CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL
J. KOKOTT
van 18 juli 2007 [1]

I — Inleiding

1. De onderhavige zaak betreft een geding voor de Franse Cour de cassation tussen de Société Pipeline Méditerrannée et Rhône (hierna: „SPMR") en de Franse douane [2] inzake de vrijstelling van accijnzen voor koolwaterstoffen die wegens een technisch defect uit een oliepijpleiding zijn gelekt.

2. Dienaangaande is voor de in artikel 14, lid 1, van richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop [3] genoemde vrijstelling vereist dat het verlies onder de schorsingsregeling optreedt en aan toevallige omstandigheden of aan overmacht is te wijten, of dat het gaat om verliezen die „inherent zijn aan de aard van de producten".

De Cour de cassation verzoekt het Hof om uitlegging van deze begrippen.

II — Rechtskader

A — *Richtlijn 92/12*

3. Volgens artikel 3 is richtlijn 92/12 onder andere van toepassing op minerale oliën, zoals deze worden gedefinieerd in de desbetreffende richtlijnen.

4. In artikel 5, lid 1, wordt het ontstaan van de verplichting om accijns te betalen als volgt vastgelegd:

„De in artikel 3, lid 1, genoemde producten worden aan accijns onderworpen bij de productie ervan op het grondgebied van de Gemeenschap als omschreven in artikel 2 of bij de invoer ervan in dit grondgebied.

1 — Oorspronkelijke taal: Duits.

2 — Meer bepaald de Administration des douanes et droits indirects (Administratie van douane en indirecte belastingen) en de Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (Nationale dienst voor inlichtingen en onderzoek in douanezaken; hierna: „DNRED").

3 — PB L 76, blz. 1. Ofschoon deze richtlijn meermaals werd gewijzigd, bleven de in het geding zijnde bepalingen onveranderd.

Als ‚invoer van een accijnsproduct' wordt beschouwd, de binnenkomst van dat product in de Gemeenschap [...]".

5. Artikel 6, lid 1, regelt daarentegen het ontstaan van de accijns in de eigenlijke zin, met andere woorden het ontstaan van de belastingschuld:

„1. De accijns wordt verschuldigd bij de uitslag tot verbruik of bij het constateren van de tekorten die krachtens artikel [14], lid 3, aan accijnzen moeten worden onderworpen.

Als uitslag tot verbruik van accijnsproducten wordt beschouwd:

a) iedere vorm van onttrekking, ook op onregelmatige wijze, aan een schorsingsregeling;

b) iedere fabricage, ook op onregelmatige wijze, van deze producten buiten een schorsingsregeling;

c) elke invoer, ook op onregelmatige wijze, van deze producten, wanneer deze producten niet onder een schorsingsregeling worden geplaatst."

6. Artikel 14 van de richtlijn bepaalt onder welke voorwaarden verliezen zijn vrijgesteld:

„1. De erkende entrepothouder wordt vrijgesteld voor de onder de schorsingsregeling opgetreden en aan toevallige omstandigheden of aan gevallen van overmacht te wijten verliezen die door de autoriteiten van elke lidstaat zijn geconstateerd. Tevens wordt hij onder de schorsingsregeling vrijgesteld voor de verliezen die inherent zijn aan de aard van de producten tijdens het productie- en verwerkingsproces, de opslag en het vervoer. Elke lidstaat stelt de voorwaarden vast waaronder deze vrijstellingen worden toegekend. De vrijstellingen gelden ook voor de in artikel [16] bedoelde bedrijven tijdens het vervoer van de producten onder de schorsingsregeling.

2. De in lid 1 bedoelde verliezen die zijn opgetreden tijdens intracommunautair vervoer van producten onder de schorsingsregeling, moeten worden geconstateerd volgens de regels van de lidstaat van bestemming.

3. Onverminderd artikel 20 wordt, in geval van andere tekorten dan de in lid 1 bedoelde

verliezen en in geval van verliezen waarvoor de in lid 1 bedoelde vrijstellingen niet worden toegekend, de accijns geheven volgens de tarieven die in de betrokken lidstaat van kracht zijn op het ogenblik waarop de verliezen, die naar behoren moeten zijn vastgesteld door de bevoegde autoriteiten, zich hebben voorgedaan of, in voorkomend geval, op het ogenblik van de vaststelling van de tekorten."

B — *Nationaal recht*

7. Artikel 158 C van de Code des douanes (Frans douanewetboek), waarbij volgens de verwijzende rechter richtlijn 92/12 in Frans recht is omgezet, luidt als volgt:

„De verliezen van in een belastingentrepot voor olieproducten opgeslagen producten zijn niet aan de belasting onderworpen, wanneer bij de administratie wordt aangetoond:

1. dat zij het gevolg zijn van toeval of overmacht [cas fortuit ou de force majeure];

2. of dat zij inherent zijn aan de aard van de producten. Bij besluit van de ministre du budget [Franse minister van Begroting] kan voor elk product en voor elke wijze van vervoer worden voorzien in een vaste beperking van de verliezen waarvoor een vrijstelling mag gelden."

III — Feiten en prejudiciële vragen

8. Op het grondgebied van de gemeente Saint-Just-Chaleyssin (Departement Isère) zijn gedurende meerdere dagen uit een oliepijpleiding koolwaterstoffen gelekt. SPMR transporteerde via deze oliepijpleiding koolwaterstoffen naar Zwitserland onder de regeling van schorsing van accijnsrechten. Op 1 januari 1997 is de oliepijpleiding vervolgens gebarsten. Hierbij vloeiden koolwaterstoffen uit de pijpleiding en slechts een deel daarvan kon uit de bodem worden teruggewonnen.

9. SPMR heeft daarop verzocht om vrijstelling van accijnzen voor 795 201 liter verloren gegane koolwaterstoffen. Na dit verzoek te hebben afgewezen heeft de douane een betalingsvordering ingesteld, die in eerste aanleg werd afgewezen. De Cour d'appel heeft de vordering ten dele toegewezen en vastgesteld dat er geen sprake was van toeval of overmacht in de zin van artikel 158 C van het douanewetboek. Naar Frans recht vallen onder het begrip overmacht alleen gebeurtenissen die voortvloeien uit onvoorzienbare, niet te vermijden omstandigheden die onafhankelijk zijn van de wil van de betrokkene.

10. SPMR heeft tegen deze vaststelling hogere voorziening ingesteld bij de Cour de cassation. Subsidiair betoogt SPMR dat het verlies in elk geval inherent was aan de aard

van de producten. Bij arrest van 11 juli 2006 heeft de Cour de cassation het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Moet onder het begrip overmacht, in geval van onder de schorsingsregeling opgetreden verliezen, in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, worden verstaan onvoorzienbare, niet te vermijden omstandigheden die onafhankelijk zijn van de wil van de erkende entrepothouder die zich op deze omstandigheden beroept ten behoeve van zijn vrijstellingsverzoek, of volstaat het dat deze omstandigheden voor de erkende entrepothouder onvermijdbaar waren?

2) Kan het verlies van een deel van de uit een oliepijpleiding gelopen producten — dat is te wijten aan de vloeibare toestand van deze producten en aan de eigenschappen van de bodem waarop zij terecht zijn gekomen, waardoor dit deel niet kon worden teruggewonnen en met accijns werd belast — als inherent aan de aard van de producten in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 92/12 worden beschouwd?"

11. In de procedure voor het Hof hebben SPMR, de Franse, de Italiaanse en de Poolse regering, alsmede de Commissie van de Europese Gemeenschappen, opmerkingen ingediend.

IV — Beoordeling

A — *Voorafgaande opmerkingen*

12. Artikel 6, lid 1, van richtlijn 92/12 bepaalt dat de accijns op accijnsproducten zoals minerale olie niet alleen verschuldigd wordt bij de uitslag tot verbruik, maar ook bij het constateren van de tekorten die krachtens artikel 14, lid 3, van richtlijn 92/12 aan accijnzen moeten worden onderworpen. Tekorten zijn krachtens artikel 14, lid 1, evenwel vrijgesteld wanneer de verliezen onder de schorsingsregeling zijn opgetreden en te wijten zijn

— aan toevallige omstandigheden (cas fortuit)

— aan gevallen van overmacht (force majeure) of

— aan de aard van de producten.

13. Met zijn eerste prejudiciële vraag beoogt de verwijzende rechter te vernemen of de

verloren gegane koolwaterstoffen een aan overmacht te wijten verlies vormen, en met zijn tweede prejudiciële vraag of dit verlies kan worden geacht te vallen onder de derde categorie verliezen die recht geven op vrijstelling.

14. Dienaangaande moeten twee voorafgaande opmerkingen worden gemaakt. Enerzijds zij erop gewezen dat de begrippen van artikel 14, lid 1, als autonome begrippen van gemeenschapsrecht moeten worden beschouwd.

15. Artikel 14, lid 1, derde zin, van richtlijn 92/12 bepaalt weliswaar dat elke lidstaat de voorwaarden vaststelt waaronder deze vrijstellingen worden toegekend, maar, zoals de Commissie terecht benadrukt, mag deze bepaling niet aldus worden begrepen dat het de lidstaten is toegestaan om de beslissende begrippen „overmacht" en „verliezen die inherent zijn aan de aard van de producten" zelf te definiëren aan de hand van hun nationale rechtsorde.

16. Volgens de vierde overweging van richtlijn 92/12 moet, om de totstandbrenging en de werking van de interne markt te waarborgen, de verschuldigdheid van de accijnzen in alle lidstaten gelijk worden geregeld. Deze doelstelling van de richtlijn zou in gevaar worden gebracht wanneer de materiële voorwaarden voor de vrijstelling volledig afhangen van de definitie van de toepassingsvoorwaarden in het nationale recht. De bevoegdheid van de lidstaten om de toepassingsvoorwaarden voor de vrijstelling te definiëren, betreft integendeel uitsluitend de nadere bepalingen voor de toekenning van vrijstellingen — zoals de nadere regels voor de administratieve procedures, die niet in de richtlijn worden geregeld — maar niet de inhoud van deze vrijstellingen. [4]

17. Bovendien heeft het Hof het begrip „overmacht" tot dusver ook in andere rechtsgebieden steeds als een gemeenschapsrechtelijk begrip uitgelegd, zonder naar nationale begrippen te verwijzen. [5]

18. In de tweede plaats zij opgemerkt dat er, gelet op het feitenrelaas van de verwijzende rechter, zonder enige twijfel sprake is van een „verlies" van koolwaterstoffen in de zin van richtlijn 92/12. Zoals de Commissie terecht opmerkt, geldt dit zelfs wanneer men het begrip overeenkomstig het gelijkluidende

4 — Zie in die zin arrest van 15 juni 2006, Heintz van Landewijck (C-494/04, Jurispr. blz. I-5381, punt 41), en eveneens, inzake het gelijkluidende artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, het arrest van 26 mei 2005, Kingscrest en Montecello (C-498/03, Jurispr. blz. I-4427, punt 24 met verdere verwijzingen), alsook mijn conclusie van 15 december 2005 in de zaak Solleveld en van den Hout-van Eijnsbergen (C-443/04 en 444/04, Jurispr. blz. I-3617, punt 21).

5 — Zie bijvoorbeeld de in voetnoten 18 en 19 aangehaalde arresten.

begrip van artikel 4 van richtlijn 79/623/EEG uitlegt. [6] Het Hof heeft dienaangaande geoordeeld dat er geen sprake is van verlies wanneer het risico bestaat dat de ontbrekende goederen in het communautaire handelsverkeer komen, wat vooral in geval van diefstal mogelijk is. [7] In casu zijn de koolwaterstoffen daarentegen onherroepelijk in de bodem weggesijpeld, zodat het hierdoor ontstane mengsel als afval moet worden verwijderd. Het is dan ook uitgesloten dat het in het handelsverkeer komt.

B — *De eerste prejudiciële vraag*

19. In zijn eerste prejudiciële vraag reikt de verwijzende rechter twee alternatieven aan voor een nadere definitie van het begrip overmacht. Hij vraagt of de omstandigheden waaraan het verlies is te wijten, onvoorzienbaar, niet te vermijden en onafhankelijk van de wil van de entrepothouder moeten zijn, dan wel of het volstaat dat deze omstandigheden onvermijdbaar waren.

20. De formulering van deze vraag is duidelijk gebaseerd op het begrip overmacht in het Franse recht. Gelet op het feit dat het gaat om de uitlegging van een autonoom begrip van gemeenschapsrecht, is het evenwel, zoals de Commissie terecht aanvoert, niet aangewezen om een van de nationale opvatting doordrongen terminologie zoals die van de verwijzingsbeslissing te hanteren. Derhalve moet het begrip „overmacht" hierna op autonome wijze worden gedefinieerd.

21. Ofschoon de verwijzende rechter het Hof niet uitdrukkelijk verzoekt om nadere toelichting van het begrip toevallige omstandigheden (cas fortuit), moet eerst het verband tussen dit begrip en het begrip verlies door overmacht worden verduidelijkt.

1. Het verband tussen het begrip toevallige omstandigheden (cas fortuit) en het begrip overmacht

22. Volgens de Duitse versie van richtlijn 92/12 wordt de vrijstelling niet alleen toegekend voor aan overmacht te wijten verliezen, maar tevens voor verliezen die zijn te wijten aan „Untergang". Met het begrip „Untergang" wordt elk onherroepelijk verlies van een zaak bedoeld, zonder dat acht wordt geslagen op bijzondere omstandigheden of op de verantwoordelijkheid van de entrepothouder voor dit verlies. Aangezien de weggevloeide koolwaterstoffen in de bodem zijn gesijpeld en niet meer kunnen worden gebruikt, is er, wanneer alleen rekening wordt gehouden met de Duitse taalversie,

6 — Richtlijn van de Raad van 25 juni 1979 inzake de harmonisatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen op het gebied van de douaneschuld (PB L 179, blz. 31).

7 — Arrest van 5 oktober 1983, Esercizio Magazzini Generali (186/82 en 187/82, Jurispr. blz. 2951, punt 14).

sprake van „Untergang". De weggevloeide koolwaterstoffen zouden dan van belasting moeten worden vrijgesteld, zonder dat nog behoeft te worden nagegaan of er sprake is van overmacht.

23. De Duitse taalversie verschilt echter van de andere taalversies van de richtlijn. Voor zover kan worden nagegaan, plaatsen deze naast het begrip overmacht niet het begrip „Untergang", maar een begrip dat overeenkomt met het „cas fortuit" uit het Franse recht, waarvan de meest nauwkeurige Duitse vertaling „Zufall" [aan toeval te wijten verlies] is. [8] Wanneer de verschillende taalversies van een juridische tekst uiteenlopen of voor verschillende uitleggingen vatbaar zijn, moet de betrokken bepaling volgens vaste rechtspraak worden uitgelegd met inachtneming van de algemene opzet en de doelstelling van de regeling waarvan zij een onderdeel vormt. [9]

24. Gelet op de algemene opzet van de richtlijn, moet het begrip „Untergang" worden opgevat in de zin van toevallige omstandigheden, net als in de andere taalversies. [10] Indien onder het begrip „Untergang" namelijk elk definitief verlies — met of zonder schuld — moet worden verstaan, zou de autonome betekenis van het daarnaast gebruikte begrip overmacht grotendeels verloren gaan. Aan overmacht te wijten verliezen gaan immers meestal gepaard met de vernietiging („Untergang") van de goederen. [11]

25. Bovendien komt het hier aan de orde zijnde begrippenpaar ook voor in andere rechtsvoorschriften, bijvoorbeeld in artikel 45, tweede alinea, van het Statuut van het Hof van Justitie. [12] De Duitse vertaling luidt daar echter „höhere Gewalt oder Zufall" [letterlijk: „overmacht of toeval"]. Derhalve moet worden aangenomen dat de vrijstelling slechts moet worden verleend, voor aan toeval of overmacht te wijten verliezen en niet voor de loutere vernietiging („Untergang") van de goederen.

8 — Zie bijvoorbeeld de volgende taalversies waarin de richtlijn oorspronkelijk werd vastgesteld: EN: fortuitous events; ES: caso fortuito; IT: casi fortuiti; DK: haendelige begivenheder; NL: toevallige omstandigheden; PT: casos fortuitos; GR: τυχαία περιστατικά.

9 — Arresten van 27 maart 1990, Cricket St. Thomas (C-372/88, Jurispr. blz. I-1345, punt 19); 9 maart 2006, Zuid-Hollandse Milieufederatie en Natuur en Milieu (C-174/05, Jurispr. blz. I-2443, punt 20), en 23 november 2006, ZVK (C-300/05, Jurispr. blz. I-11169, punt 16).

10 — Wat dit punt betreft is de richtlijn in Oostenrijk en in Duitsland letterlijk in nationaal recht omgezet, wat, gelet op de betekenis van het juridische begrip „Untergang" in deze rechtsorden, aanleiding zou kunnen geven tot inhoudelijke afwijkingen van de richtlijn (zie bijvoorbeeld § 38 van het Oostenrijkse Mineralölsteuergesetz 1995, BGBl. 1994, blz. 630 en § 14, lid 1, van het Duitse Energiesteuergesetz, BGBl. 2006 I, blz. 1534).

11 — Alleen bij diefstal (indien wordt aangenomen dat dit als een geval van overmacht moet worden beschouwd) wordt een zaak niet tevens „vernietigd".

12 — Zie bijvoorbeeld artikel 45, tweede alinea, van het Statuut van het Hof van Justitie.

26. De verwijzende rechter vraagt slechts met zoveel woorden om uitlegging van het begrip „gevallen van overmacht" en gaat niet in op het begrip toeval (cas fortuit). Dit valt te verklaren door het feit dat in het Franse recht, anders dan bijvoorbeeld in het Duitse recht [13], meestal wordt aangenomen dat deze twee begrippen elkaar overlappen en dat de grens tussen beide moeilijk is af te bakenen. [14]

27. Ook in het gemeenschapsrecht heeft het Hof deze twee begrippen nog niet van elkaar afgebakend [15], maar vaak zonder nadere toelichting aan de hand van dezelfde criteria onderzocht of daaraan is voldaan. [16] Meestal heeft het Hof het begrip overmacht evenwel een centrale plaats ingeruimd en aan het begrip toeval geen autonome betekenis toegekend. [17] Derhalve moet ook in het onderhavige geval de nadruk worden gelegd op de uitlegging van het begrip overmacht.

2. Uitlegging van het begrip overmacht

28. Het Hof heeft het begrip overmacht in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 92/12 tot nog toe niet nader uitgelegd. Het heeft echter meermaals de gelegenheid gehad om dit begrip in samenhang met andere regelingen toe te lichten. Eerst zal ik een overzicht geven van deze op andere rechtsgebieden ontwikkelde rechtspraak, en vervolgens zal ik nagaan of deze rechtspraak zonder meer, dan wel mutatis mutandis, kan worden toegepast op richtlijn 92/12.

a) Rechtspraak van het Hof op andere rechtsgebieden

29. Het grootste deel van de rechtspraak inzake overmacht betreft regelingen van de gemeenschappelijke marktordening in de landbouwsector. Maar ook met betrekking tot artikel 45 van zijn Statuut heeft het Hof zich reeds over dit begrip moeten uitspreken.

13 — In het Duitse recht wordt vaak onderscheid gemaakt tussen „einfachen Zufall" („louter het gevolg van toeval") en overmacht als „gesteigerten Zufall" (een oorzaak die volkomen onafhankelijk is van de wil van de betrokkene).

14 — Zie voor nadere toelichting hierover Terré/Simler/Lequette, *Droit civil — Les obligations*, Éditions Dalloz, 9e druk 2005, nr. 581.

15 — Het Hof heeft in zijn arrest van 15 december 1994, Bayer/Commissie (C-195/91 P, Jurispr. blz. I-5619, punt 33), de vraag of er een verschil bestaat tussen beide begrippen, uitdrukkelijk open gelaten.

16 — Zie bijvoorbeeld arrest Hof van 2 maart 1967, Simet/Hoge Autoriteit (25/65 en 26/65, Jurispr. blz. 40, op blz. 52-53); beschikking Hof van 5 maart 1993, Ferriere Acciaierie Sarde/Commissie (C-102/92, Jurispr. blz. I-801, punt 20), en arrest Bayer/Commissie, aangehaald in voetnoot 15, punt 32.

17 — Alleen in het zeer vroege arrest Simet/Hoge Autoriteit (aangehaald in voetnoot 16, blz. 52-53), dat op dit punt alleen staat, heeft het Hof met betrekking tot artikel 45 van het Statuut van het Hof van Justitie — zonder onderscheid te maken tussen de begrippen toeval en overmacht — aanvaard dat er sprake was van toeval in het geval van een verzoekschrift dat pas vier dagen na aankomst in Luxemburg bij het Hof was ingekomen.

30. Volgens deze rechtspraak moet onder de gemeenschapsrechtelijke begrippen overmacht respectievelijk toeval in beginsel alleen worden verstaan abnormale en onvoorziene omstandigheden die zich hebben voorgedaan buiten toedoen van degene die zich erop beroept, en waarvan de gevolgen ondanks alle voorzorgsmaatregelen niet konden worden vermeden. [18] Uit het voorgaande volgt dat zowel het begrip overmacht als het begrip toeval een objectief element bevat, dat betrekking heeft op abnormale omstandigheden die niet de marktdeelnemers betreffen, en een subjectief element dat betrekking heeft op de verplichting voor de betrokkene om zich tegen de gevolgen van de abnormale gebeurtenis te beschermen door passende maatregelen te treffen zonder buitensporige offers te brengen. [19]

31. Het Hof heeft weliswaar meermaals benadrukt dat, aangezien dit begrip op de verschillende gebieden van het gemeenschapsrecht niet dezelfde inhoud heeft, de betekenis ervan moet worden vastgesteld met inachtneming van het wettelijke kader waarin het effect dient te sorteren [20], zodat de hierboven weergegeven definitie geldt ongeacht „de bijzonderheden van de specifieke gebieden waarop [zij] wordt gebruikt". [21] Derhalve is het duidelijk dat deze definitie niet op elk gebied van het gemeenschapsrecht opnieuw moet worden opgesteld, maar dat het volstaat om de algemene definitie slechts in bepaalde gevallen aan te passen.

b) Toepassing op het onderhavige geval

32. In het onderhavige geval rijst de vraag of er in een situatie zoals in het hoofdgeding reeds volgens de gebruikelijke definitie sprake is van overmacht.

33. Het subjectieve element uit deze definitie vereist dat de gevolgen van de omstandigheden ondanks alle voorzorgsmaatregelen niet konden worden vermeden. Ook de deelnemers aan de onderhavige procedure zijn het erover eens dat overmacht in de eerste plaats vereist dat er geen sprake is van schuld respectievelijk nalatigheid, en dat er derhalve hoe dan ook geen sprake is van overmacht wanneer degene die zich erop beroept, niet de in het concrete geval vereiste voorzorgsmaatregelen heeft genomen.

18 — Vaste rechtspraak; zie bijvoorbeeld arresten van 5 februari 1987, Denkavit (145/85, Jurispr. blz. 565, punt 11); 7 december 1993, Huygen e.a. (C-12/92, Jurispr. blz. I-6381, punt 31), en 5 oktober 2006, Commissie/Duitsland (C-105/02, Jurispr. blz. I-9659, punt 89) en Commissie/België (C-377/03, Jurispr. blz. I-9733, punt 95).

19 — Arrest Bayer/Commissie, aangehaald in voetnoot 15, punt 32; beschikking Hof van 18 januari 2005, Zuazaga Meabe/BHIM (C-325/03 P, Jurispr. blz. I-403, punt 25).

20 — Arrest Huygen, aangehaald in voetnoot 18, punt 30; arrest van 29 september 1998, First City Trading e.a. (C-263/97, Jurispr. blz. I-5537, punt 41).

21 — Arrest Ferriere Acciaierie Sarde/Commissie, aangehaald in voetnoot 16, punt 20.

34. De Italiaanse regering betoogt dienaangaande dat er hoe dan ook geen sprake kan zijn van overmacht, omdat niet is uitgesloten dat SPMR nalatig is geweest bij het onderhoud van de pijpleiding. Of SPMR nalatig is geweest, moet echter, zoals de Commissie, de Franse en de Poolse regering aanvoeren, door de verwijzende rechter worden beoordeeld.

35. Volgens de hierboven aangehaalde definitie volstaat het echter niet dat er geen sprake is van schuld. De omstandigheden die tot het verlies hebben geleid, moeten bovendien abnormale en onvoorziene omstandigheden zijn, die zich hebben voorgedaan buiten toedoen van degene die zich erop beroept. Derhalve moet eveneens de door het Hof als objectief aangemerkte voorwaarde vervuld zijn: de omstandigheden moeten abnormaal zijn en zich buiten toedoen van de marktdeelnemer hebben voorgedaan.

36. In casu zijn de koolwaterstoffen weggelekt omdat er een scheur in de pijleiding zat, en meer bepaald omdat de pijpleiding vervolgens is gebarsten. Het weglekken werd derhalve veroorzaakt door een technisch defect van de pijpleiding. Gebeurtenissen die nauw samenhangen met het goed functioneren van de door de exploitant van een pijpleiding gebruikte technische middelen, vallen echter in beginsel binnen diens invloedssfeer, aangezien de exploitant rechtstreeks invloed heeft op de keuze en het onderhoud ervan, en deze gebeurtenissen de verwezenlijking van een (zij het klein) bedrijfsrisico vormen.

37. Er bestaat ook twijfel over het abnormale en onvoorziene karakter van een dergelijk technisch defect, aangezien het Hof hiervoor in het verleden vrij hoge maatstaven heeft gehanteerd. Zo heeft het geoordeeld dat een gebeurtenis niet als abnormaal en onvoorzien kan worden aangemerkt, alleen omdat zij slechts zelden plaatsvindt. [22] Ook een relatief zeldzaam technisch defect van de bedrijfsuitrusting is derhalve niet als abnormaal en onvoorzien te beschouwen, aangezien aan elk technisch middel per definitie het risico van een technisch defect kleeft. Daarentegen is de beoordeling of de scheur in de oliepijpleiding bij wijze van uitzondering een voorval is dat zo zelden voorkomt dat geen enkele exploitant hier redelijkerwijs rekening mee dient te houden, een feitelijke kwestie die door de verwijzende rechter moet worden beslecht.

38. Wanneer de gebruikelijke definitie van overmacht wordt toegepast op een situatie als die in de onderhavige zaak, moet derhalve — onder voorbehoud van verdere feitelijke vaststellingen — worden geconcludeerd dat er in het hoofdgeding geen sprake is van overmacht.

22 — In zijn arrest van 13 oktober 1993, An Bord Bainne en Inter-Agra (C-124/92, Jurispr. blz. I-5061, punt 15), heeft het Hof bijvoorbeeld geoordeeld dat het niet abnormaal en onvoorzienbaar was dat de wettelijke regeling van een land van uitvoer, die dertig jaar lang niet was gewijzigd, zonder voorafgaande bekendmaking of kennisgeving werd gewijzigd.

3. Moet de definitie worden aangepast voor de toepassing van richtlijn 92/12?

39. Volgens de Commissie en SPMR moet de hierboven beschreven definitie echter worden aangepast aan de bijzonderheden van de algemene opzet en de doelstellingen van de richtlijn. Volgens hen valt een gebeurtenis buiten de verantwoordelijkheidssfeer van de entrepothouder, wanneer zij ondanks alle voorzorgsmaatregelen niet kon worden vermeden. Wordt hier nog de voorwaarde aan toegevoegd dat de schadeveroorzakende gebeurtenis onvoorzienbaar is en van buiten komt, dan wordt een onevenredig groot aandeel van het risico bij de entrepothouder gelegd. Een andere reden waarom dit niet gerechtvaardigd is, ligt in het feit dat de entrepothouders over een vergunning conform artikel 12 van richtlijn 92/12 beschikken.

40. SPMR benadrukt dat in het onderhavige geval, enerzijds, de goederen zonder enige twijfel verloren zijn gegaan, en dat het derhalve uitgesloten is dat nog zij in het communautaire handelsverkeer terecht komen. Anderzijds treft haar als entrepothouder geen schuld voor het verlies. In een dergelijke situatie bestaat er, gelet op het doel van de richtlijn, geen reden om de accijnzen te innen.

41. Daaraan staan echter de duidelijke bewoordingen van artikel 14 van richtlijn 92/12 in de weg. Daarin wordt de vaststelling van tekorten als belastbaar feit aangemerkt, en wordt dus niet slechts een weerlegbaar vermoeden opgesteld dat de ontbrekende waren in het communautaire handelsverkeer zijn terechtgekomen.

42. Ook wanneer rekening wordt gehouden met het betoog van de Commissie inzake een billijke verdeling van het risico, lijkt een bijzonder ruime uitlegging van het begrip overmacht niet aangewezen.

43. Dienaangaande zij er om te beginnen op gewezen dat de richtlijn de belasting van tekorten als regel beschouwt en de vrijstelling slechts als een uitzondering daarop. Uitzonderingen moeten evenwel strikt worden uitgelegd. Verder duidt het begrip overmacht zelf in het algemene taalgebruik op een eerder zeldzame gebeurtenis.

44. De opvatting van SPMR en van de Commissie zou er uiteindelijk toe leiden dat het criterium overmacht wordt gelijkge-

steld met het aanzienlijk ruimere begrip van het ontbreken van schuld. Schuld is echter geen maatstaf in het belastingrecht. Bij de belasting van verbruiksgoederen gebeurt de risicoverdeling veeleer naar gelang van de invloedssfeer en niet naar gelang van de naleving van een bepaalde maatstaf van voorzichtigheid en voorzorg. In casu moet vooral worden vastgesteld wie de fiscale gevolgen van een typisch bedrijfsrisico moet dragen. Dienaangaande valt een technisch defect van een door de entrepothouder ingezet transportmiddel binnen diens invloedssfeer.

45. De Commissie en SPMR stellen terecht dat de entrepothouder aldus een bijzonder groot risico loopt om de belasting op de verloren gegane waren te moeten betalen. Deze risicoverdeling wordt echter gerechtvaardigd door het feit dat de entrepothouder waren transporteert en onder zijn controle heeft, die reeds vanaf de productie of de invoer ervan op het grondgebied van de Gemeenschap aan belasting onderworpen zijn. [23] Om de probleemloze doorvoer van de waren naar derde staten mogelijk te maken, wordt het ontstaan van de belastingschuld tijdens het vervoer door de Gemeenschap geschorst. Aangezien de entrepothouder aldus gebruik maakt van een bijzondere voorkeursregeling, lijkt het ook niet onbillijk om hem tijdens de toepassing van deze regeling de risico's te laten dragen die binnen zijn invloedssfeer vallen.

46. Het feit dat een entrepothouder volgens artikel 12 van richtlijn 92/12 een vergunning dient te hebben, en volgens artikel 13 bepaalde verplichtingen heeft, kan niet ertoe leiden dat de staat een deel van de fiscale risico's op zich neemt die verbonden zijn aan het transport van accijnsgoederen via een pijpleiding. De vergunning van de entrepothouder heeft immers alleen tot doel, te waarborgen dat deze de voor de schorsingsregeling vereiste mate van betrouwbaarheid heeft.

47. Ook de vrijstelling van de verplichting om tijdens de schorsing een zekerheid te stellen, wat krachtens artikel 15, lid 3, tweede alinea, mogelijk is wanneer het transport via vaste pijpleidingen gebeurt, berust alleen op het feit dat bij deze wijze van transport het risico op manipulatie en verliezen klein is. Worden er tegen alle verwachtingen in toch tekorten vastgesteld, dan heeft dit geen gevolgen voor de verdeling van de risico's. De toekenning door de staat van een vergunning voor de aanleg en het beheer van een oliepijpleiding heeft evenmin tot gevolg dat de staat mede instaat voor de accijns op tekorten die werden veroorzaakt door een technisch defect van de oliepijpleiding.

48. Ten slotte dient te worden afgewezen het argument dat de waren in werkelijkheid nooit zijn uitgeslagen tot verbruik, maar reeds daarvóór verloren zijn gegaan. Het belastbare feit impliceert niet dat accijnsgoederen ook werkelijk volgens hun bestemming zijn verbruikt. Indien dit het geval zou

23 — Zie artikel 5, lid 1, van richtlijn 92/12.

zijn, dan zou aan de koper van een product die reeds de accijnzen heeft betaald, die accijnzen moeten worden terugbetaald wanneer de accijnsgoederen verloren gaan vooraleer zij volgens hun bestemming zijn verbruikt. De richtlijn voorziet echter niet in een dergelijke terugbetaling. Zo is er bijvoorbeeld geen sprake van een recht op terugbetaling van de accijns, wanneer iemand op straat per ongeluk zijn pas gekochte fles wijn stuk laat vallen en de wijn over de stoep loopt, wat zeker niet het bedoelde gebruik is.

4. Voorlopige conclusie

49. Samenvattend moet derhalve worden aangenomen dat de in vaste rechtspraak ontwikkelde definitie van overmacht ook op het onderhavige geval kan worden toegepast.

50. Derhalve dient op de eerste vraag te worden geantwoord dat het begrip overmacht, in geval van onder de schorsingsregeling opgetreden verliezen in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 92/12, vereist dat het verlies is opgetreden wegens onvoorzienbare, niet te vermijden omstandigheden die onafhankelijk zijn van de wil van degene die zich op overmacht beroept, en waarvan de gevolgen ondanks alle voorzorgsmaatregelen niet konden worden vermeden.

C — *De tweede prejudiciële vraag*

51. Met de tweede prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het in de bodem sijpelen van de uit de pijpleiding gelekte koolwaterstoffen kan worden beschouwd als een verlies dat inherent is aan de aard van het product, gelet op het feit dat het om een vloeistof gaat.

52. Met uitzondering van SPMR zijn alle partijen het erover eens dat er in casu geen sprake is van een van belasting vrijgesteld verlies dat inherent is aan de aard van de producten in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 92/12. Reeds uit de bewoordingen van het begrip „verliezen die inherent zijn aan de aard van de producten" blijkt dat het alleen gaat om verliezen die louter ten gevolge van *natuurlijke* oorzaken optreden, zonder dat er sprake is van een bijzondere omstandigheid.[24] Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan verdamping die te wijten is aan de vluchtigheid van bepaalde stoffen.

24 — De Franse term „perte naturelle" wijst hier zeer duidelijk op.

53. In casu is het verlies opgetreden omdat er een scheur in de pijpleiding zat, en omdat de pijpleiding vervolgens is gebarsten. Het verlies is dus aan een ongeval te wijten. Het gaat derhalve in wezen om een door een ongeval veroorzaakt verlies en niet om een natuurlijk verlies dat is opgetreden in het kader van het *gebruikelijke* transport en uitsluitend te wijten is aan de aard van het product.

54. Het feit dat de koolwaterstoffen alleen maar wegens de vloeibare aard ervan in de bodem konden sijpelen, doet hieraan niet af. Anders zou het weglekken en in de bodem sijpelen van minerale olie, ongeacht de oorzaak ervan, altijd aan de aard van de producten kunnen worden toegeschreven en derhalve van belasting kunnen worden vrijgesteld, zelfs wanneer er sprake is van opzet of nalatigheid bij de transporteur. [25] Dit zou in strijd zijn met de hierboven uiteengezette verantwoordelijkheid van de entrepothouder voor gebeurtenissen die binnen zijn invloedssfeer vallen.

55. Zoals de Franse regering betoogt, wordt deze uitlegging bevestigd door het feit dat tal van lidstaten rechtsvoorschriften hebben vastgesteld die voorzien in — op de ervaring gebaseerde — grenswaarden voor de natuurlijke verliezen waarvoor vrijstelling geldt.

56. Dienaangaande treft ook de verwijzing van SPMR naar de conclusie in de zaak Esercizio Magazzini Generali [26] geen doel. Ongeacht of de daar aangehaalde voorbeelden [27] relevant zijn voor de uitlegging van artikel 11 van richtlijn 69/74 [28], betrof die zaak immers een bepaling waarvan de bewoordingen niet overeenkomen met die van de in de onderhavige zaak aan de orde zijnde bepaling: waar het in die zaak uit te leggen artikel 11 spreekt van „goederen welke [...] zijn verloren gegaan door [...] oorzaken verband houdende met de aard van de goederen", respectievelijk in de Franse taalversie van „pertes [...] dues [...] à des causes dépendant de la nature des marchandises", is er in casu alleen sprake van een vrijstelling voor „verliezen die te wijten zijn aan de aard van de producten", respectievelijk voor „pertes *naturelles*".

25 — Deze redenering kan zelfs nog worden doorgetrokken: uiteindelijk is elke vernietiging van een product te wijten aan de aard ervan, zoals de vernietiging door brand wegens de brandbaarheid, het breken van producten wegens hun breekbaarheid, enz.

26 — Conclusie van advocaat-generaal Mancini van 6 juli 1983 in de zaak Esercizio Magazzini Generali (186 en 187/82, Jurispr. blz. 2951).

27 — Advocaat-generaal Mancini verwijst in punt 3 van zijn conclusie naar stookolie die op straat is gelopen ten gevolge van een beschadiging aan de tankwagen waarin hij werd getransporteerd, als voorbeeld van verliezen die te wijten zijn aan de aard van de producten.

28 — Richtlijn van de Raad van 4 maart 1969 inzake de harmonisatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen met betrekking tot het stelsel van douane-entrepots (PB L 58, blz. 7).

V — Conclusie

57. Gelet op een en ander, geef ik het Hof in overweging, de prejudiciële vragen te beantwoorden als volgt:

„1) Het begrip overmacht, in geval van onder de schorsingsregeling opgetreden verliezen in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, vereist dat het verlies is opgetreden wegens onvoorzienbare, niet te vermijden omstandigheden die onafhankelijk zijn van de wil van degene die zich op overmacht beroept, en waarvan de gevolgen ondanks alle voorzorgsmaatregelen niet konden worden vermeden.

2) Het verlies van een deel van de uit een oliepijpleiding gelopen producten — dat is te wijten aan de vloeibare toestand van deze producten en aan de eigenschappen van de bodem waarop zij terecht zijn gekomen, waardoor dit deel niet kon worden teruggewonnen — kan niet als inherent aan de aard van de producten in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 92/12 worden beschouwd."