

**Rechtssache C-97/21**

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 98 Abs. 1  
der Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

**Eingangsdatum:**

16. Februar 2021

**Vorlegendes Gericht:**

Administrativen sad Blagoevgrad (Verwaltungsgericht  
Blagoevgrad, Bulgarien)

**Datum der Vorlageentscheidung:**

12. Februar 2021

**Kläger:**

MV – 98

**Beklagter:**

Nachalnik na otdel „Operativni deynosti“ – grad Sofia v glavna direktzia „Fiskalen kontrol“ pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (Leiter der Abteilung „Operative Tätigkeiten“ Stadt Sofia in der Generaldirektion „Steueraufsicht“ bei der Zentralverwaltung der Nationalen Agentur für Einnahmen)

**Gegenstand des Ausgangsverfahrens**

Klage gegen die gemäß dem Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost (Mehrwertsteuergesetz) von den Steuerbehörden erlassene Anordnung von Verwaltungszwangmaßnahmen, nämlich der „Versiegelung von Geschäftsräumen“, die von einem Gewerbetreibenden verwaltet werden, für die Dauer von 14 Tagen und des „Verbots des Zutritts dazu“

**Gegenstand und Rechtsgrundlage des Vorabentscheidungsersuchens**

Ersuchen nach Art. 267 AEUV um Auslegung von Art. 47 Abs. 1, 49 Abs. 3, Art. 50 und Art. 52 Abs. 1 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union

sowie von Art. 273 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem

### **Vorlagefragen**

1. Sind Art. 273 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und Art. 50 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen nicht entgegenstehen, wonach ein Verwaltungsverfahren zur Anordnung einer Verwaltungszwangmaßnahme und ein Verwaltungsstrafverfahren zur Verhängung einer Vermögenssanktion wegen einer Tat, die darin besteht, den Verkauf von Waren nicht registriert und nicht mittels Ausstellung eines Belegs über den Verkauf aufgezeichnet zu haben, gegen dieselbe Person kumuliert werden dürfen?

1.1. Falls diese Frage bejaht wird, sind Art. 273 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und Art. 52 Abs. 1 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union dann dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegenstehen, wonach ein Verwaltungsverfahren zur Anordnung einer Verwaltungszwangmaßnahme und ein Verwaltungsstrafverfahren zur Verhängung einer Vermögenssanktion wegen einer Tat, die darin besteht, den Verkauf von Waren nicht registriert und nicht mittels Ausstellung eines Belegs über den Verkauf aufgezeichnet zu haben, gegen dieselbe Person kumuliert werden dürfen, wenn man berücksichtigt, dass diese Regelung den Behörden, die für die Durchführung beider Verfahren zuständig sind, und den Gerichten nicht gleichzeitig die Verpflichtung auferlegt, die wirksame Anwendung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes im Hinblick auf die Gesamtschwere aller kumulierten Maßnahmen im Verhältnis zur Schwere der konkreten Zuwiderhandlung sicherzustellen?

2. Falls die Anwendbarkeit von Art. 50 und Art. 52 Abs. 1 der Charta im vorliegenden Fall nicht bejaht wird, sind Art. 273 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und Art. 49 Abs. 3 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union dann dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Rechtsvorschrift wie Art. 186 Abs. 1 ZDDS [Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Mehrwertsteuergesetz)] entgegenstehen, die wegen einer Tat, die darin besteht, den Verkauf von Waren nicht registriert und nicht mittels Ausstellung eines Belegs über den Verkauf aufgezeichnet zu haben, gegen dieselbe Person neben der Verhängung einer Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS die Anordnung der Verwaltungszwangmaßnahme „Versiegelung von Geschäftsräumen“ für eine Dauer bis zu 30 Tagen vorsieht?

3. Ist Art. 47 Abs. 1 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union dahin auszulegen, dass sie vom nationalen Gesetzgeber zur Gewährleistung des Interesses nach Art. 273 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem eingeführten Maßnahmen wie der vorläufigen Vollstreckung der Verwaltungszwangmaßnahme „Versiegelung von Geschäftsräumen“ für eine Dauer bis zu 30 Tagen zum Schutz eines vermuteten öffentlichen Interesses nicht entgegensteht, wenn sich der gerichtliche Rechtsschutz dagegen auf die Beurteilung eines entgegengesetzten vergleichbaren privaten Interesses beschränkt?

### **Rechtsvorschriften und Rechtsprechung der Union**

Charta der Grundrechte der Europäischen Union – Art. 47 Abs. 1, Art. 49 Abs. 3, Art. 50, Art. 51 Abs. 1 und 2, Art. 52 Abs. 1;

Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem – Art. 2 Abs. 1, Art. 273;

Urteil des Gerichtshofs vom 21. September 1989, Hoechst/Kommission, 46/87 und 227/88, EU:C:1989:337;

Urteil des Gerichtshofs vom 22. Oktober 2002, Roquette Frères, C-94/00, EU:C:2002:603;

Urteil des Gerichtshofs vom 5. Juni 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319;

Urteil des Gerichtshofs vom 26. Februar 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105;

Urteil des Gerichtshofs vom 27. Mai 2014, Spasic, C-129/14, EU:C:2014:586;

Urteil des Gerichtshofs vom 5. April 2017, Orsi und Baldetti, C-217/15 und C-350/15, EU:C:2017:264;

Urteil des Gerichtshofs vom 20. März 2018, Garlsson Real Estate u. a., C-537/16, EU:C:2018:193;

Urteil des Gerichtshofs vom 20. März 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197;

Urteil des Gerichtshofs vom 31. Mai 2018, Zheng, C-190/17, EU:C:2018:357;

Urteil des Gerichts vom 26. Oktober 2017, Marine Harvest/Kommission, T-704/14, EU:T:2017:753.

## Nationale Rechtsvorschriften

Administrativnoprotsesualen kodeks (Verwaltungsverfahrensordnung) – Art. 6, Art. 57 Abs. 1, 4 und 5, Art. 60, Art. 90 Abs. 1, Art. 128 Abs. 1 Nr. 1, Art. 132 Abs. 1, Art. 145 Abs. 1, Art. 146, Art. 166 Abs. 1, 2 und 3, Art. 172 Abs. 2, Art. 268 Nrn. 1 und 2;

Danachno-osiguritelene protsesualene kodeks (Steuer- und Sozialversicherungsverfahrensordnung) – Art. 50 Abs. 1;

Targovski zakon (Handelsgesetz) – Art. 1 Abs. 1 Nr. 1, Art. 56;

Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (Gesetz über verwaltungsrechtliche Zuwiderhandlungen und Verwaltungssanktionen) – Art. 16, 22, 27, Art. 34 Abs. 3, Art. 36 Abs. 1, Art. 42, Art. 44 Abs. 1, Art. 53 Abs. 1, Art. 59 Abs. 1 und 2, Art. 63 Abs. 1;

Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Mehrwertsteuergesetz) – Art. 1, Art. 2 Nr. 1, Art. 3 Abs. 1 und 2, Art. 118 Abs. 1, Art. 185 Abs. 1, 2, 4 und 5, Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a, Abs. 3 und 4, Art. 187 Abs. 1, Art. 188, Art. 193 Abs. 1 und 2 sowie § 1 Nr. 40 und § 1a der Dopolnitelni razporedbi (Zusatzbestimmungen):

– Art. 118 Abs. 1 in seiner auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung:

„(1) Jede nach diesem Gesetz registrierte oder nicht registrierte Person ist verpflichtet, die von ihr in Geschäftsräumen getätigten Lieferungen/Verkäufe zu registrieren und aufzuzeichnen, indem sie einen Fiskalkassenbeleg mittels eines fiskalischen Aufzeichnungsgeräts (Fiskalbon) ... ausstellt.“

– Art. 185 Abs. 1 und 2 in seiner auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung:

„(1) Gegen eine Person, die keinen Beleg nach Art. 118 Abs. 1 ausstellt, wird, wenn sie eine natürliche Person und nicht Gewerbetreibender ist, eine Geldbuße in Höhe von 100 bis 500 Leva (BGN), oder, wenn sie eine juristische Person oder ein Einzelkaufmann ist, eine Vermögenssanktion in Höhe von 500 bis 2 000 Leva (BGN) verhängt.

(2) Mit Ausnahme der Fälle nach Abs. 1 wird gegen eine Person, die eine Zuwiderhandlung gegen Art. 118 oder eine Vorschrift zu dessen Durchführung begeht oder duldet, wenn sie eine natürliche Person und nicht Gewerbetreibender ist, eine Geldbuße in Höhe von 300 bis 1 000 Leva (BGN), oder, wenn sie eine juristische Person oder ein Einzelkaufmann ist, eine Vermögenssanktion in Höhe von 3 000 bis 10 000 Leva (BGN) verhängt. Führt die Zuwiderhandlung nicht zur Nichtangabe von Einnahmen, werden die Sanktionen nach Abs. 1 verhängt.“

- Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a in seiner auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung:

„(1) Die Verwaltungszwangsmaßnahme der Versiegelung von Geschäftsräumen für eine Dauer bis zu 30 Tagen wird unabhängig von den vorgesehenen Geldbußen und Vermögenssanktionen gegen eine Person angeordnet, die:

1. das Verfahren oder die Art und Weise in Bezug auf Folgendes nicht beachtet:

a) die Ausstellung eines entsprechenden Verkaufsbelegs nach den festgelegten Formalitäten für Lieferungen/Verkäufe;

...“

- Art. 187 Abs. 1 in seiner auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung:

„(1) Im Fall der Anordnung der Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 wird auch der Zutritt zu dem Geschäftsraum oder den Geschäftsräumen der Person verboten ...“

- Art. 188 in seiner auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens geltenden Fassung:

„Die Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ist unter den Bedingungen des Administrativnoprotsesualen kodeks (Verwaltungsverfahrenordnung) vorläufig vollstreckbar.“;

Naredba N° N-18 ot 13.12.2006 za registrirane i otchitane chrez fiskalni ustroystva na prodazhbite v targovskite obekti, iziskvaniata kam softuerite za upravlenieto im i iziskvania kam litsata, koito izvarshvat prodazhbi chrez elektronen magazin (Verordnung Nr. N-18 vom 13. Dezember 2006 über die Registrierung und Aufzeichnung von Verkäufen in Geschäftsräumen mittels fiskalischer Aufzeichnungsgeräte, die Anforderungen an die Betriebssoftware sowie die Anforderungen an Personen, die Verkäufe über Onlineshops tätigen) – Art. 3 Abs. 1 sowie § 1 Nr. 6 der Dopolnitelni razporedbi (Zusatzbestimmungen).

### **Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Verfahrens**

- 1 Der Kläger ist ein nach dem Targovski zakon (Handelsgesetz) registriertes und im Handelsregister eingetragener Einzelkaufmann mit Sitz in der Stadt Gotse Delchev, Bulgarien. Seine Haupttätigkeit ist der Kauf und Verkauf von Waren.
- 2 Am 9. Oktober 2019 führten Inspektoren der Natsionalna agentsia po prihodite (Nationale Agentur für Einnahmen) eine Prüfung in einem vom Kläger verwalteten Geschäftsraum durch.

- 3 Bei der Prüfung wurde ein „Kontrollkauf von Waren“ getätigt, d. h., bevor sie sich auswies, kauften die Inspektoren eine Schachtel Zigaretten im Wert von 5,20 Leva (BGN) (ca. 2,66 Euro), die sie bar bezahlten. Der Kläger nahm die Zahlung an, stellte jedoch keinen Fiskalkassenbeleg mittels eines fiskalischen Aufzeichnungsgeräts aus.
- 4 Die Inspektoren stellten fest, dass vom fiskalischen Aufzeichnungsgerät an diesem Tag getätigte Verkäufe in Höhe von insgesamt 141,20 Leva (BGN) (ca. 72,20 Euro) aufgezeichnet wurden, während in der Kasse tatsächlich 166,40 Leva (BGN) (ca. 85,08 Euro) vorhanden waren. Nach Ansicht der Inspektoren bestätigt die Differenz zwischen diesen zwei Beträgen auch, dass der Verkauf der von ihnen erworbenen Schachtel Zigaretten nicht registriert und nicht durch Ausstellung eines Fiskalkassenbelegs mittels eines fiskalischen Aufzeichnungsgeräts im Geschäftsraum aufgezeichnet wurde.
- 5 Am selben Tag wurde ein Bescheid zur Feststellung einer verwaltungsrechtlichen Zuwiderhandlung erlassen, mit dem gegen den Kläger ein Verwaltungsstrafverfahren nach den Vorschriften des Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (Gesetz über verwaltungsrechtliche Zuwiderhandlungen und Verwaltungssanktionen, im Folgenden auch: ZANN) wegen einer verwaltungsrechtlichen Zuwiderhandlung gegen Art. 118 Abs. 1 des Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Mehrwertsteuergesetz, im Folgenden: ZDDS) eingeleitet wurde. Die Nichtbefolgung der genannten Vorschrift wird mit einer Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS geahndet, wobei Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a dieses Gesetzes daneben auch die Anordnung einer Verwaltungszwangmaßnahme vorsieht.
- 6 Am 21. Oktober 2019 ordnete der Beklagte gemäß Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a und Art. 187 Abs. 1 ZDDS eine Verwaltungszwangmaßnahme, nämlich die „Versiegelung von Geschäftsräumen“ für die Dauer von 14 Tagen und das „Verbot des Zutritts dazu“ an.
- 7 Mit der Anordnung wurde auch die vorläufige Vollstreckung angeordnet, da der Beklagte befand, dass diese „erforderlich sei, um besonders wichtige staatliche Interessen zu schützen, nämlich das Interesse des Staatshaushalts an der ordnungsgemäßen Registrierung und Aufzeichnung der Verkäufe im geprüften Geschäftsraum durch den Steuerpflichtigen mittels eines fiskalischen Aufzeichnungsgeräts bzw. an der richtigen Bestimmung der vom Letztgenannten erwirtschafteten Einnahmen und der Höhe seiner öffentlichen Schulden“.
- 8 Die Anordnung wurde beim vorlegenden Gericht angefochten.

### **Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens**

- 9 Der Kläger ist der Ansicht, dass die angeordnete Verwaltungszwangmaßnahme den Zielen von Art. 22 ZANN zuwiderlaufe, wonach die Anwendung solcher Maßnahmen vorgesehen sei, um verwaltungsrechtlichen Zuwiderhandlungen

vorzubeugen und sie einzustellen sowie um ihren schädlichen Folgen vorzubeugen und sie zu beseitigen. Der Kläger beruft sich auf den geringen Wert des fraglichen Verkaufs sowie auf den Umstand, dass er erstmalig gegen Art. 118 Abs. 1 ZDDS verstoßen habe.

- 10 Der Beklagte führt an, dass Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a ZDDS in Bezug auf die festgestellte Zuwiderhandlung die kumulative Anwendung von Verwaltungszwangsmaßnahmen der in der angefochtenen Anordnung festgelegten Art vorsehe.

### **Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage**

- 11 Das vorlegende Gericht hat Zweifel an der Vereinbarkeit der Kumulierung einer Verwaltungszwangsmaßnahme mit einer Vermögenssanktion gegen dieselbe Person wegen derselben Tat mit Art. 50 und Art. 52 Abs. 1 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (im Folgenden: Charta) sowie dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz nach Art. 49 Abs. 3 der Charta.
- 12 Im ZDDS wird ausdrücklich angeführt, dass mit diesem Gesetz die Vorschriften der Richtlinie 2006/112 umgesetzt werden. Daher ist das vorlegende Gericht der Ansicht, dass die Anwendung des ZDDS einschließlich der Sanktionsmaßnahmen nach dem ZDDS eine Durchführung des Rechts der Union im Sinne von Art. 51 Abs. 1 der Charta darstellt, da in der Rechtsprechung des Gerichtshofs anerkannt ist, dass die Verhängung von Verwaltungssanktionen durch die nationalen Steuerbehörden im Bereich der Mehrwertsteuer eine Anwendung von Art. 2 und Art. 273 der Richtlinie 2006/112 und demzufolge des Unionsrechts darstellt, sodass sie das in Art. 50 der Charta garantierte Grundrecht wahren müssen.
- 13 Die Nichterfüllung der Verpflichtung nach Art. 118 Abs. 1 ZDDS durch juristische Personen und Einzelkaufleute, die Steuerpflichtige sind, wird in Art. 185 Abs. 2 ZDDS zur verwaltungsrechtlichen Zuwiderhandlung erklärt und mit einer Vermögenssanktion nach dieser Vorschrift geahndet.
- 14 Gleichzeitig sieht dieses Gesetz bei Nichterfüllung der Verpflichtung nach Art. 118 Abs. 1 ZDDS auch die Anordnung einer Verwaltungszwangsmaßnahme gemäß Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a ZDDS vor, nämlich die „Versiegelung von Geschäftsräumen“ für eine Dauer bis zu 30 Tagen. Die Maßnahme wird unabhängig von der vorgesehenen Vermögenssanktion angewandt, und im Fall ihrer Anordnung wird der Person auch der Zutritt zum Geschäftsraum verboten.
- 15 Beide Maßnahmen – die Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS und die Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a ZDDS werden wegen derselben tatsächlichen Handlung angeordnet, nämlich der Nichteinhaltung der Vorgaben zur Ausstellung eines entsprechenden Verkaufsbelegs in Gestalt eines Fiskalkassenbelegs mittels eines fiskalischen Aufzeichnungsgeräts.

- 16 Art. 185 Abs. 2 ZDDS sanktioniert die Nichterfüllung der Verpflichtung zur Ausstellung eines Belegs über den Verkauf von Waren als verwaltungsrechtliche Zuwiderhandlung und gilt für alle Fälle, unabhängig vom Wert des Verkaufs. Ebenso gilt auch die Maßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS für alle Fälle einer Zuwiderhandlung gegen Art. 118 Abs. 1 ZDDS, unabhängig vom Wert des Verkaufs. Ihre gleichzeitige Anwendung ist im Gesetz für alle Fälle der Nichterfüllung der Verpflichtung aus Art. 118 Abs. 1 ZDDS vorgesehen.
- 17 Beide Verfahren, d. h. das zur Verhängung einer Vermögenssanktion und das zur Anordnung der Verwaltungszwangsmaßnahme der „Versiegelung von Geschäftsräumen“, werden von Stellen in der Struktur der Natsionalna agentsia po prihodite (Nationale Agentur für Einnahmen) betrieben, richten sich jedoch nach unterschiedlichen Verfahrensregeln.
- 18 Das Verfahren zur Feststellung und Sanktionierung einer Zuwiderhandlung gegen Art. 118 Abs. 1 ZDDS wird nach dem Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (Gesetz über verwaltungsrechtliche Zuwiderhandlungen und Verwaltungssanktionen) eingeleitet. Es beginnt mit dem Erlass eines Bescheids zur Feststellung einer verwaltungsrechtlichen Zuwiderhandlung und endet mit dem Erlass eines Strafbescheids zur Verhängung einer Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS.
- 19 Die Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS wird in einem Verfahren strafrechtlicher Natur verhängt. Es wurde im Fall, der Gegenstand des Ausgangsverfahrens ist, gegen den Einzelkaufmann mit dem erlassenen Bescheid zur Feststellung einer verwaltungsrechtlichen Zuwiderhandlung eingeleitet. Der Strafbescheid, mit dem die Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS verhängt wird, ist ein Bescheid mit Bestrafungscharakter.
- 20 Die Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS beschränkt sich nicht auf die Wiedergutmachung des durch die Zuwiderhandlung entstandenen Schadens (in Gestalt der nicht entrichteten Mehrwertsteuer für den nicht aufgezeichneten Verkauf einer Schachtel Zigaretten im Wert von 5,20 Leva [BGN]), sondern bezweckt, die Nichterfüllung der Verpflichtung gemäß Art. 118 Abs. 1 ZDDS in Anbetracht ihrer Schwere zu sanktionieren.
- 21 Die Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS wird im Verwaltungsverfahren angewandt, hat jedoch Sanktionscharakter. Die Maßnahme dient nicht der Sicherung eines anderen Verfahrens (beispielsweise zur Feststellung von Steuerschulden), sondern sanktioniert die Nichterfüllung der Verpflichtung nach Art. 118 Abs. 1 ZDDS. Angesichts der Folgen für die wirtschaftliche Tätigkeit des Einzelkaufmanns (Einstellung der Tätigkeit im Geschäftsraum) hat die Maßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS nicht nur eine vorbeugende, sondern auch eine abschreckende Wirkung, nämlich von der Umsatzverkürzung durch Nichtausstellung von Verkaufsbelegen abzuhalten.



- 22 Gerade die Kumulierung von unterschiedlichen Formen staatlicher Zwangsmaßnahmen im vorliegenden Fall, die Gegenstand des Ausgangsverfahrens sind und die dieselbe Tat in sachlicher und rechtlicher Hinsicht und nicht einzelne Aspekte davon sanktionieren sowie gemeinsame und nicht sich ergänzende Ziele verfolgen, lässt Zweifel an der Vereinbarkeit des nationalen Rechts mit den Grundsätzen des Unionsrechts und insbesondere mit Art. 50 der Charta aufkommen.
- 23 Insbesondere hat das vorlegende Gericht Zweifel, ob die Kumulierung der Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS mit der Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS in den Anwendungsbereich von Art. 50 der Charta fällt und ob sie dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz nach Art. 52 Abs. 1 der Charta entspricht.
- 24 Der Gerichtshof hat klargestellt, dass die Kumulierung von Sanktionen „... von Regeln begleitet sein [muss], mit denen sichergestellt werden kann, dass die Schwere aller verhängten Sanktionen der Schwere der betreffenden Straftat entspricht ... Diese Regeln müssen die zuständigen Behörden dazu verpflichten, im Fall der Verhängung einer zweiten Sanktion dafür zu sorgen, dass die Schärfe aller verhängten Sanktionen nicht die Schwere der festgestellten Straftat überschreitet“ (Urteil vom 20. März 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, Rn. 55). Außerdem dürfen die administrativen oder repressiven Maßnahmen, die nach den nationalen Rechtsvorschriften gestattet sind, nicht die Grenzen dessen überschreiten, was zur Erreichung der mit diesen Rechtsvorschriften zulässigerweise verfolgten Ziele erforderlich ist (Urteil vom 31. Mai 2018, Zheng, C-190/17, EU:C:2018:357, Rn. 41 und 42 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).
- 25 Das nationale Recht sieht keine Begrenzung der Kumulierung einer Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS mit einer Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS durch den Wert des nicht durch Ausstellung eines Fiskalkassenbelegs registrierten Verkaufs (5,20 Leva [BGN] im Ausgangsverfahren) und/oder die Höhe der nicht entrichteten Mehrwertsteuer vor. Die Ausübung dieser Befugnis durch die Steuerbehörden, die für die Anwendung der beiden Maßnahmen zuständig sind, stellt eine gebundene Entscheidung dar. Das Gesetz verpflichtet diese Behörden, bei Feststellung einer Zuwiderhandlung gegen Art. 118 Abs. 1 ZDDS die Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS neben und unabhängig von der Verhängung einer Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS anzuordnen.
- 26 Die Verfahrensgesetze (das ZANN und der Administrativnoprotsesualen kodeks [Verwaltungsverfahrensverordnung]), wonach sich die zwei voneinander unabhängigen Verfahren – zur Verhängung einer Vermögenssanktion und zur Anordnung einer Verwaltungszwangsmaßnahme – richten, sehen keine Möglichkeit vor, das eine Verfahren bis zum Abschluss des anderen Verfahrens auszusetzen.

- 27 Es ist unter diesen Umständen nicht ausgeschlossen, dass die Anordnung der Maßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS vor dem Abschluss des Verwaltungsstrafverfahrens zur Verhängung einer Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS vollstreckt wird. Dies liegt einerseits an der gesetzlich vorgesehenen Möglichkeit, die vorläufige Vollstreckung der Anordnung der Maßnahme zuzulassen, sowie andererseits an der unterschiedlichen Dauer der beiden voneinander unabhängigen Verfahren. Nach dem nationalen Recht beträgt die Frist für den Abschluss des Verwaltungsstrafverfahrens mit Erlass eines Strafbescheids 6 Monate ab Erlass des Bescheids, während sich die Frist für den Erlass der Anordnung einer Verwaltungszwangsmaßnahme auf 14 Tage bis zu einem Monat beläuft.
- 28 Darüber hinaus bedingen die unterschiedlichen Verfahren zum Erlass eines Bescheids zur Verhängung einer Sanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS (Verwaltungsstrafverfahren) und eines Bescheids zur Anordnung einer Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS (Verwaltungsverfahren) unterschiedliche Verfahren des Rechtsschutzes gegen diese Bescheide.
- 29 Für Klagen gegen Strafbescheide zur Verhängung einer Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS ist der Rayonen sad (Kreisgericht) zuständig, während für Klagen gegen Anordnungen von Verwaltungszwangsmaßnahmen nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS der Administrativen sad (Verwaltungsgericht) zuständig ist.
- 30 Im Rahmen der beiden getrennten Gerichtsverfahren können der Rayonen sad (Kreisgericht) und der Administrativen sad (Verwaltungsgericht), allerdings unabhängig voneinander, die Verhältnismäßigkeit der Vermögenssanktion bzw. der Verwaltungszwangsmaßnahme beurteilen. Bei der Prüfung der Verhältnismäßigkeit der Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS ist der Rayonen sad an die vorgesehene Mindesthöhe gebunden und kann sie nicht gemäß den konkreten Umständen niedriger festsetzen. Die Beurteilung der Verhältnismäßigkeit der Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS ist nur in Bezug auf ihre Dauer möglich, da ihre Anwendung an sich zwingend ist.
- 31 Da beide Gerichtsverfahren parallel und unabhängig voneinander sowie zu unterschiedlichen Zeitpunkten verlaufen, ist es nicht ausgeschlossen, dass die Tat unterschiedlich beurteilt wird. Es ist möglich, dass der Administrativen sad die Klage gegen die Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS abweist, während der Rayonen sad im gerichtlichen Verfahren zur Anfechtung des Strafbescheids die verhängte Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS aufhebt, da er annimmt, dass eine Zuwiderhandlung gegen Art. 118 Abs. 1 ZDDS nicht begangen oder nicht bewiesen wurde.
- 32 Daher hat das vorliegende Gericht Zweifel, ob die gleichzeitige Verhängung einer Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS und Anordnung einer Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a ZDDS wegen

derselben Tat gegen dieselbe Person dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz nach Art. 52 Abs. 1 der Charta entspricht, da die Überprüfung durch die Gerichte in getrennten Verfahren nicht sicherstellt, dass die Gesamtschwere der beiden Maßnahmen in einem angemessenen Verhältnis zur Schwere der betreffenden Zuwiderhandlung steht.

- 33 Falls der Anwendungsbereich von Art. 50 und Art. 52 der Charta die Kumulierung der Verwaltungszwangmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS mit der Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS wegen derselben Tat (im vorliegenden Fall wegen einer Zuwiderhandlung gegen Art. 118 Abs. 1 ZDDS) gegen dieselbe Person nicht umfasst, stellt sich das vorliegende Gericht alternativ die Frage, ob die Anordnung einer Verwaltungszwangmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS neben und unabhängig von der Verhängung einer Vermögenssanktion nach Art. 185 Abs. 2 ZDDS wegen derselben Tat gegen dieselbe Person im Licht des Art. 49 Abs. 3 der Charta verhältnismäßig ist. Angesichts der vom Gerichtshof angenommenen weiten Auslegung des Begriffs „Straftat“ im Sinne von Art. 49 Abs. 3 der Charta erscheint diese Vorschrift im Ausgangsverfahren anwendbar.
- 34 In dem Fall, der Gegenstand des Ausgangsverfahrens ist, hat die Steuerbehörde zudem auf der Grundlage von Art. 188 ZDDS die vorläufige Vollstreckung der Anordnung der Verwaltungszwangmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS zugelassen. Nach dem nationalen Recht stellt diese Anordnung eine Ausnahme vom Grundsatz der Vollstreckung von Verwaltungsakten nach ihrer Bestandskraft dar, wodurch das Verbot ihrer Vollstreckung vor Ablauf der Rechtsbehelfsfrist überwunden wird.
- 35 Rechtsschutz gegen die Anordnung kann nur beim Administrativen sad im Wege einer gesonderten Klage, verbundenen mit dem Antrag auf Einstellung der vorläufigen Vollstreckung, erlangt werden. In diesem Verfahren nimmt der Administrativen sad keine „Ermittlung“ des Sachverhalts vor. Der Sachverhalt gilt als mit dem erstellten Protokoll über die Prüfung, die die Steuerbehörden im Geschäftsraum durchführten, sowie mit dem erlassenen Bescheid zur Feststellung einer verwaltungsrechtlichen Zuwiderhandlung festgestellt.
- 36 Gleichzeitig schafft die Bestimmung des Art. 188 ZDDS im Zusammenhang mit dem Umfang des gerichtlichen Rechtsschutzes gegen die vorläufige Vollstreckung der Maßnahme nach Art. 186 Abs. 1 ZDDS die Voraussetzungen für eine uneinheitliche Auslegung durch die Rechtsprechung. In manchen Fällen wird davon ausgegangen, dass der gerichtliche Rechtsschutz gegen die Anordnung der vorläufigen Vollstreckung auch die Prüfung umfasst, ob ein „wichtiges staatliches Interesse“ gegeben ist, während in anderen Fällen ein „wichtiges staatliches Interesse“ vermutet wird, dem ein vergleichbares privates Interesse entgegengesetzt und bewiesen werden muss.
- 37 Es ist nicht ausgeschlossen, dass die Rechtsfolgen der Anordnung einer Verwaltungszwangmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a ZDDS, die

für vorläufig vollstreckbar erklärt worden ist, eintreten und die Anordnung nachträglich vom Gericht als rechtswidrig aufgehoben wird.

- 38 Daher ist es aus Sicht des vorliegenden Gerichts nicht klar ersichtlich, ob der im nationalen Recht geregelte gerichtliche Rechtsschutz gegen die zugelassene vorläufige Vollstreckung der Anordnung einer Verwaltungszwangsmaßnahme nach Art. 186 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a ZDDS einen wirksamen Rechtsbehelf im Licht des Art. 47 Abs. 1 der Charta darstellt.

ARBEITSDOKUMENT