Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 20 stycznia 2021 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Dyrektywa 2010/24/UE – Artykuł 16 – Odzyskiwanie wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń – Wzajemna pomoc – Wniosek o podjęcie środków zabezpieczających – Orzeczenie sądowe wnioskującego państwa członkowskiego w celu podjęcia środków zabezpieczających – Właściwość sądu współpracującego państwa członkowskiego w zakresie dokonania oceny i ponownego badania uzasadnienia tych środków – Zasady wzajemnego zaufania i wzajemnego uznawania

W sprawie C-420/19

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Riigikohus (sąd najwyższy, Estonia) postanowieniem z dnia 29 maja 2019 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 29 maja 2019 r., w postępowaniu:

Maksu- ja Tolliamet

przeciwko

Heavyinstall OÜ,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: J.-C. Bonichot, prezes izby, R. Silva de Lapuerta (sprawozdawczyni), wiceprezes Trybunału, L. Bay Larsen, C. Toader i N. Jääskinen, sędziowie,

rzecznik generalny: G. Pitruzzella,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

– w imieniu Heavyinstall OÜ – S. Koivuaho, w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu rządu estońskiego – N. Grünberg, w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu rządu węgierskiego – M.Z. Fehér oraz R. Kissné Berta, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu szwedzkiego – H. Eklinder, C. Meyer-Seitz, H. Shev, J. Lundberg oraz A. Falk, w charakterze pełnomocników,

* Język postępowania: estoński.

– w imieniu Komisji Europejskiej – W. Roels oraz E. Randvere, w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 17 września 2020 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 16 dyrektywy Rady 2010/24/UE 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).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Maksu- ja Tolliamet (organem podatkowym i celnym, Estonia, zwanym dalej „MTA") a Heavyinstall OÜ w przedmiocie podjęcia w Estonii środków zabezpieczających zażądanych przez fińskie organy podatkowe względem tej spółki.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Motywy 1, 4 i 6 dyrektywy 2010/24 przewidują:

„(1) Wzajemna pomoc między państwami członkowskimi przy odzyskiwaniu wierzytelności poszczególnych państw członkowskich i wierzytelności Unii dotyczących niektórych podatków i innych obciążeń przyczynia się do właściwego funkcjonowania rynku wewnętrznego. Zapewnia ona neutralność podatkową, a państwom członkowskim umożliwiła usunięcie dyskryminacyjnych środków ochronnych stosowanych w transakcjach transgranicznych w celu zapobiegania oszustwom i stratom budżetowym.

[…]

(4) Aby lepiej zabezpieczyć interesy finansowe państw członkowskich i neutralność rynku wewnętrznego, konieczne jest rozszerzenie zakresu wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków i ceł nieobjętych jeszcze wzajemną pomocą przy odzyskiwaniu, zaś, aby sprostać rosnącej liczbie wniosków o udzielenie pomocy i osiągnąć lepsze wyniki, należy zwiększyć wydajność i skuteczność tej pomocy oraz ułatwić stosowanie jej w praktyce. […]

[…]

(6) Niniejsza dyrektywa nie powinna wpłynąć na kompetencje państw członkowskich w zakresie określania środków odzyskiwania wierzytelności dostępnych na mocy ich ustawodawstwa wewnętrznego. Konieczne jest jednak zagwarantowanie, by rozbieżności między przepisami krajowymi i brak koordynacji między właściwymi organami nie zagroziły sprawnemu funkcjonowaniu systemu wzajemnej pomocy przewidzianego w niniejszej dyrektywie".

4 Artykuł 14 ust. 1 i 2 tej 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".

5 Zgodnie z art. 16 wspomnianej dyrektywy:

„1. Na wniosek organu wnioskującego organ współpracujący podejmuje środki zabezpieczające, o ile zezwalają na to jego przepisy krajowe i jest to zgodne ze stosownymi praktykami administracyjnymi, w celu zapewnienia odzyskania wierzytelności, w przypadku gdy wierzytelność lub tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim zostały zaskarżone w chwili składania wniosku lub w przypadku gdy wierzytelność nie jest jeszcze przedmiotem tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim, o ile środki zabezpieczające są również możliwe w podobnej sytuacji na mocy przepisów krajowych i praktyk administracyjnych wnioskującego państwa członkowskiego.

Dokument umożliwiający podjęcie środków zabezpieczających we wnioskującym państwie członkowskim i dotyczący wierzytelności będącej przedmiotem wniosku o udzielenie wzajemnej pomocy, o ile taki istnieje, jest załączany do wniosku o podjęcie środków zabezpieczających we współpracującym państwie członkowskim. Dokument ten nie podlega żadnemu zatwierdzeniu, uzupełnieniu ani zastąpieniu we współpracującym państwie członkowskim.

2. Do wniosku o podjęcie środków zabezpieczających można załączyć inne dokumenty dotyczące wierzytelności wydane we wnioskującym państwie członkowskim".

6 Artykuł 17 wskazanej dyrektywy stanowi:

„W celu wykonania art. 16 stosuje się odpowiednio art. 10 ust. 2, art. 13 ust. 1 i 2, art. 14 i 15".

7 Artykuł 18 dyrektywy 2010/24 stanowi:

„1. Organ współpracujący nie jest zobowiązany do udzielenia pomocy przewidzianej w art. 10–16, jeżeli odzyskanie wierzytelności – z uwagi na sytuację dłużnika – spowodowałoby poważne trudności gospodarcze lub społeczne we współpracującym państwie członkowskim, o ile przepisy ustawowe, wykonawcze i praktyki administracyjne obowiązujące w tym państwie członkowskim dopuszczają taki wyjątek w przypadku wierzytelności krajowych.

2. Organ współpracujący nie jest zobowiązany do udzielenia pomocy przewidzianej w art. 5 i art. 7–16, jeżeli pierwotny wniosek o udzielenie pomocy na podstawie art. 5, 7, 8, 10 lub 16 został złożony w odniesieniu do wierzytelności, które mają ponad pięć lat, licząc od terminu płatności wierzytelności we wnioskującym państwie członkowskim do daty pierwotnego wniosku o udzielenie pomocy.

W przypadku gdy wierzytelność lub pierwotny tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim zostają zaskarżone, ten pięcioletni okres liczony jest jednak od momentu, gdy we wnioskującym państwie członkowskim zostanie stwierdzone, że wierzytelność lub tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję nie mogą być dłużej zaskarżane.

Ponadto w przypadku gdy właściwe organy wnioskującego państwa członkowskiego wyrażą zgodę na odroczenie płatności lub spłatę w ratach, ten pięcioletni okres liczony jest od momentu, gdy cały termin płatności dobiegł końca.

Niemniej jednak w tych przypadkach organ współpracujący nie jest zobowiązany do udzielenia pomocy w odniesieniu do wierzytelności, które mają ponad dziesięć lat, licząc od terminu płatności wierzytelności we wnioskującym państwie członkowskim.

3. Państwo członkowskie nie jest zobowiązane do udzielenia pomocy, w przypadku gdy całkowita kwota roszczeń objętych niniejszą dyrektywą, w odniesieniu do których występuje się z wnioskiem o pomoc, wynosi mniej niż 1500 EUR.

4. Organ współpracujący informuje organ wnioskujący o powodach udzielenia odmownej odpowiedzi na wniosek o udzielenie pomocy".

8 Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) nr 1189/2011 z dnia 18 listopada 2011 r. ustalające szczegółowe przepisy dotyczące niektórych przepisów dyrektywy 2010/24/UE (Dz.U. 2011, L 302, s. 16), zmienione rozporządzeniem wykonawczym Komisji (UE) 2017/1966 z dnia 27 października 2017 r. (Dz.U. 2017, L 279, s. 38) (zwane dalej „rozporządzeniem nr 1189/2011"), ustanawia, jak wynika z jego art. 1, zasady wykonania między innymi art. 16 ust. 1 dyrektywy 2010/24.

9 Zgodnie z art. 15 rozporządzenia nr 1189/2011:

„1. Wnioski o odzyskanie wierzytelności lub podjęcie środków zabezpieczających zawierają deklarację potwierdzającą, że spełniono warunki wszczęcia procedury wzajemnej pomocy określone w dyrektywie 2010/24/UE.

2. W przypadku wniosku o podjęcie środków zabezpieczających deklaracja ta może zostać uzupełniona deklaracją określającą powody i okoliczności wniosku sporządzoną zgodnie ze wzorem przedstawionym w załączniku III".

10 Zgodnie z pkt 2.2 i 2.3 wzoru zawartego w załączniku III do rozporządzenia nr 1189/2011 do wniosku o podjęcie środków zabezpieczających może zostać dołączona decyzja administracyjna umożliwiająca podjęcie środków zabezpieczających lub orzeczenie sądowe potwierdzające, że środki zabezpieczające są uzasadnione.

Prawo estońskie

11 Paragraf 130 ust. 1 Maksukorralduse seadus (ordynacji podatkowej, zwanej dalej „MKS") przewiduje środki, które organ podatkowy może podjąć w celu przymusowego odzyskania wierzytelności, jeżeli dłużnik nie wypełnia swoich zobowiązań pieniężnych w terminie przewidzianym w tej ustawie.

12 Paragraf 136^1 MKS, zatytułowany „Środki zabezpieczające przyjmowane przed ustaleniem wierzytelności pieniężnej lub zobowiązania", przewiduje:

„1) Jeżeli w toku kontroli prawidłowości uiszczania podatków powstanie uzasadnione podejrzenie, że po ustaleniu zobowiązania lub wierzytelności pieniężnej wynikających z ustawy podatkowej ich egzekucja w wyniku działania podatnika może okazać się istotnie trudniejsza lub niemożliwa, naczelnik organu podatkowego lub upoważniony przez niego urzędnik może skierować do sądu administracyjnego wniosek o udzielenie zezwolenia na czynność egzekucyjną przewidzianą w § 130 ust. 1 niniejszej ustawy".

Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

13 W dniu 8 lutego 2018 r. Keski-Pohjanmaan käräjäoikeus (sąd pierwszej instancji w Keski-Pohjanmaa, Finlandia) wydał postanowienie tymczasowe w przedmiocie zajęcia określonych składników majątku należących do Heavyinstall w celu zabezpieczenia wierzytelności podatkowej przysługującej fińskiemu organowi podatkowemu względem tej spółki w wysokości 320 022 EUR (zwane dalej „fińskim postanowieniem sądu w przedmiocie zajęcia").

14 Zgodnie z tym postanowieniem istniało ryzyko, że Heavyinstall zatai, zniszczy lub przeniesie swój majątek na inny podmiot, lub będzie działać sposób mogący zagrozić zaspokojeniu wierzytelności fińskiego organu podatkowego. Ponadto wspólnik spółki Heavyinstall świadomie wprowadzał w błąd ów organ od 2010 r. w celu zwolnienia tej spółki z obowiązków podatkowych w Finlandii.

15 W dniu 13 marca 2018 r. fiński organ podatkowy skierował do MTA na podstawie art. 16 dyrektywy 2010/24 wniosek o udzielenie pomocy w przedmiocie środków zabezpieczających wobec spółki Heavyinstall (zwany dalej „wnioskiem o udzielenie pomocy"). Z informacji, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że do tego wniosku dołączono fińskie postanowienie sądu w przedmiocie zajęcia.

16 W celu wykonania wniosku o udzielenie pomocy w dniu 29 marca 2018 r. MTA złożyła do Tallinna Halduskohus (sądu administracyjnego w Tallinnie, Estonia) wniosek o zajęcie pojazdów Heavyinstall, to jest dwóch przyczep o wartości 7500 EUR i samochodu ciężarowego o wartości 9500 EUR, a także rachunków bankowych tej spółki otwartych we wszystkich instytucjach kredytowych Estonii w odniesieniu do kwoty 297 304 EUR (zwany dalej „wnioskiem o podjęcie środków zabezpieczających").

17 Postanowieniem z dnia 3 kwietnia 2018 r. Tallinna Halduskohus (sąd administracyjny w Tallinnie) oddalił wniosek o podjęcie środków zabezpieczających ze względu na to, że nie został przedstawiony dowód spełnienia przesłanki przewidzianej w § 136 ust. 1 MKS. Zgodnie z tym przepisem zastosowanie środków zabezpieczających wymaga, aby można było uznać w uzasadniony sposób, że po ustaleniu wierzytelności jej egzekucja może być znacznie trudniejsza, a nawet niemożliwa z powodu działań podatnika.

18 MTA zaskarżyła to postanowienie do Tallinna Ringkonnakohus (sądu apelacyjnego w Tallinnie, Estonia), który oddalił tę skargę postanowieniem z dnia 8 maja 2018 r.

19 Zdaniem tego sądu z art. 16 dyrektywy 2010/24 wynika, że współpracujące państwo członkowskie ma prawo ocenić zasadność i proporcjonalność wniosku o podjęcie środków zabezpieczających w świetle własnego ustawodawstwa oraz sprawdzić, czy przyjęcie takich środków jest zgodne z tym ustawodawstwem i praktyką administracyjną tego państwa.

20 Tallinna Ringkonnakohus (sąd apelacyjny w Tallinnie) zbadał na podstawie tego założenia, czy przesłanki zastosowania § 136^1 MKS zostały spełnione, i stwierdził, podobnie jak sąd pierwszej instancji, że tak nie jest. Ponadto zdaniem Tallinna Ringkonnakohus (sądu apelacyjnego w Tallinnie) zastosowanie środków zabezpieczających, o co wniesiono wobec spółki Heavyinstall, jest nieproporcjonalne.

21 Jednocześnie fiński organ podatkowy poinformował MTA, że orzeczeniem z dnia 21 czerwca 2020 r. Keski-Pohjanmaan käräjäoikeus (sąd pierwszej instancji w Keski-Pohjanmaa) utrzymał w mocy fińskie postanowienie sądu w przedmiocie zajęcia.

22 MTA wniosła odwołanie do sądu odsyłającego, Riigikohus (sądu najwyższego, Estonia), w którym zażądała uchylenia postanowienia Tallinna Ringkonnakohus (sądu apelacyjnego w Tallinnie) z dnia 8 maja 2018 r. i uwzględnienia jego wniosku o podjęcie środków zabezpieczających wobec spółki Heavyinstall.

23 Zdaniem sądu odsyłającego w postępowaniu głównym należy ustalić, czy sądy estońskie, orzekając w przedmiocie wniosku o podjęcie środków zabezpieczających, mogą same ocenić przedstawione dowody i orzec, zgodnie z własnym przekonaniem, czy przesłanki zastosowania tych środków zostały spełnione, czy też przeciwnie, sądy te powinny oprzeć się na ocenie dokonanej w fińskim postanowieniu sądu w przedmiocie zajęcia.

24 Riigikohus (sąd najwyższy) opowiada się za wykładnią art. 16 dyrektywy 2010/24 przyjętą przez sąd pierwszej instancji i sąd apelacyjny, zgodnie z którą zasadniczo fińskie postanowienie sądu w przedmiocie zajęcia stanowi jedynie dowód, który należy zbadać przy ocenie przesłanek określonych w § 136[1] MKS. Jednakże sąd odsyłający wskazuje również, że zasady współpracy, wzajemnego zaufania oraz skuteczności prawa Unii mogą sugerować przyjęcie wykładni art. 16 dyrektywy 2010/24 dokonanej przez MTA w postępowaniu głównym.

25 W tych okolicznościach Riigikohus (sąd najwyższy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 16 dyrektywy [2010/24] należy interpretować w ten sposób, że sąd państwa członkowskiego, które otrzymało wniosek o podjęcie środków zabezpieczających, rozstrzygając w sprawie tego wniosku na podstawie prawa krajowego (co sąd współpracujący może uczynić zgodnie z art. 16 zdanie pierwsze), jest związany stanowiskiem sądu państwa siedziby wnioskodawcy w odniesieniu do konieczności i możliwości podjęcia środków zabezpieczających, jeżeli sądowi przedłożono dokument zawierający to stanowisko [art. 16 (ust. 1) akapit drugi zdanie ostatnie, zgodnie z którym dokument ten nie podlega żadnemu zatwierdzeniu, uzupełnieniu ani zastąpieniu we współpracującym państwie członkowskim]?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

26 Poprzez swoje pytanie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 16 dyrektywy 2010/24 należy interpretować w ten sposób, że sądy współpracującego państwa członkowskiego, które orzekają w przedmiocie wniosku o podjęcie środków zabezpieczających, są związane oceną dotyczącą poszanowania, pod względem faktycznym i prawnym, warunków ustanowionych w celu zastosowania tych środków dokonaną przez organy wnioskującego państwa członkowskiego, jeżeli ocena ta znajduje się w dokumencie przewidzianym w art. 16 ust. 1 akapit drugi, załączonym do tego wniosku, czy też przeciwnie, mogą one przeprowadzić własną ocenę zgodnie z prawem krajowym.

27 W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału przy dokonywaniu wykładni przepisu prawa Unii należy uwzględniać nie tylko jego brzmienie, lecz także jego kontekst oraz cele regulacji, której część przepis ten stanowi (wyrok z dnia 11 czerwca 2020 r., ratiopharm, C-786/18, EU:C:2020:459, pkt 28).

28 Co się tyczy wykładni literalnej art. 16 dyrektywy 2010/24, po pierwsze, z brzmienia ust. 1 akapit pierwszy tego przepisu wynika, że organ współpracujący podejmuje środki zabezpieczające, w szczególności jeżeli „zezwalają na to jego przepisy krajowe i jest to zgodne ze stosownymi praktykami administracyjnymi” oraz jeżeli „środki zabezpieczające są również możliwe w podobnej sytuacji na mocy przepisów krajowych i praktyk administracyjnych wnioskującego państwa członkowskiego”.

29 Tak więc brzmienie to ogranicza się do wskazania konieczności, by owe środki zabezpieczające były z jednej strony dozwolone we współpracującym państwie członkowskim, a z drugiej – możliwe we wnioskującym państwie członkowskim, nie dostarczając przy tym dalszych wyjaśnień co do zakresu uprawnień sądów współpracującego państwa członkowskiego w odniesieniu do oceny przesłanek stosowania rzeczonych środków zabezpieczających.

30 Po drugie, należy wskazać, że zgodnie z brzmieniem art. 16 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 2010/24, jeżeli dokument sporządzony w celu podjęcia środków zabezpieczających we wnioskującym państwie członkowskim zostanie załączony do wniosku o udzielenie pomocy, „dokument ten nie podlega żadnemu zatwierdzeniu, uzupełnieniu ani zastąpieniu we współpracującym państwie członkowskim".

31 Jak zauważył rzecznik generalny w pkt 36 opinii, analiza zawarta w dokumencie towarzyszącym, dotycząca co do zasady poszanowania przesłanek przyjęcia środków zabezpieczających w świetle prawa krajowego wnioskującego państwa członkowskiego, nie powinna i nie może zostać uzupełniona ani zastąpiona we współpracującym państwie członkowskim, co prowadzi do wykładni, zgodnie z którą analiza ta wiąże sądy współpracującego państwa członkowskiego.

32 Co się tyczy wykładni art. 16 dyrektywy 2010/24 w świetle kontekstu, w jaki się on wpisuje, należy zauważyć w pierwszej kolejności, że zgodnie z art. 17 tej dyrektywy jej art. 14 stosuje się analogicznie w celu wykonania wspomnianego art. 16.

33 Artykuł 14 dyrektywy 2010/24 przewiduje podział – pomiędzy organy wnioskującego i współpracującego państwa członkowskiego – kompetencji w dziedzinie rozpoznawania sporów dotyczących, po pierwsze, wierzytelności, pierwotnego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim, jednolitego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we współpracującym państwie członkowskim lub ważności powiadomienia dokonanego przez właściwy organ wnioskującego państwa członkowskiego oraz, po drugie, środków egzekucyjnych podjętych we współpracującym państwie członkowskim lub ważności powiadomienia dokonanego przez właściwy organ tego ostatniego państwa członkowskiego. Ten podział kompetencji jest konsekwencją faktu, że wierzytelność i umożliwiający przeprowadzenie jej odzyskiwania tytuł wykonawczy są oparte na przepisach prawa obowiązującego we wnioskującym państwie członkowskim, podczas gdy środki egzekucji są podejmowane we współpracującym państwie członkowskim, zgodnie z przepisami prawa znajdującymi w nim zastosowanie (zob. podobnie wyrok z dnia 14 marca 2019 r., Metirato, C-695/17, EU:C:2019:209, pkt 33, 34).

34 I tak, zgodnie z art. 14 ust. 1 dyrektywy 2010/24 wszystkie środki prawne służące kwestionowaniu wierzytelności oraz pierwotnego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim powinny zostać wniesione do właściwych organów tego państwa członkowskiego, a nie do organów współpracującego państwa członkowskiego, którego kompetencje kontrolne są zgodnie z art. 14 ust. 2 tej dyrektywy wyraźnie organiczne do aktów tego ostatniego państwa (zob. podobnie wyrok z dnia 14 marca 2019 r., Metirato, C-695/17, EU:C:2019:209, pkt 35 i przytoczone tam orzecznictwo).

35 Zastosowanie tego orzecznictwa dotyczącego art. 14 wspomnianej dyrektywy do sporów dotyczących środków zabezpieczających, o których mowa w jej art. 16, jest również zgodne z wykładnią, wedle której sądy współpracującego państwa członkowskiego nie mogą oceniać tych środków z punktu widzenia przesłanek materialnych określonych w ich prawie krajowym dla celów przyjęcia takich środków, jeżeli rzeczone środki zabezpieczające zostały ustanowione na podstawie przepisów prawa obowiązujących we wnioskującym państwie członkowskim.

36 W konsekwencji, jak wskazał rzecznik generalny w pkt 45 opinii, analiza kontekstowa art. 16 dyrektywy 2010/24 prowadzi do wniosku, że sądy współpracującego państwa członkowskiego są właściwe do rozpoznania zgodności procedury podjęcia środków zabezpieczających z ustawodawstwem i praktykami administracyjnymi tego państwa członkowskiego, lecz nie do badania poszanowania materialnych przesłanek podjęcia tych środków.

37 W drugiej kolejności należy przypomnieć, że art. 18 dyrektywy 2010/24 wymienia szczególne przypadki, w których współpracujące państwo członkowskie może odmówić przyznania wzajemnej pomocy przewidzianej w tej dyrektywie. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału przypadki te, jako wyjątki od zasady wzajemnego zaufania, należy interpretować w sposób ścisły (zob. analogicznie wyrok z dnia 14 listopada 2013 r., Baláž, C-60/12, EU:C:2013:733, pkt 29).

38 Podobnie Trybunał przyznał, że organ współpracujący może wyjątkowo nie udzielać pomocy organowi wnioskującemu, jeżeli okaże się, że wykonanie wniosku o udzielenie wsparcia mogłoby naruszać porządek publiczny państwa członkowskiego organu współpracującego (zob. podobnie wyrok z dnia 26 kwietnia 2018 r., Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, pkt 47).

39 Z analizy kontekstu, w jaki wpisuje się art. 16 dyrektywy 2010/24, wynika zatem, że jedynie w ściśle określonych i ograniczonych przypadkach, opartych na odstępstwie wyraźnie przewidzianym przez tę dyrektywę lub na orzecznictwie Trybunału, sądy współpracującego państwa członkowskiego mogą odmówić udzielenia pomocy przy podejmowaniu środków zabezpieczających.

40 Co się tyczy wykładni teleologicznej dyrektywy 2010/24, należy stwierdzić, że dyrektywa ta, choć należy do dziedziny rynku wewnętrznego, a nie przestrzeni wolności, bezpieczeństwa i sprawiedliwości, opiera się na zasadzie wzajemnego zaufania. Wdrożenie systemu wzajemnej pomocy ustanowionego w dyrektywie 2010/24 zależy od istnienia takiego zaufania między zainteresowanymi organami krajowymi (zob. podobnie wyrok z dnia 26 kwietnia 2018 r., Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, pkt 41).

41 W tym względzie należy na wstępie przypomnieć, że zarówno zasada wzajemnego zaufania między państwami członkowskimi, jak i zasada wzajemnego uznawania, która sama w sobie opiera się na wzajemnym zaufaniu między nimi, mają w prawie Unii fundamentalne znaczenie, gdyż umożliwiają one utworzenie i utrzymywanie przestrzeni bez granic wewnętrznych (zob. podobnie wyrok z dnia 26 kwietnia 2018 r., Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, pkt 40).

42 Ponadto, po pierwsze, z motywu 4 dyrektywy 2010/24 wynika, że aby sprostać rosnącej liczbie wniosków o udzielenie pomocy i aby zapewnić lepsze wyniki, konieczne jest uczynienie pomocy bardziej skuteczną i ułatwianie jej w praktyce.

43 Po drugie, zgodnie z motywem 6 tej dyrektywy konieczne jest zapewnienie, aby ani rozbieżności między ustawodawstwami krajowymi, ani brak koordynacji pomiędzy właściwymi organami nie utrudniały prawidłowego funkcjonowania systemu wzajemnej pomocy przewidzianego w tej dyrektywie.

44 Tymczasem wykładnia art. 16 dyrektywy 2010/24, która pozwoliłaby sądom współpracującego państwa członkowskiego na przeprowadzenie nowego badania przesłanek zastosowania środków zabezpieczających w świetle ich prawa krajowego, w szczególności gdy ocena tych warunków zawarta jest w dokumencie przewidzianym w art. 16 ust. 1 akapit drugi tej dyrektywy, byłaby sprzeczna z zasadą wzajemnego zaufania, na której opiera się wspomniana dyrektywa, a także z wymogami związanymi z prawidłowym funkcjonowaniem i skutecznością ustanowionego w tej dyrektywie systemu wzajemnej pomocy.

45 Ponadto, jak zauważył rzecznik generalny w pkt 55 opinii, to nowe badanie byłoby ponadto sprzeczne zarówno z wymogami szybkości postępowania cechującymi postępowanie w sprawie podjęcia środków zapobiegawczych, jak i z wymogami mającymi na celu uniknięcie w ramach postępowania w sprawie udzielenia pomocy sprzecznych ocen tych samych okoliczności faktycznych przez sądy obu zainteresowanych państw członkowskich.

46 Z wykładni językowej art. 16 dyrektywy 2010/24, a także z kontekstu, w jaki wpisuje się ten przepis, oraz z celów realizowanych przez tę dyrektywę wynika zatem, że sądy współpracującego państwa członkowskiego są co do zasady związane oceną poszanowania warunków stosowania środków zabezpieczających dokonaną przez organy wnioskującego państwa członkowskiego, w szczególności gdy ocena ta znajduje się w dokumencie przewidzianym w art. 16 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 2010/24, załączonym do wniosku o udzielenie pomocy.

47 W niniejszej sprawie należy wskazać, że fińskie postanowienie sądu w przedmiocie zajęcia można uznać za dokument, o którym mowa w art. 16 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 2010/24. Jak wynika bowiem z sekcji 2.3 załącznika III do rozporządzenia wykonawczego nr 1189/2011, która zawiera wzór oświadczenia określający powody i okoliczności wniosku o podjęcie środków zabezpieczających, taki wniosek, oparty na art. 16 dyrektywy 2010/24, może wynikać z orzeczenia sądu potwierdzającego, że środki zabezpieczające są uzasadnione. Wspomniany wzór przewiduje ponadto, że do wspomnianego oświadczenia dołącza się orzeczenie sądowe.

48 Sądy estońskie powinny zatem orzec w przedmiocie wniosku o udzielenie pomocy, który rozpatrują na podstawie analizy zawartej w tym dokumencie, a nie na podstawie własnej oceny rozpatrywanych okoliczności faktycznych oraz przesłanek zastosowania środków zapobiegawczych w rozumieniu § 136[1] MKS.

49 Mając na względzie całość powyższych rozważań, na zadane pytanie należy odpowiedzieć, że art. 16 dyrektywy 2010/24 należy interpretować w ten sposób, że sądy współpracującego państwa członkowskiego, które orzekają w przedmiocie wniosku o podjęcie środków zabezpieczających, są związane oceną dotyczącą poszanowania, pod względem faktycznym i prawnym, warunków ustanowionych w celu zastosowania tych środków dokonaną przez organy wnioskującego państwa członkowskiego, w szczególności wówczas, gdy ocena ta znajduje się w dokumencie przewidzianym w art. 16 ust. 1 akapit drugi, załączonym do tego wniosku.

W przedmiocie kosztów

50 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 16 dyrektywy 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 sądy współpracującego państwa członkowskiego, które orzekają w przedmiocie wniosku o podjęcie środków zabezpieczających, są związane oceną dotyczącą poszanowania, pod względem faktycznym i prawnym, warunków ustanowionych w celu zastosowania tych środków dokonaną przez organy wnioskującego państwa członkowskiego, w szczególności wówczas, gdy ocena ta znajduje się w dokumencie przewidzianym w art. 16 ust. 1 akapit drugi, załączonym do tego wniosku.

Podpisy