

## Anonymiserad version

Översättning

C-362/21 – 1

Mål C-362/21

### Begäran om förhandsavgörande

**Datum för ingivande:**

9 juni 2021

**Domstol som begär förhandsavgörande:**

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Bulgarien)

**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

14 maj 2021

**Klagande:**

Ekofrukt

**Motpart:**

Direktor na Direksia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" Veliko Tarnovo

---

BESLUT

[utelämnas]

Veliko Tarnovo, den 14 maj 2021

Administrativen sad Veliko Tarnovo [utelämnas] [utelämnas] har meddelat sitt avgörande med beaktande av följande:

Förförandet har inletts genom ett EOOD "Ekofrukt" (med säte och kontorsadress i Veliko Tarnovo [utelämnas]) har överklagat omprövningsbeslut nr R 0400017005148-091-001/08.02.2018 från Organi po prihodite pri TD na NAP (skattemyndigheten vid nationella skatteförvaltningens regionala avdelning) i Veliko Tarnovo, vilket bekräftades genom beslut nr 252/18.09.2018 från Direktor na Direksia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" (direktören för

enheten ”Överklagande och praxis i skatteärenden och socialförsäkringsärenden”) i Veliko Tarnovo, genom vilket mervärdesskatt på sammanlagt 30 915,50 leva (BGN) påförts för beskattningsperioden augusti, september och oktober 2014 och ränta beräknats på skatt som inte erlagts inom föreskriven frist. För ett korrekt avgörande i sak av den aktuella tvisten finner Administrativen sad Veliko Tarnovo att det krävs en tolkning av gemenskapsrättsliga bestämmelser. I detta avseende anser nämnda domstol att det är nödvändigt att på eget initiativ hänskjuta en begäran om förhandsavgörande till Europeiska unionens domstol enligt artikel 267 tredje stycket i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt.

## **I. Parter i förfarandet**

- 1.** Klagande – EOOD ”Ekofrukt” (med säte och kontorsadress i Veliko Tarnovo [utelämnas])
- 2.** Motpart – Direktor na Direksia ”Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo

## **II. Saken i målet**

Omprövningsbeslut R 0400017005148-091-001/08.02.2018 från Organi po prihodite pri TD na NAP Veliko Tarnovo, genom vilket mervärdesskatt på sammanlagt 30 915,50 BGN påförts för beskattningsperioden augusti, september och oktober 2014 och ränta beräknats på den skatt som inte betalats inom föreskriven tid.

## **III. Omständigheter i målet som är väsentliga för begäran om förhandsavgörande**

**III.1.** EOOD ”Ekofrukt” (nedan kallat Ekofrukt) är ett handelsbolag som säljer frukt och grönsaker i grossist- och detaljhandel till flera försäljningsställen.

**III.2.** Skattemyndigheten genomförde en prövning mot bolaget för att kontrollera att Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (mervärdesskattelagen, nedan kallad ZDDS), tillämpats på ett korrekt sätt. Prövningen avsåg beskattningsperioden augusti, september och oktober 2014.

**III.3.** Granskningsförfarandet inleddes genom omprövningsföreläggande nr R 04000416007146-020-001/14.10.2016 [utelämnas]. Det avslutades med omprövningsbeslut nr R 04000416007146-091-001/04.05.2017, som upphävdes genom beslut nr 227/04.08.2017 från Direktor na Direksia ”Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika”, efter ett överklagande från bolaget. Ärendet återförvisades för ny prövning.

**III.4.** För att genomföra detta beslut meddelades omprövningsföreläggande nr. R 040001717005148-020-001/04.08.2017 [utelämnas]. Skattemyndigheten [utelämnas] antog omprövningsbeslut nr R 04000417005148-091-001/08.02.2018.

**III.5.** Alla angivna handlingar utfärdades som elektroniska dokument och undertecknades med elektronisk underskrift.

**III.6.** I domstolsförfarandet har Ekofrukt riktat invändningar mot samtliga elektroniska dokument som upprättats inom ramen för de båda omprövningsförfarandena. Ekofrukt har invänt att det inte anges att det är frågan om elektroniska dokument som är försedda med en elektronisk underskrift och att det saknas en kvalificerad elektronisk underskrift.

**III.7.** Vid domstol har utdrag ur registret med elektroniska signaturer ingetts av vilka framgår att tillhandahållaren av den betrodda tjänsten klassificerar skattemyndighetens signatur som ”yrkesmässig elektronisk underskrift”. Det bekräftas även i sakkunnigutlåtandet att de elektroniska underskrifterna på de elektroniska dokument som Ekofrukt har ifrågasatt inte utgör några kvalificerade elektroniska underskrifter.

#### **IV. Tillämpliga bestämmelser**

##### **A. Nationell lagstiftning**

**IV.A.1.** Den tillämpliga lagen i förevarande mål är Zakon za elektronnja dokument i elektronnite udostoveritelni uslugi (lagen om elektroniska dokument och elektroniska betrodda tjänster, nedan kallad ZEDEUU).

**IV.A.2.** Enligt **artikel 3** ZEDEUU utgör ett elektroniskt dokument ett elektroniskt dokument i den mening som avses i artikel 3.35 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 910/2014 av den 23 juli 2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden och om upphävande av direktiv 1999/93/EG (EUT L 257, 28.8.2014, s. 73) (nedan kallad förordning nr 910/2014).

**IV.A.3.** Enligt **artikel 13** ZEDEUU utgör en elektronisk underskrift en underskrift i den mening som avses i artikel 3.10 i förordning nr 910/2014.

2. En avancerad elektronisk underskrift utgör en elektronisk underskrift i den mening som avses i artikel 3.11 i förordning nr 910/2014.

3. En kvalificerad elektronisk underskrift utgör en elektronisk underskrift i den mening som avses i artikel 3.12 i förordning nr 910/2014.

4. En elektronisk underskrift och en avancerad elektronisk underskrift har motsvarande rättsliga verkan som en handskrivna underskrift om parterna har avtalat detta.

## **B. De gemenskapsrättsliga bestämmelserna**

**IV.B.1.** Bestämmelserna i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 910/2014 av den 23 juli 2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden och om upphävande av direktiv 1999/93/EG

**IV.B.2.** Enligt skäl 49 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 910/2014 av den 23 juli 2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden och om upphävande av direktiv 1999/93/EG bör denna förordning fastställa principen om att en elektronisk underskrift inte bör förvägras rättslig verkan på grund av att den har elektronisk form eller inte uppfyller kraven för en kvalificerad elektronisk underskrift. Den rättsliga verkan av elektroniska underskrifter ska emellertid definieras i nationell rätt, med undantag för kraven i denna förordning på att en kvalificerad elektronisk underskrift ska ha samma rättsliga verkan som en handskriven underskrift.

**IV.B.3.** Enligt **artikel 3.10** i förordning nr 910/2014 utgör elektronisk underskrift uppgifter i elektronisk form som är fogade till eller logiskt knutna till andra uppgifter i elektronisk form och som används av undertecknaren för att skriva under.

**IV.B.4.** Enligt **artikel 3.11** i förordning nr 910/2014 är en avancerad elektronisk underskrift en elektronisk underskrift som uppfyller kraven enligt artikel 26.

**IV.B.5.** Enligt **artikel 3.12** i förordning nr 910/2014 är en kvalificerad elektronisk underskrift en avancerad elektronisk underskrift som skapas med hjälp av en kvalificerad anordning för underskriftframställning och som är baserad på ett kvalificerat certifikat för elektroniska underskrifter.

**IV.B.6.** Enligt **artikel 3.15** i förordning nr 910/2014 är ett kvalificerat certifikat för elektroniska underskrifter ett certifikat för elektroniska underskrifter som utfärdas av en kvalificerad tillhandahållare av betrodda tjänster och uppfyller kraven i bilaga I.

**IV.B.7.** Enligt **artikel 25** i förordning nr 910/2014 får en elektronisk underskrift inte förvägras rättslig verkan eller giltighet som bevis vid rättsliga förfaranden enbart på grund av att underskriften har elektronisk form eller inte uppfyller kraven för kvalificerade elektroniska underskrifter. En kvalificerad elektronisk underskrift ska ha motsvarande rättsliga verkan som en handskriven underskrift.

## **Rättspraxis**

**V.1.** Vad gäller den första frågan som behöver klargöras av EU-domstolen – huruvida det föreligger ett giltigt förvaltningsbeslut som i vederbörlig ordning har undertecknats med en elektronisk underskrift – föreligger det motstridig

rättspraxis från de olika avdelningarna vid bulgariska Varhoven administrativen sad, vilken utgör domstol i sista instans i mål såsom det förevarande.

**V.1.1.** I en del domar och beslut från Varhoven administrativen sad fastställs att dokumentet vederbörligen har undertecknats om tillhandahållaren har utfärdat ett dokument som intygar att det föreligger en giltig elektronisk underskrift. Frågan huruvida den elektroniska underskriften utgjorde en ”kvalificerad elektronisk underskrift” har varken prövats eller behandlats.

**V.1.2.** I andra domar från Varhoven administrativen sad fastställs att ett dokument inte kan ifrågasättas om det är undertecknat med en elektronisk underskrift.

**V.2.** Såvitt Administrativen sad Veliko Tarnovo vet föreligger det inte någon praxis från EU-domstolen som avser tolkningen av artiklarna 3.12 och 25 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 910/2014 av den 23 juli 2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden och om upphävande av direktiv 1999/93/EG.

## **VI. Parternas argument och rättsliga slutsatser**

**VI.1.** Ekofrukt gör gällande att inget av de dokument som skattemyndigheten har utfärdat vid omprövningsförfarandet är undertecknade, eftersom tjänstemännens elektroniska underskrifter inte utgör ”kvalificerade elektroniska underskrifter”.

**VI.2.** Motparten anser att elektroniska dokument inte kan ifrågasättas för att de inte har försetts med någon kvalificerad elektronisk underskrift.

## **VII. Skäl att begära förhandsavgörande**

**VII.1.** Eftersom den rättsliga definitionen av begreppet kvalificerad elektronisk underskrift innehåller en uttrycklig hänvisning till lydelsen i förordning nr 910/2014 har EU-domstolen ensam behörighet att tolka den aktuella bestämmelsen. Administrativen sad Veliko Tarnovo anser att det behövs ytterligare information beträffande hur långtgående kontroll av de konkreta underskrifternas överensstämmelse med det lagstadgade innehållet som krävs för att kunna fastställa huruvida det är frågan om en kvalificerad elektronisk underskrift eller inte. Av den bevisning som ingetts framgår att skattemyndigheten förser de elektroniska dokumenten med en ”yrkesmässig elektronisk underskrift” – såsom anges av tillhandahållaren av betrodda tjänster i offentliga register och i certifikat. Det använda begreppet regleras inte i några normerande dokument. Av utdraget från det offentliga registret över elektroniska signaturer framgår emellertid att det senare utfärdades ett ”yrkesmässigt kvalificerat certifikat om en kvalificerad elektronisk underskrift” för samma personer.

**VII. 2.** Det förespråkas emellertid även att det i artikel 25 i förordning nr 910/2014 föreskrivs ett förbud mot att ifrågasätta elektroniska dokument, vilket

innebär att ett elektroniskt dokument även är giltigt om det inte fastställts att det försetts med en kvalificerad elektronisk underskrift. Denna uppfattning medför en skillnad i behandlingen gentemot dokument som upprättats i pappersform och skrivits under för hand och elektroniska dokument som har undertecknats med en elektronisk underskrift. Vid ett ifrågasättande av ett dokument i pappersform och en fastställelse att underskriften inte tillhör den angivna upphovsmannen, ogiltigförklaras dokumentet på grund av att det saknas underskrift. När det gäller ett elektroniskt dokument kan det inte antas att dokumentet inte har undertecknats även om det fastställs att den elektroniska underskriften inte utgör en kvalificerad underskrift och det är således giltigt. Enligt artikel 25.2 i förordning nr 910/2014 ska emellertid endast en kvalificerad elektronisk underskrift likställas med en handskrivna underskrift och en allmän handling som inte är undertecknad är ogiltig.

Mot denna bakgrund [utelämnas] har Administrativen sad Veliko Tarnovo [utelämnas] fattat följande

**BESLUT:**

[utelämnas, överväganden avseende förfarandet]

Följande frågor hänskjuts till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande enligt artikel 267 första stycket b i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt:

1. Ska artikel 25.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 910/2014 av den 23 juli 2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden och om upphävande av direktiv 1999/93/EG tolkas så, att ett förvaltningsbeslut som antagits i form av ett elektroniskt dokument inte får ogiltigförklaras om det undertecknades med en elektronisk underskrift som inte utgör någon ”kvalificerad elektronisk underskrift”?
2. Är det tillräckligt för att avgöra huruvida en elektronisk underskrift utgör en kvalificerad underskrift eller inte, att en ”kvalificerad elektronisk underskrift” har registrerats i det certifikat som tillhandahållaren av betrodda tjänster utfärdat, eller måste domstolen fastställa att kraven i artikel 26 i och bilaga I till Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 910/2014 av den 23 juli 2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden och om upphävande av direktiv 1999/93/EG är uppfyllda?
3. Ska det anses tillräckligt för att fastställa att det inte är frågan om någon ”kvalificerad elektronisk underskrift” i ett fall som det ovannämnda, där tillhandahållaren klassificerar den elektroniska underskriften som ”yrkesmässig”, när det inte föreligger något kvalificerat certifikat från tillhandahållaren, eller ska det fastställas huruvida underskrifterna uppfyller kraven på en kvalificerad elektronisk underskrift?

4. Ska det vid kontrollen huruvida den kvalificerade elektroniska underskriften uppfyller kraven i bilaga I till Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 910/2014 av den 23 juli 2014 om elektronisk identifiering och betrodda tjänster för elektroniska transaktioner på den inre marknaden och om upphävande av direktiv 1999/93/EG, anses föreligga ett åsidosättande av förordningen som medför att det inte föreligger någon kvalificerad elektronisk underskrift om innehavaren av den elektroniska underskriftens namn anges med latinska bokstäver istället för med kyrilliska bokstäver, vilka personen använder för att identifiera sig?

[utelämnas, överväganden avseende förfarandet]

[utelämnas, överväganden avseende förfarandet]

ARBETS-DOKUMENT