5. L'obligation pour l'administration d'un État membre de restituer aux contribuables qui en font la demande, conformément au droit national, des taxes ou redevances qui n'étaient pas dues en raison de leur incompatibilité avec le droit communautaire, ne constitue pas une aide au sens de l'article 92 du traité CEE.

Dans l'affaire 61/79

ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité CEE, par le tribunale civile e penale di Milano et tendant à obtenir dans le litige pendant devant lui entre

AMMINISTRAZIONE DELLE FINANZE DELLO STATO

et

DENKAVIT ITALIANA SRL,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation des articles 13, paragraphe 2, et 92 du traité CEE en matière de restitution des sommes perçues au titre de taxes d'effet équivalant à des droits de douane,

LA COUR,

composée de MM. H. Kutscher, président, A. O'Keeffe et A. Touffait, présidents de chambre, J. Mertens de Wilmars, P. Pescatore, Mackenzie Stuart, G. Bosco, T. Koopmans et O. Due, juges,

avocat général: M. G. Reischl
greffier: M. A. Van Houtte

rend le présent

ARRÊT

En fait

Les faits et les arguments des parties développés au cours de la procédure écrite peuvent être résumés comme suit:

I — Faits et procédure

1. Par décision du 3 octobre 1978, le président du tribunal de Milan a enjoint à l'administration des finances de l'État de payer à la société Denkavit italiana Srl un montant de 2 783 140 LIT, que cette dernière avait précédemment acquitté au titre de taxes sanitaires sur l'importation de lait et de produits dérivés, ladite taxe ayant été considérée comme une taxe d'effet équivalant à un droit de douane, interdite par l'article 12 du traité CEE et l'article 22 du règlement du Conseil n° 804/68 du 27 juin 1968 (JO n° L 148, p. 13) portant organisation commune des marchés dans le secteur du lait et des produits laitiers.

2. L'administration des finances de l'État a fait opposition devant le tribunal de Milan contre cette injonction en alléguant notamment que, dans l'ordre juridique communautaire, la violation de l'interdiction de percevoir des taxes d'effet équivalant aux droits de douane n'entraîne pas automatiquement l'obligation de restituer les sommes perçues, de sorte qu'en l'espèce la demande de remboursement devrait être rejetée.

3. Estimant que le litige soulevait des problèmes d'interprétation de droit communautaire, le tribunal de Milan a, par ordonnance du 1er mars 1979, demandé à la Cour de justice de statuer par voie préjudicielle sur les questions suivantes:

«A) La restitution des sommes perçues à titre de droits de douane (en l'espèce droits de visite sanitaire), avant qu'elles soient qualifiées par les institutions communautaires de taxes d'effet équivalant à des droits de douane et dont la charge a déjà été en son temps transférée aux acheteurs des produits importés, est-elle compatible avec la réglementation communautaire et en particulier avec la *ratio* même des articles 13, paragraphe 2, et 92 du traité CEE?

B) La réglementation communautaire et en particulier les articles 13, paragraphe 2, et 92 du traité CEE s'opposent-ils à ce que l'interdiction et l'abolition des taxes d'effet équivalant à des droits de douane fassent naître pour les particuliers le droit de demander la restitution des sommes qu'ils ont indûment payées à l'État et que, réciproquement, celui-ci a illégalement perçues à titre de taxes d'effet équivalent, après que le droit communautaire a aboli ces taxes mais avant que les institutions communautaires les aient qualifiées de taxes d'effet équivalant à des droits de douane?»

4. L'ordonnance de renvoi est parvenue à la Cour le 13 avril 1979. Conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice CEE, des observations écrites ont été présentées par la défenderesse au principal, représentée à ces fins par M^es Giovanni Maria Ubertazzi et Fausto Capelli, avocats au barreau de Milan, par le gouvernement italien, représenté à ces fins par M. l'ambassadeur Adolfo Maresca, assisté par M. Arturo Marzano, avvocato dello Stato, par le gouvernement danois, représenté à ces fins par M. Per Lachmann et par la Commission des Communautés européennes, représentée à ces fins par M. Sergio Fabro, membre du service juridique, en qualité d'agent.

Sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, la Cour a décidé d'ouvrir la procédure orale sans qu'il y ait lieu à des mesures d'instruction préalable.

II — Observations écrites présentées en vertu de l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour CEE

A — Observations du gouvernement italien

Après avoir rappelé que les questions posées dans l'ordonnance de renvoi l'ont été avec l'accord des parties au principal, le gouvernement de la République italienne renvoie aux observations qu'il a présentées dans l'affaire n° 66/79 relative à une question préjudicielle posée par la Cour de cassation italienne dans son arrêt du 11 janvier 1979. Ces observations ont été, en substance, résumées comme suit dans la partie en fait de l'arrêt dans les affaires jointes n^os 66, 127 et 128/79 *(administration des finances de l'État/Salumi, Vasanelli et Ultrocchi).*

Les questions posées dans les affaires n^os 66, 127 et 128/79, comme celles posées dans l'affaire n° 61/79, concernent, en substance — bien qu'elles visent des dispositions différentes du traité, en l'occurrence l'article 177 dans les affaires n^os 66, 127 et 128/79 et les articles 13 et 92 dans l'affaire n° 61/79 —, le même problème, qui est de savoir si une disposition de droit communautaire doit être appliquée aux faits antérieurs à un arrêt de la Cour de justice, en respectant l'interprétation donnée par celle-ci.

La question de principe posée dans les deux groupes d'affaires en cause aurait déjà été évoquée à l'occasion de l'affaire n° 33/76 *Rewe* (Recueil 1976, p. 1989), du moins en ce qui concerne l'obligation de restituer des sommes indûment perçues. L'arrêt *Rewe,* rendu le 16 décembre 1976 par la Cour, n'aurait toutefois pas eu à se prononcer sur la question qui lui est explicitement déférée dans la présente affaire.

— Sur la portée dans le temps d'un arrêt interprétatif

Rappelant et critiquant les thèses qui avaient été soumises à l'occasion de cette affaire n° 33/76, le gouvernement italien souligne notamment que la solution qu'il avait proposée découlait de l'arrêt rendu le 8 avril 1976 dans l'affaire n° 43/75 *(Defrenne,* Recueil 1976, p. 455). Dans cet arrêt, la Cour aurait reconnu l'effet direct de l'article 119 du traité CEE, mais en aurait limité l'application dans le temps à la période postérieure à la date de son prononcé, sauf en ce qui concerne les travailleurs qui avaient introduit un recours en justice ou soulevé une réclamation équivalente.

Selon le gouvernement italien, les critères retenus dans l'affaire *Defrenne* seraient également décisifs dans des cas comme celui de l'espèce. Si la limitation de l'effet direct de l'article 119 n'a été décidée que pour des raisons d'opportunité, la reconnaissance d'un droit à la restitution de sommes acquittées à une époque où il n'était pas établi qu'il s'agissait de taxes d'effet équivalant à des droits de douane, mais où, au contraire, il était communément admis qu'elles n'avaient pas ce caractère, serait incompatible, non seulement avec les objectifs de l'article 13, paragraphe 2, du traité CEE, mais également avec ceux du droit communautaire dérivé, en raison de l'altération supplémentaire qui en résulterait dans les échanges intracommunautaires.

Examinant l'opinion exprimée notamment par l'avocat général dans l'affaire n° 33/76 *(Rewe,* Recueil 1976, p. 2006), selon laquelle la situation dans cette affaire ne serait pas comparable à celle de l'affaire *Defrenne,* le gouvernement italien estime qu'il resterait à vérifier si, compte tenu des discriminations résultant des différents délais nationaux de forclusion et de prescription, l'on ne devrait pas, notamment au regard des dispositions de l'article 6, paragraphe 2, du traité, reconnaître à la charge financière consécutive à l'obligation de restitution la même importance que celle qui, dans l'affaire *Defrenne,* a été attribuée aux conséquences préjudiciables d'une rétroactivité totale.

Ainsi, il s'agirait d'examiner si, à la suite d'un arrêt de la Cour écartant une interprétation jusque-là communément admise, les opérateurs économiques se voient reconnaître le droit qu'ils n'avaient pas exercé précédemment, de ne pas payer certains droits et redevances. Dans le même ordre d'idées, il y a lieu de vérifier si, dans des circonstances analogues, les États membres se voient reconnaître le droit de réclamer des sommes auxquelles précédemment ils estimaient ne pas avoir droit, lorsqu'un arrêt de la Cour fait apparaître qu'en réalité ces montants étaient légalement dus.

En ce qui concerne la première hypothèse, on pourrait croire qu'une solution pourrait aisément être trouvée si on se réfère aux dispositions qui régissent, dans chaque ordre juridique national, la «condictio indebiti». Cette référence au droit national aboutirait toutefois à des solutions divergentes, la possibilité d'une restitution pouvant même être totalement exclue par une législation nationale, comme l'arrêt du 26 juin 1979 (affaire n° 177/78, *Pigs and Bacon commission/ McCarren Ltd.,* non encore publié) l'aurait révélé.

La solution devrait dès lors être recherchée dans le cadre de l'ordre juridique communautaire. La restitution de sommes perçues au titre de droits reconnus comme ayant un effet équivalant à celui des droits de douane ne devrait être admise qu'à partir de l'arrêt de la Cour de justice qui a constaté que le droit perçu avait un effet équivalant à celui des droits de douane, ou éventuellement à partir de la date de la directive de la Commission au sens de l'article 13, paragraphe 2, du traité CEE. A l'appui de cette thèse, le gouvernement italien fait valoir que la portée de la notion de taxe d'effet équivalent n'a pas été définie par le traité. En application de l'article 13, paragraphe 2, du traité, la suppression progressive des taxes d'effet équivalant aux droits de douane aurait dû être entreprise par les États membres au cours de la période de transition et selon un rythme fixé par la Commission par voie de directives inspirées des règles prévues à l'article 14, paragraphes 2 et 3, ainsi

que des directives arrêtées par le Conseil en application de l'article 14, paragraphe 2. Or, il serait notoire que la Commission a procédé concrètement à la détermination des taxes d'effet équivalent dans un premier temps sur la base d'un examen analytique des renseignements fournis par les différents États membres en réponse à un questionnaire et ensuite sur la base d'un examen autonome; ce travail ne serait pas terminé en ce qui concerne les six anciens États membres bien que la période de transition soit écoulée depuis plusieurs années, et il serait à peine entamé pour les impositions des nouveaux États membres.

En matière de politique agricole commune, les règlements auraient directement prévu l'incompatibilité de la perception des taxes d'effet équivalent avec l'application du régime des prélèvements avant même que la Commission n'adopte la première directive relative aux taxes d'effet équivalent qui daterait du 15 octobre 1963, et sans fournir par conséquent d'indication ou précision permettant de déterminer celles-ci.

Le gouvernement italien insiste sur les hésitations des services de la Commission et sur le fait qu'il a été nécessaire que la Cour de justice précise, à travers une évolution constante de sa jurisprudence, quelles conditions devaient être réunies pour pouvoir reconnaître à une taxe ou à un droit perçu à l'importation un effet équivalant aux droits de douane. On ne pourrait dans ces circonstances imputer aux États membres la responsabilité du maintien, jusqu'à l'arrêt d'interprétation, des taxes d'effet équivalent ou sinon il faudrait considérer que chaque fonctionnaire des douanes aurait dû prendre, de façon autonome, la responsabilité de tirer les conséquences de l'effet direct de l'interdiction des taxes d'effet équivalent avant même que la Commission n'eût arrêté les directives appropriées et dès avant l'arrêt d'interprétation de la Cour.

Le gouvernement italien soutient également qu'il y aurait une différence entre le droit du particulier à ne pas payer une taxe d'effet équivalent qui découle d'une disposition communautaire directement applicable et l'obligation de restitution de l'État qui résulte, non de la disposition directement applicable, mais plutôt de la situation de «manquement» constaté. Il prétend que la notion de manquement dans l'ordre juridique communautaire aurait, en raison des finalités institutionnelles des Communautés, une portée différente de celle de cette même notion en droit interne. L'État défaillant n'aurait pas été obligé par les institutions communautaires de récupérer les aides ou les ristournes à l'exportation accordées en violation du droit communautaire.

Il tire également argument de la note n° 75425312 de la Commission du 30 mai 1975, diffusée à la suite de l'arrêt rendu le 12 novembre 1974 dans l'affaire n° 34/74 *(Roquette,* Recueil 1974, p. 1217) et relatif à l'interprétation de l'article 4 bis, paragraphe 2, du règlement du Conseil n° 974/71. Dans cette note, la Commission aurait estimé qu'en raison des circonstances particulières de l'affaire, les États membres n'étaient pas obligés de récupérer les sommes qui n'auraient pas dû être versées si l'article en cause avait été interprété dans le sens indiqué par la Cour. Il s'ensuivrait logiquement qu'un critère différent ne pourrait pas être utilisé dans le cadre d'un même rapport juridique et par référence

à une même disposition, selon que certaines sommes doivent être récupérées ou restituées par les autorités nationales. Ainsi donc, l'obligation de restitution ne devrait pas nécessairement être considérée comme la conséquence de la perception indue.

Le gouvernement italien souligne que la solution qu'il propose est inspirée de l'arrêt rendu dans l'affaire n° 43/75 (*Defrenne*, précité), dans lequel la Cour aurait explicitement, fût-ce à titre exceptionnel, fait une distinction entre la constatation de la situation de manquement et l'obligation de procéder à la suppression rétroactive des effets préjudiciables que ce manquement a produits. Les raisons qui auraient amené la Cour à s'écarter de l'effet purement déclaratif de ses arrêts, à savoir les conséquences de caractère économique, le comportement des États membres, l'absence d'initiative de la Commission et l'impression erronée sur l'effet de la réglementation communautaire applicable seraient également valables pour le domaine des taxes d'effet équivalant aux droits de douane et, en général, dans le cas de sommes perçues sur la base d'une interprétation erronée de la réglementation communautaire. Les conséquences de caractère économique résulteraient d'une restitution simultanée de sommes perçues depuis des années, sans aucune contestation et dans la conviction qu'elles devaient être payées; ce préjudice serait variable et discriminatoire en fonction des délais de forclusion ou de prescription prévus par chaque législation nationale. Le comportement des États membres et le manque d'initiative de la Commission auraient été également décisifs, puisque le paiement et la perception des sommes en cause auraient été effectués dans la conviction commune et évidente qu'il n'y avait pas de violation de la réglementation communautaire. Cette argumentation serait particulièrement pertinente en ce qui concerne le régime des droits de contrôle sanitaire en raison de la complexité de celui-ci. Ce ne serait qu'en 1970, alors que la réglementation communautaire sur l'organisation commune des marchés dans le secteur des différents produits soumis aux contrôles sanitaires était déjà entrée en vigueur depuis plusieurs années, que la Commission aurait pris des initiatives à l'égard de deux États membres seulement, initiatives qui n'auraient pas eu de suite concrète pendant environ sept ans et qui n'auraient été relancées qu'après les différents arrêts rendus par la Cour de justice.

— Sur la répercussion de la taxe litigieuse

Le gouvernement italien souligne ensuite que la restitution de sommes versées aux Communautés européennes ou aux États membres à la suite d'une interprétation erronée de la réglementation communautaire se traduirait par un enrichissement effectif des opérateurs économiques intéressés ou, plus exactement, par une marge bénéficiaire supérieure et imprévue, car ceux-ci auraient évidemment répercuté les montants correspondants dans le calcul de leurs coûts de production.

Une «restitutio in integrum», qui s'avérerait plus dommageable que le préjudice qu'elle devrait indemniser, serait également exclue à la lumière de la réglementation communautaire en matière de concurrence. La restitution se traduirait en substance par une aide aux opérateurs nationaux qui ont répercuté sur leurs clients la charge qui leur a été indûment imposée et causerait un préjudice supplé-

mentaire aux exportateurs des autres États membres qui ont déjà subi le dommage effectif d'une réduction de leurs opérations d'exportation. Selon le gouvernement italien, l'élimination rétroactive d'une disparité de traitement, qui a en fait déjà affecté de façon irréversible des relations commerciales en les soumettant à un régime différent de celui voulu par le législateur communautaire, produirait un effet contraire aux objectifs poursuivis par les dispositions communautaires, à savoir la libre circulation des marchandises sur le territoire communautaire et un régime de libre concurrence entre les opérateurs économiques intéressés. Il y aurait par conséquent lieu de reconnaître la pertinence du principe «cessante ratione legis, cessat et ipsa lex» et de ne pas appliquer les dispositions communautaires en contradiction avec les objectifs qu'elles poursuivent.

En ce qui concerne l'hypothèse analogue, mais inverse, dans laquelle l'interprétation erronée de la réglementation communautaire n'a pas donné lieu à la perception de droits qui étaient au contraire dus, il serait, selon le gouvernement italien, certainement moins facile de considérer comme pertinents les arguments qu'il a fait valoir à propos de la première hypothèse. Il y aurait une différence fondamentale en ce que la perception de sommes dues, qui n'ont toutefois pas été par erreur liquidées et perçues, serait conforme à la fonction et aux finalités de la réglementation interprétée d'une façon erronée et parce que l'erreur de l'administration constituerait précisément la condition normale et nécessaire de la demande de paiement supplémentaire. Toutefois, on ne pourrait pas exclure «a priori» que le principe «cessante ratione legis, cessat et ipsa lex» puisse également entrer en ligne de compte lorsqu'il s'agit de récupérer, après des années et avec un éventuel préjudice irréversible au détriment des intéressés, des droits de douane qui auraient dû être perçus. Des arguments en ce sens pourraient être tirés de la note précitée de la Commission et des dispositions de certaines propositions de règlement déjà présentées à cet égard par la Commission. La conviction commune des opérateurs économiques et des autorités douanières pourrait également être prise en considération, puisque dans ce cas seules les charges considérées comme dues selon l'interprétation erronée ont été prises en considération par les opérateurs économiques en cause pour répercuter les coûts correspondants sur les tiers et déterminer leurs prix.

Selon le gouvernement italien, le principe de la protection de la confiance légitime ne pourrait toutefois pas fonder cette solution, parce que:

1) les États membres n'assumeraient aucune obligation d'interprétation correcte plus étendue ou différente de celle qui incomberait à tout autre sujet de droit,

2) on ne pourrait envisager aucune obligation juridique à la charge de l'opérateur intéressé de se conformer à une interprétation par hypothèse inexacte et

3) le principe de la confiance légitime ne pourrait pas être invoqué à propos de l'application de dispositions qui ont la même force obligatoire tant pour les États que pour les particuliers.

En conclusion, le gouvernement italien propose à la Cour de dire pour droit que, dans l'ordre juridique communautaire, l'obligation de restituer et, respectivement, l'obligation de procéder à la

récupération des sommes non perçues ne correspondent pas nécessairement au droit de ne pas les payer et au devoir de les percevoir, et que l'application rétroactive correcte de la réglementation communautaire ne peut être exigée, lorsqu'une interprétation erronée de caractère général et commune aux deux parties au rapport juridique douanier n'a donné lieu «medio tempore» à des paiements indus ou à l'absence de perception de sommes dues qu'à compter des dates auxquelles sont intervenues l'interprétation autorisée de la réglementation communautaire et la détermination autorisée des aspects du conflit entre cette réglementation et les dispositions du droit national.

B — Observations du gouvernement danois

Le gouvernement danois attire l'attention sur le lien entre la présente affaire et l'affaire n° 68/79 (*Just*), également pendante devant la Cour. Dans cette dernière affaire, il s'agirait de savoir si le droit communautaire comporte des règles pouvant utilement s'appliquer au remboursement de taxes perçues en violation de l'article 95 du traité CEE et s'il importe que le commerçant puisse établir la preuve qu'il a subi un préjudice. A cet égard, le gouvernement danois fait remarquer que le droit danois ne prévoit pas de délais de procédure particuliers pour le remboursement, alors qu'il comporte en revanche une règle selon laquelle le remboursement n'est admis qu'à l'égard des personnes ayant subi un préjudice.

Le gouvernement danois estime que le droit communautaire voudrait que le remboursement de taxes perçues en infraction au droit communautaire puisse en principe être revendiqué. La réglementation détaillée de cette possibilité, notamment en ce qui concerne le remboursement aux personnes n'ayant pas subi de préjudice à cause d'une répercussion en aval, relèverait toutefois du droit national.

C — Observations de la défenderesse au principal (Denkavit italiana Srl)

a) Observations préliminaires

La défenderesse au principal rappelle en premier lieu que la thèse soutenue par l'administration italienne l'avait déjà été dans l'affaire n° 33/76 (*Rewe*), ayant donné lieu à l'arrêt de la Cour de justice du 16 décembre 1976, (Recueil 1976, p. 1989). Cette thèse aurait été condamnée dans les conclusions développées par l'avocat général et implicitement rejetée par la Cour. Les circonstances de fait de l'affaire n° 33/76 seraient par ailleurs différentes de celles prévalant en l'espèce parce que, dans le cas *Rewe*, l'action en restitution de l'indu aurait été prescrite par application des règles du droit national (allemand en l'occurrence), ce qui ne serait pas le cas dans la présente affaire, à laquelle s'appliquent à cet égard les règles du droit italien.

La défenderesse au principal fait également observer, d'une part, qu'il ne serait pas contesté en l'espèce que la taxe litigieuse constitue une taxe d'effet équivalant aux droits de douane et, d'autre part, que l'article 13, paragraphe 2, du traité CEE et les dispositions des règlements agricoles relatives à l'abolition des taxes d'effet équivalent, quant aux importations intracommunautaires, sont des normes directement applicables au plus tard à la fin de la période de transition.

b) Observations sur le fond

Selon la défenderesse au principal, l'argumentation présentée par le gouvernement italien et la réponse qu'il désire voir

donner aux questions posées méritent deux critiques essentielles. D'une part, il s'agirait d'une tentative de porter atteinte à l'effet direct de l'article 13 du traité et, d'autre part, d'une interprétation inexacte de la portée de l'article 92 relatif aux aides.

1. Sur les limites éventuelles de l'effet direct de l'article 13 du traité

Le point de vue développé par le gouvernement italien aboutirait à limiter l'effet direct de l'article 13, paragraphe 2, relatif à la suppression des taxes d'effet équivalent au cours de la période de transition et des dispositions analogues des règlements agricoles. Cette thèse devrait être fermement rejetée pour les motifs suivants:

1. Les arrêts interprétatifs de la Cour de justice relatifs à l'effet direct des dispositions communautaires abolissant les taxes d'effet équivalent, notamment l'arrêt de la Cour du 14 décembre 1972 (affaire n° 29/72, *Marimex,* Recueil 1972, p. 1309), auraient toujours déclaré que ces dispositions avaient un effet direct à compter de la date prévue pour l'abolition des taxes d'effet équivalent et cela même lorsque la charge pécuniaire litigieuse n'aurait pas encore été qualifiée précédemment d'illégale par un arrêt de la Cour sur la base de l'article 169 du traité ou par une directive de la Commission arrêtée sur la base de l'article 13, paragraphe 2, du traité.

2. La Cour aurait expressément déclaré dans l'arrêt du 5 février 1963 (affaire n° 26/62, *Van Gend en Loos,* Recueil 1963, p. 1) que la circonstance que les articles 169 et 170 du traité CEE permettent à la Commission et aux États membres d'attraire devant la Cour un État qui n'a pas exécuté ses obligations n'implique pas pour les particuliers l'impossibilité d'invoquer, le cas échéant, ces mêmes obligations devant le juge national.

3. Dans l'arrêt *Rewe* (déjà cité), la Cour aurait déclaré à propos de l'article 13, paragraphe 2, du traité que, par application du principe de coopération énoncé à l'article 5 du traité, il appartenait aux juridictions nationales d'assurer la protection juridique découlant pour les justiciables de l'effet direct des dispositions du droit communautaire. Ainsi, la Cour entendrait permettre l'application de l'article 13, paragraphe 2, du traité par le juge national, même avant toute intervention éventuelle des institutions communautaires.

S'il résulte de la jurisprudence de la Cour, ci-dessus citée, que les justiciables tirent des règles du traité ayant effet direct — et en l'espèce de l'article 13, paragraphe 2, du traité — des droits que les juridictions nationales doivent sauvegarder, il faudrait toutefois clarifier le contenu de ces droits. Ceci pose la question de savoir si la circonstance — non contestée — que les particuliers ont le droit de s'opposer à toute tentative de leur imposer le paiement de taxes d'effet équivalant à des droits de douane implique nécessairement, dans le chef des particuliers, un droit subjectif à la restitution des sommes indûment perçues.

A cet égard, la Cour aurait, dans l'arrêt n° 33/76 *(Rewe,* déjà cité), énoncé deux limites au principe de la compétence de la réglementation nationale pour régle-

menter, en l'absence de disposition communautaire en la matière, les modalités de restitution des taxes d'effet équivalent, indûment perçues.

D'une part, les modalités prévues par la réglementation nationale pour la restitution ne peuvent être moins favorables que celles relatives à la restitution des sommes indûment perçues par l'État en violation de la législation interne. L'ordre juridique italien — prévoyant l'applicabilité de la règle générale de droit civil relative à la répétition de l'indu, même pour obtenir de l'État la restitution de sommes perçues à titre d'impôt en l'absence de pouvoir d'imposition — ne pourrait donc pas refuser la restitution des taxes d'effet équivalent indûment perçues selon le droit communautaire.

D'autre part, les modalités et délais ne peuvent pas rendre en pratique impossible l'exercice des droits que les juridictions nationales ont l'obligation de sauvegarder. Il s'ensuivrait, par un raisonnement «de minori ad majus» à partir de l'arrêt n° 33/76 *(Rewe)*, que toute solution excluant entièrement l'exercice de ces droits est incompatible avec l'article 13 du traité CEE. La thèse soutenue par la Commission dans l'affaire n° 33/76 — selon laquelle l'article 13, paragraphe 2, n'est pas une disposition suffisante pour fonder un droit du particulier à la restitution des sommes indûment perçues par les États — apparaîtrait erronée ou dépassée.

2. Sur l'article 92 du traité (régime des aides)

L'article 92 du traité CEE ne permettrait d'exclure ni la légalité du comportement de l'État qui restitue des taxes d'effet équivalent indûment perçues, ni l'existence d'un droit subjectif du particulier à obtenir cette restitution. En effet, se basant sur l'arrêt de la Cour du 22 mars 1977 (n° 74/76, Iannelli, Recueil 1976, p. 557), la défenderesse au principal considère qu'il ne serait pas possible d'attribuer à l'article 92 du traité une signification contraire à celle reconnue à l'article 13, paragraphe 2. En outre, même si l'on veut admettre un instant que le droit d'un particulier à la restitution de taxes d'effet équivalent indûment payées ne trouverait pas son fondement dans l'article 13, paragraphe 2, du traité CEE, la perception illégale d'une taxe d'effet équivalent représenterait de toute façon un fait constitutif d'une obligation de restitution, et cela selon les principes généraux de la «condictio indebiti» et de l'enrichissement sans cause qui ne sont pas connus seulement de l'ordre juridique communautaire, mais constituent des principes généraux communs à tous les États membres et qui, comme tels, font également partie intégrante de l'ordre juridique communautaire.

Il serait clair que la restitution de taxes indûment perçues ne peut pas constituer une aide au sens de l'article 92, parce que cette restitution ne comporterait pas une diminution des ressources de l'État, mais simplement l'exécution d'une obligation communautaire. Cette restitution ne constituerait pas non plus un bénéfice pour l'importateur communautaire, mais réparerait uniquement une perte que celui-ci aurait subie au moment du paiement indu de la taxe d'effet équivalant aux droits de douane.

Examinant ensuite l'argumentation tirée de la circonstance que les opérateurs économiques ont répercuté sur leurs acheteurs la charge financière des taxes d'effet équivalent indûment payées, la défenderesse au principal fait observer qu'on ne pourrait en effet exclure que l'importateur transfère en aval la charge financière. Cette circonstance ne pourrait cependant empêcher que celle-ci soit

qualifiée comme constituant une taxe d'effet équivalent. L'importateur pourrait d'ailleurs être, à son tour, cité en justice par ses acheteurs dans le cadre d'une action en répétition de l'indu ou d'enrichissement sans cause.

En réalité, dans le cas des taxes sanitaires appliquées aux produits en question, ces taxes grèveraient uniquement le produit importé et l'importateur ne pourrait donc transférer en aval cette taxe que lorsque le prix du produit est suffisamment inférieur à celui du produit national.

En conclusion, la défenderesse au principal propose que la Cour réponde affirmativement à la première et négativement à la deuxième question.

D — Observations de la Commission

— Sur l'effet direct de l'article 13, paragraphe 2, du traité et ses conséquences

S'appuyant sur les conclusions de l'avocat général dans l'affaire n° 33/76 (*Rewe*) ayant donné lieu à l'arrêt du 16 décembre 1976 (Recueil 1976 p. 1989), la Commission estime qu'on ne pourrait pas comparer une situation comme celle de l'affaire n° 43/75 (*Defrenne*, déjà citée), qui met en jeu des intérêts essentiels de personnes privées induites en erreur par l'attitude tant des différents États membres que des institutions communautaires et dont les possibilités financières peuvent être limitées, avec celle qui fait l'objet de la présente affaire qui, au contraire, met en cause l'administration publique d'un État membre.

En outre, il serait superflu de se demander si le droit à la restitution de sommes versées à titre de taxes d'effet équivalent est envisageable *après* l'arrêt de la Cour de justice, mais *avant* la directive adoptée par la Commission en vertu de l'article 13, paragraphe 2, du traité. En effet, en l'espèce, la Cour aurait déjà établi, d'une part, qu'il s'agit d'une taxe d'effet équivalent et, d'autre part, que l'article 13, paragraphe 2, du traité est directement applicable à partir de la fin de la période de transition. Après le premier janvier 1970, il n'était par conséquent plus nécessaire d'avoir recours à une directive pour déterminer le rythme de suppression des taxes d'effet équivalent.

— Sur le problème relatif à l'éventualité où l'opérateur économique a répercuté sur ses acheteurs la charge financière que constitue la taxe d'effet équivalent

Se basant sur l'arrêt n° 33/76 (*Rewe*, déjà cité), la Commission considère qu'en l'absence de disposition communautaire spécifique et abstraction faite des discriminations qui peuvent en découler du fait des disparités des législations nationales, les modalités d'exercice des actions judiciaires, et en tout cas les délais de recours, sont régis par les dispositions de droit interne. L'examen de la situation actuelle dans les différents États membres montrerait que la répétition de l'indu est automatique dans tous ces États, à l'exception du Danemark, où il serait possible, pour des motifs d'équité et de sécurité juridique, d'opposer à la partie qui demande la restitution de la somme en cause l'obligation de fournir la preuve qu'elle n'a pas répercuté celle-ci.

Examinant l'argument tiré des distorsions et discriminations qui résultent des différences entre les législations nationales, la Commission fait observer que la Cour aurait déjà fait le point de ce problème dans l'arrêt n° 33/76 (*Rewe*). Elle a jugé qu'en absence de réglementation communautaire en la matière, il appartient à l'ordre juridique interne de chaque État membre de régler les modalités procédu-

rales des recours en justice, étant entendu que ces modalités ne peuvent être moins favorables que celles concernant des recours similaires de nature interne.

La Commission conclut dès lors que la restitution de l'indu s'effectuerait automatiquement, sauf dans de rares cas où, pour des raisons évidentes d'équité et de sécurité juridique, on impose des limites à la restitution. Là où, comme en l'espèce, ces raisons n'interviendraient pas, la restitution des sommes versées à titre de taxes d'effet équivalent ne devrait être soumise à aucune condition.

— Sur l'article 92 du traité

Selon le gouvernement italien, une restitution de sommes indûment perçues par l'État entraînerait une altération du marché et de la concurrence en ce sens que le remboursement de l'opérateur économique qui a déjà répercuté la taxe sur le consommateur constitue une aide non autorisée par le traité.

Analysant la notion d'aide, la Commission considère, au contraire, que ce remboursement ne relèverait pas de l'article 92 du traité. La Cour aurait précisé dans l'arrêt du 23 février 1961 (affaire n° 30/59, *De gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg*, Recueil 1961, p. 7) que la notion d'aide est plus vaste que celle de subvention en ce sens qu'elle inclut non seulement des prestations positives en espèces ou en nature, mais également toute intervention qui, sous des formes diverses, allège le budget de l'entreprise de certains frais qu'il devrait en principe supporter. Selon la Commission, cette jurisprudence impliquerait que l'État doit procéder volontairement au versement de l'aide en question et ce au moyen de deniers publics. En l'espèce toutefois, l'État serait obligé par la décision d'un juge de rembourser un impôt indûment perçu.

En conclusion, la Commission estime qu'il faudrait répondre comme suit aux questions posées par le tribunal de Milan:

«La réglementation communautaire, en particulier l'article 13, paragraphe 2, du traité CEE, fonde le droit des particuliers à obtenir la restitution des sommes indûment perçues à titre de taxes d'effet équivalent (en l'espèce des droits de visite sanitaire) après l'abolition de celles-ci en application du droit communautaire, aussi pour la période antérieure à l'arrêt interprétatif de la Cour de justice en la matière. Même si le montant des taxes en question a déjà été à l'époque répercuté sur les acheteurs des produits importés, le fait de restituer des sommes à qui les avait indûment payées n'est pas incompatible avec le droit communautaire, et en particulier ne constitue pas une aide au sens de l'article 92 du traité.»

III — Procédure orale

A l'audience du 25 octobre 1979, le gouvernement italien, représenté par M. A. Marzano, avvocato dello Stato, la défenderesse au principal, représentée par M. G. M. Ubertazzi, assisté par M. F. Capelli, avocats au barreau de Milan, et la Commission des Communautés européennes, représentée par M. S. Fabro, membre de son service juridique, ont été entendus en leurs observations orales.

L'avocat général a présenté ses conclusions à l'audience du 9 janvier 1980.

En droit

1 Par ordonnance du 1er mars 1979 parvenue au greffe de la Cour le 13 avril suivant, le tribunale civile e penale di Milano a posé, en vertu de l'article 177 du traité CEE, deux questions relatives à l'interprétation des articles 13, paragraphe 2, et 92 du traité CEE en relation avec le droit pour les contribuables à obtenir la restitution de taxes nationales incompatibles avec le droit communautaire qu'ils auraient précédemment acquittées.

2 Ces questions sont libellées comme suit:

«A) La restitution des sommes perçues à titre de droits de douane (en l'espèce droits de visite sanitaire) avant qu'elles soient qualifiées par les institutions communautaires de taxes d'effet équivalant à des droits de douane et dont la charge a déjà été en son temps transférée aux acheteurs des produits importés est-elle compatible avec la réglementation communautaire, et en particulier avec la *ratio* même des articles 13, paragraphe 2, et 92 du traité CEE?

B) La réglementation communautaire et en particulier les articles 13, paragraphe 2, et 92 du traité CEE s'opposent-ils à ce que l'interdiction et l'abolition des taxes d'effet équivalant à des droits de douane fassent naître pour les particuliers le droit de demander la restitution des sommes qu'ils ont indûment payées à l'État et que, réciproquement, celui-ci a illégalement perçues à titre de taxes d'effet équivalent, après que le droit communautaire a aboli ces taxes, mais avant que les institutions communautaires les aient qualifiées de taxes d'effet équivalant à des droits de douane?»

3 Elles ont été posées à l'occasion d'un litige, introduit en 1978 et opposant la firme Denkavit italiana à l'administration italienne des finances à propos d'un montant de 2 783 140 LIT payé par cette firme entre 1971 et 1974 à titre des taxes de visite sanitaire, conformément à l'article 32 du Testo Unico n° 1265 du 27 juillet 1934 relatif aux lois sanitaires (Suppl. ord. alla Gazz. Uff., 9. 8. 1934, n. 186).

4 Elles concernent, en substance, l'existence et la portée de l'obligation pour les États membres qui ont perçu des taxes ou redevances nationales, reconnues par la suite incompatibles avec le droit communautaire, de les restituer à la demande du contribuable.

5 Dans ses observations écrites, le gouvernement italien souligne les graves inconvénients financiers qui résulteraient pour les États membres de l'obligation de rembourser aux opérateurs économiques des taxes et redevances nationales, perçues et acquittées dans la conviction commune qu'elles étaient conformes au droit communautaire, lorsque, après un délai parfois de plusieurs années, une interprétation du droit communautaire donnée par la Cour de justice dans le cadre de l'article 177 du traité révélerait aux autorités et aux juridictions nationales une incompatibilité qui n'était pas évidente et les amènerait, en vertu de la primauté du droit communautaire, à refuser l'application des dispositions nationales en cause.

6 Il en serait particulièrement ainsi en ce qui concerne un grand nombre de taxes — notamment de contrôle sanitaire — perçues aux frontières, dont l'effet équivalant à celui d'un droit de douane interdit par le traité ne serait apparu que progressivement dans le cadre de l'interprétation donnée par la Cour de justice à cette notion. La Commission elle-même se serait rendu compte de ce qu'il fallait des délais sensiblement plus longs que ceux originairement prévus — à savoir la fin de la période transitoire — pour déceler plus de 500 types de redevances et déterminer si elles avaient ou non le caractère de taxes d'effet équivalant à des droits de douane.

7 Le gouvernement italien insiste également sur les différences notables qui existent d'un État membre à l'autre en ce qui concerne les conditions dans lesquelles des actions tendant à contester des impositions irrégulièrement réclamées ou perçues, ou à récupérer des impôts indûment payés peuvent être exercées. Ces différences seraient telles qu'elles entraîneraient à leur tour, au détriment des opérateurs économiques, «une situation de déséquilibre» tout à fait analogue à celle qui avait été créée par la perception indue.

8 Le gouvernement italien observe enfin que les taxes indûment perçues ont, en vertu de leur nature même, été répercutées dans les prix par les opérateurs économiques qui les ont acquittées, de sorte qu'elles ont en fin de compte été supportées par les consommateurs finals. Les rembourser aux opérateurs économiques constituerait un enrichissement injustifié et se traduirait en fait par une aide.

9 Ces considérations conduisent le gouvernement italien à la la conclusion qu'il y a lieu de reconnaître l'existence d'un principe général de droit communautaire, selon lequel la restitution de sommes perçues au titre de droits reconnus comme ayant un effet équivalant à des droits de douane ne peut être admise que pour des montants qui sont perçus postérieurement à l'arrêt de la Cour de justice qui a qualifié le type de taxe en question comme constituant une taxe d'effet équivalent. La nécessité d'un principe de cette nature aurait d'ailleurs été reconnue par la Cour de justice dans son arrêt du 8 avril 1976 (aff. 43/75, *Defrenne/Sabena*, Recueil 1975, p. 455), et il conduirait à considérer que le droit du particulier de ne pas payer la taxe d'effet équivalent et l'obligation pour l'État défaillant de restituer celle-ci après qu'elle a été perçue ne correspondent pas nécessairement.

10 Selon Denkavit italiana par contre, l'effet direct de l'interdiction de percevoir des taxes d'effet équivalant à des droits de douane édictée par l'article 13, paragraphe 2, du traité impliquerait que cet effet se réalise, avec les droits qui en découlent pour les particuliers, à compter de la date qui était prévue dans cette disposition pour l'abolition de ces taxes, quel que soit par ailleurs le moment où l'incompatibilité de la taxe concernée avec le droit communautaire est ou a été judiciairement constatée, que ce soit par la Cour de justice dans le cadre d'une procédure de manquement d'État au sens de l'article 169 du traité ou par les juridictions nationales à la suite d'une interprétation dans le cadre de l'article 177 de la portée de la disposition communautaire en cause.

Cet effet direct impliquerait même des conséquences plus radicales, en ce sens que toute disposition du droit national qui exclurait ou limiterait l'exercice en justice des droits que les justiciables tiennent des dispositions du droit communautaire directement applicables devrait être elle-même considérée comme incompatible avec la disposition communautaire concernée.

11 Les questions posées, qui sont étroitement liées entre elles, concernent la portée de deux dispositions du traité: l'article 13, paragraphe 2, et l'article 92. Elles visent à savoir quel est l'effet de ces dispositions sur le droit des justiciables de réclamer le remboursement de taxes nationales et sur l'obligation corrélative de l'État membre de les rembourser dans l'hypothèse où seraient réalisées ensemble ou séparément deux conditions précisées par la juridiction nationale à savoir: a) lorsque le caractère de taxe d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation de ces taxes nationales et, par conséquent, leur incompatibilité avec l'interdiction de l'article 13, paragraphe 2, n'ont été constatés, après la fin de la période transitoire, qu'à la suite d'une interprétation donnée par la Cour de justice dans le cadre de l'article 177 du traité; b) lorsque l'opérateur économique qui a acquitté lesdites taxes a transféré la charge de celles-ci aux acheteurs des produits importés.

12 Avant d'examiner la réponse qu'il y a lieu de donner aux questions posées, il convient d'observer que l'incompatibilité d'une taxe nationale déterminée avec le droit communautaire et l'interdiction corrélative de la percevoir dans un cas particulier n'est pas édictée par la Cour de justice statuant en vertu de l'article 177 du traité CEE. Dans le cadre de la coopération judiciaire instaurée par cette disposition, c'est aux juridictions nationales qu'il appartient, en appliquant la règle fondamentale de la primauté du droit communautaire, d'assurer, à l'occasion des litiges dont les intéressés les saisissent, la sauvegarde des droits que les justiciables tirent, en vertu du traité même, de l'effet direct de l'interdiction des taxes d'effet équivalant à des droits de douane. C'est compte tenu de cette circonstance qu'il y a lieu de répondre aux questions posées.

En ce qui concerne l'article 13, paragraphe 2, du traité

13 L'article 13, paragraphe 2, du traité dispose que «les taxes d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation, en vigueur entre les États membres, sont progressivement supprimées par eux au cours de la période de transition. La Commission fixe, par voie de directives, le rythme de cette suppression. Elle s'inspire des règles prévues à l'article 14, paragraphes 2 et 3, ainsi que des directives arrêtées par le Conseil en application de ce paragraphe 2».

14 Selon une jurisprudence constante de la Cour exprimée notamment dans ses arrêts du 19 juin 1973 (aff. *77/72, Capolongo,* Recueil 1973, p. 611), du 18 juin 1975 (aff. 94/74, *IGAV,* Recueil 1975, p. 699) et du 5 février 1976

(aff. 87/75, *Bresciani*, Recueil 1976, p. 129), l'article 13, paragraphe 2, comporte, au plus tard à partir de la fin de la période de transition, c'est-à-dire à partir du 1er janvier 1970, en ce qui concerne l'ensemble des taxes d'effet équivalant à des droits de douane, une interdiction précise et inconditionnelle de percevoir lesdites taxes, de sorte que cette disposition se prête parfaitement, par sa nature même, à produire des effets directs dans les relations juridiques entre les États membres et leurs justiciables. Ainsi que la Cour l'a déclaré dans son arrêt du 9 mars 1978 (aff. 106/77, *Administration des Finances/Simmenthal*, Recueil 1978, p. 643), les règles du droit communautaire doivent déployer la plénitude de leurs effets d'une manière uniforme dans tous les États membres à partir de leur entrée en vigueur et pendant toute la durée de leur validité.

15 L'article 177 du traité dispose que la Cour de justice est compétente pour statuer à titre préjudiciel, notamment sur l'interprétation du traité et des actes pris par les institutions. Cette compétence a pour objet d'assurer une interprétation et une application uniformes du droit communautaire, et en particulier des dispositions ayant effet direct par les juridictions nationales.

16 L'interprétation que, dans l'exercice de la compétence que lui confère l'article 177, la Cour de justice donne d'une règle du droit communautaire, éclaire et précise, lorsque besoin en est, la signification et la portée de cette règle, telle qu'elle doit ou aurait dû être comprise et appliquée depuis le moment de sa mise en vigueur. Il en résulte que la règle ainsi interprétée peut et doit être appliquée par le juge même à des rapports juridiques nés et constitués avant l'arrêt statuant sur la demande d'interprétation, si par ailleurs les conditions permettant de porter devant les juridictions compétentes un litige relatif à l'application de ladite règle se trouvent réunies.

17 Ce n'est qu'à titre exceptionnel que la Cour de justice, ainsi qu'elle l'a reconnu dans son arrêt du 8 avril 1976 (aff. 43/75, *Defrenne/Sabena*, Recueil 1976, p. 455), pourrait, par application d'un principe général de sécurité juridique inhérent à l'ordre juridique communautaire, en tenant compte des troubles graves que son arrêt pourrait entraîner pour le passé dans les relations juridiques établies de bonne foi, être amenée à limiter la possibilité pour tout intéressé d'invoquer la disposition ainsi interprétée en vue de remettre en cause ces relations juridiques.

18 Pareille limitation ne saurait toutefois être admise que dans l'arrêt même qui statue sur l'interprétation sollicitée. L'exigence fondamentale d'une application uniforme et générale du droit communautaire implique qu'il appartient à la seule Cour de justice de décider des limitations intratemporelles à apporter à l'interprétation qu'elle donne.

19 Les conditions nécessaires pour de telles limitations ne sont pas réunies lorsque le litige dont est saisie la juridiction nationale résulte de l'interdiction de percevoir des taxes nationales d'effet équivalant à des droits de douane à l'importation, alors que la portée générale de cette interdiction et son caractère absolu avaient été reconnus par la Cour de justice dès 1962, c'est-à-dire avant la fin de la période de transition, dans son arrêt du 14 décembre 1962 (aff. jtes 2 et 3/62, *Commission/Grand-Duché de Luxembourg et Royaume de Belgique*, Recueil 1962, p. 814). Dans cet arrêt, la Cour a déclaré que «la notion de taxe d'effet équivalant à un droit de douane, loin d'apparaître comme une exception à la règle générale d'interdiction des droits de douane, se présente, au contraire, comme son complément nécessaire, permettant de rendre efficace cette interdiction».

20 De même, dans son arrêt du 16 juin 1966 (aff. jtes 52-55/65 *République fédérale d'Allemagne/Commission*, Recueil 1966, p. 227), la Cour a écarté l'argument que des redevances administratives constituant la contrepartie d'une prestation particulière de l'administration pourrait échapper à la notion de taxe d'effet équivalent. Dans son arrêt du 10 décembre 1968 (aff. 7/68, *Commission/République italienne*, Recueil 1968, p. 617), la Cour a confirmé cette même interprétation à propos des taxes sur des œuvres d'art italiennes et, dans son arrêt du 1er juillet 1969 (aff. 24/68, *Commission/République italienne*, Recueil 1969 p. 193), à propos de droits de statistique. Enfin, dans son arrêt du même jour (aff. jtes 2-3/69, *Sociaal Fonds voor de Diamantarbeiders*, Recueil 1969, p. 211), la Cour a déclaré que la notion de taxe d'effet équivalent visée aux articles 9 et 12 du traité CEE comprend toute charge pécuniaire, autre qu'un droit de douane proprement dit, frappant en raison du franchissement de la frontière les marchandises circulant à l'intérieur de la Communauté, pour autant qu'elle n'est pas admise par des dispositions spécifiques du traité, sans qu'il y ait lieu par ailleurs de tenir compte de ce que la redevance en question avait des objectifs caractérisés de sécurité sociale.

21 Il résulte de cette jurisprudence constante que tant les États membres que les opérateurs économiques intéressés étaient, dès avant la fin de la période de transition, c'est-à-dire dès avant le moment où l'interdiction aurait, en vertu de l'article 13, paragraphe 2, du traité CEE, un effet général et inconditionnel, suffisamment informés de la portée de cette interdiction pour qu'il n'y ait pas lieu d'en restreindre la portée, en tout cas pour la période postérieure au 1er janvier 1970.

22 Il importe toutefois d'observer que, lorsque la conséquence d'une règle de droit communautaire — tel l'article 13, paragraphe 2, du traité — est d'interdire, avec les effets ci-dessus décrits, la perception de taxes ou redevances nationales, la garantie des droits que l'effet direct de pareille interdiction accorde aux justiciables n'exige pas nécessairement une règle uniforme et commune aux États membres des conditions de forme et de fond à l'observation desquelles la contestation ou la récupération de ces taxes est subordonnée.

23 Il ressort d'un rapprochement comparatif des systèmes nationaux que le problème de la contestation de taxes illégalement réclamées ou de la restitution de taxes indûment payées est résolu de différentes manières dans les divers États membres et même, à l'intérieur d'un même État, selon les divers types d'impôts et taxes en cause. Dans certains cas, les contestations ou demandes de ce genre sont soumises par la loi à des conditions précises de forme et de délai en ce qui concerne tant les réclamations adressées à l'administration fiscale que les recours juridictionnels. C'est en vue du fonctionnement de tels mécanismes de recours que, dans ses arrêts *Rewe* et *Comet* du 16 décembre 1976 (affaires 33 et 45/76, Recueil 1976, p. 1989 et 2043), la Cour a reconnu la compatibilité avec le droit communautaire de la fixation de délais raisonnables de recours dans l'intérêt de la sécurité juridique qui protège à la fois le contribuable et l'administration concernés.

24 Dans d'autres cas, les recours en remboursement de taxes indûment payées doivent être portés devant les juridictions ordinaires, sous forme notamment d'actions pour la restitution de l'indu. Ces recours sont ouverts pendant des délais plus ou moins longs, dans certains cas pendant le délai de prescription de droit commun, de manière que les États membres en cause peuvent se trouver devant des réclamations cumulées d'une importance considérable en cas de constatation d'une incompatibilité entre certaines dispositions fiscales nationales et les exigences du droit communautaire.

Il résulte des arrêts du 16 décembre 1976 (*Rewe* et *Comet*, précités) que, par application du principe de coopération énoncé à l'article 5 du traité CEE, il incombe aux juridictions des États membres d'assurer la protection juridique découlant pour les justiciables de l'effet direct des dispositions du droit communautaire. En l'absence de réglementation communautaire en matière de contestation ou de récupération de taxes nationales illégalement réclamées ou indûment perçues, il appartient à l'ordre juridique interne de chaque État membre de désigner les juridictions compétentes et de régler les modalités procédurales des recours en justice destinés à assurer la sauvegarde des droits que les justiciables tirent de l'effet direct du droit communautaire, étant entendu que ces modalités ne peuvent être moins favorables que celles concernant des recours similaires de nature interne et qu'en aucun cas elles ne sauraient être aménagées de manière à rendre pratiquement impossible l'exercice des droits que les juridictions nationales ont l'obligation de sauvegarder.

Il y a lieu de préciser à cet égard que la protection des droits garantis en la matière par l'ordre juridique communautaire n'exige pas d'accorder une restitution de taxes indûment perçues dans des conditions qui entraîneraient un enrichissement injustifié des ayants droit. Rien ne s'oppose donc, du point de vue du droit communautaire, à ce que les juridictions nationales tiennent compte, conformément à leur droit national, du fait que des taxes indûment perçues ont pu être incorporées dans les prix de l'entreprise redevable de la taxe et répercutées sur les acheteurs.

Le gouvernement italien a attiré l'attention sur les limites qui peuvent légitimement être apportées à l'exercice du droit de contester des impositions illégales ou d'en réclamer le remboursement et sur la distinction qui, à cet égard, est faite par les législations nationales entre les conditions relatives au refus de paiement d'un impôt ou à la contestation de sa perception et celles relatives à la récupération d'impositions déjà antérieurement acquittées. Ces considérations doivent toutefois, s'agissant d'impositions nationales et dans l'état actuel du droit communautaire, trouver leur réalisation dans le cadre des législations nationales, compte tenu des limites ci-dessus indiquées.

28 Il y a donc lieu de répondre aux questions relatives à l'interprétation de l'article 13, paragraphe 2:

a) que l'effet direct de l'article 13, paragraphe 2, du traité implique que les administrations et les juridictions des États membres peuvent, depuis la fin de la période de transition, être saisies, selon le cas, de recours dirigés contre des taxes nationales ayant un effet équivalant à des droits de douane ou de demandes de remboursement de telles taxes, même pour la période antérieure au moment où cette qualification résulte d'une interprétation donnée par la Cour de justice dans le cadre de l'article 177 du traité;

b) qu'il appartient toutefois à l'ordre juridique de chaque État membre de déterminer les conditions permettant aux contribuables de contester ces impositions ou d'en réclamer le remboursement, pourvu que ces conditions ne soient pas moins favorables que celles qui concernent des recours semblables de nature interne et qu'elles ne rendent pas pratiquement impossible l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique communautaire;

c) que rien ne s'oppose, du point de vue du droit communautaire, à ce que les juridictions nationales tiennent compte, conformément à leur droit national, du fait que des taxes indûment perçues ont pu être incorporées dans les prix de l'entreprise redevable de la taxe et répercutées sur les acheteurs.

En ce qui concerne l'article 92 du traité

29 En visant dans ses questions l'article 92 du traité, la juridiction nationale demande en substance si une récupération par les opérateurs économiques de taxes nationales indûment perçues dans les conditions que cette juridiction a décrites ne devrait pas être considérée comme une aide au sens de l'article 92 du traité et être dès lors incompatible avec le droit communautaire.

10 Selon l'article 92, paragraphe 1, «sont incompatibles avec le marché commun, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit, qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions».

11 Cette disposition vise ainsi les décisions des États membres par lesquelles ces derniers, en vue de la poursuite d'objectifs économiques et sociaux qui leur sont propres, mettent, par des décisions unilatérales et autonomes à la disposition des entreprises ou d'autres sujets de droit, des ressources ou leur procurent des avantages destinés à favoriser la réalisation des objectifs économiques ou sociaux recherchés. Elle ne s'applique pas à une obligation de payer ou de restituer des sommes qui trouve sa cause dans la circonstance que ces sommes n'étaient pas dues par celui qui les a payées. Il en découle qu'un système fiscal national, qui permet à un contribuable de contester ou de réclamer le remboursement d'un impôt, ne constitue pas une aide au sens de l'article 92 du traité. La possibilité ou l'impossibilité de récupérer un impôt à raison de cette circonstance relève en effet des particularités des législations nationales en matière de récupération de l'indu, notamment dans le domaine fiscal.

12 Il y a donc lieu de répondre aux questions relatives à l'interprétation de l'article 92 du traité que l'obligation pour l'administration d'un État membre de restituer aux contribuables qui en font la demande, conformément au droit national, des taxes ou redevances qui n'étaient pas dues à raison de leur incompatibilité avec le droit communautaire, ne constitue pas une aide au sens de l'article 92 du traité CEE.

Sur les dépens

13 Les frais exposés par les gouvernements danois et italien et par la Commission des Communautés européennes, qui ont soumis des observations à la Cour, ne peuvent faire l'objet de 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 civile e penale di Milano, par ordonnance du 1er mars 1979, enregistrée à la Cour le 13 avril 1979, dit pour droit:

1. a) **L'effet direct de l'article 13, paragraphe 2, du traité CEE implique que les administrations et les juridictions des États membres peuvent, depuis la fin de la période de transition, être saisies, selon le cas, de recours dirigés contre des taxes nationales ayant un effet équivalant à des droits de douane ou de demandes de remboursement de telles taxes, même pour la période antérieure au moment où cette qualification résulte d'une interprétation donnée par la Cour de justice dans le cadre de l'article 177 du traité.**

b) **Il appartient à l'ordre juridique de chaque État membre de déterminer les conditions permettant aux contribuables de contester ces impositions ou d'en réclamer le remboursement, pourvu que ces conditions ne soient pas moins favorables que celles qui concernent des recours semblables de nature interne et qu'elles ne rendent pas pratiquement impossible l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique communautaire.**

c) **Rien ne s'oppose, du point de vue du droit communautaire, à ce que les juridictions nationales tiennent compte, conformément à leur droit national, du fait que des taxes indûment perçues ont pu être incorporées dans les prix de l'entreprise redevable de la taxe et répercutées sur les acheteurs.**

2. L'obligation pour l'administration d'un État membre de restituer aux contribuables qui en font la demande, conformément au droit national, des taxes ou redevances qui n'étaient pas dues à raison de leur incompatibilité avec le droit communautaire, ne constitue pas une aide au sens de l'article 92 du traité CEE.

Kutscher O'Keeffe Touffait Mertens de Wilmars Pescatore

Mackenzie Stuart Bosco Koopmans Due

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg, le 27 mars 1980.

Le greffier

A. Van Houtte

Le président

H. Kutscher

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. GERHARD REISCHL, PRÉSENTÉES LE 9 JANVIER 1980 [1]

Monsieur le Président,
Messieurs les Juges,

Par ordonnance du 3 octobre 1978, le président du Tribunale civile e penale de Milan a enjoint à l'Administration des finances de l'État, partie demanderesse au principal, de rembourser à la défenderesse, la société Denkavit italiana Srl, un montant de 2 783 140 LIT, que cette dernière avait acquitté au cours des années 1971 à 1974 à titre de taxes sanitaires sur l'importation de lait et de produits dérivés, en raison de l'interdiction pesant sur les taxes d'effet équivalant à des droits de douane, parmi lesquelles étaient censées figurer les taxes sanitaires en question. La demanderesse a fait appel de cette ordonnance de référé, au motif que la violation de l'interdiction de percevoir des taxes d'effet équivalant à des droits de douane n'entraînerait pas automatiquement l'obligation de restituer les sommes perçues. Par ordonnance du 1er mars 1979 (2. 4. 1979), la première chambre civile du Tribunale de Milan a alors demandé à la Cour de justice des Communautés européennes de statuer à titre préjudiciel sur les questions suivantes:

«A) La restitution des sommes perçues à titre de droits de douane (en l'espèce droits de visite sanitaire) avant qu'elles soient qualifiées par les institutions communautaires de taxes d'effet équivalant à des droits de douane et dont la charge a déjà été en son temps transférée aux acheteurs des produits importés est-elle compatible avec la réglementation

1 — Traduit de l'allemand.