

Versiune anonimată

Traducere

C-362/21 – 1

Cauza C-362/21

Trimitere preliminară

Data depunerii:

9 iunie 2021

Instanța de trimitere:

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Bulgaria)

Data deciziei de trimitere:

14 mai 2021

Reclamantă:

Ekofrukt

Pârât:

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

ORDONANȚĂ

[...] [*omissis*]

Veliko Tarnovo, 14 mai 2021

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunalul Administrativ din Veliko Tarnovo, Bulgaria) [...] [*omissis*]

[...] [*omissis*] în vederea pronunțării deciziei sale, a luat în considerare următoarele:

Procedura a fost inițiată printr-o acțiune introdusă de [societatea comercială cu răspundere limitată] „Ekofrukt” EOOD (cu sediul și cu adresa administrativă în Veliko Tarnovo, Bulgaria [...] [*omissis*]) împotriva deciziei de impunere

rectificative nr. R 0400017005148-091-001 din 8 februarie 2018 adoptate de Organi po prihodite pri TD na NAP Veliko Tarnovo (Autoritățile responsabile pentru perceperea impozitelor din cadrul Direcției Regionale a Agenției Naționale a Veniturilor Publice din Veliko Tarnovo) și confirmate prin decizia nr. 252 din 18 septembrie 2018 a Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo (Directorul Direcției „Contestații și practică în materie de fiscalitate și de asigurări sociale” din Veliko Tarnovo), prin care a fost perceput TVA în cuantum total de 30 915,50 leva (BGN) aferent perioadelor de impozitare din lunile august, septembrie și octombrie ale anului 2014 și în privința căruia au fost calculate dobânzi aferente taxelor neachitate în termen. Pentru a se pronunța pe fond asupra litigiului pendente, Tribunalul consideră că soluționarea corectă a litigiului cu care este sesizat necesită interpretarea unor dispoziții de drept comunitar. În această privință, Tribunalul consideră necesar să sesizeze Curtea de Justiție a Uniunii Europene cu o cerere de decizie preliminară în temeiul articolului 267 al treilea paragraf din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene.

I. Părțile la procedură

1. Reclamantă – „Ekofrukt” EOOD (cu sediul și adresa administrativă în Veliko Tarnovo, Bulgaria [...] [*omissis*])
2. Pârât – Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo (Directorul Direcției „Contestații și practică în materie de fiscalitate și de asigurări sociale” din Veliko Tarnovo, Bulgaria)

II. Obiectul litigiului

Decizie de impunere rectificativă nr. R 0400017005148-091-001/08.02.2018 a Organi po prihodite pri TD na NAP Veliko Tarnovo (Autoritățile responsabile pentru perceperea impozitelor din cadrul Direcției Regionale a Agenției Naționale a Veniturilor Publice din Veliko Tarnovo), prin care a fost stabilit TVA în cuantum total de 30 915,50 leva (BGN) pentru perioadele de impozitare din lunile august, septembrie și octombrie ale anului 2014 și dobânzi aferente taxelor neachitate în termen

III. Situația de fapt relevantă pentru obiectul cererii de decizie preliminară

III.1. EOOD „Ekofrukt” este o societate comercială care vinde fructe și legume în sistem cu ridicata și cu amănuntul în mai multe puncte de vânzare.

III.2. Această societate a făcut obiectul unui control privind aplicarea corectă a Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Legea privind taxa pe valoarea

adăugată, denumită în continuare „ZDDS”), care privea perioadele de impozitare din lunile august, septembrie, octombrie și noiembrie ale anului 2014.

III.3. Procedura de control a fost deschisă prin ordinul de control fiscal nr. R 04000416007146-020-001 din 14 octombrie 2016 [...] [*omissis*]. Aceasta a luat sfârșit prin adoptarea deciziei de impunere nr. R 04000416007146-091-001 din 4 mai 2017, care a fost anulată, în urma acțiunii societății, prin decizia nr. 227 din 4 august 2017 a Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika”. Cauza a fost trimisă spre reexaminare.

III.4. În executarea acestei decizii, a fost adoptat ordinul de control fiscal nr. R 040001717005148-020-001 din 4 august 2017 [...] [*omissis*]. Autoritățile responsabile pentru perceperea impozitelor au adoptat decizia de impunere rectificativă nr. R 04000417005148-091-001 din 8 februarie 2018.

III.5. Toate aceste documente au fost redactate sub formă de documente electronice și semnate cu semnătură electronică.

III.6. În cadrul procedurii contencioase, reclamanta a contestat toate documentele electronice întocmite în cadrul celor două proceduri de control. Aceasta susține că nu s-a indicat că acestea erau documente electronice care poartă o semnătură electronică și că lipsește o semnătură electronică calificată.

III.7. În fața instanței au fost prezentate extrase din Registrul semnăturilor electronice, din care reiese că prestatorul de servicii de încredere califică semnăturile autorităților responsabile pentru perceperea impozitelor drept „semnătură electronică profesională”. Faptul că semnăturile electronice care figurează pe documentele electronice contestate de reclamantă nu constituie semnături electronice calificate este confirmat de asemenea de rapoarte de expertiză.

IV. Legislație aplicabilă

A. Drept național

IV.A.1. Legea aplicabilă este Zakon za elektronna Doci elektronnite udostoveritelni uslugi (Legea privind documentul electronic și serviciile de încredere electronice, denumită în continuare „ZEDEUU”).

IV.A.2. În conformitate cu **articolul 3** din ZEDEUU, un document electronic este un document în sensul articolului 3 punctul 35 din Regulamentul (UE) nr. 910/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 iulie 2014 privind identificarea electronică și serviciile de încredere pentru tranzacțiile electronice pe piața internă și de abrogare a Directivei 1999/93/CE (JO 2014, L 257, p. 73, din 28 august 2014, denumit în continuare „Regulamentul [UE] nr. 910/2014”).

IV.A.3. În conformitate cu **articolul 13** din ZEDEUU, o semnătură electronică este o semnătură în sensul articolului 3 punctul 10 din Regulamentul (UE) nr. 910/2014.

(2) O semnătură electronică avansată este o semnătură electronică în sensul articolului 3 punctul 11 din Regulamentul (UE) nr. 910/2014.

(3) O semnătură electronică calificată este o semnătură electronică în sensul articolului 3 punctul 12 din Regulamentul (UE) nr. 910/2014.

(4) Efectul juridic al semnăturii electronice și al semnăturii electronice avansate corespunde celui al semnăturii olografe, în cazul în care părțile au convenit acest lucru.

B. Dreptul Uniunii

IV.B.1. Dispozițiile Regulamentului nr. 910/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 iulie 2014 privind identificarea electronică și serviciile de încredere pentru tranzacțiile electronice pe piața internă și de abrogare a Directivei 1999/93/CE

IV.B.2. Potrivit considerentului (49) al Regulamentului (UE) nr. 910/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 iulie 2014 privind identificarea electronică și serviciile de încredere în tranzacțiile electronice în cadrul pieței interne și de abrogare a Directivei 1999/93/CE, acest regulament ar trebui să stabilească principiul conform căruia unei semnături electronice nu ar trebui să i se refuze efectul juridic din motiv că aceasta este în format electronic sau că nu îndeplinește toate cerințele unei semnături electronice calificate. Cu toate acestea, efectul juridic al semnăturilor electronice se definește în dreptul intern, cu excepția cerinței prevăzute în prezentul regulament, conform căreia o semnătură electronică calificată ar trebui să aibă efecte juridice echivalente cu cele ale semnăturii olografe.

IV.B.3. În conformitate cu **articolul 3 punctul 10** din Regulamentul (UE) nr. 910/2014, prin „semnătură electronică” se înțelege date în format electronic, atașate la sau asociate logic cu alte date în format electronic și care sunt utilizate de semnatar pentru a semna.

IV.B.4. În conformitate cu **articolul 3 punctul 11** din Regulamentul (UE) nr. 910/2014, prin „semnătură electronică avansată” se înțelege o semnătură electronică ce îndeplinește cerințele prevăzute la articolul 26.

IV.B.5. În conformitate cu **articolul 3 punctul 12** din Regulamentul (UE) nr. 910/2014, prin „semnătură electronică calificată” se înțelege o semnătură electronică avansată care este creată de un dispozitiv de creare a semnăturilor electronice calificat și care se bazează pe un certificat calificat pentru semnăturile electronice.

IV.B.6. În conformitate cu **articolul 3 punctul 15** din Regulamentul (UE) nr. 910/2014, prin „certificat calificat pentru semnătură electronică” se înțelege un certificat pentru semnăturile electronice care este emis de un prestator de servicii de încredere calificat și care îndeplinește cerințele prevăzute în anexa I.

IV.B.7. În conformitate cu **articolul 25** din Regulamentul (UE) nr. 910/2014, unei semnături electronice nu i se refuză efectul juridic și posibilitatea de a fi acceptată ca probă în procedurile judiciare doar din motiv că aceasta este în format electronic sau că nu îndeplinește cerințele pentru semnăturile electronice calificate. O semnătură electronică calificată are efectul juridic echivalent al unei semnături olografe.

Jurisprudență

V.1. În ceea ce privește prima întrebare pe care această instanță trebuie să o soluționeze, și anume existența unui act administrativ valid semnat în mod corespunzător printr-o semnătură electronică, există o jurisprudență contradictorie a camerelor Varhoven administrativen sad (Curtea Administrativă Supremă) din Republica Bulgaria, care este instanța de ultim grad de jurisdicție pentru litigii precum cel din speță.

V.1.1. Într-o parte din hotărârile și ordonanțele pronunțate de Varhoven administrativen sad, se constată că documentul este semnat în mod corespunzător atunci când există un document întocmit de prestator referitor la existența unei semnături electronice valabile. Problema dacă semnătura electronică este o „semnătură electronică calificată” nu a fost nici examinată, nici dezbătută.

V.1.2. Într-o altă parte a hotărârilor pronunțate de Varhoven administrativen sad, se constată că un document nu poate fi contestat atunci când a fost semnat cu semnătură electronică.

V.2. Instanța de trimitere nu are cunoștință despre o jurisprudență a Curții de Justiție a Uniunii Europene privind interpretarea articolului 3 punctul 12 și a articolului 25 din Regulamentul (UE) nr. 910/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 iulie 2014 privind identificarea electronică și serviciile de încredere pentru tranzacțiile electronice pe piața internă și de abrogare a Directivei 1999/93/CE.

VI. Argumentele și concluziile juridice ale părților

VI.1. Reclamanta arată că nu toate documentele elaborate de Autoritățile responsabile pentru perceperea impozitelor în cadrul procedurii de control sunt semnate, semnăturile electronice ale funcționarilor nefiind „semnături electronice calificate”.

VI.2. Pârâtul apreciază că documentele electronice nu pot fi contestate pentru motivul că nu conțin o semnătură electronică calificată.

VII. Motivarea trimiterii preliminare

VII.1. Atunci când, în ceea ce privește definiția juridică a noțiunii de „semnătură electronică calificată”, se face trimitere în mod expres la textul Regulamentului nr. 910/2014, Curtea de Justiție a Uniunii Europene este singura competentă să interpreteze dispoziția în cauză. Pentru instanța de trimitere, pentru a stabili dacă există sau nu o semnătură electronică calificată, sunt necesare elemente suplimentare referitoare la intensitatea verificării conformității semnăturilor concrete cu conținutul prevăzut de lege. Din elementele de probă prezentate reiese că autoritățile responsabile pentru perceperea impozitelor aplică pe documentele electronice o „semnătură electronică profesională”, astfel cum este menționată de prestatorul de servicii de încredere în registrul public și în certificate. Noțiunea utilizată nu este reglementată în niciun document normativ. Or, din extrasul din registrul public al semnăturilor electronice reiese că, în privința aceluiași persoane, a fost eliberat ulterior un „certificat profesional calificat cu privire la o semnătură electronică calificată”.

VII.2. Cu toate acestea, se consideră de asemenea că articolul 25 din Regulamentul (UE) nr. 910/2014 prevede o interdicție de a contesta documente electronice, astfel încât un document electronic este valid chiar și în ipoteza în care ar trebui constatată aplicarea unei semnături electronice necalificate. Această teză conduce la o diferență de tratament între documentele întocmite pe suport de hârtie și semnate olograf, pe de o parte, și documentele electronice semnate printr-o semnătură electronică, pe de altă parte. În cazul contestării unui document pe suport de hârtie și al constatării că semnătura nu este cea a autorului indicat, documentul este anulat pentru lipsa semnăturii. În cazul unui document electronic, chiar presupunând că se constată că semnătura electronică nu este o semnătură calificată, nu se poate considera că documentul nu este semnat, și ar fi valid. Cu toate acestea, articolul 25 alineatul (2) din Regulamentul (UE) nr. 910/2014 asimilează semnăturii olografe numai semnătura electronică calificată, iar un document oficial nesemnat este un document nul.

Pentru aceste motive [...] *[omissis]*, Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunalul Administrativ din Veliko Tarnovo) [...] *[omissis]*

A HOTĂRÂT:

[...] *[omissis]* [aspecte de procedură]

Adresează Curții de Justiție a Uniunii Europene, în temeiul articolului 267 primul paragraf litera (b) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, următoarele **întrebări în vederea pronunțării unei decizii preliminare:**

1) Articolul 25 alineatul (1) din Regulamentul (UE) nr. 910/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 iulie 2014 privind identificarea electronică și serviciile de încredere pentru tranzacțiile electronice pe piața internă și de abrogare a Directivei 1999/93/CE trebuie să fie interpretat în sensul că anularea unui act administrativ adoptat sub formă de document electronic este nelegală atunci când a fost semnat cu o semnătură electronică care nu este o „semnătură electronică calificată”?

2) Pentru a stabili dacă o semnătură electronică este sau nu o semnătură calificată, este suficientă înscrierea unei „semnături electronice calificate” în certificatul eliberat de prestatorul de servicii de încredere sau instanța trebuie să constate că sunt îndeplinite dispoziții prevăzute la articolul 26 și în anexa I la Regulamentul (UE) nr. 910/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 iulie 2014 privind identificarea electronică și serviciile de încredere pentru tranzacțiile electronice pe piața internă și de abrogare a Directivei 1999/93/CE?

3) Într-un caz precum cel descris mai sus, în care prestatorul califică semnătura electronică drept „profesională”, această împrejurare este suficientă pentru a constata că nu există o „semnătură electronică calificată” atunci când lipsește un certificat calificat al prestatorului sau trebuie să se constate dacă semnăturile îndeplinesc cerințele unei semnături electronice calificate?

4) În cadrul unui control de conformitate a semnăturii electronice calificate cu cerințele anexei I la Regulamentul (UE) nr. 910/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 iulie 2014 privind identificarea electronică și serviciile de încredere pentru tranzacțiile electronice pe piața internă și de abrogare a Directivei 1999/93/CE, împrejurarea că numele titularului semnăturii electronice este indicat cu caractere latine în loc de caractere chirilice, astfel cum se identifică persoana, constituie o încălcare a regulamentului de natură să determine inexistența unei semnături electronice calificate?

[...] [omissis] [aspecte de procedură]

[...] [omissis] [aspecte de procedură]