

Lieta C-97/21**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2021. gada 16. februāris

Iesniedzējtiesa:*Administrativen sad Blagoevgrad* (Blagojevgradas Administratīvā tiesa, Bulgārija)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2021. gada 12. februāris

Prasītājs:

MV – 98

Atbildētājs:*Nachalnik na otdel "Operativni deynosti" – grad Sofia pret Glavna direksia "Fiskalen kontrol" pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite* (Valsts ieņēmumu dienesta Centrālās pārvaldes Sofijas fiskālās kontroles ģenerāldirekcijas Operatīvās darbības nodaļas vadītājs)**Pamatlietas priekšmets**

Prasība, kas vērsta pret nodokļu iestāžu saskaņā ar *Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost* (Pievienotās vērtības nodokļa likums) izdoto rīkojumu par administratīvā piespiedu pasākumu piemērošanu, proti, komersanta valdījumā esošo "komercdarbības telpu aizzīmogošanu" uz 14 dienām un "aizliegumu tām pieklūt".

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Saskaņā ar LESD 267. pantu iesniegts lūgums interpretēt Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 47. panta 1. punktu, 49. panta 3. punktu, 50. pantu un

52. panta 1. punktu, kā arī Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 273. pantu

Prejudiciālie jautājumi

1. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 273. pants un Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 50. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums kā pamatlietā aplūkotais, kas atļauj attiecībā pret vienu un to pašu personu kumulatīvi piemērot administratīvo procedūru ar rīkojumu par administratīvajiem piespiedu pasākumiem un administratīvā pārkāpuma procedūru ar mantisku sankciju piemērošanu par pārkāpumu, kas saistīts ar preču pārdošanas neregistrēšanu un pirkumu apliecinoša dokumenta neizsniegšanu?

1.1. Ja atbilde uz šo jautājumu ir apstiprinoša, vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 273. pants un Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 52. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir tāds valsts tiesiskais regulējums kā pamatlietā aplūkotais, kas atļauj attiecībā pret vienu un to pašu personu kumulatīvi piemērot administratīvo procedūru ar rīkojumu par administratīvajiem piespiedu pasākumiem un administratīvā pārkāpuma procedūru ar mantisku sankciju piemērošanu par pārkāpumu, kas saistīts ar preču pārdošanas neregistrēšanu un pirkumu apliecinoša dokumenta neizsniegšanu, ja ņem vērā, ka šis regulējums vienlaikus neuzliek iestādēm, kuru kompetencē ir abu procedūru īstenošana, un tiesām par pienākumu nodrošināt samērīguma principa efektīvu piemērošanu, samērojot visu kumulatīvo pasākumu kopējo smagumu ar konkrētā pārkāpuma smagumu?

2. Ja tiek atzīts, ka Hartas 50. pants un 52. panta 1. punkts šajā lietā nav piemērojami, vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 273. pants un Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 49. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāds valsts tiesību akts kā ZDDS [*Zakon za danak varhu dobavenata stoynost* (Pievienotās vērtības nodokļa likums)] 186. panta 1. punkts, kas paredz par pārkāpumu, kas saistīts ar preču pārdošanas neregistrēšanu un pirkumu apliecinoša dokumenta neizsniegšanu, attiecībā pret vienu un to pašu personu līdztekus ZDDS 185. panta 2. punktā paredzētajām mantiskajām sankcijām piemērot administratīvo piespiedu pasākumu “uzņēmuma telpu aizzīmogošana” uz laiku līdz 30 dienām?

3. Vai Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 47. panta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka tai nav pretrunā tādi Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 273. pantā minēto interešu nodrošināšanas nolūkā valsts likumdevēja ieviestie pasākumi, piemēram, administratīvā piespiedu pasākuma “komercdarbības telpu

aizzīmogošana” pagaidu izpilde uz laiku līdz 30 dienām, ja tiesību aizsardzība tiesā aprobežojas ar tam pretrunā esošu, salīdzināmu privāto interešu izvērtēšanu?

Savienības tiesiskais regulējums un judikatūra

Eiropas Savienības Pamattiesību harta – 47. panta pirmā daļa, 49. panta 3. punkts, 50. pants, 51. panta 1. un 2. punkts, 52. panta 1. punkts;

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu – 2. panta 1. punkts un 273. pants;

Tiesas spriedums, 1989. gada 21. septembris, *Hoechst/Komisija*, 46/87 un 227/88, EU:C:1989:337;

Tiesas spriedums, 2002. gada 22. oktobris, *Roquette Frères*, C-94/00, EU:C:2002:603;

Tiesas spriedums, 2012. gada 5. jūnijs, *Bonda*, C-489/10, EU:C:2012:319;

Tiesas spriedums, 2013. gada 26. februāris, *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105;

Tiesas spriedums, 2014. gada 27. maijs, *Spasic*, C-129/14, EU:C:2014:586;

Tiesas spriedums, 2017. gada 5. aprīlis, *Orsi un Baldetti*, C-217/15 un C-350/15, EU:C:2017:264;

Tiesas spriedums, 2018. gada 20. marts, *Garlsson Real Estate u.c.*, C-537/16, EU:C:2018:193;

Tiesas spriedums, 2018. gada 20. marts, *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197;

Tiesas spriedums, 2018. gada 31. maijs, *Zheng*, C-190/17, EU:C:2018:357;

Vispārējās tiesas spriedums, 2017. gada 26. oktobris, *Marine Harvest/Komisija*, T-704/14, EU:T:2017:753.

Valsts tiesību normas

Administrativnoprotsesualen kodeks (Administratīvā procesa kodekss) – 6. pants, 57. panta 1., 4. un 5. punkts, 60. pants, 90. panta 1. punkts, 128. panta 1. punkta 1. apakšpunkts, 132. panta 1. punkts, 145. panta 1. punkts, 146. pants, 166. panta 1., 2. un 3. punkts, 172. panta 2. punkts, 268. panta 1. un 2. apakšpunkts;

Danachno-osiguriteln protsesualen kodeks (Nodokļu un sociālās apdrošināšanas procesa kodekss) – 50. panta 1. punkts;

Targovski zakon (Komerclikums) – 1. panta 1. punkta 1. apakšpunkts, 56. pants;

Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (Likums par administratīvajiem pārkāpumiem un sodiem) – 16., 22. un 27. pants, 34. panta 3. punkts, 36. panta 1. punkts, 42. pants, 44. panta 1. punkts, 53. panta 1. punkts, 59. pants 1. un 2. punkts, 63. panta 1. punkts;

Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Pievienotās vērtības nodokļa likums) – 1. pants, 2. panta 1. apakšpunkts, 3. panta 1. un 2. punkts, 118. panta 1. punkts, 185. panta 1., 2., 4. un 5. punkts, 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļa, 3. un 4. punkts, 187. panta 1. punkts, 188. pants, 193. panta 1. un 2. punkts, kā arī *Dopalnitelni razporedbi* (Papildu noteikumi) – 1. panta 40. apakšpunkts un 1.a pants:

– 118. panta 1. punkts redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiskajiem apstākļiem:

“(1) Ikvienai personai, kas ir reģistrēta vai nav reģistrēta saskaņā ar šo likumu, ir pienākums reģistrēt un apliecināt tās uzņēmuma telpās veiktos preču piegādes / pārdošanas darījumus, izsniedzot fiskālu kases apliecinājuma dokumentu (fiskālo čeku) [...] ar fiskālas reģistrācijas iekārtas palīdzību.”

– 185. panta 1. un 2. punkts redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiskajiem apstākļiem:

“(1) Par 118. panta 1. punktā paredzētā apliecinājuma dokumenta neizsniegšanu fiziskai personai, kura nav komersants, tiek piemērots naudas sods no 100 līdz 500 levu (BGN) apmērā, vai juridiskai personai vai individuālajam komersantam – mantiskas sankcijas no 500 līdz 2000 levu (BGN) apmērā.

(2) Izņemot 1. punktā minētos gadījumus, par 118. panta noteikumu vai to īstenošanas noteikumu pārkāpuma izdarīšanu vai pieļaušanu fiziskai personai, kura nav komersants, tiek piemērots naudas sods no 300 līdz 1000 levu (BGN) apmērā, vai juridiskai personai vai individuālajam komersantam – mantiskas sankcijas no 3000 līdz 100 000 levu (BGN) apmērā. Ja pārkāpums neizraisa ienākumu slēpšanu, tad piemēro 1. punktā paredzētās sankcijas.”

– 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļa redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiskajiem apstākļiem:

“(1) Administratīvais piespiedu pasākums “uzņēmuma telpu aizzīmogošana” uz laiku līdz 30 dienām neatkarīgi no paredzētā naudas soda mantiskajām sankcijām tiek piemērots personai, kura:

1. neievēro procedūru vai tās izpildes veidu saistībā ar:

a) atbilstīga pirkumu apliecinājoša dokumenta izsniegšanu, ievērojot noteiktās piegādes / pārdošanas formalitātes;

[..]”

- 187. panta 1. punkts redakcijā, kas piemērojama pamatlietas faktiskajiem apstākļiem:

“(1) Ja tiek piemērots 186. panta 1. punktā paredzētais administratīvais piespiedu pasākums, personai ir aizliegta arī piekļuve komercdarbības telpai vai telpām [..]”

- 188. pants redakcijā, kas piemērojama pamatlietas faktiskajiem apstākļiem:

“186. panta 1. punktā paredzētais administratīvais piespiedu pasākums ir pakļauts pagaidu izpildei saskaņā ar *Administrativnoprotsesualen kodeks* (Administratīvā procesa kodekss) nosacījumiem.”;

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 (2006. gada 13. decembra Noteikumi Nr. N-18 par komercdarbības telpās veikto pārdošanas darījumu reģistrāciju un uzskaiti, izmantojot fiskālās reģistrācijas iekārtas, prasībām, kas piemērojamas operētājsistēmai, kā arī prasībām, kas piemērojamas personām, kuras veic pārdošanu tiešsaistes veikalos) – 3. panta 1. punkts, kā arī *Dopalnitelni razporedbi* (Papildu noteikumi) – 1. panta 6. apakšpunkts.

Īss faktu un tiesvedības izklāsts

- 1 Prasītājs pamatlietā ir individuālais komersants, kurš ir reģistrēts saskaņā ar *Targovski zakon* (Komerclikums), ar reģistrēto atrašanās vietu Bulgārijas pilsētā Goce Delčevā [*Gotse Delchev*]. Viņa pamatdarbība ir preču iegāde un pārdošana.
- 2 2019. gada 9. oktobrī *Natsionalna agentsia po prihodite* (Valsts ieņēmumu dienests) inspektori veica pārbaudi prasītāja valdījumā esošajā komercdarbības telpā.
- 3 Šīs pārbaudes laikā tika veikts “preču kontrolpirkums”, t.i., pirms stādīšanās priekšā inspektori iegādājās paciņu cigarešu 5,20 levu (BGN) (aptuveni 2,66 EUR) vērtībā, par kuru samaksāja ar skaidru naudu. Prasītājs pieņēma samaksu, taču neizsniedza nekādu fiskālo kases apliecinājuma dokumentu, izmantojot fiskālās reģistrācijas iekārtu.
- 4 Inspektori konstatēja, ka šajā datumā fiskālās reģistrācijas iekārtā bija reģistrēti pārdošanas darījumi par kopējo summu 141,20 levu (BGN) (aptuveni 72,20 EUR), lai gan faktiski kasē atradās 166,40 levu (BGN) (aptuveni 85,08 EUR). Inspektori uzskata, ka starpība starp abām summām apstiprina arī to, ka viņu iegādātās cigarešu paciņas pārdošana netika reģistrēta un uzskaitīta, komercdarbības telpā izsniedzot fiskālo kases apliecinājuma dokumentu, izmantojot fiskālās reģistrācijas iekārtu.

- 5 Tajā pašā dienā attiecībā uz prasītāju tika pieņemts lēmums par administratīvā pārkāpuma konstatēšanu, ar kuru pret prasītāju tika uzsākta administratīvā pārkāpuma procedūra saskaņā ar *Zakon za administrativnite narushenia i nakazania* (Likums par administratīvajiem pārkāpumiem un sodiem, turpmāk tekstā – arī “ZANN”) par *Zakon za danak varhu dobavenata stoynost* (Pievienotās vērtības nodokļa likums, turpmāk tekstā – “ZDDS”) 118. panta 1. punkta pārkāpumu). Par minētās tiesību normas neievērošanu var tikt piemērotas ZDDS 185. panta 2. punktā paredzētās mantiskās sankcijas, turklāt šī likuma 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļa līdztekus tām paredz arī rīkojuma izdošanu par administratīva piespiedu pasākuma piemērošanu.
- 6 2019. gada 21. oktobrī atbildētājs saskaņā ar ZDDS 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļu un 187. panta 1. punktu izdeva rīkojumu par administratīviem piespiedu pasākumiem, proti, “komercdarbības telpu aizzīmogošanu” uz 14 dienām un “piekļuves aizliegumu”.
- 7 Ar rīkojumu tika noteikta arī pagaidu izpilde, jo atbildētājs uzskatīja, ka tā ir “nepieciešama, lai aizsargātu īpaši svarīgas valsts intereses, proti, valsts budžeta intereses, kas saistītas ar pārdošanas darījumu pienācīgu reģistrāciju un uzskaiti, kas nodokļu maksātājam jāveic pārbaudītajā komercdarbības telpā, izmantojot fiskālās reģistrācijas iekārtu, vai attiecīgi ar minētās personas gūto ieņēmumu un valsts budžetā veicamo maksājumu apmēra pareizu noteikšanu”.
- 8 Šis rīkojums tika apstrīdēts iesniedzējtiesā.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 9 Prasītājs uzskata, ka piemērotais administratīvais piespiedu pasākums ir pretrunā ZANN 22. panta mērķiem, jo tas paredz, ka šādi pasākumi tiek piemēroti, lai novērstu un pārtrauktu administratīvos pārkāpumus, kā arī novērstu un likvidētu to izraisītās nelabvēlīgās sekas. Prasītājs norāda uz aplūkojamā pārdošanas darījumaniecīgo summu, kā arī to, ka viņš ir pārkāpis ZDDS 118. panta 1. punktu pirmo reizi.
- 10 Atbildētājs norāda, ka ZDDS 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļā attiecībā uz konstatēto pārkāpumu ir paredzēta apstrīdētajā rīkojumā noteiktā veida administratīvo piespiedu pasākumu kumulatīva piemērošana.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatojums

- 11 Iesniedzējtiesai ir šaubas par to, vai administratīvo piespiedu pasākumu un mantisku sankciju kumulatīva piemērošana attiecībā pret vienu un to pašu personu par vienu un to pašu pārkāpumu ir saderīga ar Eiropas Savienības Pamattiesību hartas (turpmāk tekstā – “Harta”) 50. pantu un 52. panta 1. punktu, kā arī Hartas 49. panta 3. punktā paredzēto samērīguma principu.

- 12 *ZDDS* ir skaidri norādīts, ka šis likums kalpo Direktīvas 2006/112 noteikumu transponēšanai. Tādēļ iesniedzējtiesa uzskata, ka *ZDDS* piemērošana, ieskaitot *ZDDS* paredzētos sankciju pasākumus, ir uzskatāma par Savienības tiesību īstenošanu Hartas 51. panta 1. punkta izpratnē, jo Tiesas judikatūrā ir atzīts, ka valsts nodokļu iestāžu veiktā administratīvo sankciju piemērošana pievienotās vērtības nodokļa jomā ir Direktīvas 2006/112 2. panta un 273. panta un līdz ar to Savienības tiesību piemērošana, tādēļ ar to ir jānodrošina Hartas 50. pantā garantēto pamattiesību ievērošana.
- 13 Tas, ka juridiskas personas un individuālie komersanti, kas ir nodokļu maksātāji, neizpilda *ZDDS* 118. panta 1. punktā paredzētos pienākumus, *ZDDS* 185. panta 2. punktā ir atzīts par administratīvo pārkāpumu, par ko saskaņā ar šiem noteikumiem ir piemērojamas mantiskas sankcijas.
- 14 Vienlaikus *ZDDS* 118. panta 1. punktā paredzētā pienākuma neizpildes gadījumā šajā likumā ir paredzēta arī administratīva piespiedu pasākuma piemērošana saskaņā ar *ZDDS* 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļu, proti, “komercdarbības telpu aizzīmogošana” uz laiku, kas nepārsniedz 30 dienas. Pasākums tiek piemērots neatkarīgi no paredzētajām mantiskajām sankcijām, un tā piemērošanas gadījumā personai ir arī aizliegts piekļūt komercdarbības telpai.
- 15 Abi pasākumi, proti, *ZDDS* 185. panta 2. punktā paredzētās mantiskās sankcijas un *ZDDS* 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļā paredzētais administratīvais piespiedu pasākums, tiek piemēroti saistībā ar vienu un to pašu faktisko rīcību, proti, to, ka netika ievērotas prasības, kas paredz atbilstīga pirkumu apliecinājoša dokumenta izsniegšanu ar fiskālās reģistrācijas iekārtas palīdzību.
- 16 *ZDDS* 185. panta 2. punktā ir paredzēts sods par preču pirkumu apliecinājoša dokumenta izsniegšanas pienākuma neizpildi kā administratīvu pārkāpumu, un tas ir spēkā visos gadījumos neatkarīgi no pārdošanas darījuma summas. Tāpat *ZDDS* 186. panta 1. punktā paredzētais pasākums ir piemērojams arī visos *ZDDS* 118. panta 1. punktā pārkāpumu gadījumos neatkarīgi no pārdošanas darījuma summas. Tā vienlaicīga piemērošana likumā ir paredzēta attiecībā uz visiem *ZDDS* 118. panta 1. punktā noteiktā pienākuma neizpildes gadījumiem.
- 17 Abas procedūras – proti, mantisku sankciju piemērošanu un rīkojuma izdošanu par administratīvo piespiedu pasākumu “komercdarbības telpu aizzīmogošana” – īsteno *Natsionalna agentsia po prihodite* (Valsts ieņēmumu dienests) struktūrvienības, taču to pamatā ir atšķirīgi procesuāli noteikumi.
- 18 Procedūra, kas saistīta ar *ZDDS* 118. panta 1. punkta pārkāpuma konstatēšanu un soda par to piemērošanu, tiek uzsākta saskaņā ar *Zakon za administrativnite narushenia i nakazania* (Likums par administratīvajiem pārkāpumiem un sodiem). Tā sākas brīdī, kad tiek pieņemts lēmums, ar kuru tiek konstatēts administratīvs pārkāpums, un izbeidzas ar lēmuma pieņemšanu par mantisku sankciju piemērošanu saskaņā ar *ZDDS* 185. panta 2. punktu.

- 19 *ZDDS* 185. panta 2. punktā paredzētās mantiskās sankcijas tiek piemērotas kriminālprocesa rakstura procedūrā. Gadījumā, par ko bija pamatlieta, tā tika vērsta pret individuālo komersantu un aizsākta, izdodot lēmumu, ar kuru konstatēts administratīvs pārkāpums. *ZDDS* 185. panta 2. punktā paredzētais lēmums par soda piemērošanu ir lēmums ar represīvām iezīmēm.
- 20 *ZDDS* 185. panta 2. punktā paredzētās mantiskās sankcijas neaprobežojas ar to, ka tiek atlīdzināts ar pārkāpumu izraisītais kaitējums (nesamaksātais pievienotās vērtības nodoklis par neregistrētu cigarešu paciņas pārdošanu 5,20 levu (BGN) vērtībā), bet to mērķis, ņemot vērā tā smagumu, ir sodīt par *ZDDS* 118. panta 1. punktā paredzētā pienākuma neizpildi.
- 21 Administratīvais piespiedu pasākums saskaņā ar *ZDDS* 186. panta 1. punktu tiek piemērots administratīvās procedūras ietvaros, taču tam ir represīvs raksturs. Šis pasākums nekālo citas procedūras (piemēram, nodokļu parāda konstatēšanas) nodrošināšanai, bet tiek piemērots kā sods par *ZDDS* 118. panta 1. punktā paredzētā pienākuma neizpildi. Ņemot vērā ietekmi uz individuālā komersanta saimniecisko darbību (darbības apturēšanu komercdarbības telpā), *ZDDS* 186. panta 1. punktā paredzētajam pasākumam ir ne vien preventīva, bet arī brīdinoša iedarbība ar mērķi atturēt no apgrozījuma samazināšanas, neizsniedzot pirkumu apliecinājošus dokumentus.
- 22 Tieši dažādu valsts īstenotu piespiedu pasākumu formu kumulatīva piemērošana, kas ir pamatlietas priekšmets un ietver sodu par vienu un to pašu faktisko un juridisko darbību, nevis atsevišķiem tās aspektiem, un kuriem ir kopīgi, nevis papildinoši mērķi, šajā gadījumā rada šaubas par valsts tiesību aktu saderību ar Savienības tiesību principiem, it īpaši ar Hartas 50. pantu.
- 23 Iesniedzējtiesai cita starpā ir jānosaka, vai *ZDDS* 186. panta 1. punktā paredzētā administratīvā piespiedu pasākuma apvienošana ar *ZDDS* 185. panta 2. punktā paredzētajām mantiskajām sankcijām ietilpst Hartas 50. panta piemērošanas jomā un atbilst Hartas 52. panta 1. punktā noteiktajam samērīguma principam.
- 24 Tiesa ir precizējusi, ka, lai kumulētu sodus, “ir jābūt paredzētām normām, kas ļauj garantēt visu piemēroto sodu bardzības atbilstību attiecīgā pārkāpuma smagumam. Šādās normās ir jānosaka pienākums kompetentajām iestādēm otrā soda piemērošanas gadījumā raudzīties, lai visu piemēroto sodu bardzība nepārsniegtu konstatētā pārkāpuma smagumu” (2018. gada 20. marta spriedums *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, 55. punkts). Turklāt valsts tiesību aktos atļautie administratīvie vai represīvie pasākumi nedrīkst pārsniegt šajos tiesību aktos leģitīmi paredzēto mērķu sasniegšanai vajadzīgo (2018. gada 31. maija spriedums *Zheng*, C-190/17, EU:C:2018:357, 41. un 42. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 25 Valsts tiesībās nav paredzēts nekāds ierobežojums *ZDDS* 185. panta 2. punktā paredzēto mantisko sankciju kumulatīvai piemērošanai līdztekus administratīviem

piespiedu pasākumiem saskaņā ar *ZDDS* 186. panta 1. punktu ar fiskālā kases dokumenta izsniegšanu neapliecināta pārdošanas darījuma summas (5,20 levu [BGN]) un/vai nesamaksātā pievienotās vērtības nodokļa summas kontekstā. Šo pilnvaru īstenošana, ko veic nodokļu iestādes, kuru kompetencē ir abu pasākumu piemērošana, ir saistīts lēmums. Likums uzliek šīm iestādēm par pienākumu *ZDDS* 118. panta 1. punkta pārkāpuma konstatēšanas gadījumā izdot rīkojumu par *ZDDS* 186. panta 1. punktā paredzēto administratīvo piespiedu pasākumu piemērošanu līdztekus *ZDDS* 185. panta 2. punktā paredzētajām mantiskajām sankcijām un neatkarīgi no tām.

- 26 Procesuālie likumi [*ZANN* un *Administrativnoprotsesualen kodeks* (Administratīvā procesa kodekss)], kuri regulē divas savstarpēji neatkarīgas procedūras – mantisko sankciju piemērošanu un rīkojuma par administratīvu piespiedu pasākuma izdošanu, – neparedz iespēju apturēt vienu procedūru līdz otras procedūras pabeigšanai.
- 27 Šādos apstākļos nav izslēgts, ka *ZDDS* 186. panta 1. punktā paredzētais pasākums tiek izpildīts, pirms ir pabeigta administratīvā pārkāpuma procedūra, kuras ietvaros tiek piemērotas mantiskas sankcijas saskaņā ar *ZDDS* 185. panta 2. punktu. Tas ir saistīts, pirmkārt, ar likumā paredzēto iespēju pieļaut rīkojuma par pasākumu piemērošanu pagaidu izpildi un, otrkārt, ar abu savstarpēji neatkarīgo procedūru atšķirīgo ilgumu. Saskaņā ar valsts tiesībām termiņš līdz administratīvā pārkāpuma procedūras pabeigšanai, pieņemot lēmumu par soda piemērošanu, ir 6 mēneši no lēmuma pieņemšanas brīža, savukārt termiņš, kādā jāizdod rīkojums par administratīvo piespiedu pasākumu piemērošanu uz 14 dienām, ir līdz vienam mēnesim.
- 28 Turklāt atšķirīgo procedūru dēļ, kādu ietvaros tiek pieņemts lēmums par sankciju piemērošanu saskaņā ar *ZDDS* 185. panta 2. punktu (administratīvā pārkāpuma procedūra), un lēmums, uz kura pamata tiek izdots rīkojums par administratīviem piespiedu pasākumiem saskaņā ar *ZDDS* 186. panta 1. punktu (administratīvā procedūra), atšķiras arī šo lēmumu apstrīdēšanas procedūras.
- 29 Prasības, kas vērstas pret lēmumiem par mantisku sankciju piemērošanu saskaņā ar *ZDDS* 185. panta 2. punktu, ir *Rayonen sad* (rajona tiesa) kompetencē, savukārt prasības, ar kurām tiek apstrīdēti lēmumi par administratīviem piespiedu pasākumiem saskaņā ar *ZDDS* 186. panta 1. punktu, ir *Administrativen sad* (administratīvā tiesa) kompetencē.
- 30 Abās atsevišķajās tiesvedībās *Rayonen sad* (rajona tiesa) un *Administrativen sad* (administratīvā tiesa) var izvērtēt mantisko sankciju vai attiecīgi administratīvo piespiedu pasākumu samērīgumu, taču neatkarīgi vienu no otra. Vērtējot *ZDDS* 185. panta 2. punktā paredzēto mantisko sankciju samērīgumu, *Rayonen sad* ir jāņem vērā paredzētā minimālā summa, un tā nevar atkarībā no lietas apstākļiem to noteikt zemākā apmērā. *ZDDS* 186. panta 1. punktā paredzētā administratīvā piespiedu pasākuma samērīguma novērtēšana ir iespējama tikai attiecībā uz tā ilgumu, jo tā piemērošana pati par sevi ir obligāta.

- 31 Tā kā abas tiesvedības notiek paralēli un neatkarīgi viena no otras, kā arī dažādos laikos, nav izslēgts, ka pārkāpums tiek vērtēts atšķirīgi. Pastāv iespēja, ka *Administrativen sad* noraida pret ZDDS 186. panta 1. punktā paredzētajiem administratīvajiem piespiedu pasākumiem vērsto prasību, savukārt *Rayonen sad* tiesvedībā, kurā tiek apstrīdēts lēmums par soda piemērošanu, atceļ ZDDS 185. panta 2. punktā paredzētās mantiskās sankcijas, uzskatot, ka ZDDS 118. panta 1. punkta pārkāpums nav izdarīts vai tā izdarīšana nav pierādīta.
- 32 Šādos apstākļos iesniedzējtiesai ir šaubas par to, vai ZDDS 185. panta 2. punktā paredzēto mantisko sankciju un ZDDS 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļā paredzēto administratīvo piespiedu pasākumu vienlaicīga piemērošana par vienu un to pašu pārkāpumu ir saderīga ar Hartas 52. panta 1. punktā noteikto samērīguma principu, jo tiesu veiktā pārbaude atšķirīgo procedūru ietvaros nenodrošina to, ka abu pasākumu kopējais smagums ir samērīgs ar attiecīgā pārkāpuma smagumu.
- 33 Ja ZDDS 186. panta 1. punktā paredzētā administratīvā piespiedu pasākuma un ZDDS 185. panta 2. punktā paredzēto mantisko sankciju kumulatīva piemērošana attiecībā pret vienu un to pašu personu par vienu un to pašu rīcību (šajā gadījumā – ZDDS 118. panta 1. punkta pārkāpumu) neietilpst Hartas 50. un 52. panta piemērošanas jomā, iesniedzējtiesai alternatīvi rodas jautājums, vai rīkojuma izdošana par ZDDS 186. panta 1. punktā paredzētu administratīvo piespiedu pasākumu līdztekus un neatkarīgi no ZDDS 185. panta 2. punktā paredzēto mantisko sankciju piemērošanas par vienu un to pašu pārkāpumu pret vienu un to pašu personu ir samērīga Hartas 49. panta 3. punkta kontekstā. Ņemot vērā Tiesas pieņemto jēdziena “noziedzīgs nodarījums” plašo interpretāciju Hartas 49. panta 3. punkta izpratnē, šī tiesību norma ir šķietami piemērojama pamatlietā.
- 34 Gadījumā, par ko ir runa pamatlietā, nodokļu iestāde, pamatojoties uz ZDDS 188. pantu, pieļāva arī administratīvā piespiedu pasākuma pagaidu izpildi saskaņā ar ZDDS 186. panta 1. punktu. Saskaņā ar valsts tiesībām šis rīkojums ir izņēmums, kuram netiek piemērots princips par administratīvo aktu izpildi atkarībā no to saistošā spēka, kā rezultātā tiek pārvarēts aizliegums to izpildīt pirms noteiktā apstrīdēšanas termiņa beigām.
- 35 Apstrīdēt rīkojumu var tikai, vēršoties *Administrativen sad* ar atsevišķu prasību, prasot pagaidu izpildes apturēšanu. Šajā tiesvedībā *Administrativen sad* neveic lietas apstākļu “izmeklēšanu”. Lietas apstākļi tiek uzskatīti par pierādītiem ar komercdarbības telpā nodokļu iestāžu veiktās pārbaudes protokolu, kā arī ar lēmumu, ar kuru tiek konstatēts administratīvais pārkāpums.
- 36 Vienlaikus ZDDS 188. panta noteikums saistībā ar tiesā nodrošināmās tiesiskās aizsardzības pret ZDDS 186. panta 1. punktā paredzētā pasākuma pagaidu izpildi apjomu rada priekšnosacījumus nevienveidīgai interpretācijai judikatūrā. Atsevišķos gadījumos tiesiskā aizsardzība pret rīkojumu par pagaidu izpildi ietver arī pārbaudi par to, vai pastāv “būtiskas valsts intereses”, bet citos gadījumos tiek

prezumēta “būtisku valsts interešu” esamība, un iepretim tām ir jāaizstāv un jāpierāda salīdzināmas privātas intereses.

- 37 Nav izslēgts, ka tiesiskās sekas, ko rada rīkojuma par administratīvu piespiedu pasākumu izdošana saskaņā ar *ZDDS* 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļu, kuram noteikta pagaidu izpilde, iestājas un ka tiesa vēlāk šo rīkojumu atcels kā prettiesisku.
- 38 Šādos apstākļos iesniedzējtiesas ieskatā nav skaidrs, vai valsts tiesībās paredzētā tiesību aizsardzība tiesā pret pieļauto administratīvā piespiedu pasākuma pagaidu izpildi saskaņā ar *ZDDS* 186. panta 1. punkta 1. apakšpunkta a) daļu ir efektīvs tiesību aizsardzības līdzeklis Hartas 47. panta pirmās daļas izpratnē.

DARBBA VERSIJA