Zbiór Orzeczeń

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
MICHALA BOBEKA
przedstawiona w dniu 22 listopada 2018 r.[1]

Sprawa C-695/17

Metirato Oy, w upadłości likwidacyjnej
przeciwko
Suomen valtio/Verohallinto
Eesti Vabariik/Maksu- ja Tolliamet

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Helsingin käräjäoikeus (sąd pierwszej instancji, Helsinki, Finlandia)]

Odesłanie prejudycjalne – Wzajemna pomoc przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń – Spory dotyczące środków egzekucyjnych stosowanych we współpracującym państwie członkowskim – Ustalenie strony pozwanej

I. Wprowadzenie

1. W 2012 r. organy estońskie zwróciły się do organów fińskich na podstawie zasad o wzajemnej pomocy wynikających z dyrektywy 2010/24/UE[2] o odzyskanie podatku należnego państwu estońskiemu od fińskiej spółki Metirato Oy (zwanej dalej „Metirato"). Organy fińskie w odpowiedzi na ów wniosek uruchomiły wobec Metirato procedurę przymusowego odzyskania wierzytelności. W toku tej procedury również organy fińskie dążyły do odzyskania podatków należnych od Metirato państwu fińskiemu. Metirato dokonało zapłaty stosownej kwoty organom fińskim. Te przekazały odpowiednią część kwoty organom estońskim.

2. W 2013 r. w Finlandii wszczęto w stosunku do Metirato postępowanie upadłościowe. Następnie syndyk masy upadłości występujący w tym postępowaniu wystąpił do Helsingin käräjäoikeus (sądu pierwszej instancji, Helsinki, Finlandia) (zwanego dalej „sądem odsyłającym") z powództwem o zwrot do masy upadłości kwot zapłaconych przez Metirato w toku fińskiej procedury przymusowego odzyskiwania wierzytelności.

3. To w kontekście tego powództwa sąd odsyłający powziął wątpliwości co do wykładni dyrektywy 2010/24, jeżeli chodzi o zwrot do masy upadłości kwoty przekazanej organom estońskim. W szczególności sąd pyta, czy dyrektywa określa, które z państw członkowskich powinno być stroną pozwaną w powództwie w sprawie zwrotu kwoty do masy upadłości: Finlandia czy Estonia?

1 Język oryginału: angielski.

2 Dyrektywa Rady z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń (Dz.U. 2010, L 84, s. 1)

II. Ramy prawne

A. Prawo Unii

1. Dyrektywa 2010/24

4. Zgodnie z art. 13 ust. 1 dyrektywy 2010/24:

„Do celów odzyskania wierzytelności we współpracującym państwie członkowskim wszelkie wierzytelności będące przedmiotem wniosku o odzyskanie wierzytelności traktowane są jak wierzytelności współpracującego państwa członkowskiego, chyba że niniejsza dyrektywa stanowi inaczej. Organ współpracujący korzysta z uprawnień i procedur przewidzianych na mocy przepisów ustawowych, wykonawczych lub administracyjnych współpracującego państwa członkowskiego, mających zastosowanie do wierzytelności dotyczących takiego samego podatku lub cła – lub podobnego podatku lub cła, gdy nie ma takich samych podatków lub ceł – chyba że niniejsza dyrektywa stanowi inaczej.

[…]

Współpracujące państwo członkowskie nie ma obowiązku traktowania wierzytelności innych państw członkowskich w sposób uprzywilejowany, w jaki traktuje podobne wierzytelności powstałe w tym państwie członkowskim, chyba że zainteresowane państwa członkowskie uzgodniły inaczej lub prawo we współpracującym państwie członkowskim stanowi inaczej. Państwo członkowskie, które traktuje wierzytelności innego państwa członkowskiego w sposób uprzywilejowany, nie może odmówić takiego samego uprzywilejowanego traktowania wobec takich samych lub podobnych wierzytelności innych państw członkowskich, na takich samych warunkach.

Współpracujące państwo członkowskie odzyskuje wierzytelności w swojej walucie”.

5. Zgodnie z art. 13 ust. 5 tej dyrektywy „organ współpracujący przekazuje organowi wnioskującemu kwoty odzyskane w odniesieniu do wierzytelności i odsetek, o których mowa w ust. 3 i 4 niniejszego artykułu”.

6. Artykuł 14 dyrektywy stanowi:

„1. Spory dotyczące wierzytelności, pierwotnego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim lub jednolitego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we współpracującym państwie członkowskim oraz spory dotyczące ważności powiadomienia dokonanego przez właściwy organ wnioskującego państwa członkowskiego podlegają kompetencjom odpowiednich organów wnioskującego państwa członkowskiego. Jeżeli w trakcie procedury odzyskiwania wierzytelności wierzytelność, pierwotny tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim lub jednolity tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję we współpracującym państwie członkowskim zostają zaskarżone przez zainteresowaną stronę, organ współpracujący informuje taką zainteresowaną stronę, że sprawa musi zostać przez nią wniesiona przed odpowiedni organ wnioskującego państwa członkowskiego, zgodnie z przepisami obowiązującymi w tym państwie.

2. Spory dotyczące środków egzekucyjnych podjętych we współpracującym państwie członkowskim lub dotyczące ważności powiadomienia dokonanego przez właściwy organ współpracującego państwa członkowskiego są wnoszone przed odpowiedni organ tego państwa członkowskiego zgodnie z jego przepisami ustawowymi i wykonawczymi.

[…]”.

B. Prawo fińskie

1. Ustawa o zaskarżalności czynności podmiotu upadłego

7. Zgodnie z art. 5 ust. 1 laki takaisinsaannista konkurssipesään (758/1991) [fińskiej ustawy w sprawie zwrotu składników majątku upadłego do masy upadłości] (758/1991)] czynność prawna jest bezskuteczna między innymi wówczas, gdy analizowana oddzielnie albo w związku z inną czynnością powoduje, że wierzyciel jest w sposób nieproporcjonalny uprzywilejowany w stosunku do innych wierzycieli. Przesłanką uruchomienia tej sankcji jest w tym wypadku okoliczność, że dłużnik w chwili realizacji czynności był niewypłacalny lub czynność przyczyniła się do jego niewypłacalności.

8. Artykuł 10 tej ustawy przewiduje m.in., że spłata długu, która następuje później niż trzy miesiące przed data referencyjną, jest bezskuteczna, jeżeli dług jest spłacany w kwocie, której wysokość należy uznać za znaczną w stosunku do masy upadłości.

9. Zgodnie z art. 23 wspomnianej ustawy syndyk masy upadłości i określeni wierzyciele mogą domagać się zwrotu zapłaconych kwot do masy upadłości. Żądanie to jest podnoszone przez wytoczenie powództwa przed sądem lub w drodze sprzeciwu wobec zgłoszenia wierzytelności. Powództwo może zostać wniesione do käräjäoikeus (sądu pierwszej instancji), który wszczął postępowanie upadłościowe.

III. Okoliczności faktyczne, postępowanie główne i pytania prejudycjalne

10. Eesti Maksu- ja Tolliamet (administracja celno-skarbowa Republiki Estońskiej) zażądała odzyskania od Metirato podatku i odsetek od tego podatku w kwocie 28 754,50 EUR. W dniu 18 kwietnia 2012 r. estońska administracja celno-skarbowa skierowała na podstawie dyrektywy Rady 2010/24 do Suomen Verohallinto (fińskiej administracji skarbowej) wniosek o odzyskanie tej kwoty.

11. W odpowiedzi na ów wniosek fińska administracja skarbowa przekazała fińskim organom egzekucyjnym odpowiedzialnym za wdrażanie procedur przymusowego odzyskiwania wierzytelności szczegółowe informacje na temat kwoty należnej estońskiej administracji celno-skarbowej, a także na temat kwoty podatków podlegających zapłacie przez Metirato na rzecz fińskiej administracji skarbowej.

12. W dniu 12 lutego 2013 r. Metirato dokonało dobrowolnej zapłaty[3] kwoty 17 500 EUR fińskim organom egzekucyjnym. Kwota 15 837,67 EUR została przekazana fińskiej administracji skarbowej. Na podstawie wniosku o odzyskanie wierzytelności wystosowanego przez organy estońskie fińska administracja skarbowa przekazała kwotę 15 541,67 EUR organom estońskim.

13. W dniu 23 kwietnia 2013 r. Metirato dokonało na rzecz fińskich organów egzekucyjnych kolejnej zapłaty, tym razem w kwocie 17 803 EUR.

14. W dniu 8 maja 2013 r. Helsingin käräjäoikeus (sąd pierwszej instancji, Helsinki, Finlandia) ogłosił upadłość Metirato na wniosek samej zainteresowanej spółki.

3 Jak rozumiem, płatność ta była „dobrowolna” w zakresie, w jakim Metirato dokonało zapłaty na wniosek fińskich organów egzekucyjnych bez konieczności stosowania dalszych *środków egzekucyjnych* w odniesieniu do (majątku) spółki. Ponieważ jednak płatność miała miejsce na podstawie wniosku fińskich organów egzekucyjnych, rozumiem, iż płatność została dokonana w kontekście *procedury egzekucyjnej* wszczętej przez te organy.

15. W dniu 8 maja 2014 r. syndyk masy upadłości wystąpił do sądu odsyłającego, żądając zwrotu przez fińską administrację skarbową do masy upadłości kwoty w wysokości 33 707,67 EUR, w tym kwoty 15 541,67 EUR przekazanej organom estońskim. Syndyk masy upadłości argumentował, że w świetle art. 5 fińskiej ustawy w sprawie zwrotu składników majątku upadłego do masy upadłości fińska administracja skarbowa została uprzywilejowana z pokrzywdzeniem pozostałych wierzycieli za sprawą dokonania zapłaty od dawna wymagalnych wierzytelności podatkowych w okresie, gdy Metirato było już w upadłości. Powołując się na art. 10 ww. ustawy, oparł on powództwo w dalszej części na tym, że w krytycznym okresie, czyli od dnia 25 stycznia do dnia 8 maja 2013 r. Metirato spłaciło zaległości podatkowe w kwocie, która w stosunku do masy upadłości była znaczna.

16. Pozew w sprawie zwrotu kwoty do masy upadłości był pierwotnie skierowany przeciwko fińskiej administracji skarbowej. Jednak na wypadek, gdyby nie uznano jej w odniesieniu do kwoty 15 541,67 EUR za właściwą stronę pozwaną, syndyk skierował powództwo również przeciwko estońskiej administracji celno-skarbowej.

17. Fińska administracja skarbowa w odpowiedzi na pozew syndyka podniosła między innymi, że nie posiada legitymacji procesowej biernej w tej sprawie, ponieważ powództwo dotyczy zaskarżenia zwrotu do masy upadłości kwot otrzymanych przez Estonię. Argumentowała, że działała ona jedynie jako przedstawiciel organów estońskich, które zwróciły się o wzajemną pomoc zgodnie z dyrektywą 2010/24, a obowiązek zakończył się po realizacji zwrotu wierzytelności podatkowych. Podnosiła też, że ponieważ odzyskane środki nigdy nie stały się własnością państwa fińskiego, powództwo należy skierować przeciwko estońskiej administracji celno-skarbowej.

18. Estońska administracja celno-skarbowa w odpowiedzi na pozew syndyka również podniosła, że nie może być stroną pozwaną w niniejszej sprawie. Uznała, że zgodnie z art. 13 ust. 1 i art. 14 ust. 2 dyrektywy 2010/24 stroną pozwaną w przypadku takiego powództwa może być wyłącznie fińska administracja skarbowa.

19. Sąd odsyłający zauważa, że nie jest kwestią sporną jego właściwość do rozpoznania niniejszego powództwa w sprawie zwrotu kwoty do masy upadłości. Jednakże przed zbadaniem przedmiotu sporu musi on ustalić, czy za stronę pozwaną w odniesieniu do kwoty odzyskanej przez Finlandię i przekazanej Estonii na podstawie dyrektywy 2010/24 uznać fińską administrację skarbową czy estońską administrację celno-skarbową.

20. W tych okolicznościach Helsingin käräjäoikeus (sąd pierwszej instancji, Helsinki) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 13 ust. 1 dyrektywy [2010/24] w zakresie, w jakim stanowi, że wierzytelności będące przedmiotem egzekucji [odzyskiwania] na podstawie wniosku o odzyskanie wierzytelności we współpracującym państwie są traktowane jak wierzytelności współpracującego państwa członkowskiego, należy interpretować w ten sposób:

   a) że współpracujące państwo członkowskie jest również stroną postępowania sądowego w przedmiocie zwrotu do masy upadłości kwot uiszczonych wskutek odzyskania, lub

   b) że współpracujące państwo członkowskie jedynie podejmuje czynności w zakresie odzyskania wierzytelności w ramach egzekucji i dokonuje zgłoszenia wierzytelności we właściwym postępowaniu upadłościowym, w ramach zaskarżenia czynności upadłego, dotyczącego majątku wchodzącego w skład masy upadłości [dochodzenia zwrotu do masy upadłości jej składników], państwo współpracujące [wnioskujące] jest natomiast pozwanym?

2) Czy dyrektywę należy interpretować w ten sposób, że wierzytelności innego państwa członkowskiego na podstawie wniosku o odzyskanie wierzytelności są odzyskiwane za pomocą takich samych środków, jednak w taki sposób, że odzyskiwane wartości majątkowe pozostają

oddzielne i nie podlegają połączeniu z majątkiem współpracującego państwa członkowskiego albo w ten sposób, że są odzyskiwane obok własnych wierzytelności tego państwa, tak że zostają włączone do majątku współpracującego państwa? Innymi słowy, czy dyrektywa ma na celu jedynie zakazanie niekorzystnego [mniej korzystnego] traktowania wierzytelności innego państwa?

3) Czy spór, który dotyczy zaskarżenia czynności podmiotu upadłego [dochodzenia zwrotu do masy upadłości jej składników] może być zrównany ze sporem dotyczącym środków egzekucyjnych w rozumieniu art. 14 ust. 2 dyrektywy 2010/24 i czy można stąd wywodzić, że zgodnie z tą dyrektywą współpracujące państwo członkowskie jest również w tym sporze stroną pozwaną?".

21. Uwagi na piśmie przedłożyły rządy estoński i fiński oraz Komisja Europejska.

IV. Ocena

22. Rozpocznę od odniesienia się do pytania pierwszego i trzeciego, które dotyczą bezpośrednio kwestii, kto posiada bierną legitymację procesową w przypadku powództwa takiego jak wytoczone w postępowaniu głównym, w którym dąży się do zwrotu do masy upadłości kwoty odzyskanej przez państwo członkowskie na wniosek innego państwa członkowskiego na podstawie zasad wzajemnej pomocy przewidzianych dyrektywą 2010/24 (śródtytuł A). Następnie przejdę do drugiego pytania, które dotyczy tego, czy kwoty odzyskane na podstawie mechanizmu przewidzianego tą dyrektywą stają się własnością współpracującego państwa członkowskiego, co wiąże się również pośrednio z zagadnieniem prawidłowego określenia strony pozwanej w przypadku wytoczenia tego rodzaju powództwa (śródtytuł B).

A. W przedmiocie pytań pierwszego i trzeciego: kto powinien być stroną pozwaną?

23. Kto powinien być stroną pozwaną w przypadku powództwa mającego na celu spowodowanie zwrotu do masy upadłości kwoty odzyskanej przez państwo członkowskie (w tym przypadku przez Finlandię) na wniosek innego państwa członkowskiego (w tym przypadku Estonii), w sytuacji gdy w chwili wytoczenia powództwa kwoty te były już w posiadaniu drugiego z wymienionych: wnioskujące państwo członkowskie (w niniejszej sprawie – Estonia) czy też współpracujące państwo członkowskie (w niniejszej sprawie – Finlandia)?

24. W postanowieniu odsyłającym sąd odsyłający zwraca uwagę na dwa potencjalnie istotne przepisy dyrektywy 2010/24. Pierwszym z nich jest art. 13 ust. 1, który stanowi, że „do celów odzyskania wierzytelności we współpracującym państwie członkowskim wszelkie wierzytelności będące przedmiotem wniosku o odzyskanie wierzytelności traktowane są jak wierzytelności współpracującego państwa członkowskiego […]. Organ współpracujący korzysta z uprawnień i procedur przewidzianych na mocy przepisów ustawowych, wykonawczych lub administracyjnych współpracującego państwa członkowskiego, mających zastosowanie do wierzytelności dotyczących takiego samego podatku lub cła – lub podobnego podatku lub cła, gdy nie ma takich samych podatków lub ceł – […]". Drugim z przepisów jest art. 14 ust. 2 dyrektywy, zgodnie z którym „[s]pory dotyczące środków egzekucyjnych podjętych we współpracującym państwie członkowskim […] są wnoszone przed odpowiedni organ tego państwa członkowskiego zgodnie z jego przepisami ustawowymi i wykonawczymi".

25. Jest jasne, że przepisy powołane przez sąd odsyłający (czy choćby pozostałe przepisy dyrektywy) nie dają bezpośredniej odpowiedzi na pytanie, kto powinien być stroną pozwaną w przypadku powództwa o zwrot do masy upadłości kwot odzyskanych przez państwo członkowskie na wniosek innego państwa członkowskiego.

1. Dyrektywa 2010/24 czy rozporządzenie w sprawie postępowania upadłościowego?

26. Na wstępie należy wyjaśnić, czy dyrektywa 2010/24 w ogóle reguluje tę kwestię.

27. Rząd fiński uważa, że postępowanie główne nie jest regulowane dyrektywą, ponieważ nie określa ona zasad zwrotu kwoty do masy upadłości w kontekście postępowania upadłościowego. Powództwo powinno jego zdaniem podlegać rozporządzeniu w sprawie postępowania upadłościowego [4]. Zgodnie z art. 4 ust. 1 tego rozporządzenia to fińska ustawa - jako ustawa państwa, w którym wszczęto postępowanie upadłościowe - określa prawidłową stronę pozwaną w postępowaniu głównym.

28. Chociaż zgadzam się z rządem fińskim w kwestii szerszego zagadnienia o znaczeniu podstawowym, dotyczącego stosowania przepisów regulujących postępowanie upadłościowe ogółem, nie dostrzegam, w jaki sposób rozporządzenie w sprawie postępowania upadłościowego, w związku z obowiązującymi krajowymi przepisami dotyczącymi postępowania upadłościowego, miałoby dać odpowiedź na konkretne pytanie zadane przez sąd krajowy i dlaczego to dyrektywa 2010/24 miałaby już nie mieć zastosowania.

29. Syndyk masy upadłości kwestionuje procedurę odzyskania wierzytelności przeprowadzoną przez organy fińskie, która to procedura, z pewnością w części, miała na celu wykonanie wniosku o odzyskanie wierzytelności na mocy dyrektywy 2010/24. Syndyk masy upadłości uważa, że przymusowe odzyskanie wierzytelności podatkowych przeprowadzone przez organy fińskie należałoby uznać za bezskuteczne na podstawie przepisów fińskich, a konkretnie na podstawie fińskiej ustawy w sprawie zwrotu składników majątku upadłego do masy upadłości.

30. Prawdą jest, że procedura przymusowego odzyskania wierzytelności była częściowo „wyłącznie krajowa" (w odniesieniu do odzyskania należności podatkowych należnych od Metirato na rzecz Finlandii), a częściowo była środkiem egzekwowania wniosku o odzyskanie wierzytelności złożonego przez organy estońskie (w odniesieniu do odzyskania należności podatkowych należnych Estonii). Jednakże fakt, iż obejmowała ona również odzyskanie podatków krajowych w mojej ocenie nie stanowi przeszkody, by uznać, że procedura przymusowego odzyskiwania wierzytelności, jako całość, stanowiła środek przyjęty przez organy fińskie w celu wykonania wniosku o odzyskanie wierzytelności złożonego przez Estonię.

31. Z tego względu procedura przymusowego odzyskiwania wierzytelności kwalifikuje się w mojej ocenie jako środek egzekucyjny w rozumieniu art. 14 ust. 2 dyrektywy 2010/24 [5].

32. W ramach powództwa wytoczonego w postępowaniu głównym syndyk masy upadłości kwestionuje w świetle prawa fińskiego środek egzekucyjny zastosowany w Finlandii, będącej współpracującym państwem członkowskim. W rezultacie na podstawie art. 14 ust. 2 dyrektywy powództwo to stanowi spór, który należy rozstrzygać przed właściwym organem tego państwa członkowskiego (tj. sądem odsyłającym) zgodnie z jego przepisami.

4 Rozporządzenie Rady (WE) nr 1346/2000 z dnia 29 maja 2000 r. w sprawie postępowania upadłościowego (Dz.U. 2000, L 160, s. 1 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 19, t. 1, s. 191, zwane dalej „rozporządzeniem w sprawie postępowania upadłościowego").

5 Dyrektywa nie zawiera definicji pojęcia „środka egzekucyjnego". Trybunał dokonał wykładni tego pojęcia tylko raz, w wyroku z dnia 14 stycznia 2010 r., Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, jednak w kontekście prawnego poprzednika art. 14 ust. 2 dyrektywy 2010/24, tj. art. 12 ust. 3 dyrektywy Rady 76/308/EWG z dnia 15 marca 1976 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy dochodzeniu należności związanych z niektórymi opłatami, należnościami celnymi, podatkami i innymi środkami (Dz.U. 1976, L 73, s. 18 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 2, t. 1, s. 44), zmienionej dyrektywą Rady 2001/44/WE z dnia 15 czerwca 2001 r. (Dz.U. 2001, L 175, s. 17 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 2, t. 12, s. 27). W pkt 47 tego wyroku Trybunał orzekł, że doręczenia (o których nie było mowy wprost w art. 12 ust. 3 dyrektywy 76/308) stanowiły środki dochodzenia roszczeń.

33. Trybunał zauważył już, że właściwy organ państwa członkowskiego, w którym współpracujący organ ma siedzibę, jest najbardziej właściwy do dokonywania wykładni przepisów obowiązujących w tym państwie członkowskim, a w szczególności do orzekania o legalności, ważności lub prawidłowości środków egzekucyjnych w związku z tymi przepisami [6].

34. Podsumowując, przymusowa procedura odzyskiwania wierzytelności została przeprowadzona ze względu na dyrektywę 2010/24 i na jej podstawie. Obecnie na szczeblu krajowym kwestionuje się jej przebieg i rezultat w kontekście następującego później postępowania upadłościowego, by w rezultacie zaskarżyć *środek egzekucyjny* zastosowany we współpracującym państwie członkowskim (art. 14 ust. 2 dyrektywy). Z tego względu, chociaż dyrektywa 2010/24 nie zawiera konkretnego przepisu określającego, kto powinien być stroną pozwaną w postępowaniu takim, jak niniejsze, w sytuacji gdy po przekazaniu odzyskanych kwot zostaje ogłoszona upadłość osoby prawnej, która dokonała płatności, uważam, że dyrektywa z pewnością ma nadal zastosowanie do takiej sprawy.

2. Bierna legitymacja procesowa: kontrola legalności czy zaskarżenie czynności podmiotu upadłego?

35. Pomimo iż dyrektywa 2010/24 nie określa strony pozwanej w takim konkretnym kontekście faktycznym, teoretycznie możliwe są co najmniej dwa podejścia. W uproszczeniu można je określić jako „podążanie za władzą" – i przeciwne – „podążanie za pieniędzmi".

36. W pierwszym z podejść kwestionowany byłby sposób wykonania władzy publicznej na terytorium państwa członkowskiego. Syndyk masy upadłości wnosiłby zatem zasadniczo o kontrolę legalności środka krajowego (rzekomo niezgodnego z przepisami krajowymi), na mocy którego zobowiązano spółkę do zapłaty podatku. W tym świetle spór o podobnym charakterze byłby klasycznym sporem administracyjnym lub podatkowym, a z tego naturalnie wynikałoby, że stroną pozwaną jest organ, który wykonuje uprawnienie (egzekucyjne) w danej sprawie.

37. W drugim z podejść kierowano by się (wywodzoną z prawa prywatnego) logiką zwrotu składników majątku do masy upadłości. Roszczenie dotyczyłoby zwrotu kwoty, a więc byłoby skierowane przeciwko dowolnej osobie będącej w istotnym czasie w posiadaniu tej kwoty. Tożsamość strony pozwanej zmieniałaby się w zależności od tego, kto w danym czasie jest w posiadaniu określonych kwot.

38. Pomimo iż dyrektywa 2010/24 nie reguluje konkretnie tego zagadnienia, praktycznie nie mam wątpliwości co do tego, że w świetle ogólnej systematyki i logiki dyrektywy pierwsze z podejść jest podejściem prawidłowym. Uważam, że takie powództwo, w zakresie w jakim kwestionuje środek egzekucyjny zastosowanego przez organy współpracującego państwa członkowskiego zgodnie z jego ustawodawstwem, należy wnosić przeciwko organom tego państwa.

39. W dyrektywie 2010/24 określono wspólne zasady wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń [7]. Jak zauważono w motywie 7 tej dyrektywy, tego rodzaju wzajemna pomoc może przyjąć formę wymiany informacji (rozdział II dyrektywy, art. 5–7), pomocy w przypadku powiadomienia o dokumentach (rozdział III dyrektywy, art. 8–9), środków odzyskiwania wierzytelności lub środków zabezpieczających (rozdział IV dyrektywy, art. 10–20).

6 Zobacz w związku z dyrektywą 76/308 wyrok z dnia 14 stycznia 2010 r., Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, pkt 40, 49, 50.

7 Zobacz w związku z dyrektywą 76/308 wyroki: z dnia 14 stycznia 2010 r., Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, pkt 34; z dnia 18 października 2012 r., X, C-498/10, EU:C:2012:635, pkt 44.

40. We wszystkich trzech przypadkach dyrektywa przewiduje nie tylko podział uprawnień między organy wnioskującego państwa członkowskiego i współpracującego państwa członkowskiego, ale również, co do zasady, stosowanie zasady *lex auctoritatis*, w myśl której działania podejmowane przez organy państwa członkowskiego (a zatem i ich ważność) podlegają prawu tego państwa członkowskiego [8]. Dotyczy to zasad wymiany informacji [9], pomocy w przypadku powiadomienia o dokumentach [10], a w szczególności – środków odzyskiwania wierzytelności lub środków zabezpieczających.

41. Jeżeli chodzi o środki odzyskiwania wierzytelności, pragnę przypomnieć, że zgodnie z art. 13 ust. 1 dyrektywy 2010/24 wierzytelności będące przedmiotem wniosku o odzyskanie wierzytelności są traktowane jak wierzytelności współpracującego państwa członkowskiego. Konkretnie, organ współpracujący korzysta z uprawnień i procedur przewidzianych *na mocy przepisów ustawowych, wykonawczych lub administracyjnych współpracującego państwa członkowskiego*, mających zastosowanie do wierzytelności dotyczących takiego samego lub podobnego podatku lub cła.

42. Jeżeli chodzi o środki zabezpieczające, z art. 14 ust. 4 akapit drugi oraz art. 16 ust. 1 dyrektywy wynika, że mogą one być stosowane przez współpracujące państwo członkowskie jedynie wówczas, gdy zezwala na to ustawodawstwo tego państwa.

43. Ogólniej rzecz biorąc, w art. 14 dyrektywy 2010/24 określono zasady regulujące spory wynikające ze stosowania dyrektywy. Zgodnie z art. 14 ust. 1 spory dotyczące wierzytelności lub tytułów wykonawczych sporządzonych we wnioskującym państwie członkowskim, a także spory dotyczące ważności powiadomienia dokonanego przez właściwy organ tego państwa członkowskiego podlegają kompetencjom odpowiednich organów tego państwa. Z kolei zgodnie z art. 14 ust. 2 spory dotyczące środków egzekucyjnych lub ważności powiadomienia dokonanego przez organ współpracującego państwa członkowskiego są wnoszone przed odpowiedni organ tego państwa. Z wyroku Kyrian wynika, że podział uprawnień przewidziany w art. 14 ust. 1 oraz art. 14 ust. 2 wynika z faktu, iż każda z czynności prawnych i każdy ze środków, o których mowa w tych przepisach, podlega odrębnemu ustawodawstwu [11], a mianowicie ustawodawstwu państwa członkowskiego, którego organy zrealizowały zaskarżoną czynność lub zastosowały zaskarżony środek. W rezultacie właściwy organ każdego z państw członkowskich bada jedynie legalność tych czynności i środków, które zostały zastosowane przez organy danego państwa członkowskiego w świetle ustawodawstwa tego państwa [12].

44. W art. 14 ust. 4 akapit trzeci przedstawiono jasny przykład stosowania zasady *lex auctoritatis* w sprawach dotyczących właściwych organów dwóch zaangażowanych państw członkowskich. Artykuł 14 ust. 4 akapit pierwszy stanowi, że gdy we wnioskującym państwie członkowskim zostaje wytoczone powództwo na podstawie art. 14 ust. 1, organ współpracujący musi, zasadniczo, zawiesić postępowanie egzekucyjne w odniesieniu do zaskarżonej części wierzytelności do momentu podjęcia decyzji przez właściwy w tej sprawie organ. Jednakże zgodnie z art. 14 ust. 4 akapit trzeci organ wnioskujący może, *zgodnie z przepisami ustawowymi, wykonawczymi i praktykami administracyjnymi*

8 Zobacz podobnie również opinia rzecznika generalnego P. Cruza Villalóna w sprawie Weltimmo C-230/14, EU:C:2015:426, pkt 50, oraz stanowisko Trybunału, w myśl którego „z wymogów wynikających z suwerenności terytorialnej danego państwa członkowskiego, zasady legalizmu i pojęcia państwa prawa wynika, że wykonywanie kompetencji w zakresie nakładania sankcji nie może odbywać się co do zasady poza granicami prawnymi, w ramach których organ administracji jest upoważniony do działania *zgodnie z prawem państwa członkowskiego, któremu podlega*" – wyrok z dnia 1 października 2015 r., Weltimmo, C-230/14, EU:C:2015:639, pkt 56. Wyróżnienie moje.

9 Zobacz przykładowo art. 5 ust. 2 lit. c) lub art. 7 ust. 2 dyrektywy.

10 Zobacz art. 9 dyrektywy, a także art. 11 i art. 12 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) nr 1189/2011 z dnia 18 listopada 2011 r. ustalającego szczegółowe przepisy dotyczące niektórych przepisów dyrektywy Rady 2010/24/UE (Dz.U. 2011, L 302, s. 16).

11 Zobacz wyrok z dnia 14 stycznia 2010 r., Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, pkt 40.

12 Zobacz wyrok z dnia 26 kwietnia 2018 r., Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, pkt 43, 44. Jak zauważyłem (w innym kontekście ustawodawczym, lecz o takiej samej logice) w opinii wydanej w sprawie Astellas Pharma, C-557/16, EU:C:2017:957, pkt 97, nie bez przyczyny zasady określające właściwość zazwyczaj bazują raczej na formalnym elemencie autorstwa aktu, a więc na tym, kto wydał zaskarżany akt.

obowiązującymi we wnioskującym państwie członkowskim, zwrócić się do organu współpracującego o odzyskanie zaskarżonej wierzytelności lub zaskarżonej części wierzytelności, *o ile zezwalają na to odpowiednie przepisy ustawowe, wykonawcze i praktyki administracyjne obowiązujące we współpracującym państwie członkowskim*.

45. Powołane przepisy wpisują się zatem w ogólną logikę dyrektywy: (i) podjęte czynności i środki zastosowane przez państwo członkowskie, co do zasady, podlegają ustawodawstwu danego państwa (zasada lex auctoritatis); (ii) wszelkie spory dotyczące tych czynności lub środków wnosi się do właściwego organu tego państwa członkowskiego, a organ ten bada je w świetle własnego ustawodawstwa krajowego.

46. Z powiązania dwóch powyższych elementów wynika w sposób dość naturalny tożsamość strony pozwanej stanowiąca pkt (iii): bierna legitymacja procesowa w tego rodzaju sporze przysługuje wyłącznie organowi krajowemu, który wykonywał uprawnienia w danym przypadku (poprzez zastosowanie lub zaniechanie zastosowania zaskarżonej czynności lub środka).

47. Zatem, jeżeli – tak jak ma to miejsce w niniejszej sprawie – zaskarża się środek egzekucyjny zastosowany przez organy współpracującego państwa członkowskiego, podważana jest wówczas czynność z zakresu wykonywania władzy publicznej przez to państwo. Logiczne będzie zatem, że stroną pozwaną musi być organ publiczny współpracującego państwa członkowskiego.

48. Można dodać, że takie rozstrzygnięcie jest również spójne z zasadą *pełnej asymilacji wierzytelności* przewidzianą w art. 13 ust. 1 dyrektywy 2010/24. W myśl tego przepisu wszelkie wierzytelności będące przedmiotem wniosku o odzyskanie wierzytelności traktowane są jak wierzytelności współpracującego państwa członkowskiego. Jeżeli na potrzeby procedury ich odzyskiwania wierzytelności innego państwa członkowskiego mają być w pełni asymilowane z wierzytelnościami krajowymi (i dochodzi do zapłaty określonych kwot), sens ma jedynie asymilacja z wierzytelnościami krajowymi również w kwestii sporu dotyczącego odzyskania wierzytelności (gdy kwoty mogą być potencjalnie wypłacone). Pełna asymilacja oznacza asymilację w obydwu kierunkach. Ze względu na powyższe w przypadku zaskarżenia dowolnego środka (egzekucyjnego) zastosowanego przez organy państwa członkowskiego stroną pozwaną z definicji musi być organ, który zastosował zaskarżony środek (odzyskiwania wierzytelności).

3. (Nie)możliwe podejścia alternatywne

49. Uznając podejście omówione powyżej za prawidłowe, odniosę się pokrótce również do podejść alternatywnych. Jeżeli powództwo takie jak występujące w postępowaniu głównym miałoby być wniesione przeciwko państwu członkowskiemu wnioskującemu o odzyskanie wierzytelności, w szczególności dlatego, iż sporna kwota została następnie przekazana temu państwu, wówczas powództwo o zwrot kwoty do masy upadłości powinno być wniesione przeciwko państwu, które jest w posiadaniu danej kwoty [13]. W takim scenariuszu jedno i drugie forum do rozpoznania powództwa byłoby problematyczne.

50. Pierwszą z możliwości byłoby wystąpienie z powództwem przeciwko wnioskującemu państwu członkowskiemu do sądu tego państwa. W niniejszej sprawie oznaczałoby to, że sądy estońskie rozpoznawałyby powództwo przeciwko organom estońskim w oparciu o czynności (rzekomo nieprawidłowy środek egzekucyjny podjęte przez organy fińskie w Finlandii. Ponadto przepisy regulujące to powództwo wynikałyby z fińskiej ustawy w sprawie zwrotu składników majątku upadłego do masy upadłości, na którą powoływał się syndyk masy upadłości, kwestionując płatności dokonane przez Metirato w ramach przeprowadzonej przez organy fińskie przymusowej procedury odzyskania

13 Jak zasugerowano w pkt 37 niniejszej opinii.

wierzytelności podatkowych. Obowiązującymi przepisami procesowymi mogłyby być zapewne przepisy prawa estońskiego, jak chociażby krajowe przepisy o deliktach lub bezpodstawnym wzbogaceniu. Znów jednak powództwo przeciwko Estonii musiałoby być rozpoznawane w oparciu o czynności dokonane przez organy fińskie w Finlandii.

51. Rzeczą dość jasną jest, że prowadziłoby to do dość szczególnej dysocjacji (żeby nie powiedzieć chaosu) między forum a ius, a jednocześnie w rezultacie oznaczałoby to, że sądy estońskie muszą dokonać kontroli legalności wykonywania władzy publicznej przez organy fińskie w Finlandii, który to sposób działania został już niedawno w innym kontekście odrzucony przez Trybunał [14].

52. Druga możliwość, a więc wytoczenie powództwa przeciwko wnioskującemu państwu członkowskiemu do sądu współpracującego państwa członkowskiego, byłaby równie problematyczna. Pierwszy problem (w zasadzie nie do rozwiązania) wynikałby z zasady immunitetu jurysdykcyjnego, która zakłada, że państwo nie może być pozywane przed sądami innego państwa [15]. Prawdą jest, że Trybunał uznał, iż „w świetle aktualnego stanu prawa międzynarodowego nie może uznawać tego immunitetu za absolutny, ale uznaje się go powszechnie w sytuacji, gdy spór dotyczy aktów suwerennych dokonywanych iure imperii. Można natomiast wykluczyć immunitet w sytuacjach, gdy postępowanie sądowe dotyczy aktów dokonywanych iure gestionis, które nie są objęte zakresem wykonywania władzy publicznej” [16]. Przedmiotem zaskarżenia w niniejszej sprawie jest jednak procedura przymusowego odzyskiwania wierzytelności podatkowych, która bez wątpienia dotyczy aktów suwerennych dokonywanych iure imperii, zarówno z perspektywy proceduralnej (jako że mowa tu o *przymusowym* odzyskaniu), jak i z perspektywy materialnej (jako że dotyczy to odzyskania *podatków*). Zasada immunitetu jurysdykcyjnego uniemożliwia zatem w niniejszej sprawie wytoczenie powództwa przeciwko Estonii w sądach fińskich.

53. Zatem ze wszystkich powyższych względów uważam, że powództwo takie jak wytoczone w postępowaniu głównym, w którym kwestionuje się środek egzekucyjny podjęty przez organy współpracującego państwa członkowskiego zgodnie z jego własnym ustawodawstwem, musi toczyć się przeciwko (organom) tego właśnie państwa.

4. Uwagi końcowe

54. Na zakończenie chciałbym wyjaśnić, że rozstrzygnięcie co do tożsamości strony pozwanej w sprawie takiej jak niniejsza nie rozstrzyga, czy jeżeli powództwo wytoczone przez syndyka masy upadłości zakończy się powodzeniem, współpracujące państwo członkowskie, tj. Finlandia, powinno ponieść konsekwencje finansowe. W rzeczy samej w logikę dyrektywy 2010/24 jest wpisane, że w sytuacji pomyślnego zaskarżenia środka odzyskiwania wierzytelności przez dłużnika wnioskujące państwo członkowskie musi dokonać zwrotu wszelkich kwot odzyskanych przez współpracujące państwo członkowskie i przekazanych już wnioskującemu państwu członkowskiemu [17].

14 Zobacz w odniesieniu do dyrektywy 2001/83/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 6 listopada 2001 r. w sprawie wspólnotowego kodeksu odnoszącego się do produktów leczniczych stosowanych u ludzi (Dz.U. 2001, L 311, s. 67 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 13, t. 27, s. 69), wyrok z dnia 14 marca 2018 r., Astellas Pharma, C-557/16, EU:C:2018:181, pkt 40.

15 Zobacz wyrok z dnia 19 lipca 2012 r., Mahamdia, C-154/11, EU:C:2012:491, pkt 54.

16 Wyrok z dnia 19 lipca 2012 r., Mahamdia, C-154/11, EU:C:2012:491, pkt 55.

17 W tym względzie art. 14 ust. 4 akapit trzeci dyrektywy 2010/24 stanowi, że jeżeli rozstrzygnięcie zaskarżenia przed właściwym organem wnioskującego państwa członkowskiego na podstawie art. 14 ust. 1 jest korzystne dla dłużnika, organ wnioskujący jest zobowiązany do zwrotu wszelkich odzyskanych kwot. Podobnie zgodnie z art. 23 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego nr 1189/2011, jeżeli środki odzyskiwania wierzytelności zastosowane przez organ współpracujący zostają zaskarżone z powodu, który nie leży w zakresie odpowiedzialności wnioskującego państwa członkowskiego, organ wnioskujący musi zwrócić odzyskane kwoty, jeżeli organ współpracujący przekazał odzyskane kwoty organowi wnioskującemu, a rozstrzygnięcie co do zaskarżenia jest korzystne dla strony skarżącej.

55. Ogólniej rzecz ujmując, Trybunał podkreślił już, że dyrektywa 2010/24 opiera się na zasadzie wzajemnego zaufania, a wdrożenie systemu wzajemnej pomocy przewidzianego tą dyrektywą zależy od istnienia tego rodzaju zaufania między zainteresowanymi organami krajowymi [18]. Należy dodać, że w sprawie takiej jak niniejsza zasada wzajemnego zaufania między państwami członkowskimi ma zastosowanie w obydwu kierunkach.

56. Z jednej strony oczekuje się, że współpracujące państwo członkowskie wykona procedurę odzyskiwania wierzytelności na wniosek wnioskującego państwa członkowskiego bez możliwości „zatwierdzenia, uzupełnienia ani zastąpienia", o czym mowa w art. 12 ust. 1 dyrektywy. Współpracujące państwo członkowskie zasadniczo [19] musi zatem ufać wnioskującemu państwu członkowskiemu i wykonać wszelkie wnioski o odzyskanie wierzytelności pochodzące od tego państwa.

57. Z drugiej strony ten usprawniony sposób odzyskiwania wierzytelności oparty na zasadzie wzajemnego zaufania oznacza również, że wnioskujące państwo członkowskie powinno ponosić konsekwencje w przypadkach, gdy pojawi się problem dotyczący egzekucji przeprowadzonej przez współpracujące państwo członkowskie. Zatem, jeżeli środek egzekucyjny zostaje zaskarżony i rozstrzygnięcie w tym względzie zapada na korzyść skarżącego, wnioskujące państwo członkowskie musi dokonać zwrotu odzyskanej kwoty bez protestu i zwłoki, nawet jeżeli nie może być pociągnięte do odpowiedzialności za zaskarżony środek egzekucyjny [20].

58. Innymi słowy, wzajemne zaufanie i lojalna współpraca państw członkowskich są zasadami obowiązującymi w każdych „warunkach atmosferycznych". Mają zastosowanie nie tylko wtedy, gdy warunki są sprzyjające (gdy wszystko idzie dobrze, a w kontekście omawianej tu dyrektywy pieniądze spływają), ale również w warunkach niekorzystnych (gdy w następstwie ewentualnego błędu innego państwa członkowskiego konieczny jest zwrot uprzednio uzyskanej kwoty).

B. W przedmiocie pytania drugiego

59. W drugim pytaniu sąd odsyłający dąży do ustalenia, czy wierzytelności wnioskującego państwa członkowskiego odzyskane przez współpracujące państwo członkowskie zachowują odrębność i nie podlegają połączeniu z majątkiem współpracującego państwa członkowskiego, czy też są włączone do majątku współpracującego państwa członkowskiego. W zdaniu drugim tego pytania sąd odsyłający zdaje się dokonywać przeformułowania zdania pierwszego i dąży do ustalenia, czy dyrektywa ma na celu jedynie zakazanie mniej korzystnego traktowania wierzytelności innego państwa.

60. Muszę przyznać, że nie jest dla mnie oczywiste, jak mają wiązać się ze sobą te dwie części pytania. Nie jest jasne, jak w świetle przedstawionej zasady pełnej asymilacji przyświecającej dyrektywie połączenie wierzytelności współpracującego państwa członkowskiego z wierzytelnościami wnioskującego państwa członkowskiego odzyskiwanymi w toku tej samej procedury egzekucyjnej miałoby lub powinno prowadzić do mniej korzystnego traktowania wierzytelności innego państwa członkowskiego. Ponieważ mogę jedynie spekulować na temat dokładnego związku między pierwszym a drugim zdaniem pytania drugiego, odniosę się do obydwu kwestii oddzielnie.

61. Pierwsza część pytania drugiego zdaje się wywodzić z argumentu podnoszonego w postępowaniu głównym przez rząd fiński, w myśl którego odzyskane należności nigdy nie stały się własnością państwa fińskiego, zatem sporne roszczenie należy kierować przeciwko estońskim organom skarbowym.

18 Wyrok z dnia 26 kwietnia 2018 r., Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, pkt 41.

19 W wyroku z dnia 26 kwietnia 2018 r. wydanym w sprawie Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, pkt 61, Trybunał uznał, że tylko w wyjątkowej sytuacji (takiej jak w sytuacji, w której organ państwa członkowskiego domaga się od organu innego państwa członkowskiego odzyskania wierzytelności z tytułu kary pieniężnej, o której zainteresowany nie wiedział) organ współpracujący może zasadnie odmówić uwzględnienia wniosku o pomoc na podstawie dyrektywy.

20 Jak wynika z art. 23 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego nr 1189/2011 (zob. przypis 17 powyżej).

62. Komisja i rząd fiński zwróciły w tym względzie uwagę na art. 13 ust. 5 dyrektywy 2010/24, w myśl którego organ współpracujący przekazuje organowi wnioskującemu kwoty odzyskane w odniesieniu do wierzytelności i – w stosownych przypadkach – odsetek. W ich ocenie przepis ten należy odczytywać jako sugerujący, iż odzyskane kwoty należy oddzielić od majątku współpracującego państwa członkowskiego.

63. W mojej ocenie jednak dyrektywa nie odnosi się do kwestii tego, czy kwoty odzyskane przez współpracujące państwo członkowskie zachowują odrębność względem jego majątku, czy też zostają do niego włączone.

64. Mając na uwadze właśnie art. 13 ust. 5 dyrektywy, nie dostrzegam, w jaki sposób przepis ów, który reguluje jedynie ostatni etap przewidzianej w art. 13 procedury odzyskiwania wierzytelności w odpowiedzi na odnośny wniosek, można interpretować jako wymóg, by kwoty zachowały odrębność względem majątku współpracującego państwa członkowskiego lub zostały włączone do niego. Ten przepis dotyczy po prostu innej kwestii.

65. Prawdą jest, że zgodnie z ostatnim akapitem art. 13 ust. 1 współpracujące państwo członkowskie musi odzyskać wierzytelność w swojej walucie [21]. Ponadto zgodnie z art. 23 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego nr 1189/2011 kwoty kierowane do organu wnioskującego mają zostać przekazane w walucie współpracującego państwa członkowskiego w terminie dwóch miesięcy od daty ich odzyskania.

66. Jednakże, pomijając te konkretne przepisy dotyczące przekazania odzyskanych kwot, dyrektywa nie określa prawnego, gospodarczego ani rachunkowego statusu tych kwot w okresie między ich odzyskaniem od dłużnika a przekazaniem ich wnioskującemu państwu członkowskiemu. Sam fakt, iż kwoty są odzyskiwane w walucie współpracującego państwa członkowskiego i w tej walucie przekazywane niekoniecznie przesądza, że kwoty te są (lub nie są) włączone do majątku współpracującego państwa członkowskiego. Kwestia ta wymaga ustalenia przez każde państwo członkowskie, przy czym musi ono spełnić obowiązek przekazania odzyskanych kwot oraz stosownych odsetek w terminie dwóch miesięcy.

67. Zauważam w każdym razie, że nawet jeżeli kwoty te są odrębne względem majątku współpracującego państwa członkowskiego, w mojej ocenie nie będzie to miało żadnego wpływu na odpowiedź na pytanie o to, komu przysługuje bierna legitymacja procesowa w ramach powództwa takiego jak wytoczone w postępowaniu głównym. W rzeczy samej, w zakresie, w jakim pierwszą część pytania drugiego należy rozumieć jako jeden z wariantów istotnych dla ustalenia tożsamości strony pozwanej [22], ze względów omówionych powyżej w części A uważam, że niezależnie od przyjętych standardów rachunkowości stroną pozwaną dla celów takiego powództwa musi być współpracujące państwo członkowskie.

21 W tym względzie pragnę zauważyć, że art. 18 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego nr 1189/2011 stanowi, że „jeżeli waluta państwa członkowskiego organu współpracującego jest inna niż waluta państwa członkowskiego organu wnioskującego, organ wnioskujący podaje [w jednolitym tytule wykonawczym umożliwiającym egzekucję, który musi być załączony do każdego wniosku o odzyskanie wierzytelności] kwotę wierzytelności do odzyskania w obu walutach". Zatem kwota, w odniesieniu do której jest prowadzona we współpracującym państwie członkowskim procedura odzyskania wierzytelności, jest obliczana w walucie tego państwa już na etapie wniosku składanego przez wnioskujące państwo członkowskie.

22 W ramach rozszerzenia (lub wzmocnienia) zasady „podążaj za pieniędzmi" (zob. pkt 37 powyżej) zasadniczo sugerującego nie tylko, że organy fińskie nie są obecnie w posiadaniu spornych kwot, ale także że nigdy faktycznie nie stanowiły one ich własności.

68. Co się tyczy drugiej części pytania drugiego, w której sąd odsyłający dąży do ustalenia, czy dyrektywa ma na celu jedynie zakazanie mniej korzystnego traktowania wierzytelności innego państwa członkowskiego, przypomnę, że zasada pełnej asymilacji przewidziana w art. 13 ust. 1 akapit pierwszy dyrektywy stanowi, iż wierzytelności innego państwa członkowskiego muszą być traktowane jak wierzytelności krajowe, w szczególności w zakresie uprawnień i procedur przewidzianych ustawodawstwem współpracującego państwa członkowskiego dla identycznych lub podobnych wierzytelności.

69. Artykuł 13 ust. 1 akapit trzeci przewiduje wyjątek od tej zasady, w myśl którego współpracujące państwo członkowskie nie ma obowiązku traktowania wierzytelności innych państw członkowskich w sposób uprzywilejowany, w jaki traktuje podobne wierzytelności powstałe w tym państwie członkowskim, chyba że zainteresowane państwa członkowskie uzgodniły inaczej lub prawo we współpracującym państwie członkowskim stanowi inaczej. Wygląda to jedynie na wyjątek od ogólnej zasady przyjętej w art. 13 ust. 1 akapit pierwszy, a zatem zasady, iż współpracującemu państwu członkowskiemu nie wolno traktować wierzytelności innego państwa członkowskiego w sposób mniej korzystny niż podobnych lub identycznych wierzytelności krajowych.

70. Zasada pełnej asymilacji nie ma jednakże w mojej ocenie znaczenia dla rozstrzygnięcia, czy kwoty odzyskane przez współpracujące państwo członkowskie zachowują odrębność względem jego majątku czy też są do niego włączone. Jeżeli tak to rozumieć, to druga część pytania nie zmienia rozstrzygnięcia dokonanego w pierwszej części tego pytania i nie zmienia odpowiedzi sugerowanej przeze mnie jako odpowiedź Trybunału na pytania pierwsze i trzecie.

V. Wnioski

71. W świetle powyższych rozważań proponuję, aby na pytania przedstawione przez Helsingin käräjäoikeus (sąd pierwszej instancji, Helsinki, Finlandia) Trybunał odpowiedział następująco:

Dyrektywę Rady 2010/24/UE z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń należy interpretować w ten sposób, że powództwo takie jak wytoczone w postępowaniu głównym, za pomocą którego kwestionuje się środek egzekucyjny podjęty przez organy współpracującego państwa członkowskiego zgodnie z jego własnym ustawodawstwem, wytacza się przeciwko temu państwu (organom tego państwa).