

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL

M. GIUSEPPE TESAURO

présentées le 18 mai 1995 *

1. Par les présents renvois préjudiciels, le Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou et le Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou (tribunaux administratifs de Rhodes) soulèvent à nouveau la question de la compatibilité avec le droit communautaire des taxes locales perçues lors de l'introduction de marchandises dans une partie géographiquement isolée du territoire d'un État membre. La charge pécuniaire contestée en l'espèce présente, en effet, des analogies remarquables avec l'« octroi de mer » appliqué dans les départements français d'outre-mer (ci-après les « DOM »), qui a fait l'objet des affaires Legros e.a. et Lancry e.a., dans lesquelles la Cour a statué respectivement le 16 juillet 1992 ¹ et le 9 août 1994 ².

2. La taxe en cause ici, désignée comme « droit de consommation » (« dazio di consumo »), a été introduite, au cours de la période où le Dodécanèse était sous administration italienne, par deux décrets du gouverneur de la région, adoptés en 1938 et en 1939. Après l'incorporation de ces îles au territoire grec, intervenue en 1946, ces décrets ont été maintenus en vigueur par des mesures législatives successives, dont la dernière en date a été le décret des 24 septembre

20 octobre 1958, qui a codifié les dispositions en vigueur relatives aux recettes des communes et des collectivités locales. En vertu des dispositions en vigueur à l'époque des faits de l'espèce, le droit s'appliquait, à quelques exceptions près, à tous les biens de consommation entrant dans le Dodécanèse ou en sortant et était calculé sur la valeur des marchandises au moment de leur importation ou exportation. Le taux de cette taxe était fixé par les conseils communaux des chefs-lieux des territoires dont il s'agit et, en ce qui concerne, en particulier, les biens introduits dans les îles, ne pouvait excéder 4% de la valeur des marchandises. Si le versement de la taxe due n'était pas effectué, les contrevenants se voyaient infliger des amendes dont le montant pouvait s'élever jusqu'à dix fois celui de la dette fiscale. Le produit du droit était dévolu aux communes de la région concernée.

3. Il convient de signaler que, à une époque postérieure aux faits des litiges au principal — et, donc, sans que cela ait aucune incidence sur ceux-ci — la réglementation relative au droit de consommation a été abrogée par l'article 62 de la loi n° 2214, du 27 avril 1994, entrée en vigueur le 1^{er} juillet 1994, laquelle a remplacé la taxe contestée par un impôt supplémentaire sur le revenu des entreprises.

* Langue originale: l'italien.

1 — C-163/90, Rec. p. I-4625.

2 — C-363/93, C-407/93, C-408/93, C-409/93, C-410/93 et C-411/93, Rec. p. I-3957.

4. Les faits essentiels, tels qu'ils ressortent de l'ordonnance de renvoi et du dossier, sont les suivants. Au cours de la période comprise entre le 8 novembre 1991 et le 26 février 1992, M^{me} Maria Simitzi, demanderesse au principal, a importé dans l'île de Kos différentes marchandises de provenances diverses sans procéder au versement du droit. En conséquence, sur la base de la législation en vigueur, le maire de Kos a inscrit la demanderesse au rôle d'impôts communal en vue du paiement des taxes dues à titre principal, dont les montants s'élevaient respectivement à 490 000 DR et à 259 000 DR, et des amendes infligées pour non-respect des obligations imposées par la réglementation fiscale, dont les montants s'élevaient, dans un cas, à 2 452 000 DR et, dans l'autre, à 1 497 000 DR. M^{me} Simitzi a introduit deux recours devant le Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou et le Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou, visant à obtenir l'annulation de ces mesures; les juges saisis, qui avaient des doutes quant à la compatibilité de la taxe en question avec le droit communautaire, ont déferé à la Cour des questions préjudicielles portant sur le point de savoir:

- 1) si la taxe ad valorem perçue par un État membre sur les marchandises importées d'un autre État membre en raison de leur entrée dans une région déterminée du territoire du premier État membre constitue une taxe d'effet équivalant à un droit de douane à l'importation, bien qu'elle frappe également les marchandises introduites dans cette région et originaires d'une autre partie du territoire de ce même État membre;
- 2) si la taxe ad valorem perçue par un État membre sur les marchandises exportées dans un autre État membre en raison de leur sortie d'une région déterminée du territoire du premier État membre constitue une taxe d'effet équivalant à un droit de douane à l'exportation, bien qu'elle frappe également les marchandises qui quittent cette région à destination d'une autre partie du territoire de ce même État membre;
- 3) si les dispositions légales en vertu desquelles sont perçues les taxes en question sont compatibles avec le droit communautaire;
- 4) si, en cas de réponse négative à la question précédente et eu égard au fait que, pour la région où sont perçues les taxes précitées, l'acte d'adhésion de la République hellénique n'a pas prévu de dispositions particulières, le droit communautaire autorise une réglementation qui impose une taxe sur les marchandises introduites dans la région en question et originaires uniquement d'autres régions de ce même État ou expédiées de cette région à destination d'autres régions de ce même État ou si cette taxe spéciale constitue un traitement moins favorable des marchandises qui proviennent des régions en question ou leur sont destinées, par rapport aux marchandises qui proviennent d'autres États membres ou y sont exportées, entravant ainsi la libre circulation des marchandises à l'intérieur du marché commun;

5) si, dans l'hypothèse où on considère que les taxes en question constituent une imposition intérieure, elles ont le caractère de taxes sur le chiffre d'affaires et si leur cumul avec la taxe sur la valeur ajoutée est interdit, conformément à l'article 33 de la directive 77/388/CEE du Conseil.

5. A titre préliminaire, il convient d'observer qu'on peut émettre des doutes sérieux quant à la pertinence de certaines des questions posées. En effet, comme il ressort du dossier et, en particulier, des ordonnances de renvoi elles-mêmes et comme l'ont reconnu, lors de l'audience, la demanderesse au principal et le gouvernement hellénique, les litiges qui sont à l'origine de la présente procédure ont exclusivement pour objet le droit perçu à l'occasion de l'introduction de marchandises dans le Dodécanèse, qu'il s'agisse de véritables importations en provenance d'autres États membres ou de marchandises originaires d'autres parties de la Grèce. On ne voit donc pas en quoi la réponse aux questions formulées au sujet de la taxe perçue à l'occasion d'opérations d'exportation peut être utile aux juges de renvoi en vue de la solution des litiges qu'ils sont appelés à trancher.

A ce sujet, nous rappelons que, sur la base de l'article 177 du traité CE et comme il résulte d'une jurisprudence constante de la Cour³, la procédure du renvoi préjudiciel est un instrument de coopération entre la Cour de jus-

tice et les juges nationaux, à travers lequel la première fournit aux seconds les éléments d'interprétation du droit communautaire nécessaires à la solution des litiges pendants devant eux. Dans le cadre de cette coopération, le juge national, qui est le seul à avoir une connaissance directe des faits de l'affaire, est certainement le mieux placé pour apprécier la nécessité d'une décision préjudicielle pour rendre son jugement. Toutefois, la Cour, à la lumière justement de la fonction dont elle est investie, qui est de contribuer à l'administration de la justice dans les États membres et non de formuler des avis sur des questions générales ou hypothétiques, a toujours refusé de répondre aux questions des juges nationaux, lorsqu'il est manifeste que la disposition communautaire dont l'interprétation est demandée n'est pas applicable.

6. Or, il n'est que trop évident que, même si la Cour devait estimer que la réglementation hellénique qui a institué la taxe frappant les marchandises exportées au départ du Dodécanèse est incompatible avec l'article 16 du traité CE, une telle décision ne serait d'aucune utilité pour la solution des litiges pendant devant les juges de renvoi, lesquels concernent la perception de la taxe frappant les marchandises introduites dans cette région.

Il s'ensuit que la Cour ne devrait pas, selon nous, répondre à ces questions, mais tout au plus se borner à apprécier si le fait que même les marchandises sortant de la région considérée sont frappées de la taxe spécifique faisant l'objet de la présente procédure a une quelconque incidence sur sa qualification.

³ — Voir à ce propos, notamment pour une liste détaillée de la jurisprudence en la matière, l'arrêt du 16 juillet 1992, Lourenço Dias (C-343/90, Rec. p. I-4673, points 11 à 23).

7. A la lumière des considérations qui précèdent, nous estimons que les seules questions qui exigent une réponse sont celles concernant le point de savoir: a) si la taxe en question peut être considérée comme une taxe d'effet équivalant à un droit de douane à l'importation, interdite par les articles 9 et 13 du traité CE, bien qu'elle frappe également les marchandises originaires d'autres parties du territoire grec, b) si sa nature ne change pas dans la mesure où elle est appliquée aux marchandises nationales, c) si, dans l'hypothèse où elle constitue une imposition intérieure, cette taxe est compatible avec l'article 95 du traité CE et avec la directive 77/388/CEE en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires.

franchissement d'une frontière étatique, mais bien le passage d'une région à une autre. Puisque « la justification de l'interdiction de tout droit de douane applicable aux marchandises circulant entre les États membres réside dans l'entrave que les charges pécuniaires, fussent-elles minimales, appliquées en raison du franchissement des frontières, constituent pour la circulation des marchandises », la Cour faisait remarquer qu'« une taxe perçue à une frontière régionale en raison de l'introduction de produits dans une région d'un État membre constitue une entrave au moins aussi grave à la libre circulation des marchandises qu'une taxe perçue à la frontière nationale en raison de l'introduction des produits dans l'ensemble du territoire d'un État membre »⁶.

8. En ce qui concerne la première question, nous rappelons que la Cour a déjà eu la possibilité de se prononcer à cet égard dans l'arrêt Legros e.a. précité⁴. A cette occasion, elle a, en effet, qualifié de taxe d'effet équivalant à un droit de douane à l'importation une taxe proportionnelle à la valeur en douane des biens perçue par un État membre sur les marchandises importées d'un autre État membre, au moment de leur introduction dans une région du territoire du premier État membre, en dépit du fait qu'elle frappait également les marchandises introduites dans cette région en provenance d'une autre partie de ce même État⁵. A ce sujet, la Cour a considéré comme indifférente la circonstance que le fait générateur de la taxe ne soit pas le

9. La Cour a exclu, d'autre part, que la taxe alors en cause constitue une imposition intérieure au sens de l'article 95 du traité, dans la mesure où elle ne s'inscrivait pas, comme l'exige une jurisprudence constante⁷, dans un régime général de redevances intérieures appréhendant systématiquement des catégories de produits selon des critères objectifs appliqués indépendamment de l'origine des produits, mais frappait exclusivement les biens introduits dans une région déterminée d'un État membre, alors qu'étaient systématiquement exonérés les produits originaires de la région, précisément en raison de leur origine régionale.

4 — Précité à la note 1.

5 — Point 18.

6 — Point 16.

7 — Voir, par exemple, l'arrêt du 3 février 1981, Commission/France (90/79, Rec. p. 283, point 14).

Or, c'est justement sur ce point que, selon le gouvernement hellénique, le droit de consommation appliqué jusqu'au 1^{er} juillet 1994 dans le Dodécanèse se différencie de la taxe qui fait l'objet de l'affaire Legros e.a., précitée. Le droit de consommation, en effet, frappait aussi les marchandises sortant du Dodécanèse, y compris la production locale. Cette différence de régime montrerait, selon le gouvernement hellénique, que le droit constituait un régime fiscal interne appliqué indistinctement à toutes les marchandises et destiné à mettre à la disposition des administrations locales les moyens financiers nécessaires à l'exercice de leurs activités institutionnelles. D'autre part, c'est justement la circonstance que la taxe frappait toutes les marchandises qui en excluait le caractère protectionniste et/ou l'aptitude à fausser le jeu de la concurrence.

10. On ne peut se rallier à ces arguments. Indépendamment de la circonstance, ressortant du dossier, que les taux de la taxe frappant les marchandises sortant du Dodécanèse étaient, de toute façon, moins élevés que ceux appliqués aux marchandises y entrant, une donnée fondamentale demeure: le fait générateur de l'imposition était, en tout cas, le franchissement d'une frontière, entendue au sens propre, dans le cas où les produits étaient exportés vers d'autres pays, ou en un sens impropre, lorsqu'ils étaient destinés à d'autres parties du territoire grec. Il s'ensuit que les marchandises qui étaient produites dans le Dodécanèse et y étaient directement mises à la consommation n'étaient, en aucun cas, soumises au versement de la taxe et que seules ces marchandises pouvaient bénéficier de ce traitement fiscal plus favorable.

Il ne nous semble donc pas que l'introduction, par la réglementation contestée, d'une charge pécuniaire frappant aussi les marchandises sortant de la région, dans une large mesure analogue à celle appliquée aux importations, puisse justifier une conclusion différente quant à la nature du droit de consommation, c'est-à-dire permette d'y voir un impôt appliqué selon des critères objectifs à des catégories déterminées de produits, quelle qu'en soit l'origine.

En ce qui concerne, enfin, l'argument fondé sur le caractère non protectionniste de la taxe, nous croyons qu'il suffit de rappeler que, comme l'arrêt du 1^{er} juillet 1969, *Sociaal Fonds voor Diamantarbeiders* ⁸, l'a précisé, une charge pécuniaire qui est imposée unilatéralement et frappe les marchandises étrangères en raison du fait qu'elles franchissent la frontière, si elle n'est pas un droit de douane au sens propre du terme, constitue une taxe d'effet équivalent au sens des articles 9 et 12, même si elle n'a aucun effet discriminatoire ou protectionniste et que le produit frappé n'est pas en concurrence avec un produit national.

11. Les juges de renvoi demandent, en outre, si la taxe perçue sur les marchandises introduites dans le Dodécanèse constitue une taxe d'effet équivalent à un droit de douane à l'importation, dans la mesure où elle est appliquée aux marchandises originaires d'une autre région de la Grèce.

⁸ — 2/69 et 3/69, Rec. p. 211, en particulier points 11 et 12.

12. A ce sujet, nous rappelons que, dans le récent arrêt *Lancry e.a.*, lui aussi relatif à l'octroi de mer appliqué dans les DOM, la Cour a précisé que « le principe même de l'union douanière s'étendant à l'ensemble des échanges de marchandises, telle qu'elle est prévue par l'article 9 du traité, exige que soit assurée de manière générale la libre circulation des marchandises à l'intérieur de l'union et non uniquement le commerce interétatique. Si les articles 9 et suivants ne visent expressément que les échanges entre États membres, c'est parce qu'ils ont présupposé l'inexistence de taxes présentant les caractéristiques d'un droit de douane à l'intérieur de ces États. L'absence de telles taxes étant une condition préalable indispensable à la réalisation d'une union douanière couvrant l'ensemble des échanges de marchandises, les articles 9 et suivants impliquent également leur interdiction »⁹.

Dans cette perspective, donc, le préjudice causé par l'institution d'une frontière douanière régionale à l'unicité du territoire douanier communautaire est le même, selon la Cour, que la taxe frappe les produits nationaux ou les produits provenant d'autres États membres, du fait qu'ils franchissent cette frontière.

13. Dans les conclusions que nous avons présentées au sujet de cette affaire, nous avons soutenu la thèse opposée à celle suivie par la Cour: nous avons estimé que, lorsqu'un produit originaire d'un État membre passe d'une région de cet État membre à

une autre, il n'est pas satisfait à la condition fondamentale et indispensable à laquelle est soumise l'application des articles 9 et suivants du traité, à savoir le franchissement de la frontière séparant un État d'un autre. L'idée de l'unicité du territoire douanier, faisons-nous donc remarquer, ne saurait être dissociée de la réglementation relative à l'union douanière contenue dans le traité, laquelle vise à éliminer les obstacles aux échanges entre pays membres et non pas aussi aux échanges entre régions ou communes à l'intérieur d'un même pays membre. A la lumière de ces considérations, concluons-nous, l'idée que l'article 12 présuppose la suppression des droits interrégionaux et intercommunaux non seulement ne trouverait pas un fondement adéquat dans la réglementation contenue dans le traité, mais aussi remettrait en cause une jurisprudence pluridécennale sur les situations purement internes, non seulement en matière d'union douanière et de circulation des marchandises, mais également en matière de services et, en général, de circulation des personnes.

14. Mais telle a été la solution choisie par la Cour. Tout en n'estimant pas devoir modifier les opinions exprimées dans l'affaire *Lancry e.a.*, précitée, nous prenons acte de cette jurisprudence à la lumière de laquelle, donc, la question qui nous occupe aujourd'hui doit être résolue en ce sens qu'une taxe perçue par un État membre au moment de l'introduction de marchandises, quelles qu'elles soient, dans une région de son territoire constitue une taxe d'effet équivalant à un droit de douane à l'importation, même lorsqu'elle frappe les marchandises originaires d'une autre région de ce même État membre.

⁹ — Précité à la note 1, point 29.

15. Vu la conclusion à laquelle nous sommes parvenu quant à la nature de la taxe en question, à savoir qu'elle constitue une taxe d'effet équivalant à un droit de douane, nous n'estimons pas nécessaire de répondre à la question relative à la compatibilité de cette taxe avec l'article 95 du traité et avec la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires — Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme (JO L 145, p. 1), dans la mesure où, comme il ressort d'une jurisprudence constante de la Cour¹⁰, une même taxe ne peut, dans le système du traité, appartenir simultanément à la catégorie des taxes d'effet équivalent, au sens des articles 9, 12 et 13 du traité, et à celle des impositions intérieures, au sens de l'article 95.

16. Le gouvernement hellénique a demandé que, pour le cas où la Cour déclarerait illégale une taxe telle que le droit de consommation, elle limite dans le temps les effets de son arrêt: il a fait valoir, d'une part, les conséquences financières graves qui résulteraient pour les administrations locales d'une décision déclarant la taxe concernée incompatible avec le droit communautaire et, d'autre part, les incertitudes qui subsistaient au sujet de la portée réelle de l'interdiction des taxes d'effet équivalent jusqu'au prononcé des arrêts Legros e.a. et Lancry e.a. précités.

A ce sujet, il est opportun de rappeler que, comme on le sait, l'interprétation que fournit

la Cour d'une norme de droit communautaire, dans l'exercice de la compétence que lui confère l'article 177 du traité CE, éclaire et précise la signification de cette norme telle qu'elle doit ou aurait dû être comprise et appliquée depuis son entrée en vigueur. Il en résulte que, en principe, la norme ainsi interprétée doit être appliquée par le juge même à des relations juridiques établies antérieurement à l'arrêt interprétatif, à condition qu'il ne s'agisse pas de relations juridiques qui ont épuisé leurs effets (par suite de l'expiration du délai de déchéance ou de prescription) et que soient satisfaites les conditions permettant de soumettre au juge compétent un litige relatif à l'application de ladite norme.

17. Ce n'est qu'en présence de circonstances exceptionnelles que la Cour a déclaré pouvoir limiter, en application du principe de la sécurité juridique, la possibilité pour les intéressés d'invoquer la disposition ainsi interprétée en vue de mettre en cause des relations juridiques établies de bonne foi¹¹. Chaque fois qu'elle a statué en ce sens, la Cour a fait application de deux critères. En premier lieu, elle a évalué les conséquences pratiques possibles de sa décision en l'absence d'une limitation de ses effets dans le temps, en précisant toutefois, qu'« on ne saurait cependant aller jusqu'à infléchir l'objectivité du droit et compromettre son application future en raison des répercussions qu'une décision de justice peut entraîner pour le passé¹² ». En deuxième lieu, elle s'est demandé s'il existait des incertitudes objectives quant à la portée de la norme de

¹⁰ — Voir, par exemple, l'arrêt du 7 mai 1987, Co-Frutta (193/85, Rec. p. 2085, points 8 à 11).

¹¹ — Voir, en particulier, les arrêts du 8 avril 1976, Defrenne (43/75, Rec. p. 455, points 71 à 75), du 2 février 1988, Blaizot (24/86, Rec. p. 379, points 27 à 33), du 17 mai 1990, Barber (C-262/88, Rec. p. I-1889, points 41 à 45), et Legros e.a. précité (points 30 à 36).

¹² — Voir, en dernier lieu, l'arrêt Legros e.a., précité, point 30.

droit communautaire qui faisait l'objet de l'arrêt interprétatif et dans quelle mesure le comportement des institutions communautaires elles-mêmes avait pu contribuer à alimenter de semblables incertitudes ¹³.

18. Si l'on veut faire application au cas de l'espèce des critères élaborés par la jurisprudence de la Cour, il faut distinguer le cas où le droit de consommation était appliqué à des marchandises importées dans le Dodécanèse en provenance de pays de la Communauté de celui où étaient soumis à ce droit des biens originaires d'autres régions de la République hellénique.

Dans la première hypothèse, il nous semble qu'il n'y a aucune raison de limiter les effets de l'arrêt dans le temps. L'article 29 de l'acte relatif aux conditions d'adhésion de la République hellénique et aux adaptations des traités ¹⁴, figurant dans la quatrième partie de celui-ci (« les mesures transitoires »), disposait que les taxes d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation devaient être progressivement supprimées, par étapes successives, pour le 1^{er} janvier 1986. Aucune exception n'était prévue sur ce point et, par ailleurs, aucune autre disposition de l'acte d'adhésion ne soumettait à des conditions particulières l'application du droit communautaire au Dodécanèse, contrairement à ce qui s'était passé pour les DOM. En outre, il ne paraît pas — et le gouvernement helléni-

que ne l'a pas non plus soutenu — qu'un quelconque acte des institutions communautaires ait suscité des doutes légitimes quant à la compatibilité de la charge pécuniaire en cause avec le droit communautaire, contrairement, une fois encore, à ce qui s'était passé dans le cas de l'octroi de mer appliqué dans les DOM.

19. La situation est, par contre, très différente en ce qui concerne les hypothèses dans lesquelles la taxe en cause était appliquée à des marchandises originaires non d'un autre État membre, mais d'une autre région du même État membre. En effet, il y a lieu d'observer que la jurisprudence de la Cour a été constante sur ce point, jusqu'à l'arrêt *Lancry e.a.*, précité: elle a considéré que les règles du traité étaient inapplicables aux situations purement internes et a exclu que le fait qu'une réglementation nationale soit déclarée incompatible, dans la mesure où elle est appliquée à des marchandises importées d'un autre État membre, doive nécessairement impliquer qu'il soit aussi impossible de l'appliquer aux produits nationaux ¹⁵. L'arrêt

13 — Voir, sur ce point, l'arrêt *Legros e.a.*, précité, points 31 et 32.

14 — JO 1979, L 291, p. 17.

15 — Nous renvoyons, pour une analyse de cette jurisprudence, à nos conclusions dans l'affaire *Lancry e.a.*, précitée. Dans le présent contexte, nous nous limitons à rappeler, en particulier, l'arrêt rendu dans l'affaire 3 *Glocken* (arrêt du 14 juillet 1988, 407/85, Rec. p. 4233), dans lequel la Cour a déclaré incompatible avec les articles 30 et 36 du traité CEE l'extension aux produits importés d'une interdiction de vendre des pâtes obtenues à partir de blé tendre ou d'un mélange de blé tendre et de blé dur. En cette occasion, en réponse à l'objection soulevée par le gouvernement italien, qui, pour défendre la loi nationale sur les pâtes alimentaires, en avait fait valoir la nécessité pour assurer un valeur la nécessité pour assurer un débouché à la culture du blé dur, la Cour avait apporté la précision suivante: « Il y a lieu de souligner d'abord que c'est l'extension de la loi ... aux produits importés qui est en cause et que le droit communautaire n'exige pas que le législateur abroge la loi en ce qui concerne les producteurs de pâtes établis sur le territoire italien (caractères italiens ajoutés par nous). »

Lancry e.a. a donc représenté un renversement radical de l'orientation suivie jusqu'alors par la Cour¹⁶. Il s'ensuit que, jusqu'à la date de cet arrêt, la République hellénique, comme les autorités locales du Dodécanèse, ont pu raisonnablement estimer que la réglementation nationale relative au droit de consommation ne posait pas de problèmes de compatibilité avec le droit communautaire, du moins dans la mesure où elle était appliquée à des produits originaires de cet État.

20. A la lumière de ces circonstances et, en particulier, du respect dû aux exigences de la

sécurité juridique, nous proposons à la Cour de décider que l'incompatibilité avec le traité d'une taxe telle que le droit de consommation ne pourra être invoquée, dans la mesure où elle s'appliquait aux produits originaires de la République hellénique, dans le contexte de relations juridiques ayant épuisé leurs effets avant le 9 août 1994, date à laquelle l'arrêt Lancry e.a. a été prononcé. En conséquence, étant donné que la réglementation en cause a été abrogée à partir du 1^{er} juillet 1994, cette incompatibilité ne pourra être invoquée à l'appui de demandes de remboursement de la taxe que par ceux qui ont, avant cette date, engagé une action en justice ou soulevé une réclamation équivalente à l'encontre de l'imposition concernée.

21. Nous proposons donc à la Cour de résoudre de la manière suivante les questions posées par les juges de renvoi:

« 1) Les dispositions du traité CE en matière de taxes d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation doivent être interprétées en ce sens qu'elles

16 — La doctrine a relevé ponctuellement ce renversement. Voir la note d'arrêt de Rigaux, A. et Simon, D., dans *Europe*, 1994, Act. n. 361, p. 10. Ces auteurs estiment que cette décision comporte une modification radicale de la conception qu'on s'était faite de la raison d'être des interdictions énoncées aux articles 9 et suivants du traité, comme aussi des notions d'importation et d'exportation qui y sont utilisées, et parlent, à cet égard, d'un véritable « monstre juridique »; voir aussi le commentaire de Keppenne, J. P., et de Van Ypersele, P.: « Vers une application du droit communautaire à des obstacles à la libre circulation des marchandises à l'intérieur d'un État membre », dans *Journal des tribunaux/droit européen*, 1994, p. 179, où les auteurs approuvent la nouvelle orientation de la jurisprudence et relèvent, en ce qui concerne les conséquences de l'arrêt dans l'ordre juridique belge, que, si précédemment la Cour d'arbitrage nationale était la seule à connaître de la compatibilité avec les principes de la libre circulation des marchandises des éventuels obstacles créés par les diverses régions et communautés qui constituent le royaume de Belgique, la Cour de justice sera désormais aussi compétente pour trancher les litiges susceptibles de survenir sur ce point.

interdisent une taxe proportionnelle à la valeur des biens, perçue par un État membre sur les marchandises importées d'un autre État membre, lors de leur introduction dans une région du territoire du premier État membre, en dépit du fait qu'elle frappe également les marchandises introduites dans cette région et originaires d'une autre partie de ce même État.

- 2) Les dispositions du traité CE en matière de taxes d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation doivent être interprétées en ce sens qu'elles interdisent une taxe proportionnelle à la valeur des biens, perçue par un État membre sur l'ensemble des marchandises introduites dans une région de son territoire, même lorsqu'elle frappe les marchandises originaires d'une autre partie de ce même État.

- 3) Les dispositions du traité CE en matière de taxes d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation ne peuvent être invoquées à l'appui de demandes de remboursement d'une taxe telle que le droit de consommation, acquittée sur des marchandises originaires d'autres parties du même État membre antérieurement au 9 août 1994, sauf par ceux qui ont, avant cette date, engagé une action en justice ou soulevé une réclamation équivalente à l'encontre de l'imposition concernée. »