



Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (cinquième chambre)

24 février 2021 *

« Renvoi préjudiciel – Directive 76/308/CEE – Articles 6 et 8 ainsi que article 12, paragraphes 1 à 3 – Assistance mutuelle en matière de recouvrement de certaines créances – Accise exigible dans deux États membres pour les mêmes opérations – Directive 92/12/CE – Articles 6 et 20 – Mise à la consommation de produits – Falsification du document administratif d’accompagnement – Infraction ou irrégularité commise en cours de circulation de produits soumis à accise sous un régime suspensif de droits – Sortie irrégulière de produits d’un régime suspensif – “Duplication de la créance fiscale” relative aux droits d’accises – Contrôle effectué par les juridictions de l’État membre où l’autorité requise a son siège – Rejet de la demande d’assistance présentée par les autorités compétentes d’un autre État membre – Conditions »

Dans l’affaire C-95/19,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l’article 267 TFUE, introduite par la Corte suprema di cassazione (Cour de cassation, Italie), par décision du 23 mai 2018, parvenue à la Cour le 6 février 2019, dans la procédure

Agenzia delle Dogane

contre

Silcompa SpA,

LA COUR (cinquième chambre),

composée de M. E. Regan, président de chambre, MM. M. Ilešič (rapporteur), E. Juhász, C. Lycourgos et I. Jarukaitis, juges,

avocat général : M. P. Pikamäe,

greffier : M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

- pour le gouvernement italien, par M^{me} G. Palmieri, en qualité d’agent, assistée de M. A. Grumetto, avvocato dello Stato,
- pour le gouvernement espagnol, par M. S. Jiménez García, en qualité d’agent,

* Langues de procédure : l’italien.

– pour le gouvernement suédois, par M^{mes} H. Shev, H. Eklinder, C. Meyer-Seitz, J. Lundberg et A. Falk, en qualité d'agents,

– pour la Commission européenne, par M^{mes} C. Perrin et F. Tomat, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 8 octobre 2020,

rend le présent

Arrêt

- 1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308/CEE du Conseil, du 15 mars 1976, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certains cotisations, droits, taxes et autres mesures (JO 1976, L 73, p. 18), telle que modifiée par la directive 2001/44/CE du Conseil, du 15 juin 2001 (JO 2001, L 175, p. 17) (ci-après la « directive 76/308 »), lu en combinaison avec l'article 20 de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise (JO 1992, L 76, p. 1), telle que modifiée par la directive 92/108/CEE du Conseil, du 14 décembre 1992 (JO 1992, L 390, p. 124) (ci-après la « directive 92/12 »).
- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant l'Agenzia delle Dogane (Agence des douanes, Italie) (ci-après l'« Agence ») à Silcompa SpA, société productrice d'alcool éthylique, établie en Italie, au sujet de deux avis de paiement adoptés en vue du recouvrement de droits d'accises, sur la base d'une demande d'assistance présentée à l'Agence par l'administration fiscale grecque, en vertu de l'article 6, paragraphe 1, de la directive 76/308, concernant des ventes d'alcool éthylique effectuées par Silcompa, entre l'année 1995 et l'année 1996, en régime de suspension d'accise à destination de la Grèce.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

La directive 76/308

- 3 Selon son septième considérant, la directive 76/308 vise notamment à définir limitativement les circonstances particulières permettant à l'autorité requise de ne pas donner suite aux demandes d'assistance établies par l'autorité requérante.
- 4 Aux termes du dixième considérant de cette directive, lorsque, au cours de la procédure de recouvrement dans l'État membre où l'autorité requise a son siège, la créance ou le titre permettant l'exécution de son recouvrement, émis dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège, est contesté, l'action en contestation doit être portée par l'intéressé devant l'instance compétente de ce dernier État membre tandis que l'autorité requise doit suspendre la procédure d'exécution qu'elle a engagée jusqu'à ce qu'intervienne la décision de cette instance compétente.
- 5 Ladite directive est applicable, en vertu de son article 2, sous f), à toutes les créances afférentes aux droits d'accises, notamment, sur l'alcool et les boissons alcoolisées.

6 Aux termes de l'article 6 de la même directive :

« 1. Sur demande de l'autorité requérante, l'autorité requise procède selon les dispositions législatives, réglementaires ou administratives applicables pour le recouvrement des créances similaires nées dans l'État membre où elle a son siège, au recouvrement des créances faisant l'objet d'un titre qui en permet l'exécution.

2. À cette fin, toute créance faisant l'objet d'une demande de recouvrement est traitée comme une créance de l'État membre où l'autorité requise a son siège, sauf application de l'article 12. »

7 L'article 7, paragraphes 1 et 2, de la directive 76/308 dispose :

« 1. La demande de recouvrement d'une créance que l'autorité requérante adresse à l'autorité requise doit être accompagnée d'un exemplaire officiel ou d'une copie certifiée conforme du titre qui en permet l'exécution, émis dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège et, le cas échéant, de l'original ou d'une copie certifiée conforme d'autres documents nécessaires pour le recouvrement.

2. L'autorité requérante ne peut formuler une demande de recouvrement que :

a) si la créance ou le titre qui en permet l'exécution ne sont pas contestés dans l'État membre où elle a son siège, sauf dans le cas où l'article 12, paragraphe 2, deuxième alinéa, est appliqué ;

b) lorsqu'elle a mis en œuvre, dans l'État membre où elle a son siège, les procédures de recouvrement appropriées susceptibles d'être exercées sur la base du titre visé au paragraphe 1, et que les mesures prises n'aboutiront pas au paiement intégral de la créance. »

8 L'article 8 de cette directive est libellé comme suit :

« 1. Le titre permettant l'exécution du recouvrement de la créance est directement reconnu et traité automatiquement comme un instrument permettant l'exécution d'une créance de l'État membre où l'autorité requise a son siège.

2. Nonobstant le paragraphe 1, le titre exécutoire permettant le recouvrement de la créance peut, le cas échéant et conformément aux dispositions en vigueur dans l'État membre où l'autorité requise a son siège, être homologué comme, reconnu comme, complété par ou remplacé par un titre autorisant l'exécution sur le territoire de cet État membre.

Dans les trois mois suivant la date de réception de la demande, les États membres s'efforcent d'achever les formalités consistant à homologuer le titre, à le reconnaître, à le compléter ou à le remplacer, sauf dans les cas où sont appliquées les dispositions du troisième alinéa. Elles ne peuvent pas faire l'objet d'un refus, si le titre est correctement rédigé. En cas de dépassement du délai de trois mois, l'autorité requise informe l'autorité requérante des raisons qui le motivent.

Si l'une quelconque de ces formalités donne lieu à une contestation concernant la créance et/ou le titre exécutoire permettant le recouvrement émis par l'autorité requérante, l'article 12 s'applique. »

9 L'article 12, paragraphes 1 à 3, de ladite directive prévoit :

« 1. Si, au cours de la procédure de recouvrement, la créance ou le titre permettant l'exécution de son recouvrement émis dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège, sont contestés par un intéressé, l'action est portée par celui-ci devant l'instance compétente de l'État membre où l'autorité requérante a son siège, conformément aux règles de droit en vigueur dans ce dernier. Cette action doit être notifiée par l'autorité requérante à l'autorité requise. Elle peut en outre être notifiée par l'intéressé à l'autorité requise.

2. Dès que l'autorité requise a reçu la notification visée au paragraphe 1, soit de la part de l'autorité requérante, soit de la part de l'intéressé, elle suspend la procédure d'exécution dans l'attente de la décision de l'instance compétente en la matière, sauf demande contraire formulée par l'autorité requérante, conformément au deuxième alinéa. Si elle l'estime nécessaire et sans préjudice de l'article 13, elle peut recourir à des mesures conservatoires pour garantir le recouvrement dans la mesure où les dispositions législatives ou réglementaires en vigueur dans l'État membre où elle a son siège le permettent pour des créances similaires.

Nonobstant le paragraphe 2, premier alinéa, l'autorité requérante peut, conformément aux lois, aux règlements et aux pratiques administratives en vigueur dans l'État membre où elle a son siège, demander à l'autorité requise de recouvrer une créance contestée, pour autant que les lois, les règlements et les pratiques administratives en vigueur dans l'État membre où l'autorité requise a son siège le permettent. Si l'issue de la contestation se révèle favorable au débiteur, l'autorité requérante est tenue de rembourser toute somme recouvrée, ainsi que toute compensation due, conformément à la législation en vigueur dans l'État membre où l'autorité requise a son siège.

3. Lorsque la contestation porte sur les mesures d'exécution prises dans l'État membre où l'autorité requise a son siège, l'action est portée devant l'instance compétente de cet État membre, conformément à ses dispositions législatives et réglementaires. »

La directive 92/12

10 Le quatrième considérant de la directive 92/12 indique que, pour assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur, l'exigibilité des accises doit être identique dans tous les États membres.

11 Cette directive est applicable, conformément à son article 3, paragraphe 1, au niveau de l'Union européenne, notamment, à l'alcool et aux boissons alcooliques.

12 L'article 4 de ladite directive prévoit :

« Aux fins de la présente directive, on entend par :

a) *entrepôt agréé* : la personne physique ou morale autorisée par les autorités compétentes d'un État membre, dans l'exercice de sa profession, à produire, transformer, détenir, recevoir et expédier des produits soumis à accise en suspension de droits d'accises dans un entrepôt fiscal ;

b) *entrepôt fiscal* : tout lieu où sont produites, transformées, détenues, reçues ou expédiées par l'entrepôt agréé dans l'exercice de sa profession, en suspension de droits d'accises, des marchandises soumises à accise sous certaines conditions fixées par les autorités compétentes de l'État membre où est situé cet entrepôt fiscal ;

c) *régime suspensif* : le régime fiscal applicable à la production, à la transformation, à la détention et à la circulation des produits en suspension de droits d'accises ;

[...] »

13 L'article 5, paragraphe 1, de la même directive dispose :

« Les produits visés à l'article 3 paragraphe 1 sont soumis à accise lors de leur production sur le territoire de [l'Union] tel que défini à l'article 2 ou lors de leur importation sur ce territoire. »

14 Conformément à l'article 6, paragraphes 1 et 2, de la directive 92/12 :

« 1. L'accise devient exigible lors de la mise à la consommation ou lors de la constatation des manquants qui devront être soumis à accise conformément à l'article 14, paragraphe 3.

Est considérée comme mise à la consommation de produits soumis à accise :

- a) toute sortie, y compris irrégulière, d'un régime suspensif ;
- b) toute fabrication, y compris irrégulière, de ces produits hors d'un régime suspensif ;
- c) toute importation, y compris irrégulière, de ces produits lorsque ces produits ne sont pas mis sous un régime suspensif.

2. Les conditions d'exigibilité et le taux de l'accise à retenir sont ceux en vigueur à la date de l'exigibilité dans l'État membre où s'effectue la mise à la consommation ou la constatation des manquants. [...] »

15 L'article 15, paragraphe 1, premier alinéa, de cette directive dispose que, en principe, « la circulation en régime suspensif des produits soumis à accise doit s'effectuer entre entrepôts fiscaux ».

16 Aux termes de l'article 15, paragraphes 3 et 4, de ladite directive :

« 3. Les risques inhérents à la circulation [dans l'Union] sont couverts par la garantie constituée par l'entrepositaire agréé expéditeur telle que prévue à l'article 13 ou, le cas échéant, par une garantie solidaire entre l'expéditeur et le transporteur. [...]

4. Sans préjudice de l'article 20, la responsabilité de l'entrepositaire agréé expéditeur, et, le cas échéant, celle du transporteur, ne peut être dégagée que par la preuve de la prise en charge des produits par le destinataire, notamment par le document d'accompagnement visé à l'article 18 dans les conditions fixées à l'article 19. »

17 Selon l'article 18, paragraphe 1, de la même directive :

« [...] tout produit soumis à accise, circulant en régime de suspension entre les différents États membres, y compris la circulation par voie maritime ou aérienne directe d'un port ou aéroport [de l'Union] à un autre port ou aéroport [de l'Union], est accompagné d'un document établi par l'expéditeur. Ce document peut être, soit un document administratif, soit un document commercial. [...] »

18 L'article 19, paragraphe 1, premier et troisième alinéas, de la directive 92/12 dispose :

« Les autorités fiscales des États membres sont informées par les opérateurs des livraisons expédiées et reçues au moyen du document ou d'une référence au document visé à l'article 18. Ce document est établi en quatre exemplaires :

- un exemplaire à conserver par l'expéditeur,
- un exemplaire pour le destinataire,
- un exemplaire destiné au renvoi à l'expéditeur pour apurement,
- un exemplaire destiné aux autorités compétentes de l'État membre de destination.

[...]

L'État membre de destination peut prévoir que l'exemplaire destiné au renvoi à l'expéditeur pour apurement soit certifié ou visé par ses propres autorités. [...] »

19 L'article 19, paragraphes 2 et 3, de cette directive est libellé comme suit :

« 2. Dans le cas où les produits soumis à accise circulent en régime suspensif à destination d'un entrepositaire agréé, d'un opérateur enregistré ou non enregistré, un exemplaire du document administratif d'accompagnement ou une copie du document commercial dûment annoté est renvoyé par le destinataire à l'expéditeur pour apurement, au plus tard dans les quinze jours qui suivent le mois de la réception par le destinataire.

[...]

3. Le régime suspensif tel que défini à l'article 4 [sous] c) est apuré par le placement des produits soumis à accise dans une des situation[s] visées à l'article 5 paragraphe 2, et en conformité avec ledit paragraphe, après réception par l'expéditeur de l'exemplaire de retour du document administratif d'accompagnement ou d'une copie du document commercial dûment annotés de ce placement. »

20 L'article 20 de ladite directive énonce :

« 1. Lorsqu'une irrégularité ou une infraction a été commise en cours de circulation entraînant l'exigibilité de l'accise, l'accise est due dans l'État membre où l'irrégularité ou l'infraction a été commise, auprès de la personne physique ou morale qui a garanti le paiement des droits d'accises conformément à l'article 15 paragraphe 3, sans préjudice de l'exercice des actions pénales.

Lorsque le recouvrement de l'accise s'effectue dans un État membre autre que celui de départ, l'État membre qui procède au recouvrement informe les autorités compétentes du pays de départ.

2. Lorsque, en cours de circulation, une infraction ou une irrégularité a été constatée sans qu'il soit possible d'établir le lieu où elle a été commise, elle est réputée avoir été commise dans l'État membre où elle a été constatée.

3. Sans préjudice de l'article 6 paragraphe 2, lorsque les produits soumis à accise n'arrivent pas à destination et lorsqu'il n'est pas possible d'établir le lieu de l'infraction ou de l'irrégularité, cette infraction ou cette irrégularité est réputée avoir été commise dans l'État membre de départ qui procède au recouvrement des droits d'accises au taux en vigueur à la date d'expédition des produits, à moins que dans un délai de quatre mois à partir de la date d'expédition des produits, la preuve ne soit apportée, à la satisfaction des autorités compétentes, de la régularité de l'opération ou du lieu où l'infraction ou l'irrégularité a été effectivement commise. Les États membres prennent les mesures requises pour remédier à toute infraction ou irrégularité et pour imposer des sanctions efficaces.

4. Si, avant l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date d'établissement du document d'accompagnement, l'État membre où l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise vient à être déterminé, cet État procède au recouvrement de l'accise au taux en vigueur à la date d'expédition des marchandises. Dans ce cas, dès que la preuve de ce recouvrement est fournie, l'accise initialement perçue est remboursée. »

Le droit italien

21 L'assistance mutuelle en matière de recouvrement de droits d'accises est régie dans le droit italien, notamment, par le decreto legislativo n. 69 – Attuazione della direttiva 2001/44/CE relativa all'assistenza reciproca in materia di recupero di crediti connessi al sistema di finanziamento del FEOGA, nonché ai prelievi agricoli, ai dazi doganali, all'IVA ed a talune accise (décret législatif n° 69 portant mise en œuvre de la directive 2001/44/CE concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances résultant d'opérations faisant partie du système de financement du FEOGA, ainsi que de prélèvements agricoles et de droits de douane, et relative à la TVA et à certains droits d'accises), du 9 avril 2003 (GURI n° 87, du 14 avril 2003, ci-après le « décret législatif n° 69/2003 »).

22 L'article 5 du décret législatif n° 69/2003, intitulé « Assistenza pour le recouvrement des créances », prévoit :

« 1. À la demande de l'autorité requérante, le Ministero dell'economia e delle finanze (ministère de l'Économie et des Finances, Italie) procède, sur la base des titres exécutoires reçus, au recouvrement des créances visées à l'article 1^{er} qui sont nées dans l'État membre où elle a son siège, conformément à la réglementation en vigueur pour le recouvrement des créances similaires nées sur le territoire national ; ces titres, qui sont directement et immédiatement exécutoires, sont assimilés aux rôles visés au decreto del Presidente della Repubblica [n. 602 –Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito (décret du président de la République n° 602 portant dispositions relatives à la perception de l'impôt sur le revenu), du 29 septembre 1973 (GURI n° 268, du 16 octobre 1976)].

2. L'autorité requérante ne peut formuler une demande de recouvrement que :

a) si la créance ou le titre qui en permet l'exécution ne sont pas contestés dans l'État membre où elle a son siège, sauf volonté expresse de procéder en tout état de cause à la récupération en cas de contestation ;

b) lorsqu'elle a engagé, dans l'État membre où elle a son siège, les procédures de recouvrement et que les mesures prises n'aboutiront pas au paiement intégral de la créance.

[...] »

23 L'article 6 de ce décret législatif, intitulé « Contestation de la créance », dispose :

« 1. L'intéressé qui entend contester la créance ou le titre qui en permet l'exécution, émis dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège, saisit l'instance compétente de cet État, en vertu de la législation en vigueur dans ledit État ; dans ce cas, le ministère de l'Économie et des Finances, ayant reçu notification du recours par l'autorité requérante ou par l'intéressé, suspend, sauf demande contraire formulée par l'autorité requérante elle-même, la procédure d'exécution jusqu'à la décision de cette instance. Lorsque la procédure de recouvrement de la créance contestée a néanmoins été engagée à la suite de la demande de l'autorité requérante et que l'issue de la contestation est favorable au débiteur, l'autorité requérante est tenue de restituer le montant recouvré, ainsi que toute autre somme due, en vertu de la législation italienne. Si une juridiction se prononce sur la contestation dans un sens favorable à l'autorité requérante et permet le recouvrement de la créance dans le même État, la procédure d'exécution reprend sur la base de cette décision.

2. L'intéressé qui entend contester les actes de la procédure d'exécution saisit l'instance compétente, conformément aux dispositions de l'ordre juridique national.

3. L'État membre où l'autorité requérante a son siège demeure responsable, à l'égard de l'État membre où l'autorité requise a son siège, de tous les frais encourus et de toutes les pertes subies du fait d'actions reconnues comme non fondées au regard de la réalité de la créance ou de la validité du titre émis par l'autorité requérante. »

Le litige au principal et la question préjudicielle

- 24 Entre l'année 1995 et l'année 1996, Silcompa vendait de l'alcool éthylique, en suspension de droits d'accises, à destination de la Grèce.
- 25 Au mois de janvier 2000, à la suite d'un contrôle effectué par l'Ufficio Tecnico di Finanza di Reggio Emilia (office technique des finances de Reggio d'Émilie, Italie), dans le cadre de la procédure de coopération administrative prévue à l'article 19 de la directive 92/12, il a été établi que les documents administratifs d'accompagnement (ci-après les « DAA ») des lots d'alcool expédiés par Silcompa n'étaient jamais parvenus aux autorités douanières grecques pour l'établissement des documents officiels et que les timbres du bureau des douanes de Corinthe (Grèce) figurant sur les DAA, trouvés dans les locaux de Silcompa, étaient faux. L'Agence a, par conséquent, émis trois avis de paiement en vue du recouvrement des droits d'accises non versés pour un montant total de 6 296 495,47 euros.
- 26 Silcompa a formé un recours contre ces avis devant le Tribunale di Bologna (tribunal de Bologne, Italie), dont la décision, favorable à Silcompa, a elle-même été attaquée par l'Agence devant la Corte d'Appello di Bologna (cour d'appel de Bologne, Italie). Selon la juridiction de renvoi, à la date de la demande de décision préjudicielle, la procédure relative à ce recours était toujours en cours.
- 27 En outre, à la suite d'une demande de renseignements adressée à Silcompa, au mois d'avril 2001, par les autorités douanières grecques afin d'obtenir des clarifications concernant les opérations relatives aux lots d'alcool concernés, et de la réponse de Silcompa à celle-ci, ces autorités ont informé l'Agence, au mois de février 2004, que les livraisons de produits expédiés par Silcompa à une entreprise grecque devaient être considérées comme étant irrégulières.
- 28 Ainsi, le 27 mars 2004, l'Ufficio delle Dogane di Reggio Emilia (bureau de douanes de Reggio d'Émilie, Italie) a émis l'avis de redressement n° 6/2004, qui couvrait tant les créances fiscales italiennes fondant les avis de paiement émis au mois de janvier 2000 et mentionnés au point 25 du présent arrêt qu'un redressement fiscal supplémentaire de 473 410,66 euros, dû à la suite de la communication des autorités douanières grecques, du mois de février 2004. Silcompa a contesté l'avis de redressement n° 6/2004 devant la Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia (commission fiscale provinciale de Reggio d'Émilie, Italie). Cette procédure a abouti, au mois de septembre 2017, à la conclusion d'un accord transactionnel entre l'Agence et Silcompa, mettant à la charge de cette dernière la somme totale de 1 554 181,23 euros au titre de la créance revendiquée par l'administration fiscale italienne.
- 29 Par ailleurs, au mois de janvier 2005, le bureau des douanes d'Athènes (Grèce) a émis, concernant les mêmes opérations d'exportation au sein de l'Union, deux « avis de paiement des accises », estimant que la mise à la consommation illégale sur le territoire grec de l'alcool éthylique expédié par Silcompa à des sociétés « boîtes aux lettres » avait été établie. Ce bureau s'est fondé, selon les affirmations des parties au principal, sur les enquêtes pénales ayant donné lieu à l'arrêt qui avait confirmé en première instance l'arrivée de la marchandise de Silcompa chez les opérateurs grecs et la mise à la consommation frauduleuse de celle-ci.
- 30 Le 31 janvier 2005, l'administration fiscale grecque a présenté, en vertu de l'article 6, paragraphe 1, de la directive 76/308, une demande d'assistance à l'Agence pour le recouvrement des créances relatives aux droits d'accises concernés.

- 31 Le 13 septembre 2005, l'Agence, en tant qu'autorité requise compétente, a notifié à Silcompa, en application de l'article 5 du décret législatif n° 69/2003, deux avis de paiement amiable pour des montants de 10 280 291,66 euros (avis RP 05/14) et de 64 218,25 euros (avis RP 05/12), lesquels font l'objet du litige au principal.
- 32 Le recours formé par Silcompa contre ces avis de paiement a été rejeté en première instance comme irrecevable par la Commissione tributaria provinciale di Roma (commission fiscale provinciale de Rome, Italie), avant d'être accueilli par la Commissione tributaria regionale del Lazio (commission fiscale régionale du Latium, Italie), saisie d'un appel interjeté par Silcompa, invoquant l'absence de notification par les autorités grecques des « actes préalables » et l'insuffisance de motivation desdits avis de paiement, en ce que ces derniers ne faisaient pas état des procédures qui avaient été engagées parallèlement en Italie concernant le recouvrement des droits d'accises sur les mêmes opérations d'exportation.
- 33 L'Agence a, dès lors, formé un pourvoi en cassation devant la Corte suprema di cassazione (Cour de cassation, Italie).
- 34 La juridiction de renvoi se demande notamment si, dans le cadre d'un recours concernant la procédure d'exécution engagée dans le contexte de l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à des droits d'accises, une « éventuelle duplication de la créance fiscale » peut être envisagée, dès lors que des demandes fondées sur les mêmes faits générateurs de l'accise ont été présentées parallèlement dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège et dans celui où l'autorité requise a le sien.
- 35 Tout en admettant que, en vertu de l'article 12 de la directive 76/308, lorsque la contestation porte sur les mesures d'exécution dans l'État membre où l'autorité requise a son siège, c'est l'instance compétente de cet État membre qui est saisie alors que, lorsque la contestation porte sur la créance ou le titre qui en permet l'exécution, c'est l'instance compétente dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège qui est saisie, la juridiction de renvoi rappelle que, conformément à l'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12, l'accise initialement perçue dans un État membre est remboursée si l'État membre où l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise vient à être déterminé. Toutefois, selon ladite disposition, une telle détermination de l'État membre où l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise devrait intervenir avant l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date d'établissement du DAA, délai qui, en l'occurrence, aurait expiré depuis longtemps.
- 36 À cet égard, la juridiction de renvoi se demande, en particulier, si, dans le cadre de la procédure de recouvrement, prévue à l'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308, visant à mettre en œuvre une demande d'assistance présentée sur le fondement de l'article 6, paragraphe 1, de celle-ci, les conditions visées à l'article 20 de la directive 92/12, telles que le lieu où l'infraction ou l'irrégularité a été commise, doivent également être examinées, à tout le moins dans les circonstances particulières qui caractérisent l'affaire au principal. Il s'agit, en effet, selon cette juridiction, d'un examen qui ne semble pas porter sur la créance ou le titre étranger, ainsi que l'article 12, paragraphe 1, de la directive 76/308 le prévoit, mais qui concerne la légalité de la demande d'assistance et, par conséquent, celle de toutes les mesures d'exécution de cette créance.
- 37 Dans ces conditions, la Corte suprema di cassazione (Cour de cassation) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :
- « Convient-il d'interpréter l'article 12, paragraphe 3, de la directive [76/308], eu égard à l'article 20 de la directive [92/12], en ce sens que, dans une procédure engagée à l'encontre des actes d'exécution du recouvrement, la condition du lieu (de mise à la consommation effective) où l'irrégularité ou l'infraction a effectivement été commise peut faire l'objet d'un examen – et, le cas échéant, dans quelles limites – lorsque, comme en l'espèce, la même demande, fondée sur exactement les mêmes opérations d'exportation, est adressée au contribuable indépendamment par l'[autorité requérante] et par

l'[autorité requise], et que tant la procédure sur la demande interne que celle sur l'opération de recouvrement en faveur de l'autre État sont pendantes en même temps devant l'État requis, cette constatation ayant valeur de refus de la demande d'assistance et, partant, de tous les actes d'exécution ? »

La procédure devant la Cour

- 38 Le 22 octobre 2019, la Cour a envoyé une demande d'information à la juridiction de renvoi concernant le cadre factuel et juridique du litige au principal.
- 39 Le 31 décembre 2019, la juridiction de renvoi a répondu à cette demande d'information.
- 40 L'audience de plaidoiries, dont la tenue avait été fixée au 26 mars 2020, a, en raison de la crise sanitaire et des incertitudes que celle-ci a fait peser sur la date à laquelle la Cour pourrait reprendre son activité juridictionnelle dans des conditions normales, été annulée et les questions qui avaient été posées pour réponse orale ont été transformées en questions pour réponse écrite. Les gouvernements italien, espagnol et suédois ainsi que la Commission européenne ont répondu aux questions posées dans le délai imparti par la Cour.

Sur la question préjudicielle

- 41 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308, lu en combinaison avec l'article 20 de la directive 92/12, doit être interprété en ce sens que, dans le cadre d'une action en contestation portant sur les mesures d'exécution prises dans l'État membre où l'autorité requise a son siège, l'instance compétente de cet État membre peut refuser de faire droit à la demande de recouvrement des droits d'accises, présentée par les autorités compétentes d'un autre État membre, en ce qui concerne des produits irrégulièrement sortis d'un régime suspensif, au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la directive 92/12, et se fondant sur les mêmes opérations d'exportation qui font déjà l'objet du recouvrement des droits d'accises dans l'État membre où l'autorité requise a son siège.
- 42 En l'occurrence, se fondant sur les irrégularités commises en cours d'une même série d'opérations d'exportation en suspension de droits d'accises datant des années 1995 et 1996, les autorités de deux États membres, à savoir la République italienne et la République hellénique, s'estiment compétentes, au titre de l'article 20 de la directive 92/12, pour réclamer les droits d'accises grevant ces opérations.
- 43 Dans ce contexte, il convient de relever, à titre liminaire, que la directive 76/308 a été abrogée et codifiée par la directive 2008/55/CE du Conseil, du 26 mai 2008, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, à certains droits, à certaines taxes et autres mesures (JO 2008, L 150, p. 28), qui a été, à son tour abrogée et remplacée par la directive 2010/24/UE du Conseil, du 16 mars 2010, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures (JO 2010, L 84, p. 1). Par ailleurs, la directive 92/12 a été abrogée et remplacée par 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). Toutefois, compte tenu de la date des faits du litige au principal, le présent renvoi préjudiciel est examiné au regard des directives 76/308 et 92/12.
- 44 S'agissant, en premier lieu, de la directive 92/12, cette dernière vise à établir un certain nombre de règles en ce qui concerne la détention, la circulation et les contrôles des produits soumis à accise, tels que l'alcool et les boissons alcooliques, au sens de l'article 3, paragraphe 1, de celle-ci, et ce, notamment, ainsi qu'il ressort de son quatrième considérant, afin d'assurer que l'exigibilité de l'accise

soit identique dans tous les États membres. Cette harmonisation permet, en principe, d'écartier les doubles impositions dans les relations entre États membres (voir, en ce sens, arrêt du 5 mars 2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, point 20 et jurisprudence citée).

- 45 À cet égard, l'article 20 de la directive 92/12 vise notamment à déterminer l'État membre qui est seul habilité à percevoir les droits d'accises sur les produits concernés lorsque, en cours de circulation, une infraction ou une irrégularité a été commise (voir, en ce sens, arrêts du 12 décembre 2002, Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, point 46, et du 13 décembre 2007, BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788, point 44).
- 46 Le fait imposable, au sens de la directive 92/12, est constitué, conformément à l'article 5, paragraphe 1, de celle-ci, par la production sur le territoire de l'Union des produits soumis à accise ou par leur importation sur ce territoire (arrêt du 5 avril 2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, point 29).
- 47 En revanche, en vertu de l'article 6, paragraphe 1, de la directive 92/12, l'accise devient exigible, notamment, lors de la mise à la consommation des produits soumis à accise. Aux termes de l'article 6, paragraphe 1, deuxième alinéa, sous a), de cette directive, cette notion englobe également toute sortie, y compris irrégulière, d'un régime suspensif, défini à l'article 4, sous c), de ladite directive (voir, en ce sens, arrêts du 5 avril 2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, points 30, 31, 34 à 36 ; du 12 décembre 2002, Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, points 42 et 43, ainsi que du 13 décembre 2007, BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788, point 29).
- 48 Conformément à l'article 4, sous c), de la directive 92/12, le régime suspensif constitue un régime fiscal applicable à la production, à la transformation, à la détention et à la circulation des produits en suspension de droits d'accises.
- 49 Un tel régime est caractérisé par le fait que les droits d'accises 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, à l'instar de celle décrite au point 47 du présent arrêt, soit remplie (voir, par analogie, arrêt du 28 janvier 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, point 22 et jurisprudence citée).
- 50 En vertu de l'article 15, paragraphe 1, de la directive 92/12, la circulation en régime suspensif des produits soumis à accise doit s'effectuer, en principe, entre entrepôts fiscaux, définis à l'article 4, sous b), de cette directive et exploités par les entrepositaires agréés, au sens de l'article 4, sous a), de celle-ci.
- 51 Aux termes de l'article 15, paragraphe 4, de ladite directive, sans préjudice de l'article 20 de celle-ci, la responsabilité de l'entrepositaire agréé expéditeur ne peut être dérogée que par la preuve de la prise en charge des produits par le destinataire, notamment par le DAA visé à l'article 18 de la même directive dans les conditions fixées à l'article 19 de celle-ci.
- 52 Ainsi, le législateur de l'Union a conféré un rôle central à l'entrepositaire agréé, dans le cadre de la procédure de circulation des produits soumis à accise et placés sous un régime suspensif, ce qui se traduit par un régime de responsabilité pour l'ensemble des risques inhérents à cette circulation. Cet entrepositaire est, par conséquent, désigné comme étant le redevable du paiement des droits d'accises lorsqu'une irrégularité ou une infraction entraînant l'exigibilité de ceux-ci a été commise au cours de la circulation de ces produits. Cette responsabilité est, en outre, objective et repose non pas sur la faute prouvée ou présumée de l'entrepositaire, mais sur sa participation à une activité économique (voir, en ce sens, arrêt du 2 juin 2016, Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, points 31 et 32).

- 53 Dans le cas où une irrégularité ou une infraction a été commise en cours de circulation entraînant l'exigibilité de l'accise, l'article 20, paragraphe 1, de la directive 92/12 attribue le pouvoir de perception des droits d'accises, à titre principal, à l'État membre du lieu où l'irrégularité ou l'infraction a été commise.
- 54 Si, en revanche, le lieu où l'infraction ou l'irrégularité a été commise ne peut être établi, l'article 20, paragraphes 2 et 3, de cette directive prévoit des présomptions en ce qui concerne la détermination de ce lieu, respectivement, en faveur de l'État membre où l'infraction ou l'irrégularité est constatée ou, lorsque les produits soumis à accise n'arrivent pas à destination et qu'il n'est pas possible d'établir le lieu de l'infraction ou de l'irrégularité, en faveur de l'« État membre de départ ».
- 55 Par ailleurs, ainsi que la Commission le fait observer et que M. l'avocat général l'a relevé au point 54 de ses conclusions, l'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12 prévoit un mécanisme dit « correctif », permettant de déterminer l'État membre où l'infraction ou l'irrégularité a été effectivement commise, avant l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date d'établissement du DAA, conformément à l'article 18, paragraphe 1, et à l'article 19, paragraphe 1, de celle-ci. Dans ce cas, dès que la preuve de ce recouvrement a été fournie, l'accise initialement perçue par un autre État membre, sur le fondement de l'article 20, paragraphes 2 et 3, de cette directive, est remboursée.
- 56 Partant, ce mécanisme correctif prévu à l'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12 vise non pas la situation d'un conflit de compétences entre, d'une part, un État membre où l'infraction ou l'irrégularité a été commise en cours de circulation de produits soumis à accise entraînant l'exigibilité de l'accise et, d'autre part, un État membre où, ultérieurement, une mise à la consommation de ces produits a eu lieu, mais, ainsi que M. l'avocat général l'a relevé en substance au point 63 de ses conclusions, l'hypothèse dans laquelle il est clair que le lieu où l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise se trouve dans un État membre autre que celui où il a été initialement déterminé.
- 57 En l'occurrence, ainsi qu'il ressort de la décision de renvoi, au mois de janvier 2000, les autorités douanières italiennes ont constaté le défaut d'apurement du régime suspensif, au sens de l'article 19, paragraphe 3, de la directive 92/12, en ce que les DAA que Silcompa avait reçus, s'agissant des livraisons de produits expédiés, étaient entachés d'irrégularité dans la mesure où les timbres du bureau des douanes de Corinthe (Grèce), qui y étaient apposés, étaient faux.
- 58 Cependant, la décision de renvoi ne précise pas si, aux fins du recouvrement de l'accise, ces autorités douanières ont pu effectivement établir que l'irrégularité consistant en l'apposition de faux timbres douaniers grecs avait été commise en Italie pour se fonder sur l'article 20, paragraphe 1, de la directive 92/12 ou bien si celles-ci ont dû faire application de l'une des présomptions prévues à l'article 20, paragraphes 2 et 3, de cette directive.
- 59 Par ailleurs, ainsi que M. l'avocat général l'a relevé au point 62 de ses conclusions, la Cour ne dispose pas d'élément concret pour évaluer l'éventuelle commission de l'infraction ou de l'irrégularité sur le territoire d'un État membre autre que celui de la République italienne. La commercialisation illégale sur le territoire grec de l'alcool éthylique expédié par Silcompa doit, certes, être regardée en tant qu'infraction ou irrégularité des produits en cause, mais elle peut aussi être considérée comme n'étant qu'une conséquence de l'infraction ou de l'irrégularité qui a été commise antérieurement en Italie, ce qu'il appartient à la juridiction de renvoi de déterminer.
- 60 En fonction d'une telle détermination, deux hypothèses sont envisageables.
- 61 La première hypothèse vise le cas d'une pluralité d'infractions ou d'irrégularités.

- 62 En pareil cas, dans une situation où plusieurs infractions ou irrégularités ont été consécutivement commises sur le territoire de plusieurs États membres, deux, voire plusieurs, États membres se considèrent compétents, sur le fondement de la directive 92/12, pour percevoir les droits d'accises résultant d'une infraction ou d'une irrégularité commise sur leurs territoires respectifs.
- 63 Néanmoins, la Cour a jugé qu'il ne saurait être valablement soutenu que le législateur de l'Union entendait privilégier la prévention des abus et des fraudes en permettant, de manière générale, à tous les États membres, concernés par un transport irrégulier de produits soumis à accise, de procéder au prélèvement de l'accise (voir, en ce sens, arrêt du 5 mars 2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, point 27).
- 64 De même, dans une situation impliquant une sortie irrégulière du régime suspensif, survenue dans un État membre, entraînant, conformément à l'article 6, paragraphe 1, sous a), de la directive 92/12, une mise à la consommation de produits soumis à accise, ainsi que, ultérieurement, une mise à la consommation effective dans un autre État membre, il ne saurait être admis que ce dernier puisse également percevoir les droits d'accises en ce qui concerne les mêmes opérations d'exportation.
- 65 En effet, ainsi que M. l'avocat général l'a relevé au point 56 de ses conclusions, conformément à l'économie générale de la directive 92/12, la mise à la consommation des produits soumis à accise ne peut avoir lieu qu'une seule fois. Il s'ensuit que, si, en pratique, plusieurs infractions ou irrégularités successives peuvent se produire dans différents États membres, au cours de la circulation d'un même produit soumis à accise, seule la première d'entre elles, à savoir celle qui a eu pour conséquence de faire sortir les produits en cours de circulation du régime suspensif des droits d'accises, doit être prise en compte aux fins de l'application de l'article 20 de cette directive, dans la mesure où une telle infraction ou une telle irrégularité a eu pour effet de mettre les produits à la consommation, au sens de l'article 6 de celle-ci.
- 66 La seconde hypothèse envisageable vise le cas où les autorités d'un État membre se sont fondées sur une des présomptions de l'article 20, paragraphes 2 et 3, de la directive 92/12 et où les autorités d'un autre État membre constatent que l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise dans ce dernier État membre. Dans une telle hypothèse, les autorités de ces États membres procèdent à l'application du mécanisme correctif visé à l'article 20, paragraphe 4, de cette directive, dans le respect des conditions prévues à cet effet dans un délai de trois ans à compter de la date d'établissement du DAA, conformément à l'article 18, paragraphe 1, et à l'article 19, paragraphe 1, de ladite directive.
- 67 Une fois ce délai de trois ans écoulé, aucun État membre, autre que celui qui s'est fondé sur une de ces présomptions prévues à l'article 20, paragraphes 2 et 3, de la directive 92/12, ne peut plus valablement se prévaloir de la compétence prévue à l'article 20, paragraphe 4, de celle-ci.
- 68 S'agissant, en second lieu, de la directive 76/308, il convient de rappeler, d'une part, que cette directive établit des règles communes concernant l'assistance mutuelle afin de garantir le recouvrement des créances relatives à certains cotisations, droits et taxes (voir, en ce sens, arrêt du 18 octobre 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, point 44 et jurisprudence citée).
- 69 En vertu de son article 2, sous f), ladite directive s'applique, notamment, aux droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcoolisées.
- 70 Par ailleurs, s'agissant des règles concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives notamment aux droits d'accises, il convient de rappeler que l'article 12, paragraphes 1 et 3, de la directive 76/308 prévoit une répartition des compétences entre les instances de l'État membre où l'autorité requérante a son siège et celles de l'État membre où l'autorité requise a son siège pour connaître des contestations portant, respectivement, sur la créance ou le titre permettant l'exécution de son recouvrement et sur les mesures d'exécution elles-mêmes (voir, en ce sens, arrêt du 14 janvier 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, point 37).

- 71 Cette répartition des compétences est le corollaire du fait que la créance et le titre qui permet l'exécution de son recouvrement sont établis sur la base du droit en vigueur dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège, tandis que, pour les mesures d'exécution dans l'État membre où l'autorité requise a son siège, cette dernière applique, en vertu des articles 5 et 6 de la directive 76/308, les dispositions que son droit national prévoit pour des actes correspondants, cette autorité étant la mieux placée pour apprécier la légalité d'un acte au regard de son droit national (arrêt du 14 janvier 2010, *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, point 40).
- 72 C'est pourquoi, conformément à l'article 8, paragraphe 1, de la directive 76/308, le titre permettant l'exécution du recouvrement de la créance est directement reconnu et traité automatiquement comme un instrument permettant l'exécution d'une créance de l'État membre où l'autorité requise a son siège (voir, en ce sens, arrêt du 14 janvier 2010, *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, point 36).
- 73 Ladite répartition des compétences est également une expression du principe de confiance mutuelle entre les autorités nationales concernées (voir, par analogie, en ce qui concerne la directive 2010/24, arrêt du 26 avril 2018, *Donnellan*, C-34/17, EU:C:2018:282, points 40 à 46).
- 74 Il s'ensuit que, ainsi que M. l'avocat général l'a relevé aux points 76 et 77 de ses conclusions, les autorités de l'État membre requis ne sauraient remettre en cause l'appréciation des autorités de l'État membre requérant relative au lieu où l'irrégularité ou l'infraction a été commise, une telle appréciation faisant partie de l'objet même de la créance dont l'État membre requérant demande le recouvrement et relevant ainsi de sa seule compétence.
- 75 Toutefois, il convient, d'une part, de relever que la directive 76/308, ainsi que la jurisprudence qui y est relative, ne concerne pas une situation telle que celle en cause au principal dans laquelle sont invoquées deux créances concurrentes fondées, en substance, sur les mêmes opérations d'exportation, l'une constatée par une instance de l'État membre où l'autorité requise a son siège et l'autre constatée par une instance de l'État membre où l'autorité requérante a son siège et jouissant, dans le premier État membre, d'un traitement national. En effet, les règles de répartition des compétences dans une telle situation sont prévues dans la directive 92/12.
- 76 Il y a lieu, d'autre part, de rappeler que la Cour a jugé que, à titre exceptionnel, les instances de l'État membre où l'autorité requise a son siège sont habilitées à vérifier si l'exécution du titre serait de nature à porter atteinte notamment à l'ordre public de cet État membre et, le cas échéant, à refuser d'accorder l'assistance en tout ou en partie ou à la subordonner au respect de certaines conditions (voir, en ce sens, arrêts du 14 janvier 2010, *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, point 42 et du 26 avril 2018, *Donnellan*, C-34/17, EU:C:2018:282, point 47).
- 77 En effet, en raison du traitement national reconnu, en vertu des articles 6 et 8 de la directive 76/308, à la créance faisant l'objet d'une demande de recouvrement ainsi qu'au titre permettant l'exécution du recouvrement de cette créance, il est difficilement concevable qu'un tel titre soit exécuté dans l'État membre où l'autorité requise a son siège si cette exécution est de nature à porter atteinte à l'ordre public de celui-ci (voir, en ce sens, arrêt du 14 janvier 2010, *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, point 43, et, en ce qui concerne la directive 2010/24, arrêt du 26 avril 2018, *Donnellan*, C-34/17, EU:C:2018:282, point 48).
- 78 De même, nonobstant ce traitement national, il est difficilement concevable que le titre permettant l'exécution du recouvrement de la créance soit exécuté dans l'État membre où l'autorité requise a son siège si cette exécution est de nature à conduire à une situation dans laquelle il pourrait être procédé, en violation de la directive 92/12, à la double perception des droits d'accises grevant substantiellement les mêmes opérations relatives aux mêmes produits.
- 79 Afin d'éviter qu'une telle situation se produise, il est nécessaire de permettre à l'instance compétente du même État membre de refuser l'exécution de ce titre.

- 80 Adopter une solution contraire reviendrait à admettre que, dans un même système national, pourraient coexister deux décisions définitives visant l'imposition des mêmes produits soumis à l'accise, l'une se fondant sur leur sortie irrégulière du régime suspensif et l'autre se fondant sur leur mise à la consommation ultérieure.
- 81 Dans la mesure où il ressort de la décision de renvoi que sont toujours pendantes la procédure fondée sur la sortie irrégulière du régime suspensif et celle relative à la demande d'assistance, la juridiction de renvoi devrait, en principe, dans un premier temps, surseoir à statuer en ce qui concerne la procédure relative à la demande d'assistance, jusqu'à ce que soit tranchée la procédure sur la sortie irrégulière du régime suspensif, et, dans un second temps, ce n'est que dans l'hypothèse où existerait, dans l'État membre requis, une décision judiciaire définitive visant l'imposition des mêmes produits soumis à l'accise que ceux visés par le titre exécutoire de l'État membre requérant que cette juridiction pourra refuser d'accorder l'assistance.
- 82 Cette interprétation ne saurait être remise en cause par le fait que, au point 55 de l'arrêt du 13 décembre 2007, BATIG (C-374/06, EU:C:2007:788), la Cour a considéré que, si la directive 92/12 vise effectivement à harmoniser les modalités de perception de l'accise en poursuivant un double objectif de prélèvement effectif des droits d'accises dans un seul État membre, qui est celui où a lieu la mise à la consommation, le législateur de l'Union n'a pas érigé la prévention de la double imposition en principe absolu.
- 83 En effet, de tels motifs s'inscrivent dans le contexte factuel particulier de l'affaire ayant donné lieu à cet arrêt, qui concernait l'hypothèse d'une sortie illégale du régime suspensif en raison du vol des produits sur lesquels avaient été apposées, dans l'« État membre de départ », des marques fiscales ayant, ainsi qu'il ressort du point 32 dudit arrêt, une valeur intrinsèque qui les distingue d'une simple quittance attestant le paiement d'une somme d'argent aux autorités fiscales de l'État membre de délivrance de ces marques (voir, en ce sens, arrêt du 5 mars 2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, points 28 et 29).
- 84 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre à la question posée que l'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308, lu en combinaison avec l'article 20 de la directive 92/12, doit être interprété en ce sens que, dans le cadre d'une action en contestation portant sur les mesures d'exécution prises dans l'État membre où l'autorité requise a son siège, l'instance compétente de cet État membre peut refuser de faire droit à la demande de recouvrement des droits d'accises, présentée par les autorités compétentes d'un autre État membre, en ce qui concerne des produits irrégulièrement sortis d'un régime suspensif, au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la directive 92/12, dès lors que cette demande est fondée sur les faits ayant trait aux mêmes opérations d'exportation qui font déjà l'objet d'un recouvrement des droits d'accises dans l'État membre où l'autorité requise a son siège.

Sur les dépens

- 85 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (cinquième chambre) dit pour droit :

L'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308/CEE du Conseil, du 15 mars 1976, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certains cotisations, droits, taxes et autres mesures, telle que modifiée par la directive 2001/44/CE du Conseil, du 15 juin 2001, lu en combinaison avec l'article 20 de la directive 92/12/CEE du Conseil, du

25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise, telle que modifiée par la directive 92/108/CEE du Conseil, du 14 décembre 1992, doit être interprété en ce sens que, dans le cadre d'une action en contestation portant sur les mesures d'exécution prises dans l'État membre où l'autorité requise a son siège, l'instance compétente de cet État membre peut refuser de faire droit à la demande de recouvrement des droits d'accises, présentée par les autorités compétentes d'un autre État membre, en ce qui concerne des produits irrégulièrement sortis d'un régime suspensif, au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la directive 92/12, telle que modifiée par la directive 92/108, dès lors que cette demande est fondée sur les faits ayant trait aux mêmes opérations d'exportation qui font déjà l'objet d'un recouvrement des droits d'accises dans l'État membre où l'autorité requise a son siège.

Signatures