

CIPRIANI

ARRÊT DE LA COUR

12 décembre 2002 *

Dans l'affaire C-395/00,

ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 234 CE, par le Tribunale di Trento (Italie) et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant cette juridiction entre

Distillerie Fratelli Cipriani SpA

et

Ministero delle Finanze,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation de l'article 20, paragraphes 2 et 3, 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 L 76, p. 1),

* Langue de procédure: l'italien.

LA COUR,

composée de M. J.-P. Puissochet, président de la sixième chambre, faisant fonction de président, MM. M. Wathelet, R. Schintgen et C. W. A. Timmermans, présidents de chambre, MM. C. Gulmann, D. A. O. Edward, A. La Pergola, P. Jann et V. Skouris, M^{mes} F. Macken (rapporteur) et N. Colneric, juges,

avocat général: M. J. Mischo,

greffier: M. H. A. Rühl, administrateur principal,

considérant les observations écrites présentées:

- pour Distillerie Fratelli Cipriani SpA, par M^{es} N. Tonolli, W. Valentini et W. Wielander, avocats,

- pour le gouvernement portugais, par M. L. Fernandes et M^{me} C. Pimentel Coelho, en qualité d'agents,

- pour la Commission des Communautés européennes, par M. E. Traversa, en qualité d'agent,

vu le rapport d'audience,

ayant entendu les observations orales de Distillerie Fratelli Cipriani SpA et de la Commission à l'audience du 29 janvier 2002,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 21 mars 2002,

rend le présent

Arrêt

- 1 Par ordonnance du 20 octobre 2000, parvenue à la Cour le 26 octobre suivant, le Tribunale di Trento a posé, en vertu de l'article 234 CE, trois questions préjudicielles relatives à l'interprétation de l'article 20, paragraphes 2 et 3, 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 L 76, p. 1, ci-après la «directive»).
- 2 Ces questions ont été soulevées dans le cadre d'un litige opposant Distillerie Fratelli Cipriani SpA (ci-après «Cipriani») au Ministero delle Finanze (ministère des Finances) au sujet de divers avis qu'il a notifiés à cette dernière pour avoir paiement des droits d'accises afférents à certaines expéditions d'alcool circulant dans le cadre du régime suspensif.

Le cadre juridique

- 3 La directive est applicable, conformément à son article 3, paragraphe 1, notamment à l'alcool et aux boissons alcooliques.

- 4 En vertu de l'article 4, sous a), de la directive, on entend par «entrepôt agréé» la personne physique ou morale autorisée par les autorités compétentes d'un État membre, dans l'exercice de sa profession, à produire, à transformer, à détenir, à recevoir et à expédier des produits soumis à accise en suspension de droits d'accises dans un entrepôt fiscal.

- 5 Selon l'article 4, sous c), de la directive, on entend par «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.

- 6 En vertu de l'article 5, paragraphe 1, de la directive, les produits visés à l'article 3, paragraphe 1, sont soumis à accise lors de leur production sur le territoire de la Communauté ou lors de leur importation sur ce territoire.

- 7 L'article 6 de la directive dispose:

«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. L'accise est perçue et recouvrée selon les modalités établies par chaque État membre, étant entendu que les États membres appliquent les mêmes modalités de perception et de recouvrement aux produits nationaux et aux produits en provenance des autres États membres.»

- 8 Conformément à l'article 13, sous a), de la directive, l'entrepôt agréé est tenu de fournir une garantie éventuelle en matière de production, de transformation et de détention ainsi qu'une garantie obligatoire en matière de circulation dont les conditions sont fixées par les autorités fiscales de l'État membre où l'entrepôt fiscal est agréé.

- 9 Aux termes de l'article 15, paragraphe 3, de la directive:

«Les risques inhérents à la circulation intracommunautaire 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. Le cas échéant, les États membres peuvent exiger une garantie auprès du destinataire.

Les modalités de la garantie sont fixées par les États membres. La garantie doit être valable dans toute la Communauté.»

- 10 En vertu de l'article 18, paragraphe 1, de la directive, nonobstant l'utilisation éventuelle de procédures informatisées, tout produit soumis à accise, circulant en régime de suspension entre les territoires des différents États membres, est accompagné d'un document établi par l'expéditeur. Ce document peut être soit un document administratif, soit un document commercial. La forme et le contenu de ce document sont définis selon la procédure prévue à l'article 24 de la directive.
- 11 L'article 19, paragraphe 4, de la directive prévoit que, lorsque les produits soumis à accise qui circulent sous le régime suspensif tel que défini à l'article 4, sous c), sont exportés, ce régime est apuré par la certification, établie par le bureau de douane de sortie de la Communauté, que les produits ont bien quitté celle-ci. Ce bureau doit renvoyer à l'expéditeur l'exemplaire certifié du document d'accompagnement qui lui est destiné.

- 12 Conformément au paragraphe 5 du même article, en cas de défaut d'apurement, l'expéditeur est tenu d'en informer les autorités fiscales de son État membre dans un délai à fixer par lesdites autorités. Ce délai ne peut néanmoins excéder trois mois après la date d'expédition des marchandises.
- 13 L'article 20 de la directive dispose:

«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.

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.»

- 14 La directive a été transposée dans le droit italien par le décret législatif n° 504, portant texte unique des dispositions législatives concernant les taxes sur la production et sur la consommation et les sanctions pénales et administratives, adopté le 26 octobre 1995 (GURI n° 279, du 29 novembre 1995, supplément ordinaire n° 143, p. 5), dont l'article 7 correspond à l'article 20 de la directive.

Le litige au principal et les questions préjudicielles

- 15 Cipriani exerce des activités de distillerie d'alcool depuis plusieurs années.
- 16 En tant qu'entrepositaire agréé expéditeur au sens de l'article 15, paragraphe 3, de la directive, Cipriani a effectué, entre décembre 1996 et novembre 1997, différentes opérations impliquant la circulation en régime de suspension des droits d'accises de produits alcooliques destinés à l'exportation vers des pays tiers via un ou plusieurs États membres.

- 17 Le document administratif d'accompagnement (ci-après le «DAA»), prévu à l'article 18, paragraphe 1, de la directive, était joint auxdits produits.
- 18 L'autorité fiscale italienne a demandé aux autorités allemandes la vérification d'un certain nombre de DAA dans le cadre de la coopération administrative dans le secteur des accises. À la suite desdites vérifications, il s'est avéré que l'empreinte du timbre apposé sur ces DAA pour attester la sortie de la marchandise du territoire de la Communauté avait été falsifiée.
- 19 Ce fait étant constitutif d'une irrégularité au sens de la directive et des dispositions nationales applicables, l'Ufficio Tecnico di Finanza (Office technique des finances) di Trento a, par avis notifié à Cipriani le 16 mars 1998, demandé à cette dernière, qui, en tant qu'entrepoteur agréé expéditeur, était tenue de garantir le paiement des droits d'accises en cas d'irrégularité constatée, de s'acquitter de la somme de 6 448 573 296 ITL, correspondant aux droits d'accises afférents à 20 envois d'alcool neutre de mélasse circulant en régime suspensif.
- 20 Le 6 avril 1998, deux autres avis ont été notifiés à Cipriani afin d'obtenir le paiement des montants respectifs de 19 044 116 432 et de 947 034 352 ITL, correspondant aux droits d'accises afférents à 62 envois supplémentaires d'alcool neutre de mélasse, qui ont également circulé en régime suspensif.
- 21 Ces notifications sont intervenues après l'expiration du délai de quatre mois à compter de la date d'expédition des produits, fixé à l'article 20, paragraphe 3, de la directive.
- 22 Il ressort du dossier au principal que ce n'est que lors de la notification des avis de paiement des droits d'accises par l'autorité fiscale italienne que Cipriani a pris ou aurait pu prendre connaissance de la falsification du timbre apposé sur les DAA.

- 23 Par acte de citation notifié au Ministero delle Finanze le 30 mars 1998, Cipriani a saisi la juridiction de renvoi d'un recours visant à contester, tout d'abord, l'exigibilité des accises au motif que la mise à la consommation des produits en Italie n'était pas établie, ensuite, l'applicabilité de la disposition nationale mettant en œuvre l'article 20 de la directive au motif que les droits d'accises peuvent uniquement être exigés lorsque l'infraction ou l'irrégularité peut lui être imputée et, enfin, la compétence de l'autorité fiscale italienne pour procéder au recouvrement, étant donné qu'elle n'avait pas fourni la preuve qu'elle avait vérifié, avec un résultat négatif, la destination effective des produits.
- 24 Cipriani a également contesté, pour les mêmes raisons, les deux avis de paiement notifiés le 6 avril 1998.
- 25 Le Ministero delle Finanze soutient, d'une part, que la falsification des DAA équivaut à la mise à la consommation des produits en Italie, en sorte qu'il s'agit d'une sortie irrégulière du régime de suspension rendant les droits d'accises exigibles.
- 26 D'autre part, il fait valoir que l'obligation de paiement desdits droits pèse sur Cipriani en sa qualité d'entrepôt agréé expéditeur et que l'État membre de départ, en l'espèce la République italienne, a le pouvoir d'exiger le paiement de tels droits.
- 27 En outre, le Ministero delle Finanze argue que la charge de la preuve de la régularité de l'opération ou du lieu de la mise à la consommation pèse sur l'expéditeur et fonde la compétence de la République italienne pour recouvrer les droits d'accises, en tant qu'État de départ et comme État dans lequel l'irrégularité ou l'infraction est réputée avoir été commise à l'expiration du délai de quatre mois prévu à l'article 20, paragraphe 3, de la directive. Une fois ce délai écoulé, l'expéditeur ne pourrait plus apporter ladite preuve pour contester la compétence de l'État membre concerné de percevoir lesdits droits.

28 Considérant que la solution du litige dont il est saisi nécessite l'interprétation de l'article 20, paragraphes 2 et 3, de la directive, le Tribunale di Trento a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

- «1) L'article 20, paragraphe 3, de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, doit-il être interprété en ce sens — dans le cas de la circulation de produits en régime suspensif au sens de l'article 4, sous c), de la même directive, destinés à l'exportation via un ou plusieurs États membres mais non arrivés à destination, et de l'impossibilité d'établir le lieu où l'irrégularité ou l'infraction a été commise — que l'État membre de départ peut uniquement procéder au recouvrement des droits d'accises si l'opérateur qui a garanti le paiement a été mis en mesure en temps opportun de savoir que l'apurement du régime suspensif n'a pas eu lieu, de façon à fournir dans le délai de quatre mois de la date d'expédition des produits la preuve, à la satisfaction de l'autorité, de la régularité de l'opération ou du lieu où l'irrégularité ou l'infraction a effectivement été commise?

- 2) S'il faut répondre par l'affirmative à la première question, la même interprétation s'applique-t-elle aussi, lorsque l'État membre de départ est le même que l'État membre dans lequel l'infraction ou l'irrégularité a été constatée, ou bien la présomption visée à l'article 20, paragraphe 2 de la directive s'applique-t-elle dans ce cas, en présence de la même hypothèse; dans cette dernière éventualité, la preuve de la régularité de l'opération ou du lieu où l'irrégularité ou l'infraction a effectivement été commise est-elle permise et cette preuve est-elle soumise ou non au délai prévu au paragraphe 3?

- 3) S'il faut répondre par la négative à la première question, l'article 20, paragraphe 3, de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, doit-il être interprété en ce sens, dans la même hypothèse, que l'opérateur qui

a garanti le paiement des droits d'accises, qui n'a pas été mis en mesure en temps opportun de savoir que l'apurement du régime suspensif n'a pas eu lieu, peut fournir la preuve de la régularité de l'opération ou du lieu où l'irrégularité ou l'infraction a effectivement été commise même lorsque le délai de quatre mois à compter de la date d'expédition des produits est dépassé?»

Sur les première et troisième questions

- 29 Par ses première et troisième questions, qu'il convient d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi demande en substance si l'article 20, paragraphe 3, de la directive doit être interprété en ce sens que le délai de quatre mois prévu à cette disposition pour fournir la preuve de la régularité de l'opération ou du lieu où l'irrégularité ou l'infraction a effectivement été commise peut être opposé à un opérateur qui a garanti le paiement des droits d'accises, mais qui n'a pas été en mesure de savoir, en temps opportun, que l'apurement du régime suspensif n'a pas eu lieu.

Observations soumises à la Cour

- 30 Cipriani soutient que le délai de quatre mois prévu à l'article 20, paragraphe 3, de la directive ne peut commencer à courir qu'à partir du moment où l'intéressé a pris ou aurait pu prendre connaissance de l'infraction ou de l'irrégularité et non à compter de l'expédition des produits soumis à accise. Dans le cas contraire, il serait privé de la possibilité de se défendre lorsque les éventuelles irrégularités sont découvertes postérieurement à l'expiration dudit délai.

- 31 Selon Cipriani, soit le délai dans lequel elle peut faire valoir ses moyens de défense court toujours, soit l'acte qui lui a été notifié est affecté d'un vice en tant qu'il est dépourvu de la mention de ce délai.
- 32 Le gouvernement portugais relève que le système de circulation intracommunautaire en régime suspensif prévu par la directive prévoit que les risques inhérents à ladite circulation sont couverts par la garantie constituée par l'entrepositaire agréé expéditeur ou, le cas échéant, par une garantie solidaire entre l'expéditeur et le transporteur. En vertu de l'article 15, paragraphe 4, de la directive, ces derniers ne pourraient être exonérés de leur responsabilité que par la preuve de la prise en charge des produits par le destinataire, notamment au moyen du DAA, dans les conditions fixées à l'article 19 de ladite directive.
- 33 Toutefois, le gouvernement portugais reconnaît qu'il aurait été difficile à l'opérateur en cause au principal de respecter le délai de quatre mois prévu à l'article 20, paragraphe 3, de la directive, puisque ce n'est que postérieurement à l'expiration de ce délai qu'il a été possible de conclure à l'irrégularité des opérations de circulation, due à la falsification du timbre utilisé pour la certification de la sortie de la marchandise du territoire de la Communauté.
- 34 Étant donné que, en cas de détection d'une irrégularité, l'État peut à tout moment effectuer le recouvrement des accises en cause, pourvu que les délais de forclusion du droit de procéder à la liquidation ne soient pas expirés, le gouvernement portugais estime que le délai de quatre mois prévu à l'article 20, paragraphe 3, de la directive ne constitue pas un délai impératif dans lequel devrait intervenir le recouvrement des accises.
- 35 La Commission constate qu'il ressort du libellé de l'article 20, paragraphe 3, de la directive que l'autorité fiscale nationale n'est nullement tenue de notifier à l'expéditeur le défaut de présentation des produits soumis à accise au lieu de

destination de ceux-ci. Par conséquent, le délai de quatre mois accordé à l'expéditeur pour prouver la régularité de l'opération et pour déterminer le lieu où l'irrégularité a été commise ne saurait commencer à courir à compter d'une notification non prévue par ladite directive, mais le point de départ dudit délai doit être fixé à la date d'expédition des produits, ainsi qu'il ressort expressément des dispositions de l'article 20, paragraphe 3, de la directive.

- 36 Toutefois, la Commission admet que, dans la vie économique réelle, un laps de temps de quatre mois après l'expédition des produits soumis à accise serait souvent trop court pour découvrir des irrégularités dans la circulation de ceux-ci et un délai qui, en pratique, est presque toujours expiré avant même que l'opérateur soit mis en mesure de faire connaître utilement son point de vue peut difficilement, selon elle, être qualifié de «raisonnable».
- 37 À cet égard, la Commission rappelle qu'il existe un principe général du respect des droits de la défense à l'égard des actes pris par les institutions communautaires et, partant, à l'égard d'un acte d'imposition décidé par une autorité fiscale nationale en application d'une disposition de droit communautaire telle que l'article 20, paragraphe 3, de la directive.
- 38 Dès lors, la Commission considère que, dans le cas où l'expéditeur aurait connaissance ou serait informé, d'une manière ou d'une autre, de l'éventuelle irrégularité ou infraction commise lors de la circulation des produits soumis à accise, il n'y aurait aucune raison de ne pas interpréter littéralement l'article 20, paragraphe 3, de la directive en faisant courir le délai de quatre mois à compter de la date d'expédition des produits.
- 39 En revanche, s'agissant d'un expéditeur qui, en toute bonne foi et sans commettre de faute, n'aurait pas eu et n'aurait pas pu avoir connaissance de l'irrégularité

constatée au cours de la circulation des produits soumis à accise, le délai de quatre mois ne commencerait à courir qu'à compter de la date à laquelle cet expéditeur a effectivement pris connaissance de l'éventuelle irrégularité ou infraction.

- 40 Selon la Commission, seule cette dernière interprétation de l'article 20, paragraphe 3, de la directive respecterait le principe général du respect des droits de la défense et l'effet utile de cette disposition.

Appréciation de la Cour

- 41 Il convient de rappeler que la directive vise à établir un certain nombre de règles en ce qui concerne la détention, la circulation et les contrôles des produits soumis à accise (voir arrêt du 2 avril 1998, EMU Tabac e.a., C-296/95, Rec. p. I-1605, point 22).
- 42 Le régime suspensif, défini à l'article 4, sous c), de la directive, est 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. Un tel régime est caractérisé par le fait que les droits d'accises afférents aux produits qui relèvent de ce régime ne sont pas encore exigibles, bien que le fait générateur de l'imposition se soit déjà réalisé.
- 43 En vertu de l'article 6, paragraphe 1, de la directive, l'exigibilité de l'accise sur les produits qui y sont soumis, tel l'alcool, résulte, notamment, de leur mise à la consommation. Sont considérées comme mises à la consommation non seulement toute fabrication ou importation de produits soumis à accise hors d'un régime suspensif, mais également toute sortie, y compris irrégulière, d'un tel régime (voir arrêt du 5 avril 2001, Van de Water, C-325/99, Rec. p. I-2729, point 35).

- 44 Lorsque les produits soumis à accise qui circulent sous le régime suspensif sont exportés, il ressort de l'article 19, paragraphe 4, de la directive que ce régime est apuré par la certification, établie par le bureau de douane de sortie de la Communauté, que les produits ont effectivement quitté celle-ci. Ce bureau est tenu de renvoyer à l'expéditeur l'exemplaire certifié du DAA prévu à l'article 18, paragraphe 1, de la directive qui lui est destiné.
- 45 Il ressort de l'ordonnance de renvoi que l'infraction en cause au principal est constituée par le défaut d'apurement du régime suspensif conformément à l'article 19, paragraphe 4, de la directive, le DAA que Cipriani a reçu en application de cette disposition relatif aux produits à exporter ayant été falsifié par l'apposition d'un faux timbre.
- 46 Les autorités nationales étant tenues de veiller à ce que la dette fiscale, une fois que l'accise devient exigible, soit effectivement recouvrée (voir arrêt Van de Water, précité, point 41), l'article 20 de la directive vise notamment à déterminer l'État membre compétent pour le recouvrement des droits d'accises sur les produits lorsque, en cours de circulation, une infraction ou une irrégularité a été commise.
- 47 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, l'article 20, paragraphe 3, de la directive prévoit, notamment, que cette infraction ou cette irrégularité est réputée avoir été commise dans l'État membre de départ, qui est donc compétent pour procéder au recouvrement des droits d'accises.
- 48 Cette disposition de la directive prévoit, toutefois, que, dans un délai de quatre mois à partir de la date d'expédition des produits, les intéressés peuvent apporter la preuve, 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.

- 49 En règle générale, un expéditeur prend connaissance de l'existence d'une infraction ou d'une irrégularité lorsque l'exemplaire certifié du DAA prévu à l'article 19, paragraphe 4, de la directive ne lui est pas renvoyé par le bureau de douane de sortie de la Communauté. En cas de défaut d'apurement conformément à cette dernière disposition, ledit expéditeur est tenu, en vertu du paragraphe 5 du même article, d'en informer les autorités fiscales de son État membre.
- 50 Toutefois, s'agissant d'un expéditeur tel que celui en cause au principal, qui a reçu l'exemplaire certifié du DAA et qui n'a pris et n'aurait pu prendre connaissance de sa falsification que lors de la notification des avis de paiement des droits d'accises par l'autorité fiscale nationale, notification effectuée après l'expiration du délai prévu à l'article 20, paragraphe 3, de la directive, il convient de déterminer si l'application dudit délai est conforme aux principes généraux du droit communautaire, tels que le respect des droits de la défense. Ainsi que la Commission l'a relevé à bon droit, un tel délai vise à accorder à l'expéditeur ou, le cas échéant, à la personne qui a garanti le paiement des droits d'accises, conformément à l'article 15, paragraphe 3, de la directive, un certain degré de protection dans la mise en œuvre de la procédure de recouvrement desdits droits d'accises.
- 51 Le respect du principe des droits de la défense dans toute procédure ouverte à l'encontre d'une personne et susceptible d'aboutir à un acte faisant grief et, notamment, dans une procédure pouvant conduire à des sanctions constituée, ainsi que la Cour l'a jugé à maintes reprises, un principe fondamental du droit communautaire. Ce principe exige que les destinataires de décisions qui affectent de manière sensible leurs intérêts soient en mesure de faire connaître utilement leur point de vue (voir arrêts du 24 octobre 1996, *Commission/Lisrestal e.a.*, C-32/95 P, Rec. p. I-5373, point 21, et du 21 septembre 2000, *Mediocurso/Commission*, C-462/98 P, Rec. p. I-7183, point 36).
- 52 Il est clair que le délai de quatre mois prévu à l'article 20, paragraphe 3, de la directive pour apporter la preuve de la régularité de l'opération ou du lieu où l'infraction ou l'irrégularité a été effectivement commise ne saurait être considéré

comme raisonnable s'il a déjà expiré au moment où l'expéditeur a pris ou aurait pu prendre connaissance du fait qu'une irrégularité ou une infraction a été commise.

- 53 En effet, l'application dans de telles circonstances dudit délai de quatre mois à partir de la date d'expédition des produits en cause ne satisfait pas au principe du respect des droits de la défense puisque l'opérateur qui a garanti le paiement des droits d'accises n'a pu être informé en temps opportun du fait que l'apurement du régime suspensif n'a pas eu lieu. Dès lors, contrairement aux exigences dudit principe, il ne serait pas en mesure de faire connaître utilement son point de vue et, notamment, d'apporter la preuve de la régularité de l'opération ou du lieu où l'infraction ou l'irrégularité a été effectivement commise.
- 54 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre aux première et troisième questions que l'article 20, paragraphe 3, de la directive est invalide dans la mesure où le délai de quatre mois prévu à cette disposition pour fournir la preuve de la régularité de l'opération ou du lieu où l'irrégularité ou l'infraction a effectivement été commise est opposé à un opérateur qui a garanti le paiement des droits d'accises, mais qui n'a pas été en mesure de savoir, en temps opportun, que l'apurement du régime suspensif n'a pas eu lieu.

Sur la deuxième question

- 55 Eu égard à la réponse aux première et troisième questions et, notamment, au fait que, dans l'affaire au principal, il s'agit de produits soumis à accise qui ne sont pas arrivés à destination au sens de l'article 20, paragraphe 3, de la directive, il n'est pas nécessaire de répondre à la deuxième question relative à l'interprétation du paragraphe 2 de ladite disposition.

Sur les dépens

- 56 Les frais exposés par le gouvernement portugais et par la Commission, qui ont soumis des observations à la Cour, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement. La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction nationale, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens.

Par ces motifs,

LA COUR,

statuant sur les questions à elle soumises par le Tribunale di Trento, par ordonnance du 20 octobre 2000, dit pour droit:

L'article 20, paragraphe 3, 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 est invalide dans la mesure où le délai de quatre mois prévu à cette disposition pour fournir la preuve de la régularité de l'opération ou du lieu où l'irrégularité ou l'infraction a effectivement été commise est opposé à un opérateur qui a garanti le paiement des droits d'accises, mais qui n'a pas été en mesure de savoir, en temps opportun, que l'apurement du régime suspensif n'a pas eu lieu.

Puissochet	Wathelet	Schintgen
Timmermans	Gulmann	Edward
La Pergola	Jann	Skouris
Macken	Colneric	

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 12 décembre 2002.

Le greffier

Le président

R. Grass

G. C. Rodríguez Iglesias