Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA
NILSE WAHLA
přednesené dne 26. října 2016 [1]

Věc C-679/15

Ultra-Brag AG
proti
Hauptzollamt Lörrach

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Finanzgericht Baden-Württemberg (Finanční soud pro Bádensko-Württembersko, Německo)]

„Celní kodex Společenství — Článek 202 odst. 3 — Článek 212a — Celní dluh vznikající protiprávním vstupem zboží — Pojem ‚dlužník' — Zaměstnanec právnické osoby odpovědný za protiprávní vstup zboží — Přičtení jednání a vědomosti zaměstnance zaměstnavateli"

Do jaké míry je zaměstnavatel odpovědný za celní dluh, který vznikl v důsledku porušení celních povinností jedním z jeho zaměstnanců při plnění svěřených úkolů? Tak zní otázka, již má Soudní dvůr z

1. odpovědět v tomto řízení o předběžné otázce.

2. Tato žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, kterou v projednávané věci předkládá Finanzgericht Baden-Württemberg (Finanční soud pro Bádensko-Württembersko, Německo), se týká správného výkladu pojmu „dlužník", jak je vymezen v čl. 202 odst. 3 první a druhé odrážce nařízení (EHS) č. 2913/92 [2], a konkrétněji parametrů, na jejichž základě může být právnická osoba odpovědná za jednání svých zaměstnanců. Předkládající soud žádá stejně tak o vodítko k tomu, zda lze pod pojem „hrubá nedbalost" ve smyslu článku 212a celního kodexu podřadit i případnou nedbalost zaměstnance.

I – Právní rámec

3. Článek 38 odst. 1 celního kodexu stanoví:

„Osoba, která zboží dopravila na celní území Společenství, je povinna je dopravit bez zbytečného odkladu a případně po cestě určené celními orgány způsobem, který tyto orgány stanoví,

a) k celnímu úřadu určenému celními orgány nebo na jiné místo určené nebo schválené těmito orgány nebo

[…]"

1 — Původní jazyk: angličtina.

2 — Nařízení Rady ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. 1992, L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307), ve znění použitelném v rozhodné době, tedy v květnu 2010 (dále jen „celní kodex").

4. Článek 40 celního kodexu stanoví:

„Zboží vstupující na celní území Společenství předkládá k celnímu řízení osoba, která je dopravila na toto území, nebo případně osoba, která přebírá odpovědnost za přepravu tohoto zboží po jeho vstupu, s výjimkou zboží přepravovaného dopravními prostředky, které pouze proplouvají pobřežními vodami nebo prolétají vzdušným prostorem celního území Společenství bez zastávky na tomto území. Osoba předkládající zboží se odvolá na souhrnné celní prohlášení nebo celní prohlášení již podané ve vztahu k tomuto zboží.“

5. Podle čl. 185 odst. 1 celního kodexu:

„Zboží Společenství, které bylo po vývozu z celního území Společenství vráceno na toto území a propuštěno do volného oběhu ve lhůtě tří let, je na žádost zúčastněné osoby osvobozeno od dovozního cla.

[…]“

6. Článek 202 celního kodexu stanoví:

„1. Celní dluh při dovozu zboží vzniká

a) protiprávním vstupem zboží podléhajícího dovoznímu clu na celní území Společenství, nebo

[…]

Pro účely tohoto článku se protiprávním vstupem rozumí jakýkoliv vstup zboží v rozporu s články 38 až 41 […].

3. Dlužníky jsou

— osoba, která protiprávní vstup zboží uskutečnila,

— každá osoba, která se zúčastnila protiprávního vstupu zboží a byla nebo měla si být vědoma, že tento vstup je protiprávní,

— každá osoba, která dotyčné zboží získala nebo držela a která si byla nebo měla být vědoma v době získání nebo přijetí zboží, že vstoupilo protiprávně.“

7. Článek 212a celního kodexu stanoví:

„Jestliže celní předpisy stanoví použití zvýhodněného sazebního zacházení u některého zboží z důvodů jeho povahy nebo zvláštního určení nebo částečné nebo úplné osvobození od dovozního nebo vývozního cla podle článků 21, 82, 145 nebo 184 až 187, použije se toto zvýhodněné sazební zacházení nebo toto částečné nebo úplné osvobození v případech, kdy vznikl celní dluh podle článků 202 až 205, 210 nebo 211, pokud zúčastněná osoba nejednala podvodně ani z hrubé nedbalosti a pokud prokáže, že ostatní podmínky pro uplatnění zvýhodněného celního zacházení nebo poskytnutí částečného nebo úplného osvobození od cla byly splněny.“

II – Skutkový stav, původní řízení a předběžné otázky

8. Žalobkyně v původním řízení, společnost Ultra-Brag AG, je logistická společnost se sídlem ve Švýcarsku, která mimo jiné nabízí přepravu na evropských vodních tocích.

9. Dne 25. května 2010 vyvezla společnost Ultra-Brag motorovou lodí *MS Aargau* dva transformátory a dva páry k nim náležejících válců po vnitrozemské vodní cestě z celního území Evropské unie do Švýcarska.

10. Téhož dne byla společnost Ultra-Brag informována, že jedna z jejích lodí, která měla druhý den v jedenáct hodin vyzvednout ve Štrasburku (Francie) turbínu o hmotnosti 301 t pro místo určení Antverpy (Belgie), měla technickou závadu, a proto nebyla k dispozici pro přepravu. Za obě přepravy byl odpovědný L, kterého zaměstnávala žalobkyně jako odborníka na přepravu těžkých nákladů na pozici vedoucího referenta. Při hledání náhradní lodě zvažoval L zároveň možnost, že by vyslal do Štrasburku *MS Aargau*, z níž nebyl dosud vyložen jeden z transformátorů se dvěma k němu náležejícími válci, která by zde převzala uvedenou turbínu. Pokud by se L pro tento postup rozhodl, musela by být turbína i transformátor následně přepraveny zpět do Švýcarska, kde by byl vyložen transformátor a k němu náležející válce. *MS Aargau* by následně přepravila turbínu do Antverp.

11. L kontaktoval příslušné švýcarské orgány, aby se informoval o celním režimu takové dodatečné přepravy. Švýcarské orgány uvedly, že krátkodobý vývoz zboží na území Evropské unie nepředstavuje z jejich hlediska žádný problém, ale je třeba o této plánované přepravě informovat i příslušné německé celní orgány [v tomto případě Zollamt Weil am Rhein-Schusterinsel (celní úřad Weil am Rhein-Schusterinsel)] [3]. Na cestě k německému celnímu orgánu však měl L poruchu vozidla, v jejímž důsledku nedošlo k informování příslušných německých celních orgánů.

12. Hledání náhradního plavidla bylo neúspěšné, a L proto téhož večera, po skončení úředních hodin celního úřadu ve Weil am Rhein-Schusterinsel, sdělil kapitánovi *MS Aargau*, který je též zaměstnancem společnosti Ultra-Brag, že se má plavit s již naloženým transformátorem a k němu náležejícími válci do Štrasburku a vyzvednout tam dotyčnou turbínu, neboť jiným způsobem by už nebylo možné dodržet termín nakládky ve Štrasburku. Při překročení hranice ze Švýcarska do Německa nedošlo k předložení transformátoru a válců celním orgánům.

13. Následujícího dne, tedy 26. května 2010, kontaktoval L příslušné německé celní orgány a informoval je o zpětném dovozu transformátoru a k němu náležejících válců.

14. Dne 27. května 2010 se *MS Aargau* vrátila do rýnského přístavu v Basileji (Švýcarsko), aby zde vyložila zmíněný transformátor a dva válce. Zde německé celní orgány nalezly při kontrole uvedené zboží na palubě lodi.

15. Celním výměrem ze dne 9. srpna 2010 uložil žalovaný v původním řízení Hauptzollamt Lörrach (hlavní celní úřad města Lörrach, Německo) společnosti Ultra-Brag jako jedinému dlužníkovi povinnost zaplatit clo ve výši 122 470,07 eura za transformátor a dva k němu náležející válce.

16. Společnost Ultra-Brag podala nejprve neúspěšně námitku proti uvedenému výměru a následně podala žalobu k předkládajícímu soudu s tím, že dotyčný celní výměr je protiprávní, neboť byly splněny podmínky pro osvobození od cla podle článku 212a celního kodexu. Argumentovala přitom tím, že se nedopustila hrubé nedbalosti, když svěřila přepravu předmětného zboží svému zaměstnanci L. Kromě toho nelze vytýkat hrubou nedbalost ani L.

3 — Předkládající soud vysvětlil, že se v Basileji nachází celní úřad pro tři státy, který zde byl zřízen za účelem zjednodušení celního odbavení pro vodní dopravu na Rýně. K delegování výsostných úkolů vnitrostátní celní správy na celní správu jiného státu tím však nedošlo.

17. Maje pochybnosti o tom, zda lze zaměstnavatele považovat za dlužníka celního dluhu ve smyslu čl. 202 odst. 3 první či druhé odrážky a zda lze pod pojem „hrubá nedbalost“ ve smyslu článku 212a celního kodexu podřadit případnou nedbalost zaměstnance, se Finanzgericht Baden-Württemberg (Finanční soud pro Bádensko-Württembersko) rozhodl řízení přerušit a položit Soudnímu dvoru tyto tři předběžné otázky:

„1. Musí být čl. 202 odst. 3 první odrážka [celního kodexu] vykládán v tom smyslu, že právnická osoba jakožto osoba, která dopravila zboží, se podle čl. 202 odst. 3 první odrážky [celního kodexu] stane dlužníkem, způsobil-li protiprávní dovoz některý z jejích zaměstnanců, který jednal v rámci své pravomoci a který není jejím zákonným zástupcem?

2. V případě záporné odpovědi na první otázku:

Musí být čl. 202 odst. 3 druhá odrážka [celního kodexu] vykládán v tom smyslu, že

a) právnická osoba se účastní protiprávního vstupu (i tehdy), jestliže některý z jejích zaměstnanců, který není jejím zákonným zástupcem, se v rámci své pravomoci spolupodílel na tomto vstupu, a

b) v případě právnických osob účastnících se protiprávního vstupu je třeba subjektivní kritérium – ‚a byla nebo měla si být vědoma‘ – zkoumat ve vztahu k fyzické osobě, kterou právnická osoba danou záležitostí pověřuje, třebaže se v této souvislosti nejedná o zákonného zástupce právnické osoby?

3. V případě kladné odpovědi na první nebo na druhou otázku:

Musí být článek 212a celního kodexu vykládán v tom smyslu, že při posuzování, zda zúčastněná osoba jednala podvodně nebo z hrubé nedbalosti, je třeba u právnických osob zohlednit výlučně jednání právnické osoby, resp. jejich orgánů, nebo je jí třeba přičítat jednání fyzické osoby, která je u ní zaměstnána a která je danou činností pověřena v rámci svých úkolů?“

18. Písemné vyjádření předložila v projednávané věci Komise. Podle čl. 76 odst. 2 jednacího řádu Soudního dvora se jednání nekonalo.

III – Analýza

A – *Úvodní poznámky ke vzniku celního dluhu*

19. Celní dluh při dovozu vzniká obvykle „celním odbavením“ nebo, slovy čl. 201 odst. 1 písm. a) celního kodexu, propuštěním zboží podléhajícího dovoznímu clu do volného oběhu. Podle čl. 201 odst. 2 a 3 celního kodexu je vznik celního dluhu spojen s přijetím dotyčného celního prohlášení a dlužníkem je deklarant [4], a v případě nepřímého zastoupení [5] také osoba, jejímž jménem se celní prohlášení činí.

4 — Pojem „deklarant“ je vymezen v čl. 4 bodě 18 celního kodexu jako osoba, která činí celní prohlášení vlastním jménem, nebo osoba, jejímž jménem je celní prohlášení činěno.

5 — Pojem „nepřímé zastoupení“ je vymezen v čl. 5 odst. 2 celního kodexu a rozumí se jím situace, kdy zástupce jedná vlastním jménem na účet jiné osoby.

20. Nejsou-li dodržena pravidla celního řízení, je vznik celního dluhu namísto toho spojen s porušením celních povinností a řídí se ustanoveními článků 202 až 205 celního kodexu. V případě projednávaném předkládajícím soudem vstoupil dotyčný transformátor a dva válce na celní území Evropské unie, aniž by byly dle ustanovení článků 38 a 40 celního kodexu dopraveny či předloženy příslušným celním orgánům, v tomto případě celnímu úřadu Weil am Rhein-Schusterinsel. V důsledku výše uvedeného vznikl celní dluh při dovozu „protiprávním vstupem" zboží na celní území Evropské unie podle čl. 202 odst. 1 písm. a) celního kodexu.

21. V případě protiprávního vstupu zboží podléhajícího dovoznímu clu na celní území Evropské unie vymezuje čl. 202 odst. 3 první, druhá a třetí odrážka celního kodexu tři možné kategorie dlužníků odpovědných za celní dluh [6], a to i) osobu, která protiprávní vstup zboží uskutečnila; ii) každou osobu, která se zúčastnila protiprávního vstupu zboží a byla nebo měla si být vědoma, že tento vstup je protiprávní, a iii) každou osobu, která dotyčné zboží získala nebo držela a která si byla nebo měla být vědoma v době získání nebo přijetí zboží, že vstoupilo protiprávně.

22. Lze vycházet z toho, že ony tři odrážky čl. 202 odst. 3 celního kodexu stanoví jisté pořadí, které odráží stupeň „zapojení" osoby uznané za dlužníka z důvodu její účasti na protiprávním vstupu zboží na celní území Evropské unie. Zatímco první odrážka tedy označuje jako dlužníka osobu, která protiprávní vstup zboží uskutečnila, to znamená, která měla běžně provést úkony předložení zboží k celnímu řízení a splnit povinnosti deklaranta, druhá a třetí odrážka se vztahují na osoby, které ač nejsou odpovědné za úkony předložení zboží k celnímu řízení podle ustanovení celního kodexu, jsou do nich zapojeny buď před protiprávním vstupem zboží, nebo okamžitě po něm [7]. Zatímco odpovědnost dlužníků podle první odrážky je objektivní povahy, ve druhé a třetí odrážce se již objevuje určitý subjektivní prvek a dlužníky se tak stávají pouze osoby, které si byly nebo měly být vědomy, že je dotyčný vstup zboží protiprávní.

B – *K první předběžné otázce*

23. Předmětem první otázky předkládajícího soudu je, kdy právnické osobě vzniká odpovědnost za celní dluh podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu, tedy jako osobě, která uskutečnila protiprávní vstup zboží na celní území Evropské unie. Konkrétněji se předkládající soud táže, zda taková odpovědnost vzniká, pokud protiprávní vstup zboží způsobí jeden ze zaměstnanců společnosti, který není jejím zákonným zástupcem [8] a který zároveň jedná v rámci své pravomoci. V dalším textu vysvětlím, proč je na uvedenou otázku třeba v zásadě odpovědět kladně.

24. Na úvod uvádím, že čl. 202 odst. 3 první odrážka celního kodexu zmiňuje „osobu", která uskutečnila protiprávní vstup zboží, aniž by bylo v tomto ustanovení zároveň upřesněno, zda se tím rozumí osoba fyzická nebo právnická. Z článku 4 odst. 1 celního kodexu nicméně vyplývá, že pojem „osoba" zahrnuje osoby právnické i fyzické. Soudní dvůr navíc potvrdil, že zaměstnavatel může být považován za celního dlužníka podle první odrážky (samostatně nebo společně se svým zaměstnancem), může-li být „kvůli svému jednání [považován] za původce protiprávního vstupu zboží" [9] nebo, jinými slovy, za toho, „kdo sám uskutečnil protiprávní vstup zboží" [10]. Z výše uvedeného vyvozuji, že společnost Ultra-Brag jako právnická osoba může být v zásadě dlužníkem podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu [11].

6 — Je-li za splnění celního dluhu odpovědno několik osob, považují se podle článku 213 celního kodexu za společné a nerozdílné dlužníky.

7 — Stanovisko generálního advokáta P. Cruz Villalóna ve věci Jestel, C-454/10, EU:C:2011:488, bod 36.

8 — Předkládající soud hovoří o orgánech společnosti, německy „*Organe*".

9 — Rozsudky ze dne 23. září 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, bod 26, a ze dne 3. března 2005, Papismedov a další, C-195/03, EU:C:2005:131, bod 39.

10 — Rozsudek ze dne 23. září 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, bod 29.

11 — Rovněž viz Gormley, L., *EU Law of Free Movement of Goods and Customs Union*, Oxford University Press, Oxford, 2009, s. 335, pozn. pod čarou 40.

25. Zůstává však nadále otázkou, za jakých okolností taková odpovědnost vzniká.

26. Předkládající soud se domnívá, že se právnická osoba může stát dlužníkem podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu buď tehdy, pokud sama provádí přepravu zboží (prostřednictvím svých zákonných zástupců), nebo tehdy, pokud je protiprávní vstup „přímým důsledkem jednání zaměstnavatele“. Vzhledem k tomu, že podle vyjádření předkládajícího soudu nelze mít za to, že společnost Ultra-Brag sama prováděla přepravu zboží [12], její odpovědnost podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu závisí na tom, zda postačuje, aby protiprávní vstup zboží na celní území Evropské unie byl přímým důsledkem jednání jednoho z jejích zaměstnanců, v tomto případě L, který byl odpovědný za přepravu a který uložil kapitánovi lodi, aby se plavil do Štrasburku, nebo zda lze při stanovení odpovědnosti zohlednit pouze jednání jejích zákonných zástupců.

27. Komise má za to, že ke vzniku odpovědnosti zaměstnavatele – právnické osoby – podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu postačí, pokud zaměstnanec, který v praxi uskutečňuje vstup zboží na celní Evropské unie – v tomto případě kapitán lodi – tak činí v rámci činností, jimiž byl pověřen, nebo v rámci své pravomoci, s využitím dopravního prostředku ve vlastnictví zaměstnavatele.

28. K této otázce se vyjádřím v dalším textu.

29. Nejprve je třeba připomenout rozdíly mezi různými kategoriemi celních dlužníků vymezenými v čl. 202 odst. 3 celního kodexu (viz výše v bodech 21 a 22 tohoto stanoviska). Podle první odrážky je dlužníkem osoba, která *uskutečňuje protiprávní vstup zboží* na celní území Evropské unie, tedy osoba, která v praxi uskutečnila vstup zboží a měla je předložit příslušným celním orgánům [13]. Je nesporné, že touto osobou je v původním řízení kapitán plavidla. Relevantní otázka tedy zní, zda lze *jeho* jednání přičítat společnosti Ultra-Brag.

30. Vylučuji přitom možnost, že by bylo při stanovení odpovědnosti podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu možné přihlížet pouze k jednání zákonných zástupců. Jak poukazuje Komise, takový výklad by byl v rozporu s účelem uvedeného ustanovení, kterým je vymezit široce okruh osob, které mohou být považovány za celního dlužníka [14]. V jeho důsledku by se navíc společnosti od určité velikosti vyhnuly vzniku odpovědnosti podle první odrážky, protože je velice nepravděpodobné, že by plavidla či vozidla jakýchkoli větších společností řídili jejich zákonní zástupci – zpravidla ředitelé či jiní členové vedení společnosti. Takový výklad nepodporuje konečně ani judikatura Soudního dvora, která jasně stanoví, že zaměstnavatel může být dlužníkem, ať už samostatně nebo společně se svým *zaměstnancem*, podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu [15].

31. Obdobně není pro určení odpovědnosti společnosti Ultra-Brag rozhodující, zda byly kapitánovi plavidla vydány pokyny, na jejichž základě došlo k protiprávnímu vstupu transformátoru se dvěma k němu náležejícími válci na celní území Evropské unie, zákonným zástupcem společnosti Ultra-Brag. Mám za to, že postačí, že dotyčný zaměstnanec, tedy L, měl pravomoc takový pokyn vydat a že kapitán lodi byl povinen se jím řídit. V tomto ohledu z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že L byl referentem ve vývozním oddělení společnosti odpovědným za dotyčnou přepravu a že kapitánovi lodi bylo vždy konkrétně sděleno, jak má postupovat při nadcházející přepravní operaci, a to buď

12 — Předkládající soud uznává, že zboží bylo přepravováno motorovou lodí *MS Aargau* na účet společnosti Ultra-Brag, ale jelikož byl kapitán *MS Aargau* pouze zaměstnancem společnosti (a nikoli jejím zákonným zástupcem), dovozuje předkládající soud, že nelze mít za to, že společnost Ultra-Brag sama prováděla přepravu zboží.

13 — Rozsudek ze dne 4. března 2004, Viluckas a Jonusas, spojené věci C-238/02 a C-246/02, EU:C:2004:126, bod 29, a stanovisko generálního advokáta P. Cruz Villalóna ve věci Jestel, C-454/10, EU:C:2011:488, bod 36. Rovněž viz rozsudky ze dne 23. září 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, bod 26, a ze dne 3. března 2005, Papismedov a další, C-195/03, EU:C:2005:131, bod 39.

14 — Rozsudky ze dne 23. září 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, bod 25, a ze dne 3. března 2005, Papismedov a další, C-195/03, EU:C:2005:131, bod 38.

15 — Rozsudek ze dne 23. září 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, bod 29.

zástupcem pro celní řízení, nebo pracovníkem oddělení pana L. Ačkoli tedy přísluší předkládajícímu soudu, aby ověřil skutkové okolnosti věci, z informací předložených Soudnímu dvoru nikterak nevyplývá, že by L vydáním pokynu ke konkrétní přepravě kapitánovi *MS Aargau* překročil svou pravomoc nebo že by kapitán pochybil, když se pokynem pana L řídil.

32. Soudní dvůr dosud vymezil odpovědnost zaměstnavatele podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu jen negativně. V tomto ohledu zdůraznil, že taková odpovědnost nemůže nastupovat automaticky, jelikož by tak byl zbaven účelu čl. 202 odst. 3 druhá a třetí odrážka celního kodexu [16]. Dále rozhodl, že ke stanovení takové odpovědnosti nestačí, pokud „zaměstnanec jedná při plnění úkolů, které mu svěřil jeho zaměstnavatel“ [17].

33. V tomto konkrétním případě přepravil kapitán *MS Aargau*, tedy zaměstnanec společnosti Ultra-Brag, transformátor a dva k němu náležející válce na účet této společnosti, plavidlem provozovaným touto společností a na základě pokynů vydaných jiným zaměstnancem téže společnosti, který byl za přepravu daného zboží odpovědný. Mám za to, že to postačuje k závěru, že takový zaměstnavatel, jako je společnost Ultra-Brag, je odpovědný za celní dluh podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu.

34. Nyní vysvětlím, jak tento můj závěr odpovídá závěrům Soudního dvora uvedeným v bodě 32 tohoto stanoviska.

35. Především není třeba vysvětlovat, že musí existovat nějaká horní hranice odpovědnosti zaměstnavatele za jednání jeho zaměstnance. V projednávané věci však není nutné určit, kde přesně se taková hranice nachází. Postačí uvést, že pokud zaměstnanec jedná nad rámec činností, jimiž byl pověřen, například tím, že se neřídí příkazy či pokyny, je patrně možné, aby se zaměstnavatel odpovědnosti podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu zprostil. Ve věci projednávané předkládajícím soudem je však patrné, že se kapitán lodi řídil pokyny zaměstnance, který byl pověřen zajištěním dotčené přepravy.

36. Kromě toho nebude zaměstnavatel zpravidla dlužníkem podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu ani v případech, kdy se zaměstnanec podílí na pašování zboží, ledaže by bylo prokázáno, že tak činí na účet zaměstnavatele [18].

37. Pokud dojdeme konečně z důvodů uvedených výše v bodě 33 tohoto stanoviska k závěru, že je společnost Ultra-Brag odpovědná za celní dluh v původním řízení, neznamená to podle mého názoru, že se zaměstnavatel automaticky stává dlužníkem podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu vždy, když zaměstnanec jedná při plnění úkolů, které mu svěřil jeho zaměstnavatel. Jak poukazuje Komise, pokud by kapitán *MS Aargau* přepravoval v rámci téže plavby kromě dotyčných transformátorů a válců také své vlastní zařízení či zboží, stále by se mělo za to, že jedná při plnění úkolů, které mu svěřila společnost Ultra-Brag, avšak posledně jmenovaná společnost by se zprostila své odpovědnosti podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu ve vztahu k jakémukoli celnímu dluhu vzniklému v souvislosti s takovým dalším zbožím, neboť kapitán by ve vztahu k takovému zboží jednal nad rámec činností, jimiž byl pověřen, a tedy nikoli na účet společnosti Ultra-Brag.

16 — Rozsudek ze dne 23. září 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, bod 40.

17 — Rozsudek ze dne 23. září 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, bod 42.

18 — Srovnej rozsudky ze dne 4. března 2004, Viluckas a Jonusas, spojené věci C-238/02 a C-246/02, EU:C:2004:126, a ze dne 3. března 2005, Papismedov a další, C-195/03, EU:C:2005:131.

38. Ve světle výše uvedených úvah navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl na první otázku položenou Finanzgericht Baden-Württemberg (Finanční soud pro Bádensko-Württembersko) takto: Článek 202 odst. 3 první odrážka celního kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že se právnická osoba stane podle zmíněné odrážky dlužníkem, uskutečnil-li některý z jejích zaměstnanců, který není jejím zákonným zástupcem, protiprávní vstup zboží na celní území Evropské unie, a to v rámci činností, jimiž byl pověřen, nebo v rámci své pravomoci.

39. S ohledem na odpověď na první otázku není nutné odpovídat na druhou otázku, která je relevantní jen tehdy, pokud společnost Ultra-Brag nemůže být odpovědná za celní dluh podle čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu. Pro úplnost nicméně uvedu své stanovisko i k problematice vyplývající z druhé otázky.

C – *Ke druhé předběžné otázce*

40. Druhá předběžná otázka se týká výkladu pojmu „dlužník“ podle čl. 202 odst. 3 druhé odrážky celního kodexu. Kvalifikace určité osoby jako „dlužníka“ ve smyslu tohoto ustanovení podléhá dvěma kumulativním podmínkám. První z nich je objektivní, a sice účast na protiprávním vstupu. Druhá podmínka je subjektivní, a sice že osoby, které se protiprávního vstupu zúčastnily, tak činily s jistým stupněm vědomosti [19]. Předkládající soud se v zásadě táže, zda lze „účast“ zaměstnance na protiprávním vstupu zboží přičítat zaměstnavateli a zda může být subjektivní podmínka, jež tvoří součást druhé odrážky, splněna s poukazem na takového zaměstnance.

41. Objektivní prvek spočívající v „účasti“ uvedený v čl. 202 odst. 3 druhé odrážce celního kodexu je třeba vykládat široce. Postačí, pokud se taková osoba zúčastnila, byť nepřímo, protiprávního jednání [20]. Zaměstnavatel se může například stát dlužníkem celního dluhu, pokud byl protiprávní vstup uskutečněn pomocí jeho prostředků nebo personálu [21]. Pokud jde o přičtení „účasti“ zaměstnance zaměstnavateli, použije se stejné odůvodnění jako u první otázky. Jestliže tedy zaměstnanec jedná v rámci činností, jimiž byl pověřen, nebo v rámci své pravomoci, je třeba jeho jednání přičítat zaměstnavateli.

42. Pokud jde o subjektivní prvek, tedy skutečnost, že si „účastník“ byl nebo měl být vědom, že je vstup zboží protiprávní, uvádím následující.

43. Zaprvé, jak jsem uvedl v odpovědi na první otázku, mám za to, že přičítat společnosti pouze vědomost jejích zákonných zástupců by příliš omezovalo okruh možných dlužníků (viz výše v bodě 30 tohoto stanoviska). Společnosti určité velikosti by se v takovém případě vyhnuly odpovědnosti tím, že by svěřily pravomoc za provedení přepravy a celní řízení svým zaměstnancům. Jak navíc poukazuje Komise, jen zřídkakdy budou zákonní zástupci větších společností informováni o konkrétní přepravě.

44. V tomto konkrétním případě je v předkládacím rozhodnutí uvedeno, že za přepravu odpovídal L (viz výše v bodě 31 tohoto stanoviska). Při posouzení subjektivní podmínky je tedy třeba přihlížet k tomu, čeho si byla nebo měla být tato osoba vědoma.

45. Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že L byl tím, kdo uložil kapitánovi plavit se s lodí na určité místo, přičemž mu bylo známo, že bude-li tento pokyn splněn, dojde ke vstupu transformátoru a k němu náležejících válců na celní území Evropské unie, aniž by byly předloženy příslušným německým celním orgánům. Z předkládacího rozhodnutí rovněž vyplývá, že švýcarské celní orgány uložily L, aby informoval o plánované přepravě příslušné německé celní orgány. Předkládajícímu soudu

19 — Rozsudek ze dne 17. listopadu 2011, Jestel, C-454/10, EU:C:2011:752, bod 15 a citovaná judikatura.

20 — Rozsudek ze dne 17. listopadu 2011, Jestel, C-454/10, EU:C:2011:752, body 16 a 17.

21 — Rozsudek ze dne 23. září 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, EU:C:2004:551, bod 30.

přísluší, aby ověřil, zda toto v projednávané věci postačuje ke splnění druhé podmínky. V tomto ohledu je však třeba poznamenat, jak upozorňuje Komise, že formulace „měl si být vědom“ je odkazem na chování informovaného a obezřetného subjektu [22], například v tom smyslu, že se zaměstnavatel nemůže zprostit odpovědnosti jen proto, že pověřený zaměstnanec neměl dostatečné právní povědomí ohledně relevantního celního postupu.

46. S ohledem na výše uvedené navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl na druhou otázku položenou Finanzgericht Baden-Württemberg (Finanční soud pro Bádensko-Württembersko, Německo) takto: Článek 202 odst. 3 druhou odrážku celního kodexu je třeba vykládat v tom smyslu, že právnická osoba se stává dlužníkem podle uvedené odrážky tehdy, pokud se jeden z jejích zaměstnanců, který není zákonným zástupcem, zúčastní protiprávního vstupu zboží na celní území Evropské unie, přičemž jedná v rámci činností, jimiž byl pověřen, nebo v rámci své pravomoci, za předpokladu, že si zaměstnavatel byl nebo měl si být vědom, že tento vstup je protiprávní, což se určí s odkazem na zaměstnance, kterému byla daná záležitost svěřena.

D – *Ke třetí předběžné otázce*

47. Třetí otázka položená předkládajícím soudem je relevantní jen tehdy, bude-li první či druhá otázka zodpovězena – jak navrhuji – kladně. Předkládající soud žádá o vodítko k výkladu článku 212a celního kodexu, který za určitých podmínek umožňuje osvobození od cla v případech, kdy celní dluh vznikl, mimo jiné, podle článku 202 celního kodexu. Předkládající soud má sice za to, že v projednávané věci jsou podmínky pro osvobození od cla ze zboží vráceného na celní území Evropské unie podle čl. 185 odst. 1 celního kodexu (na nějž článek 212a celního kodexu odkazuje) splněny, není si však jist, zda je k druhé podmínce, tedy že „zúčastněná osoba nejednala podvodně ani z hrubé nedbalosti“, třeba přistupovat pouze v souvislosti s jednáním zákonných zástupců dlužníka, nebo zda je třeba přihlížet i k jednání jeho zaměstnanců.

48. Především, jak poukazuje Komise, pojem „zúčastněná osoba“ (v němčině „Beteiligten“) nelze zaměňovat s pojmem „osoba, která se zúčastnila“ použitým v čl. 202 odst. 3 druhé odrážce celního kodexu. Zatímco německý pojem použitý v článku 212a celního kodexu může skutečně vést k takové záměně, v mnoha jiných jazykových verzích je použit výraz, který je bližší německému „*betroffene Person*“, například „*the person concerned*“ v angličtině, „*l'intéressé*“ ve francouzštině, „*el interesado*“ ve španělštině, „*l'interessato*“ v italštině a „*den berörda parten*“ ve švédštině.

49. Jelikož článek 212a celního kodexu připouští osvobození od cla, je třeba podmínky pro toto osvobození vykládat striktně [23]. Pojem „zúčastněná osoba“ je tak třeba chápat široce, a to tak, že zahrnuje nejen jednání osob, které jsou přímo zapojeny do protiprávního vstupu dotyčného zboží, ale rovněž jakékoli osoby, o níž se lze domnívat, že za takovým protiprávním vstupem stojí, za předpokladu, že lze dotyčné jednání připisovat dlužníkovi [24].

50. V této souvislosti je třeba uvést, že je taktéž možné, že společnost Ultra-Brag sama jednala nedbale v důsledku organizačního pochybení, tedy že nepostupovala pečlivě při stanovení úkolů či dohledu nad zaměstnanci. Předkládajícímu soudu přísluší, aby v projednávané věci ověřil existenci takové nedbalosti.

22 — Rozsudek ze dne 17. listopadu 2011, Jestel, C-454/10, EU:C:2011:752, bod 22.

23 — Srovnej rozsudek ze dne 11. listopadu 1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, bod 52.

24 — Pojem „zúčastněná osoba“ se používá i v jiných částech celního kodexu, konkrétně v čl. 239 odst. 1, který upravuje vrácení či prominutí dovozního cla. V souvislosti s uvedeným ustanovením bylo určeno, že se zúčastněnou osobou rozumí „osoba nebo osoby [které uhradily nebo jsou povinny uhradit clo] nebo jejich zástupce a případně každá jiná osoba, která se účastnila plnění celních formalit týkajících se daného zboží nebo vydala pokyny potřebné k jejich splnění“. Viz článek 899 odst. 3 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení č. 2913/92 (Úř. věst. 1993, L 253, s. 1; Zvl. vyd. 02/06, s. 3).

51. Vrátíme-li se však k otázce předkládajícího soudu, tedy zda lze jednání zaměstnanců společnosti Ultra-Brag této společnosti přičítat pro účely určení existence hrubé nedbalosti [25], pak zásady pro určení, zda lze jednání či vědomost zaměstnance přičítat zaměstnavateli, které rozebírám výše u první a druhé otázky, platí i zde. Pokud tedy L jednal v rámci činností, jimiž byl pověřen, či v rámci své pravomoci, je třeba k jeho jednání přihlížet při posouzení existenci hrubé nedbalosti [26].

52. Předkládajícímu soudu přísluší, aby posoudil, zda bylo jednání L stiženo hrubou nedbalostí. V tomto ohledu Soudní dvůr rozhodl, že je třeba zohlednit zejména složitost ustanovení, jejichž nedodržení vedlo ke vzniku celního dluhu, a také odborné zkušenosti a péči na straně dotyčného subjektu [27].

53. S ohledem na výše uvedené mám za to, že na třetí otázku položenou Soudnímu dvoru je třeba odpovědět takto: Článek 212a celního kodexu je třeba vykládat v tom smyslu, že otázku, zda „zúčastněná [právnická] osoba“ jednala podvodně či z hrubé nedbalosti, je třeba zodpovědět nejen ve vztahu k samotné společnosti či jejím zákonným zástupcům, ale také ve vztahu k jakémukoli zaměstnanci, který jedná v rámci činností, jimiž byl pověřen, či v rámci své pravomoci.

IV – Závěry

54. Ve světle výše uvedeného navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl na předběžné otázky položené Finanzgericht Baden-Württemberg (Finanční soud pro Bádensko-Württembersko, Německo) takto:

— Článek 202 odst. 3 první odrážka nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, musí být vykládán v tom smyslu, že se právnická osoba stane podle zmíněné odrážky dlužníkem, uskutečnil-li některý z jejích zaměstnanců, který není jejím zákonným zástupcem, protiprávní vstup zboží na celní území Evropské unie, a to v rámci činností, jimiž byl pověřen, nebo v rámci své pravomoci.

— Článek 202 odst. 3 druhou odrážku nařízení č. 2913/92 je třeba vykládat v tom smyslu, že právnická osoba se stává dlužníkem podle uvedené odrážky tehdy, pokud se jeden z jejích zaměstnanců, který není zákonným zástupcem, zúčastní protiprávního vstupu zboží na celní území Evropské unie, přičemž jedná v rámci činností, jimiž byl pověřen, nebo v rámci své pravomoci, za předpokladu, že si zaměstnavatel byl nebo měl si být vědom, že tento vstup je protiprávní, což se určí s odkazem na zaměstnance, kterému byla daná záležitost svěřena.

— Článek 212a nařízení č. 2913/92 je třeba vykládat v tom smyslu, že otázku, zda „zúčastněná [právnická] osoba“ jednala podvodně či z hrubé nedbalosti, je třeba zodpovědět nejen ve vztahu k samotné společnosti či jejím zákonným zástupcům, ale také ve vztahu k jakémukoli zaměstnanci, který jedná v rámci činností, jimiž byl pověřen, či v rámci své pravomoci.

25 — Poukazuji přitom na to, že v předkládacím rozhodnutí není žádná zmínka o existenci podvodného jednání ve věci projednávané před předkládajícím soudem.

26 — Totéž platí i pro kapitána *MS Aargau*, ačkoli nic v předkládacím rozhodnutí nenaznačuje, že by jednal nedbale.

27 — Rozsudky ze dne 11. listopadu 1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, bod 56, a ze dne 25. června 2015, DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, bod 46.