništvo finske države, što znači da se spor u pitanju mora pokrenuti protiv estonske Porezne i carinske uprave.

62. Komisija i finska vlada u tom pogledu upućuju na članak 13. stavak 5. Direktive 2010/24, u skladu s kojim tijelo kojem se upućuje zahtjev uplaćuje tijelu koje je podnositelj zahtjeva naplaćene iznose vezane za potraživanje i primjenjive kamate. Prema njihovu mišljenju, tu odredbu treba tumačiti na način da se naplaćene iznose mora držati odvojenima od imovine države članice koja je primila zahtjev.

63. Međutim, ja smatram da Direktiva 2010/24 ne uređuje pitanje ostaje li novčani iznos koji je naplatila država članica koja je primila zahtjev odvojen od njezine vlastite imovine ili se pak miješa s njome.

19 Sud je u presudi od 26. travnja 2018., Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, t. 61.), utvrdio da tijelo kojem se na temelju Direktive 2010/24 upućuje zahtjev za pomoć može taj zahtjev opravdano odbiti samo u iznimnim situacijama (o kakvoj se radilo u tom predmetu, gdje je tijelo države članice od tijela druge države članice zatražilo da naplati potraživanje na ime novčane kazne s kojom odnosna osoba nije bila upoznata).

20 Kako proizlazi iz članka 23. stavka 1. Provedbene uredbe br. 1189/2011 (vidjeti bilješku 17 ovog mišljenja).

64. Što se tiče samog članka 13. stavka 5. Direktive 2010/24, ne vidim na koji se način tu odredbu, koja samo utvrđuje posljednju fazu postupka izvršenja zahtjeva za naplatu koji je uređen člankom 13., može tumačiti na način da zahtijeva da se iznose drži odvojenima od imovine države članice koja je primila zahtjev ili da ih se pak miješa s njome. Ta se odredba jednostavno odnosi na drukčije pitanje.

65. Točno je, u skladu s člankom 13. stavkom 1. zadnjim podstavkom Direktive 2010/24, da država članica koja prima zahtjev mora potraživanje naplatiti u vlastitoj valuti [21]. Osim toga, u skladu s člankom 23. stavkom 1. Provedbene uredbe br. 1189/2011, iznose koje treba uplatiti tijelu koje je podnijelo zahtjev treba na račun tog tijela prenijeti u valuti države članice kojoj je zahtjev upućen, i to unutar dva mjeseca od datuma izvršenja naplate.

66. Međutim, osim tih posebnih odredbi o prijenosu naplaćenih iznosa, Direktiva 2010/24 ne utvrđuje pravni, ekonomski ili računovodstveni status tih iznosa tijekom razdoblja između njihove naplate od dužnika i njihova prijenosa državi članici koja je podnijela zahtjev. Puka činjenica da se iznosi naplaćuju u valuti države članice koja je primila zahtjev te da se u toj valuti prenose ne znači nužno da se ti iznosi miješaju (ili ne miješaju) s imovinom te države članice. To je pitanje koje svaka država članica sama uređuje, a jedini je uvjet da pritom poštuje svoju obvezu da naplaćene iznose i primjenjivu kamatu unutar dva mjeseca prenese državi članici koja je podnijela zahtjev.

67. U svakom slučaju, ističem da čak ni odvajanje tih iznosa od imovine države članice koja je primila zahtjev ne bi, prema mojemu mišljenju, utjecalo na odgovor koji treba dati na pitanje tko treba biti tuženik u sporu poput onog u glavnom postupku. Naime, ako bismo prvi dio drugog pitanja shvatili kao varijantu problematike identiteta tuženika [22], zbog razloga navedenih u odjeljku A, smatram da tuženik u takvom sporu mora biti država članica koja je podnijela zahtjev, neovisno o primjenjivim računovodstvenim standardima.

68. Što se pak tiče drugog dijela drugog pitanja, u kojem sud koji je uputio zahtjev pita postiže li se Direktivom samo zabrana stavljanja u nepovoljniji položaj potraživanja neke druge države članice, podsjećam da načelo punog izjednačavanja potraživanja utvrđeno u članku 13. stavku 1. prvom podstavku te direktive zahtijeva da se potraživanja drugih država članica smatraju nacionalnim potraživanjima države članice koja prima zahtjev, osobito u pogledu ovlasti i postupaka koji su propisima te države predviđeni za istovjetna ili slična potraživanja.

69. Članak 13. stavak 1. treći podstavak predviđa iznimku od tog načela, u smislu da država članica koja prima zahtjev nije obvezna prednost danu sličnim potraživanjima proizašlima u toj državi članici dodijeliti potraživanjima druge države članice, osim ako je drukčije dogovoreno između predmetnih država članica ili predviđeno zakonom države članice koja prima zahtjev. Čini se da je to jedina iznimka od općeg pravila utvrđenog u članku 13. stavku 1. prvom podstavku te direktive te stoga i od pravila prema kojem država članica koja prima zahtjev ne smije potraživanja drugih država članica tretirati nepovoljnije od sličnih ili istovjetnih nacionalnih potraživanja.

70. Međutim, smatram da načelo potpunog izjednačavanja potraživanja ne utječe na odgovor na pitanje ostaje li novčani iznos koji je naplatila država članica koja je primila zahtjev odvojen od njezine imovine ili se pak miješa s njome. Stoga, ako se tumači na taj način, drugi dio drugog pitanja ne mijenja zaključak do kojeg sam došao u pogledu prvog dijela tog pitanja kao ni odgovor koji sam Sudu predložio na prvo i treće pitanje.

21 U tom pogledu ističem da članak 18. stavak 1. Provedbene uredbe br. 1189/2011 predviđa da „[a]ko je valuta države članice kojoj se upućuje zahtjev različita od valute države članice koja zahtjev podnosi, tijelo koje podnosi zahtjev [u jedinstvenom instrumentu kojim se omogućuje izvršenje, a koji mora biti priložen svakom zahtjevu za naplatu] izražava iznos potraživanja koje treba naplatiti u obje valute". Stoga, iznos u pogledu kojeg treba provesti postupak naplate u državi članici koja prima zahtjev izračunava, u valuti te države, u samom zahtjevu država članica koja ga podnosi.

22 On u biti, kao produžetak (ili potvrda) pristupa „slijedi trag novca" (vidjeti točku 37. ovog mišljenja), sugerira ne samo da finska tijela trenutno ne posjeduju iznos u pitanju, nego i da taj iznos nikada nisu imala u svojem vlasništvu.

V. Zaključak

71. S obzirom na navedeno, predlažem da Sud na pitanja koja je postavio Helsingin käräjäoikeus (Prvostupanjski sud u Helsinkiju) odgovori na sljedeći način:

Direktivu Vijeća 2010/24/EU od 16. ožujka 2010. o uzajamnoj pomoći kod naplate potraživanja vezanih za poreze, carine i druge mjere treba tumačiti na način da spor, poput onog u glavnom postupku, kojim se osporava valjanost postupka izvršenja koji su u skladu s domaćim propisima provela tijela države članice koja je primila zahtjev mora pokrenuti protiv (tijela) te države.