

Versión anonimizada

Traducción

C-362/21 - 1

Asunto C-362/21

Petición de decisión prejudicial

Fecha de presentación:

9 de junio de 2021

Órgano jurisdiccional remitente:

Administrativen sad Veliko Tarnovo [Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Veliko Tarnovo (Bulgaria)]

Fecha de la resolución de remisión:

14 de mayo de 2021

Parte demandante:

Ekofrukt

Parte demandada:

Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» (Director de la Dirección «Impugnación y práctica en materia fiscal y de seguridad social») Veliko Tarnovo

RESOLUCIÓN

[...] [*omissis*]

Veliko Tarnovo, a 14 de mayo de 2021

El Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Veliko Tarnovo) [...] [*omissis*]

[...] [*omissis*] al adoptar la resolución ha atendido a lo siguiente:

El procedimiento se inició mediante un recurso interpuesto por EOOD «Ekofrukt» (con domicilio social y dirección administrativa en Veliko Tarnovo [...] [*omissis*]) contra la resolución de inspección n.º R 0400017005148-091-001/08.02.2018,

dictada por los Organi po prihodite pri TD na NAP (servicios de recaudación ante la Dirección Territorial de la Agencia Nacional de Recaudación), confirmada por la decisión n.º 252/18.09.2018 del Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» (Director de la Dirección «Impugnación y práctica en materia fiscal y de seguridad social»), en virtud de la cual se liquidó el impuesto sobre el valor añadido correspondiente a los períodos impositivos de agosto, septiembre y octubre de 2014 por un importe total de 30 915,50 leva (BGN) y se liquidaron los intereses correspondientes al impuesto no pagado a tiempo. En cuanto a la resolución sobre el fondo del asunto, el órgano jurisdiccional considera que para resolver correctamente el litigio es precisa una interpretación de disposiciones del Derecho comunitario. A tal efecto, el órgano jurisdiccional considera *motu proprio* que es necesario plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea una petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 267, párrafo tercero, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

I. Partes del litigio

1. Parte demandante — EOOD «Ekofrukt» (con domicilio social y dirección administrativa en Veliko Tarnovo [...] [*omissis*])
2. Parte demandada — Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» Veliko Tarnovo

II. Objeto del litigio

Resolución de inspección n.º R 0400017005148-091-001/08.02.2018, dictada por los Organi po prihodite pri TD na NAP Veliko Tarnovo (servicios de recaudación ante la Dirección Territorial de la Agencia Nacional de Recaudación de Veliko Tarnovo), en virtud de la cual se liquidó el impuesto sobre el valor añadido correspondiente a los períodos impositivos de agosto, septiembre y octubre de 2014 por un importe total de 30 915,50 leva (BGN) y se liquidaron los intereses correspondientes al impuesto no pagado a tiempo

III. Hechos relevantes para el objeto de la petición de decisión prejudicial

III.1. EOOD «Ekofrukt» es una sociedad mercantil que en varios puntos de venta se dedica al comercio mayorista y minorista de frutas y hortalizas.

III.2. Dicha sociedad fue objeto de una inspección relativa a la correcta aplicación de la Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Ley del impuesto sobre el valor añadido; en lo sucesivo, «ZDDS»), correspondiente a los períodos impositivos de agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2014.

III.3. El procedimiento de inspección se inició mediante la orden de inspección fiscal n.º R 04000416007146-020-001/14.10.2016 [...] [*omissis*]. Finalizó

mediante la resolución de inspección n.º R 04000416007146-091-001/04.05.2017, que fue anulada, en respuesta a la reclamación de la sociedad, por la resolución n.º 227/04.08.2017 del Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika». El asunto fue devuelto para que fuera examinado de nuevo.

III.4. En cumplimiento de dicha resolución se adoptó la orden de inspección fiscal n.º R 040001717005148-020-001/04.08.2017 [...] [*omissis*]. Los servicios de recaudación [...] [*omissis*] adoptaron la resolución de inspección n.º R 04000417005148-091-001/08.02.2018.

III.5. Todos estos documentos fueron expedidos como documentos electrónicos y firmados con firma electrónica.

III.6. En el procedimiento judicial, la demandante impugnó todos los documentos electrónicos expedidos en el marco de los dos procedimientos de inspección. Reprocha que no se indica que se trate de documentos electrónicos provistos de firma electrónica y que falta la firma electrónica cualificada.

III.7. Ante el órgano jurisdiccional remitente se presentaron extractos del registro de firmas electrónicas de los que se desprende que el prestador de servicios de confianza califica las firmas de los servicios de recaudación como «firma electrónica profesional». También varios informes periciales confirman que las firmas electrónicas que figuran en los documentos electrónicos impugnados por la demandante no son firmas electrónicas cualificadas.

IV. Normativa aplicable

A. Derecho nacional

IV.A.1. La ley aplicable es la Zakon za elektronna Doci elektronnite udostoveritelni uslugi (Ley sobre documentos electrónicos y los servicios de confianza electrónica; en lo sucesivo, «ZEDEUU»).

IV.A.2. Según el **artículo 3** de la ZEDEUU, un documento electrónico es un documento electrónico en el sentido del artículo 3, punto 35, del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de julio de 2014, relativo a la identificación electrónica y los servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado interior y por el que se deroga la Directiva 1999/93/CE (DO 2014, L 257, p. 73) (en lo sucesivo, Reglamento n.º 910/2014).

IV.A.3. Según el **artículo 13** de la ZEDEUU, una firma electrónica es una firma electrónica en el sentido del artículo 3, punto 10, del Reglamento n.º 910/2014.

2. Una firma electrónica avanzada es una firma electrónica en el sentido del artículo 3, punto 11, del Reglamento n.º 910/2014.

3. Una firma electrónica cualificada es una firma electrónica en el sentido del artículo 3, punto 12, del Reglamento n.º 910/2014.

4. Los efectos jurídicos de la firma electrónica y de la firma electrónica avanzada es equivalente al de una firma manuscrita, si las partes lo han convenido.

B. Derecho de la Unión

IV.B.1. Disposiciones del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de julio de 2014, relativo a la identificación electrónica y los servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado interior y por el que se deroga la Directiva 1999/93/CE.

IV.B.2. Según el considerando 49 del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de julio de 2014, relativo a la identificación electrónica y los servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado interior y por el que se deroga la Directiva 1999/93/CE, el Reglamento debe establecer el principio de que no se deben denegar los efectos jurídicos de una firma electrónica por el mero hecho de ser una firma electrónica o porque no cumpla todos los requisitos de la firma electrónica cualificada. Sin embargo, corresponde a las legislaciones nacionales determinar los efectos jurídicos de las firmas electrónicas en los Estados miembros, salvo para los requisitos establecidos en el presente Reglamento según los cuales una firma electrónica cualificada debe tener el efecto jurídico equivalente a una firma manuscrita.

IV.B.3. A tenor del **artículo 3, punto 10**, del Reglamento (UE) n.º 910/2014, se entenderá por «firma electrónica» los datos en formato electrónico anejos a otros datos electrónicos o asociados de manera lógica con ellos que utiliza el firmante para firmar.

IV.B.4. A tenor del **artículo 3, punto 11**, del Reglamento (UE) n.º 910/2014, se entenderá por «firma electrónica avanzada» la firma electrónica que cumple los requisitos contemplados en el artículo 26.

IV.B.5. A tenor del **artículo 3, punto 12**, del Reglamento (UE) n.º 910/2014, se entenderá por «firma electrónica cualificada» una firma electrónica avanzada que se crea mediante un dispositivo cualificado de creación de firmas electrónicas y que se basa en un certificado cualificado de firma electrónica.

IV.B.6. A tenor del **artículo 3, punto 15**, del Reglamento (UE) n.º 910/2014, se entenderá por «certificado cualificado de firma electrónica» un certificado de firma electrónica que ha sido expedido por un prestador cualificado de servicios de confianza y que cumple los requisitos establecidos en el anexo I.

IV.B.7. A tenor del **artículo 25** del Reglamento (UE) n.º 910/2014, no se denegarán efectos jurídicos ni admisibilidad como prueba en procedimientos judiciales a una firma electrónica por el mero hecho de ser una firma electrónica o porque no cumpla los requisitos de la firma electrónica cualificada. Una firma electrónica cualificada tendrá un efecto jurídico equivalente al de una firma manuscrita.

Jurisprudencia

V.1. Por lo que respecta a la primera cuestión que el órgano jurisdiccional remitente debe resolver, a saber, la existencia de un acto administrativo válido debidamente firmado mediante una firma electrónica, es contradictoria la jurisprudencia de las diferentes Salas del Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) de la República de Bulgaria, que es el órgano jurisdiccional de última instancia para conocer de litigios como el del presente asunto.

V.1.1. En una parte de las sentencias y resoluciones del Varhoven administrativen sad se constata que el documento está debidamente firmado cuando consta un documento expedido por el prestador relativo a la existencia de una firma electrónica válida. En esas sentencias y resoluciones, no fue examinada ni debatida la cuestión de si la firma electrónica era una «firma electrónica cualificada».

V.1.2. En otra parte de las sentencias del Varhoven administrativen sad se constata que un documento no puede ser impugnado cuando ha sido firmado con una firma electrónica.

V.2. Al órgano jurisdiccional remitente no le consta jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea relativa a la interpretación del artículo 3, punto 12, y del artículo 25 del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de julio de 2014, relativo a la identificación electrónica y los servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado interior y por el que se deroga la Directiva 1999/93/CE.

VI. Alegaciones y conclusiones jurídicas de las partes

VI.1. La demandante alega que ninguno de los documentos generados por los servicios de recaudación durante el procedimiento de inspección está firmado, ya que las firmas electrónicas de los agentes no son «firmas electrónicas cualificadas».

VI.2. El recurrido considera que los documentos electrónicos no pueden ser objetados por el hecho de que no lleven una firma electrónica cualificada.

VII. Fundamentación de la petición de decisión prejudicial

VII.1. Cuando, por lo que respecta a la definición legal del concepto de «firma electrónica cualificada», se produce una remisión expresa al tenor del Reglamento n.º 910/2014, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea es el único competente para interpretar la disposición de que se trate. Para el órgano jurisdiccional remitente, son necesarias indicaciones adicionales relativas a la intensidad de la comprobación de la conformidad de las firmas concretas con el contenido legalmente exigido, a fin de poder establecer si existe o no una firma electrónica cualificada. De las pruebas documentales aportadas se desprende que los servicios de recaudación plasman en los documentos electrónicos una «firma electrónica profesional», tal como la menciona el prestador de servicios de confianza en el registro público y en los certificados. El término utilizado no está regulado en ningún documento normativo. Sin embargo, del extracto del registro público de firmas electrónicas se desprende que posteriormente se expidió un «certificado profesional cualificado relativo a una firma electrónica cualificada» para las mismas personas.

VII. 2. No obstante, otra opinión defendida es que el artículo 25 del Reglamento n.º 910/2014 prohíbe impugnar documentos electrónicos, de modo que un documento electrónico sería válido incluso en el supuesto de que se constate la existencia de una firma electrónica no cualificada. Esta opinión conduce a una desigualdad de trato entre los documentos expedidos en papel y con firma manuscrita, por una parte, y los documentos electrónicos firmados mediante una firma electrónica, por otra. En caso de que se impugne un documento en papel y se constate que la firma no es la del autor indicado, se declarará la nulidad del documento por falta de firma. En el caso de un documento electrónico, incluso si se verificara que la firma electrónica no es una firma cualificada, no podría considerarse que el documento no está firmado y sería válido. Ahora bien, el artículo 25, apartado 2, del Reglamento n.º 910/2014 solo asimila a la firma manuscrita la firma electrónica cualificada y un documento oficial no firmado es un documento nulo.

Por estos motivos [...] [omissis], el Administrativen sad Veliko Tarnovo [...] [omissis]

RESUELVE:

[...] [omissis; observaciones relativas al procedimiento]

Plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con arreglo al artículo 267, párrafo primero, letra b), del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, las siguientes **cuestiones prejudiciales**:

1. ¿Debe interpretarse el artículo 25, apartado 1, del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de julio de 2014, relativo a la identificación electrónica y los servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado interior y por el que se deroga la

Directiva 1999/93/CE, en el sentido de que es contrario a Derecho declarar la nulidad de un acto administrativo adoptado en forma de documento electrónico si se firmó mediante una firma electrónica que no es una «firma electrónica cualificada»?

2. Para establecer si una firma electrónica es o no una firma cualificada, ¿basta con la inscripción de la «firma electrónica cualificada» en el certificado expedido por el prestador de servicios de confianza, o debe constatar el órgano jurisdiccional que se cumple lo dispuesto en el artículo 26 y el anexo I del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de julio de 2014, relativo a la identificación electrónica y los servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado interior y por el que se deroga la Directiva 1999/93/CE?

3. En un supuesto como el que se ha descrito anteriormente, en el que el prestador califica la firma electrónica de «profesional», ¿es suficiente esta circunstancia para la constatación de que no existe una «firma electrónica cualificada», a falta de un certificado cualificado del prestador, o debe determinarse si las firmas cumplen los requisitos de una firma electrónica cualificada?

4. En el marco del control de la conformidad de la firma electrónica cualificada con los requisitos del anexo I del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de julio de 2014, relativo a la identificación electrónica y los servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado interior y por el que se deroga la Directiva 1999/93/CE, ¿el hecho de que los nombres del titular de la firma electrónica se indiquen en caracteres latinos y no en caracteres cirílicos, con los que la persona en cuestión se identifica, constituye una infracción del citado Reglamento que conlleva la inexistencia de una firma electrónica cualificada?

[...] [*omissis*; observaciones relativas al procedimiento]

[...] [*omissis*; observaciones relativas al procedimiento]