# RAPPORT D'AUDIENCE
## présenté dans l'affaire C-312/91 *

### I — Faits et procédure

1. Le ministère public italien (Procura della Republica du Tribunale di Milano), dans le cadre de poursuites pénales contre Gaetano Lo Presti pour les infractions visées à l'article 2, point 4, du décret-loi 746/83 et aux articles 292 à 295, sous c), du décret 43/73 du Président de la République, régissant la perception de la TVA, avait ordonné par décision du 3 juillet 1991 la saisie de 9 pains d'aluminium d'un poids de 205 885 kg, importés d'Autriche par la société Metalsa Srl, au motif que celle-ci aurait omis d'acquitter la TVA due à l'importation. Dans cette procédure pénale concernant une importation frauduleuse provenant d'Autriche, la saisie est liée à la confiscation dont la marchandise est passible si la fraude à l'importation est confirmée par la décision définitive.

Par décision du 13 juillet 1991, le ministère public avait rejeté la demande de Metalsa Srl tendant à obtenir la restitution de la marchandise. Metalsa Srl a formé une opposition contre cette décision par acte déposé le 19 juillet 1991 au greffe du Giudice per le Indagini Preliminari (juge des enquêtes préliminaires) du Tribunale di Milano, et a sollicité la mainlevée de la saisie en invoquant le caractère disproportionné de la sanction. Cette dernière ne pouvant être appliquée lorsque l'infraction à la réglementation régissant la perception de la TVA a été commise à l'occasion d'une cession de biens à l'intérieur du territoire, la disproportion en cause constituerait une mesure ou une pratique fiscale interne discriminatoire interdite par l'article 18 de l'accord CEE-Autriche. L'entreprise invoque à cet égard l'interprétation de l'article 95 du traité CEE dégagée par la Cour de justice dans l'arrêt du 25 février 1988, Drexl (299/86, Rec. p. 1213), et plaide en faveur de sa transposition dans le cadre de l'accord de libre-échange susmentionné. Cette argumentation est contestée par le ministère public, qui exclut que cette jurisprudence puisse revêtir une importance en matière d'importations extracommunautaires.

2. L'article 18, premier alinéa, de l'accord conclu le 22 juillet 1972 entre la CEE et la république d'Autriche [règlement (CEE) n° 2836/72 du Conseil, du 19 décembre 1972, JO L 300, p. 1], dispose:

« Les parties contractantes s'abstiennent de toute mesure ou pratique de nature fiscale interne établissant directement ou indirectement une discrimination entre les produits d'une partie contractante et les produits similaires originaires de l'autre partie contractante. »

3. Considérant que le règlement de la procédure incidente relative à la saisie effectuée à l'encontre de Metalsa Srl soulevait un problème délicat d'interprétation de l'accord conclu entre la CEE et l'Autriche, le Giudice per le Indagini Preliminari a demandé à la Cour, par ordonnance rendue le 18 novembre 1991, de statuer à titre

* Langue de procédure: l'italien.

préjudiciel, en application de l'article 177 du traité CEE, sur la question suivante:

« Dans le cadre du traité CEE-Autriche, une réglementation nationale qui sanctionne les infractions à la TVA perçue à l'importation plus sévèrement que celles à la TVA perçue sur les cessions de biens à l'intérieur du pays est-elle compatible avec l'article 18 de ce traité, si ladite différence est disproportionnée par rapport à la dissimilitude des deux catégories d'infractions, compte tenu notamment de la réponse à une question analogue, dans le cadre communautaire, tranchée par l'arrêt du 25 février 1988 (affaire Drexl) au regard de l'article 95 du traité CEE? »

4. L'ordonnance de renvoi a été enregistrée au greffe de la Cour le 3 décembre 1991.

Conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice, des observations écrites ont été déposées:

— le 3 avril 1992 par la Commission des Communautés européennes, représentée par M^me^ Marie-José Jonczy, son conseiller juridique, en qualité d'agent, assistée de M^e^ Alexandre Carnelutti, avocat au barreau de Paris,

— le 8 avril 1992 par Metalsa Srl, représentée par M^e^ Bruno Brugia, avocat au barreau de Milan,

— le 14 avril 1992 par le gouvernement italien, représenté par M. Marcello Conti, avvocato dello Stato.

5. La Cour, sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, a décidé d'ouvrir la procédure orale sans mesures d'instruction préalables et de renvoyer l'affaire devant la cinquième chambre.

## II — Résumé des observations écrites déposées devant la Cour

6. Selon la *Commission,* l'affaire soulève deux questions préalables.

En premier lieu, la Commission relève que le juge chargé des enquêtes préliminaires (Giudice per le indagini preliminari) est sans aucun doute une juridiction habilitée à interroger la Cour par la voie préjudicielle. Cela découle de la jurisprudence de la Cour relative à la notion de juridiction au sens de l'article 177 [arrêt du 30 juin 1966, Vaassen-Göbbels (61/65, Rec. p. 377)], à la nature de la procédure au regard du droit national [arrêt du 21 mars 1972, Sail s. p. a. (82/71, Rec. p. 119) et arrêt du 27 février 1986, Röser (238/84, Rec. p. 795)] et surtout aux renvois préjudiciels émanant de pretori italiens [arrêt du 11 juin 1987, Pretore di Salo contre X (14/86, Rec. p. 2545) et arrêt du 22 septembre 1988, Pretura unificata di Torino contre X (228/87, Rec. p. 5099)]. Dans le présente affaire, le juge chargé de la procédure au principal a un statut de magistrat et tire sa compétence de la loi; sa fonction est permanente dans l'appareil judiciaire; il instruit en respectant le principe du contradictoire et applique les droits communautaire et national pertinents. Peu importe que l'instruction puisse aboutir à un classement

et ne débouche pas sur un procès ni qu'il agisse, à certains moments de la procédure, en qualité de ministère public.

En deuxième lieu, la Commission affirme que l'article 18, premier alinéa, de l'accord CEE-Autriche du 22 juillet 1972 confère des droits aux particuliers que les juridictions nationales doivent sauvegarder. Elle rappelle que, dans l'arrêt du 26 octobre 1982, Kupferberg (104/81, Rec. p. 3641), la Cour a constaté l'effet direct d'un article de l'accord de libre-échange conclu entre la CEE et le Portugal, dont le texte était identique à celui de l'article 18, premier alinéa, dont l'interprétation est sollicitée.

7. La *Commission* et le *gouvernement italien* font valoir que l'article 18, premier alinéa, de l'accord du 22 juillet 1972 conclu entre la CEE et l'Autriche ne peut pas être interprété comme l'article 95 du traité CEE dans l'arrêt du 25 février 1988, Drexl, précité. Cette jurisprudence ne peut pas faire l'objet d'une transposition dans le cadre d'un accord de libre-échange. Dès lors, le fait que l'Italie sanctionne par une confiscation le non-paiement de la TVA à l'importation de marchandises provenant d'Autriche, alors que la même sanction n'est pas prévue pour cette infraction afférente à une transaction intérieure, ne saurait être qualifié de mesure ou pratique fiscale discriminatoire au sens de l'article 18, premier alinéa, de l'accord CEE-Autriche.

En effet, dans l'arrêt du 25 février 1988, Drexl, précité, la Cour a admis que le non-paiement de la TVA à l'importation constituait une catégorie d'infractions distincte du non-paiement de ladite taxe afférente à une transaction intérieure et qu'en conséquence, les États membres pouvaient ne pas établir un régime identique de sanctions pour les deux catégories d'infractions. Néanmoins, la Cour a relevé que l'écart entre les deux régimes ne saurait être disproportionné et qu'une telle disproportion existait lorsqu'en cas d'infraction à l'importation sont prévues des peines d'emprisonnement et de confiscation de la marchandise, alors que des sanctions comparables ne sont pas prévues, ou ne sont pas appliquées de manière générale, en cas d'infraction à la TVA afférente aux transactions internes.

Toutefois, cette interprétation ne peut pas être transposée aux articles rédigés en termes similaires des accords de libre-échange. La Cour a suivi en matière d'interprétation des accords de libre-échange conclus par la Communauté la règle d'interprétation consistant à tenir compte de la finalité d'une disposition dans le cadre du système normatif dont elle fait partie. En particulier, la Cour a précisé que l'éventuelle similitude des termes d'une disposition du traité CEE et d'une disposition d'un accord de libre-échange n'était pas une raison suffisante pour transposer au système de cet accord les conclusions dégagées en matière d'interprétation dans le cadre du traité CEE [arrêt du 9 février 1982, Polydor (270/80, Rec. p. 329)]. De même, la Cour a exclu la possibilité d'étendre les conclusions dégagées en matière d'interprétation de l'article 95 du traité CEE à une disposition qui interdisait les discriminations fiscales dans le cadre d'un accord de libre-échange, l'article 21 de l'accord CEE-Portugal — formulée dans les mêmes termes que l'article 18 de l'accord CEE-Autriche (arrêt du 26 octobre 1982, Kupferberg, précité).

La Commission fait valoir qu'il découle de cette jurisprudence que le traité CEE doit être interprété dans la perspective des objectifs et des actions de la Communauté tels qu'ils sont définis par les articles 2 et 3 du traité. Par contre, une disposition d'un accord de libre-échange doit être interprétée exclusivement en fonction de ses termes et de l'objectif qu'elle poursuit au sein de l'accord dans lequel elle figure, et une telle interprétation est nécessairement plus étroite et limitée que celle de la disposition du traité CEE équivalente ou identique. La Cour n'a admis une identité d'interprétation qu'exceptionnellement, dans le cadre de l'accord d'association de la Grèce à la Communauté [arrêt du 29 avril 1982, Pabst et Richarz KG (17/81, Rec. p. 1331)], qui était conçu dans la perspective de l'adhésion. En outre, la jurisprudence relative à l'interprétation du traité CEE dans la perspective de ses propres objectifs a été récemment confirmée par l'avis de la Cour du 14 décembre 1991 (avis 1/91, Rec. p. I-6079). Dans cet avis, la Cour souligne les objectifs spécifiques du traité CEE de parvenir à une intégration économique, ainsi que l'objectif commun des traités communautaires de contribuer au développement de l'Union européenne; la Cour relève également que le traité CEE constitue l'équivalent de la charte constitutionnelle d'une Communauté de droit.

L'accord de libre-échange CEE-Autriche vise un objectif très différent — et beaucoup plus limité — de celui du traité CEE, complété par l'Acte unique européen de 1986. Cette différence radicale d'objet et de but entre l'ensemble des normes qui régissent les rapports internes à la Communauté et les normes visant à réglementer les rapports commerciaux avec l'Autriche doit obligatoirement se répercuter sur l'interprétation des dispositions contenues dans les deux ensembles de règles. Par conséquent, les conclusions de l'arrêt du 25 février 1988, Drexl, précité, intervenues dans le cadre d'une interprétation systématique et téléologique du traité CEE, ne sauraient en aucun cas être transposées au cadre de l'accord CEE-Autriche.

Dans ces conditions, la portée de l'article 18, premier alinéa, de l'accord CEE-Autriche ne saurait s'étendre jusqu'au régime des sanctions attachées au non-respect des dispositions nationales de nature fiscale régissant la TVA. Certes, cette portée doit englober l'ensemble des mesures et pratiques ayant une incidence sur la détermination de l'imposition ainsi que sur ses conditions et modalités de perception. Mais l'encadrement des compétences répressives des États membres ne s'applique qu'entre membres d'une Communauté visant à créer un marché unique et une Union. L'interprétation extensive du principe de non-discrimination fiscale est une interprétation applicable à l'intérieur de la Communauté, et ne peut pas être transposée à une simple zone de libre-échange.

Le gouvernement italien fait valoir encore que, aux fins de l'interprétation et de l'application de l'interdiction de discriminations fiscales contenue dans les accords de libre-échange, c'est l'effet économique de la discrimination effective entre les produits des parties contractantes qui revêt une importance décisive, et non la simple différence de réglementation fiscale applicable. Dans le présente affaire, toute condition préalable à l'existence d'une discrimination

effective fait défaut, puisqu'il s'agit du respect de dispositions fiscales entièrement distinctes, les uns étant applicables aux seules importations et les autres aux seuls échanges internes. La TVA à l'importation est une taxe radicalement différente de la TVA sur les cessions à l'intérieur du pays et la réglementation y afférente est, elle aussi, radicalement différente. Il n'existe aucune homogénéité entre les règles de fond de la TVA à l'intérieur du pays et celles de la TVA à l'importation. Une assimilation mécanique des sanctions correspondantes n'aurait donc aucun sens. Il faut dès lors exclure qu'une plus grande sévérité de la répression des infractions en matière de TVA à l'importation puisse constituer une discrimination entre produits nationaux et produits importés au sens où s'entend la notion de discrimination dans le cadre de l'accord CEE-Autriche.

8. Selon *Metalsa Srl,* la finalité et l'esprit de l'accord de libre-échange CEE-Autriche du 22 juillet 1972 sont de nature à rendre applicable dans le présente affaire le principe jurisprudentiel de l'arrêt du 25 février 1988, Drexl, précité; la Cour de cassation italienne a accueilli ce principe selon lequel, lorsqu'il s'agit de marchandises provenant d'un État membre de la Communauté, le non-paiement de la TVA à l'importation ne constitue une violation de la législation pénale que si l'infraction à la réglementation afférente à l'importation n'est pas sanctionnée plus sévèrement, et de manière disproportionnée, que l'infraction à la réglementation afférente à la TVA sur les cessions de biens à l'intérieur du pays.

La lettre de l'article 18 de l'accord impose aux parties contractantes de s'abstenir « de toute mesure ou pratique de nature fiscale interne établissant directement ou indirectement une discrimination » entre les produits des parties. D'une part, il est évident que cette disposition est analogue à celle de l'article 95 du traité CEE, ce qui paraît imposer de recourir aux mêmes critères d'interprétation. D'autre part, on ne voit pas comment ne pas ranger au nombre des pratiques discriminatoires interdites un élément aussi important et aussi grave que les sanctions pénales.

Dans la présente affaire, il s'agit précisément de sanctions qui résultent d'une « mesure ou pratique de nature fiscale interne » qui, dans la mesure où elle se traduit par une différence de traitement entre les sanctions prévues en cas d'infraction à la TVA sur les cessions internes et celles prévues pour les infractions commises à l'importation, donnerait lieu à une discrimination manifeste entre le non-paiement de la TVA à l'importation de marchandises provenant de pays communautaires et la même infraction commise à l'importation de produits originaires d'Autriche dans l'un de ces pays.

Metalsa Srl souligne l'observation du juge de renvoi quant à la perplexité à l'idée de maintenir deux régimes distincts de circulation des marchandises, l'un pour les rapports entre l'Italie et l'Autriche, et l'autre pour les rapports entre l'Autriche et les autres pays de la CEE.

G. C. Rodríguez Iglesias
Juge rapporteur