

SENTENZA DELLA CORTE

14 dicembre 2000 *

Nel procedimento C-110/99,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), dal Bundesfinanzhof (Germania) nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Emsland-Stärke GmbH

e

Hauptzollamt Hamburg-Jonas,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 10, n. 1, e 20, nn. 2-6, del regolamento (CEE) della Commissione 29 novembre 1979, n. 2730, recante modalità comuni di applicazione del regime delle restituzioni all'esportazione per i prodotti agricoli (GU L 317, pag. 1), nella versione modificata dal regolamento (CEE) della Commissione 4 marzo 1985, n. 568 (GU L 65, pag. 5),

* Lingua processuale: il tedesco.

LA CORTE,

composta dai signori G.C. Rodríguez Iglesias, presidente, C. Gulmann, A. La Pergola, M. Wathelet e V. Skouris, presidenti di sezione, D.A.O. Edward, J.-P. Puissochet, P. Jann, L. Sevón (relatore), R. Schintgen e dalla signora F. Macken, giudici,

avvocato generale: S. Alber

cancelliere: H. von Holstein, cancelliere aggiunto

viste le osservazioni scritte presentate:

— per l'Emsland-Stärke GmbH, dall'avv. B. Festge, del foro di Amburgo;

— per la Commissione delle Comunità europee, dal signor K.-D. Borchardt, membro del servizio giuridico, in qualità di agente,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Emsland-Stärke GmbH e della Commissione, all'udienza del 14 marzo 2000,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 16 maggio 2000,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 Con ordinanza 2 febbraio 1999, pervenuta alla Corte il 31 marzo successivo, il Bundesfinanzhof ha proposto, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), due questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione degli artt. 10, n. 1, e 20, nn. 2-6, del regolamento (CEE) della Commissione 29 novembre 1979, n. 2730, recante modalità comuni di applicazione del regime delle restituzioni all'esportazione per i prodotti agricoli (GU L 317, pag. 1), nella versione modificata dal regolamento (CEE) della Commissione 4 marzo 1985, n. 568 (GU L 65, pag. 5; in prosieguo: il «regolamento n. 2730/79»).

- 2 Le dette questioni sono state proposte nell'ambito della controversia promossa dalla società Emsland-Stärke GmbH (in prosieguo: la «Emsland-Stärke») contro lo Hauptzollamt Hamburg-Jonas (ufficio doganale centrale di Amburgo-Jonas, in prosieguo: lo «HZA»), vertente sul diritto della Emsland-Stärke a restituzioni all'esportazione non differenziate per l'esportazione di prodotti a base di fecola di patate e d'amido di frumento verso la Svizzera nei mesi da aprile a giugno 1987.

Il contesto normativo

- 3 All'epoca dei fatti della causa principale, i presupposti necessari per la concessione di restituzioni all'esportazione erano regolati, per tutti i prodotti agricoli, dal regolamento n. 2730/79.

4 L'art. 9, n. 1, primo comma, del detto regolamento così dispone:

«Fatto salvo il disposto degli articoli 10, 20 e 26, il pagamento della restituzione è subordinato alla presentazione della prova che il prodotto per il quale sono state espletate le formalità doganali di esportazione ha, nel termine massimo di 60 giorni dal giorno di espletamento di detta formalità:

— raggiunto come tale la sua destinazione nei casi di cui all'articolo 5, ovvero

— lasciato come tale il territorio geografico della Comunità, negli altri casi».

5 L'art. 10, n. 1, del regolamento n. 2730/79 recita:

«Il versamento della restituzione, sia essa differenziata o meno, è subordinato, oltre che alla condizione che il prodotto abbia lasciato il territorio geografico della Comunità, alla condizione che — salvo perdita durante il trasporto per un caso di forza maggiore — sia stato importato in un paese terzo ed eventualmente in un paese terzo determinato, entro i termini di cui all'articolo 31:

a) qualora sussistano seri dubbi circa la destinazione effettiva del prodotto, o

- b) qualora il prodotto possa essere reintrodotta nella Comunità per effetto della differenza tra la restituzione applicabile per il prodotto esportato e l'importo dei dazi all'importazione applicabili a un prodotto identico il giorno di espletamento delle formalità doganali di esportazione.

Nei casi di cui al comma precedente si applicano le disposizioni dell'articolo 20, paragrafi 2, 3, 4, 5 e 6.

Inoltre, i servizi competenti degli Stati membri possono esigere prove supplementari atte a dimostrare, a giudizio delle autorità competenti, che il prodotto è stato effettivamente immesso come tale sul mercato del paese terzo importatore».

6 L'art. 20, nn. 2-6, del regolamento n. 2730/79 così dispone:

«2. Il prodotto si considera importato quando sono state espletate le formalità doganali di immissione in consumo nel paese terzo.

3. La prova dell'espletamento delle formalità doganali è costituita:

- a) dalla presentazione del documento doganale o di una copia o fotocopia certificata conforme [da parte] dell'organismo che ha vistato il documento

5. Inoltre, l'esportatore è tenuto a presentare in tutti i casi di applicazione del presente articolo una copia o fotocopia del documento di trasporto.

6. La Commissione, secondo la procedura di cui all'articolo 38 del regolamento n. 136/66/CEE e agli articoli corrispondenti degli altri regolamenti relativi all'organizzazione comune dei mercati, può disporre, in casi specifici da determinarsi, che la prova dell'importazione di cui ai paragrafi 3 e 4 si consideri costituita se è fornita con un documento particolare o con altro mezzo».

La causa principale e le questioni pregiudiziali

7 Dall'ordinanza di rinvio emerge che, dall'aprile fino al giugno 1987, la Emsland-Stärke esportava in Svizzera, in più spedizioni, un prodotto ottenuto dalla fecola di patate, denominato «Emes E». I destinatari indicati erano le ditte Fuga AG (in prosieguo: la «Fuga») e Lukowa AG (in prosieguo: la «Lukowa»), aventi sede in Lucerna (Svizzera) allo stesso indirizzo, gestite e rappresentate dalle stesse persone. In tutti i casi, destinataria delle fatture era la Lukowa. Su domanda della Emsland-Stärke e alla luce, in particolare, di taluni certificati di sdoganamento svizzeri e di talune lettere di vettura, lo HZA concedeva a quest'ultima una restituzione all'esportazione.

8 Successive verifiche effettuate dall'ispettorato doganale tedesco indicavano che le esportazioni di «Emes E», subito dopo l'immissione in libera pratica in Svizzera, erano state rispedite tali e quali in Germania, con gli stessi mezzi di trasporto, sulla base di una nuova procedura di transito comunitario esterno avviata dalla Lukowa, e in quest'ultimo Stato membro erano state immesse in libera pratica previo prelievo dei corrispondenti dazi all'importazione.

- 9 In relazione a tali spedizioni di merci, con decisione 16 maggio 1991 lo HZA revocava le decisioni di concessione di una restituzione all'esportazione e chiedeva il rimborso della restituzione concessa, per un importo complessivo di DEM 66 722,89.
- 10 Inoltre, nel maggio e nel giugno 1987, la ricorrente esportava in Svizzera, in più spedizioni, un prodotto denominato «Emsize W 2», a base di amido di frumento. Destinatarie della merce erano sempre la Fuga e la Lukowa. Anche in questi casi lo HZA concedeva una restituzione all'esportazione.
- 11 Successive verifiche effettuate dall'ispettorato tedesco delle dogane indicavano che le esportazioni di cui trattasi, subito dopo la loro immissione in libera pratica in Svizzera, erano state trasportate tali e quali verso l'Italia con gli stessi mezzi di trasporto, sulla base di una nuova procedura di transito comunitario esterno avviata dalla Fuga, ed erano state immesse in libera pratica nel detto Stato membro, previo prelievo dei corrispondenti dazi all'importazione. L'impresa incaricata del trasporto emetteva, a carico della Fuga, fatture per un trasporto delle merci senza interruzioni dal luogo di partenza in Germania fino al luogo di destinazione in Italia.
- 12 In relazione a tali spedizioni, con decisione 22 giugno 1992 lo HZA revocava le proprie decisioni di concessione di una restituzione all'esportazione e chiedeva il rimborso della restituzione concessa, per un importo complessivo di DEM 253 456,69.
- 13 Poiché le opposizioni presentate avverso le dette decisioni erano risultate infruttuose, la Emsland-Stärke presentava un ricorso innanzi al Finanzgericht.
- 14 Innanzi al detto giudice, la Emsland-Stärke sosteneva che il rimborso della restituzione all'esportazione sarebbe stato ingiustamente richiesto, perché le merci sarebbero state completamente immesse in libera pratica in Svizzera. Essa

precisava che in tre casi vi sarebbe stata la prova che le merci erano state vendute in Svizzera, prima della loro riesportazione, dalla Fuga alla Lukowa. Essa affermava che le merci non sarebbero state rintrodotte nella Comunità a scopo fraudolento e che essa non avrebbe saputo che cosa ne avrebbero fatto gli acquirenti in Svizzera.

- 15 Avendo il Finanzgericht respinto il ricorso, la Emsland-Stärke proponeva un ricorso per cassazione (Revision) innanzi al Bundesfinanzhof, lamentando innanzi al detto giudice la violazione dell'art. 10, n. 1, del regolamento n. 2730/79.
- 16 Secondo il Bundesfinanzhof, nei casi previsti dalla detta norma, sarebbe necessario provare che il prodotto è stato importato nel paese terzo. A questo proposito, l'art. 10, n. 1, secondo comma, del regolamento n. 2730/79 rinvia alle regole probatorie di cui all'art. 20, nn. 2-6, dello stesso regolamento, che sono applicabili anche nel caso di restituzione ad aliquote differenziate.
- 17 Il Bundesfinanzhof rileva che, nella causa principale, la prova dell'espletamento delle formalità doganali di immissione in consumo è stata fornita dalla Emsland-Stärke con la produzione di un certificato di sdoganamento, documento previsto all'art. 20, n. 2, del regolamento n. 2730/79. Dai documenti di trasporto prodotti dalla ricorrente nella causa principale — la cui presentazione è prevista dall'art. 20, n. 5 — si deduce, inoltre, che i prodotti sono stati di volta in volta materialmente trasportati nel paese terzo di cui trattasi (Svizzera), per essere tuttavia immediatamente rispediti.
- 18 Il giudice di rinvio afferma che, qualora i detti documenti non dovessero essere considerati prova sufficiente dell'importazione del prodotto in un caso come quello di cui alla causa principale, occorrerebbe decidere quali prove supplementari potrebbero essere richieste. Se, per esempio, potesse essere esibita la prova del raggiungimento del mercato del paese terzo dimostrando l'avvenuta successiva vendita della merce nel paese terzo di cui trattasi, si dovrebbe chiarire in base a quali presupposti una siffatta successiva vendita debba giudicarsi

avvenuta. Il Bundesfinanzhof sostiene che, nella causa principale, per le tre spedizioni in relazione alle quali vi è stata una vendita successiva nel paese terzo, potrebbe porsi la questione se gli stretti vincoli economici e personali tra le imprese che hanno preso parte alla detta vendita possano privare un siffatto negozio del carattere di prova dell'importazione nel detto paese.

- 19 Stante quanto precede, il Bundesfinanzhof ha deciso di sospendere il giudizio e di proporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se il combinato disposto degli artt. 10, n. 1, e 20, nn. da 2 a 6, del regolamento (CEE) n. 2730/79 debba essere interpretato nel senso che l'esportatore perde il diritto al pagamento di una restituzione all'esportazione fissata sulla base di una aliquota unica per tutti i paesi terzi, qualora il prodotto per il quale è stata pagata la restituzione all'esportazione, venduto ad un acquirente stabilito in un paese terzo, subito dopo l'immissione in libera pratica nel paese terzo considerato, venga reintrodotta nella Comunità in regime di transito comunitario esterno ed ivi, previo prelievo dei dazi all'importazione, venga sdoganato per l'immissione in libera pratica, senza che vengano accertate infrazioni.

- 2) Se la soluzione della detta questione debba essere diversa, qualora il prodotto sia venduto dal compratore stabilito nel paese terzo considerato a una impresa con lui personalmente ed economicamente collegata, pure essa stabilita nel paese terzo di cui trattasi, prima che lo stesso prodotto venga reimportato nella Comunità».

- 20 È opportuno procedere all'esame congiunto delle questioni sopra riportate.

Sulle questioni pregiudiziali

Argomenti delle parti

- 21 Secondo la proposta della Emsland-Stärke, alla prima questione occorrerebbe rispondere che l'esportatore non perde il suo diritto a una restituzione all'importazione nelle circostanze descritte. Essa sostiene che, nella causa principale, si sarebbe di fronte a restituzioni ad aliquota non differenziata a seconda della destinazione, per ottenere le quali, fatte salve le eccezioni di cui all'art. 10, n. 1, primo comma, lett. a) e b), del regolamento n. 2730/79, sarebbe sufficiente fornire la prova che la merce ha lasciato il territorio geografico della Comunità.
- 22 Essa fa altresì presente che, ai sensi dell'art. 20, n. 2, del regolamento n. 2730/79, un prodotto si considera importato in un paese terzo «quando sono state espletate le formalità doganali di immissione in consumo nel paese terzo». Il criterio oggettivamente verificabile dell'immissione in consumo della merce dovrebbe essere considerato sufficiente giacché, in caso contrario, la conseguenza sarebbe una situazione di grave incertezza del diritto per i destinatari delle restituzioni. Essa sottolinea, a questo proposito, che il fatto che i prodotti non siano rimasti definitivamente nel paese terzo sarebbe da imputare alla decisione dal compratore stabilito nel detto paese, presa in base a considerazioni di ordine commerciale.
- 23 Quanto alla seconda questione, con particolare riferimento ai lotti rivenduti dalla Fuga alla Lukowa, la Emsland-Stärke ritiene che, dato il prezzo applicato e la quantità venduta, la merce avrebbe influenzato il mercato svizzero dell'amido modificato. A suo avviso, sarebbe indifferente il fatto che l'acquirente fosse una consorella della venditrice, giacché né il contratto di vendita né il prezzo sarebbero stati fittizi. Se la consorella svizzera dell'importatrice non avesse acquistato la merce da quest'ultima, essa avrebbe acquistato la stessa quantità altrove in Svizzera poiché, al momento dell'acquisto, essa avrebbe avuto bisogno proprio di quella quantità di amido modificato.

- 24 In risposta alle osservazioni della Commissione in merito all'abuso di diritto, la Emsland-Stärke, fondandosi sulla sentenza 25 settembre 1984, causa 117/83, Könecke (Racc. pag. 3291, punto 11), ha affermato in udienza che esigere il rimborso della restituzione all'esportazione o ritirare successivamente il beneficio ottenuto violerebbe il principio di legalità, poiché il principio generale dell'abuso di diritto non costituirebbe un fondamento giuridico chiaro ed inequivocabile che consenta di adottare una simile misura.
- 25 Anche se il citato principio generale consentisse di richiedere il rimborso del beneficio ottenuto, non per questo la ricorrente nella causa principale potrebbe essere la destinataria della domanda di rimborso, poiché non sarebbe stata lei a reimportare la merce, bensì l'acquirente svizzero.
- 26 Lo HZA, che non ha presentato osservazioni alla Corte, ma la cui posizione è sintetizzata dal giudice di rinvio, sostiene che il legislatore comunitario non avrebbe previsto, nel combinato disposto degli artt. 10 e 20 del regolamento n. 2730/79, condizioni differenti per la concessione di restituzioni non differenziate o di restituzioni differenziate. A suo avviso, anche in caso di restituzione non differenziata, la concessione della restituzione sarebbe possibile solo qualora la merce avesse una rilevanza sul mercato interessato del paese terzo e fosse soggetta alle leggi di tale mercato. La produzione di un documento doganale che certificasse l'immissione in consumo nel detto paese costituirebbe soltanto una presunzione semplice.
- 27 La Commissione afferma che, all'epoca dei fatti di cui alla causa principale, nel settore degli amidi sarebbe esistita una differenza importante tra l'importo della restituzione all'esportazione e quello della restituzione alla produzione, ammondando il primo a circa il doppio del secondo. Dazi all'importazione particolarmente bassi costituirebbero il terzo elemento che renderebbe vantaggioso uno scambio triangolare, poiché la merce sarebbe esportata inizialmente verso un paese terzo prima di essere reimportata nella Comunità con il medesimo mezzo di trasporto.
- 28 La Commissione esprime dubbi circa l'applicabilità dell'art. 10 del regolamento n. 2730/79 in un caso quale quello di cui alla causa principale.

- 29 Essa ricorda che vi sarebbero tre condizioni diverse per l'acquisizione del diritto a una restituzione all'esportazione non differenziata.
- 30 La prima, condizione generale di cui all'art. 9, n. 1, del regolamento n. 2730/79, prevederebbe che il prodotto abbia lasciato come tale il territorio geografico della Comunità. Tale condizione sarebbe soddisfatta nel caso dei prodotti di cui trattasi nella causa principale.
- 31 L'art. 10, n. 1, primo e secondo comma, del regolamento n. 2730/79 prevederebbe inoltre che, allorché sussistano seri dubbi circa la destinazione effettiva del prodotto o allorché il prodotto possa essere reintrodotta nella Comunità, per effetto della differenza tra l'importo della restituzione all'esportazione e il dazio all'importazione, per l'acquisizione del diritto alla restituzione deve essere soddisfatta una seconda condizione, cioè che esso sia stato importato in un paese terzo. Secondo la Commissione, sia dalla lettera sia dalla sistematica della normativa emergerebbe che le circostanze in cui la seconda condizione è richiesta dovrebbero esistere sin dall'inizio, ovvero prima della concessione della restituzione. Tale interpretazione sarebbe confermata, del resto, dalla giurisprudenza della Corte nella sentenza 9 agosto 1994, causa C-347/93, Boterlux (Racc. pag. I-3933).
- 32 A questo proposito, la Commissione afferma che, nella causa principale, lo HZA avrebbe avuto notizia del fatto che le merci erano state rispedite nella Comunità e avrebbe richiesto prove supplementari solamente dopo la concessione della restituzione e dopo le investigazioni dell'ispettorato doganale tedesco.
- 33 Essa sottolinea inoltre che, anche se le circostanze della causa principale dimostravano senza dubbio la sussistenza dei presupposti della seconda condizione, in quanto esisteva una differenza significativa tra l'importo della restituzione e quello dei dazi all'importazione, la prova che tale condizione era soddisfatta sarebbe stata fornita conformemente alla regolamentazione.

- 34 La terza condizione, di cui all'art. 10, n. 1, terzo comma, del regolamento n. 2730/79, sarebbe richiesta in determinati casi eccezionali, in cui i servizi competenti degli Stati membri possono esigere prove supplementari atte a dimostrare che il prodotto è stato effettivamente immesso sul mercato del paese terzo importatore. La Commissione precisa che con l'espressione «casi eccezionali» essa intende, per esempio, un embargo in occasione del quale siano adottate disposizioni particolari al fine di evitare che esso non venga rispettato, il che potrebbe verificarsi in caso di dirottamento della merce attraverso un altro paese terzo.
- 35 Con riferimento a quest'ultima condizione, la Commissione sostiene che la norma che l'istituisce non potrebbe essere utilizzata al fine di combattere un abuso di diritto scoperto nell'ambito di controlli a posteriori, cioè successivamente al pagamento della restituzione all'esportazione. Come nel caso della seconda condizione di acquisizione del diritto, si tratterebbe di una disposizione che, sulla base di criteri oggettivi, terrebbe conto di determinati fatti la cui esistenza richiederebbe un rafforzamento delle condizioni stabilite per il pagamento di una restituzione all'esportazione. In un caso come quello in esame nella causa principale, la detta disposizione non costituirebbe un fondamento sufficiente per reclamare il rimborso delle restituzioni all'esportazione concesse.
- 36 A suo avviso, il regolamento n. 2730/79 non costituirebbe un fondamento giuridico che consenta l'esazione del rimborso delle restituzioni all'esportazione; tuttavia, la Commissione ritiene che, date le circostanze della causa principale, la questione dovrebbe essere esaminata sotto il profilo dell'abuso di diritto.
- 37 A questo fine, essa cita l'art. 4, n. 3, del regolamento (CE, Euratom) del Consiglio 18 dicembre 1995, n. 2988, relativo alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità (GU L 312, pag. 1), secondo cui «gli atti per i quali si stabilisce che hanno per scopo il conseguimento di un vantaggio contrario agli obiettivi del diritto comunitario applicabile nella fattispecie, creando artificialmente le condizioni necessarie per ottenere detto vantaggio, comportano, a seconda dei casi, il mancato conseguimento oppure la revoca del vantaggio stesso».

- 38 Il detto regolamento non era certamente in vigore all'epoca dei fatti della causa principale, tuttavia la Commissione ritiene che la disposizione citata altro non sia che l'espressione di un principio generale del diritto già vigente nell'ordinamento giuridico comunitario. A suo avviso, tale principio giuridico generale dell'abuso di diritto esisterebbe in quasi tutti gli Stati membri ed avrebbe già trovato applicazione nella giurisprudenza della Corte, benché la Corte non l'abbia espressamente riconosciuto come principio generale del diritto comunitario. La Commissione si richiama a questo riguardo alle sentenze 11 ottobre 1977, causa 125/76, Cremer (Racc. pag. 1593), 27 ottobre 1981, causa 250/80, Töpfer e a. (Racc. pag. 2465), e 3 marzo 1993, causa C-8/92, General Milk Products (Racc. pag. I-779), nonché alle conclusioni dell'avvocato generale Tesauro nella causa Pafitis e a. (sentenza 12 marzo 1996, causa C-441/93, Racc. pag. I-1347).
- 39 La Commissione sostiene che, per il concretarsi dell'ipotesi di abuso di diritto, sarebbe necessaria la presenza di tre elementi concomitanti:
- un elemento oggettivo, vale a dire la prova che le condizioni per la concessione di una prestazione sono state create artificialmente, cioè che l'operazione commerciale non è stata conclusa per uno scopo economico, bensì esclusivamente per l'ottenimento delle sovvenzioni, a carico del bilancio comunitario, che accompagnano questa operazione. Ciò richiederebbe un'analisi, da compiere caso per caso, tanto del senso e dello scopo della normativa comunitaria di cui trattasi, quanto del comportamento di un operatore economico avveduto che gestisca i propri affari nel rispetto delle norme giuridiche in materia ed in conformità agli usi economici e commerciali esistenti nel settore interessato;
 - un elemento soggettivo, ovvero il fatto che l'operazione commerciale in questione è stata compiuta fundamentalmente per ottenere un vantaggio finanziario in contrasto con lo scopo della normativa comunitaria;
 - un elemento procedurale relativo all'onere della prova. Questo sarebbe a carico dell'amministrazione nazionale competente. Tuttavia nei casi più gravi

di abuso sarebbe possibile anche un «principio di prova» il quale porti eventualmente ad un'inversione dell'onere della prova.

- 40 La verifica della presenza di questi tre diversi elementi sarebbe di competenza del giudice nazionale.
- 41 La Commissione tuttavia fa notare che, nella causa principale, con riguardo all'elemento oggettivo, il guadagno finanziario sarebbe stato rilevante, tenuto conto della differenza tra l'importo della restituzione all'esportazione e quello dei dazi all'importazione. Inoltre, l'arco di tempo tra l'esportazione e la reintroduzione dei prodotti nella Comunità sarebbe stato molto breve e sarebbero stati utilizzati i medesimi mezzi di trasporto.
- 42 Per quanto riguarda l'elemento soggettivo, la Commissione ha sostenuto in primo luogo che, sulla base degli elementi forniti dal giudice nazionale, non sarebbe possibile alcuna pronuncia definitiva e che, poi, al fine di verificare se sia stato messo in atto un «carosello», sarebbe stato necessario verificare le relazioni esistenti tra la Emsland-Stärke e gli acquirenti finali in Germania e in Italia. In udienza, essa ha tuttavia modificato la sua posizione, precisando che la complicità avrebbe dovuto essere accertata a livello di relazioni tra la ricorrente nella causa principale e le acquirenti svizzere, poiché non sarebbe determinante il fatto che il destinatario finale avesse o meno conoscenza del carosello.
- 43 La Commissione suggerisce perciò di aggiungere alla soluzione della prima questione la seguente indicazione: «In forza del principio giuridico dell'abuso di diritto in vigore nell'ordinamento comunitario, quando è provato che le operazioni commerciali in questione hanno come scopo il conseguimento di un vantaggio che contravviene agli obbiettivi delle disposizioni comunitarie in materia, in quanto i presupposti per il conseguimento di tale vantaggio sono stati creati artificialmente, detto vantaggio finanziario non viene accordato, ovvero viene successivamente revocato».

- 44 Quanto alla seconda questione, la Commissione ritiene superfluo rispondervi, data la risposta alla prima questione.
- 45 Essa fa notare, tuttavia, che esisterebbe una differenza tra le prove da fornire ai fini della seconda e della terza condizione per l'acquisto del diritto alla restituzione. Per dimostrare che la seconda condizione è soddisfatta, dovrebbero essere prodotti documenti di sdoganamento, mentre, nell'ambito della terza, dovrebbero essere presentati anche documenti commerciali. A questo riguardo devono essere considerati come documenti commerciali i contratti per la rivendita dei prodotti in questione. Il loro valore probatorio diminuirebbe tuttavia decisamente qualora i prodotti di cui trattasi, prima di essere reintrodotti nella Comunità, fossero rivenduti dall'acquirente stabilito nel paese terzo in questione ad una impresa con lui personalmente ed economicamente collegata, anch'essa stabilita nel detto paese terzo.

Giudizio della Corte

- 46 In primo luogo occorre constatare che, per le operazioni di cui alla causa principale, erano soddisfatte tutte le condizioni di forma per la concessione delle restituzioni all'esportazione non differenziate previste dal regolamento n. 2730/79.
- 47 Infatti, le merci soddisfacevano la condizione di aver lasciato il territorio geografico della Comunità, di cui all'art. 9, n. 1.
- 48 Quanto alle altre condizioni, previste dall'art. 10. n. 1, del regolamento n. 2730/79, esse avrebbero potuto essere imposte solamente prima della concessione della restituzione. Ciò risulta chiaramente dal tenore della detta

disposizione, in base alla quale il versamento «è subordinato (...) alla condizione che [il prodotto] (...) sia stato importato in un paese terzo», nonché dal nono ‘considerando’ del regolamento n. 2730/79, formulato nei medesimi termini.

- 49 Questa analisi è confermata dalla sentenza *Boterlux*, già citata, al punto 30 della quale la Corte, interpretando una disposizione regolamentare analoga all’art. 10, n. 1, del regolamento n. 2730/79, ha affermato che gli Stati membri possono altresì esigere la prova dell’immissione in libera pratica in un paese terzo prima della concessione di una restituzione non differenziata, qualora sussista il sospetto o la certezza del compimento di abusi.
- 50 Tuttavia, date le circostanze concrete dell’operazione di cui alla causa principale, che potrebbero lasciar supporre l’esistenza di una pratica abusiva, cioè una fuoriuscita dal territorio comunitario meramente formale realizzata al solo scopo di beneficiare delle restituzioni all’esportazione, occorre valutare se il regolamento n. 2730/79 vieti un obbligo di rimborso di una restituzione già concessa.
- 51 A questo proposito, risulta dalla giurisprudenza della Corte che l’applicazione dei regolamenti comunitari non può estendersi fino alla tutela di pratiche abusive di operatori economici (sentenza *Cremer*, già citata, punto 21). La Corte ha statuito altresì che il fatto che determinate operazioni di importazione ed esportazione non siano effettuate nell’ambito di operazioni commerciali normali, ma soltanto per beneficiare illecitamente della concessione di importi compensativi monetari positivi, può ostare all’applicazione dei detti importi (sentenza *General Milk Products*, già citata, punto 21).
- 52 La constatazione che si tratta di una pratica abusiva richiede, da una parte, un insieme di circostanze oggettive dalle quali risulti che, nonostante il rispetto formale delle condizioni previste dalla normativa comunitaria, l’obiettivo perseguito dalla detta normativa non è stato raggiunto.

- 53 Essa richiede, d'altra parte, un elemento soggettivo che consiste nella volontà di ottenere un vantaggio derivante dalla normativa comunitaria mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per il suo ottenimento. L'esistenza di un simile elemento soggettivo può essere dimostrata, in particolare, dalla prova di una collusione tra l'esportatore comunitario, beneficiario delle restituzioni, e l'importatore della merce nel paese terzo.
- 54 Spetta al giudice nazionale stabilire l'esistenza dei due detti elementi, la cui prova può essere fornita conformemente alle norme del diritto nazionale, purché ciò non pregiudichi l'efficacia del diritto comunitario (in tal senso vedansi, in particolare, sentenze 21 settembre 1983, cause riunite da 205/82 a 215/82, Deutsche Milchkontor e a., Racc. pag. 2633, punti 17-25 e 35-39; 15 maggio 1986, causa 222/84, Johnston, Racc. pag. 1651, punti 17-21; 8 febbraio 1996, causa C-212/94, FMC e a., Racc. pag. I-389, punti 49-51, e 15 giugno 2000, cause riunite C-418/97 e C-419/97, ARCO Chemie Nederland e a., Racc. pag. I-4475, punto 41).
- 55 Il Bundesfinanzhof sostiene che le circostanze di fatto descritte nella prima questione pregiudiziale dimostrerebbero che l'obiettivo della normativa comunitaria non è stato raggiunto. Spetta ad esso, pertanto, stabilire ancora l'esistenza di una volontà, in capo all'esportatore comunitario, di beneficiare di un vantaggio derivante dall'applicazione della normativa comunitaria mediante l'attuazione di un'operazione fittizia.
- 56 Contrariamente a quanto affermato dalla Emsland-Stärke, l'obbligo di rimborsare le restituzioni percepite, qualora l'esistenza dei due elementi costitutivi di una pratica abusiva venisse confermata, non violerebbe il principio di legalità. Infatti, l'obbligo di rimborso non costituirebbe una sanzione, per la quale sarebbe necessario un fondamento giuridico chiaro e non ambiguo, bensì la semplice conseguenza della constatazione che le condizioni richieste per l'ottenimento del

beneficio derivante dalla normativa comunitaria sono state create artificiosamente, rendendo indebite le restituzioni concesse e giustificando, di conseguenza, l'obbligo di restituzione.

- 57 D'altronde, non può essere accolto neanche l'argomento secondo cui l'esportatore comunitario non potrebbe essere il destinatario della domanda di rimborso in quanto la merce non è stata da lui reimportata. Infatti, la reimportazione della merce è solo una delle circostanze di fatto che consentono di affermare che l'obiettivo perseguito dalla normativa non è stato raggiunto. Inoltre, è l'esportatore che beneficia del vantaggio indebito che consiste nella concessione delle restituzioni all'esportazione nel momento in cui realizza un'operazione artificiosa al fine di beneficiare del detto vantaggio.
- 58 Quanto alla seconda questione proposta dal giudice di rinvio, occorre constatare che la circostanza che, prima di essere reimportato nella Comunità, il prodotto sia stato rivenduto dall'acquirente stabilito nel paese terzo interessato a un'impresa con lui personalmente ed economicamente collegata, pure essa stabilita nel paese terzo di cui trattasi, non esclude che l'esportazione in causa verso il paese terzo costituisca una pratica abusiva imputabile all'esportatore comunitario. Al contrario, essa fa parte degli elementi di fatto che possono essere presi in considerazione dal giudice nazionale per valutare se l'operazione di cui trattasi sia di carattere artificioso.
- 59 Alla luce di queste considerazioni, alle questioni proposte si deve rispondere dichiarando che gli artt. 9, n. 1, 10, n. 1, e 20, nn. 2-6, del regolamento n. 2730/79 devono essere interpretati nel senso che un esportatore comunitario può perdere il diritto al versamento di una restituzione all'esportazione non differenziata qualora il prodotto venduto a un acquirente stabilito in un paese terzo, per il quale la restituzione all'esportazione è stata pagata, immediatamente dopo l'immissione in consumo nel paese terzo in questione sia stato reintrodotta

nella Comunità, in regime di transito comunitario esterno, per esservi immesso in consumo — senza che sia stata constatata alcuna violazione delle disposizioni regolamentari — previo prelievo dei dazi all'importazione, e tale operazione costituisca una pratica abusiva imputabile al detto esportatore comunitario.

La constatazione che si tratta di una pratica abusiva presuppone l'esistenza di una volontà, in capo al detto esportatore comunitario, di beneficiare di un vantaggio derivante dall'applicazione della normativa comunitaria mediante la creazione di condizioni artificiali per il suo conseguimento. La prova deve essere prodotta innanzi al giudice nazionale in conformità delle norme nazionali, per esempio dimostrando una collusione tra il detto esportatore e l'importatore della merce nel paese terzo.

Il fatto che, prima di essere reimportato nella Comunità, il prodotto sia stato venduto dall'acquirente stabilito nel paese terzo di cui trattasi a un'impresa con lui personalmente ed economicamente collegata, pure essa stabilita nel detto paese, rappresenta uno degli elementi di fatto che possono essere presi in considerazione dal giudice nazionale per verificare se siano soddisfatte le condizioni per l'esistenza di un obbligo di rimborso delle restituzioni.

Sulle spese

60 Le spese sostenute dalla Commissione, che ha presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale

il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE,

pronunciandosi sulle questioni sottoposte dal Bundesfinanzhof con ordinanza 2 febbraio 1999, dichiara:

Gli artt. 9, n. 1, 10, n. 1, e 20, nn. 2-6, del regolamento (CEE) della Commissione 29 novembre 1979, n. 2730, recante modalità comuni di applicazione del regime delle restituzioni all'esportazione per i prodotti agricoli, nella versione modificata dal regolamento (CEE) della Commissione 4 marzo 1985, n. 568, devono essere interpretati nel senso che un esportatore comunitario può perdere il diritto al versamento di una restituzione all'esportazione non differenziata qualora il prodotto venduto a un acquirente stabilito in un paese terzo, per il quale la restituzione all'esportazione è stata pagata, immediatamente dopo l'immissione in consumo nel paese terzo in questione sia stato reintrodotta nella Comunità, in regime di transito comunitario esterno, per esservi immesso in consumo — senza che sia stata constatata alcuna violazione delle disposizioni

regolamentari — previo prelievo dei dazi all'importazione, e tale operazione costituisca una pratica abusiva imputabile al detto esportatore comunitario.

La constatazione che si tratta di una pratica abusiva presuppone l'esistenza di una volontà, in capo al detto esportatore comunitario, di beneficiare di un vantaggio derivante dall'applicazione della normativa comunitaria mediante la creazione di condizioni artificiose per il suo conseguimento. La prova deve essere prodotta innanzi al giudice nazionale in conformità delle norme nazionali, per esempio dimostrando una collusione tra il detto esportatore e l'importatore della merce nel paese terzo.

Il fatto che, prima di essere reimportato nella Comunità, il prodotto sia stato venduto dall'acquirente stabilito nel paese terzo di cui trattasi a un'impresa con lui personalmente ed economicamente collegata, pure essa stabilita nel detto paese, rappresenta uno degli elementi di fatto che possono essere presi in considerazione dal giudice nazionale per verificare se siano soddisfatte le condizioni per l'esistenza di un obbligo di rimborso delle restituzioni.

Rodríguez Iglesias	Gulmann	La Pergola
Wathelet	Skouris	Edward
Puissochet	Jann	Sevón
Schintgen	Macken	

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 14 dicembre 2000.

Il cancelliere

Il presidente

R. Grass

G.C. Rodríguez Iglesias