

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. SIEGBERT ALBER

presentadas el 16 de mayo de 2000 *

I. Introducción y hechos

1. El presente procedimiento prejudicial ha sido iniciado por el Bundesfinanzhof. Se plantean dos cuestiones relativas a la interpretación del artículo 10, apartado 1, en relación con el artículo 20, apartados 2 a 6, del Reglamento (CEE) n° 2730/79 de la Comisión, de 29 de noviembre de 1979, sobre modalidades comunes de aplicación del régimen de restituciones a la exportación para los productos agrícolas.¹

2. En el litigio principal se enfrentan la sociedad Emsland-Stärke GmbH (en lo sucesivo, «demandante») y el Hauptzollamt Hamburg-Jonas (en lo sucesivo, «HZA»). El litigio versa sobre la pretensión de la demandante de percibir restituciones a la exportación por la exportación a Suiza de productos derivados de la fécula o el almidón en los meses de abril a junio de 1987. Tras concederse las restituciones a la exportación, se reclamó su devolución porque los envíos habían sido reexpedidos sin ser objeto de transformación alguna y con el mismo medio de transporte, en parte a la República Federal de Alemania y en parte a Italia.

3. Por tanto, debe distinguirse entre dos operaciones de exportación diferentes, cada una de ellas con varios envíos:

Por un lado, entre abril y junio de 1987 la demandante exportó a Suiza, en varios envíos, una mercancía fabricada a base de fécula de patata bajo la denominación «Emes E» (n° 3906 90 2300 de la nomenclatura de la organización de mercados). Como destinatarios de las mercancías figuraban las empresas FUGA AG o LUKOWA AG, con domicilio en la misma dirección de Lucerna y administradas y representadas por las mismas personas. La destinataria de las facturas era en todos los casos LUKOWA AG.

Inmediatamente después de su despacho al consumo en Suiza, los envíos de exportación de «Emes E» fueron reexpedidos, mediante un nuevo procedimiento de tránsito comunitario externo iniciado por LUKOWA AG, sin ser objeto de ninguna transformación y con los mismos medios de transporte, a la República Federal de Alemania, donde fueron despachados al consumo por el destinatario de las mercancías previo pago de los correspondientes derechos de importación.

* Lengua original: alemán.

1 — DO L 317, p. 1; EE 03/17, p. 3.

Por otro lado, en mayo y junio de 1987 la demandante exportó a Suiza, mediante varios envíos de mercancías, una mercancía denominada «Emsize W 2» fabricada a base de almidón de trigo (nº 3812 11 0000 de la nomenclatura de la organización de mercados). Las destinatarias de la mercancía eran asimismo las sociedades FUGA AG o LUKOWA AG. Inmediatamente después de su despacho al consumo en Suiza, los correspondientes envíos de exportación fueron reexpedidos, mediante un nuevo procedimiento de tránsito comunitario externo iniciado por FUGA AG, sin ser objeto de ninguna transformación y con los mismos medios de transporte, a Italia, donde fueron despachados al consumo previo pago de los correspondientes derechos de importación. La empresa de expedición encargada del transporte emitió las correspondientes facturas a nombre de FUGA AG por un transporte directo de las mercancías desde el punto de partida en Alemania al punto de destino en Italia.

En relación con los envíos de mercancías en las circunstancias descritas, mediante resoluciones de reclamación de la devolución de 16 de mayo de 1991 y 22 de junio de 1992 el HZA revocó las correspondientes resoluciones de concesión de las restituciones a la exportación y exigió la devolución de las restituciones a la exportación concedidas por un importe total de 66.722,89 DEM y 253.456,69 DEM, respectivamente.

Las reclamaciones presentadas contra tales resoluciones no prosperaron. El recurso posteriormente interpuesto ante el Finanzgericht fue desestimado. El procedimiento principal está ahora pendiente en instancia de casación («Revisión» alemana).

I - 11572

II. La normativa relativa a las restituciones a la exportación

4. Los requisitos para la concesión de restituciones a la exportación se regían, en el período de autos, por las disposiciones horizontales del Reglamento nº 2730/79, en la versión del Reglamento nº 568/85² sobre modalidades comunes de aplicación del régimen de restituciones a la exportación para los productos agrícolas.

5. En el artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, se dispone lo siguiente:

«Sin perjuicio de las disposiciones de los artículos 10, 20 y 26, el pago de la restitución se supeditará a la presentación de la prueba de que el producto para el que se hayan cumplido las formalidades aduaneras de exportación, a más tardar en un plazo de 60 días a partir del día de cumplimiento de dichas formalidades:

— ha llegado, sin transformar, a su destino en los casos mencionados en artículo 5,

o

2 — Reglamento (CEE) nº 568/85 de la Comisión, de 4 de marzo de 1985, por el que se modifica por décima vez el Reglamento (CEE) nº 2730/79 (DO L 65, p. 5; EE 03/33, p. 240); siempre que no se indique otra cosa, las referencias a artículos corresponden a artículos de este Reglamento.

— ha salido, sin transformar, del territorio geográfico de la Comunidad en los demás casos.»

Las disposiciones de los apartados 2 a 6 del artículo 20 serán aplicables en los casos contemplados en el párrafo anterior.

6. El artículo 10, apartado 1, tiene el siguiente tenor:

«El pago de la restitución diferenciada o no diferenciada se supeditará, además de a la condición de que el producto haya salido del territorio geográfico de la Comunidad, a la condición de que el producto haya sido importado, salvo que se haya perdido durante el transporte por causa de fuerza mayor, en un tercer país y, en su caso, en un tercer país determinado en los plazos contemplados en el artículo 31:

a) cuando existan dudas graves en cuanto al destino real del producto,

o

b) cuando exista la posibilidad de que el producto pueda ser reintroducido en la Comunidad a consecuencia de la diferencia entre el importe de la restitución aplicable al producto exportado y el importe de los derechos a la importación aplicables a un producto idéntico el día de cumplimiento de las formalidades aduaneras de exportación.

Además, los servicios competentes de los Estados miembros podrán exigir medios de prueba suplementarios que puedan demostrar a satisfacción de las autoridades competentes que el producto ha sido efectivamente puesto en el mercado del tercer país de importación en su estado natural.»

7. El artículo 20, apartados 2 a 6, tiene el siguiente tenor:

«2. El producto se considerará importado cuando se hayan cumplido las formalidades aduaneras de despacho al consumo en el tercer país.

3. La prueba del cumplimiento de dichas formalidades se aportará:

a) mediante la presentación del documento aduanero o de su copia o fotocopia certificadas conformadas, bien por el organismo que haya visado el documento original, bien por los servicios oficiales del tercer país interesado, bien por los servicios oficiales de uno de los Estados miembros,

- o
- b) mediante la presentación del “certificado de despacho de aduana” extendido en un formulario que se ajuste al modelo que figura en el Anexo II, que deberá cubrirse en una o más lenguas oficiales de la Comunidad y una lengua de uso en el tercer país de que se trate,
- o
- c) mediante la presentación de cualquier otro documento visado por los servicios aduaneros del tercer país de que se trate, que incluya la identificación de los productos y demuestre que se han puesto en consumo en el citado tercer país.
4. No obstante, si no pudiere presentarse ninguno de los documentos contemplados en el apartado 3 como consecuencia de circunstancias independientes de la voluntad del exportador o si los mismos se consideraren insuficientes, la prueba del cumplimiento de las formalidades aduaneras de despacho al consumo podrá considerarse aportada mediante la presentación de uno o varios de los documentos siguientes:
- a) a g) [...]
5. Además, el exportador deberá presentar en todos los casos de aplicación del presente Reglamento una copia o fotocopia del documento de transporte.
6. [...]»
8. Por lo que respecta a los requisitos para el pago de la restitución a la exportación, se distingue entre la restitución a la exportación no diferenciada y la restitución a la exportación diferenciada.³ En el caso de las restituciones a la exportación no diferenciadas, salvo que existan dudas acerca de que el producto de que se trate haya llegado a su destino, el pago de la restitución a la exportación se supedita únicamente a la presentación de la prueba de que el producto para el que se hayan cumplido las formalidades aduaneras de exportación, a más tardar en un plazo de sesenta días a partir del día de cumplimiento de dichas formalidades, ha salido, sin transformar, del territorio geográfico de la Comunidad (artículo 9, apartado 1, segundo guión). En cambio, en el caso de las restituciones a la exportación diferenciadas debe aportarse en todos los casos la prueba de que el producto ha sido importado en el país tercero o en uno de los países terceros para los que esté prevista la restitución (artículo 20, apartado 1).
9. Las normas que regulan las modalidades de aportación de la prueba de que el
- 3 — Por restitución diferenciada se entiende la aplicación, según el destino, de tipos de restitución diferentes (véase el artículo 20, apartado 1). En cambio, en el caso de las restituciones a la exportación no diferenciadas no se distingue en función del destino de los productos. En el presente litigio, se trata de casos de restituciones no diferenciadas.

producto se ha importado en un país tercero se establecen, tanto para el caso de las restituciones diferenciadas como para el caso de las restituciones no diferenciadas, en el artículo 20, apartados 2 a 6. En el caso de las restituciones diferenciadas, tales normas se desprenden de manera inmediata de dicha disposición, mientras que en el caso de las restituciones no diferenciadas se remite a ella el artículo 10, apartado 1, párrafo segundo, primera frase.

10. Con arreglo al artículo 20, apartado 2, el producto se considera importado cuando se hayan cumplido las formalidades aduaneras del despacho al consumo en el país tercero de que se trate. La prueba del cumplimiento de dichas formalidades se aporta mediante la presentación del correspondiente documento aduanero (en su caso, en forma de copia o fotocopia conformadas) o de un certificado de despacho de aduana (artículo 20, apartado 3).

III. La petición de decisión prejudicial

11. El Bundesfinanzhof, órgano jurisdiccional remitente, señala que en el presente caso se aportó un certificado de despacho de aduana. También de los documentos de transporte asimismo disponibles se desprende, según afirma, que los productos entraron físicamente en el país tercero de que se trata (Suiza) en todos los casos, si bien fueron inmediatamente reexpedidos.

12. El órgano jurisdiccional remitente hace referencia a la jurisprudencia de este Tribunal de Justicia en los asuntos 89/83 y C-27/92,⁴ de acuerdo con la cual el cumplimiento de las formalidades aduaneras no es más que un indicio refutable de que el producto de que se trata ha llegado efectivamente a su destino. Ahora bien, en el caso de que se trataba en el asunto 89/83 no se aportó ningún documento aduanero y la situación en el país de que se trataba daba motivos para suponer que los restantes documentos aportados no probaban de manera irrefutable la importación del respectivo producto en el país de destino previsto. En el caso que dio lugar a la sentencia Möllmann-Fleisch, si bien se disponía de un certificado de despacho de aduana, éste no llevaba fecha, y de las demás circunstancias que rodeaban el asunto se desprendía que se había ordenado la reexportación de las mercancías por razones veterinarias.

13. Siempre según el órgano jurisdiccional remitente, en el presente caso la única razón para que la mercancía no permaneciera definitivamente en Suiza fue la decisión subjetiva del comprador. Por ello, se plantea la cuestión de si sólo por ello puede considerarse incumplido el requisito de importación en el país tercero. El órgano jurisdiccional remitente afirma que existen dudas a este respecto, ya que el artículo 20 se refiere únicamente al cumplimiento de las formalidades aduaneras para el despacho al consumo. Con arreglo al artículo 20, apartado 2, del Reglamento, sólo cuando esta circunstancia no pueda probarse mediante los documentos oficiales enumerados en el artículo 20, apartado 3, del Reglamento, realmente previstos al efecto, puede acreditarse mediante otros documentos que se ha realizado el despacho al consumo.

⁴ — Sentencias del Tribunal de Justicia de 11 de julio de 1984, Hauptzollamt Hamburg-Jonas/Dimex (89/83, Rec. p. 2815), apartado 11, y de 31 de marzo de 1993, Möllmann Fleisch GmbH (C-27/92, Rec. p. I-1701).

14. Sin embargo, según el Bundesfinanzhof no puede ignorarse que, con arreglo al artículo 10, apartado 1, párrafo segundo, segunda frase, pueden exigirse medios de prueba suplementarios que demuestren que el producto ha llegado efectivamente al mercado del país tercero de importación. No obstante, no se define qué ha de entenderse exactamente por «mercado del tercer país de importación», ni está claro si esto significa algo más que el acceso de las mercancías al mercado posibilitado por su despacho al consumo. En particular, no se especifican los requisitos que deben cumplirse, además del despacho al consumo de las mercancías, para que pueda considerarse que éstas han llegado efectivamente al «mercado del tercer país de importación».

15. En el caso de que, para justificar la concesión de la restitución a la exportación, no se considere suficiente la importación del producto y el criterio objetivamente comprobable para demostrarla de que se ha efectuado el despacho al consumo de la mercancía, ello tendría como consecuencia una considerable inseguridad jurídica para los beneficiarios de las restituciones. A falta de definición de criterios concretos, el exportador difícilmente o en modo alguno podría establecer contractualmente las condiciones que debe cumplir el comprador para que aquél no pierda su derecho a la restitución a la exportación.

16. En el caso de que el factor determinante de las consideraciones comerciales del comprador establecido en el país tercero

que motivaron la reimportación de los productos en la Comunidad fuera la diferencia existente entre la restitución a la exportación concedida y los derechos de importación percibidos con ocasión de su importación en la Comunidad, a juicio del Bundesfinanzhof se plantea la cuestión de si esto puede afectar negativamente a la restitución a efectos del artículo 10, apartado 1, párrafo primero, letra b), en tanto la Comisión no haya adoptado la Decisión prevista en el artículo 10, apartado 2. En todo caso, en el presente litigio ninguna de las partes ha alegado que se haya adoptado dicha Decisión. Por lo demás, el artículo 10, apartado 1, párrafo primero, letra b), se limita a establecer otro caso en el que puede exigirse la prueba de la importación del producto en un país tercero con anterioridad al pago de la restitución a la exportación, pero sin que se trate de un caso especial en el que no deba reconocerse la prueba, aportada mediante el certificado de despacho de aduana, del despacho al consumo y, por ende, por regla general, de la importación del producto de que se trata en dicho país tercero.

17. En opinión del órgano jurisdiccional remitente, procede tener en cuenta, por último, que el mero hecho de la reimportación en la Comunidad no puede dar lugar a la pérdida de la restitución a la exportación.

18. En el caso de que, en un caso como el presente, la prueba del despacho al consumo del producto de que se trata en el país tercero no se considere una prueba suficiente de su importación, procede determinar qué otras pruebas pueden exigirse. En el caso de que la prueba de que el producto ha llegado al mercado del país tercero

pueda aportarse, por ejemplo, mediante la acreditación de la reventa de la mercancía en el país tercero de que se trate, debería aclararse bajo qué condiciones debe reconocerse dicha prueba. Siempre según el órgano jurisdiccional remitente, en el caso de tres envíos, la cuestión de si la estrecha vinculación económica y personal de las empresas que participaron en la venta en el país tercero excluye el reconocimiento de dicha operación de venta como prueba de la importación en el país tercero.

19. En virtud de todas estas consideraciones, el órgano jurisdiccional remitente decidió suspender el procedimiento y someter al Tribunal de Justicia, con carácter prejudicial, las siguientes cuestiones:

«1) ¿Debe interpretarse lo dispuesto en el artículo 10, apartado 1, en relación con el artículo 20, apartados 2 a 6, del Reglamento (CEE) n° 2730/79 en el sentido de que el exportador pierde su derecho a percibir una restitución a la exportación fijada a un tipo de restitución no diferenciado para todos los países terceros, cuando el producto vendido a un comprador establecido en un país tercero, por el que se abonó la restitución a la exportación, se vuelve a introducir en la Comunidad, inmediatamente después de su despacho al consumo en el país tercero afectado, en régimen de tránsito comunitario externo y se despacha al consumo, sin que se acredite la existencia

de una infracción, previo pago de los derechos e impuestos a la importación?

2) ¿Debería darse a la cuestión una respuesta distinta en caso de que, antes de ser reimportado en la Comunidad, el producto hubiera sido vendido por el comprador establecido en el país tercero afectado a una empresa vinculada establecida también en dicho país y que mantiene con el comprador vínculos de carácter personal y económico?»

20. Intervinieron en el procedimiento seguido ante este Tribunal de Justicia la demandante y la Comisión. A lo largo de las conclusiones volveré a referirme a las alegaciones de las partes.

IV. Alegaciones de las partes

La demandante

21. La demandante se basa en la distinción que se hace en el Reglamento n° 2730/79 entre las restituciones no diferenciadas, en cuyo caso normalmente es suficiente la prueba de que las mercancías han salido del territorio geográfico de la Comunidad, y las restituciones diferenciadas, en cuyo caso

debe probarse, con arreglo al artículo 20, apartado 1, del Reglamento, la importación en el país tercero.

22. La demandante señala asimismo que, con arreglo al artículo 20, apartado 2, del Reglamento n° 2730/79, un producto se considera importado «cuando se hayan cumplido las formalidades aduaneras de despacho al consumo en el tercer país». El criterio objetivamente comprobable de que se ha efectuado el despacho al consumo debe, a su entender, considerarse suficiente, ya que, de lo contrario, se provocaría una considerable inseguridad jurídica a los beneficiarios de las restituciones.

23. Según la demandante, la reimportación en la Comunidad de una mercancía exportada desde la Comunidad a un país tercero es perfectamente legal incluso en el caso de que se haya pagado una restitución a la exportación por dicha mercancía. En opinión de la demandante, no puede considerarse que, además del pago de los derechos de importación, puede exigirse asimismo la devolución de la restitución a la exportación.

24. Por ello, la demandante propone que se responda del siguiente modo a la primera cuestión prejudicial:

«El artículo 10, apartado 1, en relación con el artículo 20, apartados 2 a 6, del

Reglamento (CEE) n° 2730/79 debe interpretarse en el sentido de que el exportador no pierde su derecho al pago de una restitución a la exportación no diferenciada para todos los países terceros cuando el producto vendido a un comprador establecido en un país tercero por el que se abonó la restitución a la exportación se reexpide a la Comunidad en régimen de tránsito comunitario externo inmediatamente después de su despacho al consumo en el país tercero de que se trate, despachándose allí a libre práctica, previo pago de los correspondientes derechos de importación, sin que se compruebe ninguna irregularidad.»

25. En opinión de la demandante, sólo procede responder a la segunda cuestión si se responde afirmativamente a la primera cuestión, en el sentido de que el exportador pierde su derecho a la restitución a la exportación cuando concurren las circunstancias expuestas en la primera cuestión.

26. Según la demandante, por su precio y por las cantidades vendidas, las mercancías de que se trata afectaron al mercado suizo de almidones o féculas modificados. A este respecto, carece de toda pertinencia que la compradora fuera una empresa asociada de la vendedora, ya que ni el contrato de compraventa ni el precio fueron ficticios. Si la empresa suiza asociada a la importadora no hubiera comprado el producto a ésta, habría tenido que comprar la misma cantidad de producto a otro vendedor en Suiza, ya que en el momento de la compra necesitaba precisamente dicha cantidad de almidones y féculas modificados.

27. Por ello, la demandante solicita que, en caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión prejudicial, se responda del siguiente modo a la segunda cuestión:

«La respuesta a dicha cuestión variaría en el caso de que el producto hubiera sido vendido por el comprador establecido en el país tercero de que se trate, antes de su reimportación en la Comunidad, a una empresa personal y económicamente vinculada a él e igualmente establecida en ese país tercero.»

28. En relación con las observaciones de la Comisión sobre el abuso de Derecho y sus consecuencias, la demandante formuló en la vista las siguientes objeciones:

A la reclamación de la devolución de las restituciones a la exportación se opone, en primer lugar, el «principio de legalidad» que forma parte integrante del principio constitucional de legalidad de la acción administrativa y, como tal, debe respetarse también en el marco del Derecho comunitario. La reclamación de la devolución de restituciones a la exportación es un acto administrativo lesivo que requiere una base jurídica clara, del mismo modo que sólo pueden imponerse sanciones cuando éstas

se fundan en una base jurídica clara e inequívoca.⁵ Un principio jurídico general no satisface estas exigencias de precisión.

Aun cuando se afirme la existencia del derecho a reclamar la devolución de las restituciones con base en un principio jurídico general, se plantea, en segundo lugar, la cuestión del correcto destinatario de dicho derecho. La demandante asegura haber repercutido a la compradora, en el precio de compraventa, la restitución a la exportación abonada, por lo que en su caso no hubo enriquecimiento. Además, no fue ella, la demandante, sino la compradora, la que reimportó las mercancías en la Comunidad. Dado, por otra parte, que al efectuar dicha reimportación se abonaron los derechos de importación, la ventaja obtenida consiste, en todo caso, en la diferencia entre la restitución a la exportación y los derechos de importación, lo que requiere también una aclaración fundamental por parte del Tribunal de Justicia.

El Hauptzollamt

29. El HZA, cuya postura se resume en la resolución de remisión, alegó ante el órgano jurisdiccional remitente, entre otras cosas, que la concesión de la restitución a la exportación sólo es posible, aun en el caso de las restituciones no diferenciadas, si la mercancía tiene alguna incidencia en el mercado del país tercero de que se trate y

⁵ — Véase, a este respecto, la sentencia de 25 de septiembre de 1984, Könecke (117/83, Rec. p. 3291).

está sujeta a las leyes de dicho mercado. Según el HZA, en el artículo 10, en relación con el artículo 20, del Reglamento nº 2730/79 el legislador comunitario no estableció requisitos diferentes para la concesión de restituciones no diferenciadas y de restituciones diferenciadas. Simplemente, en el caso de la exportación de mercancías no comprendidas en el Anexo II existe una atenuación de la prueba, en la medida en que no es necesario aportar el correspondiente documento aduanero para cada exportación. Según el HZA, los requisitos para la concesión de la restitución no se cumplen por el mero hecho de presentar un documento aduanero relativo al despacho al consumo. La presunción de que posteriormente dichos productos se han comercializado es refutable, y fue refutada en los casos de que se trata en el presente asunto. A su juicio, carece de pertinencia el hecho de que, con ocasión de la reimportación que afecta negativamente a las restituciones, se pagaran derechos de importación.

La Comisión

30. La Comisión alega, en primer lugar, sus dudas sobre la aplicabilidad del artículo 10 en el presente caso.

31. En la vista, el representante de la Comisión formuló observaciones complementarias sobre el contexto económico en el que se inscribieron las operaciones controvertidas. A este respecto, señaló que la campaña de 1986/1987 fue una campaña de transición por lo que respecta al régimen de las féculas y almidones. Las restituciones

a la producción se recortaron, en dicho período, a la mitad de su cuantía habitual, mientras que las restituciones a la exportación siguieron siendo considerables.⁶ Por tanto, en ese año el «desvío» de las mercancías a través de Suiza resultaba especialmente interesante.

32. Según la Comisión, existen tres supuestos diferentes de adquisición del derecho a una restitución a la exportación no diferenciada:

- 1) El producto debe, por regla general, haber salido del territorio geográfico de la Comunidad en su estado natural, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9, apartado 1, del Reglamento.
- 2) En caso de que existan dudas graves acerca de que el producto haya llegado a su destino real o cuando exista el riesgo de que el producto exportado pueda ser reintroducido en la Comunidad a consecuencia de la diferencia entre el importe de la restitución y los derechos de importación, el derecho a la restitución nace cuando el producto ha sido importado en un país tercero (artículo 10, apartado 1, del Reglamento).
- 3) En determinados casos excepcionales, los servicios competentes de los Estados miembros pueden endurecer aun

⁶ — El importe de las restituciones para los productos de que se trata ascendía, en el período comprendido entre abril y junio de 1987, a 289,80 ECU/t (DO 1987, L 58, p. 9), 226,53 ECU/t (DO 1987, L 85, p. 30), y 235,58 ECU/t (DO 1987, L 121, p. 41).

- más las exigencias establecidas en el artículo 10, apartado 1, del Reglamento. En ese caso, el derecho a una restitución a la exportación no diferenciada sólo nace cuando el producto ha llegado efectivamente al mercado del país tercero de importación (artículo 10, apartado 1, del Reglamento).
33. Por «casos excepcionales», la Comisión entiende casos como aquellos en los cuales no se fija ninguna restitución para un determinado país, por ejemplo en razón de la existencia de un embargo, lo que no la hace perder el carácter de una restitución no diferenciada fijada para el resto de los países terceros, si bien existe un riesgo de elusión del embargo.
34. La Comisión subraya que tanto el segundo como el tercer supuestos de adquisición del derecho a la restitución sólo pueden aplicarse en el caso de una restitución no diferenciada cuando existan dudas, *a priori* —es decir, con anterioridad al pago de la restitución—, sobre el destino real o el riesgo de reintroducción (segundo supuesto de adquisición del derecho a la restitución) o las situaciones excepcionales especiales (tercer supuesto de adquisición del derecho a la restitución). Así se desprende, a su entender, tanto del tenor como del sistema de la normativa («[...] el pago de la restitución [...] se supeditará [...]»). Por lo demás, esta interpretación se ve confirmada por la jurisprudencia dictada por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 9 de agosto de 1994 en el asunto C-347/93.⁷
35. La Comisión señala que, en el presente caso, el HZA sólo tuvo conocimiento de que las mercancías habían sido reintroducidas en la Comunidad después de la concesión de la restitución a la exportación, a raíz de las inspecciones *a posteriori* efectuadas por la Inspección Aduanera. La exigencia de medios de prueba complementarios más allá de la prueba del despacho al consumo de los productos de que se trata en Suiza sólo se manifestó con posterioridad al pago de la restitución.
36. Además, según la Comisión, el recurso por parte del HZA al tercer supuesto de adquisición del derecho a la restitución a la exportación —independientemente del momento en que se formulara la exigencia de la prueba que debía aportarse— resulta problemático.
37. No obstante, aunque no cabe duda de que la operación de exportación cumplía los criterios de aplicación del segundo requisito para la adquisición del derecho a la restitución, también se cumplieron las exigencias que enumera dicho requisito.
38. A juicio de la Comisión, sólo en los textos posteriormente adoptados para sustituir al Reglamento n° 2730/79 se estableció una base jurídica para reclamar la devolución de restituciones a la exportación en un caso como el presente.
39. Considera que las circunstancias de hecho en que los productos de que se trata fueron inicialmente exportados a Suiza y,

7 — Sentencia Boterlux (Rec. p. I-3933).

tras ser despachados al consumo en dicho país, reimportados en la Comunidad, constituyen, sin embargo, un motivo suficiente para examinar si el HZA incurrió en un «abuso de Derecho» al decidir reclamar la devolución de las restituciones a la exportación abonadas.

40. A este respecto, la Comisión se remite expresamente al artículo 4, apartado 3, del Reglamento (CE, Euratom) n° 2988/95 del Consejo, de 18 de diciembre de 1995, relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas.⁸

41. Es cierto que dicho Reglamento aún no estaba vigente en la época de autos, pero la mencionada disposición relativa a la denegación o la retirada de una ventaja contraria a las disposiciones comunitarias obtenida mediante la creación artificial de las condiciones requeridas para su obtención no es más que la expresión de un principio jurídico general ya vigente con anterioridad en el ordenamiento jurídico comunitario. Este principio jurídico existe en la práctica totalidad de los Estados miembros, y ya ha sido aplicado en la jurisprudencia de este Tribunal de Justicia en determinados casos. A este respecto, la Comisión invoca las sentencias de 11 de octubre de 1977 en el asunto 125/76,⁹ de 27 de octubre de 1981 en el asunto 250/80,¹⁰ y de 3 de marzo de 1993 en el asunto C-8/92,¹¹ así como las conclusiones del Abogado General Sr. Tesouro en el asunto en el que recayó la sentencia Pafitis y otros.¹²

42. La Comisión señala que para considerar que existe un abuso de Derecho deben concurrir de forma acumulativa tres elementos:

- 1) un elemento objetivo, a saber, la prueba de que las condiciones para la concesión de una prestación se crearon artificialmente, es decir, que la operación comercial no perseguía ningún objetivo económico, sino que se realizó exclusivamente para obtener las ayudas financieras con cargo al presupuesto comunitario que acompañan a dicha operación comercial. Esto requiere un análisis caso por caso tanto del sentido y la finalidad de la normativa comunitaria de que se trate como de la conducta de un operador económico prudente que gestiona sus negocios respetando las normas jurídicas pertinentes y con arreglo a los usos económicos y comerciales existentes en el sector correspondiente;
- 2) un elemento subjetivo, a saber, el hecho de que la operación comercial de que se trate se haya realizado fundamentalmente para obtener una ventaja económica contraria a los objetivos de la normativa comunitaria;
- 3) un elemento procesal en relación con la carga de la prueba. Ésta recae sobre la administración nacional competente. No obstante, en los casos extremos de abuso también puede admitirse una «prueba *a priori*», que, en su caso,

8 — DO L 312, p. 1.

9 — Cremer (Rec. p. 1593).

10 — Töpfer (Rec. p. 2465).

11 — General Milk Products (Rec. p. I-779).

12 — Conclusiones de 9 de noviembre de 1995 (C-441/93, Rec. p. I-1347, especialmente p. I-1349).

puede dar lugar a una inversión de la carga de la prueba.

que se trate tiene por objeto la obtención de una ventaja contraria a los objetivos de las disposiciones comunitarias pertinentes, por el hecho de crear artificialmente las condiciones para la obtención de dicha ventaja.»

43. Según la Comisión, corresponde al órgano jurisdiccional nacional examinar si concurren estos diversos elementos. Sin embargo, la Comisión señala, en relación con el elemento objetivo, que, habida cuenta de la diferencia existente entre el importe de la restitución y el de los derechos de importación, el beneficio económico fue considerable. Además, el período transcurrido entre la exportación de los productos y su reintroducción en la Comunidad fue muy corto, utilizándose el mismo medio de transporte.

46. En opinión de la Comisión, la respuesta a la segunda cuestión es innecesaria habida cuenta de la respuesta a la primera cuestión.

44. Por lo que respecta al elemento subjetivo, la Comisión considera que, teniendo en cuenta los hechos descritos por el órgano jurisdiccional remitente, no es posible realizar ninguna apreciación definitiva.

47. No obstante, señala que existe una diferencia entre las pruebas que deben aportarse para la adquisición del derecho a la restitución en el marco del segundo supuesto y en el del tercer supuesto. Según la Comisión, en el marco del segundo supuesto deben aportarse «documentos de despacho de aduana», mientras que en el marco del tercero deben aportarse asimismo «documentos mercantiles». En este contexto, procede considerar que los contratos de reventa de los productos de que se trata son «documentos mercantiles». No obstante, su valor probatorio queda sustancialmente reducido cuando los productos de que se trata son vendidos por el comprador establecido en el país tercero en cuestión, antes de su reimportación en la Comunidad, a una empresa personal y económicamente vinculada a él e igualmente establecida en dicho país tercero.

45. Por ello, la Comisión propone que se añada la siguiente indicación a la respuesta a la primera cuestión:

«Con arreglo al principio jurídico del abuso de Derecho aplicable en el Derecho comunitario, las ventajas económicas no se conceden ni se retiran *a posteriori* cuando se demuestre que la actividad comercial de

V. Apreciación

Sobre la primera cuestión

48. Aunque el órgano jurisdiccional remitente pregunta de manera expresa por la interpretación del artículo 10 del Reglamento, la Comisión señala acertadamente que antes debe aclararse la aplicabilidad de dicha disposición a un caso como el del procedimiento principal.

49. El caso general de las restituciones a la exportación no diferenciadas es objeto del artículo 9 del Reglamento. Con arreglo a dicho artículo, para tener derecho a las restituciones se requiere y es suficiente que los productos salgan del territorio de la Comunidad sin haber sido objeto de transformación en el plazo de sesenta días a partir del cumplimiento de las formalidades aduaneras de exportación. Ninguna de las partes discute que, en el procedimiento principal, se cumplió este requisito. Ello no se ve afectado tampoco por el hecho de la posterior reimportación de los productos en la Comunidad.

50. En los casos de restituciones no diferenciadas, el derecho a la restitución puede estar supeditado a requisitos suplementarios, si bien únicamente en las condiciones especiales del artículo 10 del Reglamento. Dichas condiciones especiales son bien la existencia de dudas sobre el destino real del producto [letra a)] o bien la «posibilidad», que puede calificarse como un riesgo abs-

tracto, de que el producto sea reintroducido en la Comunidad a consecuencia de la diferencia existente entre el importe de la restitución aplicable y los derechos de importación correspondientes a un producto del mismo tipo [letra b)].

51. En el presente litigio, sólo puede tratarse, en todo caso, de unos hechos comprendidos dentro del ámbito de aplicación de la letra b) de dicha disposición. No existe acuerdo entre las partes sobre la magnitud efectiva de la diferencia entre las restituciones a la exportación y los derechos de importación que gravan la reimportación. Mientras que la Comisión, remitiéndose al Protocolo nº 2 del Acuerdo entre la Comunidad Económica Europea y la Confederación Suiza,¹³ considera que no se percibieron derechos de importación sobre las mercancías objeto de litigio, la demandante señala que, de conformidad con el artículo 2 de ese mismo Acuerdo, esta norma preferencial se aplica únicamente a los productos originarios fabricados en el país de exportación. En el presente caso, si bien las mercancías fueron exportadas desde Suiza, se trataba de productos comunitarios. Según la demandante, las mercancías fueron además declaradas como productos comunitarios al ser reimportadas. Según afirma, se pagaron derechos de importación por las mercancías, a las que se aplicó incluso un arancel. En su petición de decisión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente parte de la base de que, en los dos supuestos planteados, se pagaron derechos de importación con ocasión de la reimportación de los productos en la Comunidad.

¹³ — Véase DO 1972, L 300, p. 189.

52. En última instancia, la cuestión de cuál era la cuantía de la diferencia entre las restituciones a la exportación y los derechos de importación debe ser dilucidada por el órgano jurisdiccional nacional. Sin embargo, para que se aplique el artículo 10, apartado 1, letra b), el riesgo abstracto de que el producto se reintroduzca en la Comunidad a consecuencia de la diferencia entre el importe de la restitución y los derechos de importación debe existir ya en el momento de la exportación de las mercancías. Sólo si se cumple dicha condición estaremos ante un caso de aplicación del artículo 10, apartado 1, letra b), del Reglamento.

53. Cuando, sobre la base de circunstancias objetivas, existen dudas a efectos del artículo 10, apartado 1, letras a) y b), acerca del objeto que se persigue con la exportación de las mercancías, en el caso de las restituciones a la exportación no diferenciadas debe aportarse la prueba de la importación de las mercancías en un país tercero.

54. Para el resto del examen, se considerará que el presente litigio constituye un caso comprendido dentro del ámbito de aplicación del artículo 10, apartado 1, letra b). Esta premisa conduce, a través del artículo 10, apartado 1, párrafo segundo, a la aplicabilidad del artículo 20, apartados 2 a 6, del Reglamento. Con arreglo a esta disposición, un producto se considera importado «cuando se hayan cumplido las formalidades aduaneras de despacho al consumo en el tercer país». ¹⁴ No se discute que dicha condición se cumple en el presente caso. El artículo 10, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento no ofrece, por tanto, ninguna base para reclamar la

devolución de las restituciones a la exportación ya pagadas.

55. En todo caso, cabría plantearse la aplicabilidad del artículo 10, apartado 1, párrafo tercero. Con arreglo a lo en él dispuesto, «los servicios competentes de los Estados miembros podrán exigir medios de prueba suplementarios que puedan demostrar a satisfacción de las autoridades competentes que el producto ha sido efectivamente puesto en el mercado del tercer país de importación en su estado natural». De acuerdo con las indicaciones proporcionadas por el órgano jurisdiccional remitente, el órgano jurisdiccional de primera instancia en el presente litigio parece haber considerado aplicable dicha disposición. En la sentencia que dictó en primera instancia, dicho órgano jurisdiccional defendió la postura según la cual los productos, al haber permanecido sólo durante un breve período en Suiza y haber sido inmediatamente reimportados en la Comunidad utilizando el mismo medio de transporte, no llegaron al mercado para ser comercializados en él.

56. Ahora bien, la Comisión defiende, en cambio, la postura según la cual dicha disposición tan sólo se aplica en determinados casos excepcionales, por ejemplo en los casos de embargo, para garantizar que este último no se elude mediante el desvío de la mercancía a través de otro país tercero. Desde esta perspectiva, en el presente caso no hay margen alguno para la aplicación del artículo 10, apartado 1, párrafo tercero.

57. Habida cuenta de la estructura de las disposiciones de los artículos 9 y 10 del Reglamento, que en caso de duda sobre el cumplimiento de la finalidad de las restituciones endurecen las obligaciones de

14 — Véase el artículo 20, apartado 2, del Reglamento.

prueba del exportador, también cabe defender la postura según la cual el artículo 10, apartado 1, párrafo tercero, tan sólo se aplica en caso de que haya un mayor grado de sospecha¹⁵ de la existencia de cualquier irregularidad. El décimo considerando del Reglamento n° 2730/79 tiene, a este respecto, el siguiente tenor:

«determinadas exportaciones pueden dar lugar a abusos; [...] con objeto de evitar dichos abusos, es conveniente, para dichas operaciones, supeditar el pago de la restitución, además de a la condición de que el producto haya salido del territorio geográfico de la Comunidad, a la condición de que el producto haya sido importado en un tercer país y, en su caso, efectivamente comercializado en el tercer país».

58. Tanto los motivos de sospecha como las obligaciones de prueba que de ellos se derivan deben ser, sin embargo, anteriores al pago de las restituciones. Así se desprende del artículo 10, apartado 1, del Reglamento, cuyo tenor es el siguiente: «el pago de la restitución [...] se supeditará [...]». Este planteamiento se ve confirmado por la sentencia Boterlux,¹⁶ en la que este Tribunal declaró que los Estados miembros pueden exigir la prueba del despacho a libre práctica del producto en un país tercero «antes de conceder una restitución no diferenciada, cuando se sospeche o demuestre que se han cometido abusos».¹⁷

59. Esta condición se desprende asimismo del ulterior —y por tanto aún no aplicable al presente caso— Reglamento (CE) n° 800/1999 de la Comisión por el que se establecen disposiciones comunes de aplicación del régimen de restituciones por exportación de productos agrícolas,¹⁸ que contiene disposiciones más detalladas que las del artículo 10 del Reglamento n° 2730/79, y en cuyo artículo 20, apartado 4, primera frase, se establece expresamente lo siguiente:

«Las disposiciones del apartado 1 se aplicarán *con anterioridad* al pago de la restitución.»¹⁹

60. En el procedimiento principal, ya se habían abonado las restituciones a la exportación. Además, se habían cumplido todos los requisitos formales para tener derecho a la restitución. El artículo 10, apartado 1, del Reglamento no ofrece, por tanto, ninguna base jurídica que funde el derecho del Hauptzollamt a reclamar la devolución de las restituciones.

61. En cambio, las normas que sucedieron al Reglamento n° 2730/79, y concretamente tanto el Reglamento n° 3665/87,²⁰

15 — Véanse las conclusiones de 3 de febrero de 2000, Roquette Frères (C-114/99, Rec. p. I-8823, I-8823), punto 58.

16 — Citada en la nota 7 *supra*.

17 — Véase la sentencia Boterlux, citada en la nota 7 *supra*, apartado 30 y apartado 1 del fallo (el subrayado es mío).

18 — Reglamento de 15 de abril de 1999 (DO L 102, p. 11).

19 — El subrayado es mío.

20 — Reglamento de la Comisión de 27 de noviembre de 1987 (DO L 351, p. 1).

en la versión del Reglamento n° 313/97,²¹ como el Reglamento n° 800/1999,²² contienen normas expresas²³ que facultan para exigir la devolución de las restituciones concedidas cuando concurre un supuesto de hecho objetivo comparable al del procedimiento principal. De ello cabe deducir, *a contrario*, que sin una autorización expresa la reclamación de la devolución de las restituciones a la exportación abonadas únicamente en razón de la reimportación de las mercancías en la Comunidad es ilegal.

62. No obstante, procede examinar si, en un caso como el presente, que debido a las circunstancias concretas que lo rodean permite suponer la existencia de una operación ficticia, cabe basar el derecho a reclamar la devolución de las restituciones en principios generales, tal como propone la Comisión. La existencia del derecho a reclamar la devolución de las restituciones sería plausible en caso de abuso de las disposiciones en materia de restituciones.

63. En este contexto, la Comisión se remite al artículo 4, apartado 3, del Reglamento n° 2988/95 relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas,²⁴ que codifica, en su opinión, un principio general vigente en el Derecho

comunitario. Dicha disposición tiene el siguiente tenor:

«Los actos para los cuales se haya establecido que su finalidad es obtener una ventaja contraria a los objetivos comunitarios aplicable al caso, creando artificialmente las condiciones para la obtención de esta ventaja, tendrán por consecuencia, según el caso, la no obtención de la ventaja o su retirada.»

64. Es cierto que, habida cuenta de su ámbito de aplicación temporal, dicha disposición todavía no era aplicable al presente caso. Sin embargo, de ella cabe deducir una indicación sobre las apreciaciones que deben efectuarse.

65. El Tribunal de Justicia ya ha tenido varias ocasiones de pronunciarse sobre el problema del abuso de Derecho en distintos contextos fácticos.

66. En el ámbito de las libertades fundamentales, el Tribunal de Justicia ha declarado en varias ocasiones que la elusión de disposiciones nacionales mediante una invocación abusiva del Derecho comunitario es ilegal.²⁵ También en otro contexto el

21 — Reglamento de la Comisión de 20 de febrero de 1997 (DØ L 51, p. 31).

22 — Citado en la nota 18 *supra*.

23 — Véanse el artículo 15, apartado 2, del Reglamento n° 3665/87, en la versión del Reglamento n° 313/97, y el artículo 20, apartado 4, letras c) o d), del Reglamento n° 800/1999.

24 — Reglamento citado en la nota 8 *supra*.

25 — En el ámbito de la libre circulación de mercancías, véase la sentencia de 10 de enero de 1985, Leclerc y otros (229/83, Rec. p. 1), apartado 27; en el ámbito de la libre circulación de trabajadores, véase la sentencia de 21 de junio de 1988, Lair (39/86, Rec. p. 3161), apartado 43; en el ámbito de la libre prestación de servicios, véanse las sentencias de 3 de diciembre de 1974, Van Binsbergen (33/74, Rec. p. 1299), apartado 13, y de 5 de octubre de 1994, TV 10 (C-23/93, Rec. p. I-4795), apartado 21.

Tribunal de Justicia hubo de ocuparse del fenómeno del abuso de Derecho. Así, se negó a aceptar, también en el marco del Derecho comunitario, una cesión de créditos en un caso de cooperación entre el cedente y el cesionario en detrimento de otros deudores.²⁶ Por otro lado, el Tribunal negó la aplicabilidad de una cláusula general nacional²⁷ destinada a evitar los abusos de Derecho en el caso de que su aplicación menoscabe «la plena eficacia y la aplicación uniforme de las disposiciones comunitarias en los Estados miembros».²⁸

67. En el marco de la Política Agrícola Común, los sucesivos sistemas de montantes compensatorios monetarios, montantes compensatorios de adhesión y restituciones a la exportación han dado lugar en más de una ocasión a litigios entre las autoridades y los operadores económicos,²⁹ y a veces incluso entre la Comunidad y los Estados miembros.³⁰ Los límites entre el aprovechamiento legítimo de los instrumentos de orientación económica y el aprovechamiento abusivo de los incentivos financieros parecen estar bastante poco claros en este ámbito. Así, el fenómeno de las

«operaciones circulares»³¹ o de las importaciones «desviadas» a través de otro Estado miembro³² o país tercero, como sucede en el presente caso, constituye un riesgo latente de las normas de compensación financiera.

68. En uno de los procedimientos prejudiciales en el que se trataba de las restituciones a la exportación de productos agrícolas,³³ el Tribunal de Justicia declaró que el ámbito de aplicación de los Reglamentos pertinentes «en modo alguno puede ampliarse tanto como para que abarque las prácticas abusivas de los operadores económicos».³⁴ En otro procedimiento en el que el objeto de litigio era la concesión de montantes compensatorios monetarios,³⁵ el Tribunal de Justicia no formuló ninguna objeción a la aplicación de normas comunitarias que tenían como resultado que la exportación desde la Comunidad de un producto originario de un país tercero permitiera obtener una ventaja económica. Con ocasión de la importación de los productos, no se habían aplicado ni un régimen de precios mínimos ni montantes compensatorios monetarios negativos, mientras que con ocasión de su reexportación se habían pagado montantes compensatorios positivos.³⁶ Sin embargo, el Tribunal formuló una reserva en el sentido de que el resultado podría ser diferente «si se hubiera probado que la importación y la reexportación de estas partidas de queso»³⁷

26 — Véase la sentencia de 1 de marzo de 1983, DEKA/CEE (250/78, Rec. p. 421).

27 — Citada en la sentencia Pafitis y otros, véase la nota 12 *supra*, apartado 67.

28 — Véase la sentencia Pafitis y otros, citada en la nota 12 *supra*, apartado 68.

29 — En relación con los montantes compensatorios monetarios, véanse las sentencias de 12 de diciembre de 1985, Vonk (208/84, Rec. p. 4025), y General Milk Products, citada en la nota 11 *supra*; en relación con los montantes compensatorios de adhesión, véase la sentencia Töpfer, citada en la nota 10 *supra*; en relación con las restituciones a la exportación, véanse las sentencias Cremer, citada en la nota 9 *supra*, y Boterlux, citada en la nota 7 *supra*.

30 — Véase la sentencia de 22 de febrero de 1989, Comisión/Francia y Reino Unido (asuntos acumulados 92/87 y 93/87, Rec. p. 405).

31 — Véase la sentencia Vonk, citada en la nota 29 *supra*, apartado 18.

32 — Véase la sentencia Töpfer, citada en la nota 10 *supra*.

33 — Véase la sentencia Cremer, citada en la nota 9 *supra*.

34 — Véase la sentencia Cremer, citada en la nota 9 *supra*, apartado 21.

35 — Véase la sentencia General Milk Products, citada en la nota 11 *supra*.

36 — Véase la sentencia General Milk Products, citada en la nota 11 *supra*, apartado 20.

37 — Se trataba de la importación y exportación de queso cheddar neocelandés.

no se realizaron en el marco de transacciones comerciales normales, sino *con el único objeto de obtener abusivamente montantes compensatorios monetarios*». ³⁸

69. Así pues, el criterio para la apreciación de la legalidad de operaciones concretas de importación y exportación lo constituye el objeto de las disposiciones pertinentes en cada caso. Ya en una sentencia anterior, ³⁹ el Tribunal de Justicia negó a un operador económico el pago de montantes compensatorios por el hecho de que en la operación de que se trataba no se había alcanzado el objeto de la compensación de precios y, por tanto, no se había cumplido un requisito fundamental para la aplicación de los montantes compensatorios. ⁴⁰

70. Por tanto, el punto de partida para el resto del examen debería constituirlo el objeto de la normativa en materia de restituciones a la exportación. Con arreglo a una reiterada jurisprudencia, ⁴¹ debe considerarse, con carácter absolutamente fundamental, que las restituciones no diferenciadas se conceden con el fin de compensar la diferencia existente entre el precio de los productos en la Comunidad y su cotización en el comercio internacional. El importe de las restituciones no diferenciadas no se determina en función de la situación del mercado de importación. Sólo gracias a ellas los productos comunitarios son «competitivos» en el mercado mundial y resulta económicamente rentable comer-

cializarlos fuera de la Comunidad, algo asimismo deseable desde el punto de vista de la Política Agrícola Común. Este efecto se describe en el segundo considerando del Reglamento n° 800/1999 como descongestión del mercado comunitario del producto de que se trate.

71. En caso de reexpedición de las mercancías a la Comunidad inmediatamente después de su exportación, este objetivo podría quedar desvirtuado. Sin embargo, no debe realizarse una condena global de esta práctica. En efecto, por un lado, la concesión de restituciones a la exportación no constituye realmente una ayuda destinada a otorgar una ventaja económica al exportador, sino —como queda indicado— un instrumento para asegurar la competitividad de los productos comunitarios en el mercado mundial y, por otro, la reimportación de este tipo de mercancías sigue sus propias reglas. Por consiguiente, el hecho objetivo de que se produjera una reimportación no basta, por sí solo, para considerar que se desvirtuó su objetivo.

72. No obstante, en el caso de que se ponga de manifiesto que nunca se pretendió realmente exportar las mercancías con el fin de comercializarlas fuera de la Comunidad, lo más lógico será suponer que se desvirtuó el objeto de las normas en materia de exportación. En el caso de que se pruebe que se desvirtuó el objeto de las disposiciones comunitarias en materia de restituciones, la consecuencia jurídica puede ser la retirada de la ventaja obtenida.

73. Aplicado al presente caso, esto significa que, debido a las *circunstancias objetivas*,

38 — Véase la sentencia General Milk Products, citada en la nota 11 *supra*, apartado 21; véase también el apartado 22 (el subrayado es mío).

39 — Véase la sentencia Töpfer, citada en la nota 10 *supra*.

40 — Véase la sentencia Töpfer, citada en la nota 10 *supra*, apartado 16.

41 — Véase, por ejemplo, la sentencia Boterlux, citada en la nota 7 *supra*, apartado 21.

consistentes en la reimportación inmediata de las mercancías con el mismo medio de transporte, sin ser ni siquiera descargadas, así como en la facturación conjunta de la exportación y la reimportación, existe en todo caso un principio de sospecha de que se utilizaron las normas comunitarias en materia de restituciones a la exportación para fines ajenos a su objeto. Esta constatación se aplica por igual a los dos supuestos planteados en el procedimiento principal.

tado 4, letra c), del Reglamento nº 800/1999, cuyo tenor es el siguiente:

«4. [...]

No obstante, [la restitución] se considerará indebida y deberá reembolsarse en caso de que las autoridades competentes comprueben [...]

74. Ahora bien, a esto debe añadirse el elemento subjetivo de la intención de hacer un uso ajeno a su objeto de las restituciones a la exportación por parte del exportador beneficiario, es decir, de la demandante. En la petición de decisión prejudicial se hace referencia a la buena fe de la demandante. Según se afirma en la resolución de remisión, la reimportación se efectuó únicamente como consecuencia de una decisión comercial de la compradora de las mercancías. En efecto, para poder retirar a la demandante la ventaja obtenida debe haber habido colusión entre la demandante y el comprador de las mercancías. Debería tratarse de una «operación ficticia» con el fin de aprovechar ilegalmente las normas comunitarias en materia de restituciones.

a) [...]

b) [...]

c) que el producto exportado se reimporta en la Comunidad sin haber sido objeto de una elaboración o de una transformación sustancial en el sentido del artículo 24 del Reglamento (CEE) nº 2913/92, y que el derecho no preferencial de importación es inferior a la restitución concedida *y que la exportación no se ha realizado en el marco de una transacción comercial normal*;⁴²

75. Esta apreciación se ve confirmada por la base jurídica del derecho a reclamar la devolución de la restitución que ha entrado en vigor entretanto con carácter de cláusula general, que figura en el artículo 20, apar-

[...]»

42 — El subrayado es mío.

76. Esta última exigencia hace expresamente de la existencia de irregularidades un presupuesto de hecho del derecho de las autoridades a reclamar la devolución de las restituciones.

«[...] según jurisprudencia de este Tribunal [...] el principio de seguridad jurídica exige que una normativa que impone cargas al contribuyente sea clara y precisa, para que éste pueda conocer sin ambigüedad sus derechos y obligaciones y tomar las medidas oportunas». ⁴⁴

77. No sucede lo mismo en el caso de algunas otras bases jurídicas para el derecho a reclamar la devolución de restituciones a la exportación abonadas, como por ejemplo el Reglamento n° 2185/87, el artículo 15, apartado 2, del Reglamento n° 3665/87, en la versión del Reglamento n° 313/97, o el artículo 20, apartado 4, letra d), del Reglamento n° 800/1999. Dichas disposiciones no contienen ninguna referencia a eventuales irregularidades. No obstante, en todos esos casos se define claramente, mediante remisiones a los Anexos de los respectivos Reglamentos, a qué mercancías y productos se refieren.

79. En el caso de las bases jurídicas del derecho a reclamar la devolución de las restituciones citadas en el punto 77 *supra*, el operador económico sabe que, bajo determinadas condiciones objetivas, para determinados productos fijados mediante acto jurídico bien no puede obtener una restitución a la exportación o bien debe devolverla. Por tanto, se satisfacen las exigencias de precisión de la medida de intervención en aras de la seguridad jurídica.

78. En este contexto, resultan pertinentes las objeciones procesales formuladas por la representante de la demandante frente a un eventual derecho de las autoridades nacionales a reclamar la devolución de las restituciones. En los casos tradicionales de intervención de la Administración, el principio constitucional de legalidad exige la existencia de una autorización legal para que pueda adoptarse un acto administrativo lesivo. En su sentencia Comisión/Francia y Reino Unido, ⁴³ el Tribunal formuló esta exigencia del siguiente modo:

80. En principio, no sucede lo mismo en el caso de un derecho a reclamar la devolución de las restituciones derivado de un eventual abuso de Derecho. En este caso, procede considerar que el abuso de Derecho, como tal, no merece protección. El sujeto de Derecho que comete el abuso de Derecho pierde, en esa medida, la protección que el ordenamiento jurídico garantiza a un operador económico de buena fe. Por tanto, un requisito imprescindible para la existencia de un derecho a reclamar la devolución de las restituciones que tenga el carácter de una cláusula general o esté basado en principios jurídicos generales es el elemento subjetivo de la intención de abuso. El artículo 4, apartado 3, del Reglamento n° 2988/95, relativo a la protección de los intereses financieros de las Comuni-

43 — Citada en la nota 30 *supra*.

44 — Sentencia Comisión/Francia y Reino Unido, citada en la nota 30 *supra*, apartado 22.

dades Europeas, que como tal no crea ninguna nueva institución jurídica, sino que se limita a codificar un principio jurídico general aplicable en el Derecho comunitario —de modo que la aplicación de dicho principio no depende de la ulterior entrada en vigor del Reglamento— se hace referencia, por tanto, a la creación artificial de las condiciones para la obtención de una ventaja, y en el artículo 20, apartado 4, letra c), del Reglamento n° 800/1999 se establece como condición que «la exportación no se ha realizado en el marco de una transacción comercial normal».

81. Así pues, un requisito para la existencia de un derecho a reclamar la devolución de las restituciones basado en principios jurídicos generales es la creación deliberada de unas circunstancias contrarias a los objetivos de la normativa comunitaria, con el fin de crear las condiciones formales para obtener una ventaja.

82. En relación con el presente litigio, la demandante debería haber actuado en colusión con la compradora de las mercancías para que pueda retirársele la ventaja obtenida. En caso de que se acredite una «intención de abuso», nada se opondría, desde el punto de vista del Estado de Derecho, a la reclamación de la devolución de la ventaja obtenida con base en principios jurídicos generales que son comunes a los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros.

83. Corresponde al órgano jurisdiccional nacional efectuar la apreciación de hecho de si concurre el elemento subjetivo de la intención de abuso. En relación con la

carga de la prueba, en principio procede considerar que, si invocan un eventual derecho a reclamar la devolución de las restituciones, corresponde a las autoridades invocar y probar la concurrencia de los elementos de hecho requeridos al efecto. Sin embargo, es concebible una atenuación de la carga de la prueba en el sentido de que, inicialmente, sería suficiente una prueba a primera vista de la existencia de un comportamiento irregular, en cuyo caso el operador económico imputado debería a su vez exculparse.

84. En aras de la exhaustividad, debo aclarar aquí que la posible retirada de la ventaja obtenida no constituye una sanción. Por las razones ya expuestas, ésta requeriría una autorización legal expresa.⁴⁵

85. En consecuencia, procede responder a la primera cuestión que un exportador sólo pierde su derecho al pago de una restitución a la exportación no diferenciada para todos los países terceros, de conformidad con el artículo 10, apartado 1, en relación con el artículo 20, apartados 2 a 6, del Reglamento n° 2730/79, cuando, en colusión con el comprador establecido en un país tercero de los productos vendidos por los cuales se ha pagado la restitución a la exportación, dispone su reexpedición a la Comunidad, en régimen de tráfico comunitario externo, inmediatamente después de su despacho a libre práctica en el país tercero de que se trate.

45 — Véase la sentencia Könecke, citada en la nota 5 *supra*, apartado 11.

Sobre la segunda cuestión

86. Mediante la segunda cuestión, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si la respuesta a la primera cuestión variaría en el caso de que el producto hubiera sido vendido por el comprador establecido en el país tercero de que se trate, antes de su reimportación en la Comunidad, a una empresa personal y económicamente vinculada a él e igualmente establecida en ese país tercero.

87. En primer lugar, procede partir del artículo 10, apartado 1, párrafo tercero, con arreglo al cual las autoridades competentes de los Estados miembros pueden exigir medios de prueba suplementarios que puedan demostrar que el producto ha sido efectivamente puesto en el mercado del tercer país de importación en su estado natural.

88. En el marco de la respuesta a la primera cuestión, ya señalé que dicha disposición constituye un supuesto especial de adquisición del derecho a reclamar la devolución de las restituciones cuyos requisitos no concurren en el presente caso. Por tanto, las consideraciones formuladas a continuación en relación con dicho caso tienen un carácter meramente hipotético. En las condiciones establecidas en el artículo 10, apartado 1, párrafo tercero, los medios de prueba suplementarios exigidos pueden consistir en documentos mercantiles. En esta medida, está claro que un contrato de compraventa de las mercancías importadas celebrado entre el importador del país tercero y otra parte contratante debe con-

siderarse un medio de prueba de la comercialización de los productos.

89. Sin embargo, en última instancia ello carece de pertinencia en el presente caso. En efecto, en el supuesto de que la demandante hubiera actuado de buena fe, de acuerdo con la tesis que aquí se defiende no concurrirían los requisitos para la existencia de un derecho a reclamar la devolución de las restituciones a la exportación pagadas. En cambio, si hubiera actuado en colusión con el comprador del país tercero, en la práctica se plantea la cuestión de a quién debe imputarse la reimportación de los productos en la Comunidad a instancias de un tercero. Sin embargo, el órgano jurisdiccional remitente se refiere expresamente a la vinculación personal y económica existente entre la primera compradora establecida en un país tercero, que posteriormente actuó como vendedora, y la sociedad que adquirió las mercancías mediante contrato de compraventa. En caso de colusión dolosa de las partes en la operación de exportación, en una situación como ésta seguramente deberá considerarse que la venta de las mercancías a la sociedad personal y económicamente vinculada a ella no permite evitar la imputación de abuso de Derecho.

90. En el caso, ya citado, de una cesión de créditos incurra en abuso de Derecho, el Tribunal declaró, en relación con una vinculación societaria similar entre el cedente y el cesionario, que el cesionario no podía invocar en su defensa la buena fe.⁴⁶

46 — Véase la sentencia DEKA/CEE, citada en la nota 26 *supra*, apartado 18.

91. En consecuencia, procede responder a la segunda cuestión que la respuesta a la primera cuestión no varía, en principio, por la venta de los productos a una empresa personal y económicamente vinculada.

VI. Conclusión

92. En virtud de las consideraciones anteriores, propongo al Tribunal de Justicia que responda del siguiente modo a las cuestiones prejudiciales planteadas:

- «1) Un exportador sólo pierde su derecho al pago de una restitución a la exportación no diferenciada para todos los países terceros, de conformidad con el artículo 10, apartado 1, en relación con el artículo 20, apartados 2 a 6, del Reglamento (CEE) n° 2730/79, cuando, en colusión con el comprador establecido en un país tercero de los productos vendidos por los cuales se ha pagado la restitución a la exportación, dispone su reexpedición a la Comunidad, en régimen de tráfico comunitario externo, inmediatamente después de su despacho al consumo en el país tercero de que se trate.
- 2) La respuesta no varía, en principio, en el caso de que el producto hubiera sido vendido por el comprador establecido en el país tercero de que se trate, antes de su reimportación en la Comunidad, a una empresa personal y económicamente vinculada a él e igualmente establecida en ese país tercero.»