Recueil de la jurisprudence

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL
M. GERARD HOGAN
présentées le 14 janvier 2020 [1]

Affaire C-19/19

État belge
contre
Pantochim SA, en liquidation,

[demande de décision préjudicielle formée par la Cour de cassation (Belgique)]

« Renvoi préjudiciel – Directive 76/308/CEE – Assistance mutuelle en matière de recouvrement de créances – Directive 2008/55/CE – Articles 6 et 10 – Directive 2010/24/UE – Article 13, paragraphe 1 – Compensation entre une créance fiscale recouvrée pour le compte de l'État membre requérant et une dette fiscale de l'État membre requis – Qualité de la créance recouvrée – Interprétation du terme "privilège" »

I. Introduction

1. La présente demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 6, paragraphe 2, et de l'article 10 de la directive 76/308/CEE du Conseil, du 15 mars 1976, 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, ainsi que de prélèvements agricoles et de droits de douane [2], conjointement avec l'article 6, second alinéa, et l'article 10 de la directive 2008/55/CE du Conseil, du 26 mai 2008, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, à certains droits, à certaines taxes et autres mesures [3].

2. Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant l'État belge à Pantochim SA, une société en liquidation. En substance, les questions posées concernent le point de savoir si une créance fiscale détenue par Pantochim à l'égard de l'État belge peut être compensée avec une créance de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) détenue par l'État allemand envers cette société. L'État allemand avait formulé une demande d'assistance auprès de l'État belge sur le fondement de la directive 76/308, telle que transposée en droit belge, afin de recouvrer la dette en question.

3. Je propose de revenir sur les faits du litige dans les présentes conclusions, mais il convient, tout d'abord, d'exposer les dispositions juridiques pertinentes.

1 Langue originale : l'anglais.

2 JO 1976, L 73, p. 18.

3 JO 2008, L 150, p. 28.

II. Le cadre juridique

A. Le droit de l'Union

1. La directive 76/308

4. L'article 6 de la directive 76/308, dans sa version initiale, dispose :

« 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 [...] »

5. L'article 10 de la directive 76/308, dans sa version initiale, prévoit :

« Les créances à recouvrer ne jouissent d'aucun privilège dans l'État membre où l'autorité requise a son siège. »

2. La directive 2008/55

6. Le considérant 1 de la directive 2008/55 énonce :

« 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 [...] a été modifiée à plusieurs reprises et de façon substantielle [...]. Il convient, dans un souci de clarté et de rationalité, de procéder à la codification de ladite directive. »

7. L'article 6 de la directive 2008/55 dispose :

« 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.

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 [...] »

8. L'article 10 de la directive 2008/55 prévoit :

« Nonobstant l'article 6, deuxième alinéa, les créances à recouvrer ne jouissent pas nécessairement des privilèges des créances analogues nées dans l'État membre où l'autorité requise a son siège. »

3. La directive 2010/24/UE

9. La directive 2008/55 a été abrogée avec effet au 1er janvier 2012 par l'article 29 de 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 [4].

10. L'article 10, paragraphe 1, de la directive 2010/24 dispose :

« À la demande de l'autorité requérante, l'autorité requise recouvre les créances qui font l'objet d'un instrument permettant l'adoption de mesures exécutoires dans l'État membre requérant. »

11. L'article 13, paragraphe 1, de la directive 2010/24 prévoit :

« Aux fins du recouvrement dans l'État membre requis, toute créance faisant l'objet d'une demande de recouvrement est traitée comme une créance de l'État membre requis, sauf disposition contraire prévue dans la présente directive. L'autorité requise met en œuvre les compétences et les procédures définies par les dispositions législatives, réglementaires ou administratives de l'État membre requis applicables aux créances relatives aux mêmes droits, impôts ou taxes ou, à tout le moins, à des droits, impôts ou taxes similaires, sauf disposition contraire prévue dans la présente directive.

[...]

L'État membre requis n'est pas tenu d'accorder aux créances des autres États membres les préférences accordées pour les créances analogues nées dans cet État membre, à moins qu'il n'en ait été convenu autrement entre les États membres concernés ou que la législation de l'État membre requis n'en dispose autrement. Un État membre qui accorde des privilèges pour les créances d'un autre État membre ne peut refuser d'accorder des privilèges identiques pour les créances d'autres États membres, aux mêmes conditions.

[...] »

12. L'article 13, paragraphe 5, de la directive 2010/24 énonce :

« Sans préjudice de l'article 20, paragraphe 1, l'autorité requise remet à l'autorité requérante le montant recouvré en rapport avec la créance ainsi que le montant des intérêts visés aux paragraphes 3 et 4 du présent article. »

B. Le droit belge

13. L'article 12 de la loi, du 20 juillet 1979, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures (*Moniteur belge* du 30 août 1979, p. 9457, ci-après la « loi du 20 juillet 1979 ») prévoit :

« L'autorité belge requise procède aux recouvrements demandés par l'autorité étrangère requérante comme s'il s'agissait de créances nées dans le [Royaume de Belgique]. »

14. L'article 15 de cette loi énonce :

« Les créances à recouvrer ne jouissent d'aucun privilège. »

4 JO 2010, L 84, p. 1.

15. L'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004 (*Moniteur belge* du 31 décembre 2004, p. 87006, ci-après la « loi-programme du 27 décembre 2004 »), dans sa version en vigueur jusqu'au 7 janvier 2009, prévoit :

« Toute somme à restituer ou à payer à un redevable dans le cadre de l'application des dispositions légales en matière d'impôts sur les revenus et de taxes y assimilées, de taxe sur la valeur ajoutée [...] peut être affectée sans formalités par le fonctionnaire compétent au paiement [...] des impôts sur les revenus, des taxes y assimilées, de la taxe sur la valeur ajoutée [...] lorsque ces derniers ne sont pas ou plus contestés.

L'alinéa précédent reste applicable en cas de saisie, de cession, de situation de concours ou de procédure d'insolvabilité. »

16. L'article 334, paragraphe 1, de la loi-programme du 27 décembre 2004, tel que modifié par l'article 194 de la loi-programme du 22 décembre 2008 (*Moniteur belge* du 29 décembre 2008, p. 68649, ci-après la « loi-programme du 22 décembre 2008 ») et avant sa modification par la loi du 25 décembre 2016, tel qu'il est applicable aux faits à partir du 8 janvier 2009 dispose :

« Toute somme à restituer ou à payer à une personne, [...] dans le cadre de l'application des lois d'impôts qui relèvent de la compétence du Service public fédéral Finances ou pour lesquelles la perception et le recouvrement sont assurés par ce Service public fédéral [...] peut être affectée sans formalités et au choix du fonctionnaire compétent, au paiement des sommes dues par cette personne en application des lois d'impôts concernées ou au règlement de créances fiscales ou non-fiscales dont la perception et le recouvrement sont assurés par le Service public fédéral Finances [...] Cette affectation est limitée à la partie non contestée des créances à l'égard de cette personne.

L'alinéa précédent reste applicable en cas de saisie, de cession, de situation de concours ou de procédure d'insolvabilité. »

III. Le litige au principal et les questions préjudicielles

17. Pantochim est une société anonyme qui a été mise en liquidation par un jugement du tribunal de commerce de Charleroi (Belgique) rendu le 26 juin 2001. Dans le cadre de cette liquidation, Pantochim a entièrement apuré la créance privilégiée en matière de TVA détenue par l'État belge.

18. Celui-ci a par ailleurs déclaré au cours de la procédure de liquidation une créance détenue par l'État allemand d'un montant de 634 275,50 euros portant sur la TVA et des intérêts. Cette créance spécifique de TVA (ci-après la « créance allemande de TVA ») a été admise au passif à titre chirographaire. Il semble ressortir de la demande de décision préjudicielle que l'État allemand a formulé une demande d'assistance sur le fondement de la directive 76/308, telle que transposée en droit belge, afin de recouvrer la créance de TVA en question.

19. Le problème qui nous concerne à présent survient car Pantochim dispose d'une créance fiscale importante à l'égard de l'État belge. Lorsque l'État belge a fait part de son intention de compenser sa dette fiscale envers Pantochim avec la créance allemande de TVA sur le fondement de l'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004, les liquidateurs de Pantochim ont répondu en introduisant un recours contre lui. Le tribunal de première instance du Hainaut, division de Mons (Belgique) a jugé que l'État belge n'était pas autorisé à opposer la compensation entre ces créances et dettes. Par un arrêt du 27 juin 2016 rendu en appel, la cour d'appel de Mons (Belgique) a confirmé cette décision et a condamné l'État belge à verser à Pantochim la somme de 502 991,47 euros augmentée des intérêts.

20. L'État belge a alors formé un pourvoi devant la Cour de cassation (Belgique). Il a soutenu que la cour d'appel de Mons avait violé, notamment, l'article 6, paragraphe 2, de la directive 76/308 en l'empêchant de procéder au recouvrement de la créance de l'État allemand comme s'il s'agissait de sa propre créance. En outre, l'État belge ne considère pas que la compensation de dettes conformément à l'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004 constitue un « privilège » au sens de l'article 10 de la directive 76/308.

21. La Cour de cassation a relevé un certain nombre de conclusions de la cour d'appel de Mons qui sont contestées par l'État belge.

22. Premièrement, la cour d'appel de Mons a conclu que « l'article 334 [de la loi-programme du 27 décembre 2004] n'exclut pas expressément les dispositions du Code civil relatives à la compensation », lesquelles requièrent « l'existence de deux dettes réciproques [...] qui doivent exister entre les mêmes personnes agissant en la même qualité ». La cour d'appel de Mons a indiqué que « même si la créance de l'État allemand peut être recouvrée comme une créance propre de l'État belge et de la même manière, elle demeure une créance de cet État », ce qui a pour conséquence qu'« [u]ne compensation légale n'est [...] pas possible puisque les dettes réciproques n'existent pas entre les mêmes personnes, l'État belge voulant compenser sa dette envers [Pantochim] avec la dette de [Pantochim] envers l'État allemand ». La cour d'appel de Mons a, de plus, relevé que « [m]ême si l'on devait considérer la compensation fiscale comme une compensation sui generis », encore l'article 334 de la loi-programme [du 27 décembre 2004] « n'étend-[il] pas le bénéfice de la compensation à des créances autres que celles de l'État belge ».

23. Deuxièmement, la cour d'appel de Mons a considéré que les dispositions des directives ne modifient en rien ce qui précède, car, « [e]lles prévoient certes que les créances pour lesquelles l'assistance est demandée sont recouvrées comme une créance de l'État requis et de la même manière », mais il n'en demeure pas moins que « les créances à recouvrer ne jouissent des privilèges des créances analogues nées dans l'État membre où l'autorité requise a son siège que si la législation de cet État ou une convention entre l'État requérant et l'État requis le prévoit ». La cour d'appel de Mons a ajouté que, « à défaut d'être défini dans la directive, le terme "privilège" doit s'entendre dans son sens usuel d'avantage ou de prérogative ».

24. C'est dans ces conditions que la Cour de cassation a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) La disposition que la 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", ainsi que cela est prévu à l'article 6, [second alinéa], de la [directive 2008/55], qui se substitue à l'article 6, paragraphe 2, de la [directive 76/308], doit-elle être comprise en ce sens que la créance de l'État requérant est assimilée à celle de l'État requis en sorte que la créance de l'État requérant acquiert la qualité de créance de l'État requis ?

2) Le terme "privilège" visé à l'article 10 de la [directive 2008/55] et, avant la codification, par l'article 10 de la [directive 76/308] doit-il s'entendre du droit préférentiel attaché à la créance qui lui confère un droit de priorité sur les autres créances en cas de concours, ou de tout mécanisme qui a pour effet d'aboutir, en cas de concours, à un paiement préférentiel de la créance ?

3) La faculté dont dispose l'administration fiscale d'opérer, dans les conditions prévues à l'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004, une compensation en cas de concours doit-elle être considérée comme un privilège au sens de l'article 10 des directives précitées ? »

IV. La procédure devant la Cour

25. Pantochim, les gouvernements français et espagnol, ainsi que la Commission européenne, ont présenté des observations écrites. La Cour a décidé de statuer sans audience.

V. Analyse

A. Remarques préliminaires

26. Dans les questions préjudicielles qu'elle adresse à la Cour, la Cour de cassation mentionne certaines dispositions des directives 76/308 et 2008/55. Elle ne fait aucune référence à la directive 2010/24. Avant d'examiner les questions posées, j'estime qu'il est nécessaire de commencer par déterminer la directive applicable ratione temporis. Cette étape est importante, car l'article 6, paragraphe 2, de la directive 76/308, l'article 6, second alinéa, de la directive 2008/55 et l'article 10, paragraphe 1, de la directive 2010/24 ainsi que l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24 présentent quelques différences dans leur formulation, tout en ayant, bien sûr, une portée équivalente. Cependant, on ne peut pas en dire autant de l'article 10 de la directive 76/308[5], de l'article 10 de la directive 2008/55 et de l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24[6].

27. Au point 20 de l'arrêt du 1er juillet 2004, Tsapalos et Diamantakis (C-361/02 et C-362/02, EU:C:2004:401), la Cour a conclu que dès lors que la directive 76/308 régit uniquement la reconnaissance et l'exécution de certaines catégories de créances nées dans un autre État membre, sans énoncer de règles relatives à leur naissance ou à leur étendue, il y a lieu de considérer les dispositions de cette directive comme étant purement des règles de procédure. Selon moi, cette affirmation de la Cour vaut également pour les directives 2008/55 et 2010/24.

28. Selon une jurisprudence constante, les règles de procédure sont généralement censées s'appliquer à tous les litiges pendants au moment où elles entrent en vigueur, à la différence des règles de fond qui sont habituellement interprétées comme ne visant pas des situations acquises antérieurement à leur entrée en vigueur[7].

29. En vertu de l'article 29 de la directive 2010/24, la directive 2008/55 est abrogée avec effet au 1er janvier 2012 et les références faites à la directive 2008/55 abrogée s'entendent comme faites à la directive 2010/24[8]. La directive 2010/24 ne prévoit pas de régime transitoire.

30. Je considère donc que c'est la directive 2010/24, plutôt que la directive 76/308 ou la directive 2008/55, qui s'applique à la procédure actuellement pendante devant la juridiction de renvoi.

5 Dans sa version initiale.

6 Au point 72 de l'arrêt du 29 avril 2004, Commission/Conseil (C-338/01, EU:C:2004:253), la Cour avait déjà indiqué que, « [q]uant à l'article 10 de la directive 76/308, qui prévoyait que les créances à recouvrer ne jouissaient d'aucun privilège dans l'État membre où l'autorité requise avait son siège, il dispose, dans sa version résultant de la [directive 2001/44/CE du Conseil, du 15 juin 2001, modifiant la directive 76/308 (JO 2001, L 175, p. 17)], que lesdites créances ne jouissent pas nécessairement des privilèges des créances analogues nées dans l'État membre où l'autorité requise a son siège. Une telle *modification constitue un changement substantiel dans le traitement des créances visées par la directive 76/308*, dans la mesure où elle équivaut à un renversement du principe jusque-là applicable, à savoir que lesdites créances ne bénéficiaient d'aucun privilège dans l'État requis ». Mise en italique par mes soins.

7 Voir arrêt du 1er juillet 2004, Tsapalos et Diamantakis (C-361/02 et C-362/02, EU:C:2004:401, point 19). Au point 42 de ses observations, la Commission affirme que, la décision de renvoi ne précisant pas à quelle date la demande de recouvrement a été introduite par l'État allemand, il n'est pas possible de déterminer laquelle des trois directives est applicable au litige au principal. Pantochim ainsi que les gouvernements belge et espagnol mentionnent à la fois la directive 76/308 et la directive 2008/55.

8 La directive 76/308 a été abrogée par l'article 25 de la directive 2008/55 avec effet au 30 juin 2008. Voir article 26 de la directive 2008/55.

B. La première question préjudicielle

31. Par sa première question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24 – qui dispose que « toute créance faisant l'objet d'une demande de recouvrement est traitée comme une créance de l'État membre requis » – doit être interprété en ce sens que la créance de l'État membre requérant (en l'occurrence, l'Allemagne) acquiert la qualité de créance de l'État membre requis (en l'occurrence, la Belgique).

32. Selon une jurisprudence constante, la directive 76/308 a établi des règles communes concernant l'assistance mutuelle afin de garantir le recouvrement des créances relatives à certains droits et certaines cotisations et taxes [9]. Il en va de même concernant la directive 2010/24 [10]. En effet, la directive 2010/24 vise à étendre le champ d'application de la directive 76/308, telle que codifiée par la directive 2008/55, à des créances qui ne faisaient auparavant pas l'objet de ces deux dernières directives afin de mieux préserver les intérêts financiers des États membres et la neutralité du marché intérieur ainsi qu'à rendre l'assistance mutuelle en matière de recouvrement plus efficace. En définitive, compte tenu donc du nombre croissant de demandes d'assistance, la directive 2010/24 vise de manière générale à faciliter et à promouvoir cette assistance mutuelle [11].

33. L'article 1er de la directive 2010/24 prévoit que cette directive établit les règles que les États membres doivent respecter *en ce qui concerne la fourniture*, dans un État membre, *d'une assistance* au recouvrement pour toute créance visée à l'article 2 née dans un autre État membre. L'article 2, paragraphe 1, sous a), de la directive 2010/24 prévoit que la demande d'assistance peut être formulée concernant, notamment, le recouvrement de *l'ensemble des taxes, impôts et droits quels qu'ils soient*, perçus par un État membre ou pour le compte de celui-ci ou pour le compte de l'Union [12]. En vertu de l'article 10, paragraphe 1, de la directive 2010/24, une autorité requise dans un État membre, sur demande de l'autorité requérante dans un autre État membre, recouvre les créances qui font l'objet d'un instrument permettant l'adoption de mesures exécutoires dans l'État membre requérant.

34. Au point 48 de l'arrêt du 26 avril 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282), la Cour a jugé que, conformément à l'article 13, paragraphe 1, de la directive 2010/24, la créance faisant l'objet d'une demande de recouvrement est traitée comme une créance de l'État membre requis, « ce dernier étant ainsi amené à mettre en œuvre les compétences et les procédures définies par les dispositions législatives, réglementaires ou administratives applicables aux créances relatives aux droits, impôts ou taxes identiques ou similaires dans son ordre juridique » [13].

35. Néanmoins, il est important de souligner les limites de ces remarques figurant dans l'arrêt du 26 avril 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282). Il ressort clairement des termes de cet arrêt que la Cour faisait ici référence aux *obligations procédurales* de l'État requis. J'estime, par conséquent, que si l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24 exige de considérer les créances d'un

9 Voir arrêt du 18 octobre 2012, X (C-498/10, EU:C:2012:635, point 44 et jurisprudence citée).

10 Conformément au considérant 1 de la directive 2010/24, « [l]'assistance mutuelle entre les États membres aux fins du recouvrement de leurs créances respectives ainsi que de celles de l'Union européenne en ce qui concerne certaines taxes, impôts et autres mesures contribue au bon fonctionnement du marché intérieur. Elle garantit la neutralité fiscale, et elle a permis aux États membres d'éliminer les mesures de protection discriminatoires qu'ils avaient mises en place afin de se protéger contre le risque de fraude fiscale et de perte de recettes fiscales lié aux opérations transfrontalières. » Voir, également, arrêt du 26 avril 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, point 42).

11 Voir, en ce sens, arrêt du 14 mars 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, point 29). Voir, également, considérant 4 de la directive 2010/24 qui indique que, « [a]fin de mieux préserver les intérêts financiers des États membres et la neutralité du marché intérieur, il est nécessaire d'étendre le champ d'application de l'assistance mutuelle en matière de recouvrement aux créances relatives à des taxes, impôts et droits qui n'en font pas encore l'objet alors que, afin de pouvoir répondre au nombre croissant de demandes d'assistance et pour garantir de meilleurs résultats, il est nécessaire de rendre l'assistance plus efficace et de la faciliter en pratique. Pour atteindre ces objectifs, des adaptations importantes sont nécessaires, de sorte que la simple modification de la directive [2008/55] existante ne serait pas suffisante. Ladite directive devrait donc être abrogée et remplacée par un instrument juridique nouveau, lequel doit certes capitaliser sur les résultats que la directive [2008/55] a permis d'atteindre mais aussi prévoir, lorsque cela est nécessaire, des règles plus claires et plus précises ».

12 Il convient de relever que la directive 79/1071/CEE du Conseil, du 6 décembre 1979, modifiant la directive 76/308 (JO 1979, L 331, p. 10) a élargi le champ d'application de la directive 76/308 en l'étendant aux créances relatives à la TVA.

13 Voir également, par analogie, concernant la directive 76/308, arrêt du 14 janvier 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, point 43).

État membre requérant, *d'un point de vue procédural,* comme équivalentes [14] à celles de l'État membre requis, la portée de cette fiction spécifique présente néanmoins des limites. En particulier, cette créance n'acquiert pas, *d'un point de vue matériel,* la qualité d'une créance qui peut être produite par l'État membre requis.

36. Une telle analyse découle clairement des termes et du contexte de l'article 13, paragraphe 1, lui-même. Ainsi, par exemple, l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 dispose que « [l]'État membre requis *n'est pas tenu* d'accorder aux créances des autres États membres les préférences accordées pour les créances analogues nées dans cet État membre, *à moins qu'*il n'en ait été convenu autrement entre les États membres concernés ou *que* la législation de l'État membre requis n'en dispose autrement » [15]. Cela est en soi suffisant pour démontrer que les créances de l'État membre requis sont traitées de manière assez distincte et séparée de celles de l'État membre requérant. À sa manière, cela montre également les limites de la fiction établie à l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24, car si la créance de l'État requérant devait effectivement être traitée à cette fin de manière identique sur le plan matériel à une créance de l'État requis, le troisième alinéa aurait été assez oiseux et dispensable.

37. Par conséquent, selon moi, la directive 2010/24 a pour effet que l'État membre requis agit comme une sorte d'agent pour le compte de l'État membre requérant aux fins de l'exécution de la créance de ce dernier [16]. Cependant, en l'absence de toute cession concrète de la créance à l'État membre requis – et rien ne suggère que cela se soit produit dans la présente affaire – la créance demeure celle de l'État membre requérant [17].

38. En effet, il convient de rappeler que, conformément à l'article 1er de la directive 2010/24, le rôle de l'État membre requis est de *fournir une assistance* à l'État membre requérant en ce qui concerne le recouvrement de la créance de *celui-ci*. Je partage donc le point de vue du gouvernement espagnol [18] selon lequel la créance de l'État membre requérant ne peut être assimilée à celle de l'État membre requis et la créance de l'État membre requérant n'acquiert pas la qualité de créance de l'État membre requis [19].

14 La marge dont dispose l'État membre requis pour refuser de fournir une assistance à l'État membre requérant est très limitée. Voir arrêt du 26 avril 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, points 49 à 51).

15 Mise en italique par mes soins.

16 L'État membre requis doit, en principe, réclamer le paiement des frais qu'il a exposés en lien avec la demande de recouvrement auprès du débiteur en question plutôt que de l'État membre requérant. Conformément à l'article 20, paragraphe 1, de la directive 2010/24, « l'autorité requise s'efforce de récupérer auprès de la personne concernée et de conserver les frais en liaison avec le recouvrement qu'elle a exposés, conformément aux dispositions législatives et réglementaires de l'État membre requis ».

17 Dans son arrêt du 14 mars 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, points 33 et 34), la Cour a relevé que l'article 14 de la directive 2010/24 prévoit une répartition des compétences entre les instances de l'État membre requérant et celles de l'État membre requis. Ainsi, les différends concernant la créance doivent être soumis aux instances de l'État membre requérant, alors que ceux relatifs aux mesures d'exécution prises dans l'État membre requis doivent être soumis aux instances de ce dernier. La Cour considère que cette répartition des compétences est le corollaire du fait que la créance et les instruments permettant l'exécution de son recouvrement sont établis sur le fondement des règles de droit en vigueur dans l'État membre requérant, tandis que les mesures d'exécution sont adoptées dans l'État membre requis, conformément aux dispositions de droit applicables dans ce dernier. Selon moi, cette répartition des compétences indique que la directive 2010/24 contient des règles procédurales plutôt que des règles matérielles régissant, notamment, la qualité ou le titre d'une créance.

18 Voir point 27 de ses observations.

19 Selon Pantochim, l'État membre requis agit pour le compte de l'État membre requérant. Voir page 8 de ses observations. Le gouvernement belge soutient, aux points 18 et 21 de ses observations, que la créance de l'État membre requérant acquiert la qualité de créance de l'État membre requis et que la créance de l'État membre requérant est pleinement assimilée à celle de l'État membre requis.

39. À cet égard, la Cour a récemment jugé, au point 40 de l'arrêt du 14 mars 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209), que, « en l'absence de détermination, par la directive 2010/24, des modalités de conservation des sommes recouvrées par l'État membre requis avant leur transfert à l'État membre requérant, celle-ci relève de la compétence des États membres, *pourvu que l'obligation de transférer les montants recouvrés et les intérêts applicables soit respectée* »[20].

40. Eu égard à ce qui précède, je considère que l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24, qui dispose que « toute créance faisant l'objet d'une demande de recouvrement est traitée comme une créance de l'État membre requis » doit simplement être interprété en ce sens que cet État membre est tenu de mettre en œuvre les compétences et les procédures définies par les dispositions législatives, réglementaires ou administratives applicables aux créances relatives à des droits, impôts ou taxes identiques ou similaires qui existent dans son ordre juridique. Cependant, il ressort clairement de la lecture du premier ainsi que du troisième alinéa de l'article 13, paragraphe 1, de la directive 2010/24, que la créance de l'État membre requérant n'acquiert pas à cette fin la qualité, sur le plan matériel, de créance de l'État membre requis.

C. La deuxième question préjudicielle

41. Par sa deuxième question, la juridiction de renvoi demande, en substance, à la Cour si le terme « privilège » visé à l'article 10 de la directive 76/308 et à l'article 10 de la directive 2008/55 doit être interprété comme faisant référence à un droit préférentiel attaché à une créance qui lui confère un droit de priorité en cas de concours, ou comme tout mécanisme qui a pour effet d'aboutir, en cas de concours, à un paiement préférentiel de la créance.

42. Comme je l'ai relevé au point 30 des présentes conclusions, c'est, selon moi, la directive 2010/24, plutôt que la directive 76/308 ou la directive 2008/55, qui s'applique à la procédure actuellement pendante devant la juridiction de renvoi. Cette dernière vise donc l'interprétation de l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24. À cet égard, elle se demande si le terme « privilège » doit s'entendre du droit préférentiel attaché à la créance qui lui confère un droit de priorité sur les autres créances en cas de concours, ou de tout mécanisme qui a pour effet d'aboutir, en cas de concours, à un paiement préférentiel de la créance. En dépit du libellé formel de cette question, la juridiction de renvoi n'a, selon moi, pas indiqué en quoi, dans son ordre juridique, il existe une quelconque différence pratique entre ces deux solutions.

43. J'examinerai donc cette question de manière quelque peu abstraite, en portant mon attention sur les termes utilisés par la directive elle-même.

20 Mise en italique par mes soins. Voir article 13, paragraphe 5, de la directive 2010/24. Je souhaiterais relever que, si la Cour, dans son arrêt du 14 mars 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209), a largement suivi les conclusions de l'avocat général Bobek dans l'affaire Metirato (C-695/17, EU:C:2018:944), elle n'a pas utilisé l'expression « assimilation intégrale des créances », qui est utilisée dans les conclusions de l'avocat général pour désigner le principe établi à l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24, qui exige que les créances faisant l'objet d'une demande de recouvrement soient traitées comme des créances de l'État membre requis.

44. Il convient de noter que la version anglaise de l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 ne mentionne nullement le terme « privilège » [*privilege* en anglais] [21]. Cette disposition prévoit plutôt que l'État membre requis n'est pas tenu d'accorder aux créances des autres États membres les *préférences* [*preferences* en anglais] [22] accordées pour les créances analogues nées dans cet État membre, à moins qu'il n'en ait été convenu autrement entre les États membres concernés ou que la législation de l'État membre requis n'en dispose autrement [23].

45. Selon une jurisprudence constante, il découle des exigences tant de l'application uniforme du droit de l'Union que du principe d'égalité que les termes d'une disposition du droit de l'Union qui ne comporte aucun renvoi exprès au droit des États membres pour déterminer son sens et sa portée doivent normalement trouver une interprétation autonome et uniforme qui doit être recherchée en tenant compte du contexte de la disposition et de l'objectif poursuivi par la réglementation en cause [24]. En outre, en l'absence de toute définition des termes « préférences » et « privilèges » [25] dans la directive 2010/24, la détermination de la signification et de la portée de ces termes doit être établie en considération du contexte général [26] dans lequel ils sont utilisés et conformément à leur sens habituel en langage courant [27].

46. Les termes « préférences » et « privilèges », qui apparaissent uniquement au considérant 14 et à l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24, ne sont pas définis par cette directive et celle-ci ne comporte aucun renvoi au droit des États membres pour les définir. Le considérant 14 de la directive 2010/24 indique, en substance, que l'exercice par l'État membre requis de ses compétences au titre de la législation nationale qui lui est applicable en matière de créances relatives aux mêmes droits, impôts ou taxes ou à des droits, impôts ou taxes similaires « ne devrait, de manière générale, pas s'appliquer en ce qui concerne les privilèges accordés aux créances nées dans l'État membre requis. Il devrait toutefois être possible d'étendre les privilèges à des créances d'autres États membres sur la base d'accords entre les États membres concernés » [28].

21 La version française de l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 utilise à la fois le terme « préférences » et le terme « privilèges ». Dans les versions espagnole, tchèque, danoise, allemande, estonienne, italienne, lettonne, lituanienne, hongroise, maltaise, néerlandaise, polonaise, portugaise, roumaine, slovaque, slovène et suédoise, l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 utilise toujours le même terme ou un équivalent très proche. Ce terme correspond à « préférences », « privilèges », « priorité (droit) » ou « prérogatives ».

22 Je considère que le terme « préférences » figurant à l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 est, en réalité, un synonyme du terme « privilège[s] » figurant à l'article 10 de la directive 76/308, à l'article 10 de la directive 2008/55 et à l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24. Cependant, il convient de souligner que les articles eux-mêmes ont une portée assez différente et que leur contenu a évolué au cours du temps. Voir article 1er, paragraphe 9, de la proposition de directive du Parlement européen et du Conseil modifiant la directive 76/308/CEE du Conseil 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, ainsi que de prélèvements agricoles et de droits de douane, et relative à la taxe sur la valeur ajoutée et à certains droits d'accise (JO 1998, C 269, p. 16), qui[, dans la version anglaise,] parle de « préférences » [« preferences »] plutôt que de « privilèges » [« privileges »] [et, dans la version française, de « privilèges » plutôt que de « préférences »]. Le texte finalement adopté, à savoir la directive 2001/44, parle de « privilèges » [« privileges » en anglais].

23 Pantochim (point 10 de ses observations), le gouvernement espagnol (point 31 de ses observations) et la cour d'appel de Mons considèrent que la notion de « privilèges » renvoie à un avantage ou à une prérogative. Le gouvernement belge soutient que le terme « privilège » doit s'entendre comme étant le droit préférentiel attaché à une créance qui confère un droit de priorité sur les autres créances en cas de concours (point 40 de ses observations). La Commission estime que ce terme doit s'entendre comme un droit de priorité de paiement attaché à une créance (point 32 de ses observations).

24 Voir arrêt du 16 novembre 2017, Kozuba Premium Selection (C-308/16, EU:C:2017:869, point 38 et jurisprudence citée).

25 Je souhaiterais à nouveau souligner que je considère ces termes comme étant synonymes.

26 La proposition de la Commission qui a abouti à l'adoption de la directive 2010/24 ne parlait pas de préférences mais de privilèges. Voir considérant 13 et article 22, paragraphe 2, de la proposition de directive du Conseil concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures [COM(2009) 28 final]. Cette disposition prévoit que, lorsqu'elle donne suite à une demande d'assistance concernant une créance relevant du champ d'application de la directive, l'autorité requise exerce non seulement les compétences mais aussi les privilèges accordés pour certaines créances nées dans l'État membre requis. La genèse de la directive 2010/24 ne permet pas de comprendre pourquoi le terme « préférences » a remplacé le terme « privilèges » dans les différentes versions linguistiques et quel était l'objectif, le cas échéant, de cette modification.

27 Voir arrêt du 4 mai 2006, Massachusetts Institute of Technology (C-431/04, EU:C:2006:291, point 17 et jurisprudence citée).

28 Voir, par opposition, article 22, paragraphe 2, de la proposition de directive du Conseil [COM(2009) 28 final].

47. L'article 13 de la directive 2010/24 s'intitule « Exécution de la demande de recouvrement ». L'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24 prévoit, en substance, que l'autorité requise doit mettre en œuvre les *compétences et procédures* définies par les dispositions législatives, réglementaires ou administratives de cet État membre afin de recouvrer les créances faisant l'objet d'une demande de recouvrement. Toute créance faisant l'objet d'une demande de recouvrement doit, à ces fins, être traitée comme une créance de l'État membre requis, sauf disposition contraire prévue dans la présente directive.

48. De mon point de vue, l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 ne se présente pas sous la forme d'une exception ou d'une dérogation à l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de cette directive : il porte plutôt sur une question différente de celle des compétences et procédures applicables à l'exécution d'une demande de recouvrement. Eu égard au contexte général et au libellé de cette disposition, j'estime qu'elle étend, dans certaines circonstances, aux créances de l'État membre requérant des droits ou avantages *supplémentaires* accordés concernant l'exécution des créances de l'État membre requis, au-delà et en plus des pouvoirs et procédures mentionnés à l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24. Comme je l'ai déjà relevé, tout cela corrobore la conclusion concernant la première question, selon laquelle la créance de l'État requérant ne doit pas être traitée, *d'un point de vue matériel*, comme une créance invoquée par l'État requis, car, une nouvelle fois, tout cela ne serait pas nécessaire si la créance disposait de cette qualité sur le plan matériel.

49. Les termes « préférences » et « privilèges » étant utilisés, à l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24, dans un sens général et non spécifié, ils renvoient, selon moi, à tout mécanisme qui, en cas de concours, a pour effet d'aboutir à un paiement préférentiel des créances de l'État membre requis. Cela inclurait – mais sans s'y limiter – les droits préférentiels ou prioritaires accordés aux créances de l'État membre requis concernant l'ordre ou le classement aux fins de leur paiement dans le cadre du système d'insolvabilité de cet État membre [29]. En ce sens, l'État membre requis *peut* – mais n'est pas *tenu* de le faire – accorder de tels droits préférentiels ou prioritaires concernant les créances des États membres requérants ainsi que cela est envisagé à l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 [30].

D. La troisième question préjudicielle

50. Par cette question, la juridiction de renvoi souhaite savoir si la possibilité de compenser des créances en cas de concours, dans les conditions prévues par une disposition de droit national telle que l'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004 ou l'article 194 de la loi-programme du 22 décembre 2008, doit être considérée comme une préférence ou un privilège conformément à l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24.

51. Comme la Commission l'a relevé dans ses observations écrites, la compétence générale pour opérer une compensation entre des créances réciproques ou mutuelles fait partie des compétences et procédures existantes en droit national aux fins du recouvrement des créances. Cette compétence pour opérer une compensation s'applique non seulement en ce qui concerne les créances de l'État membre requis (en l'occurrence, l'État belge) mais également en ce qui concerne les créances d'autres

29 À cet égard, je souhaiterais relever que l'application de la directive 2010/24 n'est pas limitée aux cas où le débiteur de l'État membre requérant est insolvable. Le champ d'application de la directive 2010/24 s'étend à toutes les créances mentionnées à l'article 2 de cette directive, sous réserve, notamment, d'un certain nombre de limites aux obligations de l'autorité requise qui sont énoncées à l'article 18 de ladite directive.

30 L'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 prévoit également qu'un État membre qui accorde des privilèges pour les créances d'un autre État membre ne peut refuser d'accorder des privilèges identiques pour les créances d'autres États membres, aux mêmes conditions. Par conséquent, lorsque des privilèges sont accordés aux créances d'un autre État membre par l'État requis, ces privilèges doivent être accordés, de la même manière, aux créances de tous les autres États membres. Étant donné que ces privilèges pourraient produire des effets allant à l'encontre des intérêts d'autres créanciers, j'estime qu'ils devraient être octroyés par la loi, de manière transparente, afin d'en informer les autres créanciers.

créanciers en cas de créances réciproques ou mutuelles [31]. J'estime, en conséquence, que la compétence pour opérer une compensation entre des créances réciproques ou mutuelles relève, en principe, de l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24 [32]. Ainsi, par exemple, si Pantochim et l'État allemand ont des créances réciproques ou mutuelles, celles-ci pourraient, en principe – pourvu que cette condition ainsi que toutes les autres requises par le droit belge soient réunies – se compenser l'une et l'autre.

52. La demande de décision préjudicielle n'indique peut-être pas de manière suffisamment claire si l'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004 ou l'article 194 de la loi-programme du 22 décembre 2008 déroge aux règles générales en matière de compensation prévues dans le code civil belge. Sous réserve de vérification par le juge national, ces règles générales semblent requérir l'existence de créances réciproques ou mutuelles entre les mêmes personnes agissant en la même qualité. Il n'y a donc pas d'indication sur le point de savoir si les créances de l'État membre requis (à savoir, l'État belge) relevant du champ d'application de l'article 2 de la directive 2010/24 sont traitées différemment des créances d'autres créanciers en ce qui concerne l'application des règles relatives à la compensation.

53. En effet, dans la demande de décision préjudicielle, la juridiction de renvoi a cité des extraits de l'arrêt rendu le 27 juin 2016 par la cour d'appel de Mons dans lesquels celle-ci conclut que ni la loi-programme du 27 décembre 2004 ni la loi-programme du 22 décembre 2008 ne dérogent aux règles générales en matière de compensation énoncées dans le code civil belge, qui, comme je l'ai déjà relevé, requièrent l'existence de créances réciproques entre les mêmes personnes. En outre, selon la cour d'appel de Mons, même si la créance de l'État allemand pouvait être recouvrée comme une créance de l'État belge, elle demeure une créance de l'État allemand et, en l'absence de dettes réciproques, il ne saurait y avoir de compensation.

54. Dans sa demande de décision préjudicielle, la juridiction de renvoi a également mentionné certains arguments invoqués par l'État belge dans le cadre du pourvoi dont elle est saisie. En ce sens, la juridiction de renvoi a indiqué que, selon l'État belge, la loi-programme du 27 décembre 2004 et la loi-programme du 22 décembre 2008 prévoient un système de compensation sui generis dans lequel la réciprocité entre les dettes et les créances en matière fiscale n'est pas requise. L'État belge a soutenu que la compensation était autorisée concernant de telles créances faisant l'objet d'une demande de recouvrement au titre de la directive 2010/24.

55. Dans les observations écrites qu'il a présentées devant la Cour, le gouvernement belge soutient que la troisième question est irrecevable au motif que la juridiction de renvoi n'a pas décrit les règles applicables en vertu du code civil belge en matière de compensation et n'a pas présenté le mécanisme de compensation visé dans la loi-programme du 27 décembre 2004 et la loi-programme du 22 décembre 2008.

31 Il appartient, bien sûr, à la juridiction de renvoi de déterminer les règles de droit belge relatives à la compensation.

32 Voir, en ce sens, l'analyse de la Commission au point 50 de ses observations. En outre, bien qu'il ne soit pas applicable ratione temporis à la liquidation de Pantochim, l'article 6 du règlement (CE) nº 1346/2000 du Conseil, du 29 mai 2000, relatif aux procédures d'insolvabilité (JO 2000, L 160, p. 1), est intitulé « Compensation » et son paragraphe 1 dispose que « [l]'ouverture de la procédure d'insolvabilité n'affecte pas le droit d'un créancier d'invoquer la compensation de sa créance avec la créance du débiteur, lorsque cette compensation est permise par la loi applicable à la créance du débiteur insolvable ». L'article 43 de ce règlement, intitulé « Application dans le temps », prévoit que « [l]es dispositions du présent règlement ne sont applicables qu'aux procédures d'insolvabilité ouvertes postérieurement à son entrée en vigueur. Les actes accomplis par le débiteur avant l'entrée en vigueur du présent règlement continuent d'être régis par la loi qui leur était applicable au moment où ils ont été accomplis ». Le règlement nº 1346/2000 est entré en vigueur le 31 mai 2002. Voir article 47 dudit règlement. Ce dernier a été abrogé par le règlement (UE) 2015/848 du Parlement européen et du Conseil, du 20 mai 2015, relatif aux procédures d'insolvabilité (JO 2015, L 141, p. 19). Voir, également, article 9, paragraphe 1, du règlement 2015/848 concernant la compensation, qui est comparable à l'article 6, paragraphe 1, du règlement nº 1346/2000. Conformément à l'article 84, paragraphe 1, du règlement 2015/848, les dispositions de ce « règlement ne sont applicables qu'aux procédures d'insolvabilité ouvertes postérieurement au 26 juin 2017. Les actes accomplis par le débiteur avant cette date continuent d'être régis par la loi qui leur était applicable au moment où ils ont été accomplis ».

56. Non sans une certaine hésitation, je me vois obligé de souscrire à cette approche. En l'absence de la moindre explication concrète dans la demande de décision préjudicielle voire dans le dossier produit devant la Cour concernant la manière dont fonctionne ce prétendu mécanisme sui generis et sur le point de savoir si, et en cas de réponse affirmative, dans quelle mesure, il diffère des règles générales en matière de compensation énoncées dans le code civil belge, j'estime ne pas être en mesure de présenter utilement une quelconque analyse quant à la question de savoir si ce mécanisme relève des termes « compétences et procédures » figurant à l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24 ou s'il constitue, à l'inverse, une préférence ou un privilège aux fins de l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de cette directive.

57. Le gouvernement belge soutient, à titre subsidiaire par rapport à sa thèse concernant l'irrecevabilité de cette question, que le mécanisme sui generis ne fait que simplifier la procédure de recouvrement et ne devrait donc pas être considéré comme un privilège (ou une préférence).

58. Si la Cour devait conclure que la troisième question est recevable et si, comme le soutient le gouvernement belge, le mécanisme en question ne fait que simplifier la procédure de recouvrement et ne confère pas de droits préférentiels ou prioritaires concernant l'ordre ou le classement aux fins du paiement de ses créances ni octroie de quelque autre manière une préférence ou un privilège à l'État belge en tant que créancier, alors [33] ce mécanisme relève, selon moi, des compétences et procédures mentionnées à l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24.

59. Tout cela pour dire qu'il serait loisible à un État membre de prévoir, dans ses règles de droit national relatives au recouvrement de créances, une compétence générale pour opérer des compensations concernant toutes les dettes et de ne pas imposer l'exigence liée au caractère mutuel, quelle que soit l'identité du créancier. *Si* tel était effectivement l'effet produit par la loi-programme du 27 décembre 2004 et la loi-programme du 22 décembre 2008 – une question qu'il revient entièrement aux juridictions nationales d'apprécier et de trancher – cette compétence renforcée pour opérer des compensations devrait alors être considérée comme faisant partie des « compétences et procédures » de droit commun prévues dans le droit national en matière d'insolvabilité au sens de l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24.

60. À l'inverse, il convient de relever que, selon la Commission, le mécanisme en question semble octroyer un droit préférentiel de paiement à l'État belge dérogeant au régime de compensation de droit commun, et devrait, en tant que tel, être considéré comme constituant un privilège (ou une préférence) aux fins de l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 [34]. Il est regrettable que la question doive être examinée sur une base purement hypothétique, mais si la loi-programme du 27 décembre 2004 et la loi-programme du 22 décembre 2008 avaient pour effet d'octroyer un droit préférentiel ou renforcé de compensation en faveur de l'État belge, dont ne disposeraient pas les autres créanciers, en n'imposant pas l'exigence relative au caractère mutuel des dettes, alors cela constituerait, selon moi, une « préférence » ou un « privilège » au sens de l'article 13, paragraphe 1, de la directive 2010/24.

61. Bien évidemment, même si c'était le cas, cela ne changerait rien *en soi,* car il y a lieu de rappeler que l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 prévoit *aussi* que les États membres requis ne sont pas tenus d'accorder de tels droits préférentiels concernant des créances analogues de l'État membre requérant, à moins que les États membres concernés n'en aient spécifiquement convenu autrement ou que la législation de l'État membre requis ne prévoie de tels droits préférentiels concernant les créances de l'État membre requérant.

33 Il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier cet aspect.

34 La Commission estime qu'il incombe à la juridiction de renvoi d'apprécier si le mécanisme de compensation en cause constitue un privilège. Voir point 47 des observations de la Commission.

62. Sous réserve de vérification par la juridiction de renvoi, il semble ressortir du dossier produit devant la Cour, et en particulier de l'article 15 de la loi du 20 juillet 1979 [35], que, dans l'ordre juridique belge, les créances d'un État membre requérant *ne* jouissent, en réalité, d'aucune préférence ou d'aucun privilège de ce type [36].

63. En outre, en l'absence de toute indication en ce sens, le troisième alinéa, à l'instar du premier alinéa, de l'article 13, paragraphe 1, de la directive 2010/24 n'a pas d'incidence sur la qualité de la créance et n'entraîne pas le transfert de la créance de l'État membre requérant vers l'État membre requis. Il s'ensuit donc que ces préférences ou privilèges ne peuvent aboutir à ce que la créance de l'État membre requérant acquière la qualité de créance de l'État membre requis. J'estime également, dans un souci de clarté, que, à la lumière de l'objectif de la directive 2010/24 qui consiste notamment à garantir que l'État membre requis fournit une assistance à l'État membre requérant en ce qui concerne le recouvrement des créances de celui-ci, l'octroi de préférences ou de privilèges au titre de l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 doit produire des effets favorables, et non préjudiciables, à l'État membre requérant.

VI. Conclusion

64. Eu égard aux considérations qui précèdent, je propose à la Cour de répondre aux questions préjudicielles posées par la Cour de cassation (Belgique) de la manière suivante :

L'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de 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, qui dispose que « toute créance faisant l'objet d'une demande de recouvrement est traitée comme une créance de l'État membre requis » doit être interprété en ce sens que cet État membre est tenu de mettre en œuvre les compétences et les procédures définies par les dispositions législatives, réglementaires ou administratives applicables aux créances relatives à des droits, impôts ou taxes identiques ou similaires qui existent dans son ordre juridique. L'article 13, paragraphe 1, premier et troisième alinéas, de la directive 2010/24 doit être interprété en ce sens que la créance de l'État membre requérant n'acquiert, cependant, pas la qualité, sur le plan matériel, de créance de l'État membre requis.

Les termes « préférences » et « privilèges » à l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 renvoient à tout mécanisme qui, en cas de concours, a pour effet d'aboutir à un paiement préférentiel de la créance de l'État membre requis. Cela inclurait, mais sans s'y limiter, les droits préférentiels ou prioritaires accordés aux créances de l'État membre requis concernant l'ordre ou le classement aux fins de leur paiement dans le cadre du système d'insolvabilité de cet État membre. L'État membre requis peut – mais n'est pas tenu de le faire – accorder de tels droits préférentiels ou prioritaires concernant les créances des États membres requérants.

La compétence générale pour opérer une compensation entre des créances réciproques ou mutuelles au titre du droit national fait partie des compétences et procédures existantes en droit national aux fins du recouvrement non seulement des créances de l'État membre requis mais également des créances d'autres créanciers en cas de créances réciproques ou mutuelles et relève, en principe, de l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24.

35 Voir, également, article 20, paragraphe 1, de la loi transposant 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, du 9 janvier 2012 (*Moniteur belge* du 26 janvier 2012, p. 6253), qui prévoit également, sous réserve de vérification par la juridiction de renvoi, que les créances étrangères pour lesquelles l'assistance est demandée *ne* jouissent d'aucun privilège.

36 Au point 51 de ses observations présentées devant la Cour, le gouvernement belge a également affirmé que les créances d'un État requérant *ne* jouissaient d'aucun privilège.

Un mécanisme qui ne fait que simplifier la procédure de recouvrement et ne confère pas de droits préférentiels ou prioritaires concernant l'ordre ou le classement aux fins du paiement des créances de l'État membre requis relève des compétences et procédures mentionnées à l'article 13, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2010/24.

L'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 n'a pas d'incidence sur la qualité de la créance et n'entraîne pas le transfert de la créance de l'État membre requérant vers l'État membre requis. À la lumière de l'objectif de la directive 2010/24, qui consiste notamment à garantir que l'État membre requis fournisse une assistance à l'État membre requérant en ce qui concerne le recouvrement des créances de celui-ci, l'octroi de préférences ou de privilèges au titre de l'article 13, paragraphe 1, troisième alinéa, de la directive 2010/24 doit produire des effets favorables, et non préjudiciables, à l'État membre requérant.