WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 1 marca 2007 r. *

W sprawie C-391/05

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Finanzgericht Hamburg (Niemcy) postanowieniem z dnia 30 sierpnia 2005 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 31 października 2005 r., w postępowaniu:

Jan De Nul NV

przeciwko

Hauptzollamt Oldenburg,

TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes izby, E. Juhász, R. Silva de Lapuerta (sprawozdawca), G. Arestis i J. Malenovský, sędziowie,

* Język postępowania: niemiecki.

rzecznik generalny: Y. Bot,
sekretarz: J. Swedenborg, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 8 listopada 2006 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Jan De Nul NV przez W. Mevena, Rechtsanwalt,

— w imieniu Hauptzollamt Oldenburg przez A. Gessler, działającą w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu rządu belgijskiego przez A. Hubert, działającą w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez W. Möllsa, działającego w charakterze pełnomocnika,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 14 grudnia 2006 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie wyroku w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy Rady z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od olejów mineralnych (Dz.U. L 316, str. 12), zmienionej dyrektywą Rady 94/74/WE z dnia 22 grudnia 1994 r. (Dz.U. L 365, str. 46, zwanej dalej „dyrektywą 92/81").

2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania toczącego się między Jan De Nul NV (zwaną dalej „spółką Jan De Nul") a Hauptzollamt Oldenburg (zwanym dalej „Hauptzollamt") dotyczącego odmowy przez Hauptzollamt zwolnienia z podatku od olejów mineralnych (zwanego dalej „podatkiem") określonych ilości olejów mineralnych używanych przy pracy pogłębiarki portowej.

Ramy prawne

Dyrektywa 92/81

3 Artykuł 8 ust. 1 i 2 dyrektywy 92/81 stanowi:

„1. Oprócz [przypadków przewidzianych w] przepisów[ach] ogólnych wymienionych w dyrektywie 92/12/EWG, dotyczących użytkowania towarów podlegających

opodatkowaniu w warunkach zwolnienia z podatku oraz z zastrzeżeniem innych przepisów wspólnotowych, państwa członkowskie zwalniają następujące produkty z ujednoliconego podatku akcyzowego, na warunkach, które zostaną przez nie określone w celu zagwarantowania prawidłowego i uczciwego [jasnego] stosowania takich zwolnień oraz zapobiegania wszelkim ewentualnym wypadkom [oszustw], [unikania opodatkowania i nadużyć] uchylania się, omijania lub naruszania tych przepisów:

[…]

c) oleje mineralne dostarczane do użytku jako paliwa napędowe do celów żeglugi po wodach terytorialnych Wspólnoty (włącznie z rejsami rybackimi), z wyjątkiem prywatnych rejsów o charakterze rekreacyjnym.

Do celów niniejszej dyrektywy »prywatne rejsy o charakterze rekreacyjnym« oznaczają każde użycie statku przez jego właściciela lub inną osobę prawną lub fizyczną, korzystającą z niego na zasadzie najmu lub w jakikolwiek inny sposób, we wszelkich celach innych niż gospodarcze, a w szczególności nie w celu przewozu pasażerów lub towarów lub świadczenia usług za wynagrodzeniem lub usług na rzecz władz państwowych [organów publicznych].

[…]

2. Z zastrzeżeniem innych przepisów Wspólnoty państwa członkowskie mają prawo stosować zwolnienia całkowite lub częściowe, a także obniżenia stawek podatku od olejów mineralnych [lub innych towarów przeznaczonych do tego samego użytku] używanych zgodnie z kontrolą fiskalną [pod nadzorem podatkowym]:

[…]

b) do żeglugi po wodnych drogach śródlądowych, z wyjątkiem prywatnych rejsów o charakterze rekreacyjnym;

[…]

g) w dziedzinie operacji pogłębiania na szlakach żeglugowych i w portach".

Uregulowanie krajowe

4 Niemieckie przepisy krajowe dotyczące zwolnienia z podatku olejów mineralnych znajdują się w Mineralölsteuergesetz (ustawie o podatku od olejów mineralnych) z dnia 21 grudnia 1992 r. (BGBl. 1992 I, str. 2150 i 2185, zwanej dalej „MinöStG"), a także w Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung (rozporządzeniu dotyczącym wprowadzenia w życie ustawy o podatku od olejów mineralnych) z dnia 15 września 1993 r. (BGBl. 1993 I, str. 1602, zwanym dalej „MinöStV").

5 Artykuł 4 ust. 1 pkt 4 MinöStG stanowi, że z zastrzeżeniem art. 12 tej ustawy mogą zostać zwolnione z podatku oleje mineralne używane jako paliwo do wprowadzania w ruch i ogrzewania statków służących wyłącznie do żeglugi mającej charakter komercyjny i do wykonywania czynności bezpośrednio z nią związanych, takich jak pilotaż, holowanie i podobne usługi, lub do prowadzenia działalności transportowej na własny rachunek, a także na okrętach wojennych i statkach należących do organów publicznych, statkach ratowniczych i statkach rybackich używanych w celu prowadzenia działalności połowowej.

6 Zgodnie z delegacją ustawową przyznaną organom wykonawczym w art. 31 ust. 2 pkt 5 MinöStG, art. 17 ust. 5 pkt 2 rozporządzenia dotyczącego wprowadzenia w życie ustawy o podatku od olejów mineralnych wyłączył określone typy jednostek pływających z pojęcia „statków" w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 4 MinöStG. Na mocy tego wyłączenia pogłębiarki, żurawie i wciągarki do żwiru nie są uważane za statki w rozumieniu tego ostatniego przepisu, co skutkuje tym, że paliwo używane na pokładzie jako olej napędowy i opałowy nie może zostać objęte zwolnieniem z podatku.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

7 Spółka Jan De Nul, występująca w postępowaniu przed sądem krajowym w charakterze strony skarżącej, prowadząca działalność z zakresu inżynierii hydraulicznej, wystąpiła z wnioskiem o objęcie zwolnieniem z podatku określonych ilości oleju mineralnego używanego do pracy pogłębiarki portowej o nazwie „Christoforo Colombo", jednostki o nośności 10 062 ton, w związku z pracami w zakresie pogłębiania wykonanymi na Łabie w okresie od 19 października do 17 grudnia 1999 r., na odcinku znajdującym się pomiędzy Hamburgiem a Cuxhaven.

8 Pogłębiarka portowa umożliwia odsysanie z dna morskiego lub rzecznego piasku, żwiru i innego materiału i odprowadzenie go do jej zbiorników przy użyciu pompowanej wody. Następnie materiał ten jest transportowany do miejsc zrzutu, gdzie jest zrzucany.

9 W dniu 3 kwietnia 2000 r. spółka Jan De Nul zgłosiła ilość oleju mineralnego, który został zużyty w trakcie prac związanych z odsysaniem i zrzutem materiału. Następnie Hauptzollamt poinformował tę spółkę, iż podatek należy uiścić również od oleju

mineralnego wykorzystanego w trakcie przemieszczania się jednostki bez ładunku a także manewrów wykonywanych przez nią w trakcie tych prac.

10 W dodatkowej deklaracji podatkowej złożonej przez spółkę Jan De Nul w dniu 15 listopada 2000 r. wykazano zobowiązanie podatkowe w wysokości 183 127 DEM.

11 Decyzją z dnia 3 lipca 2002 r. Hauptzollamt oddalił odwołanie wniesione w dniu 19 grudnia 2000 r. przez spółkę Jan De Nul w celu uzyskania zwolnienia tej kwoty z podatku. W dniu 2 sierpnia 2002 r. spółka ta wniosła skargę do Finanzgericht Hamburg w celu uzyskania zwolnienia z podatku akcyzowego oleju mineralnego wykorzystanego nie podczas pracy tej pogłębiarki, lecz podczas jej przemieszczania się.

12 Spółka Jan De Nul podniosła przed sądem krajowym, że działalność pogłębiarki portowej zbliżona jest do działalności szczególnego statku żeglugi mającej charakter komercyjny, a tym samym zużycie paliwa objęte jest zwolnieniem przewidzianym w art. 8 ust. 1 lit. c) dyrektywy 92/81, i to niezależnie od celu kursu tej pogłębiarki.

13 Hauptzollamt twierdzi przed tym sądem, że sektor, w którym pracowała pogłębiarka portowa stanowi śródlądową drogę wodną, a co za tym idzie zwolnienie, które może być stosowane przez państwa członkowskie, takie jak zwolnienie przewidziane

w art. 8 ust. 2 lit. b) dyrektywy 92/81, należy do kompetencji ustawodawczej organów krajowych.

14 Notą korygującą z dnia 27 grudnia 2004 r. Hauptzollamt zmienił deklarację z dnia 15 listopada 2000 r. uwzględniając wyrok wydany w dniu 3 lutego 2004 r. przez Bundesfinanzhof i przyznał, że zużycie oleju mineralnego podczas przemieszczania się pogłębiarki portowej bez ładunku powinno być objęte zwolnieniem z podatku przewidzianym w art. 4 ust. 1 pkt 4 MinöStG. W związku z powyższym zobowiązanie podatkowe zostało zmniejszone do 164 372 DEM.

15 W związku z powyższym strony postępowania przed sądem krajowym zgodne są, że skarga w zakresie składników podstawy opodatkowania, które spowodowały obniżenie kwoty podatku stała się bezprzedmiotowa, oraz że spór zostaje w ten sposób ograniczony do kwestii, czy spółka Jan De Nul ma obowiązek zapłaty tego podatku od oleju mineralnego zużytego w związku z manewrami wynikającymi z pracy pogłębiarki.

16 W tych okolicznościach Finanzgericht Hamburg stwierdzając, że rozstrzygnięcie rozpatrywanego przez niego sporu zależy od wykładni pojęcia „żegluga po wodach terytorialnych Wspólnoty", postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„a) Jak należy rozumieć pojęcie »wody terytorialne Wspólnoty« w rozumieniu art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81 w odróżnieniu od pojęcia »wodne drogi śródlądowe« w rozumieniu art. 8 ust. 2 lit. b) […] tej dyrektywy?

b) Czy użytkowanie pogłębiarki ssącej z pomieszczeniem na urobek (tzw. pogłębiarki portowej) na wodach terytorialnych Wspólnoty należy w całości uznać za żeglugę w rozumieniu art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81, czy też należy wyodrębnić różne rodzaje działalności podczas wykonywania jednego zadania?".

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

17 W pytaniu pierwszym sąd krajowy zastanawia się, jak należy interpretować pojęcie „wody terytorialne Wspólnoty" w rozumieniu art. 8 ust. 1 pkt c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81 w zestawieniu go z pojęciem „wodne drogi śródlądowe" w rozumieniu ust. 2 lit. b) tego artykułu.

18 W celu udzielenia odpowiedzi na przedstawione pytanie, tytułem wstępu należy przypomnieć, że wspomniana dyrektywa została przyjęta na podstawie art. 99 traktatu WE (obecnie art. 93 WE), który upoważnia Radę Unii Europejskiej do tego, aby stanowiąc jednomyślnie na wniosek Komisji Wspólnot Europejskich uchwaliła między innymi przepisy dotyczące harmonizacji ustawodawstw odnoszących się do

akcyzy w zakresie, w jakim harmonizacja ta jest niezbędna do zapewnienia ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego.

19 W ramach zharmonizowanego systemu struktury podatku akcyzowego wprowadzonego w życie na poziomie wspólnotowym dyrektywa 92/81 przewiduje w art. 8 ust. 1 określoną liczbę zwolnień obligatoryjnych, takich jak zwolnienie dotyczące olejów mineralnych dostarczanych do użytku jako paliwa do celów żeglugi po wodach terytorialnych Wspólnoty, włącznie z rejsami rybackimi, z wyjątkiem prywatnych rejsów o charakterze rekreacyjnym.

20 Co się tyczy pojęcia wody terytorialne wspólnoty, które znajduje się w ust. 1 lit. c) i nie zostało zdefiniowane, to należy zauważyć, że wykładnia przepisu wspólnotowego powinna w szczególności uwzględniać kontekst oraz cel regulacji, której część stanowi ten przepis (zob. wyrok z dnia 7 czerwca 2005 r. w sprawie C-17/03 VEMW i in., Zb.Orz. str. I-4983, pkt 41 oraz powołane tam orzecznictwo).

21 W tym zakresie z motywu trzeciego i piątego dyrektywy 92/81 wynika, że zmierza ona po pierwsze, do ustalenia wspólnych definicji dla produktów zaliczonych do kategorii olejów mineralnych objętych ogólnym systemem kontroli podatku akcyzowego, oraz po drugie, do ustanowienia niektórych zwolnień dotyczących tych produktów i które są obowiązkowe na poziomie wspólnotowym (zob. wyrok z dnia 1 kwietnia 2004 r. w sprawie C-389/02, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, Rec. str. I-3537, pkt 17 i 18). Z rzeczonych motywów, jak również z tytułu dyrektywy 92/81 wynika, że wspólne definicje i ustanowione zwolnienia służą do wspierania ustanowienia i pra-

widłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego oraz do ustanowienia zharmonizowanego systemu struktury podatku akcyzowego na poziomie wspólnotowym.

22 W związku z tym definicje dotyczące towarów regulowanych przez dyrektywę 92/81 oraz stosowanych do nich zwolnień powinny być interpretowane w sposób autonomiczny, w oparciu o treść danych przepisów oraz celów zamierzonych przez tę dyrektywę (zob. ww. wyrok w sprawie See-Bestattungs-Genossenschaft, pkt 19).

23 Taka autonomiczna wykładnia tych zwolnień jest tym bardziej uzasadniona, że art. 8 ust. 1 dyrektywy 92/81 zobowiązuje państwa członkowskie do nienakładania akcyzy na oleje mineralne dostarczane do użytku jako paliwa do celów działalności określonej w tym przepisie (zob. ww. wyroki z dnia 10 czerwca 1999 r. w sprawie C-346/97 Braathens, Rec. str. I-3419, pkt 31 oraz ww. wyrok w sprawie Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, pkt 20). Każda inna wykładnia obowiązków zwolnień przewidzianych przez dyrektywę nie tylko podważałaby harmonizacyjny cel uregulowania wspólnotowego oraz pewność prawa, lecz także wiązałaby się z niebezpieczeństwem wprowadzenia odmiennego traktowania danych podmiotów gospodarczych (zob. ww. wyrok w sprawie Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, pkt 21).

24 Odnośnie do tego przepisu należy zauważyć, że obowiązkowe zwolnienie olejów mineralnych używanych jako paliwo do celów żeglugi po wodach terytorialnych Wspólnoty ma na celu ułatwić wewnątrzwspólnotową wymianę handlową, a w szczególności przepływ towarów oraz swobodę świadczenia usług, które mogą odbywać się na danych wodach.

25 Za pomocą przedmiotowych zwolnień prawodawca wspólnotowy zamierzał wesprzeć równość określonych warunków podatkowych, w których prowadzą działalność przedsiębiorstwa transportowe lub przedsiębiorstwa świadczące inne usługi przy wykorzystaniu tych wód.

26 Z powyższego wynika, że pojęcie terytorialnych wód Wspólnoty powinno być rozumiane jako obejmujące wszystkie wody, na których zazwyczaj odbywa się żegluga morska mająca cel komercyjny. Żegluga ta obejmuje wszystkie statki morskie, włączywszy w to statki o największej nośności.

27 Ponadto, jak podnosi Komisja, jedynie taka wykładnia jest w stanie zapewnić równość warunków gospodarczych pomiędzy portami morskimi Wspólnoty — niezależnie od położenia geograficznego każdego z portów w stosunku do najbliższego wybrzeża — z których wykonywana jest wymieniona działalność.

28 Wreszcie należy zauważyć, że dyrektywa 92/81 ma na celu również zapewnienie swobodnego przepływu olejów mineralnych na wspólnym rynku i unikanie zakłóceń konkurencji, które mogłyby wyniknąć z okoliczności, iż struktura podatku akcyzowego różni się w poszczególnych państwach członkowskich (zob. wyrok z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-240/01 Komisja przeciwko Niemcom, Rec. str. I-4733, pkt 39 i 44).

29 W tych okolicznościach ustanowiony przez art. 8 ust. 2 dyrektywy 92/81 system dotyczący możliwości stosowania przez państwa członkowskie zwolnień i obniżeń stawek podatku akcyzowego od olejów mineralnych lub innych towarów przeznaczonych do tego samego użytku pod nadzorem podatkowym, a zwłaszcza pojęcie żeglugi

po wodnych drogach śródlądowych, znajdujące się w owym ust. 2 lit. b), nie może być decydującym czynnikiem wykładni zakresu pojęcia zwolnień obowiązkowych przewidzianych w ust. 1 tego artykułu.

30 W rzeczywistości bowiem wiadomo, że jednostki zdolne do żeglugi mającej charakter komercyjny po wodach morskich mogą odbywać ją również po wodnych drogach śródlądowych do określonych portów morskich, pomimo iż nie znajdują się one na wybrzeżu. Wyłączenie z zakresu zwolnienia obowiązkowego tak odbywanej żeglugi, z chwilą gdy odbywa się ona na drogach wodnych prowadzących do portów morskich wyrządziłoby szkodę wewnątrzwspólnotowej wymianie handlowej, jako że takie wyłączenie, stawiając podmioty gospodarcze, których dotyczy taka żegluga, w mniej korzystnej sytuacji, mogłoby spowodować odpływ części ruchu morskiego od tego portu. Stawiałoby ono owe podmioty gospodarcze w sytuacji mniej korzystnej w porównaniu do podmiotów prowadzących działalność w portach położonych na wybrzeżu.

31 W ten sposób system fakultatywny przewidziany w art. 8 ust. 2 lit. b) dyrektywy 92/81 może mieć jedynie charakter uboczny, w tym sensie, że może on być stosowany do żeglugi po śródlądowych drogach wodnych, o ile odbywa się ona poza wodami, na których może odbywać się żegluga morska mająca cele komercyjne.

32 W związku z powyższym na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, że pojęcie „wody terytorialne Wspólnoty" w rozumieniu art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81 odnosi się do wszystkich wód, które mogą być używane przez wszystkie statki morskie, włączywszy w to statki o największej nośności, które są w stanie odbywać żeglugę po drogach morskich w celach komercyjnych.

W przedmiocie pytania drugiego

33 W pytaniu drugim sąd krajowy zasadniczo zmierza do ustalenia, czy określone czynności związane z pracą pogłębiarki portowej mogą być uważane za należące do pojęcia „żegluga" w rozumieniu art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81.

34 Jak wynika z pkt 15 niniejszego wyroku, spór pomiędzy stronami postępowania przed sądem krajowym ogranicza się do kwestii, czy olej mineralny zużyty w trakcie manewrów wynikających z wykonywania czynności pogłębiania może zostać objęty zwolnieniem przewidzianym przez ten przepis, ponieważ spółka Jan De Nul zgodziła się z opodatkowaniem akcyzą oleju mineralnego zużytego do czynności zasysania i zrzucania materiału.

35 Z postanowienia odsyłającego wynika również, że zużycie oleju mineralnego w trakcie przemieszczenia się pogłębiarki portowej bez ładunku zostało objęte zwolnieniem z podatku akcyzowego.

36 Odnośnie do pojęcia „żegluga" w rozumieniu art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81 Trybunał orzekł w pkt 23 ww. wyroku w sprawie Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, że każda działalność żeglugowa w celach komercyjnych mieści się z zakresie zastosowania zharmonizowanego zwolnienia przewidzianego przez ten przepis. W pkt 25 tego wyroku Trybunał stwierdził, że przepis ten nie wprowadza żadnego zróżnicowania ze względu na cel danej żeglugi, ponieważ zakłócenia konkurencji, których uniknięciu służą przepisy dyrektywy, mogą pojawić się niezależnie od rodzaju żeglugi w celach komercyjnych.

37 Z ww. wyroku w sprawie Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft wynika również, że cel przebycia danej trasy jest pozbawiony znaczenia, ponieważ chodzi o żeglugę, która stanowi odpłatne świadczenie usług.

38 W przypadku sprawy będącej przedmiotem postępowania przed sądem krajowym wiadomym jest, że pogłębiarka portowa wyposażona jest w system napędowy zapewniający jej samodzielność przy przemieszczaniu się. Jednostka ta posiada zatem właściwości techniczne niezbędne do żeglugi umożliwiające jej świadczenie takich usług.

39 Odnośnie do systemu przewidzianego w art. 8 ust. 2 lit. g) dyrektywy 92/81, zgodnie z którym państwa członkowskie mogą stosować zwolnienia, całkowite lub częściowe, lub obniżenia stawki podatku akcyzowego od olejów mineralnych używanych do czynności pogłębiania dróg żeglownych i portów, wystarczy zauważyć, co zostało podkreślone w pkt 29 niniejszego wyroku, że owo uprawnienie do zwolnienia przyznane państwom członkowskim nie ma wpływu na wykładnię ust. 1 tego artykułu, jaką należy przyjąć.

40 W związku z powyższym na pytanie drugie należy odpowiedzieć, że manewry przeprowadzone przez pogłębiarkę portową w trakcie czynności zasysania i zrzutu materiału, co oznacza przemieszczenie się, nierozerwalnie związane z wykonywaniem czynności pogłębiania, mieszczą się w zakresie zastosowania pojęcia „żegluga" w rozumieniu art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81.

W przedmiocie kosztów

41 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

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

1) **Pojęcie „wody terytorialne Wspólnoty" w rozumieniu art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy Rady z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od olejów mineralnych, zmienionej dyrektywą Rady z dnia 22 grudnia 1994 r. odnosi się do tych wszystkich wód, które mogą być wykorzystywane przez wszystkie statki morskie, włączywszy w to statki o największej nośności, które są w stanie odbywać żeglugę po drogach morskich w celach komercyjnych.**

2) **Manewry przeprowadzone przez pogłębiarkę portową w trakcie wykonywania czynności zasysania i zrzutu materiału, to znaczy przemieszczenie się nierozerwalnie związane z wykonywaniem czynności pogłębiania, mieszczą się w zakresie zastosowania pojęcia „żegluga" w rozumieniu art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81, zmienionej dyrektywą 94/74.**

Podpisy