ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
JULIANE KOKOTT
της 18ης Ιουλίου 2007 [1]

I — Εισαγωγή

1. Η κύρια δίκη ενώπιον του γαλλικού Cour de cassation αφορά διαφορά μεταξύ της Société Pipeline Méditerrannée et Rhône (SPMR) και της γαλλικής τελωνειακής αρχής [2] σχετικά με την απαλλαγή από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης υδρογονανθράκων που διέρρευσαν από πετρελαιαγωγό λόγω τεχνικής βλάβης.

2. Σύμφωνα με το άρθρο 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/12/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 25ης Φεβρουαρίου 1992 σχετικά με το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης [3], η ατέλεια προϋποθέτει ότι η απώλεια που επήλθε στο πλαίσιο του καθεστώτος αναστολής οφείλεται σε τυχαία περιστατικά ή σε ανωτέρα βία ή πρέπει να θεωρηθεί απώλεια (φύρα) «που είναι εγγενής στη φύση των προϊόντων». Το Cour de cassation ζητεί από το Δικαστήριο την ερμηνεία αυτών των εννοιών.

II — Το νομικό πλαίσιο

Α — *Η οδηγία 92/12*

3. Σύμφωνα με το άρθρο της 3, η οδηγία 92/12 έχει εφαρμογή, μεταξύ άλλων, στα ορυκτά καύσιμα, όπως αυτά ορίζονται στις σχετικές οδηγίες.

4. Το άρθρο 5, παράγραφος 1, ορίζει ως εξής τη γένεση της υποχρεώσεως καταβολής ειδικού φόρου κατανάλωσης:

«Τα προϊόντα που αναφέρονται στο άρθρο 3, παράγραφος 1, υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης κατά την παραγωγή τους στο έδαφος της Κοινότητας, όπως ορίζεται στο άρθρο 2, ή κατά την εισαγωγή τους στο έδαφος αυτό.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γερμανική.

2 — Ακριβέστερα της Administration des douanes et droits indirects (Τελωνειακής Υπηρεσίας εμμέσων φόρων) και της Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (Εθνικής Διευθύνσεως Τελωνειακών Πληροφοριών και Ερευνών, στο εξής: DNRED).

3 — Οδηγία 92/12/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Φεβρουαρίου 1992, σχετικά με το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης (ΕΕ L 76, σ. 1). Η οδηγία τροποποιήθηκε πολλές φορές μέχρι σήμερα, οι επίδικες όμως διατάξεις έμειναν άθικτες από τις τροποποιήσεις.

Ως "εισαγωγή προϊόντος υποκειμένου σε ειδικό φόρο κατανάλωσης" νοείται η είσοδος του προϊόντος αυτού στο εσωτερικό της Κοινότητας [...]»

5. Εξάλλου, το άρθρο 6, παράγραφος 1, ρυθμίζει την εν στενή εννοία γένεση της υποχρεώσεως καταβολής ειδικού φόρου κατανάλωσης, δηλαδή τη γένεση της φορολογικής οφειλής:

«1. Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης καθίσταται απαιτητός κατά τη θέση των προϊόντων σε ανάλωση ή κατά τη διαπίστωση των ελλειμμάτων που οφείλουν να φορολογηθούν σύμφωνα με το άρθρο 14, παράγραφος 3.

Θεωρείται ως θέση σε ανάλωση προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης:

α) κάθε έξοδος, ακόμη και αντικανονική, από καθεστώς αναστολής,

β) κάθε κατασκευή, έστω και αντικανονική, τέτοιων προϊόντων εκτός καθεστώτος αναστολής,

γ) κάθε εισαγωγή, ακόμη και αντικανονική, τέτοιων προϊόντων, εφόσον δεν τίθενται υπό καθεστώς αναστολής.»

6. Το άρθρο 14 της οδηγίας ορίζει υπό ποιές προϋποθέσεις χορηγείται ατέλεια για τις απώλειες:

«1. Ο εγκεκριμένος αποθηκευτής απολαύει ατέλειας για τις απώλειες που επέρχονται στα πλαίσια του καθεστώτος αναστολής, εφόσον οφείλονται σε τυχαία περιστατικά ή σε ανωτέρα βία και έχουν επαληθευθεί από τις αρχές κράτους μέλους. Απολαύει επίσης, στα πλαίσια του καθεστώτος αναστολής, ατέλειας για τις απώλειες (φύρες) που είναι εγγενείς στη φύση των προϊόντων κατά τη διαδικασία παραγωγής, μεταποίησης, αποθήκευσης και μεταφοράς. Κάθε κράτος μέλος καθορίζει τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες χορηγούνται αυτές οι ατέλειες. Οι ατέλειες αυτές εφαρμόζονται επίσης στους επαγγελματίες που αναφέρονται στο άρθρο 16 κατά τη μεταφορά των προϊόντων υπό καθεστώς αναστολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης.

2. Οι αναφερόμενες στην παράγραφο 1 απώλειες οι οποίες λαμβάνουν χώρα κατά τη διάρκεια ενδοκοινοτικής μεταφοράς των προϊόντων υπό καθεστώς αναστολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης πρέπει να επαληθεύονται σύμφωνα με τους κανόνες του κράτους μέλους προορισμού.

3. Με την επιφύλαξη του άρθρου 20, σε περίπτωση άλλων ελλειμμάτων εκτός από

τις απώλειες που αναφέρονται στην παράγραφο 1 και σε περίπτωση απωλειών για τις οποίες δεν αναγνωρίζονται οι ατέλειες που αναφέρονται στην παράγραφο 1, οι φόροι εισπράττονται σύμφωνα με τους συντελεστές που ισχύουν στο συγκεκριμένο κράτος μέλος τη στιγμή που σημειώθηκαν οι δεόντως επαληθευμένες από τις αρμόδιες αρχές απώλειες ή, κατά περίπτωση, τη στιγμή της διαπίστωσης των ελλειμμάτων.»

Το εθνικό δίκαιο

7. Το άρθρο 158 C του γαλλικού τελωνειακού κώδικα, με το οποίο μεταφέρθηκε, σύμφωνα με τα στοιχεία του αιτούντος δικαστηρίου, η οδηγία 92/12 στο εσωτερικό δίκαιο, έχει ως εξής:

«Οι απώλειες προϊόντων που έχουν τεθεί υπό φορολογική εναποθήκευση αποθέματος πετρελαϊκών προϊόντων δεν υπόκεινται στον φόρο εφόσον μπορεί να δικαιολογηθεί ενώπιον της σχετικής υπηρεσίας ότι η σχετική απώλεια:

1. οφείλεται σε τυχαίο περιστατικό ή ανωτέρα βία,

2. ή είναι εγγενής στη φύση των προϊόντων. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών είναι δυνατόν να καθορισθεί για τον σκοπό αυτό, για κάθε είδος προϊόντος και κάθε τρόπο μεταφοράς, ένα κατ' αποκοπήν όριο απωλειών για τις οποίες επιτρέπεται να χορηγηθεί ατέλεια.»

III — Τα πραγματικά περιστατικά και τα προδικαστικά ερωτήματα

8. Στο έδαφος του Δήμου Saint-Just-Chaleyssin (της Περιφέρειας Isère) σημειώθηκαν, επί αρκετές ημέρες, διαρροές υδρογονανθράκων προερχομένων από πετρελαιαγωγό. Η SPMR μετέφερε με τον πετρελαιαγωγό αυτό υδρογονάνθρακες με αναστολή της υποχρεώσεως καταβολής ειδικών φόρων καταναλώσεως με προορισμό την Ελβετία. Την 1η Ιανουαρίου 1997, ακολούθησε ρήξη του πετρελαιαγωγού. Αυτό προκάλεσε διαρροή υδρογονανθράκων από τον πετρελαιαγωγό, ένα μόνο μέρος των οποίων κατέστη δυνατόν να ανακτηθεί από το έδαφος.

9. Η SPMR ζήτησε να απαλλαγεί από την καταβολή των ειδικών φόρων κατανάλωσης επί των 795 201 λίτρων υδρογονανθράκων που είχαν απολεσθεί. Ύστερα από την απόρριψη του σχετικού αιτήματος, η τελωνειακή αρχή άσκησε αγωγή ζητώντας, αρχικώς χωρίς επιτυχία, την καταβολή του φόρου. Στη συνέχεια, το Cour d'appel δέχθηκε εν μέρει την αγωγή και αποφάνθηκε ότι δεν συνέτρεχε περίπτωση τυχαίου περιστατικού ή ανωτέρας βίας, κατά την έννοια του άρθρου 158 C του τελωνειακού κώδικα. Ως ανωτέρα βία θεωρούνται, σύμφωνα με το γαλλικό δίκαιο, μόνο γεγονότα απρόβλεπτα και αναπότρεπτα, προερχόμενα από αιτίες άσχετες προς τον ενδιαφερόμενο.

10. Αυτή την κρίση προσβάλλει η SPMR με την αίτηση αναιρέσεως που άσκησε ενώπιον του Cour de cassation. Η SPMR προβάλλει επικουρικώς ότι, σε κάθε περίπτωση,

η απώλεια είναι εγγενής στη φύση των προϊόντων. Το Cour de Cassation, με απόφαση της 11ης Ιουλίου 2006, υπέβαλε στο Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων τα ακόλουθα ερωτήματα, ζητώντας την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως:

«1. Έχει η έννοια της ανωτέρας βίας ως αιτία απωλειών επελθουσών υπό καθεστώς αναστολής, κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/12/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Φεβρουαρίου 1992, σχετικά με το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, το νόημα ότι αυτή καλύπτει περιστάσεις που είναι απρόβλεπτες, αναπότρεπτες και προέρχονται από αιτία άσχετη προς τον εγκεκριμένο αποθηκευτή που προβάλλει τις περιστάσεις αυτές προς στήριξη του αιτήματός του για ατέλεια ή αρκεί να υπήρξαν οι περιστάσεις αυτές αναπότρεπτες από πλευράς του εγκεκριμένου αποθηκευτή;

2. Μπορούν οι απώλειες μέρους προϊόντων διαφυγόντων από πετρελαιαγωγό, οι οποίες οφείλονται στον ρευστό χαρακτήρα τους και στα χαρακτηριστικά του εδάφους επί του οποίου έχουν αυτά εξαπλωθεί, πράγμα που εμποδίζει την ανάκτησή τους, και έχουν ως συνέπεια τη φορολόγησή τους, να θεωρηθούν ως εγγενείς προς τη φύση των εν λόγω προϊόντων, κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της προπαρατεθείσας οδηγίας 92/12;»

11. Ενώπιον του Δικαστηρίου υπέβαλαν παρατηρήσεις η SPMR, η Γαλλική, η Ιταλική και η Πολωνική Κυβέρνηση καθώς και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων.

IV — Εκτίμηση

Α — *Προκαταρκτικές παρατηρήσεις*

12. Το άρθρο 6, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/12 ορίζει ότι ο ειδικός φόρος κατανάλωσης επί προϊόντων που υπόκεινται στον φόρο, όπως τα ορυκτά καύσιμα, καθίσταται απαιτητός όχι μόνον κατά τη διάθεση των προϊόντων στην κατανάλωση, αλλά και κατά τη διαπίστωση ελλειμμάτων που πρέπει να φορολογηθούν σύμφωνα με το άρθρο 14, παράγραφος 3, της οδηγίας 92/12. Σύμφωνα όμως με το άρθρο 14, παράγραφος 1, χορηγείται ατέλεια για τα ελλείμματα, εφόσον η απώλεια που επέρχεται στο πλαίσιο του καθεστώτος αναστολής οφείλεται

— σε τυχαίο περιστατικό (cas fortuit)

— σε ανωτέρα βία (force majeure) ή

— σε φύρα που είναι εγγενής στη φύση των προϊόντων.

13. Το αιτούν δικαστήριο ζητεί, με το πρώτο ερώτημα, να διευκρινιστεί κατά πόσον οι

υδρογονάνθρακες που διέρρευσαν αποτελούν απώλεια οφειλόμενη σε ανωτέρα βία και, με το δεύτερο ερώτημα, κατά πόσον μπορούν να θεωρηθούν ως «φύρα», κατά την έννοια της τρίτης περιπτώσεως απωλειών για τις οποίες χορηγείται ατέλεια.

14. Ως προς το ζήτημα αυτό, είναι επιβεβλημένες δύο προκαταρκτικές επισημάνσεις. Αφενός, πρέπει να τονιστεί ότι οι αναφερόμενες στο άρθρο 14, παράγραφος 1, έννοιες πρέπει να θεωρούνται ως αυτόνομες έννοιες του κοινοτικού δικαίου.

15. Το άρθρο 14, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 92/12 προβλέπει, βέβαια, ότι κάθε κράτος μέλος καθορίζει τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες χορηγούνται αυτές οι ατέλειες. Όπως όμως ορθά τονίζει η Επιτροπή, το άρθρο 14, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 92/12 δεν μπορεί να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι εξουσιοδοτεί τα κράτη μέλη να ορίζουν κατά τρόπο αυτόνομο τις κρίσιμες έννοιες της «ανωτέρας βίας» και της «φύρας», σύμφωνα με τα οριζόμενα στις εθνικές έννομες τάξεις τους.

16. Σύμφωνα με την τέταρτη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 92/12, προκειμένου να διασφαλισθεί η εγκαθίδρυση και η λειτουργία της εσωτερικής αγοράς, το απαιτητό των ειδικών φόρων κατανάλωσης πρέπει να είναι ίδιο σε όλα τα κράτη μέλη. Η επίτευξη αυτού του σκοπού της οδηγίας θα ετίθετο σε κίνδυνο, εάν οι ουσιαστικές προϋποθέσεις της φοροαπαλλαγής εξαρτώνταν μόνον από τον ορισμό των πραγματικών στοιχείων στο εθνικό δίκαιο. Αντιθέτως, η εξουσία των κρατών μελών για τον καθορισμό των προϋποθέσεων υπό τις οποίες χορηγούνται οι ατέλειες εκτείνεται μόνο στις ειδικές προϋποθέσεις χορηγήσεως των απαλλαγών —όπως είναι οι λεπτομέρειες της διοικητικής διαδικασίας—, που δεν ρυθμίζονται στην οδηγία, όχι όμως στο περιεχόμενο των απαλλαγών αυτών [4].

17. Εξάλλου, το Δικαστήριο έχει μέχρι σήμερα ερμηνεύσει την έννοια της «ανωτέρας βίας», και σε άλλους τομείς του δικαίου, ως έννοια κοινοτικού δικαίου, χωρίς να αναφερθεί σε εθνικές έννοιες [5].

18. Ως δεύτερη προκαταρκτική επισήμανση, τονίζεται ότι, σύμφωνα με τα περιστατικά που περιγράφει το αιτούν δικαστήριο, συντρέχει αναμφίβολα «φύρα» υδρογονανθράκων, κατά την έννοια της οδηγίας 92/12. Αυτό ισχύει, όπως ορθά παρατηρεί η Επιτροπή, ακόμη και αν δοθεί στην έννοια αυτή ερμηνεία αντίστοιχη με αυτή του ταυτόση-

4 — Βλ., επ' αυτού, απόφαση της 15ης Ιουνίου 2006, C-494/04, Heintz van Landewijck (Συλλογή 2006, σ. I-5381, σκέψη 41), καθώς και, σχετικά με το ταυτόσημο άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, απόφαση της 26ης Μαΐου 2005, C-498/03, Kingscrest και Montecello (Συλλογή 2005, σ. I-4427, σκέψη 24, με περαιτέρω παραπομπές), καθώς και τις προτάσεις μου επί της υποθέσεως Solleveld (απόφαση της 27ης Απριλίου 2006, C-443/04, Συλλογή 2006, σ. I-3617, σημείο 21).

5 — Βλ., π.χ., παρατιθέμενες στις υποσημειώσεις 18 και 19 αποφάσεις.

μου όρου του άρθρου 4 της οδηγίας 79/623/ΕΟΚ [6]. Σχετικά με τη διάταξη αυτή, το Δικαστήριο έχει αποφανθεί ότι δεν υφίσταται απώλεια όταν υπάρχει κίνδυνος το ελλείπον προϊόν να εισέλθει στο εμπορικό κύκλωμα της Κοινότητας, πράγμα που είναι πιθανόν ιδίως σε περίπτωση κλοπής [7]. Αντιθέτως, στην προκειμένη περίπτωση, οι υδρογονάνθρακες διέρρευσαν στο έδαφος κατά τρόπο μη επιτρέποντα την αποκατάσταση, με αποτέλεσμα το μίγμα να πρέπει να καταστραφεί ως απόβλητο. Αποκλείεται συνεπώς να τεθούν σε κυκλοφορία.

Β — *Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος*

19. Με το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο θέτει στην επιλογή του Δικαστηρίου δύο εναλλακτικές λύσεις για την περαιτέρω διευκρίνιση της έννοιας της ανωτέρας βίας. Ερωτά κατά πόσον το γεγονός που προκάλεσε την απώλεια πρέπει να είναι απρόβλεπτο και αναπότρεπτο και να προέρχεται από αιτία κείμενη εκτός της σφαίρας επιρροής του αποθηκευτή ή αν αρκεί ο αναπότρεπτος χαρακτήρας του.

20. Η διατύπωση του ερωτήματος έχει προφανώς ως βάση την υφιστάμενη στο γαλλικό δίκαιο έννοια της ανωτέρας βίας. Δεδομένου όμως ότι πρόκειται για αυτόνομη έννοια του κοινοτικού δικαίου, δεν ενδείκνυται, όπως ορθά επισημαίνει η Επιτροπή, η χρήση ορολογίας διαμορφωμένης με βάση μια εθνική θεώρηση, όπως είναι αυτή της διατάξεως περί παραπομπής. Κατά συνέπεια, θα πρέπει στη συνέχεια να διαμορφωθεί ένας αυτόνομος ορισμός της έννοιας «ανωτέρα βία».

21. Έστω και αν το αιτούν δικαστήριο δεν υποβάλει ρητώς ερώτημα σχετικό με την έννοια του τυχαίου περιστατικού (cas fortuit), πρέπει κατ' αρχάς να διευκρινιστεί η σχέση μεταξύ της έννοιας αυτής και της απώλειας λόγω ανωτέρας βίας.

1. Ως προς τη σχέση μεταξύ της έννοιας του τυχαίου περιστατικού (cas fortuit) και της έννοιας της ανωτέρας βίας

22. Σύμφωνα με το γερμανικό κείμενο της οδηγίας 92/12, η ατέλεια χορηγείται τόσο για απώλειες οφειλόμενες σε ανωτέρα βία, όσο και για απώλειες οφειλόμενες σε τυχαία περιστατικά («Untergang» στο γερμανικό κείμενο). Ως «Untergang» νοείται κάθε μη αναστρέψιμη απώλεια πράγματος, ανεξάρτητα από τις συγκεκριμένες συνθήκες ή την ευθύνη του αποθηκευτή για τη συγκεκριμένη απώλεια. Δεδομένου ότι οι υδρογονάνθρακες που διέρρευσαν έχουν διηθήσει στο έδαφος και είναι αδύνατο να χρησιμοποιηθούν σύμφωνα με τον προορισμό τους, η μεμονωμένη θεώρηση του γερμανικού

6 — Οδηγία του Συμβουλίου, της 25ης Ιουνίου 1979, περί εναρμονίσεως των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων στον τομέα των τελωνειακών οφειλών (ΕΕ ειδ. εκδ. 04/001, σ. 000Ρ).

7 — Απόφαση της 5ης Οκτωβρίου 1983, 186/82 και 187/82, Magazzini Generali (Συλλογή 1983, σ. 2951, σκέψη 14).

κειμένου θα οδηγούσε στο συμπέρασμα ότι συντρέχει περίπτωση «Untergang». Θα έπρεπε, συνεπώς, να χορηγηθεί ατέλεια για την ποσότητα που διέρρευσε, χωρίς να εξεταστεί η ύπαρξη ανωτέρας βίας.

23. Εντούτοις, το γερμανικό κείμενο διαφέρει από το κείμενο της οδηγίας στις άλλες γλώσσες. Φαίνεται ότι τα κείμενα των άλλων γλωσσών δεν αντιπαραθέτουν στην έννοια της ανωτέρας βίας την έννοια του «Untergang», αλλά μια έννοια αντίστοιχη της γαλλικής έννοιας «cas fortuit», της οποίας η ορθότερη γερμανική μετάφραση θα ήταν «Zufälliger Untergang» (τυχαίο συμβάν) [8]. Οσάκις οι διάφορες γλωσσικές αποδόσεις μιας νομικής πράξεως διαφέρουν μεταξύ τους ή, εν πάση περιπτώσει, καταλείπουν περιθώριο για διιστάμενες ερμηνείες, πρέπει η επίμαχη διάταξη να ερμηνεύεται, κατά πάγια νομολογία, με βάση τη γενική οικονομία και τον σκοπό της κανονιστικής ρυθμίσεως της οποίας αποτελεί μέρος [9].

24. Λαμβάνοντας υπόψη τη γενική οικονομία της οδηγίας, στον όρο «Untergang» πρέπει να δοθεί η έννοια του τυχαίου συμβάντος, όπως στο κείμενο των άλλων γλωσσών [10]. Πράγματι, εάν ως «Untergang» νοείτο κάθε οριστική απώλεια —υπαίτια ή ανυπαίτια—, η έτερη περίπτωση της απώλειας λόγω ανωτέρας βίας θα έχανε, σε μεγάλο βαθμό, κάθε αυτόνομη σημασία. Πράγματι, η απώλεια λόγω ανωτέρας βίας συνοδεύεται στις περισσότερες περιπτώσεις από την καταστροφή («Untergang») του προϊόντος [11].

25. Εξάλλου, το χρησιμοποιούμενο εν προκειμένω ζεύγος εννοιών συναντάται και σε άλλες νομοθετικές διατάξεις, π.χ. στο άρθρο 45, παράγραφος 2, του Οργανισμού του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων [12]. Εκεί όμως μεταφράζεται στη γερμανική γλώσσα ως «höhere Gewalt oder Zufall» (κατά λέξει: «ανωτέρα βία ή τυχαίο συμβάν»). Κατά συνέπεια, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η ατέλεια πρέπει να χορηγείται μόνο στην περίπτωση απωλειών που οφείλονται σε τυχαία περιστατικά ή ανωτέρα βία και όχι σε περιπτώσεις απλής καταστροφής του προϊόντος.

8 — Βλ., π.χ., κείμενο στις ακόλουθες γλώσσες, στις οποίες εκδόθηκε αρχικά η οδηγία: στην αγγλική, fortuitous events· στην ισπανική, caso fortuito· στην ιταλική, casi fortuiti· στη δανική, haendelige begivenheder· στην ολλανδική, toevallige omstandigheden· στην πορτογαλική, casos fortuitos· στην ελληνική, τυχαία περιστατικά.

9 — Αποφάσεις της 27ης Μαρτίου 1990, C-372/88, Cricket St. Thomas (Συλλογή 1990, σ. I-1345, σκέψη 19), της 9ης Μαρτίου 2006, C-174/05, Zuid-Hollandse Milieufederatie και Natuur en Milieu (Συλλογή 2006, σ. I-2443, σκέψη 20), και της 23ης Νοεμβρίου 2006, C-300/05, ZVK (Συλλογή 2006, σ. I-11169, σκέψη 16).

10 — Στην Αυστρία και τη Γερμανία, η οδηγία μεταφέρθηκε, ως προς το ζήτημα αυτό, στο εσωτερικό δίκαιο κατά τρόπο πιστό στο γράμμα της, πράγμα που, ως προς το περιεχόμενο, μπορεί να οδηγήσει, λαμβανομένης υπόψη της έννοιας του νομικού όρου «Untergang» στις εν λόγω έννομες τάξεις, σε αποκλίσεις από την οδηγία (βλ., π.χ., άρθρο 38 του αυστριακού Mineralölsteuergesetz [νόμου για τη φορολόγηση των ορυκτών καυσίμων του 1995, *BGBl.* 1994, σ. 630], και άρθρο 14, παράγραφος 1, του γερμανικού Energiesteuergesetz [φορολογικού νόμου για ζητήματα ενέργειας, *BGBl.* 2006 I, σ. 1534]).

11 — Μόνο στην περίπτωση απώλειας λόγω κλοπής (εάν υποτεθεί ότι αυτή θεωρείται περίπτωση ανωτέρας βίας) δεν επέρχεται συγχρόνως και «καταστροφή» του πράγματος.

12 — Βλ. π.χ. άρθρο 45, παράγραφος 2, του Οργανισμού του Δικαστηρίου.

26. Το αιτούν δικαστήριο θέτει άμεσα ερώτημα μόνο σχετικά με την ερμηνεία του όρου «ανωτέρα βία», χωρίς να αναφέρεται στον όρο «τυχαία περιστατικά» (cas fortuit). Αυτό εξηγείται λόγω του ότι στο γαλλικό δίκαιο, αντίθετα προς ό,τι συμβαίνει, παραδείγματος χάριν, στο γερμανικό δίκαιο [13], οι έννοιες αυτές κατά την κρατούσα άποψη αλληλοκαλύπτονται και δεν οριοθετούνται σαφώς μεταξύ τους [14].

27. Ομοίως και στο κοινοτικό δίκαιο, το Δικαστήριο δεν έχει μέχρι τώρα προβεί σε οριοθέτηση [15], αλλά εξετάζει συχνά αυτό το ζεύγος των εννοιών βάσει των ίδιων κριτηρίων, χωρίς περαιτέρω διευκρινίσεις [16]. Τις περισσότερες όμως φορές, το Δικαστήριο επικέντρωσε το σκεπτικό του στην έννοια της ανωτέρας βίας και δεν απέδωσε αυτόνομη σημασία στην έννοια του τυχαίου συμβάντος [17]. Κατά συνέπεια, πρέπει και εν προκειμένω το βάρος να δοθεί στην ερμηνεία της έννοιας της ανωτέρας βίας.

2. Επί της ερμηνείας της έννοιας της ανωτέρας βίας

28. Το Δικαστήριο δεν έχει μέχρι σήμερα ερμηνεύσει τον όρο ανωτέρα βία υπό την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/12. Είχε, εντούτοις, επανειλημμένα την ευκαιρία να διευκρινίσει την έννοια του όρου αυτού σε σχέση με άλλες ρυθμίσεις. Αρχικά, θα εκθέσω τη νομολογία που διαμορφώθηκε σχετικά με άλλους τομείς του δικαίου και στη συνέχεια θα εξετάσω κατά πόσον μπορεί να μεταφερθεί στην οδηγία 92/12 απεριόριστα ή με προσαρμογές.

α) Νομολογία του Δικαστηρίου σε άλλους τομείς

29. Το μεγαλύτερο τμήμα της νομολογίας περί ανωτέρας βίας αφορά ρυθμίσεις σχετικές με την κοινή οργάνωση αγοράς στον γεωργικό τομέα. Και στο πλαίσιο όμως της νομολογίας σχετικά με το άρθρο 45 του Οργανισμού του, το Δικαστήριο έχει αποφανθεί επί της ερμηνείας της έννοιας αυτής.

13 — Στο γερμανικό δίκαιο, γίνεται συχνά διάκριση μεταξύ «απλού τυχαίου συμβάντος» (einfacher Zufall) και ανωτέρας βίας ως «τυχαίου συμβάντος αυξημένης εντάσεως» (gesteigerter Zufall).

14 — Βλ., σχετικά, Terré/Simler/Lequette, *Droit civil — Les obligations*, εκδόσεις Dalloz, 9η έκδοση 2005, σημείο 581, με περαιτέρω παραπομπές.

15 — Με την απόφαση της 15ης Δεκεμβρίου 1994, C-195/91 P, Bayer κατά Επιτροπής (Συλλογή 1994, σ. I-5619, σκέψη 33), το Δικαστήριο άφησε ρητώς ανοικτό το ερώτημα κατά πόσον οι έννοιες αυτές διαφοροποιούνται.

16 — Βλ., π.χ., αποφάσεις του Δικαστηρίου της 2ας Μαρτίου 1967, 25/65 και 26/65, Simet κατά Ανωτάτης Αρχής (Συλλογή τόμος 1965-1968, σ. 483), διάταξη της 5ης Μαρτίου 1993, C-102/92, Ferriere Acciaierie Sarde κατά Επιτροπής (Συλλογή 1993, σ. I-801, σκέψη 20), και προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 15 απόφαση Bayer κατά Επιτροπής, σκέψη 32.

17 — Μόνον με την παλαιότερη, μοναδική ως προς το σημείο αυτό, απόφαση Simet κατά Ανωτάτης Αρχής (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 16, σ. 56), σχετικά με το άρθρο 45 του Οργανισμού του Δικαστηρίου, το Δικαστήριο, χωρίς να προβεί σε οριοθέτηση της έννοιας της ανωτέρας βίας, δέχθηκε ότι συνιστά τυχαίο συμβάν το γεγονός ότι το Δικαστήριο έλαβε την προσφυγή το πρώτον τέσσερις ημέρες μετά την άφιξή της στο Λουξεμβούργο.

30. Σύμφωνα με τη νομολογία αυτή, η έννοια της ανωτέρας βίας ή του τυχαίου συμβάντος πρέπει να νοείται ως καλύπτουσα μόνον ξένες προς τον επικαλούμενο την ανωτέρα βία περιστάσεις, ασυνήθεις και απρόβλεπτες, οι συνέπειες των οποίων δεν θα μπορούσαν να αποφευχθούν παρά την επιδειχθείσα επιμέλεια [18]. Από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι οι έννοιες της ανωτέρας βίας και του τυχαίου συμβάντος εμπεριέχουν ένα αντικειμενικό στοιχείο, το οποίο σχετίζεται με μη φυσιολογικές και ξένες προς τον ενδιαφερόμενο περιστάσεις, και ένα υποκειμενικό στοιχείο, το οποίο συνδέεται με την υποχρέωση του ενδιαφερομένου να προφυλαχθεί από τις συνέπειες του μη φυσιολογικού γεγονότος, λαμβάνοντας τα κατάλληλα μέτρα χωρίς να υποβληθεί σε υπερβολικές θυσίες [19].

31. Το Δικαστήριο έχει, βέβαια, επανειλημμένα τονίσει ότι η έννοια της ανωτέρας βίας δεν έχει το ίδιο περιεχόμενο στα διάφορα πεδία εφαρμογής του κοινοτικού δικαίου και, κατά συνέπεια, η σημασία της πρέπει να καθορίζεται ανάλογα με το νομικό πλαίσιο εντός του οποίου προορίζεται να παράγει τα αποτελέσματά της [20]. Εντούτοις, ο προαναφερθείς ορισμός ισχύει «εφόσον εξαιρεθούν οι ιδιομορφίες των ειδικών τομέων στους οποίους χρησιμοποιείται» [21]. Καθίσταται συνεπώς σαφές ότι ο εν λόγω ορισμός δεν πρέπει να διαμορφώνεται εκ νέου ανάλογα με το εκάστοτε νομικό πλαίσιο, αλλά αρκεί ο γενικός ορισμός να προσαρμόζεται σε ορισμένες περιπτώσεις.

β) Μεταφορά των προαναφερθέντων στη συγκεκριμένη υπόθεση

32. Στην υπό κρίση υπόθεση ανακύπτει το ερώτημα κατά πόσον, σε μια κατάσταση όπως η προκείμενη, υφίσταται περίπτωση ανωτέρας βίας σύμφωνα με τον παραδοσιακό ορισμό της έννοιας αυτής.

33. Ο ορισμός αυτός απαιτεί, από υποκειμενική άποψη, οι συνέπειες του συμβάντος να μη μπορούσαν να αποφευχθούν παρά την επιδειχθείσα επιμέλεια. Οι διάδικοι της κύριας δίκης συμφωνούν επίσης ότι η έλλειψη υπαιτιότητας ή αμελούς συμπεριφοράς αποτελεί βασική προϋπόθεση για να γίνει δεκτή η ύπαρξη ανωτέρας βίας, ότι δηλαδή, σε κάθε περίπτωση, δεν υφίσταται ανωτέρα βία όταν αυτός που την επικαλείται δεν επέδειξε την απαιτούμενη στη συγκεκριμένη περίπτωση επιμέλεια.

18 — Πάγια νομολογία, βλ., π.χ., αποφάσεις του Δικαστηρίου της 5ης Φεβρουαρίου 1987, 145/85, Denkavit (Συλλογή 1987, σ. 565, σκέψη 11), της 7ης Δεκεμβρίου 1993, C-12/92, Huygen (Συλλογή 1993, σ. I-6381, σκέψη 31), της 5ης Οκτωβρίου 2006, C-105/02, Επιτροπή κατά Γερμανίας (Συλλογή 2006, σ. I-9659, σκέψη 89), και της 5ης Οκτωβρίου 2006, C-377/03, Επιτροπή κατά Βελγίου (Συλλογή 2006, σ. I-9733, σκέψη 95).

19 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 15 απόφαση Bayer κατά Επιτροπής, σκέψη 32· διάταξη του προέδρου του τέταρτου τμήματος του Δικαστηρίου της 18ης Ιανουαρίου 2005, C-325/03 P, Zuazaga Meabe κατά ΓΕΕΑ (Συλλογή 2005, σ. I-403, σκέψη 25).

20 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 18 απόφαση Huygen, σκέψη 30· απόφαση της 29ης Σεπτεμβρίου 1998, C-263/97, First City Trading κ.λπ. (Συλλογή 1998, σ. I-5537, σκέψη 41).

21 — Απόφαση Ferriere Acciaierie Sarde κατά Επιτροπής, προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 16, σκέψη 20.

34. Η Ιταλική Κυβέρνηση υποστηρίζει σχετικά ότι, δεδομένου ότι δεν έχει αποκλεισθεί το ενδεχόμενο να επέδειξε η SPMR αμέλεια στο πλαίσιο της συντηρήσεως του πετρελαιαγωγού, δεν είναι δυνατόν, για τον λόγο αυτό, να γίνει δεκτή η ύπαρξη ανωτέρας βίας. Η κρίση όμως σχετικά με το κατά πόσον η SPMR βαρύνεται με αμέλεια ανήκει, όπως ορθά τονίζουν η Επιτροπή, η Γαλλική και η Πολωνική Κυβέρνηση, στο αιτούν δικαστήριο.

35. Δεν αρκεί όμως, σύμφωνα με τον προαναφερθέντα ορισμό, μόνη η έλλειψη υπαιτιότητας. Το συμβάν που προκάλεσε την απώλεια πρέπει επιπλέον να είναι ασύνηθες, απρόβλεπτο και ξένο προς τον επικαλούμενο την ανωτέρα βία. Πρέπει, συνεπώς, να πληρούται και το κριτήριο που το Δικαστήριο αποκαλεί αντικειμενικό: οι περιστάσεις πρέπει να είναι ασυνήθεις και ξένες προς τον επιχειρηματία.

36. Αιτία για τη διαρροή των υδρογονανθράκων αποτέλεσε στην προκειμένη περίπτωση μια ρωγμή του πετρελαιαγωγού και ιδίως η συνακόλουθη ρήξη αυτού. Η διαρροή οφείλεται συνεπώς σε τεχνική βλάβη του πετρελαιαγωγού. Συμβάντα όμως στενά συνδεόμενα με την ικανότητα λειτουργίας του τεχνικού εξοπλισμού που χρησιμοποιεί ο εκμεταλλευόμενος πετρελαιαγωγό εμπίπτουν, κατ' αρχήν, στη σφαίρα επιρροής του, διότι αυτός ασκεί άμεση επιρροή στην επιλογή και τη συντήρηση του εξοπλισμού και πρόκειται για την επέλευση ενός (έστω και μικρού) κινδύνου της εκμεταλλεύσεως.

37. Αμφιβολίες υφίστανται και για το ασύνηθες και απρόβλεπτο μιας τέτοιας τεχνικής βλάβης, λόγω των αυστηρών κριτηρίων που έχει θέσει ως προς το ζήτημα αυτό στο παρελθόν το Δικαστήριο. Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο δεν χαρακτήρισε ως ασύνηθες και απρόβλεπτο ένα γεγονός, μολονότι επρόκειτο για σπάνιο φαινόμενο [22]. Ακόμη και μια σχετικά σπάνια τεχνική βλάβη εξοπλισμού εκμεταλλεύσεως δεν θα έπρεπε, συνεπώς, να χαρακτηρισθεί ασυνήθης και απρόβλεπτη, διότι ο κίνδυνος τεχνικής βλάβης είναι εγγενής σε κάθε τεχνικό εξοπλισμό. Αντιθέτως, το κατά πόσον η εμφάνιση της ρωγμής αποτελεί, εξαιρετικώς, ένα τόσο σπάνιο φαινόμενο, ώστε κανείς εκμεταλλευόμενος πετρελαιαγωγό να μην μπορεί εύλογα να αναμένει την εμφάνισή του, αποτελεί πραγματικό ζήτημα, επί του οποίου αρμόδιο να αποφανθεί είναι το αιτούν δικαστήριο.

38. Κατά συνέπεια, εφαρμοζομένου του παραδοσιακού ορισμού της ανωτέρας βίας, με την επιφύλαξη των λοιπών πραγματικών περιστατικών που διαπιστώνονται στην κύρια δίκη, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, σε περίπτωση όπως η προκείμενη, δεν συντρέχει ανωτέρα βία.

22 — Με την απόφασή του της 13ης Οκτωβρίου 1993, C-124/92, An Bord Bainne και Inter-Agra (Συλλογή 1993, σ. I-5061, σκέψη 15), το Δικαστήριο δεν θεώρησε ασύνηθες και απρόβλεπτο το γεγονός ότι η νομοθεσία του κράτους εξαγωγής, η οποία παρέμεινε σε ισχύ, αμετάβλητη, επί τριάντα έτη, τροποποιήθηκε χωρίς προηγούμενη δημοσίευση ή κοινοποίηση.

3. Προσαρμογή του ορισμού για τους σκοπούς της οδηγίας 92/12;

39. Κατά την άποψη της Επιτροπής και της SPMR, είναι απαραίτητη η προσαρμογή του προαναφερθέντος ορισμού στις ιδιαιτερότητες του ρυθμιστικού πλαισίου και στους σκοπούς της οδηγίας. Κατά την άποψή τους, ένα συμβάν εκφεύγει της σφαίρας ευθύνης του αποθηκευτή, όταν αυτός δεν μπορεί να το αποφύγει ακόμη και με την επίδειξη της απαιτουμένης επιμέλειας. Το να απαιτηθεί, επιπλέον, το συμβάν που προκάλεσε τη ζημία να επέδρασε εξωγενώς στον πετρελαιαγωγό και να είναι απρόβλεπτο θα οδηγούσε σε μονόπλευρη κατανομή των κινδύνων σε βάρος του αποθηκευτή. Αυτό δεν δικαιολογείται, μεταξύ άλλων, και για τον λόγο ότι οι αποθηκευτές διέθεταν την άδεια που προβλέπει το άρθρο 12 της οδηγίας 92/12.

40. Η SPMR τονίζει ότι, στην προκειμένη περίπτωση, είναι, αφενός, αναμφισβήτητο ότι τα προϊόντα καταστράφηκαν και είναι, συνεπώς, βέβαιον ότι δεν μπορεί να αποτελέσουν αντικείμενο εμπορίου στην Κοινότητα. Αφετέρου, υποστηρίζει ότι δεν τη βαρύνει, ως αποθηκευτή, υπαιτιότητα για την απώλεια. Σε μια τέτοια περίπτωση δεν συντρέχει όμως, βάσει των σκοπών της οδηγίας, λόγος επιβολής ειδικών φόρων κατανάλωσης.

41. Στην επιχειρηματολογία όμως αυτή αντιτάσσεται η σαφής διατύπωση του άρθρου 14 της οδηγίας 92/12. Η διάταξη αυτή θεωρεί τη διαπίστωση ελλειμμάτων ως αυτοτελές πραγματικό φορολογήσεως και δεν καθιερώνει απλώς μαχητό τεκμήριο ότι το ελλείπον προϊόν έχει εισέλθει στο εμπορικό κύκλωμα της Κοινότητας.

42. Ακόμη και αν ληφθεί υπόψη η επιχειρηματολογία της Επιτροπής περί δίκαιης κατανομής των κινδύνων, δεν παρίσταται επιβεβλημένη μια ιδιαίτερα ευρεία ερμηνεία της έννοιας της ανωτέρας βίας.

43. Στο πλαίσιο αυτό πρέπει κατ' αρχάς να επισημανθεί ότι η οδηγία θεωρεί ότι η φορολόγηση των ελλειμμάτων αποτελεί τον κανόνα και η ατέλεια την εξαίρεση του κανόνα αυτού. Οι εξαιρέσεις πρέπει όμως να ερμηνεύονται στενά. Εξάλλου, με τον όρο «ανωτέρα βία» υποδηλώνεται, σύμφωνα με την τρέχουσα γλωσσική έννοιά του, ότι καλύπτεται μόνον ένας μικρός αριθμός περιπτώσεων.

44. Τέλος, η άποψη της SPMR και της Επιτροπής θα οδηγούσε στην εξομοίωση του κριτηρίου της ανωτέρας βίας με τη

σημαντικά ευρύτερη έννοια της έλλειψης υπαιτιότητας. Η υπαιτιότητα ως κριτήριο είναι όμως ξένη προς το φορολογικό δίκαιο. Αντιθέτως, η κατανομή των κινδύνων για τη φορολόγηση των καταναλωτικών αγαθών γίνεται ανάλογα με τις σφαίρες επιρροής και δεν εξαρτάται από την τήρηση συγκεκριμένου βαθμού επιμέλειας. Στην πράξη, το κρίσιμο είναι κυρίως ποιος πρέπει να βαρύνεται με τις φορολογικές συνέπειες σε περίπτωση επελεύσεως του τυπικού κινδύνου της εκμεταλλεύσεως. Μια τεχνική βλάβη του μεταφορικού μέσου που χρησιμοποίησε ο αποθηκευτής εμπίπτει, συνεπώς, στη δική του σφαίρα κινδύνου.

45. Είναι ορθή η άποψη της Επιτροπής και της SPMR σύμφωνα με την οποία ο αποθηκευτής διατρέχει έτσι μεγάλο κίνδυνο να υποχρεωθεί να καταβάλει τον φόρο για τα απολεσθέντα προϊόντα. Αυτή όμως η κατανομή του κινδύνου δικαιολογείται από το γεγονός ότι ο αποθηκευτής μεταφέρει και έχει υπό τον έλεγχό του προϊόντα τα οποία υπόκεινται σε φόρο ήδη από την παραγωγή τους ή την εισαγωγή τους στο έδαφος της Κοινότητας [23]. Για να καταστεί δυνατή η απρόσκοπτη διαμετακόμιση των εμπορευμάτων σε τρίτες χώρες αναστέλλεται η γένεση της φορολογικής αξιώσεως κατά τη διάρκεια της μεταφοράς μέσω της Κοινότητας. Δεδομένου ότι ο αποθηκευτής χαίρει, συνεπώς, ειδικού ευνοϊκού καθεστώτος, δεν παρίσταται ανεπιεικές να φέρει, όσο εφαρμόζεται αυτό το καθεστώς, τους κινδύνους που εμπίπτουν στη σφαίρα του.

46. Το γεγονός ότι ο αποθηκευτής πρέπει, σύμφωνα με το άρθρο 12 της οδηγίας 92/12, να είναι εγκεκριμένος και ότι υπέχει, σύμφωνα με το άρθρο 13 της ίδιας αυτής οδηγίας, ορισμένες υποχρεώσεις δεν μπορεί να οδηγήσει στη μερική απαλλαγή του από τους φορολογικούς κινδύνους της μεταφοράς με πετρελαιαγωγό προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο καταναλώσεως και στη μετάθεση των κινδύνων αυτών στο κράτος. Η έγκριση αποσκοπεί απλώς στο να διασφαλίσει ότι ο αποθηκευτής έχει την απαιτούμενη φερεγγυότητα για το καθεστώς της φορολογικής αναστολής.

47. Επίσης και η απαλλαγή από την εγγύηση κατά τη διάρκεια του καθεστώτος αναστολής, την οποία επιτρέπει το άρθρο 15, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, στις μεταφορές μέσω σταθερού αγωγού, λαμβάνει απλώς υπόψη το γεγονός ότι ο κίνδυνος ατασθαλίας και απώλειας σε αυτό τον τρόπο μεταφοράς είναι μικρός. Εάν όμως υπάρξουν παρ' ελπίδα ελλείμματα, η προαναφερθείσα κατανομή των κινδύνων παραμένει αμετάβλητη. Ομοίως, η έγκριση που χορηγεί το κράτος για την κατασκευή και τη λειτουργία του πετρελαιαγωγού δεν δημιουργεί συνυπευθυνότητα για τον φόρο καταναλώσεως επί των ελλειμμάτων που οφείλονται σε τεχνική βλάβη του πετρελαιαγωγού.

48. Τέλος, πρέπει να απορριφθεί το επιχείρημα ότι το εμπόρευμα δεν διατέθηκε πράγματι στην κατανάλωση, αλλά καταστράφηκε σε προγενέστερο στάδιο. Και τούτο διότι δεν απαιτείται, για το απαιτητό του φόρου, να καταναλώθηκε πράγματι σύμφωνα με τον προορισμό του το υποκεί-

23 — Βλ. άρθρο 5, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/12.

μενο σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόν. Αν συνέβαινε αυτό, θα έπρεπε ο αποκτών το προϊόν, ο οποίος κατέβαλε τον φόρο, να τυγχάνει επιστροφής του φόρου στην περίπτωση που το φορολογηθέν προϊόν καταστρέφεται πριν καταναλωθεί σύμφωνα με τον προορισμό του. Η οδηγία δεν προβλέπει όμως τέτοια επιστροφή. Δεν έχει, παραδείγματος χάριν, αξίωση επιστροφής του φόρου ο αγοραστής φιάλης κρασιού, όταν η φιάλη γλιστρήσει από την τσάντα και το κρασί χυθεί στον δρόμο, πράγμα που αναμφίβολα δεν αποτελούσε την προβλεπόμενη χρήση του.

4. Ενδιάμεσο συμπέρασμα

49. Συνοπτικά πρέπει, συνεπώς, να γίνει δεκτό ότι ο κατά πάγια νομολογία διαμορφωθείς ορισμός της ανωτέρας βίας παρίσταται ενδεδειγμένος και στο πλαίσιο της υπό κρίση υποθέσεως.

50. Στο πρώτο ερώτημα πρέπει, συνεπώς, να δοθεί η απάντηση ότι η ανωτέρα βία, ως αιτία απωλειών επελθουσών υπό καθεστώς αναστολής, κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/12, προϋποθέτει ότι η απώλεια οφείλεται σε ξένες προς τον επικαλούμενο την ανωτέρα βία περιστάσεις, ασυνήθεις και απρόβλεπτες, οι συνέπειες των οποίων δεν θα μπορούσαν να αποφευχθούν παρά την επίδειξη της οφειλομένης επιμέλειας.

Γ — *Επί του δευτέρου ερωτήματος*

51. Με το δεύτερο ερώτημα ερωτάται κατά πόσον η διαρροή του πετρελαίου που χύθηκε στο έδαφος μπορεί να θεωρηθεί φύρα εγγενής στη φύση του προϊόντος, δηλαδή οφειλόμενη στο γεγονός ότι πρόκειται για υγρό.

52. Όλοι οι διάδικοι, εκτός από την SPMR, συμφωνούν ότι εν προκειμένω δεν συντρέχει περίπτωση απαλλασσόμενης του φόρου φύρας, κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/12. Και τούτο διότι ο όρος «απώλειες (φύρες) που είναι εγγενείς στη φύση των προϊόντων» καλύπτει, σύμφωνα με το γράμμα της διατάξεως, μόνον απώλειες που οφείλονται αποκλειστικά και μόνο σε *φυσικά* αίτια, χωρίς τη συνδρομή ειδικών περιστάσεων [24]. Νοείται π.χ. η εξάτμιση ως συνέπεια της πτητικότητας ορισμένων ουσιών.

24 — Αυτό καθίσταται ιδιαίτερα εμφανές στον γαλλικό όρο «perte naturelle».

53. Στην προκειμένη περίπτωση η απώλεια προκλήθηκε από τη ρωγμή και τη συνακόλουθη θραύση του πετρελαιαγωγού, δηλαδή από ατύχημα. Κατά συνέπεια, πρόκειται κατ' αρχήν για απώλεια οφειλόμενη σε ατύχημα και όχι για φυσική φύρα στο πλαίσιο της *συνήθους* διαδικασίας μεταφοράς, που οφείλεται *αποκλειστικά* στη φύση του προϊόντος.

54. Αυτό δεν μεταβάλλεται από το γεγονός ότι η διαρροή στο έδαφος κατέστη δυνατή λόγω της υγρής φύσεως του πετρελαίου. Διαφορετικά, κάθε διαρροή ορυκτελαίων και συνακόλουθη διήθησή τους στο έδαφος θα εθεωρείτο, ανεξαρτήτως της αιτίας που προκάλεσε τη διαρροή, εγγενής στη φύση του προϊόντος και συνεπώς απαλλασσόμενη του φόρου, ακόμη και σε περίπτωση δόλιας ή επιλήψιμης συμπεριφοράς του μεταφορέα [25]. Αυτό θα ήταν αντίθετο προς την ευθύνη που φέρει, κατά τα προεκτεθέντα, ο αποθηκευτής για τη σφαίρα επιρροής του.

55. Η ερμηνεία αυτή επιβεβαιώνεται, όπως επισημαίνει η Γαλλική Κυβέρνηση, από το γεγονός ότι πολλά κράτη μέλη θέσπισαν νομοθετικές διατάξεις για να καθορίσουν όρια βασισμένα στην εμπειρία για τις απαλλασσόμενες του φόρου φυσικές απώλειες.

56. Στο μέτρο αυτό, ούτε η παραπομπή της SPMR στις προτάσεις επί της υποθέσεως Esercizio Magazzini Generali [26] είναι κρίσιμη. Και τούτο διότι, ανεξαρτήτως του κατά πόσον τα εκεί αναφερόμενα παραδείγματα [27] είναι εύστοχα για τη διευκρίνιση του άρθρου 11 της οδηγίας 69/74 [28], η υπόθεση εκείνη αφορούσε μια διάταξη της οποίας η διατύπωση δεν ταυτίζεται με αυτήν της εν προκειμένω κρίσιμης διάταξης: ενώ το ερμηνευτέο στην υπόθεση εκείνη άρθρο 11 έκανε λόγο για «απώλειες που [...] οφείλονται [...] σε λόγους που εξαρτώνται από το είδος των εμπορευμάτων» (στο γαλλικό κείμενο «pertes [...] dues [...] à des causes dépendant de la nature des marchandises»), στην προκειμένη περίπτωση η απαλλαγή χορηγείται μόνον για «φύρες», δηλαδή για «pertes *naturelles*».

25 — Αυτή η συλλογιστική μπορεί μάλιστα να προχωρήσει περαιτέρω: τελικώς κάθε καταστροφή προϊόντος μπορεί να αποδοθεί στη φύση του, π.χ. η καταστροφή με πυρπόληση στο εύφλεκτο του προϊόντος, η θραύση προϊόντος στο εύθραυστον αυτού κ.λπ.

26 — Προτάσεις του γενικού εισαγγελέα Mancini της 6ης Ιουλίου 1983, 186/82 και 187/82, Esercizio Magazzini Generali (απόφαση της 5ης Οκτωβρίου 1983, Συλλογή 1983, σ. 2951).

27 — Ο γενικός εισαγγελέας Mancini αναφέρει στο σημείο 3 των εν λόγω προτάσεων, ως παράδειγμα καταστροφής για λόγους που εξαρτώνται από το είδος των εμπορευμάτων, την περίπτωση υγρών καυσίμων που χύνονται στον δρόμο λόγω ρήξεως της δεξαμενής στην οποία περιέχονται.

28 — Οδηγία 69/74/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 4ης Μαρτίου 1969, περί εναρμονίσεως των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων που αφορούν το καθεστώς της τελωνειακής αποταμιεύσεως (ΕΕ ειδ. έκδ. 02/001, σ. 41)

V — Πρόταση

57. Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω σκέψεων, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει την ακόλουθη απάντηση στα προδικαστικά ερωτήματα του Cour de Cassation:

«1) Η ανωτέρα βία, ως αιτία απωλειών επελθουσών υπό καθεστώς αναστολής, κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/12/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Φεβρουαρίου 1992, σχετικά με το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, προϋποθέτει ότι η απώλεια οφείλεται σε ξένες προς τον επικαλούμενο την ανωτέρα βία περιστάσεις, ασυνήθεις και απρόβλεπτες, οι συνέπειες των οποίων δεν θα μπορούσαν να αποφευχθούν παρά την επίδειξη της οφειλομένης επιμέλειας.

2) Οι απώλειες μέρους προϊόντων διαφυγόντων από πετρελαιαγωγό, οι οποίες οφείλονται στον ρευστό χαρακτήρα τους και στα χαρακτηριστικά του εδάφους επί του οποίου αυτά έχουν εξαπλωθεί, πράγμα που εμποδίζει την ανάκτησή τους, δεν μπορούν να θεωρηθούν ως φύρες εγγενείς προς τη φύση των εν λόγω προϊόντων, κατά την έννοια του άρθρου 14, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/12.»