# FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT JULIANE KOKOTT

fremsat den 18. juli 2007 [1]

## I — Indledning

1. I hovedsagen for den franske Cour de Cassation består tvisten mellem Société Pipeline Méditerrannée et Rhône (SPMR) og den franske toldforvaltning [2] i en uenighed om fritagelse for punktafgiften på brændstof, der på grund af tekniske uheld er sivet ud fra en olieledning.

2. Fritagelse efter artikel 14, stk. 1, i Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed [3] forudsætter herved, at tabet er sket under suspensionsordningen som følge af hændelige begivenheder eller force majeure, eller som tab, der kan anses for indtruffet som »følge af varernes art«. Cour de Cassation har anmodet Domstolen om en fortolkning af disse begreber.

## II — Retsforskrifter

### A — *Direktiv 92/12*

3. I henhold til artikel 3 finder direktiv 92/12 bl.a. anvendelse på mineralolier, som defineret i de relevante direktiver.

4. I artikel 5, stk. 1, fastlægges punktafgiftspligtens indtræden som følger:

»De varer, der er nævnt i artikel 3, stk. 1, er punktafgiftspligtige ved fremstilling på Fællesskabets område som defineret i artikel 2 eller ved indførsel til dette område.

1 — Originalsprog: tysk.

2 — Mere præcist: Administration des douanes et droit indirects (Forvaltningen for Told og Indirekte Afgifter) og Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (Direktoratet for Toldoplysninger og Toldundersøgelser), herefter DNRED.

3 — Rådets direktiv 92/12/EØF af 25.2.1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT L 76, s. 1). Direktivet er i mellemtiden ændret flere gange. De omtvistede bestemmelser er dog ikke berørt af ændringerne.

Ved »indførsel af en punktafgiftspligtig vare« forstås: indførsel af varen til Fællesskabet [...]«

5. Artikel 6, stk. 1, derimod, regulerer den egentlige punktafgift indtræden i egentlig forstand, altså den skyldige afgifts forfaldstidspunkt:

»1. Punktafgifterne forfalder ved overgangen til forbrug, eller hvis der konstateres en manko, som skal belægges med punktafgifter i overensstemmelse med artikel 14, stk. 3.

Ved overgang til forbrug af punktafgiftspligtige varer forstås:

a) ethvert tilfælde, herunder uretmæssig, hvor en vare forlader en suspensionsordning

b) enhver fremstilling, herunder uretmæssig, af de pågældende varer uden for en suspensionsordning

c) enhver indførsel, herunder uretmæssig, af de pågældende varer, såfremt varerne ikke er undergivet en suspensionsordning.«

6. Direktivets artikel 14 fastlægger, under hvilke omstændigheder tab er fritaget for afgiftsbetaling:

»1. Den godkendte oplagshaver fritages for punktafgift på de tab, der er sket under en suspensionsordning som følge af hændelige begivenheder eller force majeure, og som er konstateret af myndighederne i den enkelte medlemsstat. Under en suspensionsordning fritages oplagshaveren ligeledes for punktafgift på de tab, der som følge af varernes art sker under fremstillings- og forarbejdningsprocessen, opbevaring på lager og transport. Den enkelte medlemsstat fastsætter betingelserne for at indrømme afgiftsfritagelse. Disse afgiftsfritagelser indrømmes tillige erhvervsdrivende, der er omhandlet i artikel 16, ved transport af varer under en ordning med suspension af punktafgifter.

2. De tab, der er omhandlet i stk. 1, og som sker under transport inden for Fællesskabet af varer under en ordning med suspension af punktafgifter, skal konstateres i overensstemmelse med reglerne i bestemmelsesmedlemsstaten.

3. Såfremt der er tale om en anden form for manko end det i stk. 1 omhandlede tab, eller

om et tab, for hvilket der ikke er indrømmet den i stk. 1 omhandlede fritagelse, opkræves afgifterne efter de satser, der er gældende i den pågældende medlemsstat på det tidspunkt, hvor et tab, der er konstateret af de kompetente myndigheder, sker, eller i påkommende tilfælde på det tidspunkt, hvor mankoen konstateres, jf. dog artikel 20.«

B — *National lovgivning*

7. Artikel 158 C i den franske toldlov, der ifølge den forelæggende ret gennemfører direktiv 92/12, er affattet som følger:

»Tab af produkter, der anbringes på et frilager for olieprodukter, pålægges ikke afgift, hvis det over for myndighederne godtgøres:

1. at tabene beror på tilfældige begivenheder eller force majeure [cas fortuit ou de force majeure]

2. eller at tabene er en følge af varernes art. Finansministeren kan med henblik herpå ved bekendtgørelse fastlægge en fast grænse for tilladte afgiftsfritagelser for enhver type varer og enhver transportform.«

**III — Faktiske omstændigheder og de præjudicielle spørgsmål**

8. I kommunen Saint-Just-Chaleyssin (Isèredepartementet) skete der i løbet af et par dage et udslip af olie fra en olieledning. SPMR transporterede olie til Schweiz i denne olieledning under suspension af punktafgifter. Olieledningen brast den 1. januar 1997. Herved skete der et udslip af olie fra olieledningen, hvoraf kun en del kunne tilbagevindes fra jorden.

9. SPMR anmodede derfor om fritagelse for at betale afgifter vedrørende 795 201 liter olie, som angiveligt var gået tabt. Efter at have afslået denne anmodning anlagde toldmyndighederne i første omgang forgæves sag om betaling af afgiften. Cour d'appel gav derefter toldmyndighederne delvist medhold og fastslog, at der ikke forelå tilfældige begivenheder eller force majeure i toldlovens artikel 158 C's forstand. Som force majeure anses efter fransk ret alene sådanne begivenheder, der er uforudseelige og uundgåelige, og som for den berørte er fremkaldt af udefrakommende årsager.

10. SPMR har med kassationsanken anfægtet denne konstatering for Cour de Cassation. Subsidiært fremfører SPMR, at tabet under alle omstændigheder kan tilbageføres

til varernes art. Ved dom af 11. juli 2006 har Cour de Cassation forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal begrebet force majeure, der har medført tab, som er indtruffet under en suspensionsordning i den betydning, hvori udtrykket er anvendt i artikel 14, stk. 1, i Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed, fortolkes som uforudsigelige, uundgåelige omstændigheder foranlediget af en ydre årsag hos en godkendt oplagshaver, som gør disse omstændigheder gældende til støtte for en anmodning om afgiftsfritagelse, eller er det tilstrækkeligt, at disse omstændigheder har været uundgåelige for den godkendte oplagshaver?

2) Kan tabet af en del af varer, som er lækket fra en olieledning, anses for at være en følge af varernes art, jf. artikel 14, stk. 1, i direktiv 92/12/EØF, på grund af deres flydende tilstand og kvaliteten af den jord, hvorpå de er spildt, der har vanskeliggjort deres opsamling og medført pålæggelse af afgift?«

11. SPMR, den franske, den italienske og den polske regering samt Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber har afgivet indlæg for Domstolen.

## IV — Bedømmelse

### A — *Indledende bemærkninger*

12. I artikel 6, stk. 1, i direktiv 92/12 bestemmes, at punktafgift på afgiftspligtige varer som mineralolie ikke kun forfalder gennem varernes overgang til forbrug, men også hvis der konstateres en manko i overensstemmelse med artikel 14, stk. 3. Manko er dog efter artikel 14, stk. 1, fritaget for afgift, hvis tabet opstår under en suspensionsordning som følge af

— hændelige begivenheder (*cas fortuit*)

— force majeure eller

— tab, der sker som følge af varernes art.

13. Den forelæggende ret ønsker nu med det første præjudicielle spørgsmål at afklare, om

den udsivede olie udgør et tab som følge af force majeure, og med det andet spørgsmål, om olien kan anses for »tab« i overensstemmelse med den tredje gruppe af afgiftsfritagede tab.

14. Hertil skal fremsættes to indledende bemærkninger. For det første skal det fremhæves, at de i artikel 14, stk. 1, nævnte begreber skal anses for selvstændige fællesskabsretlige begreber.

15. Ganske vist udtaler artikel 14, stk. 1, tredje punktum, i direktiv 92/12, at hver enkelt medlemsstat fastsætter betingelserne, hvorunder disse afgiftsfritagelser indrømmes. Som Kommissionen rigtigt har betonet, kan artikel 14, stk. 1, tredje punktum, i direktiv 92/12 imidlertid ikke opfattes således, at medlemsstaterne er bemyndigede til selvstændigt at definere forståelsen af de bestemmende begreber »force majeure« og »tab« i deres nationale retsordener.

16. Ifølge fjerde betragtning til direktiv 92/12 bør reglerne om afgiftens forfald være identiske i alle medlemsstater for at sikre det indre markeds etablering og funktion. Dette mål i direktivet ville være truet, hvis de materielle forudsætninger for afgiftsfritagelse alene ville afhænge af, hvordan kravene hertil defineres i national ret. Medlemsstaternes beføjelse til at fastlægge betingelserne for indrømmelse af afgiftsfritagelse omfatter derimod sådanne nærmere omstændigheder vedrørende indrømmelse af afgiftsfritagelserne — f.eks. detaljerne i sagsbehandlingen — som ikke er reguleret i direktivet, men den omfatter ikke indholdet af disse fritagelser [4].

17. I øvrigt har Domstolen hidtil også på andre retsområder konsekvent fortolket begrebet »force majeure« som et fællesskabsretligt begreb uden henvisning til nationale opfattelser [5].

18. Som anden indledende bemærkning skal det fastslås, at der under de omstændigheder, som den forelæggende ret skildrer, uden tvivl foreligger et »tab« af olie, jf. direktiv 92/12. Som Kommissionen rigtigt har anført, gælder dette også, selv om man fortolker begrebet på samme måde som det

4 — Jf. i den forbindelse dom af 15.6.2006, sag C-494/04, Heintz van Landewijck, Sml. I, s. 5381, præmis 41, og for så vidt angår den lignende artikel 13, punkt A, første punktum, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17.5.1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, dom af 26.5.2005, sag C-498/03, Kingscrest Associates og Montecello, Sml. I, s. 4427, præmis 24 ff., og mit forslag til afgørelse af 15.12.2005 i de forenede sager C-443/04 og C-444/04, Solleveld og van den Hout-van Eijnsbergen, Sml. 2006 I, s. 3617, punkt 21.

5 — Jf. f.eks. de nedenfor i fodnote 18 og 19 nævnte afgørelser.

lignende begreb i artikel 4 i direktiv 79/623/EØF[6]. I forhold til denne bestemmelse har Domstolen fastslået, at der ikke foreligger et tab, når der er en risiko for, at den manglende vare vil indgå i handelsomsætningen i Fællesskabet, hvilket navnlig i tilfældet af tyveri er muligt[7]. I den foreliggende sag derimod er olien uigenkaldeligt nedsivet i jordbunden, således at blandingen af jord og olie skal bortskaffes som affald. Dermed er det udelukket, at olien kan indgå i handelsomsætningen.

B — *Om det første præjudicielle spørgsmål*

19. Med det første præjudicielle spørgsmål lader den forelæggende ret Domstolen vælge mellem to alternativer ved den nærmere bestemmelse af indholdet af begrebet force majeure. Den forelæggende ret spørger, om den begivenhed, der har udløst tabet, skal have været uforudsigelig og uundgåelig samt være sket som følge af en årsag uden for lagervirksomhedens kontrol, eller om det alene kommer an på, om tabet var uundgåeligt.

20. Formuleringen udspringer åbenbart af forståelsen af force majeure i fransk ret. I betragtning af den omstændighed, at det drejer sig om fortolkningen af et selvstændigt fællesskabsretligt begreb, er det, som Kommissionen korrekt har anført, imidlertid ikke rimeligt at anvende en nationalt præget terminologi, således som det er sket i forelæggelseskendelsen. I det følgende må der derfor udvikles en selvstændig definition af begrebet »force majeure.«

21. Selv om den nationale ret ikke udtrykkeligt har forespurgt om begrebet hændelige begivenheder (*cas fortuit*), skal det indledningsvis afklares, i hvilket forhold dette begreb står til tab som følge af force majeure.

1. Om begrebet hændelige begivenheders (cas fortuit) forhold til begrebet force majeure

22. Ifølge den tyske affattelse af direktiv 92/12 fører foruden tab som følge af force majeure også tab som følge af hændelige begivenheder til en afgiftsfritagelse. Herved forstås ved hændelige begivenheder efter begrebets ordlyd begivenheder, der medfører et uopretteligt tab, uden at det kommer an på de nærmere omstændigheder, henholdsvis lagervirksomhedens ansvar for disse tab. Da den lækkede olie er sivet ned i jorden og aldrig vil kunne anvendes igen, foreligger der efter den tyske sprogudgave isoleret set et

6 — Rådets direktiv 79/623/EØF af 25.6.1979 om harmonisering af de ved lov eller administrativt fastsatte bestemmelser om toldskyld (EFT L 179, s. 31-35).

7 — Dom af 5.10.1983, forenede sager 186/82 og 187/82, Esercizio Magazzini Generali og Mellina Agosta, Sml. s. 2951, præmis 14.

tilfælde af hændelige begivenheder. Den udsivede mængde ville dermed være afgiftsfri, uafhængigt af, om der måtte foreligge force majeure.

23. Imidlertid adskiller den tyske sprogudgave sig fra andre sprogudgaver af direktivet. Så vidt ses sidestiller den ikke begrebet force majeure med begrebet hændelige begivenheder, men med et begreb svarende til det franske *cas fortuit*, der på tysk mest dækkende kan oversættes med »Zufall« (tilfælde) [8]. Hvis der er uoverensstemmelse mellem de forskellige sprogudgaver af en retsakt, eller hvor der i hvert fald levnes mulighed for forskellige fortolkninger, skal den pågældende bestemmelse i henhold til fast retspraksis fortolkes på baggrund af den almindelige opbygning af og formålet med den ordning, som den er led i [9].

24. Under hensyntagen til regelkonteksten er det rimeligt at forstå begrebet hændelige begivenheder i betydningen tilfælde, som det er sket i andre sprogudgaver [10]. Hvis ethvert uigenkaldeligt tab — uanset skyld — skulle være omfattet af begrebet hændelige begivenheder, ville tilfældet tab ved force majeure nemlig i vidt omfang miste sin selvstændige betydning. Tab ved force majeure vil nemlig i de fleste tilfælde være ensbetydende med, at varen er gået tabt [11].

25. Desuden findes det her anvendte begrebspar også i andre retsforskrifter, f.eks. i artikel 45, stk. 2, i Domstolens statut [12]. Dér bliver det imidlertid oversat til tysk med »höhere gewalt oder zufall« (omstændigheder, som ikke kunne forudses, eller force majeure). Det må herefter antages, at der alene kan ske afgiftsfritagelse ved tab gennem omstændigheder, som ikke kunne forudses, eller som følge af force majeure, mens det ikke i sig selv er tilstrækkeligt, at varen er gået tabt.

8 — Til sammenligning kan f.eks. nævnes de sprogudgaver, som direktivet oprindeligt blev vedtaget i: engelsk: fortuitous events, spansk: caso fortuito, dansk: hændelige begivenheder, nederlandsk: toevallige omstandingen, portugisisk casos fortuitos, gr: τυχαία περιστατικά.

9 — Jf. dom af 27.3.1990, sag C-372/88, Cricket St. Thomas, Sml. I, s. 1345, præmis 19, af 9.3.2006, sag C-174/05, Zuid-Hollandse Milieufederatie og Natuur en Milieu, Sml. I, s. 2443, præmis 20, og af 23.11.2006, sag C-300/05, ZVK, Sml. I, s. 11169, præmis 16.

10 — I Østrig og Tyskland er direktivet på dette punkt gennemført ordret, hvilket i betragtning af betydningen af det retlige begreb hændelige begivenheder i disse retsordener vil kunne føre til indholdsmæssige fravigelser af direktivet (sammenlign herved f.eks. med § 38 i den østrigske mineralolielov af 1995 (BGBl. nr. 630/1994) og § 14, stk. 1, i den tyske energiskattelov (BGBl. I 2006, 1534))

11 — Alene ved tab ved tyveri (under forudsætning af, at dette kan anses for et tab ved force majeure) er varen ikke samtidig »gået tabt«.

12 — Jf. f.eks. artikel 45, stk. 2, i Domstolens statut.

26. Den forelæggende ret anmoder alene om en fortolkning af begrebet »force majeure« uden at komme ind på begrebet omstændigheder, der ikke kunne forudses *(cas fortuit)*. Det kan formentligt forklares med, at i fransk ret, modsat f.eks. i tysk ret [13], antages disse begreber i almindelighed at overlappe hinanden, ligesom de ikke skarpt skal adskilles fra hinanden [14].

27. Heller ikke i fællesskabsretten har Domstolen hidtil foretaget en afgrænsning [15], men har uden nærmere forklaring ofte prøvet begrebsparret samlet efter samme kriterier [16]. Domstolen har dog for det meste koncentreret sine udredninger om begrebet force majeure og har ikke tillagt begrebet omstændigheder, der ikke kunne forudses, nogen selvstændig betydning [17]. Følgelig skal hovedvægten i nærværende prøvelse også lægges på fortolkningen af begrebet force majeure.

## 2. Om fortolkningen af begrebet force majeure

28. Domstolen har ikke hidtil nærmere fortolket begrebet force majeure i artikel 14, stk. 1, i direktiv 92/12. Imidlertid har den gentagne gange haft lejlighed til at forklare begrebet i sammenhæng med andre regler. Som et første skridt vil jeg redegøre for denne retspraksis, der vedrører andre retsområder, og derefter undersøge, om den kan overføres uindskrænket eller med tilpasninger på direktiv 92/12.

### a) Domstolens retspraksis på andre retsområder

29. Hovedparten af nævnte retspraksis vedrørende force majeure vedrører de fælles markedsordninger på landbrugsområdet. Men også inden for rammerne af retspraksis om statuttens artikel 45 har Domstolen allerede haft lejlighed til at træffe afgørelse om begrebets fortolkning.

13 — Dér bliver der almindeligvis sondret mellem »simpelt tilfælde« og force majeure som »kvalificeret tilfælde«.

14 — Jf. Terré/Simler/Lequette, Droit civil — Les obligations, Éditions Dalloz, 9. udg., 2005, punkt 581 med yderligere henvisninger.

15 — Spørgsmålet, om der består en forskel mellem begreberne, har Domstolen udtrykkeligt ladet stå åbent i sin dom af 15.12.1994, sag C-195/91 P, Bayer mod Kommissionen, Sml. I, s. 5619, præmis 33.

16 — Jf. f.eks. dom af 2.3.1967, sag C-25/65, SIMET m.fl. mod EKSF's Høje Myndighed, Sml. 1965-1968, s. 333; org.ref.: Rec. s. 39, og kendelse af 5.3.1993, sag C-102/92, Ferriere Acciaierie Sarde mod Kommissionen, Sml. I, s. 801, præmis 20, samt dommen i sagen Bayer mod Kommissionen, nævnt ovenfor i fodnote 15, præmis 32.

17 — Kun i den indtil nu enkeltstående meget tidlige dom i sagen SIMET m.fl. mod EKSF's Høje Myndighed (nævnt ovenfor i fodnote 16, s. 56) vedrørende statuttens artikel 45 har Domstolen, uden at foretage en afgrænsning af begrebet force majeure, anerkendt, at den omstændighed, at en stævning først fire dage efter sin ankomst til Luxembourg indgik til Domstolen, udgjorde en omstændighed, der ikke kunne forudses.

30. Herefter følger det, at det fællesskabsretlige begreb force majeure, henholdsvis omstændigheder, der ikke kunne forudses, grundlæggende alene omfatter sådanne begivenheder, der er usædvanlige og uforudsigelige, som den, der påberåber sig dem, ikke kunne have nogen indflydelse på, og som han ikke havde mulighed for at afværge, heller ikke selv om han havde udvist den størst mulige påpasselighed [18]. Heraf følger, at såvel begrebet force majeure som begrebet omstændigheder, der ikke kunne forudses, omfatter dels et objektivt element, hvorefter der skal foreligge usædvanlige vanskeligheder, som virksomheden ikke har indflydelse på, dels et subjektivt element, hvorefter vedkommende med henblik på at undgå konsekvenserne af de usædvanlige begivenheder skal træffe egnede foranstaltninger, idet det dog ikke kræves, at vedkommende træffer urimeligt belastende foranstaltninger [19].

31. Ganske vist har Domstolen gentagne gange betonet, at begrebet ikke har et ensartet indhold inden for de forskellige områder af fællesskabsretten, hvor det anvendes, og at begrebet skal fastlægges i den juridiske sammenhæng, hvori det får betydning [20]. Imidlertid bør den ovenfor anførte definition, »når man ser bort fra de særlige områder, på hvilke den finder anvendelse«, være gældende [21]. Herved tydeliggøres, at der ikke i enhver regelkontekst skal udarbejdes en ny definition, men i visse tilfælde alene foretages en tilpasning af den almindelige definition.

b) Anvendelsen her i sagen

32. Her opstår spørgsmålet, om der i et tilfælde som det foreliggende allerede efter den traditionelle definition ses et tilfælde af force majeure.

33. Dette forudsætter i subjektiv henseende, at følgerne af begivenhederne ikke kunne afværges, heller ikke selv om der var udvist den størst mulige påpasselighed. Parterne i nærværende sag er herved enige om, at en grundforudsætning for force majeure er, at der ikke foreligger culpa, henholdsvis forsømmelighed, altså at force majeure under alle omstændigheder ikke kan antages, hvis den, der påberåber sig force majeure, ikke har udvist fornøden påpasselighed i det konkrete tilfælde.

18 — Jf. fast retspraksis, dom af 5.2.1987, sag 145/85, Denkavit België, Sml. s. 565, præmis 11, og af 7.12.1993, sag C-12/92, Huygen m.fl., Sml. I, s. 6381, præmis 31, samt domme af 5.10.2006, sag C-105/02, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 9659, præmis 89, og sag C-377/03, Kommissionen mod Belgien, Sml. I, s. 9733, præmis 95.

19 — Jf. dommen i sagen Bayer mod Kommissionen, nævnt ovenfor i fodnote 15, præmis 32, og kendelse af 18.1.2005, sag C-325/03 P, Zuazaga Meabe mod KHIM, Sml. I, s. 403, præmis 25.

20 — Jf. Huygen-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 18, præmis 30, og dom af 29.9.1998, sag C-263/97, First City Trading m.fl., Sml. I, s. 5537, præmis 41.

21 — Jf. dommen i sagen i Ferriere Acciaierie Sarde mod Kommissionen, nævnt ovenfor i fodnote 16, præmis 20.

34. Den italienske regering har i den forbindelse anført, at allerede fordi en uagtsom adfærd fra SPMR's side i forbindelse med vedligeholdelsen af olieledningen ikke kan udelukkes, kan der ikke antages at have foreligget force majeure. Bedømmelsen af, om SPMR kan bebrejdes en forsømmelig adfærd, er imidlertid, som Kommissionen og den franske og polske regering rigtigt har påpeget, op til den forelæggende ret.

35. Alene fraværet af culpa er dog ikke ifølge ovennævnte definition tilstrækkelig. Den udløsende begivenhed skal derudover være usædvanlig og uforudsigelig, og den, der påberåber sig force majeure, må ikke have haft nogen indflydelse på den udløsende begivenhed. Det af Domstolen betegnede objektive element skal således ligeledes være opfyldt: Omstændighederne skal være usædvanlige og ligge uden for virksomhedens kontrol.

36. I nærværende sag var det en revne i olieledningen og navnlig det efterfølgende brud på olieledningen, der udløste udsivningen af olie. Dermed er udsivningen en følge af et teknisk svigt i olieledningen. Hændelser i sammenhæng med funktionsdueligheden ved det tekniske udstyr, der anvendes af olieledningens driftsvirksomhed, er imidlertid grundlæggende under dennes kontrol, da den har direkte indflydelse på udvælgelsen og vedligeholdelsen af det tekniske udstyr, og da det drejer sig om realisering af en (om end muligvis ringe) virksomhedsrisiko.

37. Der består også tvivl om et sådant teknisk svigts usædvanlighed og uforudselighed, da Domstolen tidligere har stillet ganske høje krav i den sammenhæng. Således har Domstolen ikke allerede anset en begivenhed for usædvanlig og uforudselig, blot fordi det drejer sig om et sjældent forekommende fænomen [22]. Et relativt sjældent forekommende teknisk svigt på virksomhedsudstyr vil herefter heller ikke kunne anses for usædvanligt og uforudseligt, da risikoen for et teknisk svigt er en iboende risiko i alt teknisk udstyr. Derimod er vurderingen af, om forekomsten af revnen undtagelsesvist kan anses for et sådant sjældent forekommende fænomen, som ingen operatør rimeligvis kunne have forudset, et spørgsmål om faktiske forhold, som den forelæggende ret skal tage stilling til.

38. Med forbehold af yderligere faktiske omstændigheder, der måtte fremkomme i forbindelse med hovedsagen, er der således her ikke tale om et tilfælde, der efter den traditionelle definition udgør force majeure.

22 — I sin dom af 13.10.1993, sag C-124/92, An Bord Bainne og Inter-Agra, Sml. I, s. 5061, præmis 15, anså Domstolen det f.eks. ikke for usædvanligt og uforudseligt, at et eksportlands retsforskrifter, der havde været uændrede i 30 år, blev ændret uden forudgående bekendtgørelse og underretning.

3. Tilpasning af definitionen til formålene med direktiv 92/12?

39. Efter Kommissionen og SPMR's opfattelse er en tilpasning af den skitserede definition til regelkontekstens særlige omstændigheder og direktivets mål imidlertid nødvendig. Efter deres opfattelse er en begivenhed allerede uden for en lagervirksomheds ansvarssfære, hvis begivenheden trods iagttagelse af fornøden påpasselighed var uundgåelig. Hvis det tillige kræves, at den skadevoldende begivenhed skal have indvirket på olieledningen udefra såvel som være af uforudselig karakter, vil dette føre til en ensidig risikofordeling til ugunst for lagervirksomheden. Dette er heller ikke retfærdigt af den grund, at lagervirksomheder råder over en bevilling efter artikel i direktiv 92/12.

40. SPMR fremhæver, at varen i nærværende sag for det første ubestrideligt er gået tabt, og at det dermed er garanteret, at varen ikke vil kunne indgå i handelsomsætningen i fællesmarkedet. For det andet er SPMR som lagervirksomhed uden skyld i tabet. Med henvisning til direktivets målsætning er der i et sådant tilfælde ikke grundlag for at opkræve punktafgift.

41. Heroverfor skal der dog henvises til den klare ordlyd af artikel 14 i direktiv 92/12. Ifølge bestemmelsen udgør konstateringen af en manko et selvstændigt beskatningsgrundlag og opstiller ikke blot en afkræftelig formodning om, at den manglende vare er indgået i handelsomsætningen i fællesmarkedet.

42. Heller ikke ved inddragelse af Kommissionens argumentation vedrørende en rimelig risikofordeling fremkommer nødvendigvis en særlig bred fortolkning af begrebet force majeure.

43. I den forbindelse skal der først og fremmest tages hensyn til, at mankoer ifølge direktivet som hovedregel er afgiftspligtige, og at afgiftsfritagelse alene udgør en undtagelse hertil. Undtagelser skal imidlertid fortolkes strengt. I øvrigt lægger begrebet force majeure efter almindeligt sprogbrug selv op til, at alene et begrænset antal tilfælde er omfattet af begrebet.

44. I virkeligheden vil SPMR's og Kommissionens opfattelse blive ensbetydende med, at kriteriet force majeure sidestilles med det

væsentligt bredere begreb manglende culpa. Culpa som målestok er dog fremmed for skatteretten. Tværtimod beror risikofordelingen for beskatning af forbrugsvarer på en opdeling efter interessesfærer og ikke på overholdelsen af bestemte målestokke for påpasselighed. Reelt drejer det sig frem for alt om, hvem der skal bære de afgiftsmæssige konsekvenser af realiseringen af den typiske erhvervsrisiko. Et teknisk svigt i et transportmiddel, der anvendes af lagervirksomheden, er derved omfattet af dennes risikosfære.

45. Det skal medgives Kommissionen og SPMR, at lagervirksomheden dermed bærer en ret høj risiko for at skulle udrede afgifter for varer, der er gået tabt. Denne risikofordeling retfærdiggøres dog ved, at lagervirksomheden transporterer en vare og har en vare under sin kontrol, som allerede fra fremstillingen eller indførselen på fællesmarkedets område er afgiftspligtig [23]. Med henblik på at gøre det muligt at transitere varerne problemfrit til tredjelande, udsættes tidspunktet for afgiftskravets stiftelse under transporten gennem Fællesskabet. Da lagervirksomheden således profiterer af en for ham fordelagtig specialbestemmelse, kan det heller ikke være urimeligt at pålægge ham de risici, som han har kontrol over, under anvendelsen af denne specialbestemmelse.

46. Den omstændighed, at en lagervirksomhed efter artikel 12 i direktiv 92/12 skal have bevilling til at fungere som en sådan, og at der i henhold til artikel 13 påhviler den pågældende bestemte forpligtelser, kan ikke føre til delvis fritagelse for de afgiftsmæssige risici i forbindelse med transport af punktafgiftspligtige varer i en olieledning, og at overføre disse risici til staten. Bevillingen skal alene sikre, at lagervirksomheden er i besiddelse af den nødvendige pålidelighed, der kræves under suspensionsordningen.

47. Fritagelsen for sikkerhedsstillelse under suspensionsordningen, som artikel 15, stk. 3, andet afsnit, tillader for transport gennem en fast rørledning, sker endvidere alene på baggrund af, at risikoen for manipulation og tab er meget ringe ved denne transportform. Skulle der imidlertid mod forventning opstå manko, fastholdes den skitserede opdeling i risikosfærer. Den statslige godkendelse af opstillingen og driften af olieledningen begrunder endvidere heller ikke et solidarisk ansvar for staten for punktafgiften på mankoer, der siver ud af olieledningen som følge af et teknisk svigt.

48. Endelig må man tilbagevise argumentet om, at varen faktisk ikke vil blive forbrugt, idet den forinden er forsvundet. Afgiftspligten forudsætter nemlig ikke, at en afgiftspligtig vare rent faktisk er forbrugt i overensstemmelse med sit formål. Såfremt dette var tilfældet, burde den, som køber en vare

23 — Jf. artikel 5, stk. 1, i direktiv 92/12.

og allerede har betalt afgift på varen, få refunderet afgiften, hvor den afgiftspligtige vare går tabt, inden den er forbrugt i overensstemmelse med sit formål. Dette er imidlertid ikke forudsat i direktivet. Der består således intet krav på afgiftsrefundering, når en køber af en flaske vin taber flasken ud af tasken, og vinen løber ud på gaden, hvilket utvivlsomt ikke var den tiltænkte anvendelse.

4. Foreløbigt resultat

49. Sammenfattende skal det fastslås, at den i fast retspraksis udviklede definition af force majeure også i nærværende sammenhæng klart må bedømmes som passende.

50. Det første spørgsmål skal herefter besvares således, at force majeure, der har medført tab under en suspensionsordning i den betydning, hvori udtrykket er anvendt i artikel 14, stk. 1, i direktiv 92/12, forudsætter, at tabet er indtruffet som følge af begivenheder, der er usædvanlige og uforudselige, som den, der påberåber sig dem, ikke kunne have nogen indflydelse på, og som han ikke havde mulighed for at afværge, heller ikke selv om han havde udvist den størst mulige påpasselighed.

C — *Om det andet spørgsmål*

51. Det andet spørgsmål drejer sig om, hvorvidt den omstændighed, at den udsivede olie er sunket ned i jorden, kan anses for et tab beroende på varens art, nemlig det faktum, at det drejer sig om en væske.

52. Alle sagens parter med undtagelse af SPMR er enige om, at der ikke foreligger et afgiftsfrit tab i den betydning, hvori udtrykket er anvendt i artikel 14, stk. 1, i direktiv 92/12. Begrebet »tab, der [sker] som følge af varernes art«, omfatter nemlig efter sin ordlyd udelukkende sådanne tab, der alene indtræffer af *naturlige* årsager uden indflydelse af særlige omstændigheder [24]. Herved kan f.eks. tænkes fordampning som følge af, at visse substanser er flygtige.

24 — I det franske udtryk »perte naturelle« bliver dette særligt tydeligt.

53. Her i sagen kan tabet henføres til revnen og det efterfølgende brud på olieledningen, altså er tabet indtrådt ved en ulykke. Dermed drejer det sig primært om et ulykkebetinget tab og ikke om et naturligt tab i sammenhæng med den *sædvanlige* transportproces, som *alene* kan tilbageføres til varens art.

54. At det er oliens flydende beskaffenhed, der har gjort den efterfølgende nedsynkning i jorden mulig, ændrer ikke herved. I modsat fald ville ethvert udslip af mineralolie og dens efterfølgende nedsivning i jorden, uafhængig af den forudgående årsag til udslippet, skulle tilbageføres til varens art og dermed være afgiftsfri — oven i købet også i tilfælde af forsætlig eller uagtsom adfærd fra transportørens side [25]. Det ville være i modstrid med lagervirksomhedens ansvar for sin egen interessesfære, der er forklaret ovenfor.

55. Denne fortolkning bekræftes, som anført af den franske regering, af det forhold, at et stort antal medlemsstater har udstedt retsforskrifter med henblik på at fastlægge grænseværdier, der er baseret på empiriske værdier, for afgiftsfrie naturlige tab.

56. SPMR's henvisning til forslaget til afgørelse i Esercizio Magazzini Generali-sagen [26] kan for så vidt heller ikke tiltrædes. Uanset om den i forslaget foretagne eksemplificering [27] er egnet til at forklare artikel 11 i direktiv 69/74 [28], angik den sag nemlig en retsforskrift, hvis ordlyd ikke stemmer overens med retsforskriften i nærværende sag: Mens artikel 11, der skulle fortolkes i Esercizio Magazzini Generali-sagen, omhandler »mængder, som [...] er gået til grunde [...] af årsager, der skyldes varernes art«, henholdsvis på fransk »pertes [...] dues [...] à des causes dépendant de la nature des marchandises«, sker der her afgiftsfritagelse alene for »tab«, henholdsvis for »pertes *naturelles*«.

25 — Dette kan endda videreføres: Enhver ødelæggelse af en vare kan, når alt kommer til alt, tilbageføres til varens art, som f.eks. ødelæggelse ved forbrænding som følge af brændbarhed, varer der går itu på grund af skrøbelighed osv.

26 — Generaladvokat Mancinis forslag til afgørelse af 6.7.1983 i de forenede sager 186/82 og 187/82, dom af 5.10.1983, Sml. s. 2951.

27 — Generaladvokat Mancini har i forslagets punkt 3 som eksempel på et tab som følge af varens art anført fyringsolie, der er løbet ud på gaden som følge af en skade på tankvognen.

28 — Rådets direktiv 69/74/EØF af 4.3.1969 om harmonisering af lovgivning om toldoplag (EFT 1969 I, s. 75).

## V — Forslag til afgørelse

57. Af ovenstående grunde foreslår jeg derfor, at Domstolen besvarer spørgsmålene fra Cour de Cassation således:

»1) Force majeure, der har medført tab under en suspensionsordning i den betydning, hvori udtrykket er anvendt i artikel 14, stk. 1, i Rådets direktiv 92/12 af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed, forudsætter, at tabet er indtruffet som følge af begivenheder, der er usædvanlige og uforudselige, som den, der påberåber sig dem, ikke kunne have nogen indflydelse på, og som han ikke havde mulighed for at afværge, heller ikke selv om han havde udvist den størst mulige påpasselighed.

2) Tabet af en del af en vare, som er lækket fra en olieledning, kan ikke anses for at være en følge af varens art, jf. artikel 14, stk. 1, i direktiv 92/12/EØF, på grund af dens flydende tilstand og kvaliteten af den jord, hvorpå den er spildt, der har vanskeliggjort dens opsamling.«