CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL
M^ME JULIANE KOKOTT
présentées le 18 juillet 2007 [1]

I — Introduction

1. Dans le litige au principal devant la Cour de cassation (France), la société Pipeline Méditerranée et Rhône (ci-après la «SPMR») et les douanes françaises [2] s'opposent au sujet de la franchise des droits d'accises sur des hydrocarbures qui ont fui d'un oléoduc en raison de pannes techniques.

2. La franchise prévue à l'article 14, paragraphe 1, de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise [3], suppose à cet égard que la perte soit intervenue en régime suspensif et qu'elle soit due à un cas fortuit ou de force majeure ou qu'il s'agisse de pertes «inhérentes à la nature des produits». La Cour de cassation demande à la Cour d'interpréter ces notions.

II — Le cadre juridique

A — *La directive 92/12*

3. Aux termes de son article 3, la directive 92/12 s'applique notamment aux huiles minérales telles que définies dans les directives y afférentes.

4. La naissance de la dette fiscale est fixée comme suit dans l'article 5, paragraphe 1, de cette directive:

«Les produits visés à l'article 3 paragraphe 1 sont soumis à accise lors de leur production sur le territoire de la Communauté tel que défini à l'article 2 ou lors de leur importation sur ce territoire.

1 — Langue originale: l'allemand.

2 — Ou, plus exactement, l'administration des douanes et droits indirects et la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (DNRED).

3 — JO L 76, p. 1. Bien que cette directive ait été plusieurs fois modifiée par la suite, les dispositions litigieuses sont restées inchangées.

Est considérée comme 'importation d'un produit soumis à accise', l'entrée de ce produit à l'intérieur de la Communauté [...]

[...]»

5. L'article 6, paragraphe 1, précise, quant à lui, le moment à partir duquel l'accise devient exigible, c'est-à-dire le fait générateur de la taxe au sens strict:

«1. L'accise devient exigible lors de la mise à la consommation ou lors de la constatation des manquants qui devront être soumis à accise conformément à l'article 14 paragraphe 3.

Est considérée comme mise à la consommation de produits soumis à accise:

a) toute sortie, y compris irrégulière, d'un régime suspensif;

b) toute fabrication, y compris irrégulière, de ces produits hors d'un régime suspensif;

c) toute importation, y compris irrégulière, de ces produits lorsque ces produits ne sont pas mis sous un régime suspensif.»

6. L'article 14 de la directive définit les conditions sous lesquelles les pertes font l'objet d'une franchise:

«1. L'entrepositaire agréé bénéficie d'une franchise pour les pertes intervenues en régime suspensif, dues à des cas fortuits ou à des cas de force majeure et établies par les autorités de chaque État membre. Il bénéficie également, en régime suspensif, d'une franchise pour les pertes inhérentes à la nature des produits durant le processus de production et de transformation, le stockage et le transport. Chaque État membre fixe les conditions dans lesquelles ces franchises sont accordées. Ces franchises s'appliquent également aux opérateurs visés à l'article 16 lors du transport des produits en régime suspensif de droits d'accises.

2. Les pertes visées au paragraphe 1 intervenues en cours de transport intracommunautaire des produits en régime suspensif de droits d'accises doivent être établies suivant les règles de l'État membre de destination.

3. Sans préjudice de l'article 20, en cas de manquants autres que les pertes visées au

paragraphe 1 et en cas de pertes pour lesquelles les franchises visées au paragraphe 1 ne sont pas accordées, les droits sont perçus en fonction des taux en vigueur dans l'État membre concerné au moment où les pertes, dûment établies par les autorités compétentes, se sont produites ou, le cas échéant, au moment de la constatation des manquants.»

B — *Le droit national*

7. Aux termes de l'article 158 C du code des douanes qui, selon les indications de la juridiction de renvoi, met en œuvre la directive 92/12:

«Les pertes de produits placés en entrepôt fiscal de stockage de produits pétroliers ne sont pas soumises à l'impôt s'il est justifié auprès de l'administration:

1° qu'elles résultent d'un cas fortuit ou d'un cas de force majeure;

2° ou qu'elles sont inhérentes à la nature des produits. Des arrêtés du ministre du Budget peuvent fixer à ce titre une limite forfaitaire aux pertes admissibles en franchise pour chacun des produits et pour chaque mode de transport.»

III — Les faits et les questions préjudicielles

8. Sur le territoire de la commune de Saint-Just-Chaleyssin (Isère) des fuites d'hydrocarbures provenant d'un oléoduc ont eu lieu pendant plusieurs jours. La SPMR transportait dans cet oléoduc des hydrocarbures en suspension de droits d'accises à destination de la Suisse. Le 1er janvier 1997, l'oléoduc a éclaté. Cela a entraîné des fuites d'hydrocarbures dont seulement une partie a pu être récupérée dans le sol.

9. La SPMR a alors demandé à bénéficier d'une franchise des droits sur les 795 201 l d'hydrocarbures qui auraient été perdus. Après avoir rejeté cette demande, l'administration des douanes et droits indirects a formé une demande en paiement, rejetée en première instance. La cour d'appel de Versailles (France) a ensuite partiellement accueilli la demande et conclu à l'absence de cas fortuit ou de force majeure au sens de l'article 158 C du code des douanes. En droit français, seuls seraient constitutifs de cas de force majeure les événements résultant de circonstances imprévisibles, irrésistibles et provenant d'une cause extérieure à l'intéressé.

10. C'est contre cette appréciation qu'a été formé le pourvoi en cassation de la SPMR. À titre subsidiaire, cette dernière fait valoir que la perte des produits pétroliers transportés

par l'oléoduc était en tout cas inhérente à leur nature. Par arrêt du 11 juillet 2006, la Cour de cassation a saisi la Cour des questions préjudicielles suivantes:

«1) La notion de 'cas de force majeure' à l'origine des pertes intervenues en régime suspensif, au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la directive 92/12 [...], doit-elle être entendue dans le sens de circonstances imprévisibles, irrésistibles et provenant d'une cause extérieure à l'entrepositaire agréé qui se prévaut de ces circonstances à l'appui de sa demande de franchise ou suffit-il que ces circonstances aient été irrésistibles à l'égard de l'entrepositaire agréé?

2) Les pertes d'une partie des produits échappés d'un oléoduc dues à leur caractère fluide et aux caractéristiques du sol sur lequel ils se sont répandus, qui ont fait obstacle à leur récupération et entraîné leur taxation, peuvent-elles être considérées comme inhérentes à la nature des produits, au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la directive 92/12 [...]?»

11. La SPMR, les gouvernements français, italien et polonais ainsi que la Commission des Communautés européennes ont déposé des observations devant la Cour.

IV — Appréciation

A — *Observations liminaires*

12. L'article 6, paragraphe 1, de la directive 92/12 dispose que l'accise sur les produits assujettis tels que l'huile minérale devient exigible non seulement par leur mise à la consommation, mais aussi par la constatation des manquants qui devront être soumis à accise conformément à l'article 14, paragraphe 3, de la directive 92/12. Cependant, en vertu dudit article 14, paragraphe 1, les manquants donnent lieu à l'octroi d'une franchise pour les pertes intervenues en régime suspensif et qui sont dues:

— à des cas fortuits ou

— à des cas de force majeure ou

— à la nature des produits (freinte).

13. La juridiction de renvoi souhaite à présent, par sa première question préjudi-

cielle, obtenir des éclaircissements sur le point de savoir si les pertes de produits pétroliers constatées peuvent être considérées comme dues à un cas de force majeure et, par sa deuxième question préjudicielle, si ces pertes relèvent de la troisième catégorie de pertes ouvrant droit à franchise (freinte) mentionnée ci-dessus.

14. Deux remarques préalables s'imposent à cet égard. D'une part, il convient de souligner que les notions mentionnées dans l'article 14, paragraphe 1, de la directive 92/12 doivent être considérées comme des notions autonomes du droit communautaire.

15. Certes, l'article 14, paragraphe 1, troisième phrase, de la directive 92/12 prévoit que chaque État membre fixe les conditions dans lesquelles ces franchises sont accordées. Comme la Commission le souligne à juste titre, cette disposition ne saurait cependant être interprétée en ce sens que les États membres sont habilités à définir de manière autonome les notions de «force majeure» et de «pertes inhérentes à la nature des produits» (freintes) de ladite directive en les ramenant à la définition qu'en donne leur droit national.

16. Aux termes du quatrième considérant de la directive 92/12, l'exigibilité des accises doit être identique dans tous les États membres pour assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur. Cet objectif de la directive 92/12 serait compromis si les conditions matérielles de la franchise dépendaient uniquement de la définition des conditions d'application en droit national. Le pouvoir des États membres de fixer les conditions d'octroi des franchises porte au contraire uniquement sur les circonstances particulières de l'octroi des franchises telles que, par exemple, les modalités précises des procédures administratives qui ne sont pas réglementées dans la directive, mais pas sur le contenu de ces franchises [4].

17. Au reste, même dans d'autres domaines du droit, la Cour a jusqu'ici toujours traité la notion de «force majeure» comme une notion de droit communautaire sans faire référence à des notions nationales [5].

18. D'autre part, relevons encore que, au vu des faits décrits par la juridiction de renvoi, il y a indubitablement eu une «perte» de produits pétroliers au sens de la directive 92/12. Cela vaut, comme l'observe la Commission à juste titre, même si l'on interprétait cette notion de perte par analogie avec la notion homonyme employée à

4 — Voir, en ce sens, arrêt du 15 juin 2006, Heintz van Landewijck (C-494/04, Rec. p. I-5381, point 41); voir également, relativement à la disposition analogue de l'article 13, partie A, paragraphe 1, de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme (JO L 145, p. 1), arrêt du 26 mai 2005, Kingscrest Associates et Montecello (C-498/03, Rec. p. I-4427, point 24), avec de plus amples références, ainsi que mes conclusions dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt du 27 avril 2006, Solleveld (C-443/04, Rec. p. I-3617, point 21).

5 — Voir, par exemple, les décisions citées dans les notes 18 et 19.

l'article 4 de la directive 79/623/CEE [6]. La Cour a jugé à cet égard qu'il n'y a pas de perte lorsque le risque consiste dans le fait que la marchandise manquante passe dans le circuit commercial de la Communauté, ce qui est possible en particulier en cas de vol [7]. En revanche, les hydrocarbures se sont, en l'espèce, infiltrés de manière irrécupérable dans le sol, de sorte que le mélange doit être éliminé en tant que déchet. Il est dès lors exclu que ce mélange passe dans le circuit commercial.

B — *Sur la première question préjudicielle*

19. Par sa première question préjudicielle, la juridiction de renvoi propose l'alternative suivante relative à la définition plus précise de la notion de force majeure. Elle demande si les circonstances qui sont à l'origine de la perte doivent être imprévisibles, irrésistibles et provenir d'une cause extérieure à l'entrepositaire agréé ou s'il suffit que ces circonstances aient été irrésistibles.

20. La formulation de cette question tient manifestement à la notion de force majeure au sens du droit français. Toutefois, comme elle concerne l'interprétation d'une notion autonome du droit communautaire, c'est à juste titre que la Commission relève qu'il n'est pas approprié d'employer une terminologie marquée par une conception nationale comme le fait l'arrêt de renvoi. Il convient donc d'élaborer une définition autonome de la notion de «force majeure».

21. Même si la juridiction de renvoi n'interroge pas expressément la Cour sur la notion de cas fortuit, il convient d'expliquer tout d'abord les rapports qu'entretient cette notion avec la perte due à un cas de force majeure.

1. Sur le rapport entre la notion de cas fortuit et celle de force majeure

22. Selon la version allemande de la directive 92/12, la franchise est octroyée non seulement pour les pertes dues à des cas de force majeure, mais également pour les pertes dues à des cas fortuits, «Untergang» dans la version allemande. Or, on entend par «Untergang» toute perte irrémédiable d'une chose, indépendamment des circonstances particulières de l'espèce ou de la responsabilité de l'entrepositaire agréé pour cette perte. Étant donné que les produits pétroliers échappés se sont infiltrés dans le sol et qu'ils ne pouvaient plus être rendus à leur destination, un examen isolé de la version allemande permettrait de conclure à l'exis-

6 — Directive du Conseil, du 25 juin 1979, relative à l'harmonisation des dispositions législatives, réglementaires et administratives en matière de dette douanière (JO L 179, p. 31).

7 — Arrêt du 5 octobre 1983, Esercizio Magazzini Generali et Mellina Agosta (186/82 et 187/82, Rec. p. 2951, point 14).

tence d'un «Untergang». Les fuites d'hydrocarbures devraient donc faire l'objet d'une franchise de taxe, sans qu'il soit besoin de vérifier l'existence d'un cas de force majeure.

23. Toutefois, la version allemande s'écarte des autres versions linguistiques de la directive 92/12. Il semble que celles-ci comparent la notion de force majeure non pas à celle de «Untergang», mais à une notion correspondant au «cas fortuit» du droit français et dont la traduction allemande la plus proche serait «zufälliger Untergang» (perte fortuite, due au hasard) [8]. Lorsque les différentes versions linguistiques d'un acte juridique divergent entre elles ou sont en tout cas susceptibles d'interprétations divergentes, il résulte d'une jurisprudence constante que la disposition litigieuse doit être interprétée en fonction de l'économie générale et de la finalité de la réglementation dont elle constitue un élément [9].

24. Compte tenu de l'économie générale de la directive 92/12, il convient de comprendre la notion de «Untergang» comme dans d'autres versions linguistiques au sens de perte fortuite [10]. En effet, s'il fallait entendre par «Untergang» toute perte définitive (qu'elle soit fautive ou non), la notion voisine de perte due à un cas de force majeure s'en trouverait largement privée de toute signification autonome. La perte due à un cas de force majeure s'accompagne en effet dans la plupart des cas du périssement («Untergang») de la marchandise [11].

25. En outre, la dualité de notions employée en l'espèce se retrouve dans d'autres dispositions juridiques telles que l'article 45, deuxième alinéa, du statut de la Cour de justice [12]. Ces notions de cas fortuit et de force majeure y sont toutefois traduites en allemand par «höhere Gewalt oder Zufall» (littéralement, «force majeure ou hasard»). Il convient par conséquent de considérer que la franchise ne doit être accordée qu'en cas de pertes dues à l'effet du hasard (pertes fortuites) ou dues à un cas de force majeure, et non en cas de simple périssement («Untergang») de la marchandise.

8 — Voir, par exemple, les versions linguistiques suivantes dans lesquelles la directive a été initialement adoptée, à savoir en espagnol «caso fortuito», en danois «haendelige begivenheder», en grec «τυχαία περιστατικά», en anglais «fortuitous events», en italien «casi fortuiti», en néerlandais, «toevallige omstandigheden» et en portugais «casos fortuitos»

9 — Arrêts du 27 mars 1990, Cricket St Thomas (C-372/88, Rec. p. I-1345, point 19); du 9 mars 2006, Zuid-Hollandse Milieufederatie et Natuur en Milieu (C-174/05, Rec. p. I-2443, point 20), et arrêt du 23 novembre 2006, ZVK (C-300/05, Rec. p. I-11169, point 16).

10 — À cet égard, la directive 92/12 a été transposée en République fédérale d'Allemagne et en République d'Autriche de manière fidèle à la lettre, ce qui, compte tenu de la signification de la notion juridique de «Untergang» dans ces États membres, devrait conduire à des divergences de fond avec ladite directive [voir, par exemple, article 14, paragraphe 1, de la loi allemande relative aux taxes sur l'énergie (Energiesteuergesetz, BGBl. 2006 I, p. 1534) et article 38 de la loi autrichienne relative à la taxe sur les hydrocarbures (österreichisches Mineralölsteuergesetz) de 1995 (BGBl. 1994, p. 630).

11 — Ce n'est qu'en cas de perte par vol (à supposé que cela doive être considéré comme un cas de force majeure) qu'une chose ne périt pas du même coup.

12 — Voir, par exemple, l'article 45, deuxième alinéa, du statut de la Cour de justice.

26. La juridiction de renvoi n'interroge directement la Cour que sur l'interprétation de la notion de «force majeure» en laissant de côté celle de cas fortuit. Cela s'explique probablement par le fait que, en droit français, contrairement à ce qui est le cas, par exemple, en droit allemand [13], ces deux notions sont majoritairement considérées comme se recouvrant et comme impossibles à distinguer nettement l'une de l'autre [14].

27. En droit communautaire également, la Cour n'a pas opéré jusqu'ici de distinction entre ces deux notions [15], les examinant souvent ensemble et au moyen des mêmes critères sans plus d'explication [16]. Cependant, la Cour a la plupart du temps placé la notion de force majeure au centre des motifs de ses décisions, n'attribuant pas de signification autonome à la notion de cas fortuit [17].

13 — En droit allemand, on distingue souvent entre le cas fortuit, «simple effet du hasard» («einfacher Zufall»), et la force majeure, «hasard renforcé» («gesteigerter Zufall»), cause totalement extérieure et étrangère à la personne.

14 — Voir, sur ce point, Terré/Simler/Lequette, *Droit civil — Les obligations*, n° 581, Éditions Dalloz, 9e édition, 2005, pour de plus amples détails.

15 — La Cour, dans son arrêt du 15 décembre 1994, Bayer/Commission (C-195/91 P, Rec. p. I-5619, point 33), a explicitement laissé ouverte la question de savoir s'il existe une différence entre ces deux notions.

16 — Voir, par exemple, arrêt du 2 mars 1967, Simet et Feram/Haute Autorité (25/65 et 26/65, Rec. p. 39); ordonnance du 5 mars 1993, Ferriere Acciaierie Sarde/Commission (C-102/92, Rec. p. I-801, point 20), et arrêt Bayer/Commission, précité (point 32).

17 — Ce n'est que dans l'arrêt Simet et Feram/Haute Autorité, précité (p. 56), très ancien et resté isolé sur ce point, que la Cour, à propos de l'article 45 du statut de la Cour de justice, a retenu l'existence d'un cas fortuit s'agissant d'une requête entrée en sa possession quatre jours seulement après son arrivée à Luxembourg, sans distinguer ce cas fortuit de la notion de cas de force majeure.

Dès lors, en l'espèce également, l'accent doit être mis sur l'interprétation de la notion de force majeure.

2. Sur l'interprétation de la notion de force majeure

28. La Cour n'a pas jusqu'ici précisé l'interprétation qu'il convient de retenir de la notion de «force majeure» au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la directive 92/12. Toutefois, elle a eu plusieurs fois l'occasion de se prononcer sur cette notion par rapport à d'autres dispositions. Dans un premier temps, nous présenterons la jurisprudence rendue dans d'autres domaines du droit, puis nous examinerons si elle est transposable telle quelle à la directive 92/12 ou avec des adaptations.

a) Jurisprudence de la Cour dans d'autres domaines

29. La majeure partie de la jurisprudence relative à la force majeure concerne des règlements portant organisation commune des marchés dans le secteur agricole. Toutefois, même dans le cadre de la jurisprudence relative à l'article 45 de son statut, la Cour a déjà eu à se prononcer sur l'interprétation de cette notion.

30. Selon cette jurisprudence, en droit communautaire, la notion de «force majeure» ou celle de «cas fortuit» doivent être entendues en principe dans le sens de circonstances étrangères à celui qui l'invoque, anormales et imprévisibles, dont les conséquences n'auraient pu être évitées malgré toutes les diligences déployées [18]. Il suit de là que tant la notion de force majeure que celle de cas fortuit comprennent un élément objectif, relatif aux circonstances anormales et étrangères à l'opérateur, et un élément subjectif tenant à l'obligation, pour l'intéressé, de se prémunir contre les conséquences de l'événement anormal en prenant des mesures appropriées sans consentir des sacrifices excessifs [19].

31. Certes, la Cour a souligné à plusieurs reprises que cette notion n'ayant pas un contenu identique dans les divers domaines d'application du droit communautaire, sa signification doit être déterminée en fonction du cadre légal dans lequel elle est destinée à produire ses effets [20]. Cependant, la définition indiquée ci-avant doit s'appliquer «abstraction faite des particularités des domaines spécifiques où elle est utilisée» [21]. Dès lors, il est clair que cette définition ne doit pas être remaniée en fonction du domaine concerné, mais représente une définition générale qu'il suffit d'adapter dans certains cas.

b) Transposition à l'espèce

32. La présente affaire soulève la question de savoir si, dans une situation telle que celle de l'espèce, il y a déjà un cas de force majeure selon la définition traditionnelle de ce terme.

33. Cette définition exige, selon son critère subjectif, que les conséquences des circonstances n'auraient pu être évitées malgré toutes les diligences déployées. Les parties en cause dans le litige au principal s'accordent elles aussi à dire que l'absence de faute délictuelle ou quasi délictuelle est une condition essentielle de l'existence d'un cas de force majeure et qu'il n'y a donc pas, en tout cas, de cas de force majeure, lorsque celui qui l'invoque n'a pas fait preuve de la diligence requise en l'espèce.

18 — Jurisprudence constante; voir, par exemple, arrêts du 5 février 1987, Denkavit België (145/85, Rec. p. 565, point 11); du 7 décembre 1993, Huygen e.a. (C-12/92, Rec. p. I-6381, point 31); du 5 octobre 2006, Commission/Allemagne (C-105/02, Rec. p. I-9659, point 89), et du 5 octobre 2006, Commission/Belgique (C-377/03, Rec. p. I-9733, point 95).

19 — Arrêt Bayer/Commission, précité (point 32), et ordonnance du président de la quatrième chambre de la Cour du 18 janvier 2005, Zuazaga Meabe/OHMI (C-325/03 P, Rec. p. I-403, point 25).

20 — Arrêts Huygen e.a., précité (point 30), et du 29 septembre 1998, First City Trading e.a. (C-263/97, Rec. p. I-5537, point 41).

21 — Arrêt Ferriere Acciaierie Sarde/Commission, précité (point 20).

34. Le gouvernement italien fait valoir, à cet égard, que dès lors qu'il n'est pas exclu que la SPMR ait fait preuve de négligence dans l'entretien de l'oléoduc, on ne saurait retenir l'existence d'un cas de force majeure. Toutefois, comme l'ont souligné les gouvernements français et polonais ainsi que la Commission, c'est à la juridiction de renvoi qu'il appartient d'apprécier si une négligence peut être imputée à la SPMR.

35. Néanmoins, la seule absence de faute ne suffit pas, selon la définition mentionnée plus haut, à conclure à l'existence d'un cas de force majeure. Les circonstances à l'origine des pertes doivent être, en outre, étrangères à celui qui l'invoque, anormales et imprévisibles. Le critère objectif de la Cour doit donc lui aussi être rempli, à savoir les circonstances à l'origine des pertes doivent être anormales et étrangères à l'opérateur.

36. La cause des fuites d'hydrocarbures était en l'espèce une fissure de l'oléoduc ainsi que, en particulier, l'éclatement de l'oléoduc qui s'est ensuivi. C'est donc une défaillance technique de l'oléoduc qui est à l'origine des fuites. Toutefois, les incidents qui sont en rapport étroit avec la capacité de fonctionnement des moyens techniques employés par l'exploitant d'un oléoduc ne lui sont en principe pas étrangers ou extérieurs, puisqu'il a une influence directe sur leur choix et leur entretien et qu'il s'agit de la réalisation d'un risque (fût-il faible) d'exploitation.

37. Il est également permis de douter du caractère anormal et imprévisible d'une telle défaillance technique au regard de la sévérité des critères établis, à cet égard, par la Cour dans le passé. Ainsi, elle n'a pas considéré qu'il suffise qu'un phénomène soit rare pour être qualifié d'événement anormal et imprévisible [22]. En conséquence, une défaillance technique relativement rare d'un équipement d'exploitation ne devrait pas être qualifiée d'anormale ou d'imprévisible, puisque tout moyen technique comporte par définition un risque de défaillance technique. En revanche, la question de savoir si la fissuration représente exceptionnellement un phénomène rare au point qu'aucun exploitant ne pouvait raisonnablement s'y attendre est une question de fait qu'il appartient à la juridiction de renvoi de trancher.

38. Dès lors, si l'on applique la définition traditionnelle de la force majeure à une situation telle que celle de l'espèce, force est de conclure, sous réserve des autres constatations de fait dans la procédure au principal, à l'absence de cas de force majeure.

22 — Dans son arrêt du 13 octobre 1993, An Bord Bainne Cooperative et Compagnie Inter-Agra (C-124/92, Rec. p. I-5061, point 15), la Cour a par exemple considéré qu'il n'était pas anormal et imprévisible que la législation d'un pays exportateur restée inchangée pendant trente ans ait été modifiée sans publication ni notification préalables.

3. Adaptation de la définition aux fins de la directive 92/12

39. La SPMR et la Commission considèrent néanmoins nécessaire d'adapter la définition décrite aux particularités de l'économie générale et des objectifs de la directive 92/12. Selon eux, un événement se situe en dehors de la sphère de responsabilité de l'entrepositaire agréé, dès lors qu'il est inévitable alors même que l'entrepositaire agréé a fait preuve de la diligence requise. Ils estiment que si l'on exigeait, en outre, que l'événement à l'origine du dommage ait agi de l'extérieur sur l'oléoduc et ait été imprévisible, cela conduirait à un partage inégal des risques au détriment de l'entrepositaire agréé. Ils considèrent que cela se justifie également par le fait que les entrepositaires agréés disposent d'une autorisation conformément à l'article 12 de la directive 92/12.

40. La SPMR souligne que, en l'espèce, d'une part, il est constant que la marchandise est irrémédiablement perdue et qu'il est donc exclu qu'elle puisse passer dans le circuit commercial de la Communauté. D'autre part, elle fait valoir que, en tant qu'entrepositaire agréé, cette perte ne lui est pas imputable à faute. La SMPR en conclut que, dans pareille situation, compte tenu de la finalité de la directive 92/12, rien ne justifie la perception de droits d'accises.

41. Toutefois, cette argumentation est en porte à faux avec le libellé clair de l'article 14 de la directive 92/12. Cette disposition considère la constatation de manquants comme un fait générateur de taxation distinct et n'établit pas uniquement une présomption simple selon laquelle les produis manquants sont passés dans le circuit commercial de la Communauté.

42. Même en tenant compte de l'argumentation de la Commission relative à un partage des risques équitable, il ne semble pas qu'une interprétation particulièrement large de la notion de force majeure s'impose.

43. Il convient, à cet égard, de relever tout d'abord que la directive 92/12 considère la taxation des manquants comme la règle et la franchise comme l'exception. Les exceptions sont toutefois d'interprétation stricte. D'ailleurs, au sens courant du terme, on emploie «force majeure» pour exprimer un événement rare qui ne concerne qu'un petit nombre de cas.

44. La thèse de la SPMR et de la Commission conduirait finalement à assimiler le critère de la force majeure à la notion

considérablement plus large d'absence de faute. Or, en droit fiscal, la faute n'est pas un critère. En effet, en matière de taxation de biens de consommation, le partage des risques repose sur une répartition en fonction des sphères d'influence et non sur le respect d'un certain degré de prudence et de diligence. Il s'agit en l'espèce avant tout de déterminer qui supporte les conséquences fiscales en cas de réalisation du risque d'exploitation typique. Une défaillance technique du moyen de transport utilisé par l'entrepositaire agréé relève, à cet égard, de la sphère de risque de ce dernier.

45. Il faut accorder à la SPMR et à la Commission que l'entrepositaire agréé supporte ainsi un risque très élevé de devoir acquitter la taxe pour les produits perdus. Cette répartition des risques se justifie toutefois par le fait que l'entrepositaire agréé transporte des produits qu'il a sous son contrôle et qui sont soumis à accise dès leur production ou leur importation sur le territoire de la Communauté [23]. Pour faciliter le transit des produits dans les États tiers, l'exigibilité des droits est suspendue durant le transport à travers la Communauté. Comme l'entrepositaire agréé bénéficie alors d'un régime spécial de faveur, il ne semble pas inéquitable de mettre à sa charge les risques relevant de sa sphère durant l'application de ce régime.

46. Le fait qu'un entrepositaire doit être agréé en tant que tel en application de l'article 12 de la directive 92/12 et que certaines obligations lui incombent en vertu de l'article 13 de cette même directive ne justifient pas que l'État reprenne à sa charge une partie des risques fiscaux liés au transport de produits soumis à accise dans un oléoduc. L'agrément de l'entrepositaire vise seulement à garantir que celui-ci présente le degré de fiabilité requis pour le régime suspensif.

47. La libération de la garantie au cours du régime suspensif, qu'autorise l'article 15, paragraphe 3, second alinéa de la directive 92/12, en matière de transport au moyen d'une canalisation fixe, ne fait que tenir compte du fait que le risque de manipulation et de perte est faible dans ce mode de transport. Mais si, contre toute attente, des manquants sont malgré tout constatés, la répartition des risques susmentionnée reste inchangée. L'autorisation que donne l'État pour l'ouverture et le fonctionnement de l'oléoduc ne justifie pas davantage sa coresponsabilité pour l'accise sur les manquants qui résultent d'une défaillance technique provenant de l'oléoduc.

48. Il convient, enfin, de rejeter l'argument selon lequel la marchandise n'a en réalité aucunement été mise à la consommation, mais a déjà péri auparavant. En effet, pour que l'accise devienne exigible, point n'est besoin que les produits qui y sont soumis

23 — Voir article 5, paragraphe 1, de la directive 92/12.

aient effectivement été consommés comme prévu. Autrement, un acquéreur qui aurait déjà payé les droits d'accises afférents à la marchandise achetée devrait en être remboursé si celle-ci venait à périr avant d'être consommée comme prévu. Or, la directive 92/12 ne prévoit pas un tel remboursement. Ainsi, l'acquéreur d'une bouteille de vin n'a pas droit au remboursement de la taxe lorsque sa bouteille glisse hors du sac et que le vin se répand sur le trottoir, ce qui n'est certainement pas l'usage auquel il était destiné.

4. Conclusion intermédiaire

49. Il convient donc en résumé de conclure que la définition que donne une jurisprudence constante du cas de force majeure semble également s'appliquer au cas d'espèce.

50. Par conséquent, il convient de répondre à la première question que la notion de «cas de force majeure» à l'origine des pertes intervenues en régime suspensif, au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la directive 92/12, implique des circonstances anormales, imprévisibles et étrangères à celui qui s'en prévaut, dont les conséquences n'auraient pu être évitées malgré toutes les diligences déployées.

C — *Sur la seconde question*

51. La seconde question tend à savoir si l'infiltration des fuites d'hydrocarbures dans le sol peut être considérée comme une perte inhérente à la nature de ce produit, du fait qu'il s'agit d'un fluide.

52. Il est constant entre toutes les parties impliquées à l'exception de la SPMR qu'il n'y a pas, en l'espèce, de cas de franchise pour pertes au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la directive 92/12. En effet, il ressort des termes mêmes de cette disposition, «pertes inhérentes à la nature des produits», que cette notion englobe uniquement les pertes résultant exclusivement de causes *naturelles* sans qu'intervienne aucune circonstance particulière [24]. Cette définition renvoie par exemple à l'évaporation résultant de la volatilité de certaines substances.

24 — Le terme français de «perte naturelle» le manifeste très clairement.

53. En l'espèce, la perte est due à la fissuration de l'oléoduc et à son éclatement subséquent, donc à un accident. Il s'agit, par conséquent, essentiellement d'une perte accidentelle et non d'une perte naturelle survenue dans le cadre du processus *habituel* de transport et imputable *uniquement* à la nature du produit.

54. Le fait que l'infiltration des hydrocarbures n'a pu avoir lieu qu'en raison de leur nature fluide ne peut rien y changer. En effet, dans le cas contraire, toute fuite d'huiles minérales et leur infiltration subséquent dans le sol seraient finalement imputables à la nature des produits indépendamment de la cause de la fuite et donc exonérées, même si la fuite a été intentionnellement provoquée par le transporteur ou en cas de comportement répréhensible de ce dernier [25]. Cela serait en contradiction avec la responsabilité qui incombe, comme nous l'avons exposé ci-dessus, à l'entrepositaire agréé dans sa sphère d'influence.

55. Comme l'expose le gouvernement français, cette interprétation est confirmée par le fait que de nombreux États membres ont adopté des dispositions juridiques pour fixer des limites forfaitaires aux pertes naturelles admissibles en franchise, basées sur l'expérience acquise.

56. De même, la référence de la SPMR aux conclusions de l'arrêt Esercizio Magazzini Generali et Mellina Agosta est dépourvue de pertinence à cet égard [26]. En effet, indépendamment de la question de savoir si les exemples qui y sont donnés [27] sont pertinents pour expliquer l'article 11 de la directive 69/74/CEE [28], cette affaire concernait une disposition dont le libellé ne correspond pas à celui de la disposition en cause dans la présente affaire, à savoir si ledit article 11 qu'il s'agissait d'interpréter dans cette affaire faisait état de «pertes [...] dues [...] à des causes dépendant de la nature des marchandises», la franchise n'intervient en l'espèce que pour les «freintes» ou «pertes *naturelles*».

25 — Ce raisonnement peut aller encore plus loin, car, en définitive, toute destruction de marchandise est imputable à ses caractéristiques, par exemple la destruction de produits par combustion tient à leur combustibilité, leur bris à leur fragilité, etc.

26 — Conclusions de l'avocat général Mancini dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Esercizio Magazzini Generali et Mellina Agosta, précité.

27 — Au point 3 de ses conclusions, l'avocat général Mancini cite de l'huile combustible versée sur la route par suite de la rupture de la citerne qui la contient à titre d'exemple de pertes dues à des causes dépendant de la nature des marchandises.

28 — Directive du Conseil, du 4 mars 1969, concernant l'harmonisation des dispositions législatives, réglementaires et administratives relatives au régime des entrepôts douaniers (JO L 58, p. 7).

V — Conclusion

57. Par ces motifs, nous proposons à la Cour de répondre comme suit aux questions préjudicielles dont elle a été saisie:

«1) La notion de 'cas de force majeure' à l'origine des pertes intervenues en régime suspensif, au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise, implique des circonstances anormales, imprévisibles et étrangères à celui qui s'en prévaut, dont les conséquences n'auraient pu être évitées malgré toutes les diligences déployées.

2) Les pertes d'une partie des produits échappés d'un oléoduc dues à leur caractère fluide et aux caractéristiques du sol sur lequel ils se sont répandus, qui font obstacle à leur récupération, ne sauraient être considérées comme inhérentes à la nature des produits, au sens de l'article 14, paragraphe 1, de ladite directive 92/12.»