

Kohtuasi C-733/23**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

1. detsember 2023

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Administrativen sad Burgas (Burgase halduskohus, Bulgaaria)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

21. november 2023

Kassaator:

„Beach and bar management“ EOOD

Vastustaja kassatsioonimenetluses:

Nachalnik na otdel „Operativni deynosti“ Burgas

Põhikohtuasja ese

Kassatsioonimenetlus, mille alus on äriühingu „Beach and bar management“ kassatsioonkaebus Rayonen sad Burgase (Burgase rajoonikohus, Bulgaaria) otsuse peale, millega jäeti muutmata vastustaja otsus, millega määrati kassaatorile trahv toime pandud maksuõigusrikkumise eest.

Ühele ja samale isikule ühe ja sama rikkumise eest eri menetlustes määratud haldussunnimeetmete ja rahaliste sanktsioonide kumuleerumise kooskõla Euroopa Liidu põhiõiguste harta (edaspidi „harta“) artikliga 50.

Trahvis seisneva kõrge alammääraga haldussanktsiooni kooskõla harta artikli 49 lõikega 3, kusjuures kohtul puudub menetluslik võimalus määrata alammäärast väiksemat summa või vähem ranget sanktsiooni.

Mitme rikkumise eest ühe haldussunnimeetme määramise ja selle õigusjõustumisele esialgse täitmise lubatavuse kooskõla harta artikli 47 esimese lõigu ja artikli 49 lõikega 3, ilma et kohtul või rikkumise toimepanijal endal oleks

menetluslikku võimalust kontrollida, kas see meede on iga üksiku haldusrikkumise raskusastet arvestades proportsionaalne.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

Eelotsusetaotlus on esitatud ELTL artikli 267 esimese lõigu punkti b alusel.

Eelotsuse küsimused

1. Kas Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklit 325, nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artiklit 273 ja Euroopa Liidu põhiõiguste harta artiklit 50 tuleb tõlgendada nii, et nendega on kooskõlad riigisisised õigusnormid, mille kohaselt võib maksukohustuste korduva rikkumise korral kohaldada tervikmeedet („äriruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“), kui selle meetmega ei soovita karistada mitte rikkumise toimepanijat, vaid üksnes piirata kahjulikke tagajärgi, sealhulgas Euroopa Liidu finantshuviudele tekitatud kahju ulatust, ilma et meede piiraks võimalust viia rikkumise toimepanija suhtes iga kõnealuse rikkumise episoodis läbi iseseisev karistusliku olemusega menetlus, mille tulemusel määratakse maksukohustuslasele rahaline sanktsioon, kusjuures liikmesriigi kohus peab igal konkreetsel juhul hindama ja kindlaks tegema, kumba eesmärki eelnevalt määratud haldussunnimeetmega „äriruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“ taotletakse – kas ennetav-piiravat või karistuslikku?
2. Kas Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklit 325, nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artiklit 273 ja Euroopa Liidu põhiõiguste harta artikli 49 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellised sanktsioone käsitlevad õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mis sõltumata rikkumiste laadist ja raskusastmest kehtestavad rahalise sanktsiooni kujul määratavale sanktsioonile märkimisväärse alammäära, nägemata ette võimalust määrata seadusjärgsest alammäärast väiksemat rahalist sanktsiooni või asendada karistus vähem range karistusega?
3. Kas Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklit 325, nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artiklit 273 ja Euroopa Liidu põhiõiguste harta artikli 47 esimest lõiku, artikli 48 lõiget 1 ja artikli 49 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, nendega on vastuolus riigisisised õigusnormid, mille alusel võib maksukohustuste korduva rikkumise eest määrata tervikmeetme („äriruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“) ja näha ette selle esialgse täitmise enne selle õigusjõustumist, ilma et kohtule ja rikkumise toimepanijale endale antaks võimalust kontrollida, kas see meede on iga üksiku haldusrikkumise raskusastet arvestades proportsionaalne?

Liidu õigusnormid ja kohtupraktika

ELTL artikli 325 lõiked 1 ja 2

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (edaspidi „direktiivi 2006/112“), artikkel 273

Euroopa Liidu põhiõiguste harta (edaspidi „harta“), artikli 47 esimene lõik, artikli 49 lõige 3, artikkel 50

Euroopa Kohtu 4. mai 2023. aasta otsus MV – 98 (C-97/21, EU:C:2023:371)

Riigisisised õigusnormid

Käibemaksuseadus (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost; edaspidi „ZDDS“)

13. detsembri 2006. aasta määrus nr N-18, mis reguleerib ärruumides tehtavate müügitehingute registreerimist ja nende üle arvestuse pidamist kassaaparaatide abil, nõudeid kasutatavale tarkvarale ja nõudeid kaupu veebipoodide kaudu müüvatele isikutele (NAREDBA № 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; edaspidi „määrus nr N-18“)

Haldusrikkumiste ja -sanktsioonide seadus (Zakon za administrativnite narushenia i nakazania; edaspidi „ZANN“)

Maksu- ja sotsiaalkindlustusajade menetluse seadustik (Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks; edaspidi „DOPK“)

Asjaolude ja menetluse lühikokkuvõte

- 1 Kassaator on juriidiline isik, kes haldab ärruumi, nimelt baari koos restoraniga.
- 2 Maksujärelevalve peadireksiooni (glavna direktsia „Fiskalen kontrol“) ametnikud korraldasid 4. augustil 2022 kell 15.15 kassaatori ärruumis kontrolli. Kontrolli kohta koostati protokoll, milles märgiti, et kontrolli käigus leiti ärruumist kaks kaardimakseterminali ja kaheksakümme viis kaardimakseterminali kviitungit deebet- ja krediitkaartidega ajavahemikul 2022. aasta 25. juunist kuni 26. juulini tehtud maksete kohta kogusummas 2978 Bulgaaria leevi (BGN). Seoses kõnealuse kaheksakümne viie maksetehinguga tuvastati, et nende tehingute kohta ei väljastatud restoranis olevate kassaaparaatide abil kassakviitungeid.
- 3 Kirjeldatud asjaoludele tuginedes lähtus haldusasutus sellest, et tuvastatud tegevusetusega, mis seisnes kaheksakümne viie maksetehingu kohta kassakviitungite väljastamata jätmises, rikuti ajavahemikul 2022. aasta 25. juunist

kuni 26. juulini kaheksakümne viiel korral ZDDS artikli 118 lõiget 1 koostoimes määruse nr N-18 artikli 25 lõike 1 punktiga 1. Viidatud säte sätestab iga kaupmehe jaoks kohustuse kassaaparaadi kassakviitungi väljastamise kaudu registreerida ja salvestada kõik äriruumis tehtud müügitehingud.

- 4 Haldusasutus tegi 12. augustil 2022 määruse, millega määrati neljateistkümneks päevaks haldussunnimeede „ärruumi pitseerimine“ ja samaks ajavahemikuks „sellesse sisenemise keeld“. Haldussunnimeetme määramises andis haldusasutus eraldi ettekirjutusega loa määruse esialgseks täitmiseks.
- 5 12. augusti 2022. aasta määrus haldussunnimeetme kohta (zapoved za nalagane na prinuditelna administrativna myarka; edaspidi „PAM“) ja selles sisalduv ettekirjutus, millega haldusasutus andis loa määruse esialgseks täitmiseks, vaidlustati Administrativen sad Burgases (Burgase halduskohus) kahes eraldi menetluses, kusjuures kaebused jäeti rahuldamata.
- 6 Nimetatud kahes kohtuasjas tehtud kohtuotsused on käesoleva põhikohtuasja arutamise ajaks jõustunud ja neljateistkümneks päevaks määratud sanktsioon „ärruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“ on täitmisele pööratud.
- 7 Haldusrikkumise tuvastamise kohta tehtud kaheksakümne viie otsuse alusel tegi karistuse määramiseks pädev asutus kaheksakümmend viis trahviotsust, sealhulgas ka vaidlusaluse otsuse, pidades juhtumi asjaolusid tõendatuks. Iga rikkumise eest kõnealusest kaheksakümne viiest rikkumisest määrati äriühingule „Beach and bar management“ trahv summas 500,00 leevi, see tähendab trahvi seadusjärgses alammääras. Seega on kõigi kaheksakümne viie rikkumise eest määratud trahvi kogusumma 42 500,00 leevi. Käibemaksu kogusumma, mis jäi registreerimata, kuna kaardimakseterminali kaudu tehtud kaheksakümne viie maksetehingu kohta ei väljastatud kassakviitungeid, on 268,02 leevi.
- 8 Kõik kaheksakümmend viis trahviotsust vaidlustati Rayonen sad Burgases (Burgase rajoonikohus). Algatati 85 menetlust, kusjuures Rayonen sad Burgas (Burgase rajoonikohus) jättis kõik vaidlustatud trahviotsused muutmata. Rayonen sad Burgase (Burgase rajoonikohus) kõigi kaheksakümne viie kohtuotsuse peale esitati apellatsioonkaebused Administrativen sad Burgasele (Burgase halduskohus); apellatsioonimenetlused on veel pooleli ja eelotsusetaotluse esitamist arvestades tuleb need peatada.
- 9 Konkreetse kohtuasjas (sama kehtib ka kõigi ülejäänud kaheksakümne nelja juhtumi suhtes) pidas esimese astme kohus asjaolusid tõendatuks ja lähtus sellest, et karistuse määramiseks pädev asutus oli eeldamisega, et äriühing on toime pannud rikkumise, kohaldanud õigust õigesti. Esimese astme kohus leidis, et sanktsioon määrati seadusjärgses alammääras, ja jättis trahviotsuse täies ulatuses muutmata. Kõnealune otsus tehti enne Euroopa Kohtu 4. mai 2023. aasta otsust kohtuasjas C-97/21. Esimese astme kohus ei võtnud oma otsuse põhjendustes arvesse asjaolu, et kõigi kaheksakümne viie rikkumise eest neljateistkümneks päevaks määratud haldussunnimeede „ärruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise

keeld“ pöörati 12. augusti 2022. aasta määruse ja selle esialgse kohaldamise ettekirjutusega täitmisele, samuti ei võtnud esimese astme kohus arvesse täitmisele pööratud haldussunnimeetme õiguslikke tagajärgi käesolevas teise astme menetluses, mille ese on määratud 500,00 leevi suuruse trahvi läbivaatamine.

Eelotsusetaotluse põhjenduste lühikokkuvõte

- 10 Käibemaksuseadus (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost; edaspidi „ZDDS“) reguleerib käibemaksu kogumist igalt maksustatavalt kaubatarnelt või teenuse osutamiselt tasu eest. Juhuks, kui maksukohustuslased ei täida ZDDSt tulenevaid kohustusi, näeb ZDDS ette kahte liiki meetmeid: ühelt poolt haldussunnimeetme kohaldamine ja teiselt poolt haldussanktsioonid (käesoleval juhul trahv). Vastavalt Euroopa Kohtu otsusele C-97/21 käsitatakse haldussunnimeetmeid karistusliku olemusega meetmetena (käesolevas eelotsusetaotluses kasutatakse nende kohta nimetust „kvaasisanktsioon“).
- 11 Nende kahte liiki meetmete määramise, vaidlustamise ja täitmise suhtes on kohaldatavad erinevad menetlusõigusnormid. Meetmete suhtes, mis on seotud rahalise sanktsiooni määramisega, kohaldatakse kriminaalmenetluse loogikat ja norme. Nn kvaasisanktsioonide määramist reguleerivad haldusmenetlus- ja (subsidiarsuse olemasolu korral) tsiviilmenetlusnormid.
- 12 Eelotsusetaotluse esitanud kohtule on teada õiguslikud järeldused, mis sisalduvad Euroopa Kohtu 4. mai 2023. aasta otsuses C-97/21, eelkõige selle punktides 49 ja 63, ning kohus võtab neid järeldusi arvesse.
- 13 Käesolev kohtuasi põhineb samadel õiguslikel alustel, kuid erineb eespool nimetatud kohtuasjast faktiliste asjaolude poolest sedavõrd, et eelotsusetaotluse esitanud kohtul tekivad kahtlused, kas neid kahte kohtuasja tuleb liidu õiguse kohaldamise seisukohast käsitleda ühtemoodi viisil, nagu on kindlaks määratud 4. mai 2023. aasta kohtuotsuses C-97/21.
- 14 Asjaolude osas seisneb peamine erinevus selles, et põhikohtuasjas, milles tehti 4. mai 2023. aasta otsus C-97/21, vaidlustas kaebaja selle, et ühe rikkumise eest määrati kaks meetet (mida Euroopa Kohus pidas sanktsioonideks): 1) kvaasisanktsioonina haldussunnimeetme „äriruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“ ja 2) rahaline sanktsioon.
- 15 Kvaasisanktsiooniks olevat haldussunnimeetet „äriruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“ võib – välja arvatud sellisel juhul – määrata ka rohkem kui ühe rikkumise eest, st mitme samalaadi rikkumise eest, mille on toime pannud üks ja sama isik.
- 16 Käesolev kohtuasi erineb Euroopa Kohtu varasemast kohtuasjast selle poolest, et ühe kuu pikkust maksustamisperioodi hõlmanud kontrolli tulemusel ei tuvastatud mitte ainult üks rikkumine, vaid kaheksakümmend viis eraldi rikkumist.

Käesoleval juhul määrati kvaasisanktsiooniks olev haldussunnimeede „ärruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“ kõigi kontrolli käigus tuvastatud rikkumiste eest.

- 17 Käesolevas kohtuasjas leiab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et haldussunnimeede „ärruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“ ei ole karistusliku, vaid piirava olemusega ning selle eesmärk on piirata liidu finantshuvidele tekitatud kahju ulatust sellise äritegevuse ajutise piiramisega, mis maksuinspektorite tuvastatud rikkumistega käibemaksusüsteemi pikema aja vältel kahjustab.
- 18 See seisukoht tugineb eelkõige ZANN artiklile 22, mille kohaselt on haldussunnimeetme mõju ühelt poolt hoiatav ja piirav ning hoiab ära toime pandud haldusrikkumiste kahjulikud tagajärjed, kuid võib teiselt poolt olla ka karistuslik, nagu märkis Euroopa Kohus otsuses C-97/21.
- 19 Käesoleval juhul jäeti kassaaparaadi abil registreerimata ühe kuu jooksul tehtud kaheksakümmend viis müügitehingut. Riigisisese õiguse kohaselt kujutab iga registreerimata jätmise endast eraldi rikkumist. Kõigi tuvastatud rikkumiste eest määrati kvaasisanktsioon, nimelt neljateistkümneks päevaks haldussunnimeede „ärruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“, ilma et igaühe puhul kaheksakümne viiest rikkumisest oleks üksikasjalikult uuritud rikkumise raskusastet ja proportsionaalset suhet kvaasisanktsiooniks oleva haldussunnimeetmega. See tähendab, et seadusega ei ole ette nähtud siduda sanktsiooni proportsiooni iga üksiku rikkumise raskusastmega, ja seda ei ole selles juba lõpetatud menetluses ka tehtud.
- 20 Kvaasisanktsioon ise, nimelt haldussunnimeede on täitmisele pööratud. Vormilisest aspektist, arvestades Euroopa Kohtu otsuses C-97/21 tehtud järeldusi, näib loogiline lähtuda sellest, et rikkumise toimepanijale on sama rikkumise eest sanktsioon juba määratud ja kuna seaduses ei ole juba määratud kvaasisanktsiooni ja põhikohtuasjas vaidluse esemeks oleva trahvi kooskõlastamise korda sätestatud, siis kohus rikkumise toimepanijale uut sanktsiooni ei määra. Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et küsimuse selline lahendamine rikub käesoleval juhul, mis puudutab haldussunnimeetme määramist kokku kaheksakümne viie eraldi rikkumise eest, ETL artiklit 325 ja direktiivi 2006/112 artiklit 273, kuna iga üksiku rikkumise eest määratud sanktsioon ei ole individualiseeritud ja see piirab võimalust kontrollida, kas see on seaduslik, põhjendatud ja proportsionaalne. Sellest tulenevalt ei ole ka võimalik kontrollida, kas sel viisil määratud meetmed on vastavalt artiklile 325 hoiatavad ja pakuvad tõhusat kaitset käibemaksu nõuetekohaseks kogumiseks ning maksudest hoidumise ärahoidmiseks direktiivi 2006/112 artikli 273 tähenduses.
- 21 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et kvaasisanktsioon, nimelt haldussunnimeede ei ole kõnealuste põhimõttelise tähtsusega eesmärkide saavutamiseks sobiv, kuna sellel on kaks külge ja selle peamine olemus ei ole

- karistuslik, vaid piirav ning ainult mõnel juhul täidab see ka karistuslikke ülesandeid.
- 22 Oma seisukoha põhjendamiseks soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus menetluslikust aspektist selgitada, millise mehhanismi ja ulatusega on kontroll, mida riigisisese õiguse alusel tehakse määruse puhul, millega on määratud kvaasisanktsiooniks olev haldussunnimeede.
 - 23 Erinevalt karistusliku olemusega sanktsiooni vaidlustamise menetlusest, mis on tervikuna reguleeritud kriminaalmenetlusnormidega ja milles tuleb tõendada süüteo subjekt ja objekt, süüteo subjektiivsed ja objektiivsed elemendid, karistuse laadi õiguspärasus ja karistuse raskus, hõlmab kohtulik kontroll kvaasisanktsiooniks oleva haldussunnimeetme vaidlustamisel järgmist: Kas haldussunnimeetme määruse tegi pädev asutus? Kas see tehti seadusega ette nähtud õiguslikus vormis? Kas selle tegemise menetlus oli selline, et see ei piira kaebaja võimalust esitada kõik oma argumendid ja koguda kõik tema hinnangul asjakohased tõendid, kitsendamata tema õigust kaitsele? Kas vaidlustatud määruse tegemise faktilised alused on tegelikult olemas ja kas need vastavad selle tegemise õiguslikele alustele? Kas määratud haldussunnimeede on proportsionaalne ja kas selle suurus on põhjendatud? Rikkumise objektiivsete ja subjektiivsete aspektide elemente ei hinnata.
 - 24 Lisaks tuleb märkida ka seda, et määratud kvaasisanktsiooni, nimelt haldussunnimeetme kontrollimisel puudub kohtul võimalus lühendada või pikendada selle kestust. Juhul kui asja menetlev kohus leiab, et meede on ebaproportsionaalne, on tema ainus võimalus tühistada meede tervikuna, kuid ta ei saa seda vastavalt rikkumise/rikkumiste raskusastmele kohandada/individualiseerida.
 - 25 Järgmiseks on oluline märkida, et isegi kui kohus leiab, et määratud meede on iseenesest õiglane ja proportsionaalne, on võimalik määrus tühistada näiteks seetõttu, et selle tegemise vormilised tingimused ei olnud täidetud, olgugi et rikkumise toimepanija ja õigusrikkumine olid tuvastatud.
 - 26 See tekitab asja menetleval kohtul esiteks kahtlusi, kas määratud haldussunnimeetme sellist tühistamist võib pidada õigeksmõistmiseks harta artikli 50 tähenduses, mis takistaks teise sanktsioonimenetluse läbiviimist, kuna puudub kvaasisanktsiooniks oleva haldussunnimeetme ja ette nähtud rahaliste sanktsioonide kooskõlastamise kord, sest kriminaalmenetlust ei ole läbi viidud nõuetekohaselt ning kõiki tagatise ja norme järgides.
 - 27 Teiseks kahtleb kohus ka selles, kas kvaasisanktsiooniks oleva haldussunnimeetme määramist arvukate eespool kirjeldatud viisil toime pandud eelarvedistsipliini rikkumiste eest, käsitlemata igapäev kaheksakümne viiest toime pandud rikkumisest individuaalselt, võib pidada esimeseks süüdimõistmiseks harta artikli 50 tähenduses, kui karistust iga üksiku rikkumise eest ei ole nõuetekohaselt individualiseeritud ega ole järgitud kõiki kriminaalmenetlusnorme

teo toimepanija kaitseks, kuna ette on nähtud näiteks haldussunnimeetme esialgse täitmise võimalus, mis on otseselt vastuolus harta artikli 48 lõikes 1 sätestatud süütuse presumptsiooniga.

- 28 Käesoleva eelotsusetaotluse aluseks olevas asjas tuleb hinnata selle menetluse seaduslikkust, mille tulemusel määrati rikkumise toimepanijale rahaline sanktsioon. Kuna see on edenenud aeglasemalt kui haldusmenetlus kvaasisanktsiooniks oleva haldussunnimeetme määramiseks, on see kronoloogiliselt teine menetlus ettevõtja suhtes. Seega peab eelotsusetaotluse esitanud kohus kindlaks tegema, kas esimene kvaasisanktsioon, nimelt haldussunnimeede „äriruumi neljateistkümneks päevaks pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“ kujutab endast „süüdimõistmist“ harta tähenduses, st kas viidi läbi kriminaalmenetlus laiemas tähenduses, kas määrati karistusõigusliku olemusega meede ja kas see määrati tegelikult ühe ja sama rikkumise eest. See hindamine kujutab endast oma laadilt „Engel“-testi kohaldamist, mille puhul on tegemist Euroopa Inimõiguste Kohtu poolt kohtuasjas Engel jt vs. Madalmaad välja töötatud algoritmiga, mis on Euroopa Inimõiguste Kohtu praktikas välja kujunenud ja mille on Euroopa Kohus oma otsustes (Bonda, C-489/10, punkt 37, Hans Åkerberg Fransson, C-617/10 jt) täielikult üle võtnud ja mida ta on edasi arendanud.
- 29 Nimetatud testi tegemisel on eelotsusetaotluse esitanud kohtul kõigepealt kahtlusi selles, kas esimeses kohtuasjas (milles määrati kvaasisanktsiooniks olev haldussunnimeede) viidi läbi menetlus, mis on oma olemuselt kriminaalmenetlus laiemas tähenduses, kuna see meede määrati tervikuna kõigi kaheksakümne viie tuvastatud rikkumise eest. Meede ei ole oma olemuselt individuaalne, st seda ei määrata ühe konkreetse rikkumise eest kaheksakümne viiest (nagu olukorras, mida Euroopa Kohus hindas kohtuasjas C-97/21) ja õiguslikult ei kujuta see endast kaheksakümne viie üksiku haldussunnimeetme kujul määratud kvaasisanktsioonide kumuleerumist. Kui kvaasisanktsiooniks olevat haldussunnimeedet käsitada sanktsioonina kohtuasja C-97/21 tähenduses, siis ei oleks see iga üksiku toime pandud rikkumise suhtes individualiseeritud. Sellega rikutaks otseselt harta artikli 49 lõikes 3 sätestatud proportsionaalsuse põhimõtet, mille kohaselt ei tohi karistuse raskus olla rikkumise suhtes ebaproportsionaalne – asjaolu, mida ei saa asja menetlev kohus ega rikkumise toimepanija vaidlusaluse kvaasisanktsiooniks oleva haldussunnimeetme puhul, mis määrati kaheksakümne viie rikkumise eest tervikuna, ise hinnata.
- 30 Tegelikult ei näe riigisisene õigus ette mingit menetluslikku võimalust haldussanktsioonide kumuleerumiseks. Vastupidi, vastavalt ZANN artiklile 18 määratakse iga rikkumise eest eraldi sanktsioon.
- 31 Lõpuks ei lisata kvaasisanktsiooniks olevat haldussunnimeedet määratud karistuste konkreetsesse registrisse ega võeta arvesse korduvate või süstemaatiliste rikkumiste hindamisel, nagu seda tehakse kriminaalkaristuste või rahaliste sanktsioonide puhul, mida määratakse sellistes kriminaalõiguslikku laadi haldusasjades nagu põhikohtuasi.

- 32 Kokkuvõttes võivad kõik käesolevas asjas kujunenud asjaolud tekitada mulje, et sellisel juhul nagu põhikohtuasjas, kus määrati haldussunnimeede kokku kaheksakümne viie rikkumise eest, ilma et oleks individualiseeritud, milline osa meetmest on määratud iga üksiku rikkumise eest, ei kaalu selle haldussunnimeetme kaitsefunktsioon, mis piirab registreerimata ja arvestamata käibemaksu summa suuruse algsete järeldustega, üles selle karistuslikku olemust, vaid kujutab endast tegelikult haldussunnimeetme ainsat vormi konkreetselt kirjeldatud põhikohtuasjas ja selle ainus eesmärk on piirata liidu finantshuvidele tekitatud kahju ulatust.
- 33 Asja menetlev kohus leiab, et sellisel juhul on liikmesriigi kohtutel pädevus hinnata, millist meetme duaalse olemuse vormi on konkreetsel juhul kohaldatud, ja nad peaksid seda pädevust kasutama. See menetlusõiguslik võimalus on täielikult kooskõlas Euroopa Kohtu poolt liikmesriigi kohtutele kohtuotsuses Hans Åkerberg Fransson (C-617/10) antud suunistega.
- 34 Eelotsusetaotluse esitanud kohus ei sea kahtluse alla kohtuasjas C-97/21 esitatud kaalutlusi, mis puudutavad kvaasisanktsiooniks oleva haldussunnimeetme suurt raskusastet võrreldes rikkumisega, mille eest see määrati 4. mai 2023. aasta kohtuotsuse C-97/21 esemeks olevas põhikohtuasjas. Kui kõnealune meede puudutab aga kaheksakümnet viit eraldi rikkumist, mis on seotud müügittehingute registreerimisest ja käibemaksu kogumisest hoidumisega, st püsiva ja järjekindla käitumisega, mis ametnike järelduste kohaselt kestis vähemalt ühe kuu, ei tundu see meede eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul sellises ulatuses ülemäära range ja ebaproportsionaalne, et seda võiks lugeda samaväärseks karistusliku olemusega meetmega, vaid – nagu eespool märgitud – selle eesmärk on piirata tuvastatud arvukate haldusrikkumistega Euroopa Liidu riigikassale tekitatud kogukahju ulatust.
- 35 Kui austatud Euroopa Kohus peaks eespool esitatud seisukohaga nõustuma ja jagama eelotsusetaotluse esitanud kohtu käsitust, et kõigi kaheksakümne viie haldusrikkumise eest haldussunnimeetme kujul määratud kvaasisanktsioon, millega seoses ei ole kindlaks määratud, milline on iga üksiku rikkumise raskusaste ja milline osa haldussunnimeetmest on määratud iga üksiku rikkumise eest, ei ole „süüdimõistmine“ laiemas tähenduses, tuleb *ne bis in idem*-põhimõtet arvestades lähtuda sellest, et ei ole olemas menetlusõiguslikke takistusi, mis ei lubaks eelotsusetaotluse esitanud kohtul läbi viia teisena alustatud kriminaalõiguslikku laadi haldusmenetlust ja määrata rahalist sanktsiooni, kui ta peaks tuvastama, et äriühing on vaidluse esemeks oleva rikkumise toime pannud.
- 36 Sellega seoses soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas ETLT artiklit 325, direktiivi 2006/112 artiklit 273 ja harta artiklit 50 tuleb tõlgendada nii, et nendega on kooskõlad riigisisesed õigusnormid, mille kohaselt võib maksukohustuste korduva rikkumise korral kohaldada tervikmeedet „äriruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“, kui selle meetmega ei soovita mitte karistada rikkumise toimepanijat, vaid üksnes piirata kahjulikke tagajärgi, sealhulgas Euroopa Liidu finantshuvidele tekitatud kahju ulatust, ilma et meede

piiraks võimalust viia rikkumise toimepanija suhtes iga kõnealuse rikkumise episoodis läbi iseseisev karistusliku olemusega menetlus, mille tulemusel määratakse maksukohustuslasele „rahaline sanktsioon“, kusjuures liikmesriigi kohus peab igal konkreetsel juhul hindama ja kindlaks tegema, kumba eesmärki eelnevalt määratud kvaasisanktsiooniks oleva haldussunnimeetmega „äriruumi pitseerimine ja sellesse sisenemise keeld“ taotletakse – kas ennetav-piiravat või karistuslikku.

- 37 Kui Euroopa Kohus vastab sellele küsimusele sellisel juhul nagu põhikohtuasjas jaatavalt, peab eelotsusetaotluse esitanud kohus kriminaalõiguslikku laadi halduskohtuasja sisuliselt läbi vaatama. Sellisel juhul peab eelotsusetaotluse esitanud kohus kontrollima karistuse määramiseks pädeva asutuse määratud sanktsiooni õiguspärasust (kui kohus leiab, et rikkumine on toime pandud).
- 38 Juba 4. mai 2023. aasta kohtuotsuse C-97/21 põhjendustes on märgitud, et kõnealuse rikkumise eest määratud rahaline sanktsioon on oma laadilt liiga range – kohtuotsuse punkt 48. Kuivõrd aga käesolevas asjas on tegemist asjaoluga, et müügitehingut summas 30,00 leevi ei registreeritud ja seega jäeti müügitehingu väärtuselt kogumata 9% käibemaksu summas 2,70 leevi, on asja menetleva kohtu jaoks oluline rahalise sanktsiooni seadusjärgne alammäär. Juriidiliste isikute puhul on see 500,00 leevi.
- 39 Ühest küljest tuleb märkida, et rikkumise koosseis on täidetud pelgalt tegevusetuse tõttu, nimelt „kassakviitungi väljastamata jätmise“ tõttu, mis ei ole seotud Euroopa Liidu finantshuve kahjustamise ulatusega. Teisest küljest on just arvestamata ja tasumata käibemaksu suurus üks olulisi lähtepunkte karistuse raskuse hindamisel, kuna sellest sõltub summa, mille ulatuses hoiduti käibemaksu kogumisest, täites kohustusi, mis tulenevad ELTL artiklist 325 ja direktiivi 2006/112 artiklist 273, mis võimaldavad riigi tasandil kasutada kõiki vahendeid käibemaksu kogumiseks ja liidu finantshuve kahjustava ebaseadusliku tegevuse kahjulike mõjude piiramiseks.
- 40 Lisaks eespool esitatud kaalutlustele tuleb meenutada, et ZANN artikli 18 kohaselt peab karistuse määramiseks pädev asutus määrama iga rikkumise eest eraldi karistuse, mis tuleb eraldi ära kanda. See tähendab, et seadus ei võta arvesse nende sanktsioonide kogumõju, mida võib rikkumise toimepanijale määrata. Sellist õigusinstituuti nagu karistuste „kumuleerumine“, nagu see on kriminaalmenetluses, ei ole siin ette nähtud.
- 41 Eelmises punktis esitatud märkusi arvestades peab asja menetlev kohus harta artikli 49 lõiget 3 arvestades ebaproportsionaalseks, et karistusõiguses, kus määratakse karistus raskemate rikkumiste, nimelt kuritegude eest, on ette nähtud selline õigusinstituut nagu karistuste kumuleerumine, kuid seda ei ole ette nähtud väiksema raskusastmega rikkumiste korral, mida käsitletakse ZANNis sätestatud menetluse kohaselt, nagu see on käesolevas asjas. Sellega kaasneb oht, et määratakse karistus, mis on oma laadilt ja suuruselt liidu finantshuvidele tekitatud kahju ulatusega ebaproportsionaalne, ilma et oleks võimalik täielikult ja realselt

hinnata karistuse raskust konkreetse rikkumisega võrreldes. See on vastuolus ka harta artikli 47 esimese lõiguga, kuna rikkumise toimepanija ei saa kasutada tõhusat õiguskaitsevahendit, mille abil ta saaks proportsionaalse karistuse, kui tegemist on kõigi kaheksakümne viie haldusrikkumise kumulatiivse kahjuliku tagajärgega.

- 42 Asjaolu, et eelmises punktis nimetatud õigusinstituuti ei esine võimalusena rahaliste sanktsioonide individualiseerimiseks kriminaalõiguslikku laadi haldusasjades, tundub veelgi märkimisväärsem, kui võtta arvesse asjaolu, et ZANNi menetlusnormid ei võimalda asja menetleval kohtul määrata rahalist sanktsiooni seadusjärgsest alammäärast väiksemas summas, samal ajal kui see alammäär on ka nominaalväärtuse poolest märkimisväärne. Konkreetset juhul võivad need asjaolud viia ühtekokku kaheksakümne viie rahalise sanktsiooni määramiseni, millest igaühe summa on vähemalt 500,00 leevi ja mille kogusumma on 42 500,00 leevi, kusjuures kindel võib olla selles, et kõnealune summa põhjustab pigem rikkumise toimepanija maksejõuetuse kui avaldab talle hoiatavat ja kuulekusele sundivat mõju.
- 43 Asja menetleva kohtu hinnangul on ette nähtud sanktsioon summas 500,00 leevi võrdleva hindamise korral ebaproportsionaalselt suur, võttes arvesse summat, mille ulatuses on käibemaksust kõrvale hoitud ja mis – nagu eespool mainitud – moodustab 2,70 leevi. Ebaproportsionaalselt suur tundub ka kõigi kaheksakümne viie rikkumise eest määratud sanktsiooni eespool nimetatud kogusumma, kui seda võrrelda kõigi kaheksakümne viie rikkumise puhul registreerimata jäetud käibemaksu kogusummaga, mis moodustab 268,02 leevi.
- 44 Teisest küljest ei aitaks olukord, kus mis tahes laadi ja suurusega karistuslikest meetmetest täielikult loobutakse, kuna kõik rikkumised on vähese tähtsusega, saavutada tagajärgi ja täita ülesandeid, mis on liikmesriikidele pandud ELTL artikliga 325 ja direktiivi 2006/112 artikliga 273, liiatigi kuna käesoleval juhul on tegemist püsiva ja järjekindla ebaseadusliku tegevusega, mille jätkumine päevast päeva vähemalt ühe kuu jooksul on tõendatud.
- 45 Eespool esitatud põhjustel on eelotsusetaotluse esitanud kohtul kahtlusi, kas selline riigisisene õigussüsteem, mis näeb ette märkimisväärse alammääraga sanktsiooni selliste rikkumiste eest, mille kahjulik mõju Euroopa Liidu finantshuvidele on sada korda väiksem kui ette nähtud sanktsioon, lubamata määrata kõigi rikkumiste eest, mille ettevõtja on toime pannud enne õigusjõustunud haldusaktiga või seadusjõustunud kohtuotsusega esmakordset süüdimõistmist, seadusjärgsest alammäärast väiksemat sanktsiooni või sellist laadi ja sellise suurusega sanktsiooni, mille ülemmäär on kindlaks määratud, rikub proportsionaalsuse põhimõtet harta artikli 49 lõike 3 tähenduses.
- 46 Lõpuks kui austatud Euroopa Kohus peaks asuma vastupidisele seisukohale, nimelt et kõigi kaheksakümne viie rikkumise eest määratud haldussunnimeede kujutab endast „süüdimõistmist“ laiemas tähenduses, st kui seda haldussunnimeedet käsitatakse sanktsioonina kohtuotsuse C-97/21 tähenduses ja

iga üksiku toime pandud rikkumise suhtes individualiseerimist ei toimu, siis on eelotsusetaotluse esitanud kohtul kahtlusi, kas see ei ole otseselt vastuolus harta artikli 49 lõikes 3 sätestatud põhimõttega, mille kohaselt on karistuse raskus toime pandud rikkumise suhtes proportsionaalne ja mille kohaselt ei tohi karistuse raskus olla kuriteo suhtes ebaproportsionaalne – asjaolu, mida ei saa asja menetlev kohus ega rikkumise toimepanija kokku kaheksakümne viie rikkumise eest kvaasisanktsioonina määratud haldussunnimeetme puhul ise hinnata. Kaitsemehhanismi puudumine seoses iga üksiku rikkumisega, mille eest on ette nähtud kõnealune ühine kvaasisanktsioon haldussunnimeetme kujul, ajendab eelotsusetaotluse esitanud kohtut tegema järeldust, et rikutud on ka harta artikli 47 esimest lõiku, kuna selliselt ette nähtud menetlused ei taga kaebaja õigust tõhusale õiguskaitsevahendile ja õiglasele kohtulikule arutamisele.

TÖÖDOKUMEN