

Sprawa C-562/20**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

28 października 2020 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Administratīvā rajona tiesa (Łotwa)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

12 października 2020 r.

Strona skarżąca:

SIA Rodl & Partner

Druga strona postępowania:

Valsts ieņēmumu dienests (państwowy organ podatkowy, Łotwa)

Przedmiot postępowania głównego

Wniosek o: i) stwierdzenie nieważności wydanej przez Valsts ieņēmumu dienests [państwowy organ podatkowy] (zwany dalej „organem podatkowym”) decyzji o nałożeniu na skarżącą, zgodnie z Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums [ustawą o zapobieganiu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu i rozprzestrzeniania broni jądrowej] kary z tytułu nieprawidłowego przeprowadzenia przez nią oceny ryzyka w odniesieniu do jej klientów oraz ii) nakazanie organowi podatkowemu usunięcia informacji o nałożeniu tej kary opublikowanej przez ten organ na swojej stronie internetowej.

Przedmiot i podstawa prawna wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Na podstawie art. 267 TFUE sąd odsyłający wnosi o dokonanie wykładni art. 18 dyrektywy 2015/849, pkt 3 lit. b) załącznika III do dyrektywy, art. 13 ust. 1 lit. c)

i d), art. 14 ust. 5 oraz art. 60 ust. 1 i 2 dyrektywy w celu wyjaśnienia, w jakich przypadkach należy podejmować wzmocnione środki należytej staranności wobec klienta, w jaki sposób należy uzyskiwać informacje na temat jego działalności oraz w jaki sposób należy publikować informacje o karach zastosowanych wobec podmiotów zobowiązanych.

Pytania prejudycjalne

- 1) Czy art. art. 18 ust. 1 i 3 dyrektywy 2015/849 w związku z pkt 3 lit. b) załącznika III do dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że przepisy te i) zobowiązują automatycznie zewnętrznego dostawcę usług księgowych do podjęcia wzmoczonych środków należytej staranności wobec klienta na tej podstawie, iż klient jest organizacją pozarządową, a osoba upoważniona i zatrudniona przez klienta jest obywatelem państwa trzeciego o wysokim ryzyku korupcji, w tym przypadku Federacji Rosyjskiej, posiadającym pozwolenie na pobyt na Łotwie oraz ii) zobowiązują automatycznie do przypisania temu klientowi wyższego stopnia ryzyka?
- 2) W przypadku odpowiedzi twierdzącej na poprzednie pytanie, czy wskazaną wykładnię art. 18 ust. 1 i 3 dyrektywy 2015/849 można uznać za proporcjonalną, a tym samym za zgodną z art. 5 ust. 4 akapit pierwszy Traktatu o Unii Europejskiej?
- 3) Czy art. 18 dyrektywy 2015/849 w związku z pkt 3 lit. b) załącznika III do dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że przewiduje on automatyczny obowiązek podjęcia wzmocnionych środków należytej staranności wobec klienta we wszystkich przypadkach, gdy partner handlowy klienta, ale nie sam klient, jest w jakiś sposób powiązany z państwem trzecim o wysokim ryzyku korupcji, w tym przypadku z Federacją Rosyjską?
- 4) Czy art. 13 ust. 1 lit. c) i d) dyrektywy 2015/849 należy interpretować w ten sposób, że stanowi on, iż podmiot zobowiązany podejmując w stosunku do klienta środki należytej staranności powinien uzyskać od klienta kopię umowy zawartej pomiędzy klientem a osobą trzecią, a zatem, że zbadanie tej umowy na miejscu jest niewystarczające?
- 5) Czy art. 14 ust. 5 dyrektywy 2015/849 należy interpretować w ten sposób, że podmiot zobowiązany powinien stosować środki należytej staranności w odniesieniu do obecnych klientów, nawet jeżeli nie zostały wykryte żadne istotne zmiany w sytuacji klienta oraz jeżeli nie upłynął ustalony przez właściwe organy państw członkowskich termin na zastosowanie nowych środków monitorujących oraz, że obowiązek ten ma zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do tych klientów, którzy zostali uznani za klientów wysokiego ryzyka?

- 6) Czy art. 60 ust. 1 i 2 dyrektywy 2015/849 należy interpretować w ten sposób, że właściwy organ, publikując informację w przedmiocie ostatecznej decyzji o nałożeniu kary lub środka administracyjnego za naruszenie przepisów prawa krajowego transponujących tę dyrektywę, obowiązany jest zapewnić ścisłą zgodność opublikowanej informacji z informacją zawartą w decyzji?

Przywołane przepisy prawa Unii

Traktat o Unii Europejskiej – art. 5 ust. 4 akapit pierwszy.

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/849 z dnia 20 maja 2015 r. w sprawie zapobiegania wykorzystywaniu systemu finansowego do prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu, zmieniająca rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 i uchylająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2005/60/WE oraz dyrektywę Komisji 2006/70/WE: art. 13 ust. 1 lit. c) i d), art. 14 ust. 1 i 5, art. 18, art. 60 ust. 1 i 2 oraz załącznik III.

Przywołane przepisy prawa krajowego

Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums [ustawa o zapobieganiu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu i rozprzestrzeniania broni jądrowej]: art. 6 ust. 1, 1¹ i 1², art. 7 ust. 1 pkt 5, 7 i 11, art. 8 ust. 2, art. 11 ust. 1 pkt 1 i 2, art. 11¹ ust. 1 i ust. 3 pkt 2 lit. a), b) i c), art. 20 ust. 1 i 2, art. 22 ust. 2 pkt 5 oraz art. 46 ust. 1² i 1³.

Orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości

Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 25 kwietnia 2013 r., Asociația Accept, C-81/12, EU:C:2013:275, pkt 71.

Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 marca 2016 r., Safe Interenvíos, C-235/14, EU:C:2016:154, pkt 77, 87 i 107.

Zwięzłe przedstawienie stanu faktycznego i postępowania głównego

- 1 Skarżąca jest spółką handlową z siedzibą w Republice Łotewskiej, której działalność gospodarcza obejmuje usługi w zakresie księgowości, rachunkowości, audytu i doradztwa podatkowego. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 3 Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likums [ustawy o zapobieganiu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu i rozprzestrzeniania broni jądrowej], zwanej dalej „ustawą o zapobieganiu”, skarżąca podlega tej ustawie.

- 2 W okresie od dnia 3 kwietnia 2019 r. do dnia 6 czerwca 2019 r. pracownicy organu podatkowego przeprowadzili u skarżącej kontrolę w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy, w związku z którą w dniu 3 kwietnia 2019 r. sporządzono wstępne sprawozdanie z kontroli (następnie, w dniu 6 czerwca 2019 r. sporządzono kolejne sprawozdanie).
- 3 We wstępnym sprawozdaniu z kontroli stwierdzono, że system kontroli wewnętrznej skarżącej wykazywał liczne braki oraz, że skarżąca nie przeprowadziła i nie udokumentowała zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy o zapobieganiu oceny ryzyka prania pieniędzy i finansowania terroryzmu w związku ze swoją działalnością gospodarczą, a w szczególności w sprawie, w której doszło do sporu dotyczącego oceny ryzyka w odniesieniu do określonych klientów skarżącej: pewnej fundacji, zwanej dalej „Fundacją”, oraz pewnej spółki handlowej, zwanej dalej „Spółką”.
- 4 Przywołana Fundacja posiada siedzibę w Republice Łotewskiej, a celem jej działalności jest popularyzacja i promocja sektora IT w dziedzinie edukacji.
- 5 Fundacja została klientem skarżącej w dniu 25 października 2016 roku. Dokument identyfikujący klienta został podpisany w dniu 7 marca 2017 roku przez osobę fizyczną uprawnioną do reprezentowania Fundacji (obywatela Federacji Rosyjskiej), która jednocześnie kieruje Fundacją (jako pracownik). Jako beneficjenta rzeczywistego Fundacji wskazano całe społeczeństwo łotewskie (co jest sprzeczne z obowiązującym uregulowaniem).
- 6 Skarżąca oceniła ryzyko w odniesieniu do klienta jako niskie. Organ podatkowy wskazał, że zgodnie z informacjami przekazanymi przez Noziedzīgi iegu tū līdzekļu legalizācijas novēršanas dienests (służby zapobiegania praniu pieniędzy) główne zagrożenia w zakresie finansowania terroryzmu wynikają z ewentualnego wykorzystania organizacji pozarządowych i otoczenia biznesowego do celów finansowania terroryzmu oraz, że praktyka międzynarodowa oraz doświadczenie organów ścigania licznych państw wskazują, iż organizacje pozarządowe są szczególnie narażone i mogą być wykorzystywane niezgodnie z ich przeznaczeniem, do finansowania terroryzmu. Z tego względu zdaniem organu podatkowego skarżąca, jako podmiot podlegający ustawie o zapobieganiu, jest zobowiązana do przeprowadzenia szczegółowego badania klienta w przypadku oceny wskazującej na podwyższone ryzyko, biorąc pod uwagę fakt, że klient skarżącej jest powiązany z Federacją Rosyjską (państwem trzecim o wysokim ryzyku korupcji).
- 7 Spółka również posiada siedzibę w Republice Łotewskiej, a przedmiotem jej działalności jest świadczenie usług w zakresie public relations i komunikacji.
- 8 Spółka została klientem skarżącej w dniu 28 grudnia 2017 r. Jedynym wspólnikiem i jedynym beneficjentem rzeczywistym Spółki jest obywatel łotewski.

- 9 Skarżąca oceniła ryzyko w odniesieniu do Spółka jako niskie. Organ podatkowy, po analizie wyciągów z rachunku bieżącego Spółki, stwierdził, że Spółka otrzymywała co miesiąc przelewy w wysokości 25 000 EUR od Nord Stream 2 AG, spółki z siedzibą w Szwajcarii będącej spółką zależną rosyjskiej spółki Gazprom (Gazprom posiada 51% kapitału zakładowego). Ponadto, z wystawionych faktur wynika, że zostały one wystawione zgodnie z umową podpisaną w dniu 1 stycznia 2018 r. między Spółką a Nord Stream 2 AG. Organ podatkowy zwrócił się do skarżącej o przedstawienie kopii tej umowy, lecz skarżąca jej nie przedstawiła, a zamiast tego oświadczyła, że zbadala oryginał umowy na miejscu w pomieszczeniach klienta. W świetle powyższego organ podatkowy stwierdził, że skarżąca, monitorując stosunki handlowe, nie zwróciła szczególnej uwagi na transakcje dokonane przez jej klienta (Spółkę) z Nord Stream 2 AG, będącą spółką należącą do podmiotu założonego w państwie trzecim o wysokim ryzyku korupcji.
- 10 W momencie sporządzania kolejnego sprawozdania z kontroli (w dniu 6 czerwca 2019 r.) braki w systemie kontroli wewnętrznej zostały usunięte, z którego to względu nie stwierdzono żadnych naruszeń.
- 11 Decyzją z dnia 11 lipca 2019 r. dyrektor organu ds. przeciwdziałania praniu pieniędzy stanowiącego część pozwanego organu podatkowego nałożył na skarżącą grzywnę w wysokości 3000 EUR za stwierdzone podczas kontroli naruszenie przepisów ustawy o zapobieganiu.
- 12 Na podstawie tej decyzji w dniu 11 sierpnia 2019 r. organ podatkowy opublikował na swojej stronie internetowej informację o naruszeniu przepisów ustawy o zapobieganiu, którego miała dopuścić się skarżąca.
- 13 Skarżąca wniosła odwołanie od przywołanej decyzji z dnia 11 lipca 2019 r., lecz decyzja ta została utrzymana w mocy decyzją dyrektora generalnego organu podatkowego z dnia 13 listopada 2019 r., zwaną dalej „zaskarżoną decyzją”.
- 14 W dniu 13 grudnia 2019 r. skarżąca wniosła do sądu odsyłającego skargę, w której domaga się stwierdzenia nieważności zaskarżonej decyzji oraz zobowiązania organu podatkowego do usunięcia opublikowanej na jego stronie internetowej informacji o karze nałożonej na skarżącą jako na podmiot podlegający ustawie o zapobieganiu.

Zasadnicze argumenty stron w postępowaniu głównym

- 15 Zasadnicze argumenty stron w postępowaniu głównym zostały przedstawione w uzasadnieniu postanowienia sądu odsyłającego.

Zwięzłe uzasadnienie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Zobowiązanie do podjęcia wzmoczonych środków należytej staranności wobec klienta, jeżeli forma, struktura i działalność klienta nie wskazują na ryzyko

- 16 Artykuł 18 ust. 1 dyrektywy 2015/849 stanowi, iż państwa członkowskie mogą określić „przypadki wyższego ryzyka”, w których należy podjąć „wzmocnione środki należytej staranności wobec klienta”.
- 17 Sąd odsyłający powziął wątpliwości, czy każdą organizację pozarządową można uznać za przypadek wyższego ryzyka i w związku z tym stosować wobec niej wzmocnione środki należytej staranności. Ani dyrektywa 2015/849, ani ustawa o zapobieganiu nie stanowi, że organizacje pozarządowe ze względu na swoją formę prawną powinny być uznawane za przypadki wyższego ryzyka. Zdaniem skarżącej, jeżeli organ podatkowy, jako krajowy organ nadzorczy, uważa, że we wszystkich tych przypadkach, w których klientem podmiotu zobowiązanego jest organizacja pozarządowa lub gdy jeden z pracowników tego klienta pochodzi z państwa trzeciego o wysokim ryzyku korupcji, należy dokonać szczegółowej oceny tego klienta, powstaje pytanie, czy wymóg ten nie jest nadmierny lub czy jest on proporcjonalny i czy w takim przypadku nie powinien być *expressis verbis* przewidziany w ustawie.
- 18 W niniejszej sprawie nie ulega wątpliwości, że Federacja Rosyjska nie jest krajem wysokiego ryzyka w tym znaczeniu, że nie znajduje się na opublikowanej przez Grupę Specjalną ds. Przeciwdziałania Praniu Pieniędzy (FATF) liście państw wysokiego ryzyka, ani na liście Komisji Europejskiej obejmującej państwa trzecie, które w niewystarczającym stopniu zwalczają pranie pieniędzy i finansowanie terroryzmu, aczkolwiek na podstawie pkt 3 lit. b) załącznika III do dyrektywy 2015/849 oraz art. 11¹ ust. 3 pkt 2 lit. b) ustawy o zapobieganiu można uznać, że w państwie tym istnieje wysokie ryzyko korupcji. Jednakże, zarówno przepisy ustawy o zapobieganiu, jak i przepisy dyrektywy 2015/849 nie wymagają wprost, aby zastosować wobec klienta wzmocnione środki należytej staranności, jeżeli obywatel Federacji Rosyjskiej jest jedynie pracownikiem klienta, to znaczy, jeżeli nie jest on beneficjentem rzeczywistym lub właścicielem klienta w rozumieniu dyrektywy 2015/849.
- 19 W motywie 4 dyrektywy 2015/849 wskazuje się, że Unia Europejska w swoich działaniach nadal powinna szczególnie uwzględniać rekomendacje i instrumenty FATF. W pkt 71 „Przewodnika dotyczącego podejścia opartego o ryzyko dla księgowych” [Guidance for a Risk-Based Approach for the Accounting Profession], zwanego dalej „przewodnikiem FATF”, przedstawiono szereg kryteriów, które mogą charakteryzować przypadki wyższego ryzyka w zależności od obszaru geograficznego. Jednakże, żadne z tych kryteriów nie odwołuje się do obywatelstwa pracownika klienta. Zdaniem skarżącej wszelkie wnioski wyciągnięte w odniesieniu do ewentualnego, wyższego ryzyka spornej Fundacji oparte na obywatelstwie osoby, która jest pracownikiem klienta i która została upoważniona przez tego klienta, są niezgodne z Przewodnikiem FATF.

- 20 Orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości wskazuje, że państwa członkowskie muszą zapewnić, aby stosowane wzmocnione środki należytej staranności wobec klienta opierały się na ocenie istnienia i poziomu ryzyka prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu w odniesieniu do, w zależności od przypadku, klienta, stosunków handlowych, konta, produktu lub transakcji. W przypadku braku takiej oceny dane państwo członkowskie lub, w odpowiednich przypadkach, podmiot lub osoba podlegająca [dyrektywie 2015/849] nie mogą podjąć decyzji, jakie środki należy zastosować. Wreszcie, w przypadku braku ryzyka prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu nie można zastosować żadnych środków prewencyjnych opartych na tych względach (wyrok *Safe Interenvíos*, pkt 107). Trybunał Sprawiedliwości stwierdził również w tym zakresie, że środki te powinny pozostawać w konkretnym związku z ryzykiem prania pieniędzy i finansowania terroryzmu oraz powinny być do niego proporcjonalne (wyrok *Safe Interenvíos*, pkt 87). Dlatego też, jeżeli nie można zidentyfikować takiego ryzyka, nie można wymagać, stosowania w sposób ciągły wzmocnionych środków należytej staranności, gdyż byłoby to nieproporcjonalne.
- 21 Zasada proporcjonalności, o której mowa w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej, ma zastosowanie zarówno do prawa Unii, jak i do prawa krajowego w przypadku, gdy państwa członkowskie korzystają ze swojego uznania i kompetencji w obszarach Unii, które zostały poddane przez Unię harmonizacji (w tym w obszarze objętym dyrektywą 2015/849). Jak wskazuje się w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości, kryterium proporcjonalności ma zasadnicze znaczenie w odniesieniu do dodatkowych środków wprowadzonych przez państwa członkowskie w celu zapobiegania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu. Możliwe jest, iż formalny wymóg, aby zawsze klasyfikować organizację pozarządową jako klienta wysokiego ryzyka, nie jest proporcjonalny do celu, ponieważ korzyść dla społeczeństwa nie przewyższa szkody wyrządzonej uzasadnionym prawom i interesom danej osoby.
- 22 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości, jeżeli prawo krajowe jest stosowane w sytuacji objętej zakresem zastosowania dyrektywy, prawo krajowe należy interpretować, tak dalece, jak jest to możliwe, zgodnie z literą i duchem dyrektywy (wyrok *Asociația Accept*, pkt 71). W niniejszej sprawie istnieją wątpliwości co do wykładni art. 18 ust. 1 i 3 dyrektywy 2015/849 w związku z pkt 3 lit. b) załącznika III do tej dyrektywy, a w szczególności co do tego, czy przepis ten przewiduje automatyczny obowiązek podjęcia wzmocnionych środków należytej staranności wobec klienta, jeżeli można stwierdzić ryzyko w związku z jego formą prawną (klient jest organizacją pozarządową) oraz ryzyko związane z działalnością gospodarczą klienta (osoba upoważniona przez klienta i zatrudniona przez klienta jest obywatelem kraju trzeciego o wysokim ryzyku korupcji, w tym przypadku Federacji Rosyjskiej, posiadającym pozwolenie na pobyt na Łotwie), a także, czy przepis ten stanowi, że należy automatycznie przyjąć w odniesieniu do tego klienta wyższy stopień ryzyka. Ponadto, jeżeli w przedmiocie wykładni spornych przepisów dyrektywy 2015/849 zostanie wyciągnięty taki wniosek, konieczne będzie dokonanie oceny, czy wymóg ten można uznać za proporcjonalny.

Przyjęcie wzmocnionych środków należytej staranności wobec klienta, jeżeli partner handlowy klienta jest związany z państwem trzecim o wysokim stopniu korupcji, w tym przypadku z Federacją Rosyjską

- 23 Okoliczność, że sam klient lub jego beneficjent rzeczywisty posiada siedzibę w Federacji Rosyjskiej – która nie jest państwem wysokiego ryzyka, lecz może być oceniana jako państwo lub terytorium, w którym istnieje wysokie ryzyko korupcji – może być czynnikiem zwiększającym ryzyko w odniesieniu do klienta, co z kolei może podstawą dla szczegółowej oceny klienta.
- 24 Zdaniem organu podatkowego fakt, że partnerem handlowym Spółki jest spółka Nord Stream 2 AG, której właścicielem (posiadającym 51% kapitału zakładowego) jest rosyjska spółka Gazprom, stanowi czynnik zwiększający ryzyko w odniesieniu do tego klienta. Z drugiej strony, okoliczność, że Spółka otrzymuje co miesiąc od Nord Stream 2 AG kwotę 25 000 EUR może wskazywać, że podmioty te przeprowadzają nietypową, ze względu na zakres i złożoność, transakcję, która nie wydaje się mieć oczywistego celu gospodarczego lub prawnego.
- 25 Z tego względu zdaniem organu podatkowego skarżąca naruszyła art. 20 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz art. 22 ust. 2 pkt 5 ustawy o zapobieganiu, które odpowiadają art. 13 ust. 1 lit. c) i d) oraz art. 18 ust. 1 dyrektywy 2015/849.
- 26 Artykuł 5 dyrektywy 2015/849 stanowi, że w granicach prawa Unii państwa członkowskie mogą przyjąć lub utrzymać w mocy bardziej rygorystyczne przepisy w dziedzinie objętej dyrektywą w celu zapobiegania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu. W orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej przyjęto, że „bardziej rygorystyczne przepisy”, o których mowa w art. 5 dyrektywy 2015/849 mogą odnosić się do sytuacji, dla których dyrektywa ta przewiduje pewien rodzaj należytej staranności wobec klienta, a także do innych sytuacji, które państwa członkowskie uznają za związane z ryzykiem. W związku z tym również Republika Łotewska może przyjąć bardziej rygorystyczne przepisy w celu zapobiegania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu, jeżeli jej zdaniem istnieje takie ryzyko. Jednakże sąd odsyłający ma wątpliwości, czy w danym przypadku, stosując przepisy ustawy o zapobieganiu organ podatkowy nie naruszył przepisów prawa uznając, w szczególności, że okoliczność, iż partner handlowy Spółki jest spółką zależną spółki z siedzibą w Federacji Rosyjskiej, stanowi sama w sobie czynnik zwiększający ryzyko związane z klientem, mimo że domniemanie to nie jest zawarte ani w ustawie o zapobieganiu, ani w dyrektywie 2015/849.
- 27 Artykuł 13 ust. 1 dyrektywy 2015/849 określa środki należytej staranności wobec klienta, wśród których znajdują się m.in. zawarte w lit. c) i d) ocena oraz, stosownie do sytuacji, uzyskanie informacji na temat celu i zamierzonego charakteru stosunków handlowych oraz prowadzenie stałego monitorowania tych stosunków. Jednakże ów przepis dyrektywy nie określa metod i środków służących dokonaniu oceny oraz środków mających na celu uzyskanie informacji.

- 28 Należy wskazać, że ani przepisy ustawy o zapobieganiu, ani też art. 13 ust. 1 dyrektywy 2015/849, nie wymagają uzyskiwania kopii dokumentów z transakcji, zwłaszcza gdy transakcja nie wykazuje cech szczególnych lub, gdy nie stwierdzono wyższego ryzyka w odniesieniu do klienta. W związku z tym sąd odsyłający ma wątpliwości, czy organ podatkowy nie przekroczył swoich uprawnień wymagając przedstawienia kopii umowy zawartej między Spółką a Nord Stream 2 AG.
- 29 Z uwagi na powyższe należy wyjaśnić, czy przepisy dyrektywy 2015/849 przewidują, że w przypadku gdy partner handlowy klienta jest powiązany z państwem trzecim o wysokim ryzyku korupcji, w tym przypadku z Federacją Rosyjską, należy zastosować wzmocnione środki należytej staranności wobec klienta oraz czy przepisy te wymagają uzyskania kopii umowy zawartej między klientem a osobą trzecią, z którego to względu zbadanie tej umowy na miejscu uważane jest za niewystarczające.

Aktualizacja informacji o kliencie

- 30 Artykuł 14 ust. 5 dyrektywy 2015/849 wskazuje, że obowiązek aktualizowania informacji o kliencie ma zastosowanie „z uwzględnieniem ryzyka „. Oznacza to, że jeżeli klient jest klientem niskiego ryzyka, a jego sytuacja nie uległa istotnej zmianie, art. 14 ust. 5 dyrektywy 2015/849 nie wymaga podjęcia wobec tego klienta środków należytej staranności. Biorąc pod uwagę, że zdaniem organu podatkowego skarżąca naruszyła art. 8 ust. 2 ustawy o zapobieganiu, który stanowi, że podmiot podlegający tej ustawie obowiązany jest aktualizować okresowo, a w każdym razie co najmniej raz na 18 miesięcy, informacje o kliencie, oraz ponieważ w chwili zaistnienia okoliczności faktycznych niniejszej sprawy, to jest kiedy organ podatkowy dokonywał kontroli skarżącej, nie upłynęło jeszcze 18 miesięcy od momentu, gdy Spółka stała się klientem skarżącej, należy wyjaśnić, czy przepisy dyrektywy 2015/849 przewidują oraz czy jest to uzasadnione i proporcjonalne, że podmiot zobowiązany powinien stosować środki należytej staranności wobec istniejących/aktualnych klientów, nawet wówczas, gdy nie nastąpiła żadna istotna zmiana w sytuacji klienta, oraz czy obowiązek ten ma zastosowanie jedynie w odniesieniu do tych klientów, w odniesieniu do których stwierdzono wysokie ryzyko.

Publikowanie informacji na stronie internetowej państwowego organu podatkowego

- 31 Artykuł 60 ust. 1 dyrektywy 2015/849 ustanawia obowiązek opublikowania informacji o każdej ostatecznej decyzji o nałożeniu kary lub środka administracyjnego za naruszenie przepisów krajowych transponujących dyrektywę 2015/849. Artykuł 60 ust. 2 zezwala państwu członkowskiemu na publikowanie również informacji o karach, które zostały zaskarżone, pod warunkiem, że publikacji podlega również informacja o wniesionym odwołaniu oraz rezultacie tego odwołania.

- 32 Sąd [odsyłający] stwierdził, że dokonując transpozycji dyrektywy 2015/849 Republika Łotewska wprowadziła dalej idącą zmianę – art. 60 ust. 2 – oraz że zgodnie z art. 46 ust. 1² ustawy o zapobieganiu na stronie internetowej publikowane są również zaskarżone decyzje (jeszcze nieostateczne) organu nadzorczego.
- 33 Artykuł 60 ust. 1 dyrektywy 2015/849 stanowi, że publikowane są co najmniej informacje na temat rodzaju i charakteru naruszenia oraz tożsamości osób odpowiedzialnych. Skarżąca wskazuje, że w swojej publikacji organ podatkowy od początku (w dniu 11 sierpnia 2019 r.) nieprawidłowo wskazał charakter naruszenia (system kontroli wewnętrznej skarżącej nie został opracowany), mimo że skarżąca opracowała system kontroli wewnętrznej, aczkolwiek stwierdzono wady tego systemu. Zdaniem skarżącej publikacja ta wywarła na opinii publicznej zasadniczo błędne wrażenie co do charakteru naruszenia popełnionego przez skarżącą, co z kolei niekorzystnie wpływa na jej reputację.
- 34 Sąd odsyłający wskazuje, iż nawet w dniu wydania przez niego postanowienia w opublikowanym ogłoszeniu również wskazuje się w odniesieniu do skarżącej, iż jej system kontroli wewnętrznej nie jest w pełni opracowany, że ocena ryzyka nie została przeprowadzona i udokumentowana, że zakres badania klienta nie odpowiada ryzyku, jakie się z nim wiąże, że nie wyjaśniono, kto jest beneficjentem rzeczywistym, że nie zapewniono wystarczającego nadzoru nad transakcjami, pomimo że w kolejnym sprawozdaniu z kontroli (w dniu 6 czerwca 2019 r.) nie stwierdzono żadnych naruszeń, co oznacza, że naruszenia te zostały naprawione w trakcie kontroli.
- 35 W związku z powyższym przedstawiono Trybunałowi Sprawiedliwości Unii Europejskiej pytanie, czy art. 60 ust. 1 i 2 dyrektywy 2015/849 należy interpretować w ten sposób, że właściwy organ, publikując informacje dotyczące danej decyzji, zobowiązany jest zapewnić ścisłą zgodność opublikowanej informacji z informacjami zawartymi w decyzji.