Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
NILS WAHL
της 26ης Οκτωβρίου 2016[1]

Υπόθεση C-679/15

Ultra-Brag AG
κατά
Hauptzollamt Lörrach

[αίτηση του Finanzgericht Baden-Württemberg (φορολογικού δικαστηρίου Βάδης-Βυρτεμβέργης, Γερμανία)για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Κοινοτικός τελωνειακός κώδικας — Άρθρο 202, παράγραφος 3 — Άρθρο 212α — Γένεση τελωνειακής οφειλής λόγω παράτυπης εισαγωγής εμπορευμάτων — Έννοια του οφειλέτη — Υπάλληλος νομικού προσώπου υπεύθυνος για την παράτυπη εισαγωγή των εμπορευμάτων — Καταλογισμός της συμπεριφοράς και της γνώσεως υπαλλήλου στον εργοδότη»

Σε ποιο μέτρο καθίσταται ένας εργοδότης οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής η οποία γεννήθηκε λόγω παραβάσεων τελωνειακών υποχρεώσεων διαπραχθεισών από έναν από τ

1. ους υπαλλήλους του κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που του έχουν ανατεθεί; Αυτό είναι το ζήτημα που το Δικαστήριο καλείται να επιλύσει στην παρούσα διαδικασία προδικαστικής αποφάσεως.

2. Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως που υπέβαλε το Finanzgericht Baden-Württemberg (φορολογικό δικαστήριο Βάδης-Βυρτεμβέργης, Γερμανία) αφορά την ορθή ερμηνεία του όρου «οφειλέτης» κατά το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη και δεύτερη περίπτωση, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92[2], και ειδικότερα τις παραμέτρους που θεμελιώνουν την ευθύνη ενός νομικού προσώπου για τη συμπεριφορά των υπαλλήλων του. Στο ίδιο πνεύμα, το αιτούν δικαστήριο ερωτά επίσης αν η έννοια της «πρόδηλης αμέλειας» κατά το άρθρο 212α του τελωνειακού κώδικα περιλαμβάνει την ενδεχόμενη αμέλεια υπαλλήλου.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

2 — Κανονισμός του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 1992, L 302, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε και ίσχυε κατά τον κρίσιμο στην παρούσα υπόθεση χρόνο, ήτοι τον Μάιο του 2010 (στο εξής: τελωνειακός κώδικας).

I – Νομικό πλαίσιο

3. Το άρθρο 38, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα ορίζει:

«Τα εμπορεύματα που εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας πρέπει να προσκομίζονται χωρίς καθυστέρηση από το πρόσωπο που πραγματοποίησε την είσοδο αυτή, χρησιμοποιώντας κατά περίπτωση, την οδό που καθορίζει η τελωνειακή αρχή και σύμφωνα με τους όρους που καθορίζονται από την αρχή αυτή:

α) είτε στο τελωνείο που καθορίζει η τελωνειακή αρχή ή σε οποιοδήποτε άλλο χώρο που καθορίζει ή εγκρίνει η αρχή αυτή·

[…]».

4. Το άρθρο 40 του τελωνειακού κώδικα ορίζει:

«Τα εμπορεύματα που εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας προσκομίζονται στο τελωνείο από το πρόσωπο που τα εισκομίζει στο εν λόγω έδαφος ή, κατά περίπτωση, από το πρόσωπο που αναλαμβάνει τη μεταφορά των εμπορευμάτων μετά την είσοδο αυτήν, εκτός από την περίπτωση μεταφορικών μέσων τα οποία απλώς διασχίζουν τον εναέριο χώρο ή τα χωρικά ύδατα του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας, χωρίς στάση σε αυτό. Το πρόσωπο που προσκομίζει τα εμπορεύματα παραπέμπει στη συνοπτική διασάφηση ή την τελωνειακή διασάφηση η οποία έχει κατατεθεί προηγουμένως για τα εμπορεύματα αυτά.»

5. Κατά το άρθρο 185, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα:

«Τα κοινοτικά εμπορεύματα τα οποία, αφού εξαχθούν εκτός του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας επανεισάγονται στο έδαφος αυτό και τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία μέσα σε διάστημα τριών ετών, απαλλάσσονται από τους εισαγωγικούς δασμούς, μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου.

[…]»

6. Το άρθρο 202 του τελωνειακού κώδικα ορίζει:

«1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

α) από την παράτυπη εισαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, εμπορεύματος υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς ή

[…]

Κατά την έννοια του παρόντος άρθρου, θεωρείται ως “παράτυπη εισαγωγή” κάθε εισαγωγή κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38 έως 41 […]

3. Οφειλέτες είναι:

— το πρόσωπο που ενήργησε την παράτυπη εισαγωγή,

— τα πρόσωπα τα οποία συνήργησαν σ’ αυτήν, ενώ γνώριζαν ή όφειλαν εύλογα να γνωρίζουν ότι ήταν παράτυπη, καθώς και

— τα πρόσωπα που απέκτησαν ή κατείχαν το εν λόγω εμπόρευμα και γνώριζαν ή λογικά όφειλαν να γνωρίζουν, τη στιγμή της απόκτησης ή παραλαβής του, ότι επρόκειτο για εμπόρευμα που έχει εισαχθεί αντικανονικά.»

7. Το άρθρο 212α του τελωνειακού κώδικα ορίζει:

«Όταν η τελωνειακή νομοθεσία προβλέπει ευνοϊκή δασμολογική μεταχείριση εμπορεύματος λόγω της φύσης ή του ιδιαίτερου προορισμού του, ατέλεια ή ολική ή μερική απαλλαγή από τους εισαγωγικούς ή τους εξαγωγικούς δασμούς, δυνάμει των άρθρων 21, 82, 145 ή 184 έως 187, η ως άνω ευνοϊκή μεταχείριση, ατέλεια ή απαλλαγή εφαρμόζεται επίσης σε περιπτώσεις όπου η τελωνειακή οφειλή γεννάται δυνάμει των άρθρων 202 έως 205, 210 ή 211, εφόσον από τη συμπεριφορά του ενδιαφερομένου δεν διαφαίνεται δόλος ή πρόδηλη αμέλεια και εφόσον ο ενδιαφερόμενος προσκομίζει την απόδειξη ότι πληρούνται οι άλλοι όροι εφαρμογής της ευνοϊκής μεταχείρισης, της ατέλειας ή της απαλλαγής.»

II – Τα πραγματικά περιστατικά, η διαδικασία και τα προδικαστικά ερωτήματα

8. Η Ultra-Brag AG, προσφεύγουσα στη διαφορά της κύριας δίκης, είναι ελβετική εταιρία υλικοτεχνικής υποστηρίξεως, η οποία παρέχει, μεταξύ άλλων, υπηρεσίες μεταφοράς σε ευρωπαϊκά εσωτερικά ύδατα.

9. Η Ultra-Brag στις 25 Μαΐου 2010, επί του πλοίου MS Aargau, εξήγαγε δύο μετασχηματιστές, κάθε ένας εκ των οποίων περιελάμβανε δύο κυλίνδρους, από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης στην Ελβετία μέσω εσωτερικών πλωτών οδών.

10. Την ίδια ημέρα η Ultra-Brag πληροφορήθηκε ότι ένα από τα άλλα πλοία της, το οποίο επρόκειτο να παραλάβει από το Στρασβούργο (Γαλλία) στις 11:00 της επόμενης ημέρας μία τουρμπίνα 301 τόνων με τόπο προορισμού την Αμβέρσα (Βέλγιο), αντιμετώπιζε τεχνικά προβλήματα και επομένως ήταν αδύνατον να πραγματοποιήσει την εν λόγω μεταφορά. Υπεύθυνος για αμφότερες τις μεταφορές ήταν ο L, ο οποίος ήταν ειδικός για τις μεταφορές εμπορευμάτων μεγάλου βάρους και απασχολούνταν από την προσφεύγουσα ως «key account manager». Ο L, ενώ αναζητούσε εφεδρικό πλοίο, εξέτασε παράλληλα τη λύση πραγματοποιήσεως της μεταφοράς με το MS Aargau, από το οποίο δεν είχαν εκφορτωθεί ο ένας μετασχηματιστής και οι δύο κύλινδροί του, το οποίο θα έπλεε στο Στρασβούργο για να παραλάβει εκεί την τουρμπίνα. Αν ο L επέλεγε τη λύση αυτή, η τουρμπίνα και ο μετασχηματιστής θα μεταφέρονταν πίσω στην Ελβετία, όπου θα εκφορτώνονταν ο μετασχηματιστής και οι κύλινδροί του. Στη συνέχεια, το MS Aargau θα μετέφερε την τουρμπίνα στην Αμβέρσα.

11. Ο L επικοινώνησε με τις αρμόδιες ελβετικές τελωνειακές αρχές προκειμένου να ερευνήσει τα τελωνειακά θέματα που αφορούσαν αυτή την ενδιάμεση μεταφορά. Οι ελβετικές αρχές δήλωσαν ότι, από τη δική τους σκοπιά, η προσωρινή εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης δεν αποτελούσε πρόβλημα, αλλά του επισήμαναν ότι πρέπει να ενημερώσει τις αρμόδιες γερμανικές τελωνειακές αρχές (εν προκειμένω το Zollamt Weil am Rhein-Schusterinsel, δηλαδή το τελωνείο του Weil am Rhein-Schusterinsel) σχετικά με τη σχεδιαζόμενη μεταφορά [3]. Πάντως, ενώ ο L βρισκόταν καθ' οδόν προς τη γερμανική τελωνειακή υπηρεσία, το αυτοκίνητό του ακινητοποιήθηκε λόγω βλάβης, με αποτέλεσμα να μη λάβει χώρα η ενημέρωση της υπηρεσίας αυτής.

12. Η αναζήτηση εφεδρικού πλοίου από τον L απέβη άκαρπη και το ίδιο βράδυ, μετά το πέρας του ωραρίου λειτουργίας του τελωνείου Weil am Rhein-Schusterinsel, και για να μπορέσει το πλοίο να είναι στο Στρασβούργο κατά τη συμφωνηθείσα ώρα φορτώσεως, ο L έδωσε οδηγίες στον πλοίαρχο του MS Aargau, επίσης υπάλληλο της Ultra-Brag, να οδηγήσει στο Στρασβούργο το πλοίο που ήταν φορτωμένο με τον μετασχηματιστή και τους κυλίνδρους και να παραλάβει εκεί την τουρμπίνα. Κατά τη διέλευση των συνόρων Ελβετίας-Γερμανίας ο μετασχηματιστής και οι κύλινδροι δεν προσκομίστηκαν στο τελωνείο.

3 — Σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο, για τη διευκόλυνση των διαδικασιών εκτελωνισμού για πλωτές μεταφορές στον Ρήνο ιδρύθηκε στη Βασιλεία τριεθνές τελωνείο. Πάντως, στο πλαίσιο αυτό, θεσμοθετημένα καθήκοντα εθνικής τελωνειακής αρχής δεν έχουν ανατεθεί σε τελωνειακή αρχή άλλου κράτους.

13. Την επόμενη ημέρα, στις 26 Μαΐου 2010, ο L επικοινώνησε με τις αρμόδιες γερμανικές τελωνειακές αρχές και τις ενημέρωσε σχετικά με την επανεισαγωγή του μετασχηματιστή και των κυλίνδρων του.

14. Το MS Aargau επέστρεψε στις 27 Μαΐου 2010 στο λιμάνι της Βασιλείας (Ελβετία) στον Ρήνο, προκειμένου να εκφορτώσει τον μετασχηματιστή και τους δύο κυλίνδρους. Στο στάδιο αυτό, οι γερμανικές τελωνειακές αρχές διαπίστωσαν στο πλαίσιο ελέγχου ότι τα εμπορεύματα αυτά υπήρχαν στο πλοίο.

15. Με βεβαίωση εισαγωγικών δασμών φέρουσα ημερομηνία 9 Αυγούστου 2010, το Hauptzollamt Lörrach (κεντρικό τελωνείο του Lörrach, Γερμανία), καθού της κύριας δίκης, βεβαίωσε αποκλειστικά εις βάρος της Ultra-Brag δασμούς ύψους 122 470,07 ευρώ για τον μετασχηματιστή και τους δύο κυλίνδρους του.

16. Κατόπιν απορρίψεως ενστάσεώς της κατά της εν λόγω βεβαιώσεως, η Ultra-Brag άσκησε προσφυγή ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου προβάλλοντας ότι η βεβαίωση τελωνειακών δασμών στερείται νομιμότητας επειδή συντρέχουν οι κατά το άρθρο 212α του τελωνειακού κώδικα προϋποθέσεις απαλλαγής. Η Ultra-Brag διατείνεται ότι δεν ενήργησε με πρόδηλη αμέλεια έχοντας εμπιστευθεί τη μεταφορά των εν λόγω εμπορευμάτων στον L που ήταν υπάλληλός της. Εξάλλου, πρόδηλη αμέλεια δεν μπορεί να προσαφθεί ούτε στον L.

17. Έχοντας αμφιβολίες ως προς το αν ένας εργοδότης μπορεί να θεωρηθεί ως ο οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη ή δεύτερη περίπτωση, και ως προς το αν η «πρόδηλη αμέλεια» κατά την έννοια του άρθρου 212α του τελωνειακού κώδικα περιλαμβάνει την ενδεχόμενη αμέλεια ενός υπαλλήλου, το Finanzgericht Baden-Württemberg (φορολογικό δικαστήριο Βάδης-Βυρτεμβέργης) αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να θέσει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα τρία προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του [τελωνειακού κώδικα] την έννοια ότι ένα νομικό πρόσωπο καθίσταται οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του [τελωνειακού κώδικα], υπό την ιδιότητα του προσώπου που προέβη στην εισαγωγή των εμπορευμάτων, αν ένας από τους υπαλλήλους του –που δεν είναι νόμιμος εκπρόσωπός του– ο οποίος ενήργησε στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του είναι υπαίτιος της παράτυπης εισαγωγής;

2) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα:

Έχει το άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του [τελωνειακού κώδικα] την έννοια ότι:

α) ένα νομικό πρόσωπο συνήργησε στην παράτυπη εισαγωγή (ακόμη και) όταν ένας από τους υπαλλήλους του –που δεν είναι νόμιμος εκπρόσωπός του– ο οποίος ενήργησε στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του μετέσχε στην εισαγωγή αυτή και

β) στην περίπτωση της συνέργειας νομικών προσώπων στην παράτυπη εισαγωγή, η εκτίμηση της συνδρομής του κατά την εν λόγω διάταξη υποκειμενικού στοιχείου –"ενώ γνώριζαν ή όφειλαν εύλογα να γνωρίζουν ότι ήταν παράτυπη"– πρέπει να γίνεται ως προς το φυσικό πρόσωπο που ασχολήθηκε με την υπόθεση ως υπάλληλος του νομικού προσώπου, ακόμη και αν το εν λόγω φυσικό πρόσωπο δεν είναι νόμιμος εκπρόσωπος του νομικού προσώπου;

3) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ή το δεύτερο ερώτημα:

Έχει το άρθρο 212α του τελωνειακού κώδικα την έννοια ότι, προκειμένου για νομικά πρόσωπα, κατά την εκτίμηση του αν από τη συμπεριφορά του ενδιαφερομένου διαφαίνεται δόλος ή πρόδηλη αμέλεια πρέπει να λαμβάνεται υπόψη αποκλειστικά η συμπεριφορά του νομικού

προσώπου και/ή των οργάνων του, ή πρέπει να καταλογίζεται στο νομικό πρόσωπο η συμπεριφορά ενός φυσικού προσώπου το οποίο εργάζεται στο νομικό πρόσωπο και ασχολήθηκε με την υπόθεση στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του;»

18. Γραπτές παρατηρήσεις υποβλήθηκαν από την Επιτροπή. Σύμφωνα με το άρθρο 76, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου, δεν διεξήχθη επ' ακροατηρίου συζήτηση.

III – Εκτίμηση

Α – Εισαγωγικές παρατηρήσεις σχετικά με τη γένεση τελωνειακής οφειλής

19. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται, υπό συνήθεις συνθήκες, με τον «εκτελωνισμό» ή, κατά τους όρους του άρθρου 201, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, από τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορεύματος υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς. Κατά το άρθρο 201, παράγραφοι 2 και 3, του τελωνειακού κώδικα, η γένεση της οφειλής συνδέεται με την αποδοχή της σχετικής διασαφήσεως και ο οφειλέτης είναι ο διασαφιστής[4], ενώ, σε περίπτωση έμμεσης αντιπροσωπεύσεως[5], ο οφειλέτης είναι το πρόσωπο για λογαριασμό του οποίου κατατίθεται η διασάφηση.

20. Αντιθέτως, σε περίπτωση μη τηρήσεως των ρυθμίσεων που διέπουν τις τελωνειακές διαδικασίες, η γένεση της τελωνειακής οφειλής συνδέεται με την παράβαση των τελωνειακών υποχρεώσεων και διέπεται από τα άρθρα 202 έως 205 του τελωνειακού κώδικα. Στην υπόθεση της κύριας δίκης, ένας μετασχηματιστής και δύο κύλινδροι εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, αλλά ουδέποτε προσκομίστηκαν ή παρουσιάστηκαν στις αρμόδιες τελωνειακές αρχές, ήτοι εν προκειμένω στο τελωνείο του Weil am Rhein-Schusterinsel, κατά παράβαση των άρθρων 38 και 40 του τελωνειακού κώδικα. Συνεπεία τούτου, δυνάμει του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα γεννήθηκε τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή λόγω της «παράτυπης εισαγωγής» των εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

21. Σε περίπτωση παράτυπης εισαγωγής στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης εμπορεύματος πληττομένου με δασμούς, το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη, δεύτερη και τρίτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα προβλέπει τη γένεση τελωνειακής οφειλής σε βάρος τριών πιθανών κατηγοριών προσώπων[6]: i) του προσώπου που προέβη σε αυτή την παράτυπη εισαγωγή, ii) των προσώπων που συνήργησαν σε αυτήν την εισαγωγή ενώ γνώριζαν ή εύλογα όφειλαν να γνωρίζουν ότι ήταν παράτυπη, και iii) των προσώπων που απέκτησαν ή κατείχαν το επίμαχο εμπόρευμα ενώ γνώριζαν ή λογικά όφειλαν να γνωρίζουν κατά τον χρόνο κτήσεως ή παραλαβής του εμπορεύματος αυτού ότι επρόκειτο για εμπόρευμα που έχει εισαχθεί αντικανονικά.

22. Οι τρεις περιπτώσεις του άρθρου 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα θα μπορούσε, μέχρι ενός σημείου, να λεχθεί ότι τίθενται κατά σειρά διαβαθμίσεως όσον αφορά την «ανάμειξη» του προσώπου που θεωρείται οφειλέτης λόγω της συμμετοχής του στην παράτυπη εισαγωγή εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Η πρώτη περίπτωση αναφέρεται στο πρόσωπο που ενήργησε την παράτυπη εισαγωγή, δηλαδή εκείνο που κανονικά έπρεπε να προβεί στον εκτελωνισμό και να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις διασαφήσεως, ενώ η δεύτερη και τρίτη περίπτωση αφορούν τα πρόσωπα τα οποία, μολονότι δεν είναι υπεύθυνα για τον εκτελωνισμό κατά τις διατάξεις του τελωνειακού κώδικα, εντούτοις εμπλέκονται, είτε πριν είτε αμέσως μετά την παράτυπη

4 — Κατά το άρθρο 4, σημείο 18, του τελωνειακού κώδικα, ως «διασαφιστής» νοείται το πρόσωπο που καταθέτει στο όνομά του την τελωνειακή διασάφηση ή εκείνος στο όνομα του οποίου κατατίθεται μια τελωνειακή διασάφηση.

5 — Κατά το άρθρο 5, παράγραφος 2, του τελωνειακού κώδικα, «έμμεση αντιπροσώπευση» είναι η αντιπροσώπευση όταν ο αντιπρόσωπος ενεργεί στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό τρίτου.

6 — Κατά το άρθρο 213 του τελωνειακού κώδικα, σε περίπτωση περισσοτέρων οφειλετών για την αυτή τελωνειακή οφειλή, υπέχουν όλοι αλληλέγγυα υποχρέωση για την πληρωμή της εν λόγω οφειλής.

εισαγωγή[7]. Ενώ στην πρώτη περίπτωση προβλέπεται αντικειμενική ευθύνη των οφειλετών, στη δεύτερη και την τρίτη περίπτωση εισάγεται ένα υποκειμενικό στοιχείο, έτσι ώστε να καθίστανται οφειλέτες μόνο πρόσωπα που γνώριζαν ή λογικά όφειλαν να γνωρίζουν το παράτυπο της συγκεκριμένης εισαγωγής.

Β – Επί του πρώτου ερωτήματος

23. Με το πρώτο ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί καθοδήγηση ως προς το πότε ένα νομικό πρόσωπο καθίσταται οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, ήτοι υπό την ιδιότητα του προσώπου που ενήργησε την παράτυπη εισαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Ειδικότερα, το αιτούν δικαστήριο ερωτά αν συντρέχει τέτοια ευθύνη του νομικού προσώπου όταν ένας από τους υπαλλήλους του, ο οποίος δεν ήταν νόμιμος εκπρόσωπός του[8], προέβη στην παράτυπη εισαγωγή ενώ ενεργούσε στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του. Στη συνέχεια, θα αναλύσω τους λόγους για τους οποίους στο ερώτημα αυτό αρμόζει, κατ' αρχήν, καταφατική απάντηση.

24. Θα παρατηρήσω, κατ' αρχάς, ότι το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα αναφέρεται στο «πρόσωπο» το οποίο προέβη στην παράτυπη εισαγωγή, χωρίς να διευκρινίζει αν πρόκειται για φυσικό ή νομικό πρόσωπο. Πάντως, από το άρθρο 4, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα προκύπτει ότι ο όρος «πρόσωπο» αφορά τόσο τα νομικά όσο και τα φυσικά πρόσωπα. Εξάλλου, το Δικαστήριο έχει διευκρινίσει ότι είναι δυνατόν ο εργοδότης να καταστεί οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια της πρώτης περιπτώσεως (είτε μόνος του είτε αλληλεγγύως με τον υπάλληλό του) αν ο εργοδότης αυτός μπορεί να θεωρηθεί, «λόγω των ενεργειών του, ως υπαίτιος της παράτυπης εισαγωγής του εμπορεύματος»[9], ή με άλλα λόγια «ως έχων ο ίδιος προβεί στην παράτυπη εισαγωγή των εμπορευμάτων»[10]. Εξ αυτού συνάγω ότι η Ultra-Brag, εφόσον είναι νομικό πρόσωπο, κατ' αρχήν θα μπορεί να θεωρηθεί οφειλέτης κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα[11].

25. Παραμένει όμως το ερώτημα: υπό ποιες συνθήκες συντρέχει η εν λόγω ευθύνη;

26. Το αιτούν δικαστήριο εκθέτει ότι, για να μπορέσει ένα νομικό πρόσωπο να καταστεί οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, θα πρέπει είτε να μεταφέρει τα εμπορεύματα το ίδιο (μέσω των νομίμων εκπροσώπων του) είτε η παράτυπη εισαγωγή να «είναι η άμεση συνέπεια των ενεργειών του εργοδότη». Δεδομένου ότι, κατά την άποψη του αιτούντος δικαστηρίου, η Ultra-Brag δεν δύναται να θεωρηθεί ότι μετέφερε τα εμπορεύματα η ίδια[12], η ευθύνη της κατά το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα εξαρτάται από το αν αρκεί το ότι η παράτυπη εισαγωγή των εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης ήταν η άμεση συνέπεια της συμπεριφοράς ενός υπαλλήλου της, εν προκειμένω του L, που ήταν υπεύθυνος για τη μεταφορά και έδωσε οδηγίες στον πλοίαρχο να αποπλεύσει προς το Στρασβούργο, ή αν, για τη θεμελίωση της ευθύνης, πρέπει να ληφθούν υπόψη μόνο οι ενέργειες των νομίμων εκπροσώπων της.

7 — Προτάσεις του γενικού εισαγγελέα P. Cruz Villalón στην υπόθεση Jestel (C-454/10, EU:C:2011:488, σημείο 36).

8 — Το αιτούν δικαστήριο αναφέρεται στα όργανα της εταιρίας με τον γερμανικό όρο «Organe».

9 — Αποφάσεις της 23ης Σεπτεμβρίου 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, σκέψη 26), και της 3ης Μαρτίου 2005, Papismedov κ.λπ. (C-195/03, EU:C:2005:131, σκέψη 39).

10 — Απόφαση της 23ης Σεπτεμβρίου 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, σκέψη 29).

11 — Βλ., επίσης, Gormley, L., *EU Law of Free Movement of Goods and Customs Union*, Oxford University Press, Οξφόρδη, 2009, σ. 335, υποσημείωση 40.

12 — Το αιτούν δικαστήριο δεν αναγνωρίζει ότι τα εμπορεύματα μεταφέρθηκαν με το MS Aargau για λογαριασμό της Ultra-Brag, αλλά, στηριζόμενο στο γεγονός ότι ο πλοίαρχος του MS Aargau ήταν απλώς υπάλληλος της Ultra-Brag (και όχι νόμιμος εκπρόσωπός της), το αιτούν δικαστήριο συνάγει ότι η Ultra-Brag δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι μετέφερε τα εμπορεύματα η ίδια.

27. Η Επιτροπή εκτιμά ότι, για να καταστεί ένας εργοδότης –νομικό πρόσωπο– οφειλέτης κατά το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, αρκεί ο υπάλληλος που διενήργησε τις υλικές πράξεις εισαγωγής των εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης –εν προκειμένω, ο πλοίαρχος– να ενήργησε στο πλαίσιο των καθηκόντων που του είχαν ανατεθεί και/ή στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του, χρησιμοποιώντας μεταφορικό μέσο που ανήκει στον εργοδότη.

28. Στη συνέχεια, θα εκθέσω την άποψή μου επί του ζητήματος αυτού.

29. Επιβάλλεται, αρχικώς, να υπομνησθεί η διάκριση μεταξύ των διαφόρων κατηγοριών οφειλετών τελωνειακής οφειλής στις οποίες αναφέρεται το άρθρο 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα (βλ. σημείο 21 και 22 των παρουσών προτάσεων). Κατά την πρώτη περίπτωση, ο οφειλέτης είναι το πρόσωπο που *ενήργησε την παράτυπη εισαγωγή* στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, δηλαδή το πρόσωπο που διενήργησε τις υλικές πράξεις εισαγωγής των εμπορευμάτων και έπρεπε να τα προσκομίσει στις αρμόδιες τελωνειακές αρχές[13]. Δεν αμφισβητείται ότι στη διαφορά της κύριας δίκης το πρόσωπο αυτό είναι ο πλοίαρχος. Συνεπώς, το κρίσιμο ζήτημα είναι αν η συμπεριφορά *του* μπορεί να καταλογιστεί στην Ultra-Brag.

30. Πάντως, θα απέκλεια το ενδεχόμενο να λαμβάνεται υπόψη μόνο η συμπεριφορά των νομίμων εκπροσώπων για τη θεμελίωση ευθύνης δυνάμει του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα. Όπως επισημαίνει η Επιτροπή, μια τέτοια ερμηνεία θα αντιστρατευόταν τον σκοπό της διατάξεως αυτής, δηλαδή να ορίσει με ευρύ τρόπο τα πρόσωπα που μπορούν να θεωρούνται οφειλέτες τελωνειακής οφειλής[14]. Επιπλέον, βάσει της πρώτης περιπτώσεως, μια τέτοια ερμηνεία θα συνεπαγόταν απαλλαγή από την ευθύνη κάθε εταιρίας που υπερβαίνει ένα ορισμένο μέγεθος, επειδή είναι ιδιαιτέρως απίθανο μεγάλες εταιρίες να έχουν νόμιμους εκπροσώπους –συνήθως διευθυντές ή άλλα μέλη διαχειριστικών οργάνων– που οδηγούν οι ίδιοι τα πλοία ή τα οχήματα των εταιριών αυτών. Εξάλλου, μια τέτοια ερμηνεία δεν έχει έρεισμα ούτε στη νομολογία του Δικαστηρίου, η οποία σαφώς αναφέρει ότι, στις καταστάσεις που προβλέπονται από το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, ο εργοδότης μπορεί να θεωρηθεί οφειλέτης, είτε μόνος αυτός είτε αλληλεγγύως με τον *υπάλληλό* του[15].

31. Στο ίδιο πνεύμα, δεν είναι αποφασιστικό στοιχείο για τη θεμελίωση της ευθύνης της Ultra-Brag το αν οι οδηγίες προς τον πλοίαρχο, οι οποίες προκάλεσαν την παράτυπη εισαγωγή του μετασχηματιστή και των δύο κυλίνδρων του στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, δόθηκαν από νόμιμο εκπρόσωπο της Ultra-Brag. Φρονώ ότι αρκεί ο υπάλληλος L να ήταν αρμόδιος να δώσει μια τέτοια οδηγία και ο πλοίαρχος να την εκτελέσει. Συναφώς, η διάταξη περί παραπομπής αναφέρει ότι ο L ήταν διευθυντής στον τομέα των εξαγωγών της εταιρίας και υπεύθυνος για την επίμαχη μεταφορά, ενώ, πριν από κάθε μεταφορά, ο πλοίαρχος λάμβανε συγκεκριμένες οδηγίες είτε από εκτελωνιστή είτε από υπάλληλο του τμήματος που διηύθυνε ο L. Επομένως, μολονότι στο αιτούν δικαστήριο απόκειται να διαπιστώσει τα πραγματικά περιστατικά, από τα πληροφοριακά στοιχεία που παρασχέθηκαν στο Δικαστήριο ουδαμώς προκύπτει ότι ο L ενήργησε εκτός του πλαισίου των αρμοδιοτήτων που του είχαν ανατεθεί, δίνοντας εντολή στον πλοίαρχο του MS Aargau να εκτελέσει τη συγκεκριμένη μεταφορά, ή, για το ζήτημα αυτό, ότι ο πλοίαρχος εσφαλμένως ακολούθησε την εντολή του L.

13 — Απόφαση της 4ης Μαρτίου 2004, Viluckas και Jonusas (C-238/02 και C-246/02, EU:C:2004:126, σκέψη 29), και προτάσεις του γενικού εισαγγελέα P. Cruz Villalón στην υπόθεση Jestel (C-454/10, EU:C:2011:488, σημείο 36). Βλ., επίσης, αποφάσεις της 23ης Σεπτεμβρίου 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, σκέψη 26), και της 3ης Μαρτίου 2005, Papismedov κ.λπ. (C-195/03, EU:C:2005:131, σκέψη 39).

14 — Αποφάσεις της 23ης Σεπτεμβρίου 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, σκέψη 25), και της 3ης Μαρτίου 2005, Papismedov κ.λπ. (C-195/03, EU:C:2005:131, σκέψη 38).

15 — Απόφαση της 23ης Σεπτεμβρίου 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, σκέψη 29).

32. Μέχρι σήμερα το Δικαστήριο έχει ορίσει μόνο με αρνητικό τρόπο την ευθύνη υπαλλήλου βάσει του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα. Συναφώς, το Δικαστήριο έχει υπογραμμίσει ότι μια τέτοια ευθύνη δεν μπορεί να επέρχεται αυτομάτως, επειδή έτσι το άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη και τρίτη περίπτωση, θα καθίστατο άνευ νοήματος [16]. Επιπλέον, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι το γεγονός ότι «ο μισθωτός ενεργεί στο πλαίσιο της εκτελέσεως των καθηκόντων που ο εργοδότης του του έχει αναθέσει» δεν αρκεί για τη θεμελίωση μιας τέτοιας ευθύνης [17].

33. Στην επίμαχη διαφορά, ο πλοίαρχος του MS Aargau, ο οποίος ήταν υπάλληλος της Ultra-Brag, μετέφερε τον μετασχηματιστή και τους δύο κυλίνδρους του για λογαριασμό της Ultra-Brag, σε πλοίο που διαχειριζόταν η Ultra-Brag και κατόπιν οδηγιών άλλου υπαλλήλου της Ultra-Brag, ο οποίος ήταν αρμόδιος για την εν λόγω μεταφορά. Κατά την άποψή μου, οι περιστάσεις αυτές αρκούν για να καταστεί ένας εργοδότης, όπως η Ultra-Brag, οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα.

34. Θα εξηγήσω τώρα γιατί το συμπέρασμά μου συνάδει με τις προεκτεθείσες στο σημείο 32 των παρουσών προτάσεων κρίσεις του Δικαστηρίου.

35. Πρώτα απ' όλα, δεν χρήζει περαιτέρω αναλύσεως το ότι πρέπει να υπάρχει ένα απώτερο όριο ευθύνης του εργοδότη για τις ενέργειες του υπαλλήλου του. Ο καθορισμός του ακριβούς ορίου δεν είναι ζήτημα που πρέπει να κριθεί στην παρούσα υπόθεση. Είναι αρκετό να λεχθεί ότι, αν ένας υπάλληλος ενεργεί εκτός του πλαισίου των καθηκόντων που του έχουν ανατεθεί, μηη ακολουθώντας, για παράδειγμα, τις σχετικές εντολές ή οδηγίες, είναι πιθανόν ο εργοδότης να μη θεωρηθεί οφειλέτης κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα. Πάντως, στην υπόθεση της κύριας δίκης προκύπτει ότι ο πλοίαρχος όντως ακολούθησε τις οδηγίες του υπαλλήλου που ήταν επιφορτισμένος με την επίμαχη μεταφορά.

36. Επιπλέον, σε περιπτώσεις όπου υπάλληλος εμπλέκεται σε λαθραία εισαγωγή εμπορευμάτων, ο εργοδότης συνήθως δεν καθίσταται οφειλέτης κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα εκτός αν μπορεί να αποδειχθεί ότι τα εμπορεύματα εισήχθησαν με λαθραίο τρόπο για λογαριασμό του εργοδότη [18].

37. Τέλος, φρονώ ότι ο καταλογισμός ευθύνης στην Ultra-Brag για την τελωνειακή οφειλή στην υπόθεση της κύριας δίκης για τους προεκτεθέντες στο σημείο 33 των παρουσών προτάσεων λόγους δεν καθιστά τον εργοδότη αυτομάτως οφειλέτη, κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, σε κάθε κατάσταση όπου ο υπάλληλος ενεργεί στο πλαίσιο της εκτελέσεως των καθηκόντων που του έχει αναθέσει ο εργοδότης του. Όπως επισημαίνει η Επιτροπή, αν ο πλοίαρχος του MS Aargau μετέφερε, κατά το ίδιο ταξίδι, εξοπλισμό ή άλλα δικά του εμπορεύματα παραλλήλως με τον μετασχηματιστή και τους κυλίνδρους, πάλι θα θεωρούνταν ότι ενήργησε στο πλαίσιο της εκτελέσεως των ανατεθέντων από την Ultra-Brag καθηκόντων, αλλά η Ultra-Brag δεν θα καθίστατο οφειλέτης κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα για τελωνειακή οφειλή γεννηθείσα σχετικά με τα επιπλέον εμπορεύματα, επειδή, όσον αφορά τα συγκεκριμένα εμπορεύματα, ο πλοίαρχος θα είχε ενεργήσει εκτός του πλαισίου της εκτελέσεως των ανατεθέντων σε αυτόν καθηκόντων, και επομένως όχι για λογαριασμό της Ultra-Brag.

16 — Απόφαση της 23ης Σεπτεμβρίου 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, σκέψη 40).

17 — Απόφαση της 23ης Σεπτεμβρίου 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, σκέψη 42).

18 — Βλ. αποφάσεις της 4ης Μαρτίου 2004, Viluckas και Jonusas (C-238/02 και C-246/02, EU:C:2004:126), και της 3ης Μαρτίου 2005, Papismedov κ.λπ. (C-195/03, EU:C:2005:131).

38. Κατόπιν των ανωτέρω εκτιμήσεων, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα του Finanzgericht Baden-Württemberg (φορολογικού δικαστηρίου Βάδης-Βυρτεμβέργης) την εξής απάντηση: το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι νομικό πρόσωπο καθίσταται οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια της εν λόγω περιπτώσεως αν ένας από τους υπαλλήλους του, ο οποίος δεν είναι νόμιμος εκπρόσωπός του, προέβη σε παράτυπη εισαγωγή εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης ενώ ενεργούσε στο πλαίσιο των καθηκόντων που του είχαν ανατεθεί και/ή στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του.

39. Λαμβανομένης υπόψη της απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, δεν χρειάζεται να απαντηθεί το δεύτερο ερώτημα, το οποίο τίθεται μόνο αν η Ultra-Brag δεν μπορεί να θεωρηθεί οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα. Χάριν πληρότητας, θα εκθέσω παρά ταύτα την άποψή μου σχετικά με τα ζητήματα που τίθενται με αυτό το δεύτερο ερώτημα.

Γ – Επί του δευτέρου ερωτήματος

40. Το δεύτερο ερώτημα αφορά την ερμηνεία του όρου «οφειλέτης» κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα. Ο χαρακτηρισμός ενός προσώπου ως «οφειλέτη», δυνάμει της διατάξεως αυτής, εξαρτάται από δύο σωρευτικές προϋποθέσεις. Η πρώτη εξ αυτών, η οποία είναι αντικειμενική, αφορά τη συνέργεια στην παράτυπη εισαγωγή. Η δεύτερη είναι υποκειμενική και απαιτεί τα πρόσωπα να συνήργησαν εκ προθέσεως στις πράξεις της παράτυπης εισαγωγής[19]. Το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν η «συνέργεια» του υπαλλήλου στην παράτυπη εισαγωγή των εμπορευμάτων μπορεί να καταλογιστεί στον εργοδότη και αν η εκτίμηση της τιθέμενης στη δεύτερη περίπτωση υποκειμενικής προϋποθέσεως μπορεί να γίνει ως προς το πρόσωπο του υπαλλήλου.

41. Το περιεχόμενο στο άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα αντικειμενικό στοιχείο της «συνέργειας» πρέπει να ερμηνεύεται ευρέως. Είναι αρκετό το πρόσωπο να μετέσχε με οποιονδήποτε τρόπο, ακόμη και εμμέσως, στην παράνομη πράξη[20]. Ένας εργοδότης, για παράδειγμα, μπορεί να καταστεί οφειλέτης τελωνειακής οφειλής αν η παράτυπη εισαγωγή πραγματοποιήθηκε με μέσα ή με το προσωπικό της επιχειρήσεώς του[21]. Όσον αφορά τον καταλογισμό της «συνέργειας» του υπαλλήλου στον εργοδότη, ισχύει η ίδια συλλογιστική που ακολουθήθηκε σχετικά με το πρώτο ερώτημα. Ως εκ τούτου, αν ο υπάλληλος ενεργεί εντός του πλαισίου των καθηκόντων που του ανατέθηκαν και/ή εντός του πλαισίου των αρμοδιοτήτων του, η συμπεριφορά του υπαλλήλου μπορεί να καταλογιστεί στον εργοδότη.

42. Όσον αφορά το υποκειμενικό στοιχείο, δηλαδή ότι ο «μετέχων» γνώριζε ή εύλογα όφειλε να γνωρίζει ότι η εισαγωγή ήταν παράτυπη, θα σημειώσω τα ακόλουθα.

43. Πρώτον, φρονώ ότι, όπως εκτέθηκε στην απάντησή μου επί του πρώτου ερωτήματος, ο περιορισμός του καταλογισμού της γνώσεως στους νομίμους εκπροσώπους μιας εταιρίας συνιστά ανεπιθύμητο περιορισμό του αριθμού των πιθανών οφειλετών (βλ. σημείο 30 των παρουσών προτάσεων). Εταιρίες ορισμένου μεγέθους θα μπορούν να αποφύγουν την ευθύνη αναθέτοντας στους υπαλλήλους τους τις αρμοδιότητες που αφορούν τη διενέργεια της μεταφοράς και τη διεξαγωγή των τελωνειακών διαδικασιών. Επιπλέον, όπως επισημαίνει η Επιτροπή, σπανίως οι νόμιμοι εκπρόσωποι μιας μεγαλύτερης εταιρίας ενημερώνονται για μια συγκεκριμένη μεταφορά.

19 — Απόφαση της 17ης Νοεμβρίου 2011, Jestel (C-454/10, EU:C:2011:752, σκέψη 15 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

20 — Απόφαση της 17ης Νοεμβρίου 2011, Jestel (C-454/10, EU:C:2011:752, σκέψεις 16 και 17).

21 — Απόφαση της 23ης Σεπτεμβρίου 2004, Spedition Ulustrans (C-414/02, EU:C:2004:551, σκέψη 30).

44. Εν προκειμένω, η διάταξη περί παραπομπής αναφέρει ότι υπεύθυνος για τη διενέργεια της μεταφοράς ήταν ο L (βλ. σημείο 31 των παρουσών προτάσεων). Ως εκ τούτου, για να διαπιστωθεί αν πληρούται η υποκειμενική προϋπόθεση, το στοιχείο της γνώσεως θα πρέπει να εξεταστεί ως προς τον L.

45. Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι ο L ήταν εκείνος που έδωσε οδηγία στον πλοίαρχο να αποπλεύσει, ενώ γνώριζε ότι, αν εκτελεστεί η οδηγία, ο μετασχηματιστής και οι κύλινδροί του θα εισαχθούν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης χωρίς να προσκομιστούν στις αρμόδιες γερμανικές τελωνειακές αρχές. Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει επίσης ότι οι ελβετικές τελωνειακές αρχές επισήμαναν στον L ότι πρέπει να ενημερώσει τις αρμόδιες γερμανικές τελωνειακές αρχές σχετικά με τη σχεδιαζόμενη μεταφορά. Στο αιτούν δικαστήριο απόκειται να διαπιστώσει αν αυτό αρκεί για την τήρηση της δεύτερης προϋποθέσεως στην υπόθεση που εκκρεμεί ενώπιόν του. Συναφώς, πρέπει όμως να σημειωθεί ότι, όπως επισημαίνει η Επιτροπή, η έκφραση «όφειλαν εύλογα να γνωρίζουν» αναφέρεται στη συμπεριφορά ενημερωμένου και επιμελούς επιχειρηματία[22], νοουμένου, για παράδειγμα, ότι ένας εργοδότης δεν δύναται να απαλλαγεί της ευθύνης απλώς και μόνο επειδή ο αρμόδιος υπάλληλος δεν είχε επαρκείς νομικές γνώσεις όσον αφορά την τελωνειακή διαδικασία που έπρεπε να ακολουθηθεί.

46. Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα του Finanzgericht Baden-Württemberg (φορολογικού δικαστηρίου Βάδης-Βυρτεμβέργης) την εξής απάντηση: το άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι νομικό πρόσωπο καθίσταται οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια της περιπτώσεως αυτής όταν ένας από τους υπαλλήλους του, ο οποίος δεν είναι νόμιμος εκπρόσωπός του, είχε συμμετοχή σε παράτυπη εισαγωγή εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, λόγω ενεργειών του στο πλαίσιο των καθηκόντων που του είχαν ανατεθεί και/ή στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του, υπό την προϋπόθεση ότι ο εργοδότης γνώριζε ή εύλογα όφειλε να γνωρίζει ότι η εισαγωγή ήταν παράτυπη, πράγμα που πρέπει να καθοριστεί ως προς τον υπάλληλο στον οποίο είχε ανατεθεί η υπόθεση.

Δ – Επί του τρίτου ερωτήματος

47. Το τρίτο ερώτημα του αιτούντος δικαστηρίου τίθεται μόνο σε περίπτωση που, όπως προτείνω, δοθεί καταφατική απάντηση στο πρώτο ή το δεύτερο ερώτημα. Το αιτούν δικαστήριο ζητεί καθοδήγηση όσον αφορά την ερμηνεία του άρθρου 212α του τελωνειακού κώδικα, το οποίο, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, επιτρέπει απαλλαγή από την τελωνειακή οφειλή που γεννήθηκε δυνάμει, μεταξύ άλλων, του άρθρου 202 του τελωνειακού κώδικα. Μολονότι το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι εν προκειμένω πληρούνται οι προϋποθέσεις για τη χορήγηση απαλλαγής από τους τελωνειακούς δασμούς όσον αφορά τα επανεισαχθέντα στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης εμπορεύματα, όπως προβλέπεται από το άρθρο 185, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα (στο οποίο αναφέρεται το άρθρο 212α του ίδιου κώδικα), διερωτάται αν η δεύτερη προϋπόθεση, δηλαδή ότι «από τη συμπεριφορά του ενδιαφερομένου δεν διαφαίνεται δόλος ή πρόδηλη αμέλεια», πρέπει να εκτιμηθεί μόνο όσον αφορά τη συμπεριφορά των νομίμων εκπροσώπων του οφειλέτη ή αν πρέπει να ληφθεί υπόψη επίσης η συμπεριφορά των υπαλλήλων του.

48. Πρώτα απ' όλα, όπως επισημαίνει η Επιτροπή, ο όρος «ενδιαφερόμενος» (στα γερμανικά «Beteiligten») δεν πρέπει να συγχέεται με τα κατά το άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα «πρόσωπα τα οποία συνήργησαν». Μολονότι ο γερμανικός όρος που χρησιμοποιείται στο άρθρο 212α του τελωνειακού κώδικα μπορεί να οδηγήσει σε μια τέτοια σύγχυση,

22 — Απόφαση της 17ης Νοεμβρίου 2011, Jestel (C-454/10, EU:C:2011:752, σκέψη 22).

πολλές άλλες γλωσσικές αποδόσεις χρησιμοποιούν μια έκφραση που είναι πιο κοντά στη γερμανική έκφραση «betroffene Person», όπως η αγγλική έκφραση «the person concerned», η γαλλική «l'intéressé», η ισπανική «el interesado», η ιταλική «l'interessato» και η σουηδική «den berörda parten».

49. Λαμβανομένου υπόψη ότι το άρθρο 212α του τελωνειακού κώδικα προβλέπει απαλλαγές από τους τελωνειακούς δασμούς, οι προϋποθέσεις για τις απαλλαγές αυτές πρέπει να ερμηνεύονται στενά [23]. Κατά συνέπεια, ο όρος «ενδιαφερόμενος» πρέπει να ερμηνεύεται ευρέως και να περιλαμβάνει όχι μόνο τη συμπεριφορά των προσώπων που ευθέως εμπλέκονται στην παράτυπη εισαγωγή των επίμαχων εμπορευμάτων, αλλά και κάθε πρόσωπο δυνάμενο να θεωρηθεί ότι ήταν πίσω από την εν λόγω παράτυπη εισαγωγή, υπό την προϋπόθεση όμως ότι αυτή η συμπεριφορά μπορεί να καταλογιστεί στον οφειλέτη [24].

50. Συναφώς, επισημαίνεται ότι η ίδια η Ultra-Brag μπορεί να θεωρηθεί ότι ενήργησε αμελώς λόγω οργανωτικής παραλείψεως, δηλαδή λόγω του ότι δεν ενήργησε με επιμέλεια κατά την ανάθεση των καθηκόντων ή την επίβλεψη των υπαλλήλων της. Στο αιτούν δικαστήριο απόκειται να εξακριβώσει αν εν προκειμένω υπάρχει τέτοια αμέλεια.

51. Πάντως, για να επανέλθω στο ερώτημα του αιτούντος δικαστηρίου, ήτοι αν μπορεί να καταλογιστεί στην Ultra-Brag η συμπεριφορά των υπαλλήλων της έτσι ώστε να διαπιστωθεί πρόδηλη αμέλεια [25], ισχύουν επίσης εδώ οι αρχές που, όπως προανέφερα όσον αφορά το πρώτο και το δεύτερο ερώτημα, ισχύουν για τη διαπίστωση αν η συμπεριφορά και/ή γνώση ενός υπαλλήλου μπορεί να καταλογιστεί στον εργοδότη του. Ως εκ τούτου, στο μέτρο που ο L ενήργησε εντός του πλαισίου των καθηκόντων που του είχαν ανατεθεί και/ή εντός του πλαισίου των αρμοδιοτήτων του, η συμπεριφορά του πρέπει να ληφθεί υπόψη κατά την εκτίμηση της υπάρξεως πρόδηλης αμέλειας [26].

52. Στο αιτούν δικαστήριο απόκειται να εκτιμήσει αν η συμπεριφορά του L συνιστά πρόδηλη αμέλεια. Συναφώς, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι πρέπει να λαμβάνονται υπόψη ιδίως η περιπλοκότητα των διατάξεων των οποίων η παράβαση οδηγεί στη γένεση τελωνειακής οφειλής, καθώς και η επαγγελματική πείρα και η επιμέλεια του επιχειρηματία [27].

53. Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, θεωρώ ότι το Δικαστήριο πρέπει να δώσει στο τρίτο προδικαστικό ερώτημα την εξής απάντηση: το άρθρο 212α του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι κατά την εκτίμηση του αν από τη συμπεριφορά του «ενδιαφερομένου» (νομικού προσώπου) διαφαίνεται δόλος ή πρόδηλη αμέλεια πρέπει να ληφθεί υπόψη όχι μόνο η συμπεριφορά της ίδιας της εταιρίας ή των νομίμων εκπροσώπων της, αλλά επίσης η συμπεριφορά οποιουδήποτε υπαλλήλου ο οποίος ενήργησε στο πλαίσιο των καθηκόντων που του είχαν ανατεθεί και/ή στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του.

23 — Βλ. απόφαση της 11ης Νοεμβρίου 1999, Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, σκέψη 52).

24 — Ο όρος «ενδιαφερόμενος» χρησιμοποιείται και σε άλλες διατάξεις του τελωνειακού κώδικα, και συγκεκριμένα στο άρθρο 239, παράγραφος 1, σχετικά με την επιστροφή ή διαγραφή εισαγωγικών δασμών. Όσον αφορά τη διάταξη αυτή, με τον όρο «ενδιαφερόμενος» νοείται «το ή τα πρόσωπα [που κατέβαλαν ή οφείλουν να καταβάλουν τους εν λόγω δασμούς], [ή οι εκπρόσωποί τους], καθώς και, ενδεχομένως, κάθε άλλο πρόσωπο που έχει παρέμβει κατά τη διεκπεραίωση των τελωνειακών διατυπώσεων που συνδέονται με τα συγκεκριμένα εμπορεύματα ή που έχει δώσει τις απαραίτητες οδηγίες για τη διεκπεραίωση των ανωτέρω διατυπώσεων». Βλ. άρθρο 899, τρίτο εδάφιο, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού 2913/92 (ΕΕ 1993, L 253, σ. 1).

25 — Σημειώνω ότι, όσον αφορά την υπόθεση της κύριας δίκης, η διάταξη περί παραπομπής δεν αναφέρει τίποτα σχετικά με απάτη.

26 — Το ίδιο ισχύει και για τον πλοίαρχο του MS Aargau, μολονότι από τη διάταξη περί παραπομπής ουδαμώς προκύπτει ότι ενήργησε αμελώς.

27 — Αποφάσεις της 11ης Νοεμβρίου 1999, Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, σκέψη 56), και της 25ης Ιουνίου 2015, DSV Road (C-187/14, EU:C:2015:421, σκέψη 46).

IV – Πρόταση

54. Υπό το πρίσμα των ανωτέρω, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στα προδικαστικά ερωτήματα του Finanzgericht Baden-Württemberg (φορολογικού δικαστηρίου Βάδης-Βυρτεμβέργης, Γερμανία) ως εξής:

— Το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, όπως τροποποιήθηκε, έχει την έννοια ότι νομικό πρόσωπο καθίσταται οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια της εν λόγω περιπτώσεως αν ένας από τους υπαλλήλους του, ο οποίος δεν είναι νόμιμος εκπρόσωπός του, προέβη σε παράτυπη εισαγωγή εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης ενώ ενεργούσε στο πλαίσιο των καθηκόντων που του είχαν ανατεθεί και/ή στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του.

— Το άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του κανονισμού 2913/92 έχει την έννοια ότι νομικό πρόσωπο καθίσταται οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια της περιπτώσεως αυτής όταν ένας από τους υπαλλήλους του, ο οποίος δεν είναι νόμιμος εκπρόσωπός του, είχε συμμετοχή σε παράτυπη εισαγωγή εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, λόγω ενεργειών του στο πλαίσιο των καθηκόντων που του είχαν ανατεθεί και/ή στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του, υπό την προϋπόθεση ότι ο εργοδότης γνώριζε ή εύλογα όφειλε να γνωρίζει ότι η εισαγωγή ήταν παράτυπη, πράγμα που πρέπει να καθοριστεί ως προς τον υπάλληλο στον οποίο είχε ανατεθεί η υπόθεση.

— Το άρθρο 212α του κανονισμού 2913/92 έχει την έννοια ότι κατά την εκτίμηση του αν από τη συμπεριφορά του «ενδιαφερομένου» (νομικού προσώπου) διαφαίνεται δόλος ή πρόδηλη αμέλεια πρέπει να ληφθεί υπόψη όχι μόνο η συμπεριφορά της ίδιας της εταιρίας ή των νομίμων εκπροσώπων της, αλλά επίσης η συμπεριφορά οποιουδήποτε υπαλλήλου ο οποίος ενήργησε στο πλαίσιο των καθηκόντων που του είχαν ανατεθεί και/ή στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του.