

Wersja zanonimizowana

Tłumaczenie

C-362/21-1

Sprawa C-362/21

Odesłanie prejudycjalne

Data wpływu:

9 czerwca 2021 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Administratiwen syd – Wielkie Tyrnowo (Bułgaria)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

14 maja 2021 r.

Strona skarżąca:

Ekofrukt

Strona przeciwna:

Direktor na direkcija „Obżałwane i danyczno-osiguritelna praktika”
– Wielkie Tyrnowo

POSTANOWIENIE

[...]

Wielkie Tyrnowo, dnia 14.5.2021 R.

Administratiwen syd – Wielkie Tyrnowo, [...]

[...] aby wydać orzeczenie, uwzględnił, co następuje:

Postępowanie wszczęto na podstawie skargi złożonej przez spółkę „Ekofrukt” EOOD z siedzibą i adresem zarządu w mieście Wielkie Tyrnowo [...] na decyzję zapadłą w wyniku kontroli podatkowej nr P 04000417005148-091-001/08.2.2018 R., wydaną przez organy ds. przychodów przy Teritorialna direkcija na Nacionalna agencija za prichodite (terytorialnej dyrekcji narodowej

agencji przychodów skarbowych i z tytułu składek zabezpieczenia społecznego) w mieście Wielkie Tyrnowo, utrzymaną w mocy decyzją nr 252/18.9.2018 R. Dyrektor na dyrekcja „Obżalwane i danyczno-osiguritelna praktika” (dyrektora dyrekcji „Odwołania oraz praktyka podatkowa i zabezpieczenia społecznego”) w mieście Wielkie Tyrnowo, w której w odniesieniu do okresów podatkowych obejmujących sierpień, wrzesień i październik 2014 r. naliczono VAT w łącznej wysokości 30 915,50 BGN, a w odniesieniu do nieuiszczonych w terminie zobowiązań podatkowych naliczono odsetki. Rozpatrując sprawę co do istoty, sąd jest zdania, że prawidłowe rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu wymaga wykładni przepisów prawa Unii, w związku z czym sąd uważa za konieczne skierowanie, z własnej inicjatywy, wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej na podstawie art. 267 akapit trzeci Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

I. Strony w sprawie

1. Strona skarżąca – „Ekofrukt” EOOD, z siedzibą i adresem zarządu w mieście Wielkie Tyrnowo [...].
2. Strona przeciwna – Dyrektor na dyrekcja „Obżalwane i danyczno-osiguritelna praktika” w mieście Wielkie Tyrnowo.

II Przedmiot sprawy

Decyzja zapadła w wyniku kontroli podatkowej nr P 04000417005148–091–001/08.2.2018 R., wydana przez organy ds. przychodów przy Teritorialna direkcija na Nacionalna agencija za prichodite Wielkie Tyrnowo, w której w odniesieniu do okresów podatkowych obejmujących sierpień, wrzesień i październik 2014 r. naliczono VAT w łącznej wysokości 30 915,50 BGN, a w odniesieniu do nieuiszczonych w terminie zobowiązań podatkowych naliczono odsetki.

III. Okoliczności faktyczne związane z przedmiotem pytań prejudycjalnych

III.1. „Ekofrukt” EOOD jest spółką handlową prowadzącą sprzedaż hurtową i detaliczną owoców i warzyw w kilku obiektach handlowych.

III.2. Wobec spółki zarządzono przeprowadzenie kontroli dotyczącej prawidłowości stosowania Zakon za danyk wyrchu dobawenata stojnost (ustawy o podatku od wartości dodanej), obejmującej okresy podatkowe sierpień, wrzesień i październik i listopad 2014 r.

III.3. Postępowanie kontrolne wszczęto nakazem przeprowadzenia kontroli nr P-04000416007146–020–001/14.10.2016 R. [...]. Kontrola ta zakończyła się

wydaniem decyzji nr P-04000416007146–091–001/04.5.2017 R., którą – w następstwie wniesienia skargi przez tę spółkę – uchylono decyzją nr 227/04.8.2017 R. wydaną przez Dyrektora na dyrekcja „Obciążane i danychno-osiguritelna praktika”, zaś akta sprawy zwrócono w celu przeprowadzenia nowej kontroli.

III.4. W wykonaniu tej decyzji wydano nakaz przeprowadzenia kontroli nr P-04000417005148–020–001/04.8.2017 R. [...]. Organy ds. przychodów przyjęły decyzję zapadłą w wyniku kontroli podatkowej nr P 04000417005148–091–001/08.2.2018 R. [...].

III.5. Wszystkie wyżej wskazane dokumenty sporządzono jako dokumenty elektroniczne i podpisano za pomocą podpisów elektronicznych.

III.6. W toku postępowania sądowego strona skarżąca zaskarżyła wszystkie dokumenty elektroniczne sporządzone w toku dwóch postępowań kontrolnych. Argumenty strony skarżącej dotyczą zarówno braku wskazań, że dokumenty są elektroniczne i że istnieje złożony na nich podpis elektroniczny, jak i braku kwalifikowanego podpisu elektronicznego.

III.7. Przed sądem przedstawiono wyciągi z rejestru podpisów elektronicznych, z których wynika, że dostawca usług zaufania klasyfikuje podpisy organów ds. przychodów jako „profesjonalny podpis elektroniczny”. Okoliczność, że podpisy elektroniczne dokumentów elektronicznych zaskarżonych przez skarżącą nie są kwalifikowanymi podpisami elektronicznymi, została potwierdzona również w opiniach biegłych.

IV. Właściwe przepisy prawne

A. Prawo krajowe

IV.A.1. Zastosowanie ma Zakon za elektronnija dokument i elektronnite udostoweritelni usluzi (ustawa o dokumencie elektronicznym i elektronicznych uslugach zaufania).

IV.A.2. Zgodnie z art. 3 Zakon za elektronnija dokument i elektronnite udostoweritelni usluzi dokumentem elektronicznym jest dokument elektroniczny w rozumieniu art. 3 pkt 35 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 910/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie identyfikacji elektronicznej i uslug zaufania w odniesieniu do transakcji elektronicznych na rynku wewnetrznym oraz uchylajacego dyrektywe 1999/93/WE (Dz.U. z dnia 28 sierpnia 2014 r., L 257/73), zwanego dalej „rozporządzeniem (UE) nr 910/2014”.

IV.A.3. Zgodnie z art. 13 Zakon za elektronnija dokument i elektronnite udostoweritelni usluzi podpis elektroniczny jest podpisem elektronicznym w rozumieniu art. 3 pkt 10 rozporządzenia nr 910/2014.

(2) Zaawansowany podpis elektroniczny jest podpisem elektronicznym w rozumieniu art. 3 pkt 11 rozporządzenia nr 910/2014.

(3) Kwalifikowany podpis elektroniczny jest podpisem elektronicznym w rozumieniu art. 3 pkt 12 rozporządzenia nr 910/2014.

(4) Moc prawna podpisu elektronicznego i zaawansowanego podpisu elektronicznego jest równa mocy prawnej podpisu własnoręcznego, jeśli tak uzgodniły strony.

B. Prawo Unii

IV.B.1. Przepisy rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 910/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie identyfikacji elektronicznej i usług zaufania w odniesieniu do transakcji elektronicznych na rynku wewnętrznym oraz uchylającego dyrektywę 1999/93/WE.

IV.B.2. Zgodnie z pkt 49 preambuły rozporządzenia nr 910/2014 w rozporządzeniu tym ustanowiono zasadę, zgodnie z którą nie należy kwestionować skutku prawnego podpisu elektronicznego z tego powodu, że podpis ten ma postać elektroniczną lub że nie spełnia wszystkich wymogów kwalifikowanego podpisu elektronicznego. Jednakże to w prawie krajowym należy zdefiniować skutek prawny podpisów elektronicznych, z wyjątkiem wymogów przewidzianych w tym rozporządzeniu, zgodnie z którymi kwalifikowany podpis elektroniczny powinien mieć skutek prawny równoważny podpisowi własnoręcznemu.

IV.B.3. Zgodnie z art. 3 pkt 10 rozporządzenia nr 910/2014 „podpis elektroniczny” oznacza dane w postaci elektronicznej, które są dołączone lub logicznie powiązane z innymi danymi w postaci elektronicznej, i które użyte są przez podpisującego jako podpis.

IV.B.4. Zgodnie z art. 3 pkt 11 rozporządzenia nr 910/2014 „zaawansowany podpis elektroniczny” oznacza podpis elektroniczny, który spełnia wymogi określone w art. 26.

IV.B.5. Zgodnie z art. 3 pkt 12 rozporządzenia nr 910/2014 „kwalifikowany podpis elektroniczny” oznacza zaawansowany podpis elektroniczny, który jest składany za pomocą kwalifikowanego urządzenia do składania podpisu elektronicznego i który opiera się na kwalifikowanym certyfikacie podpisu elektronicznego.

IV.B.6. Zgodnie z art. 3 pkt 15 rozporządzenia nr 910/2014 „kwalifikowany certyfikat podpisu elektronicznego” oznacza certyfikat podpisu elektronicznego, który jest wydawany przez kwalifikowanego dostawcę usług zaufania i spełnia wymogi określone w załączniku I.

IV.B.7. Zgodnie z art. 25 rozporządzenia nr 910/2014 podpisowi elektronicznemu nie można odmówić skutku prawnego ani dopuszczalności jako dowodu w postępowaniu sądowym wyłącznie z tego powodu, że podpis ten ma postać elektroniczną lub że nie spełnia wymogów dla kwalifikowanych podpisów elektronicznych. Kwalifikowany podpis elektroniczny ma skutek prawny równoważny podpisowi własnoręcznemu.

Orzecznictwo

V.1. Co się tyczy pytania pierwszego, które powinien rozpatrzyć sąd odsyłający – dotyczącego istnienia ważnego aktu administracyjnego, prawidłowo podpisanego podpisem elektronicznym – istnieje sprzeczne orzecznictwo sądów orzekających Wyrchowen administratiwen syd (najwyższego sądu administracyjnego) Republiki Bułgarii, będącego sądem ostatniej instancji w sporach takich jak niniejszy.

V.1.1. W części wyroków i postanowień Wyrchowen administratiwen syd przyjęto, że ze względu na to, że dostawca wydał dokument wskazujący na istnienie ważnego podpisu elektronicznego, dokument jest prawidłowo podpisany. Kwestia, czy podpis elektroniczny jest „kwalifikowanym podpisem elektronicznym”, nie była badana ani komentowana.

V.1.2. W innych wyrokach Wyrchowen administratiwen syd przyjęto, że ze względu na to, iż dokument jest podpisany podpisem elektronicznym, nie podlega on zaskarżeniu.

V.2. Tutejszemu sądowi orzekającemu nie jest znane orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej dotyczące wykładni art. 3 pkt 12 i art. 25 rozporządzenia nr 910/2014.

VI. Zarzuty i argumenty prawne stron

VI.1. Strona skarżąca podnosi, że wszystkie dokumenty sporządzone przez organy ds. przychodów w toku postępowania kontrolnego są niepodpisane, ponieważ podpisy elektroniczne urzędników nie są „kwalifikowanymi podpisami elektronicznymi”.

VI.2. Strona przeciwna jest zdania, że dokumenty elektroniczne nie mogą być zaskarżone ze względu na brak kwalifikowanych podpisów elektronicznych na nich.

VII. Uzasadnienie pytania prejudycjalnego

VII.1. Przy istnieniu wyraźnego odesłania do przepisów rozporządzenia nr 910/2014 odnośnie do legalnej definicji pojęcia „kwalifikowanego podpisu elektronicznego” jedynie Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej ma

właściwość do dokonania wykładni wskazanego przepisu. Sąd odsyłający dąży do uzyskania niezbędnych dodatkowych wskazówek odnośnie do intensywności kontroli dotyczącej zgodności konkretnych podpisów z treścią wymaganą przez prawo, aby móc orzec w przedmiocie istnienia kwalifikowanego podpisu elektronicznego. Z przedstawionych dowodów na piśmie wynika, że organy ds. przychodów składają na dokumentach elektronicznych „profesjonalny podpis elektroniczny” – w ten sposób dostawca usług zaufania wskazuje je w publicznym rejestrze i w certyfikatach. Wykorzystany termin nie został uregulowany w akcie normatywnym. Równocześnie, z wyciągów z publicznego rejestru podpisów elektronicznych wynika, że w późniejszym okresie tym samym osobom wydano „profesjonalny kwalifikowany certyfikat dotyczący kwalifikowanego podpisu elektronicznego”.

VII.2. Z drugiej strony istnieje również rozumienie, zgodnie z którym w art. 25 rozporządzenia nr 910/2014 ustanowiono zakaz zaskarżania dokumentów elektronicznych, w związku z czym nawet w wypadku stwierdzenia złożenia podpisu elektronicznego, który nie jest kwalifikowany, dokument elektroniczny jest ważny. Taka teza skutkuje ustanowieniem braku równoważności między dokumentem sporządzonym na piśmie i podpisanym własnoręcznie a dokumentem elektronicznym podpisanym podpisem elektronicznym. W wypadku zaskarżenia dokumentu sporządzonego na piśmie i stwierdzenia, że podpis nie pochodzi od wskazanego podpisującego, dokument uznaje się za nieważny jako niepodpisany. W wypadku dokumentu elektronicznego, nawet jeśli stwierdzono by, że podpis elektroniczny nie jest kwalifikowany, nie można byłoby przyjąć, że dokument jest niepodpisany, i byłby on ważny. Natomiast zgodnie z art. 25 ust. 2 rozporządzenia nr 910/2014 podpis własnoręczny jest równoważny jedynie kwalifikowanemu podpisowi elektronicznemu, zaś dany niepodpisany dokument urzędowy jest dokumentem nieważnym.

Z powyższych względów [...] Administratiwen syd – Wielkie Tyrnowo [...],

POSTANAWIA:

[...] [postępowanie]

Do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej kieruje się, na podstawie art. 267 akapit pierwszy lit. b) Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, następujące **pytania prejudycjalne**:

1. Czy art. 25 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 910/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie identyfikacji elektronicznej i usług zaufania w odniesieniu do transakcji elektronicznych na rynku wewnętrznym oraz uchylającego dyrektywę 1999/93/WE należy interpretować w ten sposób, że niedopuszczalne jest stwierdzenie nieważności aktu administracyjnego wydanego jako dokument elektroniczny, gdy jest on podpisany podpisem elektronicznym innym niż „kwalifikowany podpis elektroniczny”?

2. Czy dla ustalenia okoliczności, że podpis elektroniczny jest kwalifikowany, wystarczające jest wpisanie wzmianki o „kwalifikowanym podpisie elektronicznym” w certyfikacie wydanym przez dostawcę usług zaufania, czy też sąd powinien stwierdzić spełnienie wymogów określonych w art. 26 i w załączniku I do rozporządzenia nr 910/2014?

3. Czy w sytuacji wskazanej powyżej, w której dostawca określa podpis elektroniczny jako „profesjonalny”, taka okoliczność jest wystarczająca, aby przyjąć, że nie istnieje „kwalifikowany podpis elektroniczny”, ponieważ brakuje kwalifikowanego certyfikatu od dostawcy, czy też należy ustalić, czy podpisy spełniają wymogi kwalifikowanego podpisu elektronicznego?

4. Czy dla celów przeprowadzenia kontroli zgodności kwalifikowanego podpisu elektronicznego z wymogami określonymi w załączniku I do rozporządzenia nr 910/2014 wskazanie imienia i nazwiska osoby składającej podpis elektroniczny literami łacińskimi, zamiast literami cyrylicy – jak identyfikuje się ta osoba – stanowi naruszenie rozporządzenia skutkujące stwierdzeniem braku kwalifikowanego podpisu elektronicznego?

[...] [postępowanie]

[...] [postępowanie]

DOKUMENT ROBOWI