Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
A.M. COLLINS
fremsat d. 28. september 2023 [1]

Sag C-509/22

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli
mod
Girelli Alcool Srl

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol, Italien))

»Præjudiciel forelæggelse – afgiftsordning – punktafgifter – direktiv 2008/118/EF – artikel 7, stk. 4 – punktafgifters forfald – produkters overgang til forbrug – fritagelse i tilfælde af total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer i henhold til en afgiftssuspensionsordning – hændelige omstændigheder – tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder – uigenkaldeligt tab som følge af, at en ansat hos den godkendte oplagshaver har udvist ringe uagtsomhed«

Indledning

1. Denne anmodning om en præjudiciel afgørelse fra Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol, Italien) udspringer af et afslag fra Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (den italienske toldmyndighed) (herefter »toldmyndigheden«) på at meddele Girelli Alcool Srl (herefter »Girelli«), et italiensk selskab, som er godkendt oplagshaver for ethanol, og som driver et anlæg for denaturering og emballering af ethanol, en fritagelse for punktafgift med hensyn til en mængde ren ethanol, der uigenkaldeligt gik tabt som følge af en fejl, der blev begået af en af Girellis ansatte.

2. Den forelæggende ret ønsker oplyst, hvordan artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118/EF skal fortolkes [2]. Den ønsker oplyst, hvorvidt begrebet »hændelige omstændigheder« bør fortolkes på samme måde som »force majeure«, og hvorvidt det omfatter en situation, hvor et uigenkaldelig tab af punktafgiftspligtige varer skyldes forsømmelighed eller ringe uagtsomhed, der er udvist af en ansat hos en godkendt oplagshaver. Den nærer ligeledes tvivl om foreneligheden af denne bestemmelse med national lovgivning, der med henblik på at opnå en fritagelse fra punktafgift

[1] – Originalsprog: engelsk.

[2] – Rådets direktiv af 16.12.2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF (EUT 2009, L 9, s. 12). Med virkning fra den 13.2.2023 har Rådets direktiv (EU) 2020/262 af 19.12.2019 om den generelle ordning for punktafgifter (EUT 2020, L 58, s. 4) omarbejdet og erstattet direktiv 2008/118.

sidestiller ringe uagtsomhed med hændelige omstændigheder og force majeure. Den forelæggende ret ønsker endelig vejledning om omfanget af den tilladelse, som medlemsstaters kompetente myndigheder kan indrømme i henhold til denne bestemmelse.

Retsforskrifter

EU-retten

3. Ottende og niende betragtning til direktiv 2008/118 lyder som følger:

»(8) Eftersom det fortsat er nødvendigt for det indre markeds funktion, at begrebet punktafgift og forfaldsbetingelserne herfor er de samme i alle medlemsstater, er det nødvendigt at gøre det klart på [EU-plan], hvornår punktafgiftspligtige varer overgår til forbrug, og hvem der hæfter for betalingen af punktafgiften.

(9) Eftersom en punktafgift er en afgift på forbruget af visse varer, bør afgiften ikke forfalde for punktafgiftspligtige varer, der under visse omstændigheder er blevet ødelagt eller er gået uigenkaldeligt tabt.«

4. Direktivets artikel 1, stk. 1, bestemmer som følger:

»I dette direktiv fastlægges den generelle ordning for punktafgifter, der direkte eller indirekte pålægges forbruget af følgende varer, i det følgende benævnt »punktafgiftspligtige varer«:

[…]

b) alkohol og alkoholholdige drikkevarer omfattet af [Rådets direktiv 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer (EFT 1992, L 316, s. 21)] og [Rådets direktiv 92/84/EØF af 19. oktober 1992 om indbyrdes tilnærmelse af punktafgiftssatserne for alkohol og alkoholholdige drikkevarer (EFT 1992, L 316, s. 29)],

[…]«

5. Artikel 2 i direktiv 2008/118 bestemmer følgende:

»Punktafgiftspligtige varer pålægges punktafgift på tidspunktet for:

a) deres fremstilling […] inden for [Den Europæiske Unions] område,

b) deres indførsel i [Den Europæiske Unions] område.«

6. Direktivets kapitel II, der bærer overskriften »Forfald, godtgørelse og fritagelse«, indeholder afdeling 1 med overskriften »Tid og sted for punktafgiftens forfald«, hvor direktivets artikel 7 bestemmer følgende:

»1. Punktafgiften forfalder ved overgangen til forbrug og i den medlemsstat, hvor denne finder sted.

2. I dette direktiv forstås ved »overgang til forbrug« et af følgende:

a) når punktafgiftspligtige varer forlader en afgiftssuspensionsordning, herunder uretmæssigt,

b) når der oplægges punktafgiftspligtige varer uden for en afgiftssuspensionsordning, for hvilke der ikke er opkrævet punktafgift i henhold til de gældende bestemmelser i [EU-retten] og den nationale lovgivning,

c) når der fremstilles punktafgiftspligtige varer, herunder uretmæssigt, uden for en afgiftssuspensionsordning,

d) når punktafgiftspligtige varer indføres, herunder uretmæssigt, medmindre de punktafgiftspligtige varer umiddelbart efter indførslen henføres under en afgiftssuspensionsordning.

[…]

4. Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning som følge af disse varers art, som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure eller efter tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder, anses ikke for at være overgang til forbrug.

Ved anvendelsen af dette direktiv anses en vare for totalt ødelagt eller uigenkaldeligt gået tabt, når den er blevet gjort uanvendelig som punktafgiftspligtig vare.

Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af de pågældende punktafgiftspligtige varer skal bevises på tilfredsstillende vis over for de kompetente myndigheder i den medlemsstat, hvor den totale ødelæggelse eller det uigenkaldelige tab fandt sted, eller, hvis det ikke er muligt at fastslå, hvor tabet fandt sted, hvor det blev opdaget.

5. Hver enkelt medlemsstat fastlægger sine egne regler og betingelser for, hvordan de i stk. 4 nævnte tab fastslås.«

National ret

7. I henhold til artikel 2, stk. 2, i decreto legislativo n. 504 – Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (lovdekret nr. 504, den konsoliderede lovtekst om afgifter på fremstilling og forbrug samt om strafferetlige og administrative sanktioner på området) af 26. oktober 1995[3], som ændret ved decreto legislativo n. 48 – Attuazione della direttiva 2008/118/CE relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE (lovdekret nr. 48 om gennemførelse af direktiv 2008/118/EF om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF) af 29. marts 2010[4] gælder, at »der indtræder afgiftspligt på det tidspunkt, hvor produktet overgår til forbrug på medlemsstatens område«.

[3] – Almindeligt tillæg til GURI nr. 279 af 29.11.1995 (herefter »lovdekret nr. 504/1995«).

[4] – GURI nr. 75 af 31.3.2010.

8. Artikel 4, stk. 1, i lovdekret nr. 504/1995 har følgende ordlyd:

»I tilfælde af uigenkaldeligt tab eller total ødelæggelse af varer under en afgiftssuspensionsordning indrømmes fritagelse for den tilsvarende afgift, såfremt den forpligtede på tilfredsstillende vis over for toldmyndighederne beviser, at tabet eller ødelæggelsen af varerne er sket som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure. Med undtagelse af forarbejdet tobak sidestilles handlinger, som skyldes ringe uagtsomhed udvist af tredjemænd eller den afgiftspligtige, med hændelige omstændigheder og force majeure.«

9. Artikel 4, stk. 5, i lovdekret nr. 504/1995 fastlægger, at en vare anses for »totalt ødelagt eller uigenkaldeligt gået tabt, når den er blevet gjort uanvendelig som punktafgiftspligtig vare«.

De faktiske omstændigheder, forhandlingerne og de præjudicielle spørgsmål

10. Den 26. marts 2014 skete der i forbindelse med påfyldning af en tank i Girellis anlæg for denaturering af ethanol under opsyn af en tjenestemand fra toldmyndigheden et udslip af ren ethanol, der spredte sig over anlæggets gulv, gennem en ventil, som en af Girellis ansatte utilsigtet havde glemt at lukke. En del af varen blev opsamlet og kunne genbruges, mens resten gik uigenkaldeligt tabt.

11. Den 31. marts anmodede Girelli i henhold til artikel 4, stk. 1, i lovdekret nr. 504/1995 toldmyndigheden om fritagelse for punktafgift for så vidt angår den mængde ren ethanol, der ved en fejl var gået tabt.

12. Toldmyndigheden meddelte den 5. juni 2014 afslag på denne anmodning med den begrundelse, at tabet skyldtes manglende påpasselighed og uagtsom adfærd hos en ansat hos Girelli og ikke hændelige omstændigheder eller force majeure.

13. Girelli har den 25. juli 2014 over for toldmyndigheden anfægtet punktafgiftens forfald i forhold til den mængde ren ethanol, der gik tabt.

14. Toldmyndigheden besluttede den 3. oktober 2014 ikke at lægge disse betragtninger til grund. Den udstedte et betalingspåkrav for punktafgift på et beløb på 17 476,24 EUR, som Girelli anfægtede ved et søgsmål ved Commissione tributaria provinciale di Milano (retten i første instans i skatte- og afgiftsretlige sager i provinsen Milano, Italien). Girelli har bl.a. gjort gældende, at der ikke forelå nogen afgiftsudløsende omstændighed for så vidt angår punktafgiften, eftersom den rene ethanol, der var gået uigenkaldeligt tabt, ikke var overgået til forbrug. Den har ligeledes gjort gældende, at skadetilføjelsen kunne tilskrives hændelige omstændigheder eller subsidiært var forårsaget ved »ringe uagtsomhed«, eftersom den blev forårsaget ved en ansats uopmærksomhed.

15. Commissione tributaria provinciale di Milano (retten i første instans i skatte- og afgiftsretlige sager i provinsen Milano) gav Girelli medhold i søgsmålet. Den var af den opfattelse, at tabet indtrådte som følge af, at der »utvivlsomt var udvist manglende agtpågivenhed, der imidlertid ikke kunne beskrives som »grov««.

16. Toldmyndigheden appellerede denne afgørelse til Commissione tributaria regionale della Lombardia (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Lombardiet, Italien), der traf afgørelse om, at der skulle indrømmes en fritagelse, eftersom tabet af ren ethanol var uigenkaldeligt og var indtrådt som følge af hændelige omstændigheder.

17. Toldmyndigheden har iværksat kassationsappel for så vidt angår afgørelsen ved den forelæggende ret, idet den i det væsentlige har påberåbt sig, at eftersom den forsømmelige adfærd, der blev udvist af Girellis ansatte, var omfattet af begrebet »hændelige omstændigheder«, og at den ansattes uagtsomhed under alle omstændigheder var »ringe«, havde Commissione tributaria regionale della Lombardia (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Lombardiet) tilsidesat artikel 4 i lovdekret nr. 504/1995.

18. Den forelæggende ret har bemærket, at der i dens praksis anvendes to forskellige tilgange til begrebet hændelige omstændigheder. Ifølge den første tilgang, der er af subjektiv karakter, skal den person, der er underlagt forpligtelsen, bevise, at vedkommende ikke har udvist uagtsomhed, og at skaden indtraf på en måde, der ikke kunne forudses eller undgås ved at udvise den fornødne påpasselighed i lyset af sagens specifikke omstændigheder. Ifølge den anden tilgang, der er objektiv, er det irrelevant, hvorvidt denne person udviste påpasselighed eller forsømmelighed.

19. Den forelæggende ret har gjort gældende, at det kan udledes af dommen i sagen Société Pipeline Méditerranée et Rhône [5] og Latvijas Dzelzceļš-dommen [6], at begreberne »force majeure« og »hændelige omstændigheder« på området for punktafgifter både indeholder et objektivt element, hvorefter der skal foreligge usædvanlige vanskeligheder, som den pågældende ikke har indflydelse på, og et subjektivt element, hvorefter vedkommende med henblik på at undgå konsekvenserne af de usædvanlige begivenheder skal træffe egnede foranstaltninger, idet det dog ikke kræves, at den pågældende træffer urimeligt belastende foranstaltninger. Det forekommer mig, at disse to begreber deler de samme kendetegn. Selv i forhold til hændelige omstændigheder skal der være tale om »usædvanlige og uforudseelige omstændigheder, som den godkendte oplagshaver ikke har nogen indflydelse på, og hvis følger han ikke har kunnet undgå, heller ikke selv om han har udvist den fornødne påpasselighed«, og »[b]etingelsen om, at den godkendte oplagshaver ikke har nogen indflydelse på omstændighederne, er ikke begrænset til omstændigheder, som er udefrakommende i forhold til den godkendte oplagshaver i materiel eller fysisk forstand, men omfatter også omstændigheder, som objektivt set unddrager sig hans kontrol, eller som ligger uden for hans ansvarssfære« [7].

20. Den forelæggende ret ønsker oplyst, hvorvidt den fritagelse, der er fastsat i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118, kan indrømmes, såfremt den begivenhed, der har forårsaget det uigenkaldelige tab af de punktafgiftspligtige varer, er resultatet af manglende påpasselighed, agtpågivenhed eller ekspertise hos oplagshaveren eller vedkommendes ansatte. Under hensyntagen til deres objektive og subjektive elementer finder begreberne »force majeure« og »hændelige omstændigheder« ikke anvendelse på adfærd, der er kendetegnet ved uagtsomhed, nærmere bestemt en sjuskefejl, der efter sin art både kan forudses og undgås.

21. Den forelæggende ret ønsker ligeledes oplyst, hvorvidt begrebet »hændelige omstændigheder« adskiller sig fra »force majeure« med hensyn til den grad af påpasselighed, som den omhandlede person skal udvise, når der træffes forholdsregler med henblik på at undgå, at der indtræder skade.

5 – Dom af 18.12.2007 (C-314/06, EU:C:2007:817, herefter »SPMR-dommen«).

6 – Dom af 18.5.2017 (C-154/16, EU:C:2017:392, herefter »Latvijas Dzelzceļš-dommen«).

7 – Den forelæggende ret henviser til præmis 40 i SPMR-dommen. Det første præjudicielle spørgsmål in fine skal fortolkes i lyset af dette citat.

22. Den forelæggende ret er af den opfattelse, at ved at sidestille ringe uagtsomhed med »force majeure« og »hændelige omstændigheder« synes artikel 4, stk. 1, i lovdekret nr. 504/1995 at fastlægge et yderligere fritagelsesgrundlag for punktafgift med henvisning til et subjektivt kriterium for den påpasselighed, der udvises af den omhandlede person.

23. Den forelæggende ret ønsker endelig oplyst, hvorvidt udtrykket »efter tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder« i artikel 7, stk. 4, første afsnit, i direktiv 2008/118 kan fortolkes således, at det gør det muligt for medlemsstater at definere andre generelle kategorier, der giver anledning til en fritagelse for punktafgift. Den er af den opfattelse, at den ordning, der er indført ved denne bestemmelse, der på sin side henviser til »disse varers art«, »hændelige omstændigheder« og »force majeure«, kan pege i retning af, at dette udtryk har en indskrænkende og residual værdi. Den henviser følgelig til andre specifikke hændelser, der ikke kan identificeres på forhånd, men vedrører faktiske omstændigheder, der, for så vidt som de er genstand for en specifik forudgående bedømmelse fra de kompetente myndigheders side, kan begrunde, at der træffes afgørelse om ødelæggelse af produktet. Denne opfattelse bekræftes af den omstændighed, at fritagelsesgrunde, for så vidt som de fraviger den almindelige beskatningsordning, skal fortolkes indskrænkende og ved anvendelsen af ordet »omstændigheder« i niende betragtning til direktiv 2008/118.

24. Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol) har følgelig besluttet at udsætte sagen og henvise følgende spørgsmål til Domstolen med henblik på en præjudiciel afgørelse:

»1) Skal begrebet hændelige omstændigheder, der har medført tab, som er indtruffet under en suspensionsordning, som omhandlet i artikel 7, stk. 4, i [direktiv 2008/118], indledningsvis fortolkes – på lige fod med force majeure – som usædvanlige og uforudseelige omstændigheder, som den godkendte oplagshaver ikke har nogen indflydelse på, og som denne ikke har kunnet undgå, også selv om denne har udvist den fornødne påpasselighed, idet disse omstændigheder objektivt set unddrager sig dennes kontrol?

2) Er den udviste omhu i form af de foranstaltninger, der er nødvendige for at undgå den skadesforvoldende hændelse, endvidere relevant for at udelukke ansvar i tilfælde af hændelige omstændigheder, og i så fald i hvilket omfang?

3) Afhængigt af besvarelsen af de to første spørgsmål, er en bestemmelse såsom artikel 4, stk. 1, i [lovdekret nr. 504/1995], hvorefter ringe uagtsomhed (udvist af vedkommende eller tredjemænd) sidestilles med hændelige omstændigheder og force majeure, da forenelig med bestemmelsen i artikel 7, stk. 4, i [direktiv 2008/118], som ikke fastsætter yderligere betingelser, navnlig betingelser vedrørende den »uagtsomhed«, som er udvist af den, der har begået handlingen, eller af skadevolderen?

4) Kan udtrykket »eller efter tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder«, som også er indeholdt i ovennævnte artikel 7, stk. 4, afslutningsvis opfattes således, at medlemsstaten gives mulighed for at fastsætte en yderligere almindelig kategori (ubetydelig uagtsomhed), som påvirker definitionen af overgang til forbrug i tilfælde af ødelæggelse eller tab af varen, eller således, at dette udtryk udelukker en betingelse af denne art, idet udtrykket derimod skal opfattes således, at det henviser til specifikke situationer, hvori tilladelse gives på baggrund af en vurdering i den konkrete situation, eller som under alle omstændigheder fastlægges med udgangspunkt i tilfælde, som defineres ved deres objektive elementer?«

25. Girelli, den italienske regering og Kommissionen har indgivet skriftlige indlæg. Domstolen har rejst spørgsmål til Europa-Parlamentet, Rådet og Kommissionen til skriftlig besvarelse. Disse institutioner har svaret inden for den fastsatte frist. Girelli og Kommissionen har i retsmødet den 7. juni 2023 afgivet mundtlige indlæg og besvaret Domstolens spørgsmål.

Bedømmelse

Formaliteten

26. Uden formelt at gøre gældende, at anmodningen om en præjudiciel afgørelse ikke kan antages til realitetsbehandling, har Girelli gjort gældende, at de præjudicielle spørgsmål ikke vedrører tvisten i hovedsagen. I henhold til artikel 7, stk. 1, i direktiv 2008/118 og artikel 2, stk. 2, i lovdekret nr. 504/1995 forfalder punktafgift, når varen overgår til forbrug. Den rene ethanol var, efter at den havde spredt sig over gulvet i anlægget for denaturering, »uanvendelig« som punktafgiftspligtig vare og var følgelig gået uigenkaldeligt tabt[8], således at den under ingen omstændigheder kan anses for at være overgået til forbrug.

27. Ifølge fast retspraksis tilkommer det udelukkende den nationale ret, for hvilken tvisten er indbragt, og som har ansvaret for den retsafgørelse, der skal træffes, på grundlag af omstændighederne i den konkrete sag at vurdere, både om en præjudiciel afgørelse er nødvendig for, at den kan afsige dom, og relevansen af de spørgsmål, den forelægger Domstolen. Når de stillede spørgsmål følgelig vedrører fortolkningen af EU-retten, er Domstolen derfor principielt forpligtet til at træffe afgørelse. Der foreligger en formodning for, at sådanne spørgsmål er relevante. Domstolen kan kun afvise at træffe afgørelse om et præjudicielt spørgsmål fremsat af en national ret, hvis det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, såfremt problemet er af hypotetisk karakter, eller såfremt Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan give en hensigtsmæssig besvarelse af de forelagte spørgsmål[9].

28. Anmodningen om en præjudiciel afgørelse vedrører fastlæggelsen af, hvorvidt under de omstændigheder, der er beskrevet deri, et uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer kan anses for at være overgang til forbrug som omhandlet i artikel 7, stk. 2, i direktiv 2008/118. I strid med de indlæg, der er afgivet af Girelli, er den omstændighed, at punktafgiftspligtige varer blev ødelagt totalt eller er gået uigenkaldeligt tabt, ikke nødvendigvis uforenelig med deres overgang til forbrug. Som det fremgår af niende betragtning til direktiv 2008/118, er det kun »under visse omstændigheder«, der er defineret i direktivets artikel 7, stk. 4, at der ikke indtræder afgiftspligt for så vidt angår varer, der er blevet ødelagt totalt eller er gået uigenkaldeligt tabt. Den forelæggende ret anmoder Domstolen om at præcisere, hvorvidt en situation som den, der er opstået i hovedsagen, er omfattet af disse omstændigheder.

29. Det følger, at de præjudicielle spørgsmål er nyttige og relevante for udfaldet af den tvist, der verserer ved den forelæggende ret. Jeg vil følgelig foreslå Domstolen at besvare dem.

8 – Girelli henviser til artikel 7, stk. 4, andet afsnit, i direktiv 2008/118 og til artikel 4, stk. 5, i lovdekret nr. 504/1995.

9 – Dom af 13.10.2022, Baltijas Starptautiskā Akadēmija og Stockholm School of Economics in Riga (C-164/21 og C-318/21, EU:C:2022:785, præmis 32 og 33 og den deri nævnte retspraksis).

Realiteten

Det første spørgsmål

30. Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, hvorvidt begrebet »hændelige omstændigheder« i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 ligesom »force majeure« skal fortolkes som usædvanlige og uforudseelige omstændigheder, som den godkendte oplagshaver ikke har nogen indflydelse på, og hvis følger han ikke har kunnet undgå, også selv om vedkommende har udvist den fornødne påpasselighed, og som objektivt unddrager sig oplagshaverens kontrol eller ligger uden for vedkommendes ansvarssfære [10].

31. Direktiv 2008/118 definerer hverken begrebet »hændelige omstændigheder« og »force majeure« eller henviser til medlemsstaternes lovgivning med henblik herpå [11].

32. Girellis skriftlige indlæg synes at være baseret på artikel 7, stk. 5, i direktiv 2008/118 til støtte for, at medlemsstaterne nyder et vist skøn, når de indrømmer en fritagelse for punktafgift. Den italienske regering og Kommissionen har efter min opfattelse med rette bemærket, at henvisningen til nationale regler og betingelser i denne bestemmelse ikke ændrer betydningen af begreberne »hændelige omstændigheder« og »force majeure« i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 [12]. Som Kommissionen har forklaret i retsmødet, er det skøn, der tilkommer medlemsstaterne i artikel 7, stk. 5, i direktiv 2008/118, begrænset til accessoriske forhold. Dette omfatter de formaliteter, der skal gennemføres, og fristerne for at anmelde ødelæggelsen eller tabet af punktafgiftspligtige varer eller for at ansøge om en tilladelse fra de kompetente myndigheder til at ødelægge sådanne varer eller for at fremlægge beviser med henblik på at fastlægge, at der er sket en sådan ødelæggelse, eller at et sådant tab er indtrådt, eller at der foreligger hændelige omstændigheder eller force majeure.

33. Ved at anføre, at det er nødvendigt for det indre markeds funktion, at punktafgiftsbegrebet og forfaldsbetingelserne herfor er de samme i alle medlemsstater, bekræfter ottende betragtning til direktiv 2008/118 den tilgang, som den italienske regering og Kommissionen har gjort gældende. Denne betragtning forklarer ligeledes, hvorfor artikel 7, stk. 2, i direktiv 2008/118 indeholder en præcis definition af, hvornår punktafgiftspligtige skal anses for at være overgået til forbrug, og følgelig i henhold til direktivets artikel 7, stk. 1, hvornår en punktafgift forfalder for så vidt angår sådanne varer. Eftersom betydningen og anvendelsesområdet for begreberne »hændelige omstændigheder« og »force majeure« er relevante elementer ved fastlæggelsen af punktafgiftens forfald [13], har de nødvendigvis en selvstændig karakter og skal anvendes ensartet i hele EU [14].

34. Heraf følger, at selv om artikel 7, stk. 5, i direktiv 2008/118 giver medlemsstaterne en skønsmargen til at indrømme en fritagelse for punktafgift, har denne margen ingen indflydelse på de definitioner af »hændelige omstændigheder« og »force majeure«, der optræder i direktivets artikel 7, stk. 4.

[10] – Ordlyden af dette spørgsmål er i det væsentlige baseret på de udtryk, som Domstolen anvendte i præmis 23 og 33 i SPMR-dommen med henblik på at definere begrebet »force majeure« i forbindelse med Rådets direktiv 92/12/EØF af 25.2.1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT 1992, L 76, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 94/74/EF af 22.12.1994 (EFT 1994, L 365 s. 46). Jf. ligeledes punkt 36 i det foreliggende forslag til afgørelse.

[11] – Retsordenen i EU definerer i princippet ikke begreber med henvisning til et eller flere nationale retssystemer, medmindre der i denne forbindelse er fastsat udtrykkelige bestemmelser. Jf. i denne retning SPMR-dommen (præmis 21 og den deri nævnte retspraksis).

[12] – Ibidem.

[13] – Jf. artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118.

[14] – Jf. i denne retning SPMR-dommen (præmis 22).

35. Domstolen har endnu ikke fortolket begreberne »hændelige omstændigheder« og »force majeure« i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118. I SPMR-dommen, der fortolkede artikel 14, stk. 1, første afsnit, i direktiv 92/12, som gik forud for direktiv 2008/118, tog Domstolen stilling til begrebet »force majeure« i forbindelse med punktafgifter [15]. Den fastslog, at opbygningen og formålet med direktiv 92/12 ikke kræver, at de kriterier for, at der foreligger »force majeure«, som følger af Domstolens praksis og fastlagt i dens praksis på andre områder af EU-retten [16], skal fortolkes og anvendes på en særlig måde [17]. Domstolen fastslog følgelig, at definitionen af force majeure, som den havde anvendt på disse andre områder af EU-retten, fandt tilsvarende anvendelse for så vidt angår artikel 14, stk. 1, første afsnit, i direktiv 92/12 [18]. Ifølge denne definition, der kan beskrives som »sædvanlig«, kræver begrebet »force majeure« ikke absolut umulighed, men skal fortolkes således, at det omfatter usædvanlige og uforudseelige omstændigheder, som den omhandlede erhvervsdrivende ikke har nogen indflydelse på, og hvis følger han ikke har kunnet undgå, også selv om han har udvist den fornødne påpasselighed [19]. Force majeure omfatter følgelig to elementer: et objektivt element, hvorefter der skal foreligge usædvanlige vanskeligheder, som den omhandlede erhvervsdrivende ikke har indflydelse på, og et subjektivt element, hvorefter vedkommende med henblik på at undgå konsekvenserne af de usædvanlige begivenheder skal træffe egnede foranstaltninger, idet det dog ikke kræves, at den pågældende træffer urimeligt belastende foranstaltninger [20].

36. Domstolen fastslog følgelig, at en godkendt oplagshaver kun kan gøre krav på den fritagelse, der fastlægges i artikel 14, stk. 1, første afsnit, i direktiv 92/12, »hvis han kan godtgøre, at der foreligger usædvanlige og uforudseelige omstændigheder, som han ikke har indflydelse på, og hvis følger han ikke har kunnet undgå, også selv om han har udvist den fornødne påpasselighed«. Anvendelsen af disse betingelser i forbindelse med denne bestemmelse fører ikke til indførelsen af et absolut ansvar for den godkendte oplagshaver for tab af produkter, der er omfattet af en afgiftssuspensionsordning. Kravet om, at der skal være tale om omstændigheder, som den godkendte oplagshaver ikke har nogen indflydelse på, er ikke begrænset til omstændigheder, som er udefrakommende i forhold til den godkendte oplagshaver i materiel eller fysisk forstand, men omfatter omstændigheder, »som objektivt set unddrager sig den godkendte oplagshavers kontrol, eller som ligger uden for hans ansvarssfære« [21].

37. De skridt, der anvendes i Domstolens begrundelse af disse konklusioner, kan efter min opfattelse overføres til definitionen af begrebet »force majeure« med henblik på artikel 7, stk. 4, første afsnit, i direktiv 2008/118.

[15] – Direktiv 2008/118 ophævede og erstattede direktiv 92/12 med virkning fra den 1.4.2010. I henhold til artikel 14, stk. 1, første afsnit, i direktiv 92/12 gælder, at »[d]en godkendte oplagshaver fritages for punktafgift på de tab, der er sket under en suspensionsordning som følge af hændelige begivenheder eller force majeure, og som er konstateret af myndighederne i den enkelte medlemsstat«.

[16] – Som eksempelvis landbrugsforordninger eller reglerne om frister for at anlægge retssager, der er fastsat i artikel 45 i statutten for Domstolen.

[17] – Ifølge fast retspraksis gælder, at eftersom force majeure ikke har et ensartet indhold inden for de forskellige områder af EU-retten, hvor det anvendes, skal begrebet fastlægges i den juridiske sammenhæng, hvor det får betydning (SPMR-dommens præmis 25 og den deri nævnte retspraksis). Som anført af generaladvokat Kokott i forslag til afgørelse Société Pipeline Méditerranée et Rhône (C-314/06, EU:C:2007:457, punkt 31) og Kommissionen mod Italien (C-334/08, EU:C:2010:187, punkt 21) finder definitionen af force majeure generel anvendelse.

[18] – SPMR-dommen (præmis 25-31).

[19] – SPMR-dommen (præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).

[20] – SPMR-dommen (præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).

[21] – SPMR-dommen (præmis 31-33).

38. Såfremt man sammenholder anden og ottende betragtning til samt artikel 1, stk. 1, i direktiv 2008/118, fremgår det indledningsvis, at dette direktiv har til formål at sikre, at det indre marked for punktafgiftspligtige varer fungerer korrekt. Det indeholder med henblik herpå generelle ordninger, hvorefter begrebet og forfaldsbetingelser for punktafgift bør være identiske i alle medlemsstater [22].

39. I henhold til artikel 2 i direktiv 2008/118 er punktafgiftspligtige varer [23] dernæst underlagt punktafgift på tidspunktet for deres fremstilling inden for eller deres indførsel i Unionens område. I henhold til artikel 7, stk. 1, i direktiv 2008/118 forfalder denne afgift på det tidspunkt, hvor varen overgår til forbrug. I henhold til direktivets artikel 7, stk. 2, litra a), omfatter overgang til forbrug af punktafgiftspligtige varer ethvert tilfælde, herunder uretmæssig, hvor en vare forlader en afgiftssuspensionsordning [24].

40. Endelig fører en modsætningsvis fortolkning af artikel 7, stk. 4, første afsnit, i direktiv 2008/118 til, at total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer i henhold til en afgiftssuspensionsordning skal behandles som overgang til forbrug undtagen i de situationer, der udtømmende er fastlagt i denne bestemmelse, der omfatter hændelige omstændigheder eller force majeure [25].

41. Det følger, at punktafgifter i forbindelse med direktiv 2008/118 som udgangspunkt ligeledes forfalder på totalt ødelagte eller uigenkaldeligt tabte punktafgiftspligtige varer, der er omfattet af en afgiftssuspensionsordning. Som Kommissionen med rette har anført i sine skriftlige indlæg og i dens svar på et af Domstolens skriftlige spørgsmål, udgør den fritagelse, der er fastlagt i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118, i tilfælde af ødelæggelse eller tab af punktafgiftspligtige varer som følge af bl.a. hændelige omstændigheder eller force majeure en undtagelse fra denne hovedregel, og den skal følgelig derfor skal være genstand for en streng fortolkning [26].

42. Jeg vil følgelig foreslå, at den »sædvanlige« definition af »force majeure«, som Domstolen anvendte i SPMR-dommen i forbindelse med artikel 14, stk. 1, første afsnit, i direktiv 92/12 – herunder de præciseringer, der foretages i dommens præmis 32 og 33 [27] – finder tilsvarende anvendelse i forbindelse med artikel 7, stk. 4, første afsnit, i direktiv 2008/118. Denne opfattelse synes at blive bekræftet af Domstolens konstatering i dommen i sagen IMPERIAL TOBACCO BULGARIA om, at dens praksis for så vidt angår det første direktiv, eftersom de relevante bestemmelser i direktiv 92/12 i det væsentlige har et identisk anvendelsesområde med bestemmelserne i direktiv 2008/118, finder anvendelse i forhold til det andet [28].

43. For så vidt angår betydningen og anvendelsesområdet for begrebet »hændelige omstændigheder« i artikel 7, stk. 4, første afsnit, i direktiv 2008/118 synes de henvisninger, som den forelæggende ret, den italienske regering og Kommissionen har foretaget til Latvijas Dzelzceļš-dommen, at være særligt modsatrettede. Spørgsmålet i den nævnte dom var, hvorvidt lækage af opløsningsmidlet ud af en tank, der var forårsaget af, at aflæsningsanordningen i en

22 – Sammenhold med konklusionerne i SPMR-dommens præmis 27.

23 – I henhold til artikel 1, stk. 1, litra b), i direktiv 2008/118 omfatter punktafgiftspligtige varer alkohol.

24 – Sammenhold med konstateringerne i SPMR-dommens præmis 28.

25 – Artikel 7, stk. 4, andet afsnit, i direktiv 2008/118 fastlægger betingelserne for, hvornår varer anses for at være totalt ødelagt eller uigenkaldeligt tabt, og tredje afsnit af denne bestemmelse fastlægger de betingelser, der gælder for bevis for en sådan ødelæggelse eller et sådant tab.

26 – Sammenhold med konklusionen i præmis 30 i SPMR-dommen. Jf. ligeledes niende betragtning til direktiv 2008/118, der henviser til »visse omstændigheder«.

27 – Jf. punkt 35 og 36 i det foreliggende forslag til afgørelse.

28 – Dom af 9.6.2022, IMPERIAL TOBACCO BULGARIA (C-55/21, EU:C:2022:459, præmis 37).

tank ikke var lukket korrekt eller var beskadiget, kunne anses for hændelige omstændigheder eller force majeure som omhandlet i artikel 206, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 2913/92 [29]. Domstolen fastslog, at begreberne »force majeure« og »hændelige omstændigheder« i forbindelse med toldlovgivningen begge karakteriseres ved de objektive og subjektive elementer, som punkt 35 i det foreliggende forslag til afgørelse beskriver [30]. Domstolen tillagde således de to begreber det samme indhold og gentog dens »sædvanlige« definition af force majeure [31]. Der synes ikke at være nogen grund til, hvorfor sidestillingen i Latvijas Dzelzceļš-dommen af begreberne »force majeure« og »hændelige omstændigheder« med henblik på toldkodeksens artikel 206, stk. 1, ikke bør finde tilsvarende anvendelse for artikel 7, stk. 4, første afsnit, i direktiv 2008/118 [32].

44. Jeg skal til støtte for denne konklusion for det første anføre, at begge bestemmelser har et tilsvarende indhold.

45. I Latvijas Dzelzceļš-dommen fastslog Domstolen for det andet, at toldkodeksens artikel 206, stk. 1, er en undtagelse til reglen i artikel 204, stk. 1, litra a), der definerer de omstændigheder, hvor der er opstået toldskyld ved indførsel, og at begreberne »force majeure« og »hændelige omstændigheder« med henblik på den første af disse bestemmelser skal være genstand for en streng fortolkning [33]. Begge begreber kan påvirke punktafgiftens forfald i forbindelse med fritagelsen for punktafgift som fastlagt i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118. Som en undtagelse til en hovedregel skal de følgelig ligeledes være genstand for en streng fortolkning [34].

46. Som anført af den italienske regering i dens skriftlige indlæg fremhævede Domstolen i dommen i sagen Dansk Transport og Logistik [35], at der findes ligheder »mellem told- og punktafgifter, fordi kravet på dem stiftes ved, at varer indføres til [Den Europæiske Union] og efterfølgende indgår i det økonomiske kredsløb i medlemsstaterne«. Henset til disse ligheder og med henblik på at fastlægge en samstemmende fortolkning af den gældende EU-lovgivning fastslog Domstolen, at punktafgifter skal anses for at ophøre under de samme omstændigheder, som fører til ophør af toldskyld.

[29] – Rådets forordning af 12.10.1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1992, L 302, s. 1), som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 648/2005 af 13.4.2005 (EUT 2005, L 117, s. 13) (herefter »toldkodeksen«). Artikel 206, stk. 1, i toldkodeksen bestemmer bl.a., at uanset artikel 204, stk. 1, litra a), anses toldskyld ved indførsel ikke for at opstå i forbindelse med en bestemt vare, når der fremlægges bevis for, at misligholdelse af de forpligtelser, der følger af anvendelse af den toldprocedure, som den pågældende vare er undergivet, skyldes, at den omhandlede vare er helt tilintetgjort eller er gået uigenkaldeligt tabt af grunde, som kan henføres til varens egen beskaffenhed, som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure.

[30] – Latvijas Dzelzceļš-dommen (præmis 61). Jf. ligeledes i forbindelse med toldlovgivning, dom af 4.2.2016, C & J Clark International og Puma (C-659/13 og C-34/14, EU:C:2016:74, præmis 192).

[31] – Jf. punkt 35 i det foreliggende forslag til afgørelse.

[32] – Til støtte for dens konstatering i præmis 61 i Latvijas Dzelzceļš-dommen henviser Domstolen bl.a. til SPMR-dommen. Som forklaret i punkt 35 i det foreliggende forslag til afgørelse har Domstolen ligeledes for så vidt angår begrebet »force majeure« som omhandlet i artikel 14, stk. 1, første afsnit, i direktiv 92/12 anvendt den »sædvanlige« definition af dette begreb på andre områder af EU-retten.

[33] – Latvijas Dzelzceļš-dommen (præmis 58 og 62).

[34] – Jf. punkt 39-41 i det foreliggende forslag til afgørelse.

[35] – Dom af 29.4.2010 (C-230/08, EU:C:2010:231, præmis 84).

47. Det fremgår endelig af Domstolens praksis på andre områder af EU-retten, at der ikke foretages en klar sondring mellem begreberne »hændelige omstændigheder« og »force majeure«, men at de reelt skal behandles samlet [36]. Som generaladvokat Kokott har påpeget i sit forslag til afgørelse i SPMR-sagen [37], foretager Domstolen ofte en samlet gennemgang af disse begreber med henvisning til de samme kriterier og uden yderligere forklaring for så vidt angår forskellene mellem dem. Eksempelvis fastslog Domstolen i dommen i sagen RF mod Kommissionen [38], der vedrørte reglerne om frister i artikel 45 i Domstolens procesreglement, at begreberne »»omstændigheder, som ikke kunne forudses« og »force majeure« [omfatter] de samme elementer og har de samme retlige konsekvenser«. Det skal i samme retning anføres, at i de ganske få sager, hvor Domstolen definerede begrebet »hændelige omstændigheder« særskilt, anvendte den præcist de samme ord som dem, der anvendes til at definere begrebet »force majeure« [39].

48. For så vidt angår henvisningen i det første spørgsmål in fine til den omstændighed, at disse omstændigheder »objektivt set unddrager sig dennes kontrol«, omhandler den det objektive element af begrebet »hændelige omstændigheder« og skal fortolkes i lyset af SPMR-dommens præmis 32 og 33 som forklaret i punkt 36 i foreliggende forslag til afgørelse. Jeg kan endnu en gang ikke få øje på nogen grund til, at disse konklusioner, der er udviklet for så vidt angår begrebet »force majeure«, ikke bør finde anvendelse for så vidt angår begrebet »hændelige omstændigheder«.

49. Jeg er i lyset af det ovenstående enig med den italienske regering og Kommissionen i, at begrebet »hændelige omstændigheder« i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 skal fortolkes som begrebet »force majeure« i denne bestemmelse, således at det omfatter usædvanlige og uforudseelige omstændigheder, som den godkendte oplagshaver ikke har nogen indflydelse på, og hvis følger han ikke har kunnet undgå, også selv om han har udvist den fornødne påpasselighed [40]. Kravet om, at omstændighederne skal ligge uden for den godkendte oplagshavers indflydelse, er ikke begrænset til omstændigheder, som er udefrakommende i forhold til den godkendte oplagshaver i materiel eller fysisk forstand, men omfatter omstændigheder, som objektivt set unddrager sig vedkommendes kontrol, eller som ligger uden for vedkommendes ansvarssfære.

[36] – I sit forslag til afgørelse C & J Clark International og Puma (C-659/13 og C-34/14, EU:C:2015:620) gik generaladvokat Bot så langt som til at anføre, at »[i] virkeligheden er begrebet hændelige omstændigheder det samme som force majeure« (punkt 135). I sit forslag til afgørelse RF mod Kommissionen (C-660/17 P, EU:C:2019:67) indtog generaladvokat Wahl en mere nuanceret holdning, da han påpegede, at »[s]elv om Domstolen ikke […] har foretaget en klar sondring mellem de to begreber, forekommer det rimeligt at antage, at deres anvendelsesområde ikke er fuldstændigt det samme« (jf. punkt 33). Ifølge ham henviser force majeure til »et mere begrænset antal af ekstreme hændelser« og til »en udefrakommende kraft, som forhindrer en part i at opfylde en forpligtelse og efterlader denne part uden alternative handlemuligheder« (jf. punkt 35), hvorimod hændelige omstændigheder »til en vis grad [er] mere fleksibelt« og »kan omfatte et større antal omstændigheder, som ikke er omfattet af begrebet force majeure« (jf. punkt 36). Han anførte ikke desto mindre, at »[h]vorledes de to begreber defineres i forhold til hinanden, i et vist omfang [er] et personligt skøn«, at »der kan endog være et delvist overlap«, og at »[u]anset hvordan de to begreber afgrænses i forhold til hinanden, står det imidlertid klart, at de er meget tæt forbundne og betegner en række ekstraordinære omstændigheder« (jf. punkt 37). Generaladvokat Wahl konkluderede, at »vurderingen af, om der foreligger »omstændigheder, som ikke kunne forudses, eller force majeure«, [skal] foretages under ét, som en konceptuel helhed« (jf. punkt 41).

[37] – Generaladvokat Kokotts forslag til afgørelse SPMR (C-314/06, EU:C:2007:457, punkt 27). Jf. ligeledes i samme retning generaladvokat Wahls forslag til afgørelse RF mod Kommissionen (C-660/17 P, EU:C:2019:67, punkt 30).

[38] – Dom af 19.6.2019 (C-660/17 P, EU:C:2019:509, præmis 37). Jf. ligeledes formanden for Domstolens kendelse af 30.9.2014, Faktor B. i W. Gęsina mod Kommissionen (C-138/14 P, EU:C:2014:2256, præmis 19).

[39] – Jf. eksempelvis kendelse af 21.9.2012, Noscira mod KHIM (C-69/12 P, EU:C:2012:589, præmis 39).

[40] – Det skal påpeges, at det i strid med ordlyden af det første præjudicielle spørgsmål in fine ifølge Domstolens praksis er »konsekvenserne« og ikke »omstændighederne«, der ikke kunne være undgået.

Det andet spørgsmål

50. Der ønskes med det andet spørgsmål i nærmere bestemt oplyst, hvorvidt anerkendelsen af, at der foreligger hændelige omstændigheder som omhandlet i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 kræver, at den godkendte oplagshaver skal have udøvet den fornødne påpasselighed med henblik på at undgå, at der indtræffer en skade.

51. Den italienske regering og Kommissionen har fortolket dette spørgsmål således, at det omhandler det subjektive element af begrebet »hændelige omstændigheder«. Kommissionen er følgelig af den opfattelse, at den forelæggende ret ønsker oplyst, hvorvidt tilstrækkelig påpasselighed kan være relevant for så vidt angår forpligtelsen for den godkendte oplagshaver til at sikre sig mod konsekvenserne af usædvanlige begivenheder ved at træffe egnede foranstaltninger uden at skulle træffe urimeligt belastende foranstaltninger.

52. Set fra dette perspektiv deler jeg Kommissionens opfattelse om, at Domstolens konklusioner i SPMR-dommen [41] kan anvendes analogt med henblik på at tage stilling til, om det subjektive element var blevet opfyldt under den foreliggende sags omstændigheder. Det fremgår klart af denne doms præmis 37, at selv om overholdelse af de tekniske krav vedrørende driften af olieledningen kan anses for en nødvendig betingelse for, at det kan fastslås, at der er udvist påpasselig adfærd, forudsætter tilstrækkelig påpasselighed ydermere en stadig aktiv adfærd med henblik på at identificere og vurdere potentielle risici samt evne til at træffe hensigtsmæssige og effektive foranstaltninger med henblik på at undgå, at sådanne risici indtræder.

53. Det tilkommer i lyset af disse konstateringer den forelæggende ret at tage stilling til, hvorvidt den godkendte oplagshaver i den foreliggende sag ikke alene opfyldte de tekniske krav vedrørende den drift, der er forbundet med at påfylde ethanol i tanken, men ligeledes havde identificeret og vurderet de potentielle risici for lækage i lyset af de mekaniske apparater, der blev anvendt til at påfylde tanken, og havde truffet samtlige nødvendige foranstaltninger med henblik på at undgå disse risici. For så vidt angår sidstnævnte punkt kan den forelæggende ret, således som den selv har foreslået, foretage en prøvelse af, hvorvidt den godkendte oplagshaver havde installeret sikkerhedsanordninger med henblik på at blokere åbning af ventiler i forbindelse med påfyldning af tanken. Jeg er enig med den italienske regering i, at en sådan forebyggende foranstaltning ikke ville have krævet urimeligt belastende foranstaltninger.

54. Det fremgår ikke desto mindre klart af ordlyden af det andet præjudicielle spørgsmål og begrundelsen for anmodningen om en præjudiciel afgørelse, at den forelæggende ret anmoder Domstolen om vejledning med hensyn til den omhu, som den godkendte oplagshaver skal udvise, ikke så meget med henblik på at sikre sig mod konsekvenserne af den usædvanlige begivenhed, men derimod snarere med henblik på at undgå, at den overhovedet indtræder.

55. Fortolket på denne måde omhandler det andet spørgsmål både de subjektive og de objektive elementer, der samlet udgør hændelige omstændigheder.

56. Der kan i denne forbindelse drages en parallel til de omstændigheder, der gav anledning til Latvijas Dzelzceļš-dommen, der bl.a. tog stilling til spørgsmålet om, hvorvidt en lækage af et opløsningsmiddel fra en tank skulle anses for hændelige omstændigheder eller force majeure. På

[41] – I dette tilfælde lækkede der kulbrinter fra en olieledning, gennem hvilken de blev transporteret i henhold til punktafgiftssuspensionsordninger. Den erhvervsdrivende tilskrev lækagerne og bruddet på olieledningen en spændingskorrosion. Vedkommende anmodede om en fritagelse for punktafgifter for så vidt angår tabt kulbrinte. Myndighederne meddelte afslag på denne anmodning, idet de var af den opfattelse, at den erhvervsdrivende ikke havde opfyldt betingelserne for at påberåbe sig force majeure.

grundlag af hypotesen om, at en lækage, der var forårsaget af, at en aflæsningsanordning ikke var lukket korrekt, fastslog Domstolen, at der ikke var tale om en usædvanlig omstændighed, som virksomheden, der handlede på området for transport af væsker, ikke havde indflydelse på, men derimod en konsekvens af en undladelse af at udøve den sædvanlige fornødne påpasselighed i forbindelse med denne erhvervsdrivendes virksomhed. Det blev som følge heraf fastslået, at hverken formålet eller de subjektive elementer af begreberne »force majeure« og »hændelige omstændigheder« var til stede [42].

57. Jeg er i den foreliggende sag af den opfattelse, at såfremt det uigenkaldelige tab af punktafgiftspligtige varer skal kunne henføres til forsømmelig adfærd udvist af den godkendte oplagshavers ansatte i forbindelse med udførelsen af vedkommendes forpligtelser, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at tage stilling til, vil det objektive element af de hændelige omstændigheder ikke være til stede. Adfærd af denne karakter udgør ikke usædvanlige omstændigheder, som den erhvervsdrivende ikke har indflydelse på, og ligger klart inden for vedkommendes kontrol eller ansvarssfære.

58. For så vidt angår det subjektive element, der indebærer en bedømmelse af den omhandlede persons adfærd, er jeg af den opfattelse, at den omstændighed, at der ikke er udvist uagtsomhed, hvad enten der er tale om »ringe« uagtsom eller forsømmelig adfærd, er en afgørende betingelse for, at der foreligger hændelige omstændigheder. Sådanne omstændigheder er ikke til stede, såfremt en part ikke udviser den påpasselighed, der sædvanligvis kræves af personer, der driver erhvervsvirksomhed.

59. Jeg vil i lyset af disse betragtninger foreslå, at Domstolen besvarer det andet spørgsmål således, at artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 skal fortolkes således, at anerkendelsen af hændelige omstændigheder kræver, at den godkendte oplagshaver skal have udvist den fornødne påpasselighed med henblik på at undgå, at der indtræder skade.

Det tredje spørgsmål

60. Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for national lovgivning, hvorved de faktiske omstændigheder, der udgør ringe uagtsomhed, uanset om de kan tilskrives den person, der hæfter for betalingen af afgiften, eller en tredjepart, skal sidestilles med hændelige omstændigheder og force majeure.

61. Det fremgår klart af min bedømmelse af det første og det andet spørgsmål, at forsømmelig adfærd eller uagtsomhed, der kan klassificeres som »ringe«, der kan tilskrives den omhandlede erhvervsdrivende eller en af dens ansatte, ikke udgør hændelige omstændigheder eller force majeure med henblik på artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118. Ringe uagtsomhed, der er begået af en tredjepart, og ikke af en person, der hæfter for betalingen af afgift, eller af en ansat, kan kun udgøre hændelige omstændigheder eller force majeure med henblik på denne bestemmelse, i det omfang de objektive og subjektive elementer, der kendetegner disse to begreber, var til stede.

62. Artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 indeholder i denne forbindelse en udtømmende liste over de omstændigheder, hvor total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer i henhold til en afgiftssuspensionsordning ikke kan anses for overgang til forbrug og følgelig ikke giver anledning til punktafgiftens forfald. Denne bestemmelse henviser ikke til ringe uagtsomhed.

[42] – Latvijas Dzelzceļš-dommen (præmis 63).

Som Kommissionen har anført i sit svar på et skriftligt spørgsmål fra Domstolen, er begrænsningen af fritagelsen for punktafgift til de tre deri beskrevne omstændigheder forklaret ved den omstændighed, at direktiv 2008/118 bl.a. har til formål at hindre svig og misbrug. EU-lovgiver var af den opfattelse, at de omstændigheder, der er fastsat i denne bestemmelse, var baseret på en antagelse, der udelukkede enhver risiko for svig eller misbrug. Denne antagelse kan ikke finde anvendelse i tilfælde af ringe uagtsomhed, uanset om den tilskrives den person, der hæfter for betalingen af afgiften, eller en tredjepart.

63. Eftersom artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 er en undtagelse fra hovedreglen om, at der ligeledes indtræder punktafgiftspligt for så vidt angår punktafgiftspligtige varer i henhold til en afgiftssuspensionsordning, der er blevet totalt ødelagt eller gået uigenkaldeligt tabt[43], skal bestemmelsen fortolkes indskrænkende. Heraf følger, at medlemsstater ikke kan tilføje fritagelsesgrunde for punktafgift, der ikke findes i denne bestemmelse. Ligesom den italienske regering i dens skriftlige indlæg synes at anerkende, ville det, således som den italienske regering anfører i dens skriftlige indlæg, hvis det tillades medlemsstater at gøre dette, underminere formålet i ottende betragtning til direktiv 2008/118, hvorefter det er nødvendigt for det indre markeds funktion, at punktafgiftsbegrebet og forfaldsbetingelserne er ens i alle medlemsstater.

64. Jeg vil følgelig foreslå Domstolen at besvare det tredje spørgsmål således, at artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for national lovgivning, hvor faktiske omstændigheder, der udgør ringe uagtsomhed, skal sidestilles med hændelige omstændigheder og force majeure.

Det fjerde spørgsmål

65. Det fjerde spørgsmål rejser spørgsmålet om, hvorvidt udtrykket »efter tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder« i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 skal fortolkes således, at det gør det muligt for medlemsstater at tilføje generelle omstændigheder baseret på ringe uagtsomhed til dem, der er fastsat i denne bestemmelse, hvor total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer ikke udgør overgang til forbrug.

66. Jeg deler den italienske regerings og Kommissionens opfattelse af, at det udtryk, der er genstand for behandlingen, skal fortolkes således, at det henviser til muligheden for, at de kompetente nationale myndigheder kan give tilladelse til ødelæggelse af punktafgiftspligtige varer fra sag til sag, såfremt specifikke betingelser eller krav begrunder en fritagelse for punktafgift. Ordet »tilladelse« henviser i sin kontekst nærmere bestemt til disse myndigheders ret til at indrømme individuelle tilladelser. Den giver ikke medlemsstater mulighed for ved lovgivning eller forskrifter at tilføje yderligere omstændigheder end dem, der er fastlagt i artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118.

67. Den omstændighed, at det udtryk, som er genstand for behandlingen, indledes med ordene »efter tilladelse«, gør det ligeledes klart, at en tilladelse, som Kommissionen med rette har fremhævet, skal ligge forud for den begivenhed, som den tillader. Efter selve deres art kan uforudsigelige hændelser som eksempelvis uigenkaldelige tab af punktafgiftspligtige varer ikke være genstand for en forudgående tilladelse.

[43] – Jf. punkt 41 i det foreliggende forslag til afgørelse.

68. Som forklaret i punkt 63 i det foreliggende forslag til afgørelse gælder, at såfremt det var muligt for medlemsstater ved tilladelser, der er indrømmet i henhold til artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118, at tilføje yderligere generelle omstændigheder, såfremt den totale ødelæggelse eller det uigenkaldelig tab af punktafgiftspligtige varer ikke blev anset for at udgøre en overgang til forbrug, ville det gøre det muligt for dem at fastlægge betingelserne for punktafgiftspligtens forfald selvstændigt og derved underminere formålet om harmonisering, der følger af ottende betragtning til direktiv 2008/118. Denne mulighed ville ligeledes være i strid med princippet om, at en undtagelsesbestemmelse som eksempelvis artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 skal fortolkes indskrænkende.

69. Det følger af de ovennævnte betragtninger, at artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 skal fortolkes således, at udtrykket »efter tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder« ikke gør det muligt for medlemsstater at tilføje generelle omstændigheder, der er baseret på ringe uagtsomhed til de omstændigheder, hvor den totale ødelæggelse eller det uigenkaldelige tab af punktafgiftspligtige varer ikke anses for overgang til forbrug.

Endelige betragtninger

70. Girelli har i sine skriftlige indlæg fremhævet, at der i den foreliggende sag ikke hersker tvivl om, at den ethanol, der spredte sig på gulvet i anlægget for denaturering som følge af en fejl begået af en af selskabets ansatte, gik uigenkaldeligt tabt og ikke længere kunne overgå til forbrug. Eftersom en tjenestemand fra toldmyndigheden var til stede og rapporterede hændelsen, bestod der ikke nogen risiko for svig eller misbrug.

71. Man kan fristes til at spørge om den omstændighed, at direktiv 2008/118 ikke fastlægger en undtagelse til punktafgiftens forfald i en sådan situation, således som det følger af mine forslag til svar på de fire præjudicielle spørgsmål, er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet.

72. Dette spørgsmål er ikke efter min opfattelse rejst ved Domstolen.

73. Der anmodes med anmodningen om en præjudiciel forelæggelse om Domstolens vejledning om fortolkningen og ikke gyldigheden af artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118. Det tilkommer inden for rammerne af fordelingen af opgaver mellem nationale domstole og Domstolen i forbindelse med artikel 267 TEUF førstnævnte at tage stilling til de præjudicielle spørgsmåls relevans. Domstolen kan ikke desto mindre ud fra alle de elementer, der er fremlagt af den nationale ret, identificere de EU-retlige elementer, som under hensyn til sagens genstand nødvendiggør en fortolkning eller bedømmelse af gyldigheden[44]. Enhver tvivl, som en forelæggende ret giver udtryk for, for så vidt angår gyldigheden af en EU-retlig foranstaltning, eller den omstændighed, at der er blevet rejst et sådant spørgsmål i hovedsagen, udgør elementer, som Domstolen tager hensyn til i forbindelse med sin vurdering af, hvorvidt der ex officio skal rejses spørgsmål om gyldigheden af en foranstaltning, som den forelæggende ret har anmodet om en fortolkning af[45].

74. Det fremgår ikke klart af forelæggelsesafgørelsen, om parterne i hovedsagen ønsker at anfægte gyldigheden af direktiv 2008/118. Den forelæggende ret har heller ikke givet udtryk for nogle holdninger om dette emne. Der er under disse omstændigheder efter min opfattelse ikke behov for, at Domstolen tager stilling til dette spørgsmål.

[44] – Dom af 17.9.2020, Compagnie des pêches de Saint-Malo (C-212/19, EU:C:2020:726, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis).

[45] – Ibidem, præmis 28.

75. Jeg er under alle omstændigheder enig med Kommissionen i, at den omstændighed, at direktiv 2008/118 ikke fastlægger nogen undtagelse til punktafgiftens forfald i en situation som den, der er omhandlet i punkt 70 i det foreliggende forslag til afgørelse, ikke er i strid med proportionalitetsprincippet.

76. Jeg er af den opfattelse, at behandlingen af det uigenkaldelige tab af punktafgiftspligtige varer i henhold til en afgiftssuspensionsordning som følge af forsømmelig adfærd hos den godkendte oplagshaver eller en af dens ansatte som overgang til forbrug i alle tilfælde er begrundet ved det lovlige formål om på EU-retligt niveau at fastsætte samtlige betingelser for punktafgiftens forfald med henblik på at sikre det indre markeds funktion. Jeg er ligeledes af den opfattelse, at en sådan behandling ikke går videre end passende og nødvendigt med henblik på at opnå dette formål. Som Kommissionen både i sit svar på et skriftligt spørgsmål fra Domstolen og i retsmødet har gjort gældende, kan afgiftspligtens manglende forfald under sådanne omstændigheder kompromittere hele beskatningssystemet og inddrivelsen af punktafgifter ved at tillade omgåelse af betalingen af punktafgifterne.

77. Der skal tages hensyn til den omstændighed, at artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118 ligeledes foretager en opdeling mellem uigenkaldelige tab, der udløser punktafgiftens forfald, og dem, der undtagelsesvis giver anledning til en fritagelse. Denne bestemmelse definerer og begrænser på samme måde de risici, som erhvervsdrivende med ansvar for afgiftssuspensionsordningen påtager sig frivilligt. Jeg er i den foreliggende sag af den opfattelse, at lovgivningen er tilstrækkelig klar til at gøre det muligt for godkendte oplagshavere at fastlægge karakteren og omfanget af de risici – herunder tab, der er forårsaget ved forsømmelig adfærd – som de påtager sig i henhold til den særlige ordning, som de drager nytte af, og som de følgelig kan vælge at forsikre [46].

78. I sit svar på et af Domstolens skriftlige spørgsmål og i retsmødet fremførte Kommissionen endelig muligheden for, at de kompetente nationale myndigheder i en meget specifik situation som den, der er beskrevet i punkt 70 i det foreliggende forslag til afgørelse, efter at der indtruffet et uigenkaldeligt tab, kan indrømme en fritagelse fra punktafgift ved en administrativ afgørelse. Der er efter min opfattelse ikke noget retsgrundlag for at indrømme en sådan fritagelse. Da Kommissionen blev stillet spørgsmål om dette punkt i retsmødet, kunne den ikke identificere noget retsgrundlag for denne tilgang [47]. En sådan mulighed ville under alle omstændigheder være klart i strid med formålet om harmonisering, som direktiv 2008/118 forfølger, og det deraf følgende krav om at underlægge artikel 7, stk. 4, en indskrænkende fortolkning.

[46] – I præmis 52 i dom af 24.2.2021, Silcompa (C-95/19, EU:C:2021:128), fastslog Domstolen som følger: »EU-lovgiver har således givet den godkendte oplagshaver en central rolle i forbindelse med proceduren med forsendelse af punktafgiftspligtige varer under suspensionsordning, hvilket fører til en ordning, hvorefter den godkendte oplagshaver hæfter for alle de risici, der er forbundet med denne omsætning. Denne oplagshaver er følgelig udpeget som den, der skal betale punktafgifterne, hvis der har fundet uregelmæssigheder eller overtrædelser sted i forbindelse med omsætningen, som medfører deres forfald. Der er således tale om objektiv hæftelse, som endvidere ikke beror på oplagshaverens godtgjorte eller formodede culpøse adfærd, men på dennes deltagelse i en økonomisk virksomhed.«

[47] – Det kan navnlig ikke udgøre en »tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder« i henhold til artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118, eftersom denne tilladelse som forklaret i punkt 67 i det foreliggende forslag til afgørelse skal indrømmes ex ante med henblik på at tillade, at der indtræder en fremtidig begivenhed.

Forslag til afgørelse

79. Jeg vil i lyset af det ovenstående foreslå Domstolen at besvare de præjudicielle spørgsmål fra Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol, Italien) som følger:

»1) Artikel 7, stk. 4, i Rådets direktiv 2008/118/EF af 16. december 2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF

skal fortolkes således, at begrebet »hændelige omstændigheder« i denne bestemmelse ligesom »force majeure« henviser til usædvanlige og uforudseelige omstændigheder, som den godkendte oplagshaver ikke har nogen indflydelse på, og hvis følger den pågældende ikke har kunnet undgå, også selv om vedkommende har udvist den fornødne påpasselighed. Kravet om, at omstændighederne skal ligge uden for den godkendte oplagshavers indflydelse, er ikke begrænset til omstændigheder, som er udefrakommende i forhold til den godkendte oplagshaver i materiel eller fysisk forstand, men omfatter omstændigheder, som objektivt set unddrager sig vedkommendes kontrol, eller som ligger uden for vedkommendes ansvarssfære.

2) Artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118

skal fortolkes således, at anerkendelse af, at der foreligger hændelige omstændigheder, kræver, at den godkendte oplagshaver har udvist den fornødne påpasselighed med henblik på at undgå, at der indtræffer skade.

3) Artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118

skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for national lovgivning, hvor faktiske omstændigheder, der udgør ringe uagtsomhed, skal sidestilles med hændelige omstændigheder og force majeure.

4) Artikel 7, stk. 4, i direktiv 2008/118

skal fortolkes således, at udtrykket »efter tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder« i denne bestemmelse ikke gør det muligt for medlemsstater at tilføje generelle omstændigheder, der er baseret på, at der er udvist ringe uagtsomhed, til de omstændigheder, hvor total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer ikke anses for en overgang til forbrug.«