

## CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE

JULIANE KOKOTT

presentate l'8 settembre 2005<sup>1</sup>

## I — Introduzione

1. Il presente procedimento pregiudiziale verte su talune questioni di diritto doganale che si pongono in relazione a quantitativi di burro di origine incerta importati nel territorio doganale comunitario nel 1997. Si tratta qui essenzialmente della questione se il nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale comunitario<sup>2</sup>, quale introdotto dal regolamento n. 2700/2000<sup>3</sup>, possa essere applicato *retroattivamente* e come debba essere interpretato<sup>4</sup>. La disposizione di cui trattasi stabilisce in dettaglio i presupposti necessari affinché il debitore doganale in buona fede non debba subire il recupero a posteriori di dazi all'importazione legalmente dovuti, nel caso in cui le autorità doganali siano incorse in un errore quanto alla posizione preferenziale di una merce importata da un paese terzo.

## II — Contesto normativo

## A — Il codice doganale comunitario

2. Il contesto normativo del presente caso quanto al diritto comunitario è costituito dalle disposizioni del codice doganale in materia di contabilizzazione dell'importo dell'obbligazione doganale e di comunicazione al debitore doganale (artt. 217 e segg. del codice doganale).

3. L'art. 220 del codice doganale, nell'originaria versione entrata in vigore il 1° gennaio 1994, era formulato, nella parte qui di interesse, nei seguenti termini:

«1. Quando l'importo dei dazi risultante da un'obbligazione doganale non sia stato contabilizzato ai sensi degli articoli 218 e 219 o sia stato contabilizzato ad un livello inferiore all'importo legalmente dovuto, la contabilizzazione dei dazi da riscuotere o che rimangono da riscuotere deve avvenire entro

1 — Lingua originale: il tedesco.

2 — Regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»).

3 — Regolamento (CE) del Parlamento europeo e del Consiglio 16 novembre 2000, n. 2700, che modifica il regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 311, pag. 17; in prosieguo anche: il «regolamento n. 2700/2000»).

4 — L'interpretazione del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale costituisce l'oggetto anche della causa C-311/04 (Algemene Scheeps Agentuur Dordrecht) attualmente pendente dinanzi alla Corte.

due giorni dalla data in cui l'autorità doganale si è resa conto della situazione in atto ed è in grado di calcolare l'importo legalmente dovuto e di determinarne il debitore (contabilizzazione a posteriori). Questo termine può essere prorogato conformemente all'articolo 219.

l'art. 220, n. 2, lett. b), ha ricevuto la seguente nuova formulazione [in prosieguo anche: il «nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale»]<sup>5</sup>:

2. Eccetto i casi di cui all'articolo 217, paragrafo 1, secondo e terzo comma, non si procede alla contabilizzazione a posteriori quando:

«2. Eccetto i casi di cui all'articolo 217, paragrafo 1, secondo e terzo comma, non si procede alla contabilizzazione a posteriori quando:

(...)

(...)

b) l'importo dei dazi legalmente dovuto non è stato contabilizzato per un errore dell'autorità doganale, che non poteva ragionevolmente essere scoperto dal debitore avendo questi agito in buona fede e rispettato tutte le disposizioni previste dalla normativa in vigore riguardo alla dichiarazione in dogana».

b) l'importo dei dazi legalmente dovuto non è stato contabilizzato per un errore dell'autorità doganale, che non poteva ragionevolmente essere scoperto dal debitore avendo questi agito in buona fede e rispettato tutte le disposizioni previste dalla normativa in vigore riguardo alla dichiarazione in dogana.

Quando la posizione preferenziale di una merce è stabilita in base ad un sistema di cooperazione amministrativa che coinvolge le autorità di un paese terzo, il rilascio da parte di queste

4. In virtù del regolamento n. 2700/2000, entrato in vigore il 19 dicembre 2000,

5 — V. gli artt. 1, punto 16, e 2 del regolamento n. 2700/2000.

ultime di un certificato, ove esso si riveli inesatto, costituisce, ai sensi del primo comma, un errore che non poteva ragionevolmente essere scoperto.

Il rilascio di un certificato inesatto non costituisce tuttavia un errore in tal senso se il certificato si basa su una situazione fattuale inesatta riferita dall'esportatore, salvo se, in particolare, è evidente che le autorità che hanno rilasciato il certificato erano informate o avrebbero ragionevolmente dovuto essere informate che le merci non avevano diritto al regime preferenziale.

La buona fede del debitore può essere invocata qualora questi possa dimostrare che, per la durata delle operazioni commerciali in questione, ha agito con diligenza per assicurarsi che sono state rispettate tutte le condizioni per il trattamento preferenziale.

Il debitore non può tuttavia invocare la buona fede qualora la Commissione europea abbia pubblicato nella *Gazzetta ufficiale delle Comunità europee* un avviso in cui sono segnalati fondati dubbi circa la corretta applicazione del regime preferenziale da parte del paese beneficiario».

B — *L'Accordo di libero scambio tra le Comunità europee e la Repubblica di Estonia*

5. All'Accordo di libero scambio sottoscritto a Bruxelles il 18 luglio 1994 tra le Comunità europee e la Repubblica di Estonia<sup>6</sup> è accluso un Protocollo n. 3 relativo alla definizione della nozione di «prodotti originari» e ai metodi di cooperazione amministrativa, che ha ricevuto una nuova formulazione con effetto dal 1° aprile 1997<sup>7</sup> (in prosieguo: il «Protocollo n. 3»).

6. Perché i prodotti originari dell'Estonia importati nella Comunità possano beneficiare delle agevolazioni previste dall'Accordo di libero scambio è necessaria di norma, ai sensi dell'art. 16 del Protocollo n. 3, la presentazione di un certificato di circolazione delle merci EUR.1 conforme al modello di cui all'allegato III.

6 — Accordo sul libero scambio e sulle questioni commerciali tra la Comunità europea, la Comunità europea dell'energia atomica e la Comunità europea del carbone e dell'acciaio, da una parte, e la Repubblica di Estonia, dall'altra (GU 1994, L 373, pag. 2; in prosieguo: l'«Accordo di libero scambio»). L'Accordo di libero scambio è stato successivamente sostituito dall'Accordo europeo che istituisce un'associazione tra le Comunità europee e i loro Stati membri, da una parte, e la Repubblica di Estonia, dall'altra (sottoscritto a Lussemburgo il 12 giugno 1995; GU 1998, L 68, pag. 3). Nondimeno, alla presente fattispecie va ancora applicato *ratione temporis* l'Accordo di libero scambio.

7 — Decisione n. 1/97 del Comitato misto tra le Comunità europee (...), da una parte, e la Repubblica di Estonia, dall'altra, del 6 marzo 1997, recante modifica del protocollo n. 3 dell'Accordo sul libero scambio e sulle questioni commerciali tra la Comunità europea, la Comunità europea dell'energia atomica e la Comunità europea del carbone e dell'acciaio, da una parte, e la Repubblica di Estonia dall'altra (GU L 111, pag. 1). Tale decisione è entrata in vigore, ai sensi del suo art. 2, il 1° aprile 1997.

7. L'art. 17 del Protocollo n. 3, intitolato «Procedura di rilascio dei certificati di circolazione EUR.1», contiene un paragrafo 3 così formulato:

«L'esportatore che richiede il rilascio di un certificato di circolazione EUR.1 deve essere pronto a presentare in qualsiasi momento, su richiesta delle autorità doganali del paese di esportazione in cui viene rilasciato il certificato di circolazione EUR.1, tutti i documenti atti a comprovare il carattere originario dei prodotti in questione e l'adempimento degli altri obblighi di cui al presente protocollo».

8. L'art. 28, nn. 1 e 3, del medesimo Protocollo dispone quanto segue:

«1. L'esportatore che richiede il rilascio di un certificato di circolazione EUR.1 deve conservare per almeno tre anni i documenti di cui all'articolo 17, paragrafo 3.

(...)

3. Le autorità doganali del paese d'esportazione che rilasciano un certificato di circolazione EUR.1 devono conservare per almeno tre anni il formulario di richiesta (...).

9. L'art. 32, nn. 1 e 3, del Protocollo n. 3, intitolato «Controllo delle prove dell'origine», prevede quanto segue:

«1. Il controllo a posteriori delle prove dell'origine è effettuato per sondaggio o ogniqualvolta le autorità doganali dello Stato di importazione abbiano ragionevole motivo di dubitare dell'autenticità dei documenti, del carattere originario dei prodotti in questione o dell'osservanza degli altri requisiti del presente protocollo.

(...)

3. Il controllo viene effettuato dalle autorità doganali del paese di esportazione. A tal fine, esse hanno la facoltà di richiedere qualsiasi prova e di procedere a qualsiasi controllo dei conti dell'esportatore nonché a tutte le altre verifiche che ritengano opportune».

10. All'art. 31, n. 2, del Protocollo n. 3 si prevede inoltre che la Comunità e l'Estonia si prestano reciproca assistenza tramite le rispettive amministrazioni doganali per quanto riguarda il controllo dell'autenticità dei certificati di circolazione EUR.1 o delle dichiarazioni su fattura e della correttezza

delle informazioni riportate in tali documenti.

zioni certificati di circolazione EUR.1, rilasciati dalle autorità doganali estoni su richiesta della ditta estone esportatrice, la AS Lacto Ltd. (in prosieguo: la «Lacto»).

### III — Fatti e procedimento principale

11. Nel 1997, dunque prima dell'adesione della Repubblica di Estonia all'Unione europea, quantitativi di burro venivano trasferiti dall'Estonia nella Comunità ed ivi importati in base ad una tariffa doganale preferenziale. Tale trattamento preferenziale era fondato sull'Accordo di libero scambio tra la Comunità europea e la Repubblica di Estonia.

12. L'impresa di spedizioni doganali olandese *Beemsterboer Coldstore Services BV* (in prosieguo: la «*Beemsterboer*») provvedeva allo «sdoganamento» di tale burro e a tal fine presentava alle competenti autorità olandesi, per conto della ditta *Hoogwegt International BV* (in prosieguo: la «*Hoogwegt*»), diverse dichiarazioni intese ad ottenere l'immissione della merce in libera pratica.

13. In tutte le dichiarazioni doganali veniva indicata l'Estonia come paese d'origine del burro. Quale prova dell'origine del burro venivano acclusi a ciascuna delle dichiara-

14. Secondo le indicazioni del giudice del rinvio, i rappresentanti della *Hoogwegt*, prima di allacciare le relazioni commerciali, si erano più volte recati presso la *Lacto* per verificare l'affidabilità dell'impresa. Inoltre, nei contratti conclusi con la *Lacto*, la *Hoogwegt* aveva posto come condizione che il burro da esportare fosse ogni volta accompagnato dai documenti comprovanti l'origine estone del prodotto, che alla merce fosse accluso un certificato di circolazione EUR.1 e che l'origine estone del burro venisse chiaramente indicata sulla confezione.

15. Tuttavia, nel marzo 2000, dopo che erano emersi indizi di una truffa mediante triangolazioni fittizie di partite di burro<sup>8</sup> tra la Comunità europea e l'Estonia, una delegazione comunitaria effettuava una missione di controllo in tale paese, in collaborazione con le autorità doganali locali. In tale contesto veniva sottoposta a controllo, insieme ad altre, anche la ditta *Lacto*. Oggetto del controllo era anche l'esattezza dei certificati di circolazione EUR.1 presentati dalla ricorrente.

8 — Esportazione di burro dalla Comunità in Estonia e successiva reimportazione del medesimo nella Comunità.

16. In occasione di tale controllo la Lacto risultava non più in grado di dimostrare l'origine estone del burro esportato nella Comunità; in particolare, essa non aveva conservato i documenti originali che avrebbero potuto dimostrare l'origine del burro. Al contempo emergeva che le autorità doganali estoni non avevano in precedenza mai sottoposto la Lacto ad un vero controllo, bensì avevano solo richiesto di tanto in tanto, in occasione del rilascio di certificati di circolazione EUR.1, la presentazione di documentazione generica, ad esempio i contratti per l'approvvigionamento di latte ed i relativi dati numerici.

17. Con decreto 14 luglio 2000, l'Ispettorato delle Dogane di Tallin (Estonia) dichiarava invalidi i certificati di circolazione EUR.1 e li annullava. Tuttavia, in data 11 settembre 2000, su opposizione della Lacto, l'*Estonian Customs Board* annullava il detto provvedimento per ragioni formali<sup>9</sup>.

18. Successivamente le autorità doganali olandesi ingiungevano alla Beemsterboer il pagamento di dazi doganali per complessivi NLG 1 697 095,50 (EUR 770 107,36). La società suddetta, dopo aver in un primo momento proposto senza successo opposizione contro tale ingiunzione, ha presentato un ricorso giurisdizionale dinanzi al Gerechtshof Amsterdam (in

proseguito anche: il «giudice del rinvio» o il «giudice nazionale»).

#### IV — Domanda di pronuncia pregiudiziale e procedimento dinanzi alla Corte

19. Con sentenza in data 14 giugno 2004, il Gerechtshof Amsterdam, Sezione per le cause doganali, ha sospeso il procedimento ed ha sottoposto alla Corte le seguenti questioni ai fini della decisione pregiudiziale:

- 1) Se il nuovo testo dell'art. 220, n. 2, initio e lett. b), del (...) [codice doganale] possa trovare applicazione in un caso in cui la nascita dell'obbligazione doganale ed il recupero a posteriori abbiano avuto luogo prima dell'entrata in vigore della detta disposizione.
- 2) In caso di soluzione affermativa della prima questione: se un certificato EUR.1 del quale sia impossibile accertare l'effettiva inesattezza, in quanto ad un controllo a posteriori l'origine delle merci per le quali il certificato è stato rilasciato non ha potuto esser confermata, mentre tali merci per questo solo motivo vengono private del trattamento preferenziale, sia un «certificato ine-

<sup>9</sup> — Secondo quanto indicato dalla Beemsterboer e dalla Hoogwegt, tale annullamento è stato disposto per difetto di competenza.

satto» ai sensi del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, initio e lett. b), del (...) [codice doganale] e, ove così non fosse, se un interessato possa invocare vittoriosamente tale disposizione.

## V — Valutazione

*A — Quanto alla prima questione pregiudiziale: applicazione retroattiva del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale*

3) In caso di soluzione affermativa della seconda questione: su chi gravi l'onere di provare che il certificato è basato su un'inesatta presentazione dei fatti da parte dell'esportatore, e/o chi debba provare che le autorità che hanno rilasciato il certificato [EUR.1] manifestamente sapevano o avrebbero dovuto sapere che le merci non potevano beneficiare di un trattamento preferenziale.

4) In caso di soluzione negativa della prima questione: se un interessato possa vittoriosamente invocare l'art. 220, n. 2, initio e lett. b), del (...) [codice doganale] nel testo vigente sino al 19 dicembre 2000, in una fattispecie in cui non sia possibile stabilire a posteriori che le autorità doganali hanno rilasciato un certificato EUR.1 in base a motivi fondati e corretti al momento del rilascio stesso.

20. Nel procedimento dinanzi alla Corte la Beemsterboer e la Hoogwegt hanno presentato congiuntamente osservazioni scritte. Hanno altresì presentato osservazioni scritte i governi olandese e italiano, nonché la Commissione.

21. Con la sua prima questione il giudice del rinvio desidera sapere se il nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale possa essere applicato anche ad obbligazioni doganali sorte e fatte oggetto di un'azione di recupero a posteriori prima dell'entrata in vigore della norma suddetta. In altri termini il giudice del rinvio chiede delucidazioni in merito ad un'eventuale efficacia retroattiva del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale.

22. Il regolamento n. 2700/2000, che ha introdotto nel codice doganale il nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), con effetto dal 19 dicembre 2000, non reca alcuna disposizione transitoria. Occorre dunque stabilire per via interpretativa se tale nuova versione possa essere applicata retroattivamente. Secondo una costante giurisprudenza la soluzione dipende sostanzialmente dalla questione se la disposizione in oggetto costituisca una norma procedurale oppure una norma di diritto sostanziale. Infatti, in linea generale, le *norme procedurali* sono applicabili a tutte le controversie pendenti al momento della loro entrata in vigore, mentre

le norme di diritto sostanziale vengono usualmente interpretate nel senso che non spiegano efficacia rispetto a situazioni di fatto sorte prime della loro entrata in vigore<sup>10</sup>.

23. Nella disciplina antecedente all'entrata in vigore degli artt. 217-221 del codice doganale, ossia nel regolamento n. 1697/79<sup>11</sup>, le disposizioni procedurali e quelle sostanziali erano considerate indissolubilmente connesse tra loro. A giudizio della Corte esse formavano un insieme inscindibile e non potevano essere considerate isolatamente quanto alla loro efficacia temporale<sup>12</sup>. Nel presente caso si può soprassedere alla questione se gli attuali artt. 217-221 del codice doganale formino a loro volta un siffatto insieme inscindibile ovvero se ciascuna di tali norme possa essere oggetto di valutazione separata<sup>13</sup>. Infatti, in ogni caso, la norma rilevante nel caso di specie, vale a dire l'art. 220 del codice doganale, è contraddistinta dal fatto che in essa coesistono elementi di diritto procedurale ed altri di diritto sostanziale.

24. Invero, il tenore letterale ed il contenuto precettivo della norma suddetta lasciano a prima vista presumere una prevalenza in essa del profilo giuridico-procedurale; infatti l'art. 220 del codice doganale si occupa della «contabilizzazione dei dazi», prevede un termine a tal fine e non contiene alcuna autonomia disciplina in merito all'entità dell'obbligazione doganale, bensì fa rinvio all'«importo dei dazi legalmente dovuti». Tuttavia, ove si consideri che la norma in parola, anche nella sua nuova formulazione, ricerca un compromesso tra gli interessi finanziari pubblici, da un lato, ed il legittimo affidamento del debitore doganale, dall'altro, diviene chiaro che essa ha comunque anche un contenuto giuridico sostanziale: l'art. 220 serve in ultima analisi a stabilire se un debitore doganale sia ancora tenuto o no a pagare (a versare a posteriori) l'importo di dazi legalmente dovuti.

25. Poiché dunque non si tratta di una norma meramente procedurale, ad una situazione di fatto quale quella oggetto della causa a qua — nella quale la nascita dell'obbligazione doganale e l'azione di recupero a posteriori hanno avuto luogo prima del 19 dicembre 2000 — dovrebbe essere applicato, in linea di principio, l'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale nella sua versione originaria, e non nella nuova formulazione<sup>14</sup>.

10 — V., tra le altre, sentenze 12 novembre 1981, cause riunite da 212/80 a 217/80, *Salumi e a.*, delta anche «*Salumi II*» (Racc. pag. 2735, punto 9); 6 luglio 1993, cause riunite C-121/91 e C-122/91, *CT Control (Rotterdam)* e *JCT Benelux/Commissione* (Racc. pag. I-3873, punto 22); 7 settembre 1999, causa C-61/98, *De Haan* (Racc. pag. I-5003, punto 13); 14 novembre 2002, causa C-251/00, *Ilumitronica* (Racc. pag. I-10433, punto 29), e 1° luglio 2004, cause riunite C-361/02 e C-362/02, *Tsapalos e Diamantakis* (Racc. pag. I-6405, punto 19).

11 — Regolamento (CEE) del Consiglio 24 luglio 1979, n. 1697, relativo al recupero a posteriori dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione che non sono stati corrisposti dal debitore per le merci dichiarate per un regime doganale comportante l'obbligo di effettuarne il pagamento (GU L 197, pag. 1).

12 — Sentenze *Salumi II* (cit. alla nota 10, punto 11) e 6 novembre 1997, causa C-261/96, *Conserchimica* (Racc. pag. I-6177, punto 17).

13 — A favore di tale valutazione separata delle singole norme del codice doganale si è espresso in particolare l'avvocato generale Jacobs nelle conclusioni presentate il 30 giugno 2005 nella causa C-201/04, *Molenbergnatie*, decisa con sentenza 23 febbraio 2006 (Racc. pag. I-2049, paragrafi 40 e segg.). Anche la sentenza 13 marzo 2003, causa C-156/00, *Paesi Bassi/Commissione* (Racc. pag. I-2527, punti 35, 36 e 62-67), può essere intesa nel senso che viene effettuata non una valutazione complessiva, bensì un esame separato delle singole norme del codice doganale.

14 — In tal senso v. sentenze *Paesi Bassi/Commissione* (cit. alla nota 13, punto 36) e *Ilumitronica* (cit. alla nota 10, punti 30 e 36 e segg.), con riferimento al rapporto tra il codice doganale e la disciplina anteriormente vigente di cui al regolamento n. 1697/79. V. anche, con riguardo al rapporto tra il regolamento n. 1697/79 e il diritto nazionale prima in vigore, sentenze *Salumi II* (cit. alla nota 10, punti 12, 15 e 16), *Conserchimica* (cit. alla nota 12, punti 18, 21 e 23) e 1° aprile 1993, cause riunite C-31/91 e C-44/91, *Lageder e a.* (Racc. pag. I-1761, punto 26).

26. Tuttavia, secondo una costante giurisprudenza, anche norme aventi contenuto giuridico sostanziale possono eccezionalmente essere interpretate come applicabili a situazioni sorte prima della loro entrata in vigore, e precisamente «[se e] in quanto dalla lettera, dallo scopo o dallo spirito di tali norme risulti chiaramente che dev'essere loro attribuita tale efficacia»<sup>15</sup>. Decisivo al riguardo è il fatto che non vengano in alcun modo vulnerati i principi della *certezza del diritto* e della *tutela del legittimo affidamento*, sui quali si fonda in ultima analisi il divieto di applicazione retroattiva delle norme di diritto sostanziale<sup>16</sup>. Infatti l'applicazione retroattiva di norme di diritto comunitario sostanziale è consentita soltanto «qualora lo esiga lo scopo da raggiungere e purché il legittimo affidamento degli interessati sia debitamente rispettato»<sup>17</sup>.

27. Tanto il principio della certezza del diritto quanto quello del legittimo affidamento risultano rispettati nella presente fattispecie. Né l'uno né l'altro principio ostano ad un'applicazione retroattiva del

nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale.

28. Il *principio della certezza del diritto* costituisce un principio fondamentale del diritto comunitario, che esige, in particolare, la *chiarezza delle norme*, vale a dire che la normativa sia formulata in termini chiari e precisi, affinché i singoli possano conoscere senza ambiguità i propri diritti ed obblighi e regolarsi di conseguenza<sup>18</sup>.

29. La finalità della nuova formulazione dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale era sostanzialmente questa: introdurre maggiore chiarezza nelle norme mediante la codificazione e la precisazione della precedente disciplina normativa in materia di recupero a posteriori di dazi doganali. Come esattamente osservato dalla Commissione, il nuovo testo non mirava ad introdurre modifiche, bensì soltanto a fornire un chiarimento in ordine al caso particolare del trattamento preferenziale di merci provenienti da paesi terzi. In tale contesto il legislatore comunitario ha reputato necessario definire con maggior precisione le nozioni di «errore delle autorità doganali» e di «buona fede del debitore»<sup>19</sup> che già prima figuravano nella norma.

15 — Sentenze 15 luglio 1993, causa C-34/92, *GruSa Fleisch* (Racc. pag. I-4147, punto 22), e 24 settembre 2002, cause riunite C-74/00 P e C-75/00 P, *Falck e a./Commissione* (Racc. pag. I-7869, punto 119), come pure, in precedenza, la sentenza *Salumi II* (cit. alla nota 10, punto 9). In analoghi termini, sentenza 29 gennaio 1985, causa 234/83, *Gesamthochschule Duisburg* (Racc. pag. 327, punto 20).

16 — Sentenze *Salumi II* (cit. alla nota 10, punto 10), *GruSa Fleisch* (cit. alla nota 15, punto 22) e 10 febbraio 1982, causa 21/81, *Bcut* (Racc. pag. 381, punto 13).

17 — Sentenze 25 gennaio 1979, causa 98/78, *Racke* (Racc. pag. 69, punto 20), e causa 99/78, *Decker* (Racc. pag. 101, punto 8), nonché sentenze *Salumi II* (cit. alla nota 10, punto 10), *GruSa Fleisch* (cit. alla nota 15, punto 22), *Falck* (cit. alla nota 15, punto 119), 15 luglio 2004, causa C-459/02, *Gerekens e a.* (Racc. pag. I-7315, punti 23 e 24), e 26 aprile 2005, causa C-376/02, *Stichting «Goed Wonen»* (Racc. pag. I-3445, punti 32 e 33). La giurisprudenza qui citata riguarda invero l'attribuzione di efficacia retroattiva disposta dal legislatore stesso. Tuttavia, come mostrano in particolare le sentenze *Salumi II* e *Falck*, la Corte trae spunto da quella giurisprudenza anche nel caso in cui eccezionalmente si debba, per via interpretativa, dichiarare retroattivamente applicabile una norma di diritto comunitario sostanziale.

18 — Giurisprudenza costante; v., tra le altre, sentenze 14 aprile 2005, causa C-110/03, *Belgio/Commissione* (Racc. pag. I-2801, punto 30), e 7 giugno 2005, causa C-17/03, *Vereniging voor Energie, Milieu en Water e a.* (Racc. pag. I-4983, punto 80), con ulteriori rimandi.

19 — V. l'undicesimo 'considerando' del regolamento n. 2700/2000.

30. Per contro, sotto il profilo dei contenuti, già l'interpretazione dell'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79 — norma costituente l'antecedente dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale — faceva emergere indicazioni sostanziali di quanto ha poi trovato anche espressa formulazione nell'attuale nuovo testo della norma doganale in questione. Ad esempio, già allora si riteneva che il rilascio di un certificato di circolazione EUR.1 inesatto *non* configurasse un errore, nel caso in cui il documento si fondasse su indicazioni inesatte dell'esportatore, salvo che le autorità del rilascio sapessero o avrebbero dovuto sapere che le merci in questione non soddisfacevano i presupposti per beneficiare di un trattamento preferenziale<sup>20</sup>. La nuova formulazione dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale non era dunque intesa a modificare la disciplina in vigore, bensì ad introdurre chiarezza sotto il profilo giuridico, favorendo in tal modo la certezza del diritto.

31. Il *principio della tutela del legittimo affidamento* rientra parimenti tra i principi fondamentali della Comunità. Secondo una costante giurisprudenza, la possibilità di far valere il principio della tutela del legittimo affidamento spetta a qualsiasi operatore economico nel quale un'istituzione comunitaria abbia fatto sorgere fondate aspettative<sup>21</sup>.

20 — V., da un lato, sentenza 14 maggio 1996, cause riunite C-153/94 e C-204/94, Faroe Seafood e a. (Racc. pag. I-2465, punti 91-97, in particolare punti 92, 95 e 97), e, dall'altro, il terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale.

21 — Giurisprudenza costante: v., tra le altre, sentenze Gereken (cit. alla nota 17, punto 28) e Vereniging voor Energie, Milieu en Water (cit. alla nota 18, punto 73), nonché 15 luglio 2004, cause riunite C-37/02 e C-38/02, Di Lenardo e Dilexport (Racc. pag. I-6945, punto 70), con ulteriori rimandi.

32. Con la nuova formulazione dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale, la tutela del legittimo affidamento degli operatori economici interessati dinanzi agli errori delle autorità doganali circa la posizione preferenziale di merci provenienti da paesi terzi non risulta indebolita, bensì casomai rafforzata. Infatti, già prima la norma affrontava, per il caso di errore delle autorità doganali, la questione dei presupposti in presenza dei quali, per motivi connessi alla tutela del legittimo affidamento, non è più possibile sottoporre un debitore doganale in buona fede ad un'azione di recupero a posteriori di dazi legalmente dovuti<sup>22</sup> e tra gli errori ai sensi della norma suddetta rientrava anche, in base al suo testo originario, il rilascio di certificati inesatti in rapporto alla posizione preferenziale di merci provenienti da paesi terzi. Il nuovo testo della disposizione in questione mira, come già rilevato, soltanto a codificare e a precisare la precedente disciplina normativa proprio in relazione a questo caso specifico.

33. Posto che la nuova formulazione dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale essenzialmente chiarisce la precedente disciplina, senza però sostanzialmente modificarla, neppure si profila, per effetto dell'applicazione retroattiva del nuovo testo, il rischio di un'ingiustificata *disparità di trattamento* degli operatori economici<sup>23</sup>, a seconda che la competente autorità abbia proceduto al recupero a posteriori di dazi legalmente dovuti afferenti ad una data

22 — In merito alla norma antecedente di cui all'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79, v. sentenza 1° aprile 1993, causa C-250/91, Hewlett Packard (Racc. pag. I-1819, punto 46).

23 — A tale rischio connesso all'applicazione retroattiva di norme di diritto sostanziale fa riferimento in particolare la sentenza Salumi II (cit. alla nota 10, punto 14).

anteriore al 19 dicembre 2000 prima o dopo l'entrata in vigore della disposizione riformulata.

34. Pertanto, né i principi della certezza del diritto e della tutela del legittimo affidamento, né il principio della parità di trattamento ostano all'applicazione retroattiva del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale.

35. Stanti tali premesse, giungo nel complesso alla conclusione che il nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale si applica anche ad obbligazioni doganali sorte e fatte oggetto di un'azione di recupero a posteriori prima dell'entrata in vigore della suddetta disposizione riformulata.

*B — Quanto alla seconda questione pregiudiziale: trattamento accordato a certificati di circolazione EUR.1 non comprovatamente inesatti*

Quanto alla prima parte della seconda questione: nozione di «certificato inesatto»

36. Con la prima parte della sua seconda questione il giudice del rinvio chiede delucidazioni in merito all'interpretazione della nozione di «certificato inesatto» di cui al

nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale. Esso desidera sapere in sostanza se un certificato di circolazione EUR.1 debba sempre considerarsi inesatto qualora l'origine delle merci in esso indicata non abbia potuto essere confermata in occasione di un controllo successivo.

37. Tale parte della questione pregiudiziale poggia sulla premessa secondo cui nel presente caso, in base alla ricostruzione dei fatti operata dal giudice nazionale, non è più possibile stabilire con certezza se i controverti certificati di circolazione EUR.1 fossero esatti o no. Non vi sarebbero infatti univoci elementi a favore dell'inesattezza di tali certificati, e tuttavia neppure sarebbe più possibile confermare la loro esattezza a motivo della mancata conservazione, da parte della ditta esportatrice Lacto, dei documenti a tal fine necessari.

38. A norma dell'art. 16 del Protocollo n. 3 accluso all'Accordo di libero scambio, la prova dell'origine estone, ai sensi del Protocollo stesso, dei prodotti importati dall'Estonia nella Comunità viene fornita mediante un certificato di circolazione EUR.1. Un certificato siffatto costituisce dunque un documento comprovante l'origine della merce importata<sup>24</sup> ed è destinato ad essere

<sup>24</sup> — V. anche, in merito ad analoghi accordi, sentenze 7 dicembre 1993, causa C-12/92, Huygen (Racc. pag. I-6381, punto 16), Faroe Seafood e a. (cit. alla nota 20, punto 16) e 23 febbraio 1995, causa C-334/93, Bonapharma (Racc. pag. I-319, punto 16).

presentato alle competenti autorità doganali al fine di ottenere un trattamento doganale preferenziale.

39. Tuttavia, l'esattezza dell'origine attestata in un certificato di circolazione EUR.1 può essere oggetto — come avvenuto nella presente fattispecie — di controlli a posteriori, *ivi compreso l'invio di una missione di indagine comunitaria*<sup>25</sup>. Quanto alle conseguenze di tali controlli, la Corte ha statuito nella sentenza *Faroe Seafood* quanto segue:

«(...) qualora un controllo a posteriori non consenta di confermare l'origine della merce indicata nel certificato EUR.1, si deve ritenere che essa sia di *origine ignota* e che, pertanto, il certificato EUR.1 e la tariffa preferenziale siano stati concessi indebitamente. In tal caso, le autorità doganali dello Stato membro d'importazione devono, in via di principio, procedere al recupero dei dazi doganali non riscossi al momento dell'importazione»<sup>26</sup>.

40. Di conseguenza, l'efficacia probatoria di un certificato di circolazione EUR.1 può

essere infirmata a posteriori attraverso un controllo successivo<sup>27</sup>. Nel caso in cui tali controlli successivi portino a concludere che la merce in questione è *di origine ignota*, ciò comporta inevitabilmente anche la conseguenza che il certificato di circolazione EUR.1 *si rivela inesatto* a posteriori, pur essendo in esso ancora indicato un determinato paese quale luogo di origine dei prodotti. In altri termini, il carattere ignoto dell'origine della merce e l'inesattezza del certificato di circolazione EUR.1 altro non sono che due facce della stessa medaglia.

41. Qualora in un caso quale quello presente si continuasse a considerare il certificato di circolazione EUR.1 come *esatto*, ciò avrebbe come conseguenza che il suddetto documento potrebbe ancora essere utilizzato come prova dell'origine del prodotto in questione e che a quest'ultimo dovrebbe continuare ad applicarsi la disciplina preferenziale, sebbene un controllo a posteriori abbia portato alla conclusione che si tratta di merce *di origine ignota*. In tal caso, pertanto,

25 — Sentenza *Faroe Seafood* (cit. alla nota 20, punto 16, prima frase); v. anche sentenze *Huygen* (cit. alla nota 24, punto 16) e 17 luglio 1997, causa C-97/95, *Pascoal & Filhos* (Racc. pag. I-4209, punto 30).

26 — Sentenza *Faroe Seafood* (cit. alla nota 20, punto 16, seconda e terza frase; il corsivo è mio); v. anche sentenze *Huygen* (cit. alla nota 24, punti 16 e 17) e *Pascoal & Filhos* (cit. alla nota 25, punto 30).

27 — In tal senso anche le sentenze *Pascoal & Filhos* (cit. alla nota 25, punti 35, 36 e 41) e *Faroe Seafood* (cit. alla nota 20, punto 63).

Del resto nella presente fattispecie, in base alle informazioni disponibili, neppure vi era — diversamente che nella sentenza *Faroe Seafood* (cit. alla nota 20, punti 5, 6 e 17 e segg.) — un qualche dissenso di merito con le autorità doganali estoni in ordine all'*effettivo risultato del controllo*. Alla base del fatto che i certificati di circolazione EUR.1 non erano ancora stati annullati in via definitiva dalle autorità estoni al momento dell'azione di recupero a posteriori dei dazi vi erano piuttosto motivi di natura puramente formale (v. paragrafo 17 delle presenti conclusioni). Tuttavia, ciò non poteva impedire alle autorità doganali olandesi di trattare il burro importato come burro di origine ignota, e ciò non appena fosse stato accertato nel merito il risultato del controllo a posteriori.

le autorità competenti dovrebbero forse scientemente continuare a garantire ad un prodotto il trattamento preferenziale, malgrado esso non soddisfi i relativi presupposti. In tal modo si incoraggerebbero anche frodi ed irregolarità nelle importazioni.

42. Pertanto, occorre risolvere la prima parte della seconda questione pregiudiziale dichiarando quanto segue:

Qualora l'origine delle merci indicate in un certificato di circolazione EUR.1 non possa essere stabilita a posteriori con certezza, tale documento deve considerarsi inesatto ai sensi dell'art. 220, n. 2, lett. b), secondo comma, del codice doganale, nella versione introdotta dal regolamento n. 2700/2000.

Quanto alla seconda parte della seconda questione pregiudiziale: applicabilità del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale in assenza di un «certificato inesatto»

43. Con la seconda parte della sua seconda questione il giudice del rinvio chiede delucidazioni sul punto se il nuovo testo del-

l'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale possa essere fatto valere anche nel caso in cui non vi sia alcun «certificato inesatto» ai sensi del secondo comma di tale disposizione.

44. Come poco sopra chiarito, ove sussistono circostanze quali quelle di cui alla causa principale, ci si trova in presenza di un certificato inesatto. Risulta dunque superfluo rispondere alla seconda parte della seconda questione.

*C — Quanto alla terza questione pregiudiziale: ripartizione dell'onere della prova*

45. Con la sua terza questione il giudice del rinvio desidera sapere a chi spetti l'onere di provare che un certificato di circolazione EUR.1 si basa su una situazione fattuale inesatta riferita dall'esportatore, e chi sia tenuto a dimostrare che le autorità che hanno rilasciato il certificato chiaramente sapevano o avrebbero dovuto sapere che le merci non soddisfacevano i presupposti necessari per beneficiare del regime preferenziale. Il giudice del rinvio si riferisce dunque all'onere della prova relativamente ai presupposti di cui al terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale.

Quanto alla prima parte del terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale: onere della prova relativamente ad eventuali false indicazioni dell'esportatore

46. La prima parte del terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale prevede un'eccezione alla presunzione legale di errore dettata dal secondo comma della medesima disposizione. Più precisamente, il rilascio di un certificato di circolazione EUR.1 inesatto *eccezionalmente non configura un errore* da parte delle autorità doganali qualora tale documento si basasse su una situazione fattuale inesatta riferita dall'esportatore.

47. In base alle regole di procedura generalmente riconosciute, l'onere di dimostrare l'esistenza dei presupposti di applicazione di una norma spetta generalmente a colui che la invochi.

48. Nella normalità dei casi, l'autorità cui spetta procedere alla contabilizzazione a posteriori dei dazi legalmente dovuti si richiamerà alla disposizione eccezionale di cui alla prima parte del terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale. Dunque, in linea di principio, è a tale autorità — in genere l'autorità doganale dello Stato membro di importazione — che spetta l'onere di provare che l'esportatore ha effettivamente rappresentato i fatti in modo inesatto e che l'inesattezza del

certificato era riconducibile a tale rappresentazione inesatta.

49. Una siffatta ripartizione dell'onere della prova è peraltro giustificata, in quanto di norma l'autorità si trova in una migliore posizione per l'assunzione di prove rispetto, ad esempio, all'impresa importatrice. Mediante la cooperazione amministrativa con le autorità del paese terzo, essa può appurare *quali dati* siano stati effettivamente forniti nel corso della procedura svoltasi nell'altro Stato nonché accertare *i fatti su cui si fondava* in ultima analisi il contenuto del certificato di circolazione EUR.1. A tal fine l'art. 28, n. 3, del Protocollo n. 3 accluso all'Accordo di libero scambio prevede espressamente che i formulari di richiesta debbano essere conservati per almeno tre anni. Pertanto l'ulteriore questione se i dati forniti dall'esportatore nella sua richiesta di certificato fossero *esatti o errati* deve essere valutata sulla base di tutte le circostanze indicate nella richiesta stessa<sup>28</sup>, tenendo conto del fatto che le autorità doganali del paese di esportazione sono legittimate, ai sensi dell'art. 32, n. 3, del Protocollo n. 3, ad effettuare tutte le verifiche che ritengano opportune<sup>29</sup>. Per parte sua, l'esportatore è obbligato, ai sensi dell'art. 28, n. 1, del Protocollo n. 3, a conservare per almeno tre anni i documenti destinati a provare l'origine delle merci da lui esportate.

28 — V. l'undicesimo 'considerando' del regolamento n. 2700/2000, specificamente destinato ad illustrare il nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale.

29 — Come risulta dall'art. 32, n. 1, del Protocollo n. 3, tali controlli possono essere effettuati per verificare il soddisfacimento di tutti i requisiti indicati dal Protocollo stesso.

50. Dall'obbligo dell'esportatore di conservare i propri documenti si deduce nondimeno che l'attività istruttoria delle autorità competenti è subordinata alla collaborazione dell'esportatore stesso. Qualora questi, contravvenendo ai propri obblighi, non conservi i documenti necessari per la verifica dell'origine delle merci esportate, diviene impossibile per le autorità doganali — *senza colpa da parte loro* — assumere prove circa il carattere errato od esatto dei dati dichiarati. In un simile caso sarebbe ingiusto addossare alle autorità doganali l'onere della prova. Infatti, secondo una costante giurisprudenza, la Comunità non è tenuta a sopportare le conseguenze pregiudizievoli di comportamenti scorretti dei fornitori degli importatori<sup>30</sup>.

51. Nel caso in cui dunque non sia possibile il controllo dei dati originariamente forniti dall'esportatore a motivo del fatto che questi, contravvenendo ai propri obblighi, ha ommesso di conservare la necessaria documentazione, risulta opportuno invertire l'onere della prova. In tal caso, occorre addossare al debitore doganale (al debitore dei dazi) l'onere della prova in relazione al disposto di cui alla prima parte del terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale, vale a dire il debitore predetto deve dimostrare che il certificato di circolazione EUR.1 rilasciato dalle autorità straniere si basava su un'esatta rappresentazione dei fatti. Infatti, l'eventualità di una violazione o di un errore da parte dell'esportatore rientra tra i normali rischi

commerciali del debitore dei dazi e non può essere considerata imprevedibile nell'ambito dei suoi rapporti d'affari. In effetti, il debitore dei dazi, sebbene non possa influire in alcun modo sul comportamento delle sue controparti contrattuali, può sceglierle liberamente e deve adottare le opportune cautele contro il rischio di comportamenti illeciti da parte loro, ad esempio concordando con esse l'inserzione di congrue clausole nei contratti ovvero stipulando un'apposita assicurazione<sup>31</sup>. Neppure, grazie a tale inversione dell'onere della prova, il debitore dei dazi viene reso «responsabile di un cattivo funzionamento del sistema»<sup>32</sup>.

52. Inoltre, un'inversione dell'onere della prova nel caso in cui l'esportatore, contravvenendo ai propri obblighi, abbia ommesso di conservare la sua documentazione appare conforme all'interesse del legislatore comunitario di impedire irregolarità e frodi nelle importazioni di merci beneficianti di un regime preferenziale<sup>33</sup>. In caso contrario,

31 — In tal senso le sentenze Pascoal & Filhos (cit. alla nota 25, punto 59) e 11 luglio 2002, causa C-210/00, Käserei Champignon Hofmeister (Racc. pag. I-6453, punto 80). Quest'ultima pronuncia si riferisce al rilascio di dichiarazioni inesatte in connessione a restituzioni all'esportazione.

32 — In proposito v. l'undicesimo 'considerando' del regolamento n. 2700/2000, da cui risulta che attraverso il nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale si intende evitare che il debitore venga reso responsabile di un cattivo funzionamento del sistema dovuto ad un errore commesso dalle autorità di un paese terzo.

33 — V. ad esempio il secondo 'considerando' del regolamento n. 2700/2000. Nello stesso senso anche l'ottavo 'considerando' del regolamento n. 2913/92, nonché le sentenze 14 aprile 2005, causa C-385/03, Käserei Champignon Hofmeister (Racc. pag. I-2997, punti 27 e 28), e 11 luglio 2002, causa C-210/00, Käserei Champignon Hofmeister (cit. alla nota 31, punto 60). Queste pronunce si riferiscono al sistema delle restituzioni all'esportazione.

30 — Sentenza Pascoal & Filhos (cit. alla nota 25, punto 59).

potrebbe determinarsi un incitamento ad abusare del sistema preferenziale in danno delle finanze comunitarie e ad occultare tale abuso mediante la distruzione dei documenti per cui vi è obbligo di conservazione. Tale circostanza è stata giustamente posta nel dovuto rilievo dai governi italiano e olandese nel corso del procedimento dinanzi alla Corte.

Quanto alla seconda parte del terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale: onere della prova in ordine alla «conoscenza» o all'«obbligo di conoscenza»

53. La seconda parte del terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale contiene una deroga all'eccezione prevista dalla prima parte del comma suddetto. In virtù di tale deroga, la presunzione legale di errore stabilita dal secondo comma della detta disposizione resta valida segnatamente nel caso in cui sia evidente che le autorità che hanno rilasciato un certificato di circolazione EUR.1 sapevano o avrebbero dovuto sapere che le merci in questione non potevano beneficiare di un regime preferenziale.

54. Di norma, il debitore chiamato a versare a posteriori l'importo di dazi all'importa-

zione invocherà tale deroga all'eccezione. Pertanto, in base alle regole di procedura generalmente riconosciute, anche tale debitore deve sopportare l'onere della prova in relazione al disposto di cui alla seconda parte del terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale.

55. Invero, unicamente in rari casi il *grado interno di conoscenza* posseduto dalle competenti autorità di un paese terzo al momento del rilascio di un certificato di circolazione EUR.1 può essere anche solo valutato o addirittura provato da un debitore di dazi stabilito nella Comunità. Infatti a tale debitore — come a qualsiasi altro soggetto esterno — è in radice precluso il necessario accesso agli affari interni delle dette autorità straniere.

56. Occorre però rilevare come la seconda parte del terzo comma del nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale si attagli a casi nei quali è *evidente* che le autorità del paese terzo conoscevano o avrebbero dovuto conoscere determinate circostanze. Può trattarsi qui unicamente di circostanze che siano dimostrabili anche in assenza di un potere di verifica del grado interno di conoscenza o delle modalità organizzative interne delle autorità amministrative del paese terzo. Se ad esempio nel

paese terzo in questione non esistono affatto impianti di produzione per il prodotto in questione, è evidente che tale prodotto non può essere certificato come originario di quel paese<sup>34</sup>. La prova di queste o di analoghe circostanze può dunque senz'altro essere richiesta al debitore dei dazi<sup>35</sup>.

57. Alla luce di tali elementi, può essere mantenuta ferma la ripartizione dell'onere della prova risultante dalle regole di procedura generalmente riconosciute; un'inversione di tale onere non è necessaria.

### Conclusione parziale

58. La terza questione sollevata dal giudice del rinvio va quindi risolta dichiarando quanto segue:

L'onere di provare la sussistenza dei presupposti previsti dal terzo comma del nuovo

34 — Per contro, il semplice fatto che — come accaduto nel presente caso — le autorità del paese terzo non abbiano sottoposto l'esportatore ad alcun controllo e non abbiano richiesto determinati documenti, non è a priori sufficiente per ritenere che quelle autorità *evidentemente* sapessero o avrebbero dovuto sapere che le merci esportate non soddisfacevano i requisiti necessari per beneficiare di un trattamento preferenziale.

35 — A titolo di ulteriore esempio, v. i fatti illustrati nella sentenza *Ilumitrónica* (cit. alla nota 10, punti 49-52).

testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale incombe a colui che invochi tale disposizione.

Tuttavia, nel caso in cui l'esportatore, contravvenendo ai propri obblighi, abbia ommesso di conservare i documenti necessari per dimostrare l'origine dei prodotti da lui esportati, incombe al debitore dei dazi l'onere di provare che il certificato di circolazione EUR.1 rilasciato dalle autorità del paese terzo si basava su un'esatta rappresentazione dei fatti.

*D — Quanto alla quarta questione pregiudiziale: interpretazione del testo originario dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale*

59. Con la sua quarta questione il giudice del rinvio chiede delucidazioni in merito all'interpretazione del testo originario dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale. La questione viene sollevata per il solo caso di soluzione negativa della prima questione. Tuttavia dato che quest'ultima, in base alla soluzione qui proposta, va risolta affermativamente e che dunque il nuovo testo dell'art. 220, n. 2, lett. b), del codice doganale si applica ad una situazione di fatto quale quella di cui alla causa principale, non è necessario risolvere la quarta questione.

## VI — Conclusione

60. Alla luce delle considerazioni che precedono, propongo alla Corte di risolvere le questioni sollevate dal *Gerechthof Amsterdam* dichiarando quanto segue:

- 1) L'art. 220, n. 2, lett. b), del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) del Parlamento europeo e del Consiglio 16 novembre 2000, n. 2700, si applica anche ad obbligazioni doganali sorte e fatte oggetto di un'azione di recupero a posteriori prima dell'entrata in vigore della suddetta disposizione riformulata.
- 2) Qualora l'origine delle merci indicate in un certificato di circolazione EUR.1 non possa essere stabilita a posteriori con certezza, tale documento deve considerarsi inesatto ai sensi dell'art. 220, n. 2, lett. b), secondo comma, del codice doganale, nella versione introdotta dal regolamento (CE) n. 2700/2000.
- 3) L'onere di provare la sussistenza dei presupposti previsti dall'art. 220, n. 2, lett. b), terzo comma, del codice doganale, nella versione introdotta dal regolamento (CE) n. 2700/2000, incombe a colui che invochi tale disposizione.

Tuttavia nel caso in cui l'esportatore, contravvenendo ai propri obblighi, abbia ommesso di conservare i documenti necessari per dimostrare l'origine dei prodotti da lui esportati, incombe al debitore dei dazi l'onere di provare che il certificato di circolazione EUR.1 rilasciato dalle autorità del paese terzo si basava su un'esatta rappresentazione dei fatti.