Recueil de la jurisprudence

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL
M. PRIIT PIKAMÄE
présentées le 8 octobre 2020 [1]

Affaire C-95/19

Agenzia delle Dogane
contre
Silcompa SpA

[demande de décision préjudicielle formée par la Corte suprema di cassazione (Cour de cassation, Italie)]

« Renvoi préjudiciel – Droits d'accise – Directive 92/12/CEE – Articles 6 et 20 – Mise à la consommation de produits – Falsification du document administratif d'accompagnement – Infraction ou irrégularité commise en cours de circulation de produits soumis à accise sous un régime suspensif de droits – Sortie irrégulière de produits d'un régime suspensif – Détermination de l'État membre de l'exigibilité des droits d'accise – Directive 76/308/CEE – Articles 6, 8 et article 12, paragraphes 1 à 3 – Assistance mutuelle – Accise perçue subséquemment sur les mêmes opérations dans deux États membres – Duplication de la créance relative aux droits d'accise – Pouvoir de contrôle des juridictions de l'État membre où l'autorité requise a son siège – Refus éventuel de la demande d'assistance »

1. La demande de décision préjudicielle a été présentée dans le cadre d'un litige opposant l'Agenzia delle Dogane (agence des douanes, Italie) (ci-après l'« Agence ») à Silcompa SpA, une société productrice d'alcool éthylique établie en Italie, au sujet d'une demande de recouvrement de droits d'accise adressée à cette société, dans le cadre de la procédure d'assistance prévue à l'article 7, paragraphe 1, de la directive 76/308/CEE [2].

2. Par sa question préjudicielle, la Corte suprema di cassazione (Cour de cassation, Italie) demande, en substance, s'il est possible, dans le cadre d'une procédure engagée par une société à l'encontre de mesures exécutoires visant à récupérer des créances d'accise émises dans un État membre (en l'espèce, l'Italie) sur demande d'un autre État membre (en l'espèce, la République hellénique), de procéder à la vérification de la condition relative au lieu où l'irrégularité ou l'infraction a été commise pendant la circulation des produits pour lesquels l'accise est due.

3. Cette question se pose dans un contexte où, selon la juridiction de renvoi, tant les autorités compétentes italiennes que grecques revendiquent le recouvrement d'une créance relative aux droits d'accise portant sur les mêmes opérations imposées.

1 Langue originale : le français.

2 Directive du Conseil du 15 mars 1976 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certains cotisations, droits, taxes et autres mesures (JO 1976, L 73, p. 18), telle que modifiée par la directive 2001/44/CE du Conseil, du 15 juin 2001 (JO 2001, L 175, p. 17) (ci-après la « directive 76/308 »). La directive 2008/55/CE du Conseil, du 26 mai 2008, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives a' certaines cotisations, a' certains droits, a' certaines taxes et autres mesures (JO 2008, L 150, p. 28) avait codifié la directive 76/308 et les actes modificatifs correspondants. La directive 2010/24/UE du Conseil, du 16 mars 2010, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures (JO 2010, L 84, p. 1) a abrogé la directive 2008/55 à partir du 1er janvier 2012. Toutefois, compte tenu de la date de la demande d'assistance en cause dans le litige au principal, le présent renvoi préjudiciel est examiné au regard des dispositions de la directive 76/308.

4. Par son objet, ce litige se situe au croisement entre le régime d'accise de l'Union européenne et l'assistance mutuelle en matière de recouvrement de certains droits. La Cour sera ainsi amenée à se pencher sur l'articulation des dispositions, d'une part, de la directive 92/12/CEE relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise [3] et, d'autre part, de la directive 76/308, dispositions qui sont applicables ratione temporis au cas d'espèce. Bien que la présente affaire porte sur des directives qui sont désormais abrogées, la question posée par la juridiction de renvoi dans sa demande préjudicielle demeure d'actualité, dès lors que les directives 2008/118 et 2010/24 reposent, en substance, sur les mêmes principes que les directives antérieures susmentionnées.

I. Le cadre juridique

A. Le droit de l'Union

1. La directive 92/12

5. La directive 92/12 est applicable, conformément à son article 3, paragraphe 1, notamment, à l'alcool et aux boissons alcooliques.

6. L'article 4 de cette directive 92/12 prévoit :

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

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

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

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

[...] »

7. L'article 6 de la directive 92/12 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 ;

3 Directive du Conseil du 25 février 1992 (JO 1992, L 76, p. 1), telle que modifiée par la directive 92/108/CEE du Conseil, du 14 décembre 1992 (JO 1992, L 390, p. 124) (ci-après la « directive 92/12 »). La directive 92/12 a été abrogée à compter du 1er avril 2010 par la directive 2008/118/CE du Conseil, du 16 décembre 2008 (JO 2009, L 9, p. 12). Toutefois, compte tenu de la date des faits du litige au principal, le présent renvoi préjudiciel est examiné au regard des dispositions de la directive 92/12.

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 [...] »

8. L'article 15, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 92/12 dispose que, en principe, « la circulation en régime suspensif des produits soumis à accise doit s'effectuer entre entrepôts fiscaux ».

9. Aux termes de l'article 15, paragraphes 3 et 4, de cette directive :

« 3. 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. [...]

[...]

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

10. L'article 18, paragraphe 1, de la directive 92/12 prévoit :

« Nonobstant l'utilisation éventuelle de procédures informatisées, tout produit soumis à accises, circulant en régime de suspension entre les différents États membres, y compris la circulation par voie maritime ou aérienne directe d'un port ou aéroport communautaires à un autre port ou aéroport communautaires, 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, et la procédure à suivre lorsque l'usage d'un tel document est objectivement inapproprié, sont définis selon la procédure prévue à l'article 24. »

11. Aux termes de l'article 20 de cette directive :

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

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

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

3. Sans préjudice de l'article 6, paragraphe 2, lorsque les produits soumis à accise n'arrivent pas à destination et lorsqu'il n'est pas possible d'établir le lieu de l'infraction ou de l'irrégularité, cette infraction ou cette irrégularité est réputée avoir été commise dans l'État membre de départ qui procède au recouvrement des droits d'accises au taux en vigueur à la date d'expédition des produits, à

moins que dans un délai de quatre mois à partir de la date d'expédition des produits, la preuve ne soit apportée, à la satisfaction des autorités compétentes, de la régularité de l'opération ou du lieu où l'infraction ou l'irrégularité a été effectivement commise. Les États membres prennent les mesures requises pour remédier à toute infraction ou irrégularité et pour imposer des sanctions efficaces.

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

2. La directive 76/308

12. La directive 76/308 a pour objet de supprimer les obstacles à l'établissement et au fonctionnement du marché commun découlant de la limitation territoriale du champ d'application des dispositions nationales en matière de recouvrement, notamment, des droits d'accise.

13. Selon l'article 5, paragraphe 1, de cette directive, sur demande de l'autorité requérante, l'autorité requise procède à la notification au destinataire, selon les règles de droit en vigueur dans l'État membre où il a son siège, de tous actes et décisions, y compris judiciaires, relatifs à une créance ou à son recouvrement, émanant de l'État membre où l'autorité requérante a son siège.

14. L'article 6 de la directive 76/308 prévoit :

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

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

15. L'article 7, paragraphes 1 et 2, de cette directive dispose :

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

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

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

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

16. L'article 8 de ladite directive énonce :

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

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

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

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

17. Aux termes de l'article 12, paragraphes 1 à 3, de la directive 76/308 :

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

2. Dès que l'autorité requise a reçu la notification visée au paragraphe 1, soit de la part de l'autorité requérante, soit de la part de l'intéressé, elle suspend la procédure d'exécution dans l'attente de la décision de l'instance compétente en la matière, sauf demande contraire formulée par l'autorité requérante, conformément au deuxième alinéa. [...]

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

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

B. Le droit italien

18. L'assistance mutuelle en matière de recouvrement d'accise est régie en Italie, notamment, par le decreto legislativo n. 69, recante « Attuazione della direttiva 2001/44/CE relativa all'assistenza reciproca in materia di recupero di crediti connessi al sistema di finanziamento del FEOGA, nonché ai prelievi agricoli, ai dazi doganali, all'IVA ed a talune accise » (décret législatif n. 69, portant sur la « Mise en œuvre de la directive [2001/44] concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances résultant d'opérations faisant partie du système de financement du [Fonds européen d'orientation et de garantie agricole (FEOGA)], ainsi que de prélèvements agricoles et de droits de douane, et relative à la [taxe sur la valeur ajoutée (TVA)] et à certains droits d'accise), du

9 avril 2003[4] (ci-après le « décret législatif nº 69/2003 »).

19. L'article 5 du décret législatif nº 69/2003, intitulé « Assistance pour le recouvrement des créances », prévoit :

« 1. À la demande de l'autorité requérante, le ministère de l'Économie et des Finances procède, sur la base des titres exécutoires reçus, au recouvrement des créances visées à l'article 1er qui sont nées dans l'État membre où elle a son siège, conformément à la réglementation en vigueur pour le recouvrement des créances similaires nées sur le territoire national ; ces titres, qui sont directement et immédiatement exécutoires, sont assimilés aux rôles visés au décret du président de la République nº 602 du 29 septembre 1973.

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

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

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

3. Cette demande contient :

a) le nom, la dénomination ou raison sociale, l'adresse ou le siège et tout autre renseignement utile aux fins de l'identification des personnes physiques, des personnes morales ou des débiteurs tiers détenant des actifs ;

b) le nom, l'adresse et tout autre renseignement utile à l'identification de l'autorité requérante ;

c) le titre exécutoire en vertu duquel le recouvrement est demandé, émis dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège ;

d) la nature et le montant de la créance, en précisant la somme due en principal, intérêts, éventuelles pénalités, amendes et frais, le montant étant indiqué dans la monnaie des États membres où les deux autorités ont leur siège ;

e) la date de notification du titre exécutoire au destinataire par l'autorité requérante ou l'autorité requise ;

f) l'indication de la date à compter de laquelle et de la période pendant laquelle il est possible, selon les dispositions en vigueur dans l'État membre requérant, de procéder au recouvrement ;

g) la déclaration que la créance et le titre qui en permet l'exécution ne sont pas contestés dans l'État requérant ou bien la volonté expresse, en cas de contestation, de récupérer en tout état de cause la créance. En tout cas, la demande doit contenir la déclaration que la procédure de recouvrement a été ouverte dans l'État membre requérant et qu'elle n'aboutira pas au paiement intégral de la créance ;

h) tout autre renseignement utile.

4 GURI nº 87, du 14 avril 2003.

4. L'autorité requérante adresse à l'autorité requise, dès qu'elle en a connaissance, tous les renseignements utiles se rapportant à l'affaire qui a motivé la demande de recouvrement.

5. La demande de recouvrement d'une créance doit être accompagnée de l'original ou d'une copie certifiée conforme du titre exécutoire délivré dans l'autre État membre et des autres documents jugés nécessaires aux fins du recouvrement de la créance. La demande, le titre exécutoire et les autres documents éventuels doivent être accompagnés d'une traduction en langue italienne.

6. Des reports ou échelonnements peuvent être accordés au débiteur, après consultation de l'autorité requérante, pour le paiement des sommes dues, dans les limites et dans les conditions prévues par les dispositions nationales en vigueur. Les intérêts de retard s'appliquent en vertu des dispositions nationales en vigueur et prennent effet à compter de la date de réception du titre exécutoire pour le recouvrement. Les sommes éventuellement perçues à titre d'intérêts pour les reports ou échelonnements de paiement accordés ou pour retard de paiement sont remises à l'autorité requérante.

7. Le ministère de l'Économie et des Finances recouvre les créances auprès du débiteur et retient tous les frais liés à la procédure de récupération qui s'appliquent aux créances analogues dans l'ordre juridique interne.

8. Les dispositions du décret du président de la République nº 602 du 29 septembre 1973, tel que modifié, et du décret législatif nº 46 du 26 février 1999, tel que modifié, s'appliquent, mutatis mutandis, pour le recouvrement des créances visées au présent décret.

9. Lorsque le recouvrement des créances présente une difficulté particulière, que le montant des frais est très élevé ou que l'opération relève de la lutte contre les organisations criminelles, l'autorité requérante et l'autorité requise peuvent convenir, au cas par cas, de modalités de remboursement spécifiques.

10. Le ministère de l'Économie et des Finances informe l'autorité requérante des suites données à la demande de recouvrement des créances. »

20. L'article 6 du décret législatif nº 69/2003, intitulé « Contestation de la créance », dispose :

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

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

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

II. Les faits du litige au principal et la question préjudicielle

21. Au cours des années 1995 et 1996, Silcompa vendait de l'alcool éthylique en suspension de droits d'accise, au sens de l'article 4, sous c), de la directive 92/12, à destination de la Grèce. Il résulte du dossier soumis à la juridiction de renvoi et déposé au greffe de la Cour (ci-après le « dossier national ») que cette vente s'est effectuée par un intermédiaire – une personne physique –, au profit de diverses sociétés grecques.

22. Au mois de janvier 2000, à la suite d'un contrôle effectué par l'Ufficio Tecnico di Finanza di Reggio Emilia (office technique des finances de Reggio d'Émilie, Italie), il a été établi que les documents administratifs d'accompagnement (ci-après les « DAA ») des lots d'alcool expédiés par Silcompa n'étaient jamais parvenus à la douane grecque pour les attestations usuelles et que les cachets du bureau des douanes de Corinthe figurant sur les DAA, trouvés auprès de Silcompa, étaient faux. L'Agence a donc émis, au mois de janvier 2000, trois avis de paiement [5], en vue du recouvrement des accises non versées pour un montant total de 6 296 495,47 euros. Silcompa a formé un recours contre ces avis de paiement devant le Tribunale di Bologna (tribunal de Bologne, Italie), dont les jugements [6], favorables à Silcompa, ont fait l'objet de recours par l'Agence devant la Corte d'appello di Bologna (cour d'appel de Bologne, Italie).

23. Il ressort du dossier national que, au mois d'avril 2001, l'autorité douanière grecque a adressé à Silcompa une demande de renseignements afin d'obtenir des clarifications relatives aux transactions entre Silcompa, l'intermédiaire et les sociétés grecques. Silcompa aurait répondu à cette demande et n'aurait plus reçu aucune autre communication de la part des autorités grecques.

24. Au mois de février 2004, l'autorité douanière grecque a communiqué à l'Agence que des expéditions effectuées par Silcompa à destination d'une entreprise grecque étaient considérées comme irrégulières. Ainsi, le 27 mars 2004, l'office technique des finances de Reggio d'Émilie aurait émis l'avis de redressement nº 6/2004 [7], qui couvrait tant les créances fiscales italiennes découlant des avis de paiement émis au mois de janvier 2000, mentionnés au point 22 des présentes conclusions, que le redressement fiscal supplémentaire de 473 410,66 euros, dû à la suite de cette communication de l'administration grecque. Silcompa a attaqué l'avis de redressement nº 6/2004 devant la Commissione tributaria Provinciale di Reggio Emilia (commission fiscale provinciale de Reggio d'Émilie, Italie). Cette procédure a abouti à la conclusion, au mois de septembre 2017, d'un accord transactionnel entre l'Agence et Silcompa, mettant à la charge de cette dernière la somme totale de 1 554 181,23 euros au titre de la créance revendiquée par les autorités italiennes (ci-après l'« accord transactionnel ») [8].

25. Au mois de janvier 2005, le bureau des douanes d'Athènes a émis, concernant les mêmes opérations de livraisons intracommunautaires, des « avis de paiement des accises », relatifs à la mise à la consommation illégale, sur le territoire grec, de l'alcool éthylique expédié par Silcompa à des sociétés « boîtes aux lettres ». Cette constatation se fondait, selon les affirmations des parties devant la juridiction de renvoi [9], sur des enquêtes pénales antérieures ayant donné lieu à un arrêt en première instance d'une juridiction grecque [10] qui avait confirmé l'arrivée des produits en cause auprès des opérateurs grecs et la mise à la consommation frauduleuse de ces produits.

5 Avis de paiement nºs 5/2000, 15/2000 et 18/2000.

6 Jugements rendus les 12 avril et 8 septembre 2010.

7 Points 8 à 10 des observations du gouvernement italien.

8 Silcompa a présenté une demande de règlement simplifié du litige en vertu de l'article 5 bis du decreto legge n. 193/2016 (décret-loi nº 193/2016). Le gouvernement italien indique, dans sa réponse à des questions adressées par la Cour, que Silcompa a procédé au versement intégral du montant indiqué dans l'accord transactionnel.

9 Voir mémoire du pourvoi produit par l'Agence figurant dans le dossier soumis à la juridiction de renvoi et déposé au greffe de la Cour, p. 8.

10 Selon cette demande en pourvoi, il s'agirait du jugement du tribunal de grande d'instance d'Athènes nº 98424/2001.

26. Le 31 janvier 2005, l'administration fiscale grecque a présenté, en vertu de l'article 7 de la directive 76/308, une demande d'assistance à la République italienne pour le recouvrement des créances de son Trésor public, pour un montant total de 10 280 291,66 euros (ci-après les « créances revendiquées par les autorités grecques »).

27. Le 13 septembre 2005, l'Agence a notifié à Silcompa, en vertu de l'article 5 du décret législatif nº 69/2003, deux avis de paiement [11] par lesquels elle demandait le versement amiable des sommes réclamées [12] au titre des créances revendiquées par les autorités grecques. Silcompa a introduit un recours contre ces deux avis de paiement devant la Commissione tributaria Provinciale di Roma (commission fiscale provinciale de Rome, Italie), qui l'a rejeté comme irrecevable [13]. Saisie de l'appel introduit par Silcompa, la Commissione tributaria regionale di Roma (commission fiscale régionale de Rome, Italie) a, par arrêt du 22 avril 2010 [14], accueilli le recours en raison de l'absence de notification des actes préalables nécessaires par les autorités grecques et de la motivation insuffisante desdits avis de paiement.

28. L'Agence a, dès lors, introduit un pourvoi en cassation devant la juridiction de renvoi, soulevant trois moyens, dont seulement le deuxième [15] et le troisième [16] sont, selon la juridiction de renvoi, pertinents aux fins de ce renvoi préjudiciel.

29. Silcompa, en revanche, invoque, dans son mémoire en défense, la nullité des demandes d'accise ayant pour objet les faits déjà reprochés par l'Agence, l'identité des faits reprochés et, donc, la duplication de la créance fiscale.

30. À cet égard, la juridiction de renvoi relève que, en l'espèce, l'administration fiscale italienne et l'administration fiscale grecque considéreraient chacune, avec des constatations distinctes et autonomes, que le lieu où l'infraction a été commise est son propre État. Les créances revendiquées par les autorités grecques sembleraient se fonder sur un jugement pénal, tandis que les créances revendiquées par les autorités italiennes reposeraient sur la fausseté constatée des DAA. Or, les demandes d'accise seraient « alternatives », dès lors que le lieu de l'infraction, ainsi qu'il découlerait de l'article 20 de la directive 92/12, ne pourrait qu'être unique, et l'obligation fiscale ne peut que l'être également.

31. Dans ce contexte, Silcompa risquerait d'être tenue de payer deux fois les mêmes montants, au titre de droits d'accise et de sanctions, ce qui imposerait, notamment au regard des montants considérables, une lourde charge financière ainsi qu'une duplication des frais judiciaires.

11 L'avis de paiement RP 05/14, pour un montant de 10 280 291,66 euros et l'avis de paiement RP 05/12, pour un montant de 64 218,25 euros, tous deux du 1er septembre 2005. Les dates de ces avis de paiement figurent dans le dossier national soumis à la Cour.

12 Selon le gouvernement italien, ces avis indiquaient les paiements émis par la douane du Pirée et par la douane d'Athènes.

13 Arrêt nº 501/41/07, du 3 décembre 2007.

14 Arrêt nº 45/37/10.

15 Dans l'affaire au principal, par son deuxième moyen, l'Agence reproche à la commission fiscale régionale de Rome d'avoir violé l'article 12 de la directive 76/308 et l'article 6 du décret législatif nº 69/2003. À cet égard, l'Agence fait valoir, en substance, qu'en matière d'assistance mutuelle entre les États membres, les griefs relatifs à la créance et au titre exécutoire – notamment la prétendue absence de notification des actes préalables par l'autorité grecque – doivent être invoqués devant l'autorité nationale de la créance, à savoir l'autorité compétente grecque.

16 Par son troisième moyen, l'Agence invoque la violation de l'article 3 de la legge n. 212 del 2000 (loi nº 212/2000), en ce que la commission fiscale régionale de Rome aurait estimé insuffisante la motivation de l'avis de paiement qui ne donnait pas acte des procédures parallèles engagées en Italie concernant le recouvrement des droits d'accise sur les mêmes opérations. À cet égard, la juridiction de renvoi cherche à savoir si, dans la contestation à l'encontre de la procédure d'exécution engagée dans le cadre de l'assistance mutuelle entre les États membres en matière de recouvrement des droits d'accise, est susceptible d'être examinée la question de l'éventuelle « duplication de la créance fiscale » en raison de l'engagement simultané, tant par l'État membre requérant que par l'État membre requis, d'une demande fondée sur les mêmes faits générateurs.

32. La juridiction de renvoi relève que, bien que, selon l'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12, sous certaines conditions, l'accise initialement perçue (auprès d'un autre État) soit remboursée si le lieu de l'infraction vient à être déterminé par la suite, selon la même disposition une telle constatation doit avoir lieu « avant l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date d'établissement du document d'accompagnement », délai qui en l'occurrence est dépassé depuis longtemps.

33. La juridiction de renvoi se demande alors si, même dans le cadre de la procédure concernant les actes d'exécution du recouvrement, prévue à l'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308, mettant en œuvre la demande d'assistance sur la base de l'article 6, paragraphe 1, de cette directive, l'existence des conditions visées à l'article 20 de la directive 92/12, tel que le lieu où l'infraction ou l'irrégularité a été commise, peut faire l'objet d'un examen, tout au moins dans des circonstances telles que celles en cause où la même demande est présentée à la fois par les instances de l'État membre où l'autorité requérante a son siège (ci-après l'« État membre requérant ») et celles de l'État membre où l'autorité requise a son siège (ci-après l'« État membre requis »), les procédures relatives à ces demandes étant pendantes auprès de ce dernier État.

34. Il s'agirait, selon la juridiction de renvoi, d'une vérification qui ne semble pas porter sur la créance ou le titre étranger faisant l'objet du recours, ni les mettre en doute, tel qu'il est prévu à l'article 12, paragraphe 1, de la directive 76/308, mais qui, en revanche, concerne la condition et le fondement de la légalité des demandes d'assistance et, par conséquent, de tous les actes d'exécution. En particulier, l'affaire au principal porterait seulement sur la question de savoir si est pertinente, aux fins du recouvrement dans le cadre du régime de collaboration, l'évaluation par l'État membre requis de son droit à la créance elle-même et si un tel paramètre est susceptible d'être apprécié devant les juridictions.

35. Dans ces conditions, la Corte suprema di cassazione (Cour de cassation) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :

« Convient-il d'interpréter l'article 12, paragraphe 3, de la directive [76/308], eu égard à l'article 20 de la directive [92/12], en ce sens que, dans la procédure engagée à l'encontre des actes d'exécution du recouvrement, la condition du lieu (de mise à la consommation effective) où l'irrégularité ou l'infraction a effectivement été commise peut faire l'objet d'un examen – et, le cas échéant, dans quelles limites – lorsque, comme en l'espèce, la même demande, fondée sur exactement les mêmes opérations d'exportation, est adressée au contribuable indépendamment par l'État requérant et par l'État requis, et que tant la procédure sur la demande interne que celle sur l'opération de recouvrement en faveur de l'autre État sont pendantes en même temps devant l'État requis, cette constatation ayant valeur de refus de la demande d'assistance et, partant, de tous les actes d'exécution ? »

III. Procédure devant la Cour

36. Des observations écrites ont été déposées par les gouvernements italien, espagnol et suédois, ainsi que par la Commission européenne.

37. Le 22 octobre 2019, la Cour a envoyé une demande d'information à la juridiction de renvoi concernant le cadre factuel et juridique du litige au principal.

38. Dans sa réponse du 18 décembre 2019, parvenue à la Cour le 31 décembre 2019, la juridiction de renvoi a répondu à la Cour.

39. En raison de la crise sanitaire liée à la Covid-19, l'audience de plaidoiries prévue pour le 26 mars 2020 a été annulée et a été, par décision du 1er avril 2020, remplacée par des questions pour réponse écrite communiquées aux parties. Les gouvernements italien, espagnol et suédois, ainsi que la Commission ont répondu aux questions dans le délai imparti par la Cour.

IV. Analyse

A. Portée de la question préjudicielle

40. Il y a lieu de relever, à titre liminaire, que, selon une jurisprudence constante de la Cour, il appartient à cette dernière, dans le cadre de la procédure de coopération avec les juridictions nationales instituée à l'article 267 TFUE, de donner au juge de renvoi une réponse utile qui lui permette de trancher le litige dont il est saisi et que, dans cette optique, il incombe, le cas échéant, à la Cour de reformuler la question qui lui est posée [17].

41. En l'occurrence, deux procédures relatives au recouvrement de deux créances fiscales portant sur les mêmes opérations soumises à accise et revendiquées à la fois par les autorités administratives italiennes et grecques sont pendantes devant les juridictions italiennes. D'un côté, la créance revendiquée par les autorités italiennes a pour origine le constat effectué par l'Agence, au mois de janvier 2000, selon lequel les produits expédiés vers la Grèce ne sont jamais parvenus à la douane grecque et que les timbres de cette douane grecque apposés sur les DAA y afférents étaient faux. De l'autre côté, les créances revendiquées par les autorités grecques ont été fondées sur le constat, par ces autorités, de la mise à la consommation effective, probablement irrégulière, sur le territoire grec des produits en cause, constat sur la base duquel lesdites autorités ont adressé, au mois de janvier 2005, des demandes de recouvrement des créances à l'agence des douanes, en application des dispositions nationales pertinentes transposant la directive 76/308.

42. La question posée par la juridiction de renvoi vise à savoir si les conditions d'application de l'article 20 de la directive 92/12, à savoir celles relatives au lieu où l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise, peuvent faire l'objet d'un examen par la juridiction de l'État membre dans lequel l'autorité requise a son siège, qui est saisie d'un recours dirigé contre des mesures d'exécution du recouvrement d'une créance en vertu de l'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308, dans l'hypothèse où cette exécution entraîne, auprès de la société concernée, une double imposition d'accise des mêmes produits [18].

43. Il ressort de la demande de décision préjudicielle et de la réponse aux questions du 18 décembre 2019 [19], que la juridiction de renvoi s'interroge sur le caractère suffisant de la motivation de l'acte ayant fondé la procédure de recouvrement en Italie en vertu de la directive 76/308 et sur la nécessité d'apprécier la duplication de la créance relative aux droits d'accise.

44. Dans ces conditions, il convient de comprendre que, par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308, lu en combinaison avec l'article 20 de la directive 92/12, doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à ce qu'une juridiction de l'État membre où l'autorité requise a son siège vérifie si l'exécution des demandes de recouvrement portant sur des créances relatives aux droits d'accise dont est saisie cette autorité, en vertu de l'article 6 de la directive 92/12, aboutit à imposer une société deux fois pour les mêmes transactions et pour les mêmes produits, dès lors que ladite autorité a elle-même auparavant procédé au recouvrement d'une créance pour ces dernières, créance qui fait l'objet d'une procédure juridictionnelle dans cet État.

17 Arrêt du 25 juillet 2018, Dyson, (C-632/16, EU:C:2018:599, point 47 et jurisprudence citée).

18 À l'instar de la Commission, il convient de noter que les procédures administratives relatives aux avis de paiement faisant l'objet de l'affaire au principal ne peuvent pas être considérées comme « parallèles » (point 13 de la demande de décision préjudicielle), dès lors que ces avis ont été notifiés cinq ans après les avis de paiement adressés à Silcompa au cours de l'année 2000, à titre de créances italiennes. En outre, sous réserve des formalités à compléter conformément au droit italien, l'affaire relative aux créances italiennes semble clôturée, dès lors que Silcompa a procédé au paiement total des créances en vertu de l'accord transactionnel (voir point 24 des présentes conclusions).

19 Voir, notamment, point 5.

45. La clé de voûte de la question posée par la juridiction de renvoi réside dans l'éventuelle double imposition des mêmes droits d'accise par l'État membre d'expédition et par l'État membre destinataire des produits en cause. Ainsi, il convient d'entamer l'analyse par les règles contenues à la directive 92/12 et de rappeler, notamment, certaines règles relatives à l'exigibilité de l'accise au sens de cette directive (titre B). Si la directive 92/12 prévoit, en quelque sorte, des règles matérielles relatives au pouvoir d'imposition des droits d'accise, *l'exercice* de ce pouvoir, en vertu des règles procédurales, est régi, notamment, par la directive 76/308 (titre C).

B. Sur l'exigibilité de l'accise en vertu de la directive 92/12

46. En vue d'assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur [20], la directive 92/12 vise à harmoniser les règles matérielles relatives à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise, et ce, notamment, afin d'assurer que l'exigibilité de l'accise soit identique dans tous les États membres. Cette harmonisation permet, en principe, d'écarter les doubles impositions dans les relations entre États membres [21]. C'est dans cet objectif que s'inscrivent aussi les articles 6 et 20 de cette directive prévoyant des règles générales et spécifiques relatives à l'exigibilité de l'accise. Or, cet objectif est compromis si les autorités grecques et italiennes sont, en l'espèce, subséquemment compétentes pour percevoir les droits d'accise sur la même transaction.

1. Remarques générales relatives à l'exigibilité de l'accise

47. Il y a lieu de relever, d'une part, que, conformément à l'article 5, paragraphe 1, de la directive 92/12, le fait imposable au sens de celle-ci est constitué par la production sur le territoire de l'Union de produits soumis à accise ou lors de leur importation sur ce territoire. D'autre part, dès lors qu'il s'agit d'impôts sur la consommation, leur exigibilité devrait se situer le plus près possible du consommateur final [22]. À cette fin, l'article 6, paragraphe 1, de la directive 92/12 prévoit que l'exigibilité de l'accise sur les produits qui y sont soumis, tel l'alcool, résulte, notamment, de leur mise à la consommation [23].

48. Il s'écoule, en règle générale, un laps de temps entre la survenance du fait imposable et le moment de l'exigibilité de l'accise. C'est précisément pendant ce laps de temps que le régime suspensif défini à l'article 4, sous c), de la directive 92/12, en tant que régime fiscal applicable, notamment, à la production des produits en suspension de droits d'accise, trouve à s'appliquer [24]. Ce régime, auquel étaient soumis les produits en cause dans l'affaire au principal, n'entraîne l'exigibilité de l'accise qu'au moment de la sortie des produits de ce régime et de leur mise à la consommation. Ainsi, l'accise afférente aux produits qui relèvent de ce régime n'est pas encore exigible, bien que le fait imposable se soit déjà réalisé [25].

20 Voir, notamment, quatrième considérant de la directive 92/12 ; voir, également, arrêts du 2 avril 1998, EMU Tabac e.a. (C-296/95, EU:C:1998:152, point 22) ; du 5 avril 2001, Van de Water (C-325/99, EU:C:2001:201, point 39), ainsi que du 29 avril 2004, Commission/Allemagne (C-240/01, EU:C:2004:251, point 36).

21 Arrêts du 30 mai 2013, Scandic Distilleries (C-663/11, EU:C:2013:347, points 22 et 23) ; du 3 juillet 2014, Gross (C-165/13, EU:C:2014:2042, point 17), et du 5 mars 2015, Prankl (C-175/14, EU:C:2015:142, point 20). En outre, la volonté d'écarter la double imposition ressort de l'article 8 de la directive 92/12, qui autorise les particuliers, dans certaines conditions, à transporter en franchise de droits des marchandises dans un autre État membre, ainsi que de l'article 22 de cette directive, qui prévoit un remboursement de l'État membre de départ dans les cas visés aux articles 7 et 10 de ladite directive.

22 En ce qui concerne les principes qui fondent la directive 92/12, voir conclusions de l'avocat général Ruiz-Jarabo Colomer dans l'affaire Van de Water (C-325/99, EU:C:2000:614). Voir, également, pour la doctrine, Berlin, D., *Politique fiscale, Commentaire J. Mégret,* vol. I, Éditions de l'Université de Bruxelles, 2012.

23 Il convient de distinguer, ainsi que le souligne la Commission, la mise à la consommation de produits de la consommation de ces produits.

24 Arrêt du 5 avril 2001, Van de Water (C-325/99, EU:C:2001:201, point 31).

25 Arrêts du 12 décembre 2002, Cipriani (C-395/00, EU:C:2002:751, point 42) ; du 29 avril 2010, Dansk Transport og Logistik (C-230/08, EU:C:2010:231, point 78), et du 28 janvier 2016, BP Europa (C-64/15, EU:C:2016:62, point 22).

49. Une règle générale découle de l'article 4, sous b), et de l'article 11, paragraphe 2, de la directive 92/12, selon laquelle la production, la transformation et la détention de produits soumis à accise et placés en régime suspensif ne peuvent avoir lieu que dans un entrepôt fiscal dûment autorisé par l'État membre sur le territoire duquel ils se trouvent. En vertu de l'article 15 de cette directive, la circulation de produits soumis à accise en régime suspensif ne peut s'effectuer qu'entre entrepôts fiscaux, l'entrepositaire agréé ayant un rôle central dans le cadre de la procédure de circulation de ces produits [26].

50. Ainsi, les dispositions de la directive 92/12, prises dans leur ensemble, prévoient un régime uniforme des produits soumis à accise par les États membres, fondé sur le principe selon lequel les droits d'accise ne sont exigibles qu'une seule fois. Le respect des règles relatives à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise est une condition indispensable à la réalisation des objectifs de la directive 92/12. Toutefois, il ne saurait être exclu que, dans la pratique, ces règles soient méconnues, raison pour laquelle le législateur a prévu les règles spécifiques figurant à la directive 92/12.

2. Sur le champ d'application de l'article 20 de la directive 92/12

51. Selon la doctrine, les cas les plus susceptibles de fraude sont ceux qui impliquent que l'infraction ou l'irrégularité se produit lors d'un mouvement de produits soumis au régime suspensif [27]. Dès lors que l'infraction ou l'irrégularité peut avoir lieu dans chaque État dans lequel les produits circulent, l'article 20 de la directive 92/12 vise à prévenir les conflits de compétence entre États membres qui entendent taxer les produits ayant fait l'objet de l'infraction ou de l'irrégularité [28]. Ainsi, la Cour a déjà jugé que cette disposition détermine l'État membre qui est seul habilité à percevoir les droits d'accise en cas d'infraction ou d'irrégularité commise en cours de circulation, telle une sortie irrégulière d'un régime suspensif [29].

52. Plus particulièrement, les paragraphes 1 et 2 de l'article 20 de la directive 92/12 visent tous deux la situation dans laquelle une infraction ou une irrégularité a été commise *en cours de circulation*. Le paragraphe 1 concerne notamment l'hypothèse où le lieu de ladite infraction ou irrégularité est connu, alors que le paragraphe 2 est relatif à celle où une infraction ou une irrégularité a été constatée sans qu'il soit possible d'établir le lieu où elle a été commise. Dans ce cas, l'infraction est réputée commise dans l'État membre où elle a été constatée [30].

53. L'article 20, paragraphe 3, de la directive 92/12 précise, quant à lui, que 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, 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'accise [31]. Ainsi, cette disposition régit la situation relative à la non-arrivée à destination des produits en cause. Dans ce cas, c'est l'État de départ qui est déclaré compétent.

26 Voir arrêt du 2 juin 2016, Kapnoviomichania Karelia (C-81/15, EU:C:2016:398, points 31 et 32), en ce qui concerne le régime de responsabilité instauré par la directive 92/12 pour l'ensemble des risques inhérents à la circulation de produits soumis à accise et placés sous un tel régime. Cet entrepositaire est, par conséquent, désigné comme étant le redevable du paiement des droits d'accise lorsqu'une infraction ou une irrégularité entraînant l'exigibilité de ceux-ci a été commise au cours de la circulation de ces produits.

27 Voir, à cet égard, Berlin, D., *Jurisclasseur Europe Traité*, fascicule n° 1650, « Fiscalité indirecte », 1er janvier 2016, point 56.

28 Conclusions de l'avocat général Mischo dans l'affaire Cipriani (C-395/00, EU:C:2002:209, point 74).

29 Arrêts du 12 décembre 2002, Cipriani (C-395/00, EU:C:2002:751, point 43), et du 13 décembre 2007, BATIG (C-374/06, EU:C:2007:788, point 44).

30 Cette interprétation est confortée par les travaux préparatoires de la directive 2008/118, qui expliquent la logique de l'article 20 de la directive 92/12. Voir proposition de directive du Conseil relative au régime général d'accise (COM/2008/0078 final).

31 Arrêt du 12 décembre 2002, Cipriani (C-395/00, EU:C:2002:751, point 47).

54. Si les paragraphes 2 et 3 dudit article 20 contiennent les présomptions susmentionnées, l'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12 prévoit un mécanisme dit « correctif » au cas où, ultérieurement, la présomption tombe en raison de circonstances factuelles permettant d'établir la compétence d'un autre État membre que celui qui était désigné en application de cette présomption. À cet effet, ce paragraphe 4 énonce que, si avant l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de délivrance du DAA, l'État membre où l'infraction ou l'irrégularité a été effectivement commise vient à être déterminé [32], il incombe à cet État membre de procéder au recouvrement de l'accise due.

55. Plusieurs conclusions peuvent être tirées des dispositions susmentionnées de la directive 92/12, prises ensemble. En premier lieu, les droits d'accise deviennent exigibles non seulement avec la mise à la consommation de produits, mais aussi avec leur sortie, y compris irrégulière, d'un régime suspensif. Ainsi que l'a souligné l'avocat général Colomer, « lorsque les activités donnant lieu à accise (l'importation et la fabrication) ont lieu en marge du régime suspensif ou lorsque la sortie de ce régime se produit à un moment différent de celui de la mise à la consommation, le législateur [de l'Union] assimile ces situations à une mise à la consommation et, par conséquent, en fait des facteurs déclenchant l'exigibilité de l'accise, afin d'éviter que les marchandises soumises aux droits d'accise n'échappent à cette imposition » [33].

56. En second lieu, dès lors que la mise à la consommation des produits soumis à accise ne peut avoir lieu qu'une seule fois, le lieu d'infraction ou d'irrégularité commise en cours de circulation ne peut être qu'unique. Cette conclusion est corroborée par l'assimilation de l'infraction ou de l'irrégularité commise en cours de circulation de produits à une mise à la consommation de ceux-ci et l'existence d'un mécanisme dit « correctif » à l'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12. Ainsi, si, en pratique, plusieurs infractions ou irrégularités successives peuvent se produire dans différents États membres, en cours de circulation d'un même produit soumis à accise (l'hypothèse de pluralité d'infractions ou d'irrégularités), seule la première d'entre elles, à savoir celle qui a eu pour conséquence de sortir les produits en cours de circulation du régime suspensif des droits d'accise, a une valeur juridique au sens de l'article 20 de cette directive, dans la mesure où une telle infraction ou une telle irrégularité a eu pour effet de mettre les produits, en toute vraisemblance, à la consommation.

3. Sur le mécanisme dit « correctif » figurant à l'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12

57. L'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12 prévoit un mécanisme dit « correctif » selon lequel si, avant l'expiration d'un délai de trois ans *à compter de la date d'établissement du DAA* [34], 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. Dans la mesure où l'article 20, paragraphes 1 à 3, de la directive 92/12 contient les présomptions examinées plus haut, le paragraphe 4 de cet article comporte un mécanisme couvrant le cas où la situation réelle divergerait de celle présumée. Toutefois, compte tenu du principe de sécurité juridique, ledit mécanisme n'est applicable que pendant trois ans à compter de la date d'établissement du DAA.

32 La Cour a jugé de manière constante que les particuliers ont le droit d'obtenir le remboursement des taxes perçues dans un État membre en violation des dispositions communautaires. Ce droit est la conséquence et le complément des droits conférés aux particuliers par celles-ci telles qu'elles ont été interprétées par la Cour. L'État membre en cause est donc tenu, en principe, de rembourser les impositions perçues en violation du droit communautaire (arrêt du 2 octobre 2003, Weber's Wine World e.a., C-147/01, EU:C:2003:533, point 93 ainsi que jurisprudence citée).

33 Conclusions de l'avocat général Ruiz-Jarabo Colomer dans l'affaire Van de Water (C-325/99, EU:C:2000:614, point 38).

34 À cet égard, l'article 19 de la directive 92/12 prévoit que le DAA comporte quatre exemplaires, à savoir un exemplaire que l'expéditeur doit conserver, un exemplaire pour le destinataire, un exemplaire qui doit être renvoyé à l'expéditeur pour apurement et un exemplaire destiné aux autorités compétentes de l'État membre de destination. Par voie de conséquence, le DAA est établi au moment de l'expédition des produits.

58. Ainsi, cette disposition prévoit deux conditions cumulatives, à savoir la commission de l'infraction ou de l'irrégularité dans un État membre différent de celui où l'accise a été acquittée et le délai de trois ans à compter de la date d'établissement du DAA. Dès lors, il découle de l'économie de l'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12 que le respect de ce délai ne doit être examiné que si l'État membre où l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise vient à être déterminé et est différent de l'État membre initialement déterminé.

4. Sur l'application des principes susmentionnés au cas d'espèce

59. D'emblée, d'une part, il y a lieu de relever que l'examen de compétences des autorités italiennes et grecques est compliqué par le fait que la demande de décision préjudicielle ne contient que peu d'éléments sur la situation factuelle et juridique en cause. D'autre part, en l'absence d'éléments spécifiques, il n'est pas possible de discerner le problème concret d'interprétation qui pourrait être soulevé par rapport à la directive 92/12. Ainsi, bien qu'il appartienne à la juridiction de renvoi de procéder aux vérifications factuelles nécessaires et de les appliquer au litige dont elle est saisie, il n'en demeure pas moins qu'il incombe à la Cour d'interpréter le droit de l'Union au regard de la situation factuelle et juridique telle que décrite par la juridiction de renvoi, afin de donner à cette dernière les éléments utiles à la solution du litige dont elle est saisie [35].

60. Il convient de rappeler que, d'une part, dans les affaires relatives aux créances revendiquées par les autorités italiennes et mentionnées au point 22 des présentes conclusions, il ressort de la demande de décision préjudicielle que l'Agence a considéré que l'infraction ou l'irrégularité était constituée par le défaut d'apurement du régime suspensif, les DAA que Silcompa avait reçus, relatifs aux expéditions de produits concernés, ayant été falsifiés par l'apposition d'un faux timbre de la douane grecque. Ainsi, cette autorité a estimé que la falsification des DAA équivalait à une infraction ou à une irrégularité commise en Italie et, par conséquent, à une sortie irrégulière du régime suspensif qui rendaient exigibles les droits d'accise en Italie [36]. Au mois de janvier 2000, l'Agence a, par conséquent, procédé à la notification des avis de paiement y afférents. D'autre part, dans les affaires concernant les créances revendiquées par les autorités grecques et ayant fondé l'avis de paiement contesté dans l'affaire au principal (mentionnées aux points 26 et 27 des présentes conclusions), il y a lieu de supposer que les autorités grecques ont, en toute vraisemblance, établi leur compétence en vertu de l'article 6, paragraphe 1, sous a), de la directive 92/12, dès lors que les produits ont été mis à la consommation, de manière irrégulière, en Grèce – cet élément devant toutefois être vérifié par la juridiction de renvoi [37].

61. Il résulte de ce qui précède que, dès lors que les autorités italiennes ont constaté que les produits en cause expédiés par Silcompa sous le régime suspensif des droits d'accise n'étaient pas arrivés à destination, en Grèce, et que les DAA y afférents avaient été falsifiés, ces produits ont quitté ce régime en raison d'une infraction ou d'une irrégularité commise en cours de circulation de produits soumis à accise, au sens de l'article 20 de la directive 92/12. Il apparaît ainsi que, en vertu du paragraphe 1 de cet article, l'Agence était fondée à procéder au recouvrement de la créance fiscale en appliquant les dispositions du droit national pertinentes. Ainsi qu'il a déjà été exposé précédemment, l'économie de l'article 20 de la directive 92/12 repose, dans son ensemble, sur la conception selon laquelle une infraction ou une irrégularité commise en cours de circulation de produits soumis au régime suspensif de droits d'accise équivaut à une mise à la consommation de ceux-ci qui ne peut

35 Arrêt du 9 novembre 2006, Chateignier (C-346/05, EU:C:2006:711, point 22).

36 Le dossier soumis à la Cour ne précise pas, toutefois, quelle disposition de la directive 92/12 a été appliquée pour considérer que l'accise devenait exigible en Italie. Dès lors que l'article 20, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 92/12 met à la charge de l'entrepositaire agréé le paiement de l'accise en cas d'infraction ou d'irrégularité commise en cours de circulation des produits sous régime suspensif, il y a lieu de supposer que cette disposition a été appliquée en l'espèce.

37 Il est vrai que la demande de décision préjudicielle n'est guère précise s'agissant des dispositions de la directive 92/12 qui ont été appliquées par les autorités grecques. Dès lors, cet élément doit être vérifié par la juridiction de renvoi.

intervenir qu'une seule fois pour les mêmes produits. En dépit de cette règle, l'Agence a, au cours de l'année 2005, accepté la demande d'assistance présentée par les autorités grecques en vue du recouvrement des créances d'accise émises par les autorités grecques à l'égard de la même société et relatives aux mêmes produits en cause.

62. Or, en l'espèce, la Cour ne dispose d'aucun élément concret pour évaluer l'éventuelle commission de l'infraction ou de l'irrégularité dans un autre État membre que l'Italie. La commercialisation illégale, sur le territoire grec, de l'alcool éthylique expédié par Silcompa, ayant entraîné les procédures pénales en Grèce, doit être, certes, regardée en tant qu'infraction ou irrégularité des produits en cause, mais elle n'est, compte tenu des faits au principal et de l'économie générale de la directive 92/12, qu'une conséquence de l'infraction ou de l'irrégularité qui a été commise antérieurement en Italie.

63. Dans ces conditions, je suis d'avis que, compte tenu de cette détermination qui incombe auxdites autorités ou juridictions, l'analyse de la seconde condition figurant à l'article 20, paragraphe 4, de la directive 92/12, c'est-à-dire la question de savoir à quel moment commence à courir ledit délai de trois ans aux fins de l'application du mécanisme dit « correctif » figurant à cette disposition, n'a pas de pertinence dans le cadre de la présente procédure préjudicielle. En effet, ainsi que je l'ai déjà mentionné, l'examen de ce délai ne doit se faire que si l'État membre où l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise vient à être déterminé et est différent de l'État membre initialement déterminé, ce qui ne semble pas être le cas dans l'affaire au principal.

64. Dans ce contexte se pose la question de savoir si et comment la juridiction de renvoi, en tant que juridiction de l'État membre requis, peut contrôler la présence d'une éventuelle duplication des créances relatives aux droits d'accise par deux autorités de deux États membres différents.

C. Sur la directive 76/308 concernant l'assistance mutuelle

1. Sur le cadre juridique de l'analyse

65. Si la création d'un marché intérieur a permis aux entreprises de profiter pleinement de l'espace économique offert en son sein, les administrations fiscales nationales, pour lesquelles les frontières existent toujours, se sont vues dotées, dès les années 70, d'un certain nombre d'instruments juridiques d'assistance afin d'assurer une meilleure efficacité dans le domaine fiscal [38]. La directive 76/308 vise ainsi à mettre en œuvre le principe de confiance mutuelle, en facilitant le recouvrement des créances entre États membres [39]. La mise en œuvre du régime d'assistance mutuelle instauré par cette directive dépend de l'existence d'une telle confiance entre les autorités nationales concernées [40].

66. Ladite directive prévoit, d'une part, trois formes séparées et particulières d'assistance mutuelle que l'autorité requise est tenue de prêter sur demande d'une autorité requérante, à savoir la demande de renseignements [41], la demande de notification du destinataire des documents relatifs à une créance émanant de l'État membre où l'autorité requérante a son siège [42] et la demande de recouvrement des créances faisant l'objet d'un titre qui en permet l'exécution [43]. D'autre part, la directive 76/308 contient

38 Berlin, D., « Synthèse – Droit fiscal de l'Union européenne », JurisClasseur Europe Traité, 1er mai 2019, point 49.

39 Voir, Michel, V., « Juridiction compétente pour le contrôle des mesures de recouvrement », *Revue Europe*, n° 3, mars 2010, commentaire n° 109 , ainsi que Maitrot de la Motte, A., *Droit fiscal de l'Union européenne*, Bruylant, 2016, points 479 et suiv..

40 Voir arrêt du 26 avril 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, points 40 et 41).

41 En vertu de l'article 4 de la directive 76/308. En ce qui concerne l'échange d'informations, voir Fernández Marín, F., « The Right of Defence and the exchange of tax information ruled by EU law », *Studi Tributari Europei*, vol. 8, 2018, p. II, p. 25-95.

42 En vertu de l'article 5 de la directive 76/308.

43 En vertu de l'article 6 de la directive 76/308.

des dispositions spécifiques relatives à la détermination de compétence entre l'État membre requérant et l'État membre requis pour la demande concernée. L'affaire au principal porte sur la demande d'assistance relative au recouvrement, dès lors que les autorités grecques ont saisi l'Agence d'une telle demande.

a) La répartition des compétences prévue à l'article 12 de la directive 76/308

67. L'article 12 de la directive 76/308 prévoit une répartition des compétences entre les instances de l'État membre requérant et celles de l'État membre requis pour connaître des contestations portant sur la créance, le titre exécutoire ou des mesures d'exécution. S'agissant de telles contestations, le choix de l'instance compétente de l'État membre à laquelle une partie doit s'adresser est tributaire de la question de savoir si le grief porte, d'une part, sur la créance ou le titre qui en motive l'exécution ou, d'autre part, sur les mesures de recouvrement. Comme l'a observé l'avocat général Bobek, la directive 2010/24, qui succède à la directive 76/308, prévoit, en tant que règle générale, l'application de la lex auctoritatis, selon laquelle les actes accomplis par les autorités d'un État membre (et donc la validité de ces actes) sont régis par le droit de cet État membre [44]. Il s'ensuit que l'instance compétente de chaque État membre n'examine que la légalité des actes accomplis et des mesures prises par les autorités de cet État membre à la lumière de la législation de ce dernier État [45].

68. Ainsi, selon l'article 12, paragraphe 1, de la directive 76/308, lorsque la créance ou le titre qui en motive l'exécution sont contestés au cours de la procédure de recouvrement, l'action est portée devant l'instance compétente de l'État membre requérant. Si, en revanche, ce sont les mesures de recouvrement prises dans l'État membre où se trouve l'autorité requise qui sont contestées, l'action doit être portée, en vertu de l'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308, devant l'instance compétente de cet État membre [46].

69. Afin de garantir pleinement à l'intéressé, au cours de la procédure de recouvrement, son droit de contestation de la créance ou du titre qui en motive l'exécution, l'article 12, paragraphe 2, de la directive 76/308 prévoit que, dans l'attente de la décision de l'instance compétente de l'État membre requérant, l'autorité requise suspend la procédure d'exécution dès qu'elle a été informée qu'une affaire portant sur la contestation de la créance ou du titre qui en motive l'exécution est pendante.

70. Ainsi qu'il ressort de la jurisprudence de la Cour, la répartition des compétences décrite dans les présentes conclusions est le corollaire du fait que la créance et le titre exécutoire sont établis sur la base du droit en vigueur dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège, tandis que, pour les mesures d'exécution dans l'État membre où l'autorité requise a son siège, cette dernière applique, en vertu des articles 5 et 6 de la directive 76/308, les dispositions que son droit national prévoit pour des actes correspondants [47]. Par ailleurs, il résulte de l'article 8, paragraphe 1, de cette directive que le titre permettant l'exécution du recouvrement de la créance est directement reconnu et traité automatiquement comme un instrument permettant l'exécution d'une créance de l'État membre où l'autorité requise a son siège, ce qui constitue, à mon sens, l'expression du principe de confiance mutuelle. Il découle de cette répartition des compétences que, en principe, l'autorité requise ne peut pas mettre en cause la validité et le caractère exécutoire de l'acte ou de la décision dont l'assistance en vue du recouvrement est demandée par l'autorité requérante. Toutefois, la jurisprudence a atténué ce principe.

44 Conclusions de l'avocat général Bobek dans l'affaire Metirato (C-695/17, EU:C:2018:944, point 40).

45 Conclusions de l'avocat général Bobek dans l'affaire Metirato (C-695/17, EU:C:2018:944, point 43).

46 Voir, également, dixième considérant de la directive 76/308 selon lequel l'action en contestation doit être portée par l'intéressé devant l'instance compétente de l'État membre où l'autorité requérante a son siège, et l'autorité requise doit suspendre la procédure d'exécution qu'elle a engagée jusqu'à ce qu'intervienne la décision de cette instance compétente.

47 Arrêts du 14 janvier 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, point 40), et du 14 mars 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, point 34).

b) Sur la possibilité, pour les autorités nationales, de refuser d'accorder l'assistance mutuelle

71. Dès lors qu'il ressort, d'une part, de l'article 8, paragraphe 1, de la directive 76/308 que le titre permettant l'exécution du recouvrement de la créance est directement reconnu et traité automatiquement comme un instrument permettant l'exécution d'une créance de l'État membre où l'autorité requise a son siège, il découle, d'autre part, de l'article 6 de cette directive que l'autorité requise « procède » à ce recouvrement, ladite directive prévoyant une exécution automatique par l'autorité requise dudit recouvrement. De surcroît, il n'existe aucune disposition spécifique permettant le refus d'une demande de recouvrement [48]. En l'absence de telles dispositions, la jurisprudence de la Cour a établi un fondement permettant aux autorités et aux instances nationales de refuser, à titre exceptionnel, d'accorder l'assistance relative au recouvrement dans l'hypothèse où celle-ci se heurterait à l'ordre public étatique.

72. À cet égard, dans son arrêt Kyrian [49], la Cour a jugé qu'il « ne saurait être exclu que, *à titre exceptionnel*, les instances de l'État membre où l'autorité requise a son siège soient habilitées à vérifier si l'exécution dudit titre serait de nature à porter atteinte, notamment, à *l'ordre public de ce dernier État membre* et, le cas échéant, à refuser d'accorder l'assistance en tout ou en partie ou à la subordonner au respect de certaines conditions » [50]. Selon elle, « il est difficilement concevable qu'un titre permettant l'exécution du recouvrement de la créance soit exécuté par cet État membre si cette exécution est de nature à porter atteinte à son *ordre public* » [51]. Dans le cadre d'un arrêt ultérieur, l'arrêt Donnellan [52], la Cour a repris ce principe en autorisant un tel refus, lorsque la mise en œuvre des dispositions de la directive relative à l'assistance mutuelle aboutissait à une violation des droits fondamentaux en raison d'un défaut de notification de la personne concernée, à savoir l'article 47 de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne [53]. Ce faisant, la Cour a appliqué sa jurisprudence classique relative à la limitation du principe de confiance mutuelle [54] dans un contexte où l'application de ce principe aboutissait à une éventuelle violation de droits fondamentaux.

73. Néanmoins, dans la présente affaire, la Cour est amenée à trancher s'il existe des motifs de refus à une demande d'assistance lorsqu'il est établi qu'il y a une duplication de créance fiscale relative aux droits d'accise [55]. Lorsque l'État membre met en œuvre le droit de l'Union, une telle duplication peut-elle constituer un motif d'opposition à une demande d'assistance de recouvrement fiscal ? À cet égard, avant d'examiner l'hypothèse d'une éventuelle violation de l'ordre public ou des droits fondamentaux, j'estime qu'il convient de chercher si la réponse à cette question ne peut pas découler des dispositions pertinentes du droit dérivé.

48 L'article 4, paragraphe 3, de la directive 76/308 prévoit des motifs d'opposition. Toutefois, cette disposition est relative à la demande de renseignements, qui ne fait pas l'objet de la présente affaire.

49 Arrêt du 14 janvier 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11).

50 Arrêt du 14 janvier 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, point 42), confirmé par l'arrêt du 26 avril 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, point 47). Italique ajouté par mes soins.

51 Arrêt du 14 janvier 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, point 43), confirmé par l'arrêt 26 avril 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, point 48). Italique ajouté par mes soins.

52 Arrêt du 26 avril 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282).

53 La Cour a, notamment, jugé que l'article 14, paragraphes 1 et 2, de la directive 2010/24 doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à ce que l'autorité d'un État membre refuse l'exécution d'une demande de recouvrement portant sur une créance afférente à une sanction pécuniaire infligée dans un autre État membre au motif que la décision infligeant cette sanction n'a pas été dûment notifiée à l'intéressé avant que la demande de recouvrement ne soit présentée à ladite autorité en application de cette directive (arrêt du 26 avril 2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282).

54 Voir, en ce qui concerne la limitation du principe de confiance mutuelle, arrêts du 21 décembre 2011, N. S. e.a. (C-411/10 et C-493/10, EU:C:2011:865) ; du 5 avril 2016, Aranyosi et Căldăraru (C-404/15 et C-659/15 PPU, EU:C:2016:198), ainsi que du 25 juillet 2018, Minister for Justice and Equality (Défaillances du système judiciaire) (C-216/18 PPU, EU:C:2018:586).

55 Contrairement aux arrêts du 14 janvier 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11), et du 26 avril 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282), la présente affaire ne porte pas sur les modalités de notification, ce qui semble, à mon sens, exclure l'application de l'ordre public au sens de cette jurisprudence.

2. Sur l'obligation des instances de l'État membre requérant de vérifier la compétence des autorités de cet État

74. À mon avis, la réponse à la question posée à titre préjudiciel ne peut être que négative.

75. En effet, ainsi qu'il a déjà été exposé aux points 47 à 50 des présentes conclusions, il découle de l'économie de la directive 92/12 que la mise à la consommation d'un produit soumis à accise ne peut intervenir qu'une seule fois, étant donné que les droits d'accise deviennent exigibles lors de la mise à la consommation d'un produit, qu'elle soit régulière ou irrégulière. Aux fins d'une telle exigibilité, en vertu de l'article 20 de la directive 92/12, est assimilée à une mise à la consommation de produits leur sortie du régime suspensif de droits, du fait de la commission d'une infraction ou d'une irrégularité au cours de leur circulation. Toutefois, ainsi qu'il est indiqué au point 56 des présentes conclusions, n'est considérée comme pertinente, conformément à cette disposition, que la première infraction ou irrégularité ayant pour conséquence la sortie des produits en cours de circulation du régime suspensif des droits d'accise. Cela étant, on ne saurait pour autant exclure, en pratique, l'existence de différends portant sur la détermination du lieu d'une telle infraction ou d'une telle irrégularité.

76. Dès lors, afin de répondre à la question posée par la juridiction de renvoi sur le point de savoir si le juge de l'État requis peut vérifier, dans le cadre de la procédure concernant l'examen de la légalité des actes d'exécution du recouvrement, la détermination du lieu où l'infraction ou l'irrégularité a été commise, il convient, au regard des dispositions de la directive 76/308, mentionnées aux points 67 à 70 des présentes conclusions, de décider si une telle détermination porte sur la créance, le titre exécutoire ou des mesures d'exécution, au sens de l'article 12 de la directive 76/308. Selon moi, la réponse à cette question peut être déduite de l'ensemble des dispositions de la directive 92/12, notamment, de ses articles 6 et 20, qui ont, comme je l'ai déjà indiqué, pour objet de déterminer les compétences des États membres pour percevoir des droits d'accise sur les produits visés par cette directive.

77. Plus particulièrement, il ressort des articles 6 et 20 de la directive 92/12 que la compétence d'un État membre pour percevoir des droits d'accise sur des produits, tels que l'alcool, a trait soit au lieu de leur mise à la consommation, en vertu de l'article 6 de cette directive, soit au lieu où les produits au cours de leur acheminement ont quitté le régime suspensif de droits, conformément à l'article 20, paragraphes 1 à 3, de ladite directive, soit au lieu où l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise et qui est déterminé postérieurement, en application de l'article 20, paragraphe 4, de la même directive. Eu égard à l'équivalence des motifs d'exigibilité figurant auxdits articles 6 et 20 et décrits ci-dessus, la seule conclusion qui peut être tirée, à mon sens, est que la question relative au lieu de la mise à la consommation des produits soumis à accise ou de la commission de l'infraction ou de l'irrégularité constitue, de prime abord, une question de fond relative à l'existence même de la dette fiscale [56]. Dans la mesure où la directive 92/12 conditionne, pour un État membre, la perception de l'accise à un évènement particulier survenant sur son territoire, il me paraît évident qu'une contestation relative à la détermination du lieu d'une infraction ou d'une irrégularité, conformément à l'article 20 de cette directive, doit également être considérée comme une question qui porte sur la créance ou sur le titre exécutoire, au sens de l'article 12 de la directive 76/308. Ainsi, l'examen de cette question ne saurait, compte tenu de la logique de cette directive, relever de la compétence de la juridiction de l'État membre requis.

78. Or, la situation décrite dans la décision de renvoi, à savoir celle dans laquelle une société se voit imposer doublement les droits d'accise pour une expédition de produits, ne me semble pas conforme à l'économie de la directive 92/12 prise dans son ensemble. Bien que ne ressortent pas du dossier soumis à la Cour des éléments justifiant, en l'espèce, que l'État membre requis puisse refuser d'exécuter la demande d'assistance dont il est saisi en invoquant une violation de son ordre public ou

56 Voir, par analogie, en ce qui concerne la dichotomie entre l'existence de la dette fiscale et son recouvrement en matière de droits de douane, arrêt du 20 octobre 2005, Transport Maatschappij Traffic (C-247/04, EU:C:2005:628, points 26 et suiv.).

des droits fondamentaux, au sens de la jurisprudence mentionnée au point 72 des présentes conclusions, la juridiction de l'État membre requis ne doit pas pour autant, d'une part, écarter les informations disponibles relatives à une mesure analogue imposée à la même entreprise dans cet État membre, à savoir un autre État membre que celui ayant présenté la demande afférente à une opération portant sur les mêmes produits, et, d'autre part, exécuter cette demande d'assistance aveuglément et de manière mécanique.

79. À cet égard, le principe de confiance mutuelle, tel que concrétisé par la directive 76/308, implique nécessairement que tous les États membres respectent, avec toute la diligence requise, les exigences du droit de l'Union. Dans la mesure où, ainsi qu'il ressort du dossier soumis à la Cour, Silcompa a introduit un recours relatif à la créance fiscale relative aux droits d'accise imposés par les autorités grecques et afférents aux mêmes transactions et aux mêmes produits que ceux qui ont déjà fait l'objet d'une imposition en Italie, il incombe à la juridiction grecque saisie de ce recours de vérifier si ses autorités étaient compétentes pour percevoir l'accise sur les produits en cause, dans la mesure où, compte tenu des informations actuellement disponibles, ils ont quitté le régime suspensif des droits d'accise, au sens de l'article 3 et de l'article 20, paragraphe 1, de la directive 92/12, par une infraction ou une irrégularité commise en Italie. Il s'ensuit que, dans l'attente des vérifications ainsi décrites par la juridiction de l'État membre requérant, la juridiction de l'État membre requis devrait, conformément à l'article 12, paragraphe 2, de la directive 76/308, surseoir à statuer sur l'exécution de la demande d'assistance.

V. Conclusion

80. Au vu des considérations qui précèdent, je propose à la Cour de répondre à la question préjudicielle posée par Corte suprema di cassazione (Cour de cassation, Italie) de la manière suivante :

L'article 12, paragraphe 3, de la directive 76/308/CEE du Conseil, du 15 mars 1976, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certains cotisations, droits, taxes et autres mesures, telle que modifiée par la directive 2001/44/CE du Conseil, du 15 juin 2001, lu en combinaison avec les articles 6 et 20 de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise, telle que modifiée par la directive 92/108/CEE du Conseil, du 14 décembre 1992, doit être interprété en ce sens que les conditions relatives au lieu où l'infraction ou l'irrégularité a effectivement été commise, au sens de l'article 20 de la directive 92/12, ne peuvent pas faire l'objet d'un examen par la juridiction de l'État membre dans lequel l'autorité requise a son siège, qui est saisie d'un recours dirigé contre des mesures d'exécution du recouvrement d'une créance en vertu de cet article 12, paragraphe 3. Toutefois, la double imposition d'accise, par plusieurs États membres des mêmes produits, ne respectant pas l'économie générale de la directive 92/12, il incombe à la juridiction de l'État membre saisie d'un recours relatif à la créance fiscale relative aux droits d'accise afférents aux mêmes transactions et aux mêmes produits que ceux qui ont déjà été taxés dans un autre État membre de vérifier si les autorités requérantes étaient compétentes pour percevoir cette accise.