



Datum van  
inontvangstneming

:

21/07/2021

## Geanonimiseerde versie

Vertaling

C-362/21 – 1

### Zaak C-362/21

#### Verzoek om een prejudiciële beslissing

**Datum van ontvangst:**

9 juni 2021

**Verwijzende rechter:**

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Bulgarije)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

14 mei 2021

**Verzoekende partij:**

Ekofrukt

**Verwerende partij:**

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

---

### BESCHIKKING

[OMISSIS]

Veliko Tarnovo, 14 mei 2021

De Administrativen sad Veliko Tarnovo (bestuursrechter in eerste aanleg, Bulgarije) [OMISSIS]

[OMISSIS] heeft bij zijn beslissing het volgende in overweging genomen:

De procedure is ingeleid middels een beroep van EOOD „Ekofrukt” (gevestigd en kantoorhoudende te Veliko Tarnovo [OMISSIS]) tegen de naheffingsaanslag nr. R 0400017005148-091-001/08-02-2018 van de Organi po prihodite pri TD na NAP (de voor inning verantwoordelijke diensten bij de regionale afdeling van de nationale belastingdienst) Veliko Tarnovo, die bij besluit nr. 252/18-09-2018 van

de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” (directeur van de afdeling Bezwaren inzake belasting en sociale zekerheid) Veliko Tarnovo is bevestigd en waarbij btw ten bedrage van in totaal 30 915,50 lev (BGN) was geheven over de belastingtijdvakken augustus, september en oktober 2014 en invorderingsrente wegens te late betaling van de belasting was berekend. Met het oog op de beslissing over de aanhangige rechtszaak is de rechter van oordeel dat de uitlegging van bepalingen van het gemeenschapsrecht vereist is voor de juiste beslechting van de zaak. Derhalve acht de verwijzende rechter het noodzakelijk om het Hof van Justitie van de Europese Unie krachtens artikel 267, derde alinea, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: „VWEU”) uit eigen beweging om een prejudiciële beslissing te verzoeken.

## **I. Partijen in de procedure**

1. Verzoekende partij – EOOD „Ekofrukt” (gevestigd en kantoorhoudende te Veliko Tarnovo... [OMISSIS])
2. Verwerende partij – Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo

## **II. Voorwerp van het geding**

Naheffingsaanslag nr. R 0400017005148-091-001/08-02-2018 van de Organi po prihodite pri TD na NAP Veliko Tarnovo, waarbij btw ten bedrage van in totaal 30 915,50 BGN over de belastingtijdvakken augustus, september en oktober 2014 werd geheven en invorderingsrente wegens te late betaling werd berekend.

## **III. Relevante feiten voor het voorwerp van het verzoek om een prejudiciële beslissing**

**III.1.** EOOD „Ekofrukt” is een vennootschap die op verschillende verkooppunten in de groot- en detailhandel groenten en fruit verkoopt.

**III.2.** Bij deze vennootschap vond een controle plaats om vast te stellen of de Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (wet op de omzetbelasting) in de belastingtijdvakken augustus, september, oktober en november 2014 correct is toegepast.

**III.3.** De belastingcontrole is ingeleid bij naheffingsbeschikking nr. R 04000416007146-020-001/14-10-2016 [OMISSIS]. Na de controle is naheffingsaanslag nr. R 04000416007146-091-001/04-05-2017 opgelegd, die naar aanleiding van het bezwaar van de vennootschap nietig is verklaard bij besluit nr. 227/04-08-2017 van de directeur van de afdeling Bezwaren inzake belasting en sociale zekerheid. De zaak werd terugverwezen voor heroverweging.

**III.4.** Ter uitvoering van dit besluit is naheffingsbeschikking nr. R 040001717005148-020-001/04-08-2017 [OMISSIS] uitgevaardigd. De belastingdienst [OMISSIS] legde naheffingsaanslag nr. R 04000417005148-091-001/08-02-2018 op.

**III.5.** Al deze documenten zijn opgesteld als elektronische documenten en ondertekend met een elektronische handtekening.

**III.6.** Tijdens de gerechtelijke procedure heeft verzoekster bezwaar gemaakt tegen alle elektronische documenten die in het kader van de twee belastingcontroles zijn opgesteld. Zij stelt dat er niet op wordt gewezen dat het om elektronische documenten gaat die zijn voorzien van een elektronische handtekening, en dat een gekwalificeerde elektronische handtekening ontbreekt.

**III.7.** In de procedure zijn uittreksels uit het register van elektronische handtekeningen overgelegd waaruit blijkt dat de verlener van vertrouwensdiensten de handtekeningen van de belastingdienst kwalificeert als „beroepsmatige elektronische handtekening”. Deskundigen hebben in hun rapporten eveneens bevestigd dat de elektronische handtekeningen op de door verzoekster aangevochten elektronische documenten geen gekwalificeerde elektronische handtekeningen zijn.

## **IV. Toepasselijke bepalingen**

### **A. Nationaal recht**

**IV.A.1.** Op deze zaak is de Zakon za elektronnia dokument i elektronnite udostoveritelni uslugi (wet op elektronische documenten en elektronische vertrouwensdiensten; hierna: „ZEDEUU”) van toepassing.

**IV.A.2.** Volgens **artikel 3** ZEDEUU is een elektronisch document een elektronisch document in de zin van artikel 3, punt 35, van verordening (EU) nr. 910/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 23 juli 2014 betreffende elektronische identificatie en vertrouwensdiensten voor elektronische transacties in de interne markt en tot intrekking van richtlijn 1999/93/EG (PB 2014, L 257, blz. 73; hierna: „verordening (EU) nr. 910/2014”).

**IV.A.3.** Volgens **artikel 13** ZEDEUU is een elektronische handtekening een elektronische handtekening in de zin van artikel 3, punt 10, van verordening (EU) nr. 910/2014.

(2) Een geavanceerde elektronische handtekening is een elektronische handtekening in de zin van artikel 3, punt 11, van verordening (EU) nr. 910/2014.

(3) Een gekwalificeerde elektronische handtekening is een elektronische handtekening in de zin van artikel 3, punt 12, van verordening (EU) nr. 910/2014.

(4) De elektronische handtekening en de geavanceerde elektronische handtekening hebben hetzelfde rechtsgevolg als de handgeschreven handtekening, indien partijen dit zijn overeengekomen.

## **B. Gemeenschapsrecht**

### **IV.B.1.** Bepalingen van verordening (EU) nr. 910/2014

**IV.B.2.** Volgens overweging 49 van verordening (EU) nr. 910/2014 moet in deze verordening als beginsel worden gesteld dat het rechtsgevolg van een elektronische handtekening niet mag worden ontkend op grond van het feit dat de handtekening elektronisch is of niet aan de eisen voor een gekwalificeerde elektronische handtekening voldoet. Het nationaal recht moet echter bepalen welk rechtsgevolg elektronische handtekeningen hebben, met uitzondering van de in deze verordening vastgestelde eisen dat een gekwalificeerde elektronische handtekening hetzelfde rechtsgevolg dient te hebben als een handgeschreven handtekening.

**IV.B.3.** Volgens **artikel 3, punt 10**, van verordening (EU) nr. 910/2014 worden onder een „[e]lektronische handtekening” verstaan „gegevens in elektronische vorm die gehecht zijn aan of logisch verbonden zijn met andere gegevens in elektronische vorm en die door de ondertekenaar worden gebruikt om te ondertekenen”.

**IV.B.4.** Volgens **artikel 3, punt 11**, van verordening (EU) nr. 910/2014 wordt onder „[g]eavanceerde elektronische handtekening” verstaan een „elektronische handtekening die voldoet aan de eisen in artikel 26”.

**IV.B.5.** Volgens **artikel 3, punt 12**, van verordening (EU) nr. 910/2014 wordt onder „[g]ekwalificeerde elektronische handtekening” verstaan een „geavanceerde elektronische handtekening die is aangemaakt met een gekwalificeerd middel voor het aanmaken van elektronische handtekeningen en die is gebaseerd op een gekwalificeerd certificaat voor elektronische handtekeningen”.

**IV.B.6.** Volgens **artikel 3, punt 15**, van verordening (EU) nr. 910/2014 is het „[g]ekwalificeerd certificaat voor elektronische handtekeningen” een „certificaat voor elektronische handtekeningen, dat is afgegeven door een gekwalificeerde verlener van vertrouwensdiensten en voldoet aan de eisen van bijlage I”.

**IV.B.7.** In **artikel 25** van verordening (EU) nr. 910/2014 is bepaald: „Het rechtsgevolg van een elektronische handtekening en de toelaatbaarheid ervan als bewijsmiddel in gerechtelijke procedures mogen niet worden ontkend louter op grond van het feit dat de handtekening elektronisch is of niet aan de eisen voor gekwalificeerde elektronische handtekeningen voldoet. Een gekwalificeerde elektronische handtekening heeft hetzelfde rechtsgevolg als een handgeschreven handtekening.”

## **Rechtspraak**

**V.1.** Wat de eerste vraag aan het Hof betreft of er sprake is van een rechtsgeldig besluit dat correct met een elektronische handtekening is ondertekend, is de rechtspraak van de kamers van de Varhoven administrativen sad (hoogste bestuursrechter, Bulgarije), die de rechter in laatste aanleg is voor rechtszaken als deze, tegenstrijdig.

**V.1.1.** In sommige arresten en beschikkingen van de Varhoven administrativen sad wordt vastgesteld dat het document rechtsgeldig is ondertekend, wanneer er sprake is van een door de verlener opgesteld document over het bestaan van een geldige elektronische handtekening. In dit verband werd noch getoetst noch besproken of de elektronische handtekening een „gekwalificeerde elektronische handtekening” is.

**V.1.2.** In andere arresten van de Varhoven administrativen sad wordt vastgesteld dat geen bezwaar kan worden gemaakt tegen een document wanneer het met een elektronische handtekening is ondertekend.

**V.2.** De verwijzende rechter is geen rechtspraak van het Hof van Justitie bekend over de uitlegging van artikel 3, punt 12, en artikel 25 van verordening (EU) nr. 910/2014.

## **VI. Argumenten en conclusies van partijen**

**VI.1.** Verzoekster stelt dat geen van de door de belastingdienst in het kader van de belastingcontroles opgestelde documenten is ondertekend, aangezien de elektronische handtekeningen van de medewerkers geen „gekwalificeerde elektronische handtekeningen” zijn.

**VI.2.** Verweerder is van mening dat geen bezwaar kan worden gemaakt tegen elektronische documenten, omdat deze niet zijn voorzien van een gekwalificeerde elektronische handtekening.

## **VII. Motivering van het verzoek om een prejudiciële beslissing**

**VII.1.** Voor zover ten aanzien van de juridische definitie van het begrip „gekwalificeerde elektronische handtekening” uitdrukkelijk naar de bewoordingen van verordening (EU) nr. 910/2014 wordt verwezen, is het Hof van Justitie bij uitsluiting bevoegd om de betreffende bepaling uit te leggen. Volgens de verwijzende rechter is verder uitleg noodzakelijk met betrekking tot de intensiteit van de toetsing bij de beantwoording van de vraag of de handtekeningen in het concrete geval aan de wettelijke eisen voldoen, opdat kan worden vastgesteld of er al dan niet sprake is van een gekwalificeerde elektronische handtekening. Uit de overgelegde bewijsstukken blijkt dat de belastingdienst een „beroepsmatige elektronische handtekening” op de elektronische documenten aanbrengt, zoals

vermeld door de verlener van vertrouwensdiensten in het openbaar register en de certificaten. Het gebruikte begrip is in geen enkel normatief document vastgelegd. Uit het uittreksel uit het openbaar register van elektronische handtekeningen blijkt echter dat later voor dezelfde personen een „beroepsmatig gekwalificeerd certificaat van een gekwalificeerde elektronische handtekening” werd afgegeven.

**VII. 2.** Er wordt echter ook het standpunt ingenomen dat op grond van artikel 25 van verordening (EU) nr. 910/2014 geen bezwaar mag worden gemaakt tegen elektronische documenten, waardoor een elektronisch document ook dan geldig is wanneer moet worden vastgesteld dat er sprake is van een niet-gekwalificeerde elektronische handtekening. Deze opvatting leidt tot een ongelijke behandeling van documenten die op papier zijn opgesteld en met de hand zijn ondertekend, en elektronische documenten met een elektronische handtekening. Ingeval bezwaar tegen een papieren document wordt gemaakt en wordt vastgesteld dat de handtekening niet overeenkomt met die van de aangegeven auteur, wordt het document nietig verklaard wegens het ontbreken van de handtekening. Bij een elektronisch document zou niet kunnen worden aangenomen dat het document niet is ondertekend en zou het rechtsgeldig zijn, zelfs wanneer wordt vastgesteld dat de elektronische handtekening geen gekwalificeerde handtekening is. In artikel 25, lid 2, van verordening (EU) nr. 910/2014 is echter te lezen dat alleen een gekwalificeerde elektronische handtekening hetzelfde rechtsgevolg heeft als een handgeschreven handtekening; een niet-ondertekend officieel document is nietig.

Om deze redenen [OMISSIS] heeft de Administrativen sad Veliko Tarnovo [OMISSIS]

#### **ALS VOLGT BESLOTEN:**

[OMISSIS; opmerkingen over de procedure]

Aan het Hof van Justitie worden krachtens artikel 267, eerste alinea, onder b), VWEU de volgende **prejudiciële vragen gesteld**:

**1.** Dient artikel 25, lid 1, van verordening (EU) nr. 910/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 23 juli 2014 betreffende elektronische identificatie en vertrouwensdiensten voor elektronische transacties in de interne markt en tot intrekking van richtlijn 1999/93/EG aldus te worden uitgelegd dat een in de vorm van een elektronisch document vastgesteld besluit van een bestuursorgaan niet kan worden vernietigd omdat dit is ondertekend met een elektronische handtekening die geen „gekwalificeerde elektronische handtekening” is?

**2.** Is het voor de vaststelling of een elektronische handtekening al dan niet een gekwalificeerde handtekening is, voldoende om een „gekwalificeerde elektronische handtekening” op het door de verlener van vertrouwensdiensten afgegeven certificaat aan te brengen of moet de rechter vaststellen dat is voldaan aan de eisen in artikel 26 van en bijlage I bij verordening (EU) nr. 910/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 23 juli 2014 betreffende elektronische

identificatie en vertrouwensdiensten voor elektronische transacties in de interne markt en tot intrekking van richtlijn 1999/93/EG?

**3.** Moet in een geval als hierboven beschreven, waarin de verlener de elektronische handtekening als „beroepsmatig” kwalificeert, worden vastgesteld dat er geen sprake is van een „gekwaliceerde elektronische handtekening” wanneer een gekwalificeerd certificaat van de verlener ontbreekt, of moet worden nagegaan of de handtekeningen voldoen aan de eisen voor een gekwalificeerde elektronische handtekening?

**4.** Vormt het feit dat de namen van de eigenaar van de elektronische handtekening in Latijnse letters zijn weergegeven in plaats van in cyrillische letters, zoals de persoon zich identificeert, een schending van verordening (EU) nr. 910/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 23 juli 2014 betreffende elektronische identificatie en vertrouwensdiensten voor elektronische transacties in de interne markt en tot intrekking van richtlijn 1999/93/EG die ertoe leidt dat er geen sprake is van een gekwalificeerde elektronische handtekening bij de beantwoording van de vraag of de gekwalificeerde elektronische handtekening voldoet aan de eisen van bijlage I bij deze verordening?

[OMISSIS; opmerkingen over de procedure]

[OMISSIS; opmerkingen over de procedure]