

Wydanie tymczasowe

WYROK TRYBUNAŁU (szósta izba)

z dnia 26 października 2017 r.(*)

Odesłanie prejudycjalne – Unia celna – Wspólnotowy kodeks celny – Artykuł 220 ust. 1 i art. 220 ust. 2 lit. b) – Retrospektywne pokrycie należności celnych przywozowych lub wywozowych – Pojęcie „zaksięgowania należności celnych przywozowych” – Decyzja właściwego organu celnego – Termin do złożenia wniosku o zwrot lub umorzenie – Obowiązek przekazania sprawy Komisji Europejskiej – Materiał dowodowy w przypadku skargi na decyzję właściwego organu państwa członkowskiego przywozu

W sprawie C-407/16

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Augsts tiesas Administratīvo lietu departaments (sąd najwyższy, wydział spraw administracyjnych, Łotwa) postanowieniem z dnia 15 lipca 2016 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 20 lipca 2016 r., w postępowaniu:

„Aqua Pro” SIA

przeciwko

Valsts ieņēmumu dienests,

TRYBUNAŁ (szósta izba),

w składzie: J.C. Bonichot, preniemy obowiązkowi prezesa izby, S. Rodin (sprawozdawca) i E. Regan, sędziowie,

rzecznik generalny: P. Mengozzi,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

– w imieniu rządu łotewskiego przez I. Kucinę, D. Peļše, G. Bambāne i I. Kalniņu, działających w charakterze pełnomocników,

– w imieniu Komisji Europejskiej przez A. Caeiroso i E. Kalniņu, działających w charakterze pełnomocników,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 220 ust. 1 i

art. 220 ust. 2 lit. b) oraz art. 236 i 239 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. 1992, L 302, s. 1 – wyd. spec. w j. polskim, rozdz. 2, t. 4, s. 307), zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 2700/2000 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 16 listopada 2000 r. (Dz.U. 2000, L 311, s. 17) (zwanego dalej „kodeksem celnym”), a także art. 869 lit. b) i art. 875 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92 (Dz.U. 1993, L 253, s. 1 – wyd. spec. w j. polskim, rozdz. 2, t. 6, s. 3), zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1335/2003 z dnia 25 lipca 2003 r. (Dz.U. 2003, L 187, s. 16, zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy „Aqua Pro” SIA a Valsts ieņēmumu dienests (państwowym urzędem skarbowym, zwanym dalej „urzędem skarbowym”) w przedmiocie poboru należności celnych przywozowych i podatku od wartości dodanej (VAT) podwyższonych o odsetki za zwłokę, podczas kontroli zgłoszeń celnych po zwolnieniu towarów.

Ramy prawne

3 Artykuł 217 ust. 1 kodeksu celnego stanowi:

„Każda kwota należności celnych przywozowych lub należności celnych wywozowych wynikających z dżugu celnego, zwana dalej »kwotą należności«, obliczana jest przez organy celne, z chwilą gdy znajdzie się one w posiadaniu niezbiędnych informacji, oraz zostaje wpisana do rejestru lub zaewidencjonowana w inny równoważny sposób (zaksięgowanie).

[...]”.

4 Zgodnie z art. 220 kodeksu celnego:

„1. Jeżeli kwota należności wynikających z dżugu celnego nie została zaksięgowana zgodnie z art. 218 i 219 lub została zaksięgowana kwota niższa od prawnie należnej, to zaksięgowania kwoty należności do pokrycia lub pozostającej do pokrycia należy dokonać w terminie dwóch dni, licząc od dnia, w którym organy celne dowiedziały się o tej sytuacji i miały możliwość obliczyć kwotę prawnie należną, jak również określić dżużnika (zaksięgowanie retrospektywne). Termin ten może zostać przedłużony zgodnie z art. 219.

2. Z wyjątkiem przypadków określonych w art. 217 ust. 1 akapit drugi i trzeci zaksięgowania retrospektywnego nie dokonuje się, gdy:

[...]

b) kwota opłat celnych należnych zgodnie z przepisami prawa nie została wykazana w rachunkach w następstwie błędów samych organów celnych, który to błąd nie mógł zostać w racjonalny sposób wykryty przez osobę zobowiązaną do uiszczenia opłat celnych działającą w dobrej wierze i przestrzegającą przepisów obowiązujących w zakresie zgłoszenia celnego.

Jeżeli preferencyjny status towaru potwierdzony został w ramach systemu współpracy administracyjnej z udziałem organów państwa trzeciego, wydanie przez te organy świadectwa, o ile stwierdzono jego nieprawidłowość, stanowi błąd, którego w racjonalny sposób nie można było wykryć w rozumieniu pierwszego akapitu.

Jednakże wydanie nieprawidłowego świadectwa nie stanowi błędów, jeżeli świadectwo zostało wystawione na podstawie niewłaściwego przedstawienia faktów przez eksportera, z wyjątkiem przypadku, gdy w szczególności jest oczywiste, że organy wydające świadectwo wiedziały lub powinny były wiedzieć, że towary nie spełniają warunków wymaganych do korzystania z

preferencji.

Osoba odpowiedzialna za uiszczenie opłat [należności] celnych może powołać się na dobrą wiarę, jeżeli może udowodnić, że w okresie przedmiotowych operacji handlowych zachowała należytą staranność, aby upewnić się, czy spełnione zostały wszystkie warunki korzystania z preferencji.

Jednakże osoba odpowiedzialna za uiszczenie opłat [należności] celnych nie może powoływać się na dobrą wiarę, jeżeli Komisja opublikowała w *Dzienniku Urzędowym [Unii Europejskiej]* opinię wyrażającą uzasadnione wątpliwości w odniesieniu do prawidłowego stosowania uzgodnień preferencyjnych przez kraj korzystający;

[...]”.

5 Artykuł 236 tego kodeksu stanowi:

„1. Należności celne przywozowe lub wywozowe podlegają zwrotowi, gdy okaże się, że w chwili uiszczenia kwota tych należności nie była prawnie należna lub że kwota ta została zaksięgowana niezgodnie z art. 220 ust. 2.

Należności celne przywozowe lub wywozowe podlegają umorzeniu, gdy okaże się, że w chwili uiszczenia kwota tych należności nie była prawnie należna lub że kwota ta została zaksięgowana niezgodnie z art. 220 ust. 2.

Należności nie podlegają zwrotowi ani umorzeniu, w przypadku gdy fakty, które doprowadziły do zapłacenia lub zaksięgowania kwoty prawnie nienależnej, są wynikiem świadomego działania osoby zainteresowanej.

2. Należności celne przywozowe lub wywozowe są zwracane lub umarzane po złożeniu wniosku przed upływem trzech lat, licząc od dnia powiadomienia dłużnika o tych należnościach. Wniosek należy złożyć we właściwym urzędzie celnym.

Termin ten może zostać przedłużony, jeżeli osoba zainteresowana udowodni, iż ze względu na nieprzewidziane okoliczności lub działanie siły wyższej nie mógł złożyć wniosku w terminie.

Organy celne dokonują zwrotu lub umorzenia z urzędu, gdy same przed upływem tego terminu stwierdzą, że zaistniała jedna z okoliczności określonych w ust. 1 akapit pierwszy i drugi”.

6 Artykuł 239 kodeksu celnego stanowi:

„1. Należności celne przywozowe lub należności celne wywozowe podlegają zwrotowi lub umorzeniu w sytuacjach innych niż te określone w art. 236–238:

- określonych zgodnie z procedurą Komitetu,
- wynikających z okoliczności niespowodowanych świadomym działaniem ani ewidentnym zaniedbaniem osoby zainteresowanej. Przypadki, w których można zastosować ten przepis, jak również tryb postępowania, określone są zgodnie z procedurą Komitetu. Dokonanie zwrotu lub umorzenia może zostać uzależnione od szczególnych warunków.

2. Należności są zwracane lub umarzane z powodów określonych w ust. 1 na pisemny wniosek dłużnika złożony we właściwym urzędzie celnym w terminie dwunastu miesięcy, licząc od dnia powiadomienia dłużnika o tych należnościach.

Jednakże organy celne mogą w należyście uzasadnionych, wyjątkowych przypadkach zezwolić na przekroczenie tego terminu”.

7 Artykuł 869 rozporządzenia wykonawczego stanowi:

„Organy celne same podejmują decyzję o nieksięgowaniu niepobranych należności po zwolnieniu towarów:

a) w przypadkach, w których zastosowano preferencyjne traktowanie taryfowe w kontekście kontyngentu taryfowego, plafonu taryfowego lub innych ustaleń, gdy uprawnienie do tego rodzaju traktowania zostało zniesione w chwili przyjęcia zgłoszenia celnego, bez opublikowania tego faktu w *Dzienniku Urzędowym Wspólnot Europejskich* przed dopuszczeniem danych towarów do swobodnego obrotu lub gdy nie zostało to opublikowane, podano to we właściwej formie do wiadomości publicznej w zainteresowanym państwie członkowskim, zobowiązany działać w dobrej wierze i przestrzegać wszystkich przepisów przewidzianych w obowiązującym prawodawstwie w odniesieniu do zgłoszenia celnego;

b) w przypadkach, w których uznają one, że warunki określone w art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu zostały spełnione, z wyjątkiem tych, których dokumentację należy przekazać Komisji zgodnie z art. 871. Jednakże tam gdzie stosuje się art. 871 ust. 2 tiret drugie, organy celne nie mogą podjąć decyzji o odstąpieniu od księgowania przedmiotowych należności do czasu zakończenia procedury wszczętej zgodnie z art. 871–876.

W przypadku gdy złożony jest wniosek o zwrot lub umorzenie na mocy art. 236 kodeksu, wraz z art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu, lit. b) akapit pierwszy tego artykułu oraz art. 871–876 stosuje się *mutatis mutandis*.

Do celów stosowania powyższych przepisów państwa członkowskie udzielają sobie wzajemnej pomocy, w szczególności w przypadku gdy dotyczy to braku organów celnych państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie odpowiedzialne za podjęcie decyzji”.

8 Artykuł 871 omawianego rozporządzenia stanowi:

„1. Organ celny przekazuje sprawę do rozstrzygnięcia Komisji, zgodnie z procedurą przewidzianą w art. 872–876, w przypadku gdy uznaje, że zostały spełnione warunki ustanowione w art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu:

- uznaje, że Komisja popełniła błąd w rozumieniu art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu,
- okoliczności przypadku są związane z wynikami dochodzenia Wspólnoty przeprowadzonego na mocy rozporządzenia Rady (WE) nr 515/97 z dnia 13 marca 1997 r. w sprawie wzajemnej pomocy między organami administracyjnymi państw członkowskich i współpracą między państwami członkowskimi a Komisją w celu zapewnienia prawidłowego stosowania przepisów prawa celnego i rolnego [(Dz.U. 1997, L 82, s. 1)] lub na mocy jakichkolwiek innych przepisów prawodawstwa wspólnotowego lub umowy zawartej przez Wspólnotę z krajem lub grupą krajów, w której przewidziane jest przeprowadzenie takich dochodzeń przez Wspólnotę, lub
- kwota niepobrana od zainteresowanego podmiotu w odniesieniu do jednej lub więcej operacji przywozu lub wywozu w wyniku pojedynczego błędu wynosi 500 000 EUR lub więcej.

2. Jednakże do przekazania określonego w ust. 1 nie dochodzi, jeżeli:

- Komisja już przyjąłaby decyzję zgodnie z procedurą przewidzianą w art. 872–876 w sprawie przypadku, w którym wystąpiły kwestie porównywalne pod względem faktycznym i prawnym,
- Komisja rozpatruje już przypadek, którego dotyczy kwestie porównywalne pod względem faktycznym i prawnym.

[...]”.

9 Artykuł 875 rozporządzenia wykonawczego stanowi:

„Jeżeli decyzja określona w art. 873 stanowi, że rozpatrywane okoliczności nie powodują konieczności zaksięgowania danych należności, Komisja może określić warunki, na których państwa członkowskie mogą powstrzymać się od księgowania po odprawie celnej w przypadkach, w których wystąpiły kwestie porównywalne pod względem faktycznym i prawnym”.

10 Artykuł 9 rozporządzenia (WE) nr 1073/1999 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 25 maja 1999 r. dotyczącego dochodzeń prowadzonych przez Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF) (Dz.U. 1999, L 136, s. 1, zwane dalej „rozporządzeniem dotyczącym dochodzeń OLAF-u”) stanowi:

„1. Na zaożczenie dochodzenia prowadzonego przez Urząd, opracowuje on, z upoważnienia dyrektora, raport określający ustalony stan faktyczny, możliwe straty finansowe oraz wyniki dochodzenia, wżcznie z zaleceniami dyrektora Urzędu na temat dziaa, jakie należy podjąć”.

2. Raporty takie sporządzane s z uwzględnieniem wymogów procedury ustanowionych w prawie krajowym danego państwa członkowskiego. Raporty sporządzone na takiej podstawie stanowi dopuszczalny dowód w postępowaniu administracyjnym lub sądowym państwa członkowskiego, w którym istnieje potrzeba ich wykorzystania, w taki sam sposób i na takich samych warunkach jak administracyjne raporty sporządzone przez krajowych, administracyjnych kontrolerów. Podlegają one takim samym zasadom oceny, jak te mające zastosowanie do administracyjnych raportów sporządzonych przez krajowych administracyjnych kontrolerów i mają tak samą wartość jak te raporty.

3. Raporty sporządzone w następstwie dochodzenia zewnętrznego i wszystkie dotyczące ich przydatne dokumenty przesyłane s w aówym wadzom danych państw członkowskich, zgodnie z zasadami dotyczącymi dochodzeń zewnętrnych.

4. Raporty sporządzone w następstwie dochodzenia wewnętrznego i wszystkie dotyczące ich przydatne dokumenty przesyłane s danej instytucji, organowi, urzędowi lub agencji. Instytucje, organy, urzędy i agencje podejmują takie dziaania, w szczególności dyscyplinarne i prawne, które wymagane s wynikami dochodzenia i poinformują dyrektora Urzędu, w nieprzekraczalnym terminie przewidzianym przez niego we wnioskach jego raportu”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

11 W okresie od 1 września 2007 r. do 31 grudnia 2009 r. Aqua Pro dokonywała przywozu do Unii Europejskiej rowerów z Kambodży. Kupowała je na podstawie umowy dystrybucji od niemieckiego przedsiębiorstwa w celu wprowadzenia ich do swobodnego obrotu.

12 W oparciu o wydane przez kambodżańskie organy świadectwo pochodzenia na „formularzu A” w ramach ogólnego systemu preferencji Aqua Pro nie paca żadnych należności celnych ani VAT.

13 W 2010 r. urząd skarbowy otrzymał od Europejskiego Urzędu ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF-u) informacje, zgodnie z którymi wydane przez rząd Kambodży świadectwo pochodzenia dotyczące danych towarów nie było zgodne z wymogami przewidzianymi w przepisach prawa Unii.

14 Na podstawie tych informacji urząd skarbowy przeprowadził kontrolę należności celnych i innych opłat należnych od Aqua Pro i stwierdził, że świadectwo na „formularzu A” zostało wydane nieprawidłowo, a zwolnienia z cła zostały nienależnie zastosowane do omawianych towarów.

15 W konsekwencji decyzji z dnia 3 września 2010 r. urząd skarbowy nakazał Aqua Pro zapłacić należności celnych i VAT, podwyższonych o odsetki za zwłokę (zwaną dalej „sporną decyzją”).

16 Aqua Pro bezskutecznie odwołała się od tej decyzji do dyrektora generalnego urzędu skarbowego, a następnie wniosła skargę o stwierdzenie nieważności do administratv rajona tiesa (rejonowego sądu administracyjnego, otwa), podnosząc, że gdy dokonywała zgłoszenia towarów według stawki 0, działała w dobrej wierze, gdy nie mogła w szczególności wiedzieć, że świadectwo na „formularzu A” zostało wystawione niezgodnie z prawem.

17 W ramach tego postępowania powstała kwestia zastosowania do okoliczności niniejszej sprawy decyzji C(2012) 8694, wydanej przez Komisję z dnia 30 listopada 2012 r. w następstwie zapytania Republiki Finlandii dotyczącego należności celnych od przywozu rowerów z Kambodży przez fišk spółkę, w której to decyzji Komisja uznała, że w tamtym przypadku zasadne było, by nie dokonywać retrospektywnego zaksięgowania kwoty należności do pokrycia.

18 W tym względzie otewski urząd skarbowy podniósł w szczególności, że Aqua Pro nie wystąpiła z wnioskiem o zwrot lub umorzenie należności celnych przywozowych zgodnie z art. 878 i 879 rozporządzenia wykonawczego, więc nie wszczęto w tej sprawie żadnego postępowania w celu ustalenia, czy importer ten mógł zauważyć popełnione przy wystawianiu świadectwa pochodzenia błędy. Ponadto zdaniem tego urzędu sytuacja Aqua Pro nie jest porównywalna do sytuacji, która stanowiła podstawę wydania przez Komisję wspomnianej decyzji.

19 Za pośrednictwem otewskiego urzędu skarbowego administratv rajona tiesa (rejonowy sąd administracyjny) uzyskał od ministerstwa handlu Kambodży informacje dotyczące okoliczności wystawienia świadectw na „formularzu A” dla eksportowanych na otw rowerów, z których to informacji wynikało, że ministerstwo nie jest w stanie zweryfikować prawidłowości ich wydania, ponieważ eksporter nie przekazał odpowiednich dokumentów. W drodze wyroku z dnia 28 listopada 2013 r. sąd ów oddalił skargę Aqua Pro o stwierdzenie nieważności.

20 Po zbadaniu sprawy w apelacji Administratv apgabaltiesa (regionalny sąd administracyjny, otwa) w drodze wyroku z dnia 7 maja 2015 r. również oddalił skargę Aqua Pro, uznawszy, że nie spełnia ona przesłanek do powożenia się na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, zgodnie z ich wykładni wynikającej z orzecznictwa Trybunału. W szczególności Aqua Pro, na której spoczywa zdaniem tego sądu ciężar dowodu, nie dostarczyła dowodów podważających stwierdzenia OLAF-u na temat pochodzenia części do rowerów przy pomocy świadectw na „formularzach B i D”.

21 Aqua Pro wniosła skargę kasacyjną do sądu odsyłającego.

22 Przede wszystkim sąd ten wskazuje, że istnieje wątpliwość, czy organy celne i administratv rajona tiesa (rejonowy sąd administracyjny) słusznie odmówiły zbadania dobrej

wiary Aqua Pro w rozumieniu art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, zważywszy na brak wniosku skarżycy wszczynającego postępowanie w sprawie zwrotu lub umorzenia należącego. Zdaniem tego sądu istniejąte wątpliwości, czy organy celne i administracja regionalna (rejonowy sąd administracyjny) są uszkie nie wzięły pod uwagę decyzji C(2012) 8694 z dnia 30 listopada 2012 r. wydanej na zapytanie Republiki Finlandii. W tym względzie decydujące byłoby ustalenie, czy okoliczności faktyczne i prawne są porównywalne oraz czy zainteresowany działa w dobrej wierze i przestrzega wszelkich przepisów dotyczących zgłoszeń celnych.

23 Sąd odsyłający uważa, że następnie należy postawić pytania dotyczące wykorzystania raportu OLAF-u jako dowodu oraz kontroli po zwolnieniu towarów w celu ustalenia stanu faktycznego.

24 Istnieje wreszcie wątpliwość, czy w ramach badania dobrej wiary skarżycy nie należy oby wraz z innymi okolicznościami sprawy, w tym z modelem operacyjnym kambodżańskich przedsiębiorstw i danych organów administracji, uwzględnić fakt, że Aqua Pro nabyła te towary nie bezpośrednio od kambodżańskiego przedsiębiorstwa, lecz na podstawie umowy dystrybucji od przedsiębiorstwa niemieckiego, skoro taki model handlowy co do zasady sam już wyklucza bezpośredni współpracę Aqua Pro z kambodżańskim przedsiębiorstwem, z uwagi na brak kontaktu między nimi.

25 W tych okolicznościach Augustas tiesas Administratavo lietu departaments (sąd najwyższy, wydział spraw administracyjnych, 9otwa) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) a) Czy art. 220 ust. 1 i [art. 220 ust.] 2 lit. b) kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że należy uznać, iż zaksięgowanie uznanego przez organy celne dęgu celnego następiło w chwili wydania decyzji w sprawie zaksięgowania lub w chwili ustalenia obowiązk zapłaty należęcego w drodze decyzji organu celnego, niezależnie od tego, że od tej decyzji wniesiono odwołanie w trybie administracyjnym i skargę do sądu?

b) Czy art. 236 i 239 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że gdy organ celny wyda decyzję o zaksięgowaniu odpowiedniej należęcego i ustali obowiązek jej zapłaty przez dęownika (którę to decyzję wydał w niniejszej sprawie państwowy urząd celny), lecz dęownik odwołał się na drodze administracyjnej od tej decyzji i zaskarżył ją do sądu, należy zaęęda? jednocześnie umorzenia lub zwrotu tych należęcego na podstawie art. 236 lub 239 kodeksu celnego (czy te? z kolei należy uznać, że w tym przypadku wniosek zawierający odwołanie od decyzji tego organu jest równie? wnioskiem o umorzenie lub zwrot dęgu celnego)? W przypadku odpowiedzi twierdzącej: na czym wobec tego polega istotna różnica między kontrolą zgodności z prawem decyzji administracyjnej o zaksięgowaniu i o obowiązk zapłaty należęcego z jednej strony a kwestią, którą należy rozstrzygać zgodnie z art. 236 [kodeksu celnego] z drugiej strony?

c) Czy art. 236 ust. 2 akapit pierwszy kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że fakt odwołania się od decyzji organu celnego ustalającego obowiązek zapłaty należęcego i czas trwania tego postępowania przed sądem przedęają termin do zężenia wniosku o umorzenie lub zwrot należęcego (lub uzasadniają jego niedochowanie)?

d) Jeżeli zasadno? zaksięgowania lub umorzenia w niniejszej sprawie powinna zostać rozstrzygnięta niezależnie od decyzji Komisji Europejskiej wydanej w odniesieniu do innego państwa członkowskiego (w tym przypadku – Republiki Finlandii), to czy organ celny lub sąd, biorąc pod uwagę art. 869 lit. b) rozporządzenia wykonawczego, a także kwoty ewentualnych należęcego w danej sprawie, powinien skierować kwestię odstępienia od zaksięgowania lub umorzenia należęcego do Komisji Europejskiej?

- 2) a) Czy przy stosowaniu art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego należy dokonać weryfikacji a posteriori w odniesieniu do okoliczności związanych z zachowaniem organów administracji i eksportera z państwa trzeciego (w niniejszej sprawie – Kambodży), które były badane w ramach delegacji OLAF-u? Czy te należy uznać, że ogólny opis okoliczności zawarty w raporcie OLAF-u na temat wspomnianego zachowania ma moc dowodów?
- b) Czy dane pozyskane z weryfikacji a posteriori, nawet jeżeli dotyczą sprawy konkretnego państwa członkowskiego, mają decydujący charakter względem raportu OLAF-u?
- c) Czy art. 875 rozporządzenia wykonawczego należy interpretować w ten sposób, że decyzja Komisji Europejskiej wydana na podstawie tego raportu OLAF-u w odniesieniu do innego państwa członkowskiego (w niniejszym przypadku – [Republiki] Finlandii), jest wiążąca dla państwa członkowskiego?
- d) Czy należy dokonać weryfikacji a posteriori i wykorzystać uzyskane dzięki niej informacje, w przypadku gdy Komisja Europejska, w oparciu o raport OLAF-u, wydała decyzję o odstąpieniu od zaksięgowania należności w odniesieniu do innego państwa członkowskiego i zastosowała art. 875 rozporządzenia wykonawczego do kodeksu celnego[?]
- 3) Czy przy ocenie istnienia racjonalnych podstaw i dobrej wiary podatnika do celów zastosowania art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego może mieć istotne znaczenie w konkretnych okolicznościach faktycznych to, że przywóz towarów prowadzony był na podstawie umowy dystrybucji?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego lit. a)

26 Tytułem wstępu należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału w ramach ustanowionej w art. 267 TFUE procedury współpracy między sądami krajowymi a Trybunałem do tego ostatniego należy udzielenie sądowi krajowemu użytecznej odpowiedzi, która umożliwi mu rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu. Mając to na uwadze, Trybunał musi w razie potrzeby przeformułować przedłożone mu pytania. Ponadto Trybunał może zostać zmuszony do uwzględnienia norm prawa Unii, na które sąd krajowy nie powołał się w swoim pytaniu (wyrok z dnia 1 lutego 2017 r., Município de Palmela, C-144/16, EU:C:2017:76, pkt 20 i przytoczone tam orzecznictwo).

27 W niniejszym przypadku z postanowienia odsyłającego wynika, że Augustas tiesas Administratavo lietu departaments (sąd najwyższy, wydział spraw administracyjnych) zastanawia się w szczególności, czy zaksięgowanie retrospektywne kwoty podlegających zapłać należności, któremu Aqua Pro mogłaby się sprzeciwić na mocy art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, miało już miejsce, zważywszy na to, że kontrola sądowa zgodności z prawem spornej decyzji nie przyniosła jeszcze skutku w postaci orzeczenia, które nabyło powagę rzeczy osądzonej, i że w związku z tym kwestia, czy należy przystąpić do zaksięgowania rozpatrywanych w postępowaniu głównym należności, nie została jeszcze rozstrzygnięta.

28 Na tym tle w pytaniu pierwszym lit. a) sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, na jakich chwilę należy uznać, że nastąpiło zaksięgowanie retrospektywne kwoty podlegających zapłać należności, mając na uwadze art. 220 kodeksu celnego, jeżeli decyzja organów administracji dotycząca zaksięgowania lub ustalenia obowiązku zapłaty należności jest przedmiotem odwołania na drodze administracyjnej lub sądowej.

29 W tym względzie należy wskazać, że art. 220 ust. 1 kodeksu celnego ogranicza się, w odniesieniu do zaksięgowania retrospektywnego kwoty podlegających zapłacie należności, do stwierdzenia, że owo zaksięgowanie musi, z zastrzeżeniem przepisów art. 219 kodeksu, nastąpić w terminie dwóch dni, licząc od dnia, w którym organy celne dowiedziały się o określonej w rzeczonym art. 220 ust. 1 sytuacji i miały możliwość obliczyć kwotę prawnie należną, jak również określić dłużnika.

30 Natomiast w odniesieniu do tego, w jakiej chwili kwota podlegających zapłacie należności powinna zostać uznana za faktycznie zaksięgowaną, należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem z art. 217 ust. 1 kodeksu celnego wynika, że zaksięgowanie polega na wpisaniu przez organy celne kwoty należności celnych przywozowych lub należności celnych wywozowych, która wynika z długu celnego, do rejestru lub na zewidencjonowaniu jej w inny równoważny mu sposób (zob. w szczególności wyroki: z dnia 16 lipca 2009 r., *Distillerie Smeets Hasselt i in.*, C-126/08, EU:C:2009:470, pkt 22; a także z dnia 8 listopada 2012 r., *KGH Belgium*, C-351/11, EU:C:2012:699, pkt 21).

31 W konsekwencji w przypadku retrospektywnego pokrycia należności celnych kwot należności stwierdzonych przez organy celne uznaje się za zaksięgowaną, gdy organy celne wpiszą te kwoty do rejestru lub zewidencjonują je w inny, równoważny sposób, przy czym wpis tego należy zasadniczo dokonać w terminie dwóch dni, określonym w art. 220 ust. 1 kodeksu celnego.

32 Wobec tego okoliczności, że następnie decyzja organów celnych dotycząca zaksięgowania lub ustalenia obowiązku zapłaty stanie się przedmiotem odwołania na drodze administracyjnej lub sądowej, nie może sama w sobie mieć wpływu na stwierdzenie, że faktycznie dokonano czynności zaksięgowania zgodnie z art. 217 ust. 1 i art. 220 ust. 1 kodeksu celnego.

33 Także interpretację potwierdza w szczególności fakt, że złożenie odwołania na podstawie art. 243 kodeksu celnego nie ma co do zasady, zgodnie z art. 244 akapit pierwszy tego kodeksu, skutku zawieszającego wykonanie kwestionowanej decyzji i że w związku z tym takie odwołanie nie stanowi przeszkody dla natychmiastowego wykonania tej decyzji (zob. podobnie wyrok z dnia 3 lipca 2014 r., *Kamino International Logistics i Datema Hellmann Worldwide Logistics*, C-129/13 i C-130/13, EU:C:2014:2041, pkt 56).

34 W związku z powyższym odpowiedź na pytanie pierwsze lit. a) powinna brzmieć tak, że art. 217 ust. 1 i art. 220 ust. 1 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że w przypadku retrospektywnego pokrycia należności celnych kwot należności stwierdzonych przez organy celne uznaje się za zaksięgowaną, gdy organy celne wpiszą te kwoty do rejestru lub zewidencjonują je w inny, równoważny sposób, bez względu na to, czy decyzja organów administracji dotycząca zaksięgowania lub ustalenia obowiązku zapłaty należności jest przedmiotem odwołania na drodze administracyjnej lub sądowej.

W przedmiocie pytania pierwszego lit. b)

35 Na wstępie należy wskazać, że z postanowienia odsyłającego wynika, iż pytanie pierwsze lit. b) zostało przedstawione w celu ustalenia, czy urząd skarbowy i wcześniejsze instancje sądowe miały prawo uznać, że w braku złożenia przez Aqua Pro wniosku o umorzenie lub zwrot na podstawie art. 236 i 239 kodeksu celnego nie zachodzi wymóg zbadania, czy Aqua Pro może powoływać się na uzasadnione oczekiwania w rozumieniu art. 220 ust. 2 lit. b) tego kodeksu.

36 Tym samym należy rozumieć, że w pytaniu tym chodzi o ustalenie, czy art. 220 ust. 2 lit. b) oraz art. 236, 239 i 243 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że w ramach

odwo?ania w drodze administracyjnej, a nast?pnie skargi s?dowej na decyzj? urz?du skarbowego o retrospektywnym zaksi?gowaniu nale?no?ci celnych przywozowych i o nakazaniu importerowi ich zap?aty ten ostatni, aby m?c powo?a? si? na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, powinien z?o?y? wniosek o umorzenie lub zwrot nale?no?ci zgodnie z procedur? przewidzian? w art. 236 i 239 tego kodeksu, oraz czy, w odpowiednim przypadku, mo?na uzna?, ?e zakwestionowanie wskazanej decyzji w tym odwo?aniu lub tej skardze zawiera w sobie taki wniosek.

37 W celu udzielenia odpowiedzi na to pytanie na wst?pie nale?y przypomnie?, ?e art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego ma na celu ochron? uzasadnionych oczekiwa? osoby zobowi?zanej do uiszczenia nale?no?ci co do prawid?owo?ci wszystkich przes?anek maj?cych wp?yw na decyzj? o dokonaniu b?d? niedokonaniu pokrycia nale?no?ci celnych (zob. w szczególno?ci wyroki: z dnia 18 pa?dziernika 2007 r., *Agrover*, C?173/06, EU:C:2007:612, pkt 31; z dnia 10 grudnia 2015 r., *Veloserviss*, C?427/14, EU:C:2015:803, pkt 43).

38 W tym celu przepis ten stanowi, ?e nie dokonuje si? zaksi?gowania retrospektywnego nale?nych zgodnie z prawem kwot nale?no?ci celnych przywozowych oraz, co za tym idzie, pokrycia tych nale?no?ci, je?eli importer jest w stanie powo?a? si? na uzasadnione oczekiwania w rozumieniu tego przepisu.

39 Wynika z tego, na co wskazuje te? szczeg?owo art. 869 lit. b) rozporz?dzenia wykonawczego, ?e co do zasady to organy celne powinny same zdecydowa? o niedokonywaniu zaksi?gowania retrospektywnego niepobranych nale?no?ci oraz o zwi?zanym z tym pokryciu, je?eli uznaj?, ?e po stronie danego importera spe?nione s? przes?anki uzasadnionych oczekiwa?.

40 Natomiast je?eli organy celne postanowi?, w szczególno?ci w nast?pstwie kontroli po zwolnieniu towar?w, dokona? zaksi?gowania niepobranych nale?no?ci celnych i za??da? ich pokrycia od importera, powinny one, na mocy art. 236 ust. 1 kodeksu celnego, dokona? zwrotu lub umorzenia tych nale?no?ci, o ile – i w zakresie, w jakim – oka?e si? nast?pnie w szczególno?ci, ?e kwota tych nale?no?ci zosta?a zaksi?gowana niezgodnie z art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu.

41 Tego rodzaju zwrot lub umorzenie nale?no?ci na podstawie art. 236 kodeksu celnego w zwi?zku z art. 220 ust. 2 lit. b) tego kodeksu nast?puje b?d? z urz?du, zgodnie z art. 236 ust. 2 akapit trzeci, b?d? na podstawie art. 236 ust. 2 akapit pierwszy, na wniosek z?o?ony do danego urz?du celnego przed up?ywem terminu trzech lat od dnia powiadomienia o danych nale?no?ciach celnych.

42 Tymczasem w zakresie, w jakim Aqua Pro, na pierwszym etapie, jak wynika z postanowienia odsy?aj?cego, zakwestionowa?a wobec urz?du zaksi?gowanie retrospektywne kwoty podlegaj?cych zap?acie nale?no?ci, s?d odsy?aj?cy powinien sprawdzi?, czy Aqua Pro z?o?y?a do danego urz?du celnego wniosek o umorzenie lub zwrot w rozumieniu art. 236 ust. 2 akapit pierwszy kodeksu celnego w zwi?zku z art. 220 ust. 2 lit. b) tego kodeksu lub czy wnios?a od decyzji urz?du skarbowego o zaksi?gowaniu rozpatrywanej kwoty nale?no?ci i nakazaniu Aqua Pro jako importerowi ich zap?aty odwo?anie w drodze administracyjnej, o którym mowa w art. 243 kodeksu celnego, do organu celnego wyznaczonego w tym celu zgodnie z art. 220 ust. 2 lit. a).

43 W tym wzgl?dzie nale?y stwierdzi?, ?e chocia? kodeks celny przewiduje, w szczeg?lno?ci w art. 236 i 239, szczeg?ln? procedur? umorzenia lub zwrotu nale?no?ci celnych w przypadku w szczeg?lno?ci zaksi?gowania niezgodnego z art. 220 ust. 2 lit. b) tego kodeksu, osoba zobowi?zana do uiszczenia nale?no?ci celnych mo?e te? powo?a? si? na ten przepis w celu zakwestionowania zaksi?gowania retrospektywnego nale?no?ci celnych przywozowych, w szczeg?lno?ci w ramach odwo?ania na drodze administracyjnej lub s?dowej w rozumieniu art. 243 tego kodeksu.

44 Zgodnie z brzmieniem tego przepisu osoba zobowi?zana do uiszczenia nale?no?ci ma bowiem, og?lnie rzecz bior?c, prawo do odwo?ania, na drodze administracyjnej lub s?dowej, od ka?dej wydanej przez organy administracji decyzji, która ma zwi?zek ze stosowaniem uregulowa? celnych i która dotyczy tej osoby bezpo?rednio i indywidualnie.

45 W zwi?zku z powy?szym odpowied? na pytanie pierwsze lit. b) powinna brzmie? tak, ?e art. 220 ust. 2 lit. b) oraz art. 236, 239 i 243 kodeksu celnego nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e w ramach odwo?ania na drodze administracyjnej lub s?dowej, w rozumieniu art. 243 tego kodeksu, wniesionego na decyzj? w?a?ciwego urz?du skarbowego o retrospektywnym zaksi?gowaniu nale?no?ci celnych przywozowych i o nakazaniu importerowi ich zap?aty ten ostatni mo?e powo?a? si? na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego w celu zakwestionowania tego zaksi?gowania, bez wzgl?du na to, czy wiadomo, czy importer z?o?y? wniosek o umorzenie lub zwrot nale?no?ci zgodnie z procedur? przewidzian? w art. 236 i 239 tego kodeksu.

W przedmiocie pytania pierwszego lit. c)

46 W pytaniu pierwszym lit. c) s?d odsy?aj?cy d??y w istocie do ustalenia, czy art. 236 ust. 2 akapit pierwszy kodeksu celnego nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e fakt, i? decyzja organów administracji dotycz?ca zaksi?gowania lub ustalenia obowi?zku zap?aty nale?no?ci jest przedmiotem odwo?ania na drodze administracyjnej lub s?dowej, powoduje przed?u?enie terminu do z?o?enia wniosku o umorzenie lub o zwrot nale?no?ci.

47 Poniewa? pytanie to oparte jest na za?o?eniu, wzruszonym przez odpowied? udzielon? na pytanie pierwsze lit. b), ?e mo?liwo?? powo?ania si?, w ramach administracyjnego lub s?dowego ?rodka odwo?awczego, na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego jest uzale?niona od z?o?enia wniosku o umorzenie lub zwrot nale?no?ci celnych na podstawie art. 236 tego kodeksu, nie ma potrzeby udzielenia odpowiedzi na to pytanie.

W przedmiocie pytania pierwszego lit. d)

48 W pytaniu pierwszym lit. d) s?d odsy?aj?cy d??y w istocie do ustalenia, czy i w jakim zakresie art. 869 lit. b) rozporz?dzenia wykonawczego nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e w razie niezaksi?gowania lub umorzenia nale?no?ci celnych, w sytuacji gdy nie nale?y uwzgl?dnia? decyzji, któr? Komisja wyda?a w tym przedmiocie wobec innego pa?stwa cz?onkowskiego, kwestia ta powinna zosta? skierowana do Komisji.

49 Z art. 869 lit. b) rozporz?dzenia wykonawczego wynika, ?e gdy organy celne uznaj?, i? warunki okre?lone w art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego zosta?y spe?nione, same podejmuj? decyzj? o nieksi?gowaniu niepobranych nale?no?ci po zwolnieniu towarów, z wyj?tkiem tych, których dokumentacj? nale?y przekaza? Komisji zgodnie z art. 871 tego rozporz?dzenia.

50 Ów art. 871 okre?la w ust. 1 warunki, w których nale?y przekaza? spraw? do rozstrzygni?cia Komisji, zgodnie z procedur? przewidzian? w art. 872–876 rozporz?dzenia

wykonawczego, zaś w ust. 2 stanowi, że w dwóch sytuacjach sprawy nie przekazuje się, a mianowicie, po pierwsze, gdy Komisja już przyjąłaby decyzję zgodnie z tą procedurą w sprawie przypadku dotyczącego kwestii porównywalnych pod względem faktycznym i prawnym, a po drugie, gdy Komisja rozpatruje już przypadek, którego dotyczy kwestie porównywalne pod względem faktycznym i prawnym.

51 W tym względzie z postanowienia odsyłającego i z brzmienia pytania pierwszego lit. d) wynika, że sąd odsyłający wychodzi z założenia, iż w szczególności z racji braku porównywalnego charakteru obecnego przypadku oraz przypadku, w którym Komisja wydała decyzję dotyczącą Finlandii, w okolicznościach niniejszej sprawy dwa wymienione warunki nie są spełnione.

52 Na tym tle, zgodnie z art. 869 rozporządzenia wykonawczego w związku z art. 871 tego rozporządzenia, organy celne nie mogą same zdecydować, że nie zaskądzić retrospektywnie niepobranych należności, uznawszy, że spełnione zostały przesłanki powołania się na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, a więc organy te są obowiązane skierować sprawę do Komisji, jeżeli w okolicznościach niniejszej sprawy zachodzi któraś z sytuacji określonych w art. 871 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego. W związku z tym organy celne są obowiązane przekazać sprawę Komisji, jeżeli uznają, że popełniła ona błąd w rozumieniu tego przepisu kodeksu celnego, jeżeli okoliczności sprawy są związane z wynikami dochodzenia Unii przeprowadzonego na mocy rozporządzenia wykonawczego lub gdy kwota danych należności celnych wynosi 500 000 EUR lub więcej.

53 W związku z powyższym odpowiedź na pytanie pierwsze lit. d) powinna brzmieć tak, że art. 869 lit. b) rozporządzenia wykonawczego należy interpretować w ten sposób, że w braku decyzji lub postępowania Komisji w rozumieniu art. 871 ust. 2 tego rozporządzenia, w sytuacji takiej jak ta rozpatrywana w postępowaniu głównym, organy celne nie mogą same zdecydować, że nie zaskądzić retrospektywnie niepobranych należności, uznawszy, że spełnione zostały przesłanki powołania się na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego oraz że organy te są obowiązane skierować sprawę do Komisji, jeżeli uznają, że Komisja popełniła błąd w rozumieniu tego przepisu kodeksu celnego, albo jeżeli okoliczności sprawy głównej są związane z wynikami dochodzenia Unii w rozumieniu art. 871 ust. 1 tiret drugie rozporządzenia wykonawczego, lub gdy kwota danych należności celnych wynosi 500 000 EUR lub więcej.

W przedmiocie pytania drugiego lit. a)

54 W pytaniu drugim lit. a) sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że informacje zawarte w raporcie OLAF-u dotyczące zachowania organów celnych państwa wywozu oraz eksportera mają moc dowodową, czy te organy celne muszą w tym względzie dokonać kontroli po zwolnieniu towarów.

55 Przede wszystkim należy wskazać, że Trybunał miał już sposobność orzec w pkt 48 wyroku z dnia 16 marca 2017 r., Veloserviss (C-47/16, EU:C:2017:220), w odpowiedzi na podobne pytanie zadane mu również przez Augustas Tiesas Administratavo lietu departaments (sąd najwyższy, wydział spraw administracyjnych), że o ile w raporcie OLAF-u zawarte są istotne w tym celu informacje, o tyle raport ten może zostać uwzględniony dla ustalenia, czy spełnione są przesłanki umożliwiające importerowi powołanie się na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego.

56 Ponadto, jak słusznie zauważają sąd odsyłający oraz strony, z art. 9 ust. 2 rozporządzenia dotyczącego dochodzeń OLAF-u wynika, że takie raporty stanowi dopuszczalny dowód w postępowaniu administracyjnym lub sądowym państwa członkowskiego, w którym

istnieje potrzeba ich wykorzystania, w taki sam sposób i na takich samych warunkach jak administracyjne raporty sporządzone przez krajowych administracyjnych kontrolerów.

57 Jednak, jak wynika również z wyroku z dnia 16 marca 2017 r., *Veloserviss* (C-47/16, EU:C:2017:220), jeżeli taki raport zawiera jedynie ogólny opis rozpatrywanej sytuacji, czego ustalenie należy do sądu odsyłającego, nie może on sam wystarczyć do określenia, czy przesłanki te są pod wszelkimi względami spełnione, między innymi jeżeli chodzi o mające znaczenie zachowanie eksportera lub, w odpowiednim razie, organów celnych państwa wywozu (zob. podobnie wyrok z dnia 16 marca 2017 r., *Veloserviss*, C-47/16, EU:C:2017:220, pkt 49, 50).

58 W tych okolicznościach zasadniczo do organów celnych państwa przywozu należy, zgodnie z przytoczonym orzecznictwem, wykazanie, w drodze dodatkowych środków dowodowych, że wydanie przez organy celne państwa wywozu nieprawidłowego świadectwa pochodzenia na „formularzu A” można przypisać przedstawieniu nieprawidłowych okoliczności faktycznych przez eksportera (zob. wyrok z dnia 16 marca 2017 r., *Veloserviss*, C-47/16, EU:C:2017:220, pkt 47, 50).

59 Wynika z tego, że choć zawarte w raporcie OLAF-u informacje zaliczają się do dowodów, które należy brać pod uwagę w celu ustalenia, czy spełnione są przesłanki do tego, by importer mógł powołać się na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, może się okazać, że taki raport, zważywszy na informacje, jakie zawiera, jest niewystarczający dla wykazania *lege artis*, czy przesłanki te są rzeczywiście pod każdym względem spełnione.

60 W konsekwencji organy celne mogą zostać zmuszone do dostarczenia w tym celu dodatkowych dowodów, w szczególności w odniesieniu do mającego znaczenie zachowania eksportera lub organów celnych państwa wywozu, w szczególności pochodzących z kontroli po zwolnieniu towarów.

61 W tym względzie z utrwalonego orzecznictwa wynika, że wskazane organy posiadają szeroki zakres uprawnień dyskrecyjnych w zakresie przeprowadzania kontroli po zwolnieniu towarów (zob. podobnie wyroki: z dnia 12 lipca 2012 r., *Südzucker i in.*, C-608/10, C-10/11 i C-23/11, EU:C:2012:444, pkt 48, 50; a także z dnia 10 grudnia 2015 r., *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, pkt 27, 28).

62 W związku z powyższym odpowiedź na pytanie drugie lit. a) powinna brzmieć tak, że art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że zawarte w raporcie OLAF-u informacje dotyczące zachowania organów celnych państwa wywozu i eksportera zaliczają się do dowodów, które należy brać pod uwagę w celu ustalenia, czy spełnione są przesłanki do tego, by importer mógł powołać się na uzasadnione oczekiwania na podstawie tego przepisu. Jeżeli jednak okaże się, że taki raport, zważywszy na informacje, jakie zawiera, jest niewystarczający dla wykazania *lege artis*, czy przesłanki te są rzeczywiście pod każdym względem spełnione, co powinien ocenić sąd krajowy, organy celne mogą zostać zmuszone do dostarczenia w tym celu dodatkowych dowodów, w szczególności poprzez przeprowadzenie kontroli po zwolnieniu towarów.

W przedmiocie pytania drugiego lit. b)

63 W pytaniu drugim lit. b) sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że w celu ustalenia, czy spełnione są przesłanki do tego, by importer mógł powołać się na uzasadnione oczekiwania na podstawie tego przepisu, informacje uzyskane z kontroli po zwolnieniu towarów przeważają nad tymi zawartymi w raporcie OLAF-u.

64 Z art. 9 ust. 2 rozporządzenia dotyczącego dochodzeń OLAF-u wynika w szczególności, że raporty OLAF-u podlegają takim samym zasadom oceny jak te mające zastosowanie do administracyjnych raportów sporządzonych przez krajowych administracyjnych kontrolerów i mają tak samo wartość jak te raporty.

65 W konsekwencji informacje uzyskane podczas kontroli po zwolnieniu towarów nie mają pierwszeństwa przed tymi zawartymi w raporcie OLAF-u.

66 W związku z tym odpowiedź na pytanie drugie lit. b) powinna brzmieć tak, że art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że to sąd odsyłający powinien ocenić, w świetle wszystkich konkretnych elementów sporu w postępowaniu głównym, a w szczególności dowodów dostarczonych w tym celu przez strony postępowania głównego, czy spełnione są przesłanki do tego, by importer mógł powołać się na uzasadnione oczekiwania na podstawie tego przepisu. Do celów tej oceny informacje uzyskane podczas kontroli po zwolnieniu towarów nie przeważają nad informacjami zawartymi w raporcie OLAF-u.

W przedmiocie pytania drugiego lit. c)

67 W pytaniu drugim lit. c) sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 875 rozporządzenia wykonawczego należy interpretować w ten sposób, że państwo członkowskie jest związane decyzją Komisji w rozumieniu art. 873 tego rozporządzenia, skierowaną do innego państwa członkowskiego, wydaną na podstawie raportu OLAF-u dotyczącego zachowania organów administracji i eksportera z państwa trzeciego.

68 Zgodnie z art. 875 rozporządzenia wykonawczego Komisja może określić warunki, na których państwa członkowskie mogą, jeżeli decyzja określona w art. 873 stanowi, że rozpatrywane okoliczności nie powodują konieczności kaskadowania danych należyć, powstrzymać się od księgowania po odprawie celnej w przypadkach, w których występuje kwestie porównywalne pod względem faktycznym i prawnym.

69 Wynika z tego, że państwo członkowskie, a konkretnie jego organy administracyjne i sądowicze (zob. podobnie wyrok z dnia 20 listopada 2008 r., Heuschen & Schrouff Oriental Foods Trading, C-375/07, EU:C:2008:645, pkt 64), są związane, zgodnie z warunkami określonymi przez Komisję, jej oceną zawartą w decyzji wydanej na podstawie art. 873 rozporządzenia wykonawczego w odniesieniu do innego państwa członkowskiego, w przypadkach, w których występuje kwestie porównywalne pod względem faktycznym i prawnym.

70 W tym względzie, zasadniczo z tych samych powodów, jak te przedstawione w pkt 55 i 56 niniejszego wyroku, raport OLAF-u może zostać wzięty pod uwagę dla ustalenia, czy dany przypadek jest w opisanym powyżej rozumieniu porównywalny z przypadkiem, który stał się już przedmiotem decyzji Komisji wydanej na podstawie art. 873 rozporządzenia wykonawczego.

71 W związku z tym odpowiedź na pytanie drugie lit. c) powinna brzmieć tak, że art. 875 rozporządzenia wykonawczego należy interpretować w ten sposób, że państwo członkowskie jest związane, zgodnie z warunkami określonymi przez Komisję zgodnie z tym artykułem, jej oceną zawartą w decyzji wydanej na podstawie art. 873 tego rozporządzenia w odniesieniu do innego państwa członkowskiego, w przypadkach, w których występuje kwestie porównywalne pod względem faktycznym i prawnym, co powinny sprawdzić jego organy administracji i sądy, z uwzględnieniem w szczególności informacji dotyczących zachowania eksportera lub organów celnych państwa wywozu, wynikających z raportu OLAF-u, który stanowi podstawę tej decyzji.

W przedmiocie pytania drugiego lit. d)

72 W drugim pytaniu lit. d) s?d odsy?aj?cy d??y w istocie do ustalenia, czy art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego i art. 875 rozporz?dzenia wykonawczego nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e nale?y dokona? kontroli po zwolnieniu towarów i wykorzysta? wynikaj?ce z niej informacje, je?eli Komisja na podstawie raportu OLAF?u wyda?a decyzj? o niezaksi?gowaniu nale?no?ci zgodnie z art. 873 i 875 rozporz?dzenia wykonawczego.

73 Jak ju? przypomniano w pkt 61 niniejszego wyroku, organy celne maj? szeroki zakres uznania w zakresie dokonywania kontroli po zwolnieniu towarów i wyci?gania z nich konsekwencji (zob. w szczególno?ci wyrok z dnia 10 grudnia 2015 r., Veloserviss, C?427/14, EU:C:2015:803, pkt 27, 28).

74 Organy te mog? co do zasady dokonywa? wszelkich kontroli po zwolnieniu towarów, jakie tylko uznaj? za niezb?dne, i korzysta? z uzyskanych w ich trakcie informacji, zarówno po to, by sprawdzi?, czy spe?nione s? przes?anki do tego, by importer móg? powo?a? si? na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, jak i, konkretnie, do tego, by okre?li?, czy rozpatrywany przez nie przypadek jest porównywalny, w rozumieniu art. 875 rozporz?dzenia wykonawczego, do przypadku b?d?cego przedmiotem decyzji o niezaksi?gowaniu nale?no?ci, któr? Komisja wyda?a na podstawie art. 873 tego rozporz?dzenia.

75 W zwi?zku z tym odpowied? na pytanie drugie lit. d) powinna brzmie? tak, ?e art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego i art. 875 rozporz?dzenia wykonawczego nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e organy celne mog? dokonywa? wszelkich kontroli po zwolnieniu towarów, jakie tylko uznaj? za niezb?dne, i korzysta? z uzyskanych w ich trakcie informacji, zarówno po to, by sprawdzi?, czy spe?nione s? przes?anki do tego, by importer móg? powo?a? si? na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, jak i po to, by okre?li?, czy w rozpatrywanym przez nie przypadku wyst?puj? kwestie „porównywalne” pod wzgl?dem faktycznym i prawnym, w rozumieniu art. 875 rozporz?dzenia wykonawczego, do przypadku b?d?cego przedmiotem decyzji o niezaksi?gowaniu nale?no?ci, któr? Komisja wyda?a na podstawie art. 873 tego rozporz?dzenia.

W przedmiocie pytania trzeciego

76 W pytaniu trzecim s?d odsy?aj?cy d??y w istocie do ustalenia, czy i w jakim zakresie art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e fakt, i? przywóz towarów taki jak ten w post?powaniu g?ównym prowadzony by? na podstawie umowy dystrybucji, mo?e mie? istotne znaczenie przy ocenie, czy w sprawie rozpatrywanej post?powaniu g?ównym spe?nione zosta?y przes?anki powo?ania si? na uzasadnione oczekiwania na podstawie tego przepisu.

77 Poniewa? art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego ma na celu, jak przypomniano w pkt 37 niniejszego wyroku, ochron? uzasadnionych oczekiwa? osoby zobowi?zanej do uiszczenia nale?no?ci co do prawid?owo?ci wszystkich przes?anek maj?cych wp?yw na decyzj? o dokonaniu pokrycia nale?no?ci celnych, z brzmienia tego przepisu ani z jego celu nie mo?na wnioskowa?, ?e osoba zobowi?zana do uiszczenia nale?no?ci, która dokona?a przywozu danych towarów na podstawie umowy dystrybucji, nie mo?e powo?ywa? si? na uzasadnione oczekiwania na podstawie tego przepisu na tych samych warunkach, co osoba zobowi?zana do uiszczenia nale?no?ci, która dokona?a przywozu tych towarów bezpo?rednio od eksportera.

78 W tym wzgl?dzie z utrwalonego orzecznictwa Trybuna?u wynika, ?e importer mo?e skutecznie powo?a? si? na uzasadnione oczekiwania na podstawie tego przepisu i tym samym

skorzysta? z wyjątku od retrospektywnego pokrycia przewidzianego przez ten przepis jedynie wtedy, gdy spełnione są trzy kumulatywne przesłanki. Przede wszystkim konieczne jest, aby pobór cła nie nastąpił wskutek błędów samych właściwych organów, następnie, aby popełnione przez te organy błędy były takiego rodzaju, iż nie mógł w racjonalny sposób zostać wykryty przez działający w dobrej wierze osoba zobowiązana do pokrycia należności celnych, i wreszcie, aby osoba ta przestrzegała wszystkich przepisów obowiązujących w tym przedmiocie w odniesieniu do zgłoszenia celnego (zob. w szczególności wyroki: z dnia 18 października 2007 r., *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, pkt 35; z dnia 15 grudnia 2011 r., *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, pkt 47).

79 Przesłanki te dokonują w istocie rozdzielenia ryzyka wynikającego z błędów i nieprawidłowości w zgłoszeniu celnym w zależności od zachowania i staranności każdego z zainteresowanych uczestników, czyli właściwych organów państwa wywozu i przywozu, eksportera i importera (wyrok z dnia 16 marca 2017 r., *Veloserviss*, C-47/16, EU:C:2017:220, pkt 25).

80 W niniejszym przypadku z postanowienia się odsyłającego wynika, że się ten zastanawia się konkretnie nad tym, jakie znaczenie dla oceny, czy *Aqua Pro*, jako zobowiązana do uiszczenia należności, powinna lub mogła sprawdzić, czy świadectwo pochodzenia na „formularzu A” zostało prawidłowo wystawione, ma umowa dystrybucji, a zwłaszcza wynikający z niej brak bezpośrednich stosunków z eksporterem.

81 Na tym tle pytanie trzecie dotyczy więc, dokładniej, oceny, w świetle tego rodzaju okoliczności, drugiej przesłanki z orzecznictwa przytoczonego w pkt 78 niniejszego wyroku, dotyczącej niewykrywalności błędów popełnionego przez właściwe organy, i tym samym staranności, jak? powinien wykazać się importer działający na podstawie umowy dystrybucji.

82 W tym względzie należy podkreślić, że Trybunał orzekł również, iż na podmiotach gospodarczych ciąży obowiązek podjęcia, w ramach ich stosunków umownych, kroków niezbędnych do uchronienia się przed zagrożeniem dochodzenia retrospektywnego pokrycia należności celnych oraz ich ochronę, to może stanowi w szczególności uzyskanie przez osobę odpowiedzialną za uiszczenie należności celnych od drugiej strony umowy, przy zawieraniu umowy lub później, wszelkich dowodów potwierdzających, że towary pochodzą z państwa objętego ogólnym systemem preferencji taryfowych, w tym z dokumentami wykazującymi to pochodzenie (zob. w szczególności wyroki: z dnia 8 listopada 2012 r., *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, pkt 30, 31; a także z dnia 16 marca 2017 r., *Veloserviss*, C-47/16, EU:C:2017:220, pkt 38).

83 Trybunał orzekł również, że gdy podmioty gospodarcze mają wątpliwości w odniesieniu do prawidłowego stosowania przepisów, których niewykonanie może spowodować powstanie długu celnego, lub do określenia pochodzenia towaru, ich obowiązkiem jest uzyskanie informacji i poszukiwanie wszelkich możliwych wyjaśnień w celu ustalenia, czy wątpliwości te są uzasadnione (zob. podobnie w szczególności wyroki: z dnia 14 maja 1996 r., *Faroe Seafood i in.*, C-153/94 i C-204/94, EU:C:1996:198, pkt 100; z dnia 11 listopada 1999 r., *Söhl & Söhlke*, C-48/98, EU:C:1999:548, pkt 58; a także z dnia 16 marca 2017 r., *Veloserviss*, C-47/16, EU:C:2017:220, pkt 37).

84 W tym względzie Trybunał wskazał już ponadto, że jeżeli importer w ramach ciążącego na nim obowiązku staranności, ma oczywiste powody, by wątpić w prawdziwość świadectwa pochodzenia na „formularzu A”, ma on obowiązek dowiedzieć się w miarę swych możliwości o okolicznościach wydania tego świadectwa (zob. podobnie wyrok z dnia 16 marca 2017 r., *Veloserviss*, C-47/16, EU:C:2017:220, pkt 39, 43).

85 Powyższe zasady mają za równie dobrze zastosowanie do sytuacji takiej jak ta rozpatrywana w postępowaniu głównym, w której importer, z uwagi na to, że przywozi dane towary na podstawie umowy dystrybucji z podmiotem trzecim, nie ma bezpośrednich stosunków umownych z eksporterem tych towarów.

86 Tym samym importer, który nie zasięgnął w taki sposób informacji od kontrahenta będącego stroną umowy dystrybucji, na której podstawie dokonuje się przywozu danych towarów, aby sprawdzić prawdziwość świadectwa pochodzenia na „formularzu A” wydanego dla tych towarów, nie może powołać się na uzasadnione oczekiwania w rozumieniu art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, podnosząc, że popełnione przez właściwe organy błęd, z uwagi na tę umowę dystrybucji, nie mógł w racjonalny sposób zostać wykryty przez działający w dobrej wierze osobę zobowiązaną do pokrycia należności celnych w rozumieniu drugiej przesłanki z orzecznictwa przytoczonego w pkt 78 niniejszego wyroku.

87 W związku z powyższym odpowiedź na pytanie trzecie powinna brzmieć tak, że art. 220 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że fakt, iż importer dokonał przywozu towarów na podstawie umowy dystrybucji, nie ma wpływu na jego zdolność powołać się na swoje uzasadnione oczekiwania, na tych samych warunkach, co importer, który dokonał przywozu towarów, kupując je bezpośrednio od eksportera, czyli jeżeli spełnione są łącznie trzy przesłanki. Przede wszystkim konieczne jest, aby pobór ceł nie nastąpił wskutek błędów samych właściwych organów, nastąpienie, aby był to błęd, który nie mógł w racjonalny sposób zostać wykryty przez działający w dobrej wierze osobę zobowiązaną do pokrycia należności celnych, i wreszcie, aby osoba ta przestrzegała wszystkich obowiązujących przepisów dotyczących jej zgłoszenia celnego. W tym celu importer powinien zabezpieczyć się przed zagrożeniem dochodzenia retrospektywnego pokrycia należności celnych, w szczególności poprzez dążenie do uzyskania od strony tej umowy dystrybucji, przy zawieraniu umowy lub później, wszelkich dowodów potwierdzających prawdziwość wydania świadectwa pochodzenia na „formularzu A” dla tych towarów. Takie uzasadnione oczekiwania nie występują między innymi, gdy importer, mimo że miał oczywiste powody, by wątpić w prawdziwość świadectwa pochodzenia na „formularzu A”, nie dowiedziało się od kontrahenta o okolicznościach wydania tego świadectwa w celu ustalenia, czy wątpliwości te są uzasadnione.

W przedmiocie kosztów

88 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (szósta izba) orzeka, co następuje:

1) Artykuł 217 ust. 1 i art. 220 ust. 1 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 2700/2000 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 16 listopada 2000 r., należy interpretować w ten sposób, że w przypadku retrospektywnego pokrycia należności celnych kwot należności stwierdzonych przez organy celne uznaje się za zaksięgowanie, gdy organy celne wpiszą te kwoty do rejestru lub zewidencjonują je w inny, równoważny sposób, bez względu na to, czy decyzja organów administracji dotycząca zaksięgowania lub ustalenia obowiązku zapłaty należności jest przedmiotem odwołania na drodze administracyjnej lub sądowej.

2) Artykuł 220 ust. 2 lit. b) oraz art. 236, 239 i 243 rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, należy interpretować w ten sposób, że w ramach odwołania na drodze administracyjnej lub sądowej, w rozumieniu art. 243 tego

rozporządzenia, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, wniesionego na decyzję urzędu skarbowego o retrospektywnym zaksięgowaniu należności celnych przywozowych i o nakazaniu importerowi ich zapłaty ten ostatni może powołać się na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) tego rozporządzenia, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, w celu zakwestionowania tego zaksięgowania, bez względu na to, czy wiadomo, czy importer złożył wniosek o umorzenie lub zwrot należności zgodnie z procedurą przewidzianą w art. 236 i 239 tego rozporządzenia, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000.

3) Artykuł 869 lit. b) rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1335/2003 z dnia 25 lipca 2003 r., należy interpretować w ten sposób, że w braku decyzji lub postępowania Komisji w rozumieniu art. 871 ust. 2 tego rozporządzenia, zmienionego rozporządzeniem nr 1335/2003, w sytuacji takiej jak ta rozpatrywana w postępowaniu głównym organy celne nie mogą same zdecydować, że nie zaksięguje retrospektywnie niepobраниch należności, uznawszy, że spełnione zostało przesłanki powołania się na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, oraz że organy te są obowiązane skierować sprawę do Komisji, jeżeli uznają, że Komisja popełniła błąd w rozumieniu tego przepisu rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, albo jeżeli okoliczności sprawy głównej są związane z wynikami dochodzenia Unii w rozumieniu art. 871 ust. 1 tiret drugie rozporządzenia nr 2454/93, zmienionego rozporządzeniem nr 1335/2003, lub gdy kwota danych należności celnych wynosi 500 000 EUR lub więcej.

4) Artykuł 220 ust. 2 lit. b) rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, należy interpretować w ten sposób, że zawarte w raporcie Europejskiego Urzędu ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF-u) informacje dotyczące zachowania organów celnych państwa wywozu i eksportera zaliczają się do dowodów, które należy brać pod uwagę w celu ustalenia, czy spełnione są przesłanki do tego, by importer mógł powołać się na uzasadnione oczekiwania na podstawie tego przepisu. Jeżeli jednak okaże się, że taki raport, zważywszy na informacje, jakie zawiera, jest niewystarczający dla wykazania *lege artis*, czy przesłanki te są rzeczywiście pod każdym względem spełnione, co powinien ocenić sąd krajowy, organy celne mogą zostać zmuszone do dostarczenia w tym celu dodatkowych dowodów, w szczególności poprzez przeprowadzenie kontroli po zwolnieniu towarów.

5) Artykuł 220 ust. 2 lit. b) rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, należy interpretować w ten sposób, że to sąd odsyłający powinien ocenić, w świetle wszystkich konkretnych elementów sporu w postępowaniu głównym, a w szczególności dowodów dostarczonych w tym celu przez strony postępowania głównego, czy spełnione są przesłanki do tego, by importer mógł powołać się na uzasadnione oczekiwania na podstawie tego przepisu. Do celów tej oceny informacje uzyskane podczas kontroli po zwolnieniu towarów nie przeważają nad informacjami zawartymi w raporcie Europejskiego Urzędu ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF-u).

6) Artykuł 875 rozporządzenia nr 2454/93, zmienionego rozporządzeniem nr 1335/2003, należy interpretować w ten sposób, że państwo członkowskie jest związane, zgodnie z warunkami określonymi przez Komisję zgodnie z tym artykułem, oceną Komisji zawartą w decyzji wydanej na podstawie art. 873 tego rozporządzenia, zmienionego rozporządzeniem nr 1335/2003, w odniesieniu do innego państwa członkowskiego, w przypadkach, w których występuje kwestie porównywalne pod względem faktycznym i prawnym, co powinny sprawdzić jego organy administracji i sądy, z uwzględnieniem w szczególności informacji dotyczących zachowania eksportera lub organów celnych państwa wywozu,

takich jak te wynikające z raportu Europejskiego Urzędu ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF-u), który stanowi podstawę tej decyzji.

7) Artykuł 220 ust. 2 lit. b) rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, oraz art. 875 rozporządzenia nr 2454/93, zmienionego rozporządzeniem nr 1335/2003, należy interpretować w ten sposób, że organy celne mogą dokonywać wszelkich kontroli po zwolnieniu towarów, jakie tylko uznają za niezbędne, i korzysta z uzyskanych w ich trakcie informacji zarówno po to, by sprawdzić, czy spełnione są przesłanki do tego, by importer mógł powołać się na uzasadnione oczekiwania na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, jak i po to, by określić, czy w rozpatrywanym przez nie przypadku występuje kwestie „porównywalne” pod względem faktycznym i prawnym, w rozumieniu art. 875 rozporządzenia nr 2454/93, zmienionego rozporządzeniem nr 1335/2003, do przypadku będącego przedmiotem decyzji o niezaksięgowaniu należności, którą Komisja wydała na podstawie art. 873 rozporządzenia nr 2454/93, zmienionego rozporządzeniem nr 1335/2003.

8) Artykuł 220 ust. 2 lit. b) rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, należy interpretować w ten sposób, że fakt, iż importer dokonał przywozu towarów na podstawie umowy dystrybucji, nie ma wpływu na jego zdolność powołać się na swoje uzasadnione oczekiwania, na tych samych warunkach, co importer, który dokonał przywozu towarów, kupując je bezpośrednio od eksportera, czyli jeżeli spełnione są rzeczywiście trzy przesłanki. Przede wszystkim konieczne jest, aby pobór ceł nie nastąpił wskutek błędów samych właściwych organów, następnie, aby był to błąd, który nie mógł w racjonalny sposób zostać wykryty przez działający w dobrej wierze osobę zobowiązaną do pokrycia należności celnych, i wreszcie, aby osoba ta przestrzegała wszystkich obowiązujących przepisów dotyczących jej zgłoszenia celnego. W tym celu importer powinien zabezpieczyć się przed zagrożeniem dochodzenia retrospektywnego pokrycia należności celnych, w szczególności poprzez dążenie do uzyskania od strony tej umowy dystrybucji, przy zawieraniu umowy lub później, wszelkich dowodów potwierdzających prawidłowość wydania świadectwa pochodzenia na „formularzu A” dla tych towarów. Takie uzasadnione oczekiwania nie występują między innymi, gdy importer, pomimo istnienia oczywistych powodów, by wątpić w prawdziwość świadectwa pochodzenia na „formularzu A”, nie dowiedziało się od kontrahenta o okolicznościach wydania tego świadectwa w celu ustalenia, czy wątpliwości te są uzasadnione.

Podpisy

* Język postępowania: łotewski.