STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY
JULIANE KOKOTT
přednesené dne 18. července 2007 [1]

I – Úvod

1. V původním řízení u francouzského Cour de Cassation je projednáván spor mezi Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR) a francouzskou celní správou [2] ohledně spotřebních daní z pohonných hmot, které unikly z ropovodu v důsledku technických závad.

2. Osvobození upravené v čl. 14 odst. 1 směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani [3] v tomto případě předpokládá, že ke ztrátě došlo v režimu s podmíněným osvobozením od daně a že byla způsobena nepředvídatelnou událostí nebo vyšší mocí nebo že se jedná o ztráty „způsobené povahou výrobků". Cour de Cassation žádá Soudní dvůr o výklad těchto pojmů.

II – Právní rámec

A – *Směrnice 92/12*

3. Podle svého čl. 3 odst. 1 se směrnice 92/12 vztahuje na minerální oleje, jak jsou definovány v příslušných směrnicích.

4. Vznik daňové povinnosti je v čl. 5 odst. 1 této směrnice upraven následovně:

„Výrobky uvedené v čl. 3 odst. 1 podléhají spotřební dani od okamžiku výroby na území Společenství, jak je vymezuje článek 2, nebo od okamžiku jejich dovozu na toto území.

1 — Původní jazyk: němčina.

2 — Přesněji Administration des douanes et droits indirects (Správa cel a nepřímých daní) a Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (Ústřední ředitelství pro celní informace a vyšetřování) dále jen „DNRED".

3 — Směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (Úř. věst. L 76, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 179). Ačkoli tato směrnice byla mezitím několikrát novelizována, sporná ustanovení zůstala nezměněna.

Za ‚dovoz výrobku podléhajícího spotřební dani' se považuje vstup tohoto výrobku na území Společenství [...]"

5. Článek 6 odst. 1 upřesňuje okamžik, od kterého vzniká povinnost ke spotřební dani, tedy právě skutečnost, která zakládá povinnost ke spotřební dani:

„Daňová povinnost ke spotřební dani vzniká dnem propuštění výrobků pro domácí spotřebu nebo dnem zjištění manka, které podléhá spotřební dani podle čl. 14 odst. 3.

Propuštěním výrobků podléhajících spotřební dani pro domácí spotřebu se rozumí:

a) každé opuštění, včetně neoprávněného, režimu s podmíněným osvobozením od daně;

b) každá výroba, včetně neoprávněné, těchto výrobků mimo režim s podmíněným osvobozením od daně;

c) každý dovoz, včetně neoprávněného, těchto výrobků, pokud tyto výrobky nebyly propuštěny do režimu s podmíněným osvobozením od daně."

6. Článek 14 směrnice definuje podmínky, za jakých se na ztráty uplatní osvobození:

„1. Oprávnění skladovatelé jsou osvobozeni od spotřební daně ze ztrát, k nimž došlo v režimu s podmíněným osvobozením od daně, které lze připsat nepředvídatelné události nebo vyšší moci a které zjistí orgány daného členského státu. V režimu s podmíněným osvobozením od daně jsou rovněž osvobozeni od daně v případech ztrát způsobených povahou výrobků během jejich výroby, zpracování, skladování a přepravy. Každý členský stát stanoví podmínky, za kterých se toto osvobození od daně přiznává. Tato [Toto] osvobození od daně se vztahuje rovněž na hospodářské subjekty podle článku 16 během přepravy těchto výrobků v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně.

2. Ztráty uvedené v odstavci 1, ke kterým dojde během přepravy uvnitř Společenství u výrobků nacházejících se v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně, se zjišťují podle pravidel členského státu určení.

3. Aniž je dotčen článek 20, vyměří se spotřební daň v případě mank jiných než

manka způsobená [mank způsobených] ztrátami podle odstavce 1 a v případě ztrát, na které nebylo přiznáno osvobození podle odstavce 1, na základě sazeb platných v dotyčných členských státech v okamžiku, kdy ke ztrátě řádně zjištěné příslušnými orgány došlo, popřípadě v okamžiku, kdy bylo manko zjištěno."

B – *Vnitrostátní právo*

7. Z informací poskytnutých předkládajícím soudem vyplývá, že směrnice 92/12 je provedena článkem 158 C francouzského celního kodexu.

„Ztráty výrobků umístěných v daňovém skladu ropných výrobků nepodléhají dani, je-li správnímu úřadu doloženo:

1. že jsou výsledkem nepředvídatelné události nebo zásahu vyšší moci;

2. nebo jsou způsobeny povahou výrobků. Ministr financí může pro tyto účely svým nařízením pro každý výrobek a způsob přepravy paušálně stanovit přípustnou míru daňově osvobozených ztrát."

III – Skutkový základ a předběžné otázky

8. Na území obce Saint-Just-Chaleyssin (okres Isère) po několik dnů unikaly z ropovodu pohonné hmoty. SPMR tímto ropovodem dopravovala pohonné hmoty v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně do Švýcarska. Dne 1. ledna 1997 ropovod praskl. To způsobilo úniky pohonných hmot, z nichž se podařilo získat z půdy nazpět jen část.

9. SPMR proto požádala, aby 795 201 litrů pohonných hmot, které ztratila, bylo osvobozeno od daně. Poté, co celní správa tuto žádost zamítla, podala žalobu na zaplacení daně, která byla v prvním stupni zamítnuta. Cour d'appel (odvolací soud) poté žalobě částečně vyhověl a rozhodl, že neexistovala nepředvídatelná událost a vyšší moc ve smyslu článku 158 C celního kodexu. Ve francouzském právu se podle Cour d'appel za případy vyšší moci považují pouze události, které jsou nepředvídatelné a neodvratitelné a způsobené nezávisle na vůli dotčeného subjektu.

10. Proti tomuto posouzení podala SPMR kasační stížnost. Podpůrně SPMR uplatňuje, že ztráta ropných výrobků přepravovaných ropovodem byla v každém případě dána

jejich povahou. Rozsudkem ze dne 11. července 2006 Cour de cassation předložil Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1. Musí být pojem vyšší moc, která je původem ztrát, ke kterým došlo v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně ve smyslu čl. 14 odst. 1 směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani, chápán ve smyslu nepředvídatelných a neodvratitelných událostí způsobených nezávisle na vůli oprávněného skladovatele, který se o tyto události opírá na podporu své žádosti o osvobození od spotřební daně nebo postačuje, aby tyto události byly ve vztahu k oprávněnému skladovateli neodvratitelné?

2. Mohou být ztráty části výrobků uniklých z ropovodu v důsledku jejich kapalné povahy a vlastností půdy, do níž unikly, které zabránily jejich zpětnému získání a vedly k jejich zdanění, považovány za ztráty způsobené povahou výrobků ve smyslu čl. 14 odst. 1 výše uvedené směrnice 92/12?“

11. Francouzská, italská a polská vláda, jakož i Komise předložily Soudnímu dvoru svá vyjádření.

IV – Posouzení

A – *Úvodní poznámky*

12. Článek 6 odst. 1 směrnice 92/12 stanoví, že spotřební daň z výrobků, které této dani podléhají, jako jsou minerální oleje, je splatná nejen při propuštění výrobků pro domácí spotřebu, ale rovněž při zjištění mank, které podléhají spotřební dani podle čl. 14 odst. 3 směrnice 92/12. Podle čl. 14. odst. 1 jsou však manka osvobozena od daně, jestliže ztráty vzniklé v režimu s podmíněným osvobozením lze připsat:

— nepředvídatelné události (*cas fortuit*),

— vyšší moci (*force majeure*) nebo

— povaze výrobků.

13. Předkládající soud se svojí první otázkou táže, zda je přípustné považovat zjištěné

ztráty pohonných hmot za ztráty způsobené vyšší mocí a svojí druhou předběžnou otázkou se táže, zda tyto ztráty patří do výše uvedené třetí kategorie ztrát osvobozených od daně.

14. Na úvod je třeba učinit dvě poznámky. Jednak je třeba zdůraznit, že pojmy uvedené v čl. 14 odst. 1 musí být považovány za autonomní pojmy práva Společenství.

15. Je pravda, že článek 14 odst. 1 věta třetí směrnice 92/12 stanoví, že členský stát stanoví podmínky, za kterých se přiznává osvobození od daně. Jak Komise správně zdůrazňuje, toto ustanovení však nelze vykládat tak, že členské státy jsou oprávněné samostatně definovat ve směrnici obsažené pojmy „vyšší moc" a „ztráty způsobené povahou výrobků" ve smyslu svých vnitrostátních právních řádů.

16. Podle čtvrtého bodu odůvodnění směrnice 92/12 je k vytvoření a fungování vnitřního trhu třeba, aby vznik daňové povinnosti ke spotřební dani byl stejný ve všech členských státech. Tento cíl směrnice by byl ohrožen, kdyby hmotněprávní podmínky osvobození od daně závisely pouze na vymezení podmínek použití ve vnitrostátním právu. Pravomoc členských států stanovit podmínky, za jakých se přiznává osvobození, se naopak vztahuje pouze na zvláštní okolnosti přiznání osvobození, jako jsou například přesné podmínky správního řízení, které nejsou směrnicí upraveny, nikoli však na obsah těchto osvobození [4].

17. Ostatně i v jiných oblastech práva Soudní dvůr vždy zacházel s pojmem „vyšší moc" jako s pojmem práva Společenství, aniž by přitom odkazoval na vnitrostátní pojmy [5].

18. Za druhé je třeba uvést, že s ohledem na skutkový základ, jak byl popsán předkládajícím soudem, došlo nepochybně ke „ztrátě" pohonných hmot ve smyslu směrnice 92/12. To platí, jak Komise správně uvádí, i za předpokladu, že pojem ztráta bude vykládán obdobně jako stejně znějící pojem z článku 4

4 — Viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 15. června 2006, Heintz van Landewijck (C-494/04, Sb. rozh. s. I-5381, bod 41); viz rovněž k podobně znějícímu čl. 13 část A odst. 1 šesté směrnice Rady ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu rozsudek ze dne 26. května 2005, Kingscrest a Montecello (C-498/03, Sb. rozh. s. I-4427, bod 24 s podrobnějšími odkazy), jakož i mé stanovisko ve věci Solleveld (rozsudek ze dne 27. dubna 2006, C-443/04, Sb. rozh. s. I-3617, bod 21).

5 — Viz např. rozhodnutí uvedená v poznámkách 18 a 19.

směrnice 79/623/EHS [6]. Soudní dvůr v tomto ohledu rozhodl, že se nejedná o ztrátu, když riziko spočívá v tom, že se chybějící zboží dostane do obchodního oběhu ve Společenství, což je možné především v případě krádeže [7]. Naopak v projednávané věci se pohonné hmoty nenávratně vsákly do půdy, takže vzniklá směs musela být coby odpad odstraněna. Je tedy vyloučeno, že by se tato směs mohla dostat do obchodního oběhu.

B – *K první předběžné otázce*

19. Ve své první předběžné otázce předkládající soud nabízí Soudnímu dvoru na výběr ze dvou alternativ pro přesnější vymezení pojmu vyšší moc. Táže se, zda událost, která způsobila ztrátu musí být nepředvídatelná a neodvratitelná a musí být zapříčiněna nezávisle na oprávněném skladovateli, nebo zda postačuje samotná neodvratitelnost.

20. Formulace této otázky vychází zjevně z pojetí vyšší moci podle francouzského práva. Jelikož se však týká výkladu autonomního pojmu práva Společenství, Komise správně namítá, že není vhodné používat terminologii, do které se promítá vnitrostátní pojetí, jak se to projevuje v předkládacím rozhodnutí. Je tedy třeba vytvořit autonomní definici pojmu „vyšší moc".

21. Ikdyž se předkládající soud Soudního dvora výslovně netáže na pojem nepředvídatelné události (cas fortuit), je třeba nejprve vysvětlit vztahy mezi tímto pojmem a ztrátou způsobenou vyšší mocí.

1. Ke vztahu mezi pojmem „nepředvídatelná událost (cas fortuit)" a pojmem „vyšší moc"

22. Podle německé verze směrnice 92/12 je osvobození přiznáno nejen u případů ztrát způsobených vyšší mocí, ale rovněž u ztrát způsobených nepředvídatelnou událostí, v německé verzi „Untergang". Přičemž pojmem „Untergang" se rozumí jakákoli nenávratná ztráta věci bez ohledu na konkrétní okolnosti případu nebo odpovědnost oprávněného skladovatele za tuto ztrátu. Vzhledem k tomu, že uniknuvší pohonné hmoty se vsákly do půdy a že již nebylo možné dopravit je do jejich míst určení, umožňuje německá verze, je-li vykládána izolovaně, dospět k závěru, že se jednalo

6 — Směrnice Rady 79/623/EHS ze dne 25. června 1979 o harmonizaci právních a správních předpisů týkajících se celního dluhu (Úř. věst. 1979, L 179, s. 31).

7 — Rozsudek ze dne 5. října 1983, Esercizio Magazzini Generali (186/82 a 187/82, Recueil, s. 2951, bod 14).

o případ „Untergang". Na úniky pohonných hmot by se tedy mělo vztahovat osvobození od daně, aniž by bylo třeba ověřovat existenci vyšší moci.

23. Nicméně německá verze se odchyluje od ostatních jazykových verzí směrnice. Zdá se, že ostatní verze nevztahují pojem vyšší moc k pojmu „Untergang", nýbrž k pojmu odpovídajícímu francouzskému „cas fortuit", jehož nejpřesnější německý překlad by byl „zufälliger Untergang" (nahodilý zánik věci) [8]. Liší-li se vzájemně různé jazykové verze právního aktu, nebo ponechávají-li v každém případě prostor pro odlišný výklad, musí být podle ustálené judikatury takové ustanovení vykládáno s ohledem na obecnou systematiku a účel předpisu, jehož je součástí [9].

24. Vzhledem k celkové systematice směrnice 92/12, je třeba pojem „Untergang" chápat stejně jako v ostatních jazykových verzích ve smyslu nepředvídatelné události [10]. Pokud by totiž měl být „Untergang" chápán jako jakákoli definitivní ztráta (zaviněná, či nikoli), pak by příbuzný pojem ztráta způsobená vyšší mocí do značné míry ztratil svůj autonomní význam. Ztráta způsobená vyšší mocí je totiž ve většině případů doprovázena zánikem („Untergang") zboží [11].

25. Mimoto zde použitý pár pojmů lze nalézt i v jiných předpisech, jako např. v čl. 45 druhém pododstavci statutu Soudního dvora [12]. Tam jsou ovšem tyto pojmy do němčiny přeloženy jako „höhere Gewalt oder Zufall". V důsledku toho je třeba vycházet z toho, že osvobození smí být přiznáno pouze v případě nepředvídatelných ztrát nebo z důvodu vyšší moci, a nikoli v případě pouhého zániku („Untergang") zboží.

8 — Viz např. následující jazykové verze, ve kterých byla směrnice původně přijata: EN: fortuitous events; ES: caso fortuito; IT: casi fortuiti; DK.: haendelige begivenheder; NL: toevallige omstandigheden; PT: casos fortuitos; GR: τυχαία περιστατικά.

9 — Rozsudky ze dne 27. března 1990 Cricket St. Thomas (C-372/88, Recueil, s. I-1345, bod 19), ze dne 9. března 2006, Zuid-Hollandse Milieufederatie a Natuur en Milieu (C-174/05, Sb. rozh. 2006, s. I-2443, bod 20) a ze dne 23. listopadu 2006, ZVK (C-300/05, Sb. rozh. s. I-11169, bod 16).

10 — V Rakousku a Německu byla směrnice provedena podle doslovného znění, což by s ohledem na právní pojem „Untergang" v těchto zemích mělo vést k obsahovým odchylkám od směrnice (viz např. § 38 rakouského zákona z roku 1995) o dani z minerálních olejů (Mineralölsteuergesetzes 1995, BGBl. 1994, s. 630) a § 14 odst. 1 německého zákona o daních z energie (Energiesteuergesetzes, BGBl. 2006 I, s. 1534).

11 — Pouze při ztrátě způsobené krádeží (za předpokladu, že má toto být považováno za případ vyšší moci) věc rovnou nezanikne.

12 — Viz např. článek 45 druhý pododstavec statutu Soudního dvora.

26. Předkládající soud se Soudního dvora táže přímo pouze na výklad pojmu „vyšší moc" a ponechává stranou pojem nepředvídatelná událost. To lze pravděpodobně vysvětlit tím, že ve francouzském právu, narozdíl na příklad od práva německého [13], jsou tyto dva pojmy většinou chápány tak, že se překrývají a že nelze jasně odlišit jeden od druhého [14].

27. Ani v právu Společenství Soudní dvůr až dosud tyto dva pojmy nevymezil [15], často je zkoumal dohromady a, aniž by to blíže vysvětlil, za pomoci týchž kritérií [16]. Přinejmenším však pojem „vyšší moc" hrál často v odůvodnění rozsudků Soudního dvora ústřední roli, zatímco pojmu „nepředvídatelná událost" nebyl přiznáván samostatný význam [17]. Proto i v projednávané věci je třeba klást důraz na výklad pojmu „vyšší moc".

2. K výkladu pojmu „vyšší moc"

28. Soudní dvůr dosud neupřesnil, jak je třeba vykládat pojem „vyšší moc" ve smyslu čl. 14 odst. 1 směrnice 92/12. Nicméně měl několikrát příležitost vyslovit se k tomuto pojmu ve vztahu k jiným ustanovením. Nejprve uvedu judikaturu týkající se jiných oblastí práva a následně budu zkoumat, zda ji lze bez dalšího vztáhnout na směrnici 92/12, nebo zda je nutné ji nějak přizpůsobit.

a) Judikatura Soudního dvora v jiných oblastech práva

29. Značná část judikatury vztahující se k vyšší moci se týká nařízení o společné organizaci trhu v zemědělství. Soudní dvůr měl rovněž příležitost vyslovit se k výkladu tohoto pojmu v rámci judikatury týkající se článku 45 jeho statutu.

13 — V německém právu se často rozlišuje mezi „einfacher Zufall" (prostá náhoda) a vyšší mocí „gesteigerter Zufall" (vystupňovaná náhoda způsobená zcela nezávisle na vůli osoby).

14 — Viz k tomu Terré/Simler/Lequette, *Droit civil – Les obligations*, Éditions Dalloz, 9. vydání, 2005, č. 581 s dalšími odkazy.

15 — Soudní dvůr ve svém rozsudku ze dne 15. prosince 1994, Bayer v. Komise (C-195/91 P, Recueil, s. I-5619, bod 33) nechal výslovně otevřenou otázku, zda existuje rozdíl mezi těmito dvěma pojmy.

16 — Viz např. rozsudek ze dne 2. března 1967, SIMET v. Vysoký úřad (C-25/65 a C-26/65, Recueil, s. 39), usnesení Soudního dvora ze dne 5. března 1993, Ferriere Acciaierie Sarde v. Komise (C-102/92, Recueil, s. I-801, bod 20) a rozsudek Bayer v. Komise, výše uvedený v pozn. pod čarou 15, bod 32.

17 — Pouze ve velmi starém rozsudku SIMET v. Vysoký úřad (uvedený v pozn. pod čarou 16, s. 56), který se jako jediný touto otázkou zabývá, týkajícím se článku 45 statutu, Soudní dvůr uznal existenci nepředvídatelné události (Zufall) v rámci žaloby, která mu byla podána pouze čtyři dny po jeho příchodu do Lucemburku, aniž by ji odlišil od pojmu vyšší moc.

30. Podle této judikatury musí být v právu Společenství pojem „vyšší moc" respektive „nepředvídatelná událost" („Zufall") v zásadě chápán ve smyslu událostí nezávislých na tom, kdo se jich dovolává, neobvyklých a nahodilých, jejichž důsledkům nemohlo být i přes veškerou vynaloženou péči zabráněno [18]. Z toho vyplývá, že jak pojem „vyšší moc", tak pojem „nepředvídatelná událost" obsahují objektivní složku, která spočívá v neobvyklých událostech nezávislých na vůli hospodářského subjektu, a subjektivní složku, která spočívá v povinnosti dotčeného subjektu zabezpečit se proti následkům neobvyklé události tím, že učiní vhodná opatření, aniž by však podstoupil nepřiměřené oběti [19].

31. Soudní dvůr sice opakovaně zdůraznil, že vzhledem k tomu, že tento pojem nemá totožný obsah v různých oblastech práva Společenství, jeho význam musí být určen v závislosti na právním rámci, v němž se mají projevit jeho účinky [20]. Avšak výše uvedená definice se musí použít „bez ohledu na zvláštnosti konkrétních oblastí, ve kterých je použita" [21]. Z toho jasně plyne, že tuto definici nelze měnit v závislosti na právním kontextu, ale že představuje obecnou definici, která musí být pouze přizpůsobena konkrétním případům.

b) Použití na projednávaný případ

32. Vyvstává zde otázka, zda se v takové situaci, jako je situace v projednávané věci, skutečně jedná o případ vyšší moci podle tradiční definice.

33. Tato definice pro naplnění subjektivního kritéria vyžaduje, aby následkům událostí nebylo možné zabránit i přes veškerou vynaloženou péči. Účastníci původního řízení se rovněž shodují na tom, že absence zavinění respektive jednání bez řádné péče je základní podmínkou pro uznání vyšší moci, a že se tedy v žádném případě nejedná o případ vyšší moci, když ten, kdo se jí dovolává neprokáže, že jednal s péčí, která se v daném případě vyžaduje.

18 — Ustálená judikatura, viz např. rozsudky ze dne 5. února 1987, Denkavit (C-145/85, Recueil, s. 565, bod 11); ze dne 7. prosince 1993, Huygen (C-12/92, Recueil 1993, s. I-6381, bod 31); ze dne 5. října 2006, Komise v. Německo (C-105/02, Sb. rozh. s. I-9659, bod 89) a rozsudek z téhož dne Komise v. Belgie (C-377/03, Sb. rozh. s. I-9733, bod 95).

19 — Rozsudek Bayer v. Komise uvedený výše v pozn. pod čarou 15 bod 32; usnesení předsedy čtvrtého senátu Soudního dvora ze dne 18. ledna 2005, Zuazaga Meabe v. OHIM (C-325/03 P, Sb. rozh. s. I-403, bod 25).

20 — Rozsudek Huygen, uvedený výše v pozn. pod čarou 18, bod 30; rozsudek ze dne 29. září 1998, First City Trading a další (C-263/97, Recueil, s. I-5537, bod 41).

21 — Rozsudek Ferriere Acciaierie Sarde v. Komise, uvedený výše v pozn. pod čarou 16, bod 20.

34. Italská vláda v tomto ohledu uplatňuje, že vzhledem k tomu, že není vyloučeno, že se SPMR dopustila nedbalosti při údržbě ropovodu, nelze uznat existenci vyšší moci. Jak ovšem zdůraznily Komise, francouzská a polská vláda, je věcí předkládajícího soudu, aby posoudil, zda může být SMPR přičítána nedbalost.

35. Nicméně samotná absence zavinění podle výše uvedené definice nepostačuje. Událost, která zapříčinila ztráty musí být navíc neobvyklá, nepředvídatelná a nezávislá na tom, kdo se dovolává vyšší moci. Musí tak být splněno rovněž kritérium, které Soudní dvůr označuje za objektivní: okolnosti způsobující ztráty musí být neobvyklé a nezávislé na hospodářském subjektu.

36. K úniku pohonných hmot v daném případě došlo kvůli prasklině na ropovodu a zvláště pak kvůli jeho následnému protržení. Únik pohonných hmot byl tedy zapříčiněn technickým selháním. Avšak nehody, které jsou těsně spjaty s fungováním technických prostředků, které provozovatel používá, na něm nejsou zpravidla nezávislé, neboť provozovatel má přímý vliv na jejich výběr a jejich údržbu, čili se jedná o naplnění (byť malého) provozního rizika.

37. Existují v tomto směru rovněž pochybnosti ohledně neobvyklosti a nepředvídatelnosti takovéhoto technického selhání vzhledem k tomu, že Soudní dvůr v minulosti nastavil velmi přísná kritéria. Soudní dvůr rozhodl, že k tomu, aby událost byla považována za neobvyklou a nepředvídatelnou, nepostačuje, že se jedná o vzácný jev [22]. Proto ani relativně vzácné technické selhání průmyslového zařízení by nemělo být kvalifikováno jako neobvyklé či nepředvídatelné, neboť každý technický prostředek s sebou ve své podstatě přináší riziko technického selhání. Je však na vnitrostátním soudu, aby rozhodl skutkovou otázku, zda se v případě vzniku prasklin výjimečně jedná o natolik vzácný jev, že s ním žádný provozovatel nemohl rozumně počítat.

38. Proto, použijeme-li tradiční definici vyšší moci na takovou situaci, jako je situace v původním řízení, je třeba dojít k závěru, nebudou-li v průběhu řízení zjištěny další skutečnosti, že se nejedná o případ vyšší moci.

22 — Ve svém rozsudku ze dne 13. října 1993, An Bord Bainne a Inter-Agra (C-124/92, Recueil, s. I-5061, bod 15) Soudní dvůr například dospěl k závěru, že není neobvyklé a nepředvídatelné, že právní úprava vyvážející země, která zůstala beze změny po dobu třiceti let, byla změněna bez předchozího zveřejnění a oznámení.

3. Přizpůsobení definice pro účely směrnice 92/12

39. Komise a SPMR se nicméně domnívají, že je nutné přizpůsobit popsanou definici zvláštnostem celkové systematiky a cílů směrnice. Podle nich událost leží mimo sféru odpovědnosti oprávněného skladovatele, jestliže je nevyhnutelná i přes vynaloženou řádnou péči. Dále mají za to, že pokud by se vyžadovalo, že událost, která je příčinou škody, musí působit na ropovod z vnějšku a musí být nepředvídatelná, vedlo by to k nerovnému rozložení rizika v neprospěch oprávněného skladovatele. Podle nich by to rovněž nebylo spravedlivé z důvodu, že skladovatel získal schválení na základě článku 12 směrnice 92/12.

40. SPMR jednak zdůrazňuje, že v projednávané věci je nesporné, že zboží je nenávratně ztraceno, a je tedy vyloučeno, aby se ve Společenství dostalo do obchodního oběhu. Dále uplatňuje, že coby oprávněný skladovatel nenese vinu za ztrátu. Podle ní v takovéto situaci není s ohledem na cíl směrnice vybrání daně ničím odůvodněno.

41. To je však v rozporu s jednoznačným zněním článku 14 směrnice 92/12. Toto ustanovení považuje za důvod pro odlišné zdanění zjištění mank a upravuje více než jen vyvratitelnou domněnku, že se chybějící zboží dostalo ve Společenství do obchodního oběhu.

42. I při zohlednění argumentace Komise vztahující se ke spravedlivému rozložení rizika, se nejeví nutným přijmout obzvláště extenzivní výklad pojmu „vyšší moc".

43. V tomto ohledu je třeba nejprve uvést, že směrnice 92/12 považuje zdanění mank za pravidlo a osvobození za pouhou výjimku z tohoto pravidla. Přičemž výjimky je třeba vykládat restriktivně. Ostatně v běžné mluvě se výraz „vyšší moc" používá pro označení události, která dopadá jen na malý počet případů.

44. Teze SPMR a Komise by v konečném důsledku vedla k tomu, že kritérium vyšší moci by bylo zaměňováno s mnohem širším

pojmem nedostatek zavinění. Daňovému právu je však kritérium zavinění cizí. V oblasti zdaňování spotřebního zboží spočívá rozložení rizika spíše na rozdělení sfér vlivu než na dodržení určité míry péče. V projednávaném případě jde především o to určit, kdo nese daňové následky v případě naplnění typického provozního rizika. Selhání technického prostředku, který skladovatel využívá k přepravě, patří do sféry, v níž nese odpovědnost právě on.

45. Nelze než souhlasit s Komisí a SPMR, že oprávněný skladovatel nese velmi vysoké riziko, že bude povinen odvést daň ze ztraceného zboží. Toto rozložení rizika je však odůvodněno tím, že oprávněný skladovatel přepravuje zboží, které má pod svojí kontrolou a které podléhá spotřební dani od okamžiku jeho výroby nebo dovozu do Společenství [23]. Za účelem usnadnění průvozu ve třetích státech, je splatnost daně po dobu přepravy ve Společenství odložena. Vzhledem k tomu, že je oprávněnému skladovateli přiznán zvláštní příznivý režim, nejeví se jako nespravedlivé, že je během využívání tohoto režimu zatížen riziky vznikajícími v jeho sféře odpovědnosti.

46. Skutečnost, že skladovatel musí být jako takový oprávněn podle článku 12 směrnice 92/12 a že článek 13 téže směrnice mu ukládá některé povinnosti, nemůže vést k tomu, že stát od něj na sebe převezme část daňového rizika spojeného s přepravou zboží podléhajícího spotřební dani ropovodem. Schválení skladovatele má pouze zaručit, že tento skladovatel dosahuje míry spolehlivosti vyžadované u režimu s podmíněným osvobozením.

47. Osvobození od složení jistoty v režimu s podmíněným osvobozením, které umožňuje čl. 15 odst. 3 druhý pododstavec při přepravě pevným potrubím, pouze zohledňuje skutečnost, že riziko spojené s nakládáním se zbožím a jeho ztrátou je nízké. Avšak, jsou-li i přesto zjištěna manka, rozložení výše uvedeného rizika se nemění. Stejně tak povolení, které stát vydává ke zřízení a provozování ropovodu, neodůvodňuje jeho spoluodpovědnost za odvod spotřební daně z mank, která jsou zapříčiněna technickým selháním ropovodu.

48. Konečně je třeba odmítnout argument, že zboží nebylo nijak dáno ke spotřebě, ale že bylo již předtím zničeno. K tomu, aby se daň stala splatnou totiž není nutné, aby zboží, které jí podléhá, bylo spotřebováno podle svého určení. Jinak by totiž nabyvateli, který již uhradil spotřební daň z nakoupeného

23 — Viz čl. 5 odst. 1 směrnice 92/12.

zboží, musela být vrácena daň v případě, že zboží bylo zničeno před spotřebováním, ke kterému bylo určeno. Směrnice 92/12 však takovéto vrácení daně nestanoví. Nabyvatel láhve vína tak nemá právo na vrácení daně, když mu láhev vyklouzne z tašky a víno se rozlije na chodník, což zajisté není užití, ke kterému bylo víno určeno.

4. Mezitímní závěry

49. Stručně řečeno je třeba dojít k závěru, že definice vyšší moci, ke které dospěla judikatura, se jeví jako použitelná i v projednávané věci.

50. Proto je na první otázku třeba odpovědět tak, že pojem „vyšší moc" coby příčina ztrát vzniklých v režimu s podmíněným osvobozením ve smyslu čl. 14 odst. 1 směrnice 92/12 předpokládá, že ztráta je způsobena událostmi, které jsou neobvyklé, nepředvídatelné a nezávislé na tom, kdo se dovolává vyšší moci, a jejich následkům nebylo možné zabránit ani při vynaložení řádné péče.

C – *K druhé otázce*

51. Druhá otázka se týká toho, zda skutečnost, že se uniklá ropa vsákla do půdy, může být považována za ztrátu, která je způsobena povahou tohoto výrobku, zejména z důvodu, že se jedná o kapalinu.

52. S výjimkou SMPR není mezi zúčastněnými sporu o tom, že se v projednávané věci nejedná o osvobození ztrát ve smyslu čl. 14 odst. 1 směrnice 92/12. Ze samotného znění tohoto ustanovení totiž vyplývá, že pojem „ztrát[y] způsoben[é] povahou výrobků" zahrnuje výlučně ztráty způsobené z *přirozených* příčin, aniž by došlo k nějaké další zvláštní události [24]. Jedná se například o odpar způsobený těkavostí některých látek.

24 — Francouzský výraz „perte naturelle" to dobře vystihuje.

53. V projednávané věci je ztráta zapříčiněna prasklinami na ropovodu a jeho následným protržením, čili v důsledku nehody. Jedná se tedy především o ztrátu v důsledku nehody, a nikoli o přirozenou ztrátu, která vzniká v rámci *obvyklého* přepravování a jde *výlučně* na vrub povahy výrobku.

54. Skutečnost, že vsáknutí ropy do půdy bylo možné proto, že se jedná o kapalinu, na tom nemůže nic změnit. V opačném případě by totiž jakýkoli únik minerálních olejů s jejich následným vsáknutím do půdy byl bez ohledu na příčinu způsoben povahou výrobků, a byl by v důsledku toho osvobozen od daně, a to i v případě, že jej přepravce způsobil svým úmyslným nebo postižitelným jednáním [25]. Toto by bylo v rozporu s výše popsanou odpovědností skladovatele v jeho sféře vlivu.

55. Jak uvádí francouzská vláda, tento výklad potvrzuje i to, že četné členské státy přijaly na základě svých zkušeností ustanovení, kterými stanoví paušální limity pro přirozené ztráty osvobozené od daně.

56. Odkaz SPMR na stanovisko k rozsudku Magazzini Generali je rovněž irelevantní [26]. Nezávisle na tom, zda příklady [27], které jsou tam uvedeny jsou relevantní pro výklad článku 11 směrnice 69/74/EHS [28], tato věc se týkala ustanovení, jehož znění neodpovídá znění ustanovení, které je předmětem projednávané věci: třebaže článek 11, který byl v této věci vykládán, hovoří o „ztrátách způsobených povahou zboží" *(neoficiální překlad)* respektive ve francouzštině „pertes [...] dues [...] à des causes dépendant de la nature des marchandises", k osvobození zde dochází pouze u „ztrát" respektive *„přirozených* úbytků".

25 — V těchto úvahách lze zajít ještě dále neboť v konečném důsledku každé zničení zboží může být přičteno jeho povaze: např. zničení výrobků spálením je způsobeno jejich hořlavostí, jejich rozbití jejich křehkostí atd.

26 — Stanovisko generálního advokáta Manciniho ve věci Magazzini Generali (rozsudek ze dne 5. října 1983, 186/82 a 187/82, Recueil, s. 2951).

27 — V bodě 3 svého stanoviska generální advokát Mancini uvádí jako příklad ztráty způsobené příčinami závisejícími na povaze zboží vylití topného oleje na silnici v důsledku poškození cisterny, ve které se nachází.

28 — Směrnice Rady 69/74/EHS ze dne 4. března 1969 o harmonizaci právních a správních předpisů týkajících se režimu celních skladů (Úř. věst. L 58, s. 7).

V – Závěry

57. Vzhledem k výše uvedeným úvahám navrhuji Soudnímu dvoru, aby na předběžné otázky Cour de Cassation odpověděl následovně:

1. Pojem „vyšší moc" coby příčina ztrát vzniklých v režimu s podmíněným osvobozením ve smyslu čl. 14 odst. 1 směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani předpokládá, že ztráta je způsobena událostmi, které jsou neobvyklé, nepředvídatelné a nezávislé na tom, kdo se dovolává vyšší moci, a jejich následkům nebylo možné zabránit ani při vynaložení řádné péče.

2. Ztráta části výrobků uniklých z ropovodu vzniklá v důsledku jejich kapalné povahy a vlastností půdy, do níž se vylily, které zabránily jejich zpětnému získání, nelze považovat za ztrátu způsobenou povahou výrobků ve smyslu čl. 14 odst. 1 výše uvedené směrnice 92/12.