



Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (sixième chambre)

8 février 2018 *

« Manquement d’État – Directive 2008/118/CE – Article 7 – Régime général d’accise – Approvisionnement en produits pétroliers, sans l’imposition des droits d’accise – Stations-services aux frontières de la République hellénique avec des pays tiers – Exigibilité des droits d’accise – Notion de “mise à la consommation” des produits soumis à accise – Notion de “sortie d’un régime de suspension de droits” »

Dans l’affaire C-590/16,

ayant pour objet un recours en manquement au titre de l’article 258 TFUE, introduit le 21 novembre 2016,

Commission européenne, représentée par M^{mes} F. Tomat et A. Kyratsou, en qualité d’agents,

partie requérante,

contre

République hellénique, représentée par M^{mes} E.-M. Mamouna et M. Tassopoulou, en qualité d’agents,

partie défenderesse,

LA COUR (sixième chambre),

composée de M. C.G. Fernlund, président de chambre, MM. J.-C. Bonichot (rapporteur) et A. Arabadjiev, juges,

avocat général : M. M. Bobek,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

vu la décision prise, l’avocat général entendu, de juger l’affaire sans conclusions,

rend le présent

* Langue de procédure : le grec.

Arrêt

- 1 Par sa requête, la Commission européenne demande à la Cour de constater que, en adoptant et en maintenant en vigueur une législation qui autorise la vente de produits pétroliers détaxés par les stations-services de Katastimata Aforologiton Eidon AE (ci-après « KAE ») aux postes-frontières de Kipoi Evrou (Grèce), de Kakavia (Grèce) et d'Evzonoi (Grèce), qui se trouvent tous dans des régions limitrophes de pays tiers, à savoir, respectivement, de la République de Turquie, de la République d'Albanie et de l'ancienne République yougoslave de Macédoine, la République hellénique a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu de l'article 7, paragraphe 1, de la directive 2008/118/CE du Conseil, du 16 décembre 2008, relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE (JO 2009, L 9, p. 12).

Le cadre juridique

La directive 2008/118

- 2 Le considérant 8 de la directive 2008/118 est libellé ainsi :

« Étant donné qu'il reste nécessaire, pour le bon fonctionnement du marché intérieur, que la notion d'exigibilité de l'accise et les conditions y afférentes soient identiques dans tous les États membres, il importe de préciser au niveau communautaire à quel moment les produits soumis à accise sont mis à la consommation et qui est le redevable de la taxe. »

- 3 Aux termes de l'article 1^{er}, paragraphe 1, de cette directive :

« La présente directive établit le régime général des droits d'accise frappant directement ou indirectement la consommation des produits suivants, ci-après dénommés "produits soumis à accise" :

- a) les produits énergétiques et l'électricité relevant de la directive 2003/96/CE [du Conseil, du 27 octobre 2003, restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité (JO 2003, L 283, p. 51)] ;

[...] »

- 4 L'article 2 de ladite directive prévoit :

« Les produits soumis à accise sont soumis aux droits d'accise au moment :

- a) de leur production, y compris, le cas échéant, de leur extraction, sur le territoire de la Communauté ;
b) de leur importation sur le territoire de la Communauté. »

- 5 L'article 4 de la même directive est libellé comme suit :

« Aux fins de la présente directive et de ses modalités d'application, on entend par :

- 1) "entrepôt agréé", une personne physique ou morale autorisée par les autorités compétentes d'un État membre, dans l'exercice de sa profession, à produire, transformer, détenir, recevoir ou expédier des produits soumis à accise sous un régime de suspension de droits dans un entrepôt fiscal ;

2) “État membre” et “territoire d’un État membre”, le territoire de chaque État membre de la Communauté auquel s’applique le traité, conformément à son article 299, à l’exclusion des territoires tiers ;

3) “Communauté” et “territoire de la Communauté”, les territoires des États membres tels que définis au point 2) ;

[...]

5) “pays tiers”, tout État ou territoire auquel le traité ne s’applique pas ;

[...]

7) “régime de suspension de droits”, un régime fiscal applicable à la production, à la transformation, à la détention ou à la circulation de produits soumis à accise non couverts par une procédure douanière suspensive ou par un régime douanier suspensif, les droits d’accise étant suspendus ;

[...]

11) “entrepôt fiscal”, un lieu où les produits soumis à accise sont produits, transformés, détenus, reçus ou expédiés sous un régime de suspension de droits par un entrepositaire agréé dans l’exercice de sa profession dans certaines conditions fixées par les autorités compétentes de l’État membre dans lequel se situe l’entrepôt fiscal. »

6 L’article 5, paragraphe 1, de la directive 2008/118 dispose :

« La présente directive et les directives visées à l’article 1^{er} s’appliquent au territoire de la Communauté. »

7 Aux termes de l’article 7, paragraphes 1 et 2, de cette directive, figurant à la section 1 du chapitre II de celle-ci, intitulée « Lieu et moment de survenance de l’exigibilité » :

« 1. Les droits d’accise deviennent exigibles au moment de la mise à la consommation et dans l’État membre où celle-ci s’effectue.

2. Aux fins de la présente directive, on entend par “mise à la consommation” :

a) la sortie, y compris la sortie irrégulière, de produits soumis à accise, d’un régime de suspension de droits ;

[...] »

8 L’article 14 de ladite directive est rédigé comme suit :

« 1. Les États membres peuvent exonérer du paiement de l’accise les produits soumis à accise livrés par des comptoirs de vente hors taxes et emportés dans les bagages personnels des voyageurs se rendant dans un territoire tiers ou dans un pays tiers par voie aérienne ou maritime.

[...]

3. Les États membres prennent les mesures nécessaires pour que les exonérations prévues aux paragraphes 1 et 2 soient appliquées de manière à prévenir toute forme éventuelle de fraude, évasion ou abus.

4. Les États membres qui, au 1^{er} juillet 2008, disposent de comptoirs de vente hors taxes situés ailleurs que dans l'enceinte d'un aéroport ou d'un port de mer peuvent, jusqu'au 1^{er} janvier 2017, continuer à exonérer de droits d'accise les produits soumis à accise fournis par ces comptoirs et emportés dans les bagages personnels des voyageurs se rendant vers un territoire tiers ou un pays tiers.

[...] »

9 L'article 15, paragraphe 2, de la même directive prévoit :

« La production, la transformation et la détention de produits soumis à accise en suspension de droits d'accise se déroulent dans un entrepôt fiscal. »

10 L'article 16 de la directive 2008/118 est libellé dans ces termes :

« 1. L'ouverture et l'exploitation d'un entrepôt fiscal par un entrepositaire agréé sont subordonnées à l'autorisation des autorités compétentes de l'État membre dans lequel l'entrepôt fiscal est situé.

Cette autorisation est soumise aux conditions que les autorités sont en droit de fixer afin de prévenir toute forme éventuelle de fraude ou d'abus.

2. L'entrepositaire agréé est tenu :

[...]

c) de tenir, pour chaque entrepôt fiscal, une comptabilité des stocks et des mouvements de produits soumis à accise ;

[...]

e) de se prêter à tout contrôle et à toute vérification de ses stocks.

Les conditions relatives à la garantie visée au point a) sont fixées par les autorités compétentes de l'État membre dans lequel l'entrepôt fiscal est agréé. »

11 L'article 17, paragraphe 1, de cette directive prévoit :

« Les produits soumis à accise peuvent circuler sous un régime de suspension de droits sur le territoire de la Communauté, y compris en transitant par un pays tiers ou un territoire tiers :

a) d'un entrepôt fiscal vers :

i) un autre entrepôt fiscal ;

ii) un destinataire enregistré ;

iii) un lieu où les produits soumis à accise quittent le territoire de la Communauté, conformément à l'article 25, paragraphe 1 ;

[...] »

La procédure précontentieuse

12 Saisie d'une plainte, la Commission a recueilli des informations sur la vente, en exonération des droits d'accise, de produits pétroliers par KAE dans les stations-services aux postes-frontières de Kipoi Evrou, de Kakavia et d'Evzonoï. Estimant que la réglementation grecque applicable pourrait être contraire à la directive 2008/118, la Commission a invité la République hellénique à lui fournir des précisions.

- 13 Par lettre du 19 décembre 2011, la République hellénique a répondu que les stations-services en question, auxquelles peuvent s'approvisionner en carburant les automobilistes de pays tiers qui se dirigent vers ces pays, opèrent en tant qu'entrepôt fiscal et procèdent, en application d'une procédure simplifiée, à l'exportation des produits pétroliers de sorte que les droits d'accise ne deviendraient pas exigibles.
- 14 Le 29 novembre 2013, la Commission a adressé une lettre de mise en demeure à cet État membre faisant valoir que la vente des produits pétroliers, en exonération des droits d'accise, méconnaît les exigences découlant de la directive 2008/118. Elle a confirmé ce point de vue dans son avis motivé du 1^{er} septembre 2014.
- 15 Par lettre du 29 décembre 2014, la République hellénique a réitéré sa position initiale, selon laquelle la vente, en exonération des droits d'accise, de produits soumis à accise par KAE aux postes-frontières de Kipoi Evrou, de Kakavia et d'Evzonoï est conforme au droit de l'Union au motif que la procédure d'exportation simplifiée applicable lui permet de s'assurer que les carburants ne sont pas consommés sur le territoire grec, mais sont exportés vers des pays tiers.
- 16 N'étant pas satisfaite des réponses apportées par la République hellénique, la Commission a décidé d'introduire le présent recours.

Sur le recours

Argumentation des parties

- 17 La Commission reproche à la République hellénique d'avoir violé l'obligation qui lui incombe, en vertu de l'article 7, paragraphe 1, de la directive 2008/118, de taxer les produits soumis à accise au moment de leur mise à la consommation.
- 18 Sur la base des observations que la République hellénique lui a transmises au cours de la procédure précontentieuse, la Commission résume les faits comme suit :
- KAE exploite des stations-services, qui opèrent en tant qu'entrepôts fiscaux, aux postes-frontières de Kipoi Evrou, de Kakavia et d'Evzonoï ;
 - les ressortissants d'État tiers ont la possibilité d'acheter, à ces stations-services, en exonération des droits d'accise, des carburants aux fins du ravitaillement de leurs véhicules immatriculés dans des pays tiers avant de quitter le territoire de l'Union européenne en franchissant la frontière terrestre ;
 - en application d'une procédure d'exportation simplifiée, les autorités douanières compétentes surveillent et certifient la sortie des carburants du territoire de l'Union, et
 - l'ensemble de la procédure, y compris la vente de produits pétroliers détaxés, est régi par plusieurs arrêtés ministériels, adoptés au cours des années 2003 à 2005.
- 19 La Commission estime que, dans la mesure où les stations-services en question constituent des « entrepôts fiscaux », au sens de l'article 4, point 11, de la directive 2008/118, les produits pétroliers y stockés sont soumis à un régime de suspension de droits, de sorte que la perception de l'accise est suspendue. Au moment du remplissage des réservoirs de carburant des véhicules, les droits d'accise deviendraient exigibles en raison du fait que les carburants sortent, sur le territoire grec, du régime de suspension de droits.

- 20 Cette interprétation résulterait de l'article 7, paragraphe 2, sous a), de la directive 2008/118 qui prévoit que « la sortie, y compris la sortie irrégulière, de produits soumis à accise, d'un régime de suspension de droits » constitue une mise à la consommation. Il ressortirait du paragraphe 1 du même article que cette notion de « mise à la consommation » désigne le moment où les droits d'accise deviennent exigibles.
- 21 Conformément à ces dispositions, le moment déterminant pour l'exigibilité des droits d'accise serait « la mise à la consommation » et non pas la « consommation » elle-même. Il s'ensuivrait que l'exigibilité ne dépendrait pas de la distance qui sépare un point de vente de la frontière extérieure d'un État membre. De même, la durée pendant laquelle un produit mis à la consommation reste sur le territoire d'un État membre serait dépourvue de pertinence.
- 22 D'ailleurs, il ressortirait des considérants 2 et 8 de la directive 2008/118 que les notions de « sortie » et de « mise à la consommation » doivent être interprétées de manière identique dans tous les États membres afin de garantir le bon fonctionnement du marché intérieur.
- 23 En outre, l'argumentation selon laquelle le remplissage des réservoirs des véhicules constituerait une « opération d'exportation », dès lors que les produits pétroliers seraient placés, dès leur sortie, « sous un régime douanier d'exportation » moyennant une « procédure d'exportation simplifiée » serait dépourvue de pertinence. La sortie de ces produits du régime de suspension de droits, au sens de l'article 7, paragraphe 2, de cette directive, constituerait nécessairement une mise à la consommation.
- 24 La Commission estime que les articles 17 à 31 de la directive 2008/118, régissant « les mouvements en suspension de droits de produits soumis à accise », confirment cette interprétation. Ce ne serait que lorsque les conditions prévues à ces articles sont remplies que les mouvements de produits soumis à accise seraient couverts par le régime de suspension de droits. Dans tous les autres cas, les droits d'accise deviendraient exigibles au moment de la sortie de tels produits d'un entrepôt fiscal.
- 25 La procédure simplifiée d'exportation appliquée par les autorités grecques ne remplirait pas ces conditions dès lors qu'elle ne relèverait, en réalité, du champ d'application d'aucune des dispositions de cette directive.
- 26 La République hellénique estime que l'avis motivé et la requête sont incohérents. Alors que, dans l'avis motivé, la naissance des droits d'accise aurait été fixée au moment de la rupture effective du régime de suspension de droits, dans la requête, la consommation effective ne serait plus déterminante. La requête elle-même témoignerait de cette incohérence dans la mesure où la Commission se référerait à la « mise à la consommation » ainsi qu'à la « mise effective à la consommation ».
- 27 Sur le fond, la République hellénique fait valoir que la vente de produits pétroliers par KAE aux stations-services aux postes-frontières de Kipoi Evrou, de Kakavia et d'Evzonoi n'entraîne pas l'exigibilité des droits d'accise dès lors que les carburants, alors qu'ils sortent du régime de suspension de droits, sont immédiatement placés dans un « régime douanier d'exportation » par l'effet d'une « procédure simplifiée ». De ce fait, ni les règles de la directive 2008/118 ni le niveau d'harmonisation qu'elle envisage ne seraient méconnus.
- 28 Dans le cadre de ce « régime douanier d'exportation », les autorités douanières seraient responsables du contrôle des entrepôts fiscaux et de la sortie des produits du régime de suspension de droits. Elles assureraient également le contrôle des formalités d'exportation, lesquelles comportent une déclaration d'exportation simplifiée, au sens des articles 282 et 286 du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission, du 2 juillet 1993, fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire (JO 1993, L 253, p. 1), et elles surveilleraient l'exportation effective des carburants en dehors du territoire douanier de l'Union, en application de l'article 161 du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil, du 12 octobre 1992, établissant

le code des douanes communautaire (JO 1992, L 302, p. 1). Partant, la vente de ces produits, leur sortie du régime de suspension de droits et leur exportation s'inséreraient dans le cadre d'une procédure unique.

- 29 La directive 2008/118 ne s'opposerait pas à ce qu'un État membre instaure une telle « procédure d'exportation simplifiée » pour les motifs suivants.
- 30 En premier lieu, les procédures simplifiées prévues aux articles 30 et 31 de cette directive pourraient être appliquées mutatis mutandis.
- 31 En deuxième lieu, en raison de la succession immédiate du régime de suspension de droits et du « régime d'exportation », l'article 7, paragraphe 2, sous a), de la directive 2008/118 ne s'appliquerait pas. Cette disposition ne viserait que la sortie « pure et simple » d'un produit soumis à accise d'un régime de suspension de droits.
- 32 En troisième lieu, l'article 7 de la directive 2008/118 ne procéderait pas à une harmonisation complète, de sorte que la mise à la consommation ne serait pas la seule suite possible à la sortie d'un produit soumis à accise d'un régime de suspension de droits. En effet, l'article 17, paragraphe 1, sous a), iii), de cette directive reconnaît la faculté, pour les États membres, de placer un produit venant d'un régime de suspension de droits dans un régime d'exportation, sans que les droits d'accise deviennent exigibles. De ce fait, la « procédure d'exportation simplifiée » en cause n'affecterait pas les mesures d'harmonisation prévues par cette même directive. D'ailleurs, contrairement au règlement n° 2913/92, les lacunes de ladite directive laisseraient aux États membres une large marge d'appréciation.
- 33 En quatrième et dernier lieu, s'agissant de l'article 17, paragraphe 1, sous a), iii), et de l'article 25 de la directive 2008/118, ces dispositions ne s'appliqueraient pas, dès lors que les produits pétroliers concernés en l'espèce sortiraient directement du territoire douanier de l'Union, sans qu'il y ait de mouvement sous un régime de suspension de droits. Conformément à l'article 269, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil, du 9 octobre 2013, établissant le code des douanes de l'Union (JO 2013, L 269, p. 1), la fourniture des produits pétroliers se déroulerait sous le régime d'exportation y prévu. Il ressort de cette disposition que « [l]es marchandises de l'Union destinées à sortir du territoire douanier de l'Union sont placées sous le régime de l'exportation ». De ce fait, le prélèvement de droits d'accise serait injustifié.
- 34 De surcroît, la procédure d'exportation simplifiée garantirait que les produits pétroliers ne sont pas consommés sur le territoire grec, mais sont exportés vers un pays tiers. Pour des raisons de bon sens, le fait que les véhicules doivent parcourir une courte distance entre les stations-services et les frontières effectives ne remettrait pas en cause ce constat.
- 35 En effet, d'une part, cette distance serait facilement couverte par le carburant restant dans les réservoirs des véhicules avant le ravitaillement et il serait, par conséquent, disproportionné d'exiger des droits d'accise. D'autre part, ainsi qu'il ressortirait des points 25 à 33 de l'arrêt du 14 novembre 1985, Neumann (299/84, EU:C:1985:463), dans le cas d'espèce, les règles de la directive 2008/118 seraient disproportionnées en raison de leur généralité et, si le législateur de l'Union avait réglé ce cas précis, il l'aurait fait sur la base de l'équité.

Appréciation de la Cour

Sur la recevabilité

- 36 En soutenant que l'avis motivé et la requête sont incohérents, la République hellénique cherche à démontrer que le présent recours est irrecevable.

- 37 Ainsi que le soutient la Commission, il ressort clairement de la lettre de mise en demeure, de l'avis motivé ainsi que de la requête que la Commission a qualifié l'approvisionnement des véhicules en carburant aux stations-services faisant fonction d'entrepôts fiscaux de « sortie » des produits soumis à accise d'un régime de suspension de droits, au sens de la directive 2008/118. L'emploi du terme « effectif » ne saurait créer aucune confusion à cet égard.
- 38 La République hellénique était donc parfaitement en mesure de saisir la portée des violations du droit de l'Union qui lui étaient reprochées et il convient de rejeter l'exception d'irrecevabilité qu'elle a soulevée.

Sur le fond

- 39 La République hellénique soutient que la vente de produits pétroliers par KAE aux stations-services aux postes-frontières de Kipoi Evrou, de Kakavia et d'Evzonoï n'entraîne pas l'exigibilité des droits d'accise, en ce que les carburants, alors qu'ils sortent du régime de suspension de droits, sont immédiatement placés sous un « régime douanier d'exportation ».
- 40 Il convient de rappeler qu'il ressort de l'article 7, paragraphe 1, de la directive 2008/118 que les droits d'accise deviennent exigibles au moment de la mise à la consommation et dans l'État membre où celle-ci s'effectue. Conformément au paragraphe 2, sous a), de cet article, on entend par « mise à la consommation » la sortie, y compris la sortie irrégulière, de produits soumis à accise d'un régime de suspension de droits.
- 41 En vertu de l'article 17, paragraphe 1, sous a), i), de la directive 2008/118, les produits soumis à accise peuvent circuler sous un régime de suspension de droits sur le territoire de l'Union, notamment, d'un entrepôt fiscal situé dans un État membre vers un entrepôt fiscal situé dans un autre État membre. Un tel régime de suspension est caractérisé par le fait que les droits d'accise afférents aux produits qui en relèvent ne sont pas encore exigibles, bien que le fait générateur de l'imposition se soit déjà réalisé. Partant, en ce qui concerne les produits soumis à accise, ce régime opère le report de l'exigibilité de celle-ci jusqu'à ce qu'une condition d'exigibilité soit remplie (arrêt du 28 janvier 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, point 22).
- 42 Pour de tels produits relevant d'un régime de suspension de droits, est considérée comme une « mise à la consommation », en vertu de l'article 7, paragraphe 2, sous a), de la directive 2008/118, la sortie, y compris irrégulière, de ce régime (arrêt du 28 janvier 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, point 23).
- 43 En outre, la Cour a déjà jugé que la « mise à la consommation », au sens de l'article 7 de la directive 2008/118, a lieu au moment de la sortie physique, d'un produit soumis à accise, d'un régime de suspension de droits (voir, en ce sens, arrêt du 2 juin 2016, Polihim-SS, C-355/14, EU:C:2016:403, points 53 et 55).
- 44 Ainsi que le relève la Commission, il ressort du considérant 8 de la directive 2008/118 qu'il est nécessaire, pour le bon fonctionnement du marché intérieur, que la notion d'exigibilité de l'accise et les conditions y afférentes soient identiques dans tous les États membres et que cette directive détermine, dès lors, au niveau de l'Union, à quel moment les produits soumis à accise sont mis à la consommation.
- 45 Il s'ensuit que les notions de « sortie » et de « mise à la consommation » qui déterminent le moment de l'exigibilité des droits d'accise doivent être interprétées de manière uniforme dans tous les États membres.

- 46 En l'espèce, il est constant que les produits pétroliers en question constituent des produits soumis à accise. Leur sortie du régime de suspension de droits au moment du ravitaillement des véhicules sur le territoire de la République hellénique entraîne leur mise à la consommation. Dès lors que, conformément à l'article 7, paragraphe 1, les droits d'accise deviennent exigibles à ce moment précis, la réglementation grecque qui permet la fourniture de ces produits en exonération des droits d'accise est contraire à cette disposition.
- 47 Le placement des produits soumis à accise, après leur sortie d'un régime de suspension de droits, sous un « régime douanier d'exportation », tel que celui décrit par la République hellénique, ne saurait modifier ce constat.
- 48 D'une part, il ressort de l'économie de la directive 2008/118 ainsi que de ses dispositions concernant la définition et le fonctionnement des entrepôts fiscaux et du régime suspensif, telles que l'article 4, points 7 et 11, l'article 15, paragraphe 2, ainsi que les articles 16 et 17 de celle-ci, qu'un produit soumis à accise détenu hors d'un régime suspensif a nécessairement été, à un moment donné, de quelque manière que ce soit, mis à la consommation, au sens de l'article 7, paragraphe 1 de cette directive (voir, par analogie, arrêt du 5 avril 2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, point 34).
- 49 Par conséquent, dès lors que le remplissage des réservoirs de carburant des véhicules tels que ceux en cause dans la présente affaire doit être qualifié de « sortie » et, par conséquent, de « mise à la consommation », au sens de l'article 7 de la directive 2008/118, le fait que, ultérieurement ou même concomitamment, les carburants soient placés sous un « régime douanier d'exportation » n'a aucune incidence sur l'exigibilité de l'accise (voir, par analogie, arrêt du 29 avril 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, points 80 et 81).
- 50 Au vu de ces considérations, il n'est pas nécessaire d'examiner l'argumentation de la République hellénique par laquelle elle cherche à établir la conformité de son « régime douanier d'exportation » aux règlements n^{os} 2913/92, 2454/93 et 952/2013.
- 51 D'autre part, il est constant que les règles nationales relatives à la mise en œuvre de la vente des produits pétroliers en question ne remplissent pas les exigences de la directive 2008/118 permettant soit d'exonérer des droits d'accise la vente des produits soumis à accise, soit d'exporter de tels produits sous un régime de suspension de droits.
- 52 En ce qui concerne, notamment, l'article 14 de cette directive, la République hellénique ne conteste pas l'inapplicabilité de la faculté y prévue d'exonérer du paiement des droits d'accise les produits soumis à accise livrés par des comptoirs de vente hors taxes et emportés dans les bagages personnels des voyageurs se rendant dans un territoire ou pays tiers.
- 53 La République hellénique ne conteste pas non plus que les articles 17 à 31 de la directive 2008/118 qui régissent les « mouvements en suspension de droits des produits soumis à accise » ne sont pas applicables en l'espèce.
- 54 En particulier, elle admet que les conditions de l'article 17, paragraphe 1, sous a), iii), de cette directive, qui prévoit que « [l]es produits soumis à accise peuvent circuler sous un régime de suspension de droits sur le territoire de la Communauté [...] d'un entrepôt fiscal vers un lieu où les produits soumis à accise quittent le territoire de la Communauté, conformément à l'article 25, paragraphe 1 », ne sont pas remplies.
- 55 Il est également constant que le « régime douanier d'exportation » instauré par la République hellénique ne relève pas des articles 30 et 31 de la directive 2008/118 en ce qu'ils ne régissent que les procédures simplifiées pour les mouvements de produits soumis à accise sous un régime de suspension de droits qui se déroulent soit sur le territoire d'un seul État membre, soit sur celui de plusieurs États membres.

- 56 Quant à l'argument selon lequel le principe de proportionnalité exigerait une interprétation de la directive 2008/118 qui permette la vente de produits pétroliers détaxés dans les circonstances de l'espèce, il convient de le rejeter comme dépourvu de fondement. En effet, cette interprétation reviendrait à autoriser, *praeter legem*, une dérogation à l'article 7 de la directive 2008/118 et compromettrait l'objectif d'harmonisation des conditions d'exigibilité des droits d'accise dont l'importance pour le bon fonctionnement du marché intérieur a été rappelée aux points 44 et 45 du présent arrêt.
- 57 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il y a lieu de considérer que le recours de la Commission est fondé.
- 58 Par conséquent, il convient de constater que, en adoptant et en maintenant en vigueur une législation qui autorise la vente de produits pétroliers détaxés par les stations-services de KAE aux postes-frontières de Kipoi Evrou, de Kakavia et d'Evzonoï, qui se trouvent tous dans des régions limitrophes de pays tiers – à savoir, respectivement, de la République de Turquie, de la République d'Albanie et de l'ancienne République yougoslave de Macédoine, la République hellénique a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu de l'article 7, paragraphe 1, de la directive 2008/118.

Sur les dépens

- 59 Aux termes de l'article 138, paragraphe 1, du règlement de procédure de la Cour, toute partie qui succombe est condamnée aux dépens, s'il est conclu en ce sens. La Commission ayant conclu à la condamnation de la République hellénique et cette dernière ayant succombé en ses moyens, il y a lieu de la condamner aux dépens.

Par ces motifs, la Cour (sixième chambre) déclare et arrête :

- 1) **En adoptant et en maintenant en vigueur une législation qui autorise la vente de produits pétroliers détaxés par les stations-services de Katastimata Aforologiton Eidon AE aux postes-frontières de Kipoi Evrou (Grèce), de Kakavia (Grèce) et d'Evzonoï (Grèce), qui se trouvent tous dans des régions limitrophes de pays tiers – à savoir, respectivement, de la République de Turquie, de la République d'Albanie et de l'ancienne République yougoslave de Macédoine, la République hellénique a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu de l'article 7, paragraphe 1, de la directive 2008/118/CE du Conseil, du 16 décembre 2008, relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE.**
- 2) **La République hellénique est condamnée aux dépens.**

Signatures