ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

23. září 2004 *

Ve věci C-414/02,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES,

předložená Verwaltungsgerichtshof (Rakousko) rozhodnutím ze dne 6. listopadu 2002, došlým dne 19. listopadu 2002, v řízení:

Spedition Ulustrans, Uluslararasi Nakliyat ve. Tic. A.S. Istanbul

proti

Finanzlandesdirektion für Oberösterreich,

* Jednací jazyk: němčina.

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení: C. W. A. Timmermans, předseda senátu, C. Gulmann, J.-P. Puissochet (zpravodaj), R. Schintgen a F. Macken, soudci,

generální advokát: A. Tizzano,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Finanzlandesdirektion für Oberösterreich F. Brenneisem, jako zmocněncem,

— za rakouskou vládu H. Dossim, jako zmocněncem,

— za Komisi Evropských společenství J.-C. Schiefererem, jako zmocněncem,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 6. května 2004,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 202 odst. 3 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307, dále jen „celní kodex").

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Spedition Ulustrans, Uluslararasi Nakliyat ve. Tic. A.S. Istanbul (dále jen „Spedition Ulustrans") a Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Zemské finanční ředitelství v Horním Rakousku, dále jen „Finanzlandesdirektion") ohledně zaplacení celního dluhu vzniklého protiprávním vstupem zboží na celní území Společenství.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Podle článku 201 celního kodexu:

„1. Celní dluh při dovozu vzniká:

a) propuštěním zboží podléhajícího dovoznímu clu do volného oběhu

nebo

b) propuštěním zboží podléhajícího dovoznímu clu do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla.

2. Celní dluh vzniká okamžikem přijetí celního prohlášení.

3. Dlužníkem je deklarant. V případě nepřímého zastoupení je dlužníkem také osoba, jejímž jménem se celní prohlášení činí.

Je-li celní prohlášení s návrhem na propuštění do některého z režimů uvedených v odstavci 1 učiněno na podkladě údajů, v jejichž důsledku nebyly clo splatné v souladu s právními předpisy nebo jeho část vybrány, může být každá osoba, která poskytla údaje k sestavení prohlášení a která si byla nebo měla být vědoma, že údaje nejsou pravdivé, rovněž považována za dlužníka v souladu s platnými vnitrostátními právními předpisy."

4 Článek 202 celního kodexu stanoví:

„1. Celní dluh při dovozu vzniká:

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

nebo

b) protiprávním přemístěním takového zboží umístěného do svobodného pásma nebo svobodného skladu do jiné části celního území Společenství.

Pro účely tohoto článku se protiprávním vstupem rozumí jakýkoliv vstup zboží v rozporu s články 38 až 41 a [článkem] 177 druhou odrážkou.

2. Celní dluh vzniká okamžikem protiprávního vstupu zboží.

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."

5 Článek 203 téhož kodexu stanoví:

„1. Celní dluh při dovozu zboží vzniká:

— odnětím zboží podléhajícího dovoznímu clu celnímu dohledu.

2. Celní dluh vzniká okamžikem, kdy je zboží odňato celnímu dohledu.

3. Dlužníky jsou:

— osoba, která zboží odňala celnímu dohledu,

— každá osoba, která se tohoto odnětí zúčastnila a byla nebo měla si být vědoma, že zboží je odnímáno celnímu dohledu,

— každá osoba, která získala nebo držela dotyčné zboží a v okamžiku získání nebo přijetí zboží si byla nebo měla být vědoma, že zboží bylo odňato celnímu dohledu,

případně také

— osoba, která má plnit povinnosti vyplývající z dočasného uskladnění zboží nebo z použití celního režimu, do kterého bylo zboží propuštěno."

6 Článek 213 celního kodexu stanoví:

„Je-li za splnění celního dluhu odpovědno několik osob, považují se za společné a nerozdílné dlužníky."

7 Podle čl. 221 odst. 1 téhož kodexu:

„Jakmile je částka cla zaúčtována, musí být odpovídajícím postupem sdělena dlužníkovi."

Vnitrostátní právní úprava

8 Článek 79 odst. 2 Zollrechts-Durchführungsgesetz (zákon, kterým se provádí celní právo, BGBl. 1994/659, dále jen „ZollR-DG") stanoví:

„Celní dluh, který vznikl zaměstnanci nebo jiné pověřené osobě podnikatele z důvodu, že taková osoba se dopustila nezákonného jednání v oblasti celních

povinností při plnění úkolů, které jí byly svěřeny jejím zaměstnavatelem nebo podnikatelem, který ji tím pověřil, vzniká zároveň zaměstnavateli nebo podnikateli, pokud se tento posledně jmenovaný nestal dlužníkem v téže věci na základě jiného ustanovení."

Spor v původním řízení a předběžná otázka

9 Dne 5. prosince 1996 zaměstnanec Spedition Ulustrans dovezl na celní území Společenství čtyři přístroje na navíjení tkanin. Přijížděje ze Švýcarska, překročil hranici na hraničním přechodu Höchst (Rakousko) coby řidič nákladního automobilu zaregistrovaného na jméno Spedition Ulustrans, aniž by předložil převážené zboží k proclení, jak to u přepravovaného zboží předpisy vyžadují.

10 Rozhodnutím ze dne 11. prosince 1996 přijatým v souladu s čl. 221 odst. 1 celního kodexu Hauptzollamt Feldkirch (celní úřad ve Feldkirch, dále jen „Hauptzollamt") sdělil tomuto zaměstnanci výši dovozního cla z protiprávně dovezeného zboží, a sice 770 684 ATS (z čehož 83 770 ATS připadá na dovozní clo a 686 914 ATS na dovozní daň z obratu).

11 Pravomocným rozhodnutím ze dne 27. dubna 2000 Finanzlandesdirektion konstatovalo, že z protiprávního dovozu tohoto zboží vznikl řidiči na základě čl. 202 odst. 1 písm. a) celního kodexu celní dluh ve stejné výši, jakou stanovil Hauptzollamt.

12 Rozhodnutím ze dne 27. února 1997, přijatým na základě ustanovení čl. 202 odst. 1 písm. a) celního kodexu ve spojení s čl. 79 odst. 2 ZollR-DG, Hauptzollamt rovněž sdělil Spedition Ulustrans výši cla, které měla dlužit coby spoludlužník na tomtéž clu, jaké bylo požadováno od jejího zaměstnance.

13 Spedition Ulustrans podala proti tomuto rozhodnutí opravný prostředek. Opravný prostředek byl zamítnut jako neopodstatněný rozhodnutím ze dne 11. září 1997. Společnost tedy podala opravný prostředek ke čtvrtému odvolacímu senátu Finanzlandesdirektion, který byl rovněž zamítnut rozhodnutím ze dne 21. listopadu 2000. Finanzlandesdirektion mělo za to, že Hauptzollamt v první instanci v souladu s čl. 79 odst. 2 ZollR-DG správně adresoval platební výměr nejen řidiči, ale rovněž společnosti Spedition Ulustrans coby společnému a nerozdílnému dlužníku majícímu jakožto zaměstnavatel povinnost dbát na to, aby jednání řidiče v zaměstnaneckém poměru odpovídalo specifickým požadavkům v oblasti mezinárodní přepravy zboží.

14 Společnost Spedition Ulustrans se tedy obrátila na Verwaltungsgerichtshof, přičemž zejména uplatňovala, že nemůže být podle práva považována za celního dlužníka, jelikož se nepodílela na řidičově protiprávním jednání.

15 Předkládající soud učinil dvě skupiny poznámek.

16 Zaprvé uvádí, že současná nauka není jednotná v chápání pojmu dlužník. Upřesňuje, že podle některých autorů je čl. 79 odst. 2 ZollR-DG z toho důvodu, že značně rozšiřuje pojem dlužníka a řadí pod něj všechny zaměstnavatele nebo zmocnitele zaměstnance či pověřené osoby, kteří porušili celní předpisy, aniž by bral v úvahu subjektivní podmínky vyjmenované v čl. 202 odst. 3 druhé odrážce celního kodexu,

neslučitelný s tímto ustanovením. Předkládající soud dodává, že podle jiných autorů závisí pojem dlužníka v případě protiprávního vstupu zboží na definici „osoby, která protiprávní vstup uskutečnila" ve smyslu čl. 202 odst. 3 první odrážky téhož kodexu. Touto osobou je podle nich vždy alespoň nepřímo podnikatel, neboť má přepravované zboží právně ve svém opatrování, zatímco řidič je pouhým dočasným detentorem. Podle této druhé koncepce čl. 79 odst. 2 ZollR-DG není neslučitelný s čl. 202 odst. 3 druhou odrážkou celního kodexu, ale je pouze nadbytečný ve vztahu k čl. 202 odst. 3 první odrážce tohoto kodexu.

17 Zadruhé předkládající soud upřesňuje, že Spedition Ulustrans tvrdí, že čl. 79 odst. 2 ZollR-DG je „odpovědnostní normou". Podle žalobkyně v původním řízení je národnímu zákonodárci zachována možnost přijmout takovouto normu, aniž by byl omezen právem Společenství.

18 Za těchto okolností se Verwaltungsgerichtshof rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku.

„Je rozšíření pojmu dlužník v čl. 79 odst. 2 [ZollR-DG] (podle něhož vznik celního dluhu k tíži zaměstnance nebo kterékoli jiné pověřené osoby podnikatele z důvodu, že se taková osoba dopustila protiprávního jednání v oblasti celních povinností při plnění úkolů, které jí byly svěřeny jejím zaměstnavatelem nebo podnikatelem, který ji tím pověřil, má zároveň za následek vznik celního dluhu k tíži zaměstnavatele nebo zmocnitele) protiprávní s ohledem na čl. 202 odst. 3 celního kodexu, a tudíž v rozporu s právem Společenství?"

K předběžné otázce

Vyjádření předložená Soudnímu dvoru

19 Podle vyjádření Finanzlandesdirektion celní kodex dává celním orgánům pravomoc využít všech možností, které jim poskytují „platná ustanovení", včetně vnitrostátních legislativních opatření, k vymožení celního dluhu. Články 201 a následující celního kodexu tedy provádí jen minimální harmonizaci pojmu dlužníka a nejsou na překážku tomu, aby členské státy přijaly další ustanovení, jako je článek 79 odst. 2 ZollR-DG, za účelem vymáhání dluhu od zaměstnavatele. Tento článek se použije pouze tehdy, když se protiprávní jednání projevilo v rámci činnosti podnikatele, tj. pokud měl zaměstnanec nebo pověřená osoba úmysl jednat v zájmu podnikatele, a nikoli v zájmu vlastním.

20 Rakouská vláda zdůrazňuje, že na základě čl. 8 odst. 1 rozhodnutí Rady 2000/597/ES, Euratom ze dne 29. září 2000 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství (Úř. věst. L 253, s. 42; Zvl. vyd. 01/03, s. 200) cla stanovená ve společném celním sazebníku, která představují vlastní zdroje Společenství, vybírají členské státy v souladu se svými právními a správními předpisy, které případně upraví tak, aby splňovaly požadavky právní úpravy Společenství. Zákonodárce Společenství si tedy přál ponechat na členských státech, aby si zvolily prostředky, které považují za nejvhodnější k zajištění vybírání cel.

21 Článek 79 odst. 2 ZollR-DG zapadá do tohoto rámce. Tím, že toto ustanovení činí ze zaměstnavatele nebo zmocnitele, který získává hospodářský prospěch z jednání svých zaměstnanců nebo pověřených osob, spoludlužníka, umožňuje toto ustanovení zajistit účinnější vymáhání celního dluhu, než kdyby se vztahovalo pouze na zaměstnance nebo pověřené osoby, kteří jsou hospodářsky slabší a často insolventní

stranou. Mimoto čl. 79 odst. 2 ZollR-DG dokonale vyhovuje obecným právním zásadám společným všem členským státům, zejména pak zásadě proporcionality. Nerozšiřuje tedy pojem dlužník způsobem neslučitelným s čl. 202 odst. 3 celního kodexu.

22 Podle vyjádření Komise automatické přičítání každého jednání zaměstnance jeho zaměstnavateli, které nebere v úvahu skutečnou „účast" zaměstnavatele ve smyslu čl. 202 odst. 3 druhé odrážky, znamená odchýlení od tohoto posledně uvedeného ustanovení. Pokud by měl být článek vykládán vnitrostátními soudy tak, že zakládá nevyvratitelnou právní domněnku toho, že jednání zaměstnance je přičitatelné jeho zaměstnavateli, pak by měl být čl. 79 odst. 2 ZollR-DG prohlášen za neslučitelný s ustanoveními celního kodexu.

Odpověď Soudního dvora

23 Soudnímu dvoru nepřísluší, aby se v rámci řízení zahájeného na základě článku 234 ES vyjadřoval ke slučitelnosti ustanovení vnitrostátního práva s právem Společenství. Naproti tomu je Soudní dvůr příslušný k tomu, aby vnitrostátnímu soudu poskytl veškeré poznatky k výkladu práva Společenství, které mu umožní posoudit tuto slučitelnost (rozsudky ze dne 17. prosince 1970, Scheer, 30/70, Recueil, s. 1197, bod 4; ze dne 6. června 1984, Melkunie, 97/83, Recueil, s. 2367, bod 7, a ze dne 29. listopadu 2001, De Coster, C-17/00, Recueil, s. I-9445, bod 23).

24 Z tohoto hlediska je třeba mít za to, že předkládající soud se Soudního dvora táže, zda čl. 202 odst. 3 celního kodexu má být vykládán tak, že brání tomu, aby byl zaměstnavatel na základě čl. 79 odst. 2 ZollR-DG považován za spoludlužníka celního dluhu svého zaměstnance, jestliže se tento zaměstnanec dopustil protiprávního jednání v oblasti celních povinností při plnění úkolů, které mu byly svěřeny jeho zaměstnavatelem.

25 Zaprvé ze znění čl. 202 odst. 3 celního kodexu vyplývá, že zákonodárce Společenství měl v úmyslu široce vymezit okruh osob, které mohou být považovány za celního dlužníka v případě protiprávního vstupu zboží podléhajícího dovoznímu clu, aniž by ovšem ze zaměstnavatele automaticky činil spoludlužníka celního dluhu svého zaměstnance.

26 Článek 202 odst. 3 první odrážka celního kodexu se předně vztahuje na „osobu", která uskutečnila tento vstup, aniž by upřesňoval, zda se jedná o fyzickou osobu, jakou je zaměstnanec určitého podniku, nebo osobu právnickou, jakou je společnost, která byla původcem protiprávního vstupu zboží. Tudíž, ačkoliv lze toto ustanovení v každém případě vztáhnout na zaměstnance, který vstup fakticky uskutečňuje, může být zaměstnavatel rovněž považován za celního dlužníka, pokud je „osobou" ve smyslu tohoto ustanovení, tj. může být považován kvůli svému jednání za původce protiprávního vstupu zboží.

27 Dále se čl. 202 odst. 3 druhá odrážka vztahuje na „osoby" v možném čísle – aniž by dále upřesňoval, zda se jedná o fyzické či právnické osoby –, které se „zúčastnily" protiprávního vstupu zboží, tj. osoby, které se jakkoli podílely na tomto vstupu. Skutečnost, že je někdo považován za dlužníka ve smyslu tohoto ustanovení, je však podmíněna tím, že osoby zúčastnivší se tohoto vstupu „si byly nebo měly být vědomy, že byl protiprávní". Takováto podmínka tedy spočívá na hodnocení subjektivních znaků jednání, které mohou v určitých případech vyloučit, aby osoba byla považována za dlužníka.

28 Konečně čl. 202 odst. 3 třetí odrážka celního kodexu rovněž předpokládá, že za dlužníka budou považovány osoby – opět bez upřesnění, zda se jedná o fyzické nebo právnické osoby –, které po protiprávním vstupu zboží, tj. po operaci, jež založila celní dluh, dotyčné zboží získaly nebo držely a které si byly nebo měly být vědomy

v době získání nebo přijetí zboží toho, že vstoupilo protiprávně. Rozsah pojmu dlužníka v tomto případě tedy podléhá, stejně jako při použití článku 202 odst. 3 druhé odrážky celního kodexu, subjektivní podmínce.

29 Z rozboru čl. 202 odst. 3 první, druhé a třetí odrážky celního kodexu vyplývá, že zákonodárce Společenství učinil rozdíl mezi případy, na které se vztahuje první odrážka, a těmi, na které se vztahují odrážky druhá a třetí. V případech, které upravuje první odrážka, může být zaměstnavatel považován za toho, kdo sám uskutečnil protiprávní vstup zboží, a v důsledku toho se stal celním dlužníkem, ať již samostatně, nebo společně a nerozdílně se svým zaměstnancem. V případech, na které se vztahuje druhá a třetí odrážka, se zaměstnavatel pouze „zúčastnil" tohoto vstupu a lze ho považovat za společného a nerozdílného dlužníka pouze tehdy, pokud jsou splněny subjektivní podmínky.

30 Za těchto okolností, jestliže vyjde najevo, že protiprávní vstup nelze připisovat zaměstnavateli, ale jde o jednání zaměstnance, může být zaměstnavatel celním dlužníkem, pokud se tohoto vstupu zúčastnil; tak tomu bude zejména v případě, že protiprávní vstup byl uskutečněn jednak pomocí prostředků nebo personálu patřících k jeho podniku a jednak pokud si byl vědom nebo si měl být vědom, že toto uskutečnění vstupu bylo protiprávní.

31 V článku 202 odst. 3 celního kodexu je usilováno o široké vymezení pojmu dlužníka, tak aby byl zachován soulad s pravidlem solidarity dlužníků povinných k úhradě téhož celního dluhu, jak je upraveno v čl. 213 téhož kodexu. Nečiní však ze zaměstnavatele automaticky spoludlužníka celního dluhu zaměstnance, jenž uskutečnil protiprávní vstup zboží.

32 Zadruhé vyplývá z vývoje právní úpravy Společenství upravující předmětnou oblast, že zákonodárce Společenství si přál určit osoby, jež jsou celními dlužníky, za takových podmínek, které zaručují pokaždé vyšší stupeň harmonizace.

33 Nejprve byla přijata směrnice Rady 79/623/EHS ze dne 25. června 1979 o sbližování právních a správních předpisů v oblasti celního dluhu *(neoficiální překlad)* (Úř. věst. L 179, s. 31). Věta druhá pátého bodu odůvodnění této směrnice již uváděla, že „je [...] nezbytné stanovit společná pravidla pro určení okamžiku, kdy vzniká celní dluh, za účelem jednotného používání ustanovení platného práva Společenství na dovoz a vývoz" *(neoficiální překlad)*. Tato směrnice však ještě neupravovala zvláštní pravidla pro určování osoby povinné k úhradě celního dluhu. Navíc její čl. 1 odst. 2 písm. a) stanovoval, že celním dluhem se rozumí „povinnost fyzické nebo právnické osoby zaplatit částku [dovozního nebo vývozního] cla" *(neoficiální překlad)*.

34 Tato směrnice byla později nahrazena nařízeními, a sice nařízením Rady (EHS) č. 2144/87 ze dne 13. července 1987 o celním dluhu *(neoficiální překlad)* (Úř. věst. L 201, s. 15) a nařízením Rady (EHS) č.1031/88 ze dne 18. dubna 1988 o určování osob povinných k úhradě celního dluhu (Úř. věst L 102, s. 5) *(neoficiální překlad)*.

35 Nařízení č. 2144/87 upřesňovalo v druhém bodu svého odůvodnění, že „pravidla upravující vznik celního dluhu, určování jeho výše a vymahatelnost a jeho zánik jsou natolik významná pro správné fungování celní unie, že je nutné ve Společenství co nejlépe zajistit jejich jednotné používání" *(neoficiální překlad)* a že „za tímto účelem je na místě nahradit stávající ustanovení směrnice 79/623/EHS nařízením" *(neoficiální překlad)*, což umožňuje dosáhnout „větší právní jistoty pro jednotlivce" *(neoficiální překlad)*.

36 Co se týče nařízení č. 1031/88, to v pátém bodě svého odůvodnění stanovovalo, že „pokud se jedná o celní dluh, který je výsledkem protiprávního vstupu zboží na celní území Společenství [...], je třeba stanovit, že povinnými k úhradě tohoto dluhu jsou původce jednání, které vedlo ke vzniku celního dluhu, jakož i každá další osoba, u níž toto jednání, v souladu s právními předpisy platnými v členských státech, zakládá odpovědnost" *(neoficiální překlad)*." (no (Článek 3 nařízení č. 1031/88 tak v podstatě stanovoval, že osobami povinnými k úhradě celního dluhu v případě protiprávního vstupu zboží byla osoba, která uskutečnila vstup zboží, a spolu s ní „společně a nerozdílně v souladu s platnými právními předpisy členských států" osoby, které se zúčastnily tohoto vstupu, osoby, které získaly nebo držely zboží, a všechny ostatní osoby, u nichž byla založena odpovědnost v důsledku tohoto vstupu.

37 Článek 202 odst. 3 celního kodexu, který nahradil výše uvedená nařízení č. 2144/87 a č. 1031/88, je ještě přesnější než tyto předpisy. Neodkazuje již na „právní předpisy platné v členských státech" a stanoví sám hmotněprávní podmínky, kterým podléhá rozšíření okruhu dlužníků na osoby, které se „účastní" protiprávního vstupu zboží.

38 Cílem, a tím spíše ani následkem, veškerých těchto změn právní úpravy zajisté nebylo, aby členským státům byla odňata možnost přijímat taková opatření, která mohou účinně přispívat k realizaci cílů celní úpravy, zejména pak k vymáhání celního dluhu. Rovněž těmto státům nezabránily v případném stanovení pravidel, která upřesňují, při respektování těchto cílů a v souladu se zásadou proporcionality, podmínky pro použití předpisů Společenství (k ustanovení vnitrostátního práva, jímž se zvyšuje clo v případě porušení celních předpisů Společenství, viz rozsudek ze dne 16. října 2003, Hannl + Hofstetter, C-91/02, Recueil, s. I-12077, body 18 až 20).

39 Z rozboru výše uvedených právních předpisů nicméně jasně vyplývá, že zákonodárce Společenství měl v úmyslu od vstupu celního kodexu v platnost komplexně upravit podmínky pro určování osob, které jsou celními dlužníky.

40 V rozporu s tímto úmyslem, který byl zákonodárcem Společenství jasně projeven, jakož i se samotnou literou a cílem čl. 202 odst. 3 celního kodexu, jež byly vzpomenuty v tomto rozsudku, by byla ustanovení vnitrostátního práva, která by bez ohledu na subjektivní podmínky stanovené ve druhé a třetí odrážce uvedeného odstavce 3 automaticky postavení zaměstnance jako dlužníka rozšiřovala na zaměstnavatele, aniž by bylo prokázáno, že se zaměstnavatel zúčastnil vstupu zboží, a zvláště pak, že si byl nebo měl být vědom toho, že je tento vstup protiprávní.

41 Je na předkládajícím soudu, aby posoudil, zda čl. 79 odst. 2 ZollR-DG takto automaticky rozšiřuje okruh osob v postavení dlužníka celního dluhu. Při této analýze bude na tomto soudu, aby vyložil uvedené ustanovení v co největším možném rozsahu ve světle znění a účelu čl. 202 odst. 3 celního kodexu. Při tomto hodnocení bude třeba vzít v potaz zejména následující faktory.

42 Předně to, že kdyby byl čl. 79 odst. 2 ZollR-DG vykládán tak, že stanoví nevyvratitelnou právní domněnku, podle které je zaměstnavatel spoludlužníkem svého zaměstnance, pak by byl tento článek neslučitelný s čl. 202 odst. 3 celního kodexu. Tak by tomu bylo i za předpokladu, že by se tento článek použil pouze na případy, kdy zaměstnanec jedná při plnění úkolů, které mu svěřil jeho zaměstnavatel. V takovýchto případech totiž nelze vyloučit, že zaměstnavatel nebude původcem protiprávního vstupu zboží, a že tedy bude moci uplatnit, že neplatí, že si byl nebo měl být vědom, že se jedná o protiprávní vstup.

43 Dále ačkoliv je pravda, že je obecně výhodné vymáhat celní dluh od zaměstnavatele a že tento zaměstnavatel může dosáhnout toho, aby mu byl v souladu s čl. 239 celního kodexu celní dluh vrácen nebo prominut, tyto úvahy neumožňují prokázat, že rozšíření okruhu osob v postavení dlužníka celního dluhu na zaměstnavatele je ve všech případech přiměřené ke sledovanému cíli. Článek 202 odst. 3 celního kodexu totiž umožňuje zaměstnavateli, aby se za určitých podmínek vyhnul své kvalifikaci jako celní dlužník, zatímco možnost vrácení nebo prominutí cla přichází pro dlužníka v úvahu pouze *a posteriori* při splnění dalších podmínek (k možnostem prominutí cla ve „zvláštních případech", není-li dáno jakékoli zavinění na straně osoby odpovědné za zaplacení cla, viz rozsudek ze dne 7. září 1999, De Haan, C-61/98, Recueil, s. I-5003).

44 Konečně, i kdyby bylo na čl. 79 odst. 2 ZollR-DG nahlíženo jako na ustanovení, které upřesňuje podmínky pro použití čl. 202 odst. 3 první odrážky celního kodexu, přesto by nebyl slučitelný s tímto kodexem. Takovýto výklad, kterým by bylo ve velmi širokém rozsahu uznáno, že zaměstnavatel je „osobou, která uskutečnila protiprávní vstup zboží" ve smyslu této první odrážky, by zbavil smyslu čl. 202 odst. 3 druhou odrážku tohoto kodexu a neumožňoval by zaměstnavateli, aby unikl celnímu dluhu, ačkoli se tohoto vstupu nezúčastnil a nebyl si ho vědom.

45 Ze všeho, co bylo uvedeno výše, vyplývá, že čl. 202 odst. 3 celního kodexu je třeba vykládat tak, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, jako je čl. 79 odst. 2 ZollR-DG, která v případě protiprávního vstupu zboží podléhajícího dovoznímu clu na celní území Společenství činí ze zaměstnavatele spoludlužníka celního dluhu zaměstnance, jenž uskutečnil tento vstup při plnění úkolů, které jsou mu svěřeny jeho zaměstnavatelem, s tou výhradou, že tato právní úprava vyžaduje, aby se zaměstnavatel zúčastnil vstupu zboží a byl si nebo si měl být vědom toho, že je tento vstup protiprávní.

K nákladům řízení

46 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát) rozhodl takto:

Článek 202 odst. 3 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, je třeba vykládat tak, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, jako je čl. 79 odst. 2 Zollrechts-Durchführungsgesetz (zákon, kterým se provádí celní právo), která v případě protiprávního vstupu zboží podléhajícího dovoznímu clu na celní území Společenství činí ze zaměstnavatele spoludlužníka celního dluh zaměstnance, jenž uskutečnil tento vstup při plnění úkolů, které jsou mu svěřeny jeho zaměstnavatelem, s tou výhradou, že tato právní úprava vyžaduje, aby se zaměstnavatel zúčastnil vstupu zboží a byl si nebo si měl být vědom toho, že je tento vstup protiprávní.

Podpisy.