

## Anonimizirana verzija

Prijevod

C-362/21 – 1

**Predmet C-362/21**

### Zahtjev za prethodnu odluku

**Datum podnošenja:**

9. lipnja 2021.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Bugarska)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

14. svibnja 2021.

**Tužitelj:**

Ekofrukt

**Tuženik:**

Direktor na Direkcija „Obžalvane i danačno-osiguritelna prakтика”  
Veliko Tarnovo

---

RJEŠENJE

[...] [*omissis*]

Veliko Tarnovo, 14. svibnja 2021.

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Upravni sud u Velikom Tarnovu, Bugarska)  
[...] [*omissis*]

[...] [*omissis*] donio je odluku, pri čemu je uzeo u obzir sljedeće:

Postupak je pokrenut povodom tužbe koju je EOOD „Ekofrukt” (sa sjedištem i službenom adresom u Velikom Tarnovu [...] [*omissis*]) podnio protiv poreznog rješenja br. R 0400017005148-091-001/08.02.2018 koje su izdali Organi po prihodite pri TD na NAP (tijela nadležna za prihode pri Područnoj direkciji

Nacionalne agencije za prihode, Bugarska) u Velikom Tarnovu, koje je potvrđeno odlukom br. 252/18.09.2018 Direktora na Direkcija „Obžalvane i danačno-osiguritelna praksa” (direktor Direkcije „Žalbe i praksa u području poreza i socijalnog osiguranja”, Bugarska) u Velikom Tarnovu i kojim je za porezna razdoblja kolovoz, rujan i listopad 2014. naplaćen porez na dodanu vrijednost u ukupnom iznosu od 30 915,50 leva (BGN) te su obračunane kamate na nepravodobno naplaćene poreze. Ovaj sud, s obzirom na meritornu odluku o sporu koji se pred njim vodi, smatra da je za pravilno rješenje spora o kojem odlučuje potrebno tumačenje odredbi prava Unije. U tom pogledu sud smatra potrebnim da na vlastitu inicijativu na temelju članka 267. trećeg stavka Ugovora o funkcioniranju Europske unije uputi zahtjev za prethodnu odluku Sudu Europske unije.

## **I. Stranke u postupku**

1. Tužitelj – EOOD „Ekofrukt” (sa sjedištem i službenom adresom u Velikom Tarnovu [...] [*omissis*])
2. Tuženik – Direktor Direkcije „Žalbe i praksa u području poreza i socijalnog osiguranja” u Velikom Tarnovu

## **II. Predmet spora**

Porezno rješenje br. R 0400017005148-091-001/08.02.2018 koje su izdala Organi po prihodite pri TD na NAP Veliko Tarnovo i kojim je za porezna razdoblja kolovoz, rujan i listopad 2014. naplaćen porez na dodanu vrijednost u ukupnom iznosu od 30 915,50 leva te su obračunane kamate na nepravodobno naplaćene poreze.

## **III. Činjenice relevantne za predmet zahtjeva za prethodnu odluku**

**III.1.** EOOD „Ekofrukt” je trgovačko društvo koje se bavi veleprodajom i maloprodajom voća i povrća na nekoliko prodajnih mjesta.

**III.2.** Nad tim je društvom proveden nadzor u pogledu pravilne primjene Zakona za danak varhu dobavenata stojnost (Zakon o porezu na dodanu vrijednost, u daljnjem tekstu: ZDDS) koji je obuhvaćao porezna razdoblja kolovoz, rujan, listopad i studeni 2014.

**III.3.** Postupak poreznog nadzora pokrenut je nalogom za porezni nadzor br. R 04000416007146-020-001/14.10.2016 [...] [*omissis*]. Završen je donošenjem poreznog rješenja br. R 04000416007146-091-001/04.05.2017 koje je povodom žalbe društva poništeno odlukom br. 227/04.08.2017 direktora Direkcije „Direksia „Obžalvane i danačno-osiguritelna praksa ”. Predmet je vraćen na ponovno razmatranje.

**III.4.** Radi provedbe te odluke donesen je nalog za porezni nadzor br. R 040001717005148-020-001/04.08.2017 [...] [omissis]. Tijela nadležna za prihode [...] [omissis] donijela su porezno rješenje br. R 04000417005148-091-001/08.02.2018.

**III.5.** Svi navedeni dokumenti izdani su kao elektronički dokumenti i potpisani su elektroničkim potpisom.

**III.6.** Tužitelj je u sudskom postupku osporavao sve elektroničke dokumente koji su izdani u okviru dvaju postupaka poreznog nadzora. Ističe da nije navedeno da je riječ o elektroničkim dokumentima s elektroničkim potpisom i da nedostaje kvalificirani elektronički potpis.

**III.7.** Ovom sudu podneseni su izvadci iz registra elektroničkih potpisa, iz kojih je razvidno da pružatelj usluga povjerenja potpise tijela nadležnih za prihode kvalificira kao „poslovni elektronički potpis”. Činjenica da elektronički potpisi na elektroničkim dokumentima koje tužitelj osporava nisu kvalificirani elektronički potpisi potvrđena je i vještačenjima.

#### **IV. Primjenjivi propisi**

##### **A. Nacionalno pravo**

**IV.A.1.** Primjenjuje se **Zakon za elektronični dokument i elektronične udostoveritelne usluge (Zakon o elektroničkom dokumentu i elektroničkim uslugama povjerenja, u daljnjem tekstu: ZEDEUU)**.

**IV.A.2.** U skladu s **člankom 3.** ZEDEUU-a elektronički dokument znači elektronički dokument u smislu članka 3. točke 35. Uredbe (EU) br. 910/2014 Europskog parlamenta i Vijeća od 23. srpnja 2014. o elektroničkoj identifikaciji i uslugama povjerenja za elektroničke transakcije na unutarnjem tržištu i stavljanju izvan snage Direktive 1999/93/EZ (SL 2014., L 257. str. 73.) (u daljnjem tekstu: Uredba (EU) br. 910/2014).

**IV.A.3.** U skladu s **člankom 13.** ZEDEUU-a elektronički potpis znači elektronički potpis u smislu članka 3. točke 10. Uredbe (EU) br. 910/2014.

(2) „Napredan elektronički potpis” znači elektronički potpis u smislu članka 3. točke 11. Uredbe (EU) br. 910/2014.

(3) „Kvalificirani elektronički potpis” znači elektronički potpis u smislu članka 3. točke 12. Uredbe (EU) br. 910/2014.

(4) Pravni učinak elektroničkog potpisa i naprednog elektroničkog potpisa odgovara pravnom učinku vlastoručnog potpisa ako su to stranke tako dogovorile.

## B. Pravo Unije

**IV.B.1.** Odredbe Uredbe (EU) br. 910/2014 Europskog parlamenta i Vijeća od 23. srpnja 2014. o elektroničkoj identifikaciji i uslugama povjerenja za elektroničke transakcije na unutarnjem tržištu i stavljanju izvan snage Direktive 1999/93/EZ

**IV.B.2.** U skladu s uvodnom izjavom 49. Uredbe (EU) br. 910/2014 Europskog parlamenta i Vijeća od 23. srpnja 2014. o elektroničkoj identifikaciji i uslugama povjerenja za elektroničke transakcije na unutarnjem tržištu i stavljanju izvan snage Direktive 1999/93/EZ, tom bi uredbom trebalo uspostaviti načelo prema kojem se elektroničkom potpisu ne bi smio uskratiti pravni učinak zbog toga što je on u elektroničkom obliku ili zbog toga što ne ispunjava zahtjeve kvalificiranog elektroničkog potpisa. Međutim, pravne učinke elektroničkih potpisa, osim zahtjeva predviđenih u ovoj Uredbi prema kojima bi kvalificirani elektronički potpis trebao imati jednake pravne učinke kao vlastoručni potpis, potrebno je odrediti nacionalnim pravom.

**IV.B.3.** U skladu s **člankom 3. točkom 10.** Uredbe (EU) br. 910/2014 „elektronički potpis” znači podaci u elektroničkom obliku koji su pridruženi ili su logički povezani s drugim podacima u elektroničkom obliku i koje potpisnik koristi za potpisivanje.

**IV.B.4.** U skladu s **člankom 3. točkom 11.** Uredbe (EU) br. 910/2014 „napredan elektronički potpis” znači elektronički potpis koji ispunjava zahtjeve navedene u članku 26.

**IV.B.5.** U skladu s **člankom 3. točkom 12.** Uredbe (EU) br. 910/2014 „kvalificirani elektronički potpis” znači napredan elektronički potpis koji je izrađen pomoću kvalificiranih sredstava za izradu elektroničkog potpisa i temelji se na kvalificiranom certifikatu za elektroničke potpise.

**IV.B.6.** U skladu s **člankom 3. točkom 15.** Uredbe (EU) br. 910/2014 „kvalificirani certifikat za elektronički potpis” znači certifikat za elektroničke potpise koji izdaje kvalificirani pružatelj usluga povjerenja i koji ispunjava zahtjeve utvrđene u Prilogu I.

**IV.B.7.** U skladu s **člankom 25.** Uredbe (EU) br. 910/2014 elektroničkom potpisu se kao dokazu u sudskim postupcima ne smiju uskratiti pravni učinak i dopuštenost samo zbog toga što je on u elektroničkom obliku ili zbog toga što ne ispunjava sve zahtjeve za kvalificirani elektronički potpis. Kvalificirani elektronički potpis ima jednak pravni učinak kao vlastoručni potpis.

## Sudska praksa

**V.1.** Što se tiče prvog pitanja koje sud treba pojasniti, odnosno postojanja važećeg upravnog akta koji je valjano potpisan elektroničkim potpisom, postoji

proturječna sudska praksa vijeća Vrhoven administrativen sada (Vrhovni upravni sud, Bugarska) Republike Bugarske, koji je sud najvišeg stupnja za sporove poput ovog.

**V.1.1.** U jednom dijelu presuda i rješenja Vrhoven administrativen sada (Vrhovni upravni sud) utvrđuje se da je dokument valjano potpisan ako je dostupan dokument o postojanju valjanog elektroničkog potpisa, koji je izdao pružatelj usluga. Pitanje je li elektronički potpis „kvalificirani elektronički potpis” nije se ni razmatralo niti se na njega odgovorilo.

**V.1.2.** U drugom dijelu presuda Vrhoven administrativen sada (Vrhovni upravni sud) utvrđuje se da se dokument ne može osporavati ako je potpisan elektroničkim potpisom.

**V.2.** Sudu koji je uputio zahtjev nije poznato da postoji sudska praksa Suda Europske unije u pogledu tumačenja članka 3. točke 12. i članka 25. Uredbe (EU) br. 910/2014 Europskog parlamenta i Vijeća od 23. srpnja 2014. o elektroničkoj identifikaciji i uslugama povjerenja za elektroničke transakcije na unutarnjem tržištu i stavljanju izvan snage Direktive 1999/93/EZ.

## **VI. Argumenti i pravni zaključci stranaka**

**VI.1.** Tužitelj ističe da nijedan od dokumenata koji su tijekom postupka poreznog nadzora izdala tijela nadležna za prihode nije potpisan jer elektronički potpisi službenika nisu „kvalificirani elektronički potpisi”.

**VI.2.** Tuženik smatra da se elektronički dokumenti ne mogu osporavati zbog toga što na njima nema kvalificiranog elektroničkog potpisa.

## **VII. Obrazloženje zahtjeva**

**VII.1.** Ako se s obzirom na pravnu definiciju pojma „kvalificirani elektronički potpis” izričito upućuje na tekst Uredbe br. 910/2014, samo je Sud Europske unije nadležan za tumačenje predmetne odredbe. Sud koji je uputio zahtjev smatra da su potrebne dodatne informacije o opsegu ispitivanja usklađenosti konkretnih potpisa sa zakonom propisanim sadržajem, kako bi se moglo utvrditi je li riječ o kvalificiranom elektroničkom potpisu. Iz podnesene dokazne dokumentacije proizlazi da tijela nadležna za prihode na elektroničke dokumente stavljaju „poslovni elektronički potpis”, onako kako ga pružatelj usluga povjerenja navodi u javnom registru i certifikatima. Upotrijebljeni pojam nije uređen ni u jednom normativnom dokumentu. Međutim, iz izvotka iz javnog registra elektroničkih potpisa proizlazi da je kasnije za iste osobe izdan „poslovni kvalificirani certifikat o kvalificiranom elektroničkom potpisu”.

**VII. 2.** Međutim, zastupa se i stajalište da se člankom 25. Uredbe (EU) br. 910/2014 propisuje zabrana osporavanja elektroničkih dokumenata, tako da je

elektronički dokument valjan čak i u slučaju da se utvrdi da sadržava nekvalificirani elektronički potpis. To stajalište dovodi do nejednakog postupanja kad je riječ o dokumentima izdanim u papirnatom obliku koji su vlastoručno potpisani i elektroničkim dokumentima potpisanim elektroničkim potpisom. U slučaju osporavanja dokumenta u papirnatom obliku i utvrđenja da potpis ne pripada navedenoj osobi, dokument se poništava jer nedostaje potpis. Čak i ako se u slučaju elektroničkog dokumenta utvrdi da elektronički potpis nije kvalificirani potpis, ne može se smatrati da dokument nije potpisan te je stoga dokument valjan. Međutim, člankom 25. stavkom 2. Uredbe (EU) br. 910/2014 s vlastoručnim se potpisom izjednačava samo kvalificirani elektronički potpis, a nepotpisan službeni dokument smatra se nevaljanim.

Slijedom navedenog [...] [omissis] Administrativen sad Veliko Tarnovo (Upravni sud u Velikom Tarnovu) [...] [omissis]

### RIJEŠIO JE:

[...] [omissis; pojašnjenja koja se odnose na postupak]

U skladu s člankom 267. prvim stavkom točkom (b) Ugovora o funkcioniranju Europske unije Sudu Europske unije upućuju se sljedeća **prethodna pitanja**:

**1.** Treba li članak 25. stavak 1. Uredbe (EU) br. 910/2014 Europskog parlamenta i Vijeća od 23. srpnja 2014. o elektroničkoj identifikaciji i uslugama povjerenja za elektroničke transakcije na unutarnjem tržištu i stavljanju izvan snage Direktive 1999/93/EZ tumačiti na način da je poništenje upravnog akta donesenog u obliku elektroničkog dokumenta nedopušteno ako je taj akt potpisan elektroničkim potpisom koji nije „kvalificirani elektronički potpis“?

**2.** Kako bi se utvrdilo je li neki elektronički potpis kvalificirani potpis, je li dovoljno unijeti „kvalificirani elektronički potpis“ u certifikat koju je izdao pružatelj usluga povjerenja ili sud treba utvrditi da su ispunjeni zahtjevi iz članka 26. i Priloga I. Uredbi (EU) br. 910/2014 Europskog parlamenta i Vijeća od 23. srpnja 2014. o elektroničkoj identifikaciji i uslugama povjerenja za elektroničke transakcije na unutarnjem tržištu i stavljanju izvan snage Direktive 1999/93/EZ?

**3.** Je li u slučaju poput onog koji je prethodno opisan, u kojem pružatelj usluga kvalificira elektronički potpis kao „poslovni“, ta okolnost dovoljna za utvrđenje da nije riječ o „kvalificiranom elektroničkom potpisu“ ako nedostaje kvalificirani certifikat pružatelja usluga ili treba utvrditi ispunjavaju li potpisi sve zahtjeve za kvalificirani elektronički potpis?

**4.** Kad je riječ o ispitivanju usklađenosti kvalificiranog elektroničkog potpisa sa zahtjevima iz Priloga I. Uredbi (EU) br. 910/2014 Europskog parlamenta i Vijeća od 23. srpnja 2014. o elektroničkoj identifikaciji i uslugama povjerenja za elektroničke transakcije na unutarnjem tržištu i stavljanju izvan snage Direktive 1999/93/EZ, predstavlja li okolnost da je ime nositelja elektroničkog potpisa

umjesto ćirilicom, kako se osoba identificira, navedeno latinicom povredu Uredbe, koja dovodi do toga da nije riječ o kvalificiranom elektronićkom potpisu?

[...] [*omissis*; pojašnjenja koja se odnose na postupak]

[...] [*omissis*; pojašnjenja koja se odnose na postupak]

RADNI DOKUMENT