

# Anonüümseks muudetud versioon

Tõlge

C-362/21 - 1

## Kohtuasi C-362/21

### Eelotsusetaotlus

**Saabumise kuupäev:**

9. juuni 2021

**Eelotsusetaotluse esitanud kohus:**

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovo halduskohus, Bulgaaria)

**Eelotsusetaotluse kuupäev:**

14. mai 2021

**Kaebaja:**

Ekofrukt

**Vastustaja:**

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“ Veliko Tarnovo

[...]

---

### MÄÄRUS

[...]

Veliko Tarnovo, 14. mail 2021

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovo halduskohus, Bulgaaria)  
[...]

[...] võttis määrust tehes arvesse järgnevat:

Menetluse algatas EOOD „Ekofrukt“ (tegevuskoht ja haldusaadress Veliko Tarnovos [...]) kaebusega Organi po prihodite pri TD na NAP (riikliku maksuameti valdkonnadireksiooni maksuhaldur) Veliko Tarnovo tehtud ja

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“ Veliko Tarnovo (vaiete ning maksu- ja sotsiaalkindlustusvaidluste Veliko Tarnovo osakonna juhataja) otsusega nr 252/18.09.2018 kinnitatud maksu korrigeerimise otsuse nr R 0400017005148-091-001/08.02.2018 peale, mille alusel kuulus maksustamisperioodil august, september ja oktoober 2014 tasumisele käibemaks summas 30 915,50 Bulgaaria leevi (BGN) ja mille pealt arvestati tähtajaks tasumata maksusummalt intressi. Seoses menetluses olevas kohtuasjas sisulise otsuse tegemisega leiab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et menetletava kohtuvaidluse õigeks lahendamiseks on vaja ühenduse õiguse sätete tõlgendust. Selles osas peab eelotsusetaotluse esitanud kohus vajalikuks esitada omal algatusel vastavalt ELTL artikli 267 lõikele 3 eelotsusetaotluse Euroopa Liidu Kohtule.

## **I. Menetluse pooled**

1. Kaebaja – EOOD „Ekofrukt“ (tegevuskoht ja haldusaadress Veliko Tarnovos [...])
2. Vastustaja – Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“ Veliko Tarnovo

## **II. Kohtuvaidluse ese**

Organi po prihodite pri TD na NAP Veliko Tarnovo maksu korrigeerimise otsus nr R 0400017005148-091-001/08.02.2018, mille alusel kuulus maksustamisperioodil august, september ja oktoober 2014 tasumisele käibemaks summas 30 915,50 Bulgaaria leevi (BGN) ja mille pealt arvestati tähtajaks tasumata maksusummalt intressi.

## **III. Eelotsusetaotluse eseme jaoks olulised asjaolud**

**III.1.** EOOD „Ekofrukt“ on äriühing, mis tegeleb puu- ja köögiviljade hulgi- ja jaekaubandusega mitmes müügipunktis.

**III.2.** Nimetatud äriühingut kontrolliti Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (käibemaksuseadus, edaspidi „ZDDS“) nõuetekohase kohaldamise osas ning kontrolli puudutas maksuperioode august, september, oktoober ja november 2014.

**III.3.** Kontrollimenetlust alustati maksukontrollikorralduse nr R 04000416007146-020-001/14.10.2016 alusel [...]. Kontrolli lõpus tehti maksu korrigeerimise otsus nr R 04000416007146-091-001/04.05.2017, mille äriühingu kaebuse alusel tühistas Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“ otsusega nr 227/04.08.2017. Asi saadeti uueks läbivaatamiseks tagasi.

**III.4.** Selle otsuse elluviimiseks tehti maksukontrollikorraldus nr R 040001717005148-020-001/04.08.2017 [...]. Maksuhaldur [...] tegi maksu korrigeerimise otsuse nr R 04000417005148-091-001/08.02.2018.

**III.5.** Kõik nimetatud dokumendid koostati elektrooniliselt ning allkirjastati e-allkirjaga.

**III.6.** Kohtumenetluses vaidlustas kaebaja kõik mõlema kontrollimenetluse raames koostatud e-dokumendid. Ta heidab ette, et ei viidata asjaolule, et tegemist on e-dokumentidega, mis on allkirjastatud elektrooniliselt ning et puuduvad kvalifitseeritud e-allkirjad.

**III.7.** Kohtule esitati väljavõtted e-allkirjade registrist, millest nähtub, et usaldusteenuse osutaja kvalifitseerib maksuhalduri allkirjad „kutsealasteks e-allkirjadeks“. Asjaolu, et e-allkirjad e-dokumentidel, mille peale kaebaja kaebab, ei ole kvalifitseeritud e-allkirjad, kinnitab ka ekspertiis.

#### **IV. Kohaldatavad õigusnormid**

##### **A. Liikmesriigi õigus**

**IV.A.1.** Kohaldatav seadus on elektroonilise dokumendi ja elektrooniliste usaldusteenuste seadus (Zakon za elektronnia dokument i elektronnite udostoveritelni uslugi, edaspidi „ZEDEUU“).

**IV.A.2.** ZEDEUU artikli 3 kohaselt on elektrooniline dokument e-dokument Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. juuli 2014. aasta määruse (EL) nr 910/2014 e-identimise ja e-tehingute jaoks vajalike usaldusteenuste kohta siseturul ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 1999/93/EÜ (ELT L 257, lk 73, 28.08.2014, edaspidi „määrus (EL) nr 910/2014), artikli 3 punkti 35 tähenduses.

**IV.A.3.** ZEDEUU artikli 13 kohaselt on elektrooniline allkiri e-allkiri määruse (EL) nr 910/2014 artikli 3 punkti 10 tähenduses.

(2) Täiustatud elektrooniline allkiri on e-allkiri määruse (EL) nr 910/2014 artikli 3 punkti 11 tähenduses.

(3) Kvalifitseeritud elektrooniline allkiri on e-allkiri määruse (EL) nr 910/2014 artikli 3 punkti 12 tähenduses.

(4) E-allkirja ja täiustatud e-allkirja õiguslik mõju vastab käsitsi kirjutatud allkirja õiguslikule mõjule, kui pooled on selles kokku leppinud.

## **B. Liidu õigus**

**IV.B.1.** Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. juuli 2014. aasta määrus (EL) nr 910/2014 e-identimise ja e-tehingute jaoks vajalike usaldusteenuste kohta siseturul ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 1999/93/EÜ

**IV.B.2.** Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. juuli 2014. aasta määruse (EL) nr 910/2014 e-identimise ja e-tehingute jaoks vajalike usaldusteenuste kohta siseturul ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 1999/93/EÜ, põhjenduse 49 kohaselt tuleks käesoleva määrusega kehtestada põhimõte, et e-allkirja ei tohiks tunnistada õiguslikult kehtetuks seetõttu, et see on elektroonilisel kujul või ei vasta kvalifitseeritud e-allkirjadele esitatavatele nõuetele. E-allkirjade õiguslik toime peaks olema kindlaks määratud siseriiklikus õiguses, välja arvatud käesolevas määruses sätestatud nõue, mille kohaselt kvalifitseeritud e-allkirjal peaks olema käsitsi kirjutatud allkirjaga samaväärne õiguslik toime.

**IV.B.3.** Määruse (EL) nr 910/2014 **artikli 3 punkti 10** kohaselt on „e-allkiri“ – elektroonilised andmed, mis on lisatud muudele elektroonilistele andmetele või on nendega loogiliselt seotud ja mida allkirja andja kasutab allkirja andmiseks.

**IV.B.4.** Määruse (EL) nr 910/2014 **artikli 3 punkti 11** kohaselt on „täiustatud e-allkiri“ – e-allkiri, mis vastab artiklis 26 sätestatud nõuetele.

**IV.B.5.** Määruse (EL) nr 910/2014 **artikli 3 punkti 12** kohaselt on „kvalifitseeritud e-allkiri“ – täiustatud e-allkiri, mis antakse kvalifitseeritud e-allkirja andmise vahendi abil ja mis põhineb e-allkirja kvalifitseeritud sertifikaadil.

**IV.B.6.** Määruse (EL) nr 910/2014 **artikli 3 punkti 15** kohaselt on „e-allkirja kvalifitseeritud sertifikaat“ – e-allkirja sertifikaat, mille väljastab kvalifitseeritud usaldusteenuse osutaja ja mis vastab I lisas sätestatud nõuetele.

**IV.B.7.** Määruse (EL) nr 910/2014 **artikli 25** kohaselt ei tunnistata e-allkirja õiguslikult kehtetuks ega kohtumenetlustes tõenduskõlbmatuks ainuüksi seetõttu, et see on elektroonilisel kujul või ei vasta kvalifitseeritud e-allkirjadele esitatavatele nõuetele. Kvalifitseeritud e-allkirjal on käsitsi kirjutatud allkirjaga samaväärne õiguslik toime.

## **Kohtupraktika**

**V.1.** Seoses eelotsusetaotluse esitanud kohtu esimesena lahendamist vajava küsimusega – kas on olemas kehtiv haldusakt, mis on e-allkirjaga nõuetekohaselt allkirjastatud – on Varhoven administrativen sad'i (Bulgaaria kõrgeim halduskohus), mis on viimaseks kohtuinstantsiks selliste kohtuvaidluste lahendamisel nagu praegune, kolleegiumide kohtupraktika vastuoluline.

**V.1.1.** Varhoven administrativen sad'i (Bulgaaria kõrgeim halduskohus) osades määrustes ja otsustes märgitakse, et dokument on nõuetekohaselt allkirjastatud siis, kui on olemas teenuseosutaja poolt välja antud dokument kehtiva e-allkirja olemasolu kohta. Küsimust, kas e-allkirja puhul on tegemist „kvalifitseeritud e-allkirjaga“, ei kontrollitud ega arutatud.

**V.1.2.** Varhoven administrativen sad'i (Bulgaaria kõrgeim halduskohus) teistes otsustes märgitakse, et dokumendi [õigsust] ei saa vaidlustada, kui see on allkirjastatud e-allkirjaga.

**V.2.** Eelotsusetaotluse esitanud kohtule ei ole teada Euroopa Liidu Kohtu praktika Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. juuli 2014. aasta määruse (EL) nr 910/2014 e-identimise ja e-tehingute jaoks vajalike usaldusteenuste kohta siseturul ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 1999/93/EÜ artikli 3 punkti 12 ja artikli 25 tõlgenduse kohta.

## **VI. Poolte argumendid ja õiguslikud järeldused**

**VI.1.** Kaebaja väidab, et kõik maksuhalduri poolt kontrollimenetluse käigus koostatud dokumendid on allkirjastamata, kuna ametnike e-allkirjade puhul ei ole tegemist „kvalifitseeritud e-allkirjadega“.

**VI.2.** Vastustaja leiab, et e-dokumente ei saa vaidlustada seetõttu, et neil puudub kvalifitseeritud e-allkiri.

## **VII. Eelotsuseküsimuse põhjendus**

**VII.1.** Kui mõiste „kvalifitseeritud e-allkiri“ legaaldefiniitsiooniga seoses viidatakse selgelt määruse nr 910/2014 sõnastusele, on nimetatud määratluse tõlgendamise pädevus ainult Euroopa Liidu Kohtul. Eelotsusetaotluse esitanud kohtule on vajalikud täiendavad viited konkreetsete allkirjade seadusega ettenähtud sisuga vastavuse kontrollimise intensiivsuse kohta, et teha kindlaks, kas tegemist on kvalifitseeritud e-allkirjaga või mitte. Tõenditena esitatud dokumentidest nähtub, et maksuhaldur allkirjastas e-dokumendid „kutsealaste e-allkirjadega“ – nii nagu need on usaldusteenuse osutaja ära toonud avalikus registris ja sertifikaatides. Kasutatud mõiste ei ole üheski normatiivses dokumendis reguleeritud. Siiski nähtub e-allkirjade avalikust registrist saadud väljavõttest, et hiljem on samade isikute kohta väljastatud „kutsealane kvalifitseeritud sertifikaat kvalifitseeritud e-allkirja kohta“.

**VII. 2.** Siiski väljendatakse ka seisukohta, et määruse (EL) nr 910/2014 artikkel 25 näeb ette keelu vaidlustada e-dokumente, nii et e-dokument on kehtiv ka siis, kui on tuvastatud mittekvalifitseeritud e-allkirjaga allkirjastamine. See seisukoht toob endaga kaasa nende dokumentide, mis koostatakse paberil ja allkirjastatakse käsitsi ning nende dokumentide, mis allkirjastatakse e-allkirjaga, ebavõrdse kohtlemise. Paberdokumendi vaidlustamise ja tõdemuse korral, et

allkiri ei ole väidetava autori oma, loetakse dokument puuduva allkirja tõttu tühiseks. E-dokumendi puhul ei saa isegi juhul, kui tuvastatakse, et e-allkirja näol ei ole tegemist kvalifitseeritud e-allkirjaga, eeldada, et dokument ei ole allkirjastatud ning see oleks kehtiv. Määruse (EL) nr 910/2014 artikkel 25 lõige 2 loeb aga käsitsi kirjutatud allkirjaga võrdseks ainult kvalifitseeritud e-allkirja ning allkirjastamata ametlik dokument on tühine dokument.

Eeltoodust tulenevalt [...] tegi Administrativen sad Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovo halduskohus, Bulgaaria) [...]

### MÄÄRUSE:

[...]; [selgitused menetluse kohta]

Euroopa Liidu Kohtule esitatakse ELTL artikli 267 lõike 1 punkti b kohaselt järgmised **eelotsuse küsimused**:

1. Kas Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. juuli 2014. aasta määruse (EL) nr 910/2014 e-identimise ja e-tehingute jaoks vajalike usaldusteenuste kohta siseturul ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 1999/93/EÜ artikli 25 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et e-dokumendi vormis koostatud haldusakti tühistamine ei ole lubatav, kui see allkirjastati e-allkirjaga, mis ei ole „kvalifitseeritud e-allkiri“?
2. Kas selle tuvastamiseks, kas e-allkiri on kvalifitseeritud allkiri või mitte, piisab „kvalifitseeritud e-allkirja“ registreerimisest usaldusteenuste osutaja poolt väljastatud sertifikaadis või peab kohus tegema kindlaks, kas on täidetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. juuli 2014. aasta määruse (EL) nr 910/2014 e-identimise ja e-tehingute jaoks vajalike usaldusteenuste kohta siseturul ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 1999/93/EÜ artiklis 26 ja I lisas sätestatud tingimused?
3. Kas niisugusel juhul nagu eespool nimetatud olukord, kui teenuseosutaja kvalifitseerib e-allkirja „kutsealaseks“, piisab sellest asjaolust tuvastamiseks, et tegemist ei ole „kvalifitseeritud e-allkirjaga“, kui puudub teenuseosutaja kvalifitseeritud sertifikaat, või tuleb tuvastada, kas allkirjad vastavad kvalifitseeritud e-allkirjale esitatavatele nõuetele?
4. Kas kvalifitseeritud e-allkirja vastavuse kontrollimisel Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. juuli 2014. aasta määruse (EL) nr 910/2014 e-identimise ja e-tehingute jaoks vajalike usaldusteenuste kohta siseturul ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 1999/93/EÜ I lisas kehtestatud nõuetele kujutab asjaolu, et e-allkirja omaniku nimed on kirjutatud slaavi tähestiku tähtede asemel, mida kasutab isik enda identifitseerimiseks, ladina tähestiku tähtedega, endast määruse rikkumist, mis toob kaasa kvalifitseeritud e-allkirja puudumise?

[...]; [selgitused menetluse kohta]

[...]; [selgitused menetluse kohta]