

ARREST VAN HET HOF

14 december 2000 \*

In zaak C-110/99,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) van het Bundesfinanzhof (Duitsland), in het aldaar aanhangige geding tussen

**Emsland-Stärke GmbH**

en

**Hauptzollamt Hamburg-Jonas,**

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van de artikelen 10, lid 1, en 20, leden 2 tot en met 6, van verordening (EEG) nr. 2730/79 van de Commissie van 29 november 1979 houdende gemeenschappelijke uitvoeringsbepalingen inzake het stelsel van restituties bij uitvoer voor landbouwproducten (PB L 317, blz. 1), in de versie die voortvloeit uit verordening (EEG) nr. 568/85 van de Commissie van 4 maart 1985 (PB L 65, blz. 5),

\* Procestaal: Duits.

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE,

samengesteld als volgt: G. C. Rodríguez Iglesias, president, C. Gulmann, A. La Pergola, M. Wathelet en V. Skouris, kamerpresidenten, D. A. O. Edward, J.-P. Puissochet, P. Jann, L. Sevón (rapporteur), R. Schintgen en F. Macken, rechters,

advocaat-generaal: S. Alber

griffier: H. von Holstein, adjunct-griffier

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- Emsland-Stärke GmbH, vertegenwoordigd door B. Festge, advocaat te Hamburg,
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door K.-D. Borchardt, lid van haar juridische dienst, als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Emsland-Stärke GmbH en de Commissie ter terechtzitting van 14 maart 2000,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 16 mei 2000,

het navolgende

### Arrest

- 1 Bij beschikking van 2 februari 1999, bij het Hof ingekomen op 31 maart daaraanvolgend, heeft het Bundesfinanzhof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van de artikelen 10, lid 1, en 20, leden 2 tot en met 6, van verordening (EEG) nr. 2730/79 van de Commissie van 29 november 1979 houdende gemeenschappelijke uitvoeringsbepalingen inzake het stelsel van restituties bij uitvoer voor landbouwproducten (PB L 317, blz. 1), in de versie die voortvloeit uit verordening (EEG) nr. 568/85 van de Commissie van 4 maart 1985 (PB L 65, blz. 5; hierna: „verordening nr. 2730/79”).
  
- 2 Deze vragen zijn gesteld in het kader van een geding tussen de vennootschap Emsland-Stärke GmbH (hierna: „Emsland-Stärke”) en het Hauptzollamt Hamburg-Jonas (hierna: „HZA”) over het recht van Emsland-Stärke op niet-gedifferentieerde uitvoerrestituties voor de uitvoer van op basis van aardappelzetmeel en tarwezetmeel vervaardigde producten naar Zwitserland in de loop van de maanden april tot en met juni 1987.

### Toepasselijke bepalingen

- 3 Ten tijde van de feiten in het hoofdgeding, waren de toekenningsvoorwaarden van uitvoerrestituties voor alle landbouwproducten geregeld bij verordening nr. 2730/79.

4 Artikel 9, lid 1, eerste alinea, van deze verordening bepaalt:

„Onverminderd het bepaalde in de artikelen 10, 20 en 26, mag de restitutie slechts worden uitbetaald, wanneer het bewijs wordt geleverd dat het product waarvoor de douaneformaliteiten bij uitvoer werden vervuld, uiterlijk binnen een termijn van 60 dagen te rekenen vanaf de dag van vervulling van deze formaliteiten:

— in ongewijzigde staat zijn bestemming heeft bereikt in de in artikel 5 bedoelde gevallen,

of

— in ongewijzigde staat het geografisch grondgebied van de Gemeenschap heeft verlaten in de andere gevallen.”

5 Artikel 10, lid 1, van verordening nr. 2730/79 bepaalt:

„Voor betaling van de al dan niet gedifferentieerde restitutie geldt niet alleen de voorwaarde dat het product het geografisch grondgebied van de Gemeenschap heeft verlaten, maar ook dat,

a) wanneer ernstige twijfel bestaat omtrent de werkelijke bestemming van het product,

of

- b) wanneer het product opnieuw in de Gemeenschap zou kunnen worden ingevoerd als gevolg van het verschil tussen het restitutiebedrag voor het uitgevoerde product en het bedrag van de rechten bij invoer voor eenzelfde product op de dag waarop de douaneformaliteiten bij uitvoer worden vervuld,

het product binnen de in artikel 31 bedoelde termijnen in een derde land en, in voorkomend geval, in een bepaald derde land is ingevoerd, tenzij het tijdens het vervoer als gevolg van overmacht verloren is gegaan.

In de in de voorgaande alinea bedoelde gevallen is het bepaalde in artikel 20, leden 2 tot en met 6, van toepassing.

Bovendien kunnen de bevoegde instanties van de lidstaten bijkomende bewijzen verlangen waarmee ten genoegen van die instanties wordt aangetoond dat het product in het derde land van invoer werkelijk in ongewijzigde staat op de markt is gebracht.”

- 6 Artikel 20, leden 2 tot en met 6, van verordening nr. 2730/79 bepaalt:

„2. Het product wordt als ingevoerd beschouwd wanneer de douaneformaliteiten voor invoer tot verbruik in het derde land zijn vervuld.

3. Het bewijs dat deze douaneformaliteiten zijn vervuld, wordt geleverd door overlegging van:

- a) het desbetreffende douanedocument, dan wel een kopie of een fotokopie daarvan welke hetzij door de instantie die het origineel heeft geïmporteerd, hetzij

door een officiële instantie van het betrokken derde land, hetzij door een officiële instantie van een lidstaat, voor eensluidendheid is gewaarmerkt,

of

- b) het certificaat van inklaring, opgesteld op een formulier van het in bijlage II opgenomen model in een of meer officiële talen van de Gemeenschap en in een in het betrokken derde land gebruikte taal,

of

- c) enig ander door de douanediensden van het betrokken derde land geïdentificeerd document waarin de producten worden geïdentificeerd en de bedragen worden aangegeven en waaruit blijkt dat de producten in dat land in het vrije verkeer zijn gebracht.

4. Indien evenwel door omstandigheden buiten de wil van de exporteur geen enkel van de in lid 3 genoemde documenten kan worden overgelegd of indien deze documenten onvoldoende worden geacht, kan het bewijs dat de douaneformaliteiten voor invoer tot verbruik zijn vervuld, geacht worden te zijn geleverd door overlegging van een of meer van de volgende documenten:

(...)

5. Bovendien moet de exporteur in alle gevallen waarin dit artikel wordt toegepast een kopie of fotocopie van het vervoerdocument overleggen.

6. De Commissie kan volgens de procedure van artikel 38 van verordening nr. 136/66/EEG en de overeenkomstige artikelen van de andere verordeningen houdende een gemeenschappelijke ordening der markten, bepalen dat in nader vast te stellen bijzondere gevallen het bewijs van de invoer als bedoeld in de leden 3 en 4 door overlegging van een bijzonder document of anderszins kan worden geleverd."

#### Het hoofdgeding en de prejudiciële vragen

7. Uit de verwijzingsbeschikking blijkt, dat Emsland-Stärke van april tot juni 1987 verschillende partijen van een als „Emes E” aangeduid en op basis van aardappelzetmeel vervaardigd product naar Zwitserland uitvoerde. De goederen waren bestemd voor de ondernemingen Fuga AG (hierna: „Fuga”) respectievelijk Lukowa AG (hierna: „Lukowa”), die te Luzern (Zwitserland) op hetzelfde adres waren gevestigd, en door dezelfde personen werden beheerd en vertegenwoordigd. De facturen waren steeds aan Lukowa gericht. Op verzoek van Emsland-Stärke, en inzonderheid gelet op de Zwitserse certificaten van inkleding en de vervoerdocumenten, kende het HZA haar een uitvoerrestitutie toe.
8. Bij later onderzoek van de Duitse douanecontroledienst werd vastgesteld, dat de geëxporteerde partijen „Emes E” onmiddellijk na inkleding voor het vrije verkeer in Zwitserland onder een door Lukowa nieuw geopende communautaire regeling extern douanevervoer in ongewijzigde staat en met dezelfde vervoermiddelen terug naar Duitsland waren verzonden, waar zij na betaling van de desbetreffende invoerrechten voor het vrije verkeer waren ingeklaard.

- 9 Met betrekking tot deze partijen trok het HZA bij terugvorderingsbesluit van 16 mei 1991 haar besluiten tot toekenning van uitvoerrestitutie in, en vorderde het de toegekende uitvoerrestitutie ten bedrage van in totaal 66 722,89 DEM terug.
  
- 10 Bovendien voerde Emsland-Stärke in mei en juni 1987 verschillende partijen van een als „Emsize W 2” aangeduid en op basis van tarwezetmeel vervaardigd product naar Zwitserland uit. Ook deze goederen waren voor Fuga of Lukowa bestemd. Het HZA kende opnieuw een uitvoerrestitutie toe.
  
- 11 Bij later onderzoek van de Duitse douanecontroledienst werd vastgesteld, dat de geëxporteerde partijen onmiddellijk na inklaring voor het vrije verkeer in Zwitserland onder een door Lukowa nieuw geopende communautaire regeling extern douanevervoer in ongewijzigde staat en met dezelfde vervoermiddelen naar Italië waren doorgevoerd, waar zij na betaling van de desbetreffende invoerrechten voor het vrije verkeer waren ingeklaard. Het met het vervoer belaste expeditiebedrijf factureerde aan Fuga een doorgaand transport van de goederen van de plaats van vertrek in Duitsland tot de plaats van bestemming in Italië.
  
- 12 Met betrekking tot deze partijen trok het HZA bij terugvorderingsbesluit van 22 juni 1992 haar besluit tot toekenning van uitvoerrestitutie in, en vorderde het de toegekende uitvoerrestitutie ten bedrage van in totaal 253 456,69 DEM terug.
  
- 13 Nadat haar bezwaarschriften tegen deze besluiten waren afgewezen, stelde Emsland-Stärke beroep in bij het Finanzgericht.
  
- 14 Voor het Finanzgericht betoogde Emsland-Stärke, dat de uitvoerrestitutie ten onrechte was teruggevorderd, omdat alle goederen in Zwitserland voor het vrije verkeer waren ingeklaard. Zij betoogde verder, dat voor drie partijen was

bewezen, dat de goederen vóór hun wederuitvoer in Zwitserland door Fuga aan Lukowa waren verkocht. Zij verzekerde, dat de goederen niet met frauduleuze bedoelingen terug in de Gemeenschap waren ingevoerd, en dat zij niet wist wat de kopers in Zwitserland met de goederen van plan waren.

- 15 Nadat het Finanzgericht haar beroep had afgewezen, stelde Emsland-Stärke een beroep tot „Revision” in bij het Bundesfinanzhof, waar het de schending van artikel 10, lid 1, van verordening nr. 2730/79 aanvoerde.
- 16 Volgens het Bundesfinanzhof moet in de gevallen waarvan sprake in deze bepaling het bewijs worden geleverd dat het product in het derde land is ingevoerd. Artikel 10, lid 1, tweede alinea, van verordening nr. 2730/79 verwijst in dat verband naar de bewijsregels in artikel 20, leden 2 tot en met 6, van deze verordening, die ook van toepassing zijn in het geval van gedifferentieerde restituties.
- 17 Het Bundesfinanzhof stelt vast, dat in het hoofdgeding het bewijs van de vervulling van de douaneformaliteiten voor inklaring door Emsland-Stärke is geleverd door overlegging van een certificaat van inklaring als bedoeld in artikel 20, lid 2, van verordening nr. 2730/79. Uit de door Emsland-Stärke overeenkomstig artikel 20, lid 5, overgelegde vervoerdocumenten blijkt voorts ook, dat de producten in alle gevallen fysiek naar het betrokken derde land (in casu Zwitserland) zijn vervoerd, doch onmiddellijk verder zijn vervoerd.
- 18 De verwijzende rechter wijst erop, dat gesteld dat deze documenten in een geval als het onderhavige niet als voldoende bewijs van de invoer van het product zouden mogen worden aanvaard, beslist zou moeten worden welke bijkomende bewijzen kunnen worden verlangd. Indien bijvoorbeeld het bewijs dat de goederen de markt van het derde land hebben bereikt, kan worden geleverd door aan te tonen dat de goederen in dat land zijn doorverkocht, dan zou moeten worden gepreciseerd onder welke voorwaarden een dergelijke wederverkoop

moet worden erkend. Het Bundesfinanzhof wijst erop, dat in het hoofdgeding de vraag kan worden gesteld, of met betrekking tot de drie in het derde land doorverkochte partijen, de nauwe economische en persoonlijke banden tussen de bij deze transactie betrokken ondernemingen tot gevolg kunnen hebben, dat de transactie niet kan worden aanvaard als bewijs van invoer in bedoeld land.

- 19 Gelet op een en ander, heeft het Bundesfinanzhof besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken over de volgende vragen:

- „1) Moet artikel 10, lid 1, in samenhang met artikel 20, leden 2 tot en met 6, van verordening (EEG) nr. 2730/79 aldus worden uitgelegd, dat de exporteur zijn recht op betaling van een volgens een uniforme restitutievoet voor alle derde landen vastgestelde uitvoerrestitutie verliest, wanneer het product dat aan een in een derde land gevestigde koper is verkocht en waarvoor de uitvoerrestitutie is betaald, onmiddellijk na invoer tot verbruik in het betrokken derde land, onder de communautaire regeling extern douanevervoer terug naar de Gemeenschap wordt gebracht en aldaar, zonder dat een overtreding wordt vastgesteld, met heffing van invoerrechten voor het vrije verkeer wordt ingeklaard?
- 2) Dient het antwoord op deze vraag anders te luiden, wanneer het product door de in het betrokken derde land gevestigde koper aan een met hem persoonlijk en economisch verbonden, eveneens in het betrokken derde land gevestigde onderneming is verkocht, alvorens het terug in de Gemeenschap is ingevoerd?”

- 20 Deze vragen dient samen te worden onderzocht.

## De prejudiciële vragen

### *Argumenten van partijen*

- 21 Emsland-Stärke geeft in overweging de eerste vraag aldus te beantwoorden, dat de exporteur in de uiteengezette omstandigheden zijn recht op uitvoerrestitutie niet verliest. Zij herinnert eraan, dat het in het hoofdgeding gaat om restituties waarvan het tarief niet volgens de bestemming is gedifferentieerd, en die, behoudens de in artikel 10, lid 1, eerste alinea, sub a en b, van verordening nr. 2730/79 bedoelde uitzonderingen, worden toegekend zodra het bewijs wordt geleverd dat de goederen het geografisch grondgebied van de Gemeenschap hebben verlaten.
- 22 Zij wijst er verder op, dat volgens artikel 20, lid 2, van verordening nr. 2730/79, een product wordt geacht in een derde land te zijn ingevoerd, „wanneer de douaneformaliteiten voor invoer tot verbruik in het derde land zijn vervuld”. Volgens haar is het objectief controleerbaar criterium van inkleding van de goederen toereikend, omdat anders de rechtszekerheid van de begunstigde van de restitutie ernstig in het gedrang komt. Dat de producten niet definitief in het derde land zijn gebleven, had volgens haar te maken met een door commerciële overwegingen ingegeven beslissing van de in dit land gevestigde koper.
- 23 Met betrekking tot de tweede vraag, en meer in het bijzonder de door Fuga aan Lukowa doorverkochte partijen, is Emsland-Stärke van mening, dat de goederen wegens de toegepaste prijs en de verkochte hoeveelheid, de Zwitserse markt voor gemodificeerd zetmeel hebben beïnvloed. Volgens haar doet het er niet toe dat de koper een zustervenootschap van de verkoper is, aangezien noch de verkoop-overeenkomst, noch de prijs fictief was. Had de Zwitserse zustervenootschap van de invoerder de goederen niet bij hem gekocht, dan had zij dezelfde hoeveelheid elders in Zwitserland gekocht, aangezien zij op het ogenblik van de aankoop net die hoeveelheid gemodificeerd zetmeel nodig had.

- 24 In antwoord op de opmerkingen van de Commissie over rechtsmisbruik, stelde Emsland-Stärke ter terechtzitting, onder verwijzing naar het arrest van 25 september 1984, Könecke (117/83, Jurispr. blz. 3291, punt 11), dat de terugvordering van de uitvoerrestitutie of de intrekking achteraf van het verkregen voordeel, in strijd is met het wettigheidsbeginsel, aangezien het algemeen geldend verbod van rechtsmisbruik geen duidelijke en ondubbelzinnige rechtsgrondslag voor een dergelijke maatregel uitmaakt.
- 25 Emsland-Stärke betoogt ten slotte, dat zelfs indien het verkregen voordeel op grond van dit beginsel zou kunnen worden teruggevorderd, het verzoek in die zin niet aan haar kan worden gericht, aangezien niet zij, maar haar Zwitserse koper de goederen terug heeft ingevoerd.
- 26 Het HZA heeft geen opmerkingen bij het Hof ingediend, maar zijn door de verwijzende rechter samengevat standpunt luidt, dat de gemeenschapswetgever in de bepalingen van artikel 10 in samenhang met artikel 20 van verordening nr. 2730/79 niet heeft voorzien in verschillende toekenningsvoorwaarden, al naargelang het gaat om gedifferentieerde of niet-gedifferentieerde restituties. Volgens het HZA kan zelfs een niet-gedifferentieerde restitutie slechts worden toegekend voor zover de goederen een rol spelen op de betrokken markt van het derde land en aan de wetten van die markt onderworpen zijn. De overlegging van een douanedocument dat de inklaring in dat land aantoonde, is slechts een weerlegbaar vermoeden.
- 27 De Commissie zet uiteen, dat er ten tijde van de feiten in het hoofdeding, in de zetmeelsector een aanzienlijk verschil bestond tussen het bedrag van de uitvoerrestitutie en dat van de restitutie bij de productie: de eerste was bijna twee maal zo hoog als de tweede. Bijzonder lage invoerrechten waren het derde element waardoor driehoeksverkeer, waarbij de goederen eerst naar een derde land worden uitgevoerd en daarna met hetzelfde vervoermiddel terug in de Gemeenschap wordt ingevoerd, zeer winstgevend werd.
- 28 Volgens de Commissie bestaat twijfel over de toepasselijkheid van artikel 10 van verordening nr. 2730/79 in een geval als het onderhavige.

- 29 Zij herinnert eraan, dat het recht op een niet-gedifferentieerde uitvoerrestitutie van drie verschillende voorwaarden afhangt.
- 30 De eerste is de algemene voorwaarde van artikel 9, lid 1, van verordening nr. 2730/79, dat het product in ongewijzigde staat het geografisch grondgebied van de Gemeenschap heeft verlaten. Met betrekking tot de goederen die in de hoofdzaak aan de orde zijn, zou deze voorwaarde zijn vervuld.
- 31 Artikel 10, lid 1, eerste en tweede alinea, van verordening nr. 2730/79 bepaalt voorts, dat wanneer ernstige twijfel bestaat omtrent de werkelijke bestemming van het product of wanneer het product terug in de Gemeenschap zou kunnen worden ingevoerd tengevolge van het verschil tussen het bedrag van de uitvoerrestitutie en dat van de invoerrechten, voor het recht op restituties een tweede voorwaarde moet zijn vervuld, namelijk dat het product in een derde land is ingevoerd. Volgens de Commissie volgt zowel uit de bewoordingen als uit de opzet van de regeling, dat de omstandigheden waarin deze tweede voorwaarde wordt opgelegd, van in het begin moeten bestaan, dat wil zeggen vóór de toekenning van de restitutie. Haars inziens is deze interpretatie trouwens bevestigd in het arrest van het Hof van 9 augustus 1994, Boterlux (C-347/93, Jurispr. blz. I-3933).
- 32 De Commissie stelt in dit verband, dat in het hoofdgeding het HZA pas na de toekenning van de restitutie en na de onderzoeken van de Duitse douanecontrole-dienst kennis heeft gekregen van de wederinvoer van de goederen in de Gemeenschap en bijkomende bewijzen heeft verlangd.
- 33 De Commissie beklemtoont daarenboven, dat hoewel de omstandigheden van het hoofdgeding zonder enige twijfel meebrachten dat aan de tweede voorwaarde moest zijn voldaan, wegens het aanzienlijk verschil tussen het bedrag van de uitvoerrestitutie en dat van de invoerrechten, het bewijs dat die voorwaarde was vervuld was geleverd in overeenstemming met de regeling.

- 34 Volgens de Commissie geldt de derde voorwaarde, in artikel 10, lid 1, derde alinea, van verordening nr. 2730/79, in bepaalde uitzonderlijke gevallen, waarin de bevoegde instanties van de lidstaten bijkomende bewijzen kunnen verlangen dat het product in het derde land van invoer werkelijk op de markt is gebracht. Haars inziens is bijvoorbeeld een embargo een „uitzonderlijke geval”, waarbij bijzondere bepalingen worden vastgesteld om te vermijden dat het niet wordt nageleefd, met name indien de goederen via een ander derde land worden omgeleid.
- 35 Met betrekking tot deze laatste voorwaarde stelt de Commissie, dat het voorschrift waarbij zij wordt opgelegd, niet kan worden aangewend in de strijd tegen een rechtsmisbruik dat aan het licht komt bij controles a posteriori, dat wil zeggen na de betaling van de uitvoerrestitutie. Volgens de Commissie gaat het bij deze derde voorwaarde, net als bij de tweede voorwaarde voor de verkrijging van het recht, om een bepaling die op basis van objectieve criteria rekening houdt met bepaalde feiten die strengere voorwaarden voor de uitkering van een uitvoerrestitutie noodzakelijk maken. In een geval als in het hoofdgeding aan de orde is, vormt deze bepaling geen voldoende grondslag om de toegekende uitvoerrestituties terug te vorderen.
- 36 Hoewel verordening nr. 2730/79 volgens de Commissie geen rechtsgrondslag oplevert om de uitvoerrestituties terug te vorderen, meent zij toch, dat gelet op de omstandigheden van het hoofdgeding, de vraag vanuit het oogpunt van het rechtsmisbruik moet worden onderzocht.
- 37 De Commissie verwijst in dit verband naar artikel 4, lid 3, van verordening (EG, Euratom) nr. 2988/95 van de Raad van 18 december 1995 betreffende de bescherming van de financiële belangen van de Europese Gemeenschappen (PB L 312, blz. 1), waarvan artikel 4, lid 3, bepaalt: „Wanneer vaststaat dat handelingen tot doel hebben om, door kunstmatig de voorwaarden te scheppen die voor het verkrijgen ervan nodig zijn, een voordeel te verkrijgen dat in strijd is met de doelstellingen van het ter zake toepasselijke gemeenschapsrecht, wordt, naar gelang van het geval, dit voordeel niet toegekend of wordt het ontnomen.”

- 38 Hoewel deze verordening ten tijde van de feiten van het hoofdgeding nog niet van toepassing was, meent de Commissie toch, dat de aangehaalde bepaling een algemeen rechtsbeginsel weergeeft dat reeds deel uitmaakte van de communautaire rechtsorde. Volgens haar bestaat dit algemeen rechtsbeginsel inzake rechtsmisbruik in bijna alle lidstaten, en is het in de rechtspraak van het Hof reeds toegepast, hoewel het daarin niet uitdrukkelijk als algemeen communautair rechtsbeginsel is erkend. De Commissie verwijst in dit verband naar de arresten van 11 oktober 1977, *Cremer* (125/76, Jurispr. blz. 1593), 27 oktober 1981, *Töpfer e.a.* (250/80, Jurispr. blz. 2465) en 3 maart 1993, *General Milk Products* (C-8/92, Jurispr. blz. I-779), en de conclusie van advocaat-generaal Tesauro in de zaak *Pafitis e.a.* (arrest van 12 maart 1996, C-441/93, Jurispr. blz. I-1347).
- 39 Volgens de Commissie is sprake van een rechtsmisbruik wanneer de volgende drie elementen verenigd zijn:
- een objectief element, namelijk het bewijs dat de voorwaarden voor de toekenning van een recht kunstmatig zijn gecreëerd, en dat een handelstransactie niet met een economisch oogmerk is verricht, maar uitsluitend om uit de communautaire begroting de met die transactie gepaard gaande financiële steun te ontvangen. Daarvoor moet, geval per geval, worden onderzocht welke de strekking en het doel van de betrokken gemeenschapsregeling is, en worden nagegaan welke de handelswijze is van een voorzichtig ondernemer die zaken doet binnen het kader van de toepasselijke rechtsregels en in overeenstemming met de economische en handelsgebruiken van de betrokken sector;
  - een subjectief element, namelijk dat de betrokken handelstransactie in wezen is verricht om een met het doel van de gemeenschapsregeling onverenigbaar financieel voordeel te verkrijgen;
  - een procedureel element in verband met de bewijslast, die op de bevoegde nationale instantie rust. Doch in het geval van de ernstigste misbruiken

volstaat zelfs een begin van bewijs, waardoor de bewijslast eventueel wordt omgekeerd.

40. Volgens de Commissie staat het aan de nationale rechter na te gaan of deze drie elementen verenigd zijn.
  
41. Toch wees de Commissie erop, dat het objectief element in het hoofding in een aanzienlijke financiële winst bestond, gelet op het verschil tussen het bedrag van de uitvoerrestitutie en dat van de invoerrechten, de zeer korte termijn tussen de uitvoer en de wederinvoer in de Gemeenschap, en het gebruik van dezelfde vervoermiddelen.
  
42. Met betrekking tot het subjectief element stelde de Commissie in de eerste plaats, dat de door de verwijzende rechter medegedeelde gegevens niet volstonden om tot een definitief oordeel te komen, en dat de relatie tussen Emsland-Stärke en de uiteindelijke kopers in Duitsland en Italië moest worden onderzocht om te weten of er sprake was van een „carrousel”. Ter terechtzitting wijzigde zij evenwel haar standpunt, stellende dat moet worden uitgezocht of Emsland-Stärke samen met de Zwitserse kopers de carroussel hebben opgezet, aangezien het feit dat de eindbestemming al dan niet van de carrousel op de hoogte is, niet beslissend is.
  
43. De Commissie geeft derhalve in overweging aan het antwoord op de eerste vraag het volgende toe te voegen: „Op grond van het naar gemeenschapsrecht geldende rechtsbeginsel inzake rechtsmisbruik, worden financiële voordelen niet toegestaan, of in voorkomend geval met terugwerkende kracht ingetrokken, wanneer is bewezen dat de betrokken handelstransacties bedoeld zijn om een voordeel te verkrijgen dat onverenigbaar is met de doelstellingen van de toepasselijke gemeenschapsregels, doordat de voorwaarden waaronder dit voordeel wordt verkregen, kunstmatig zijn gecreëerd.”

44 De Commissie is van mening, dat de tweede vraag geen antwoord meer behoeft, gelet op het antwoord op de eerste vraag.

45 Zij wijst evenwel op een verschil inzake het bewijs dat is voldaan aan de tweede en aan de derde voorwaarde voor toekenning van de restitutie. Als bewijs dat is voldaan aan de tweede voorwaarde, volstaat de overlegging van inklaringsdocumenten, terwijl met betrekking tot de derde voorwaarde ook handelsdocumenten moeten worden overgelegd. In dit verband zijn contracten van doorverkoop van de betrokken producten als handelsdocumenten te beschouwen. De bewijswaarde van die documenten is evenwel aanzienlijk geringer indien de betrokken producten, alvorens terug in de Gemeenschap te worden ingevoerd, door de in het derde land gevestigde koper worden doorverkocht aan een eveneens in dat derde land gevestigde onderneming waarmee hij persoonlijke en economische banden heeft.

#### *Beoordeling door het Hof*

46 Vooraf moet worden vastgesteld, dat met betrekking tot de transacties in het hoofdgeding, aan alle door verordening nr. 2730/79 opgelegde formele voorwaarden voor de toekenning van niet-gedifferentieerde uitvoerrestituties was voldaan.

47 De goederen voldeden namelijk aan de voorwaarde dat zij het geografisch grondgebied van de Gemeenschap moesten hebben verlaten, zoals voorgeschreven in artikel 9, lid 1.

48 De andere voorwaarden, die zijn neergelegd in artikel 10, lid 1, van verordening nr. 2730/79, konden slechts gelden vóór de toekenning van de restitutie. Dit blijkt duidelijk uit de bewoordingen van deze bepaling, volgens welke voor de betaling

„de voorwaarde geldt (...) dat het product (...) in een derde land is ingevoerd”, en uit de negende overweging van de considerans van verordening nr. 2730/79, die in dezelfde bewoordingen is gesteld.

- 49 Deze zienswijze is bevestigd door het arrest Boterlux, reeds aangehaald, punt 30, waarin het Hof een met artikel 10, lid 1, van verordening nr. 2730/79 vergelijkbare verordeningsbepaling aldus heeft uitgelegd, dat de lidstaten vóór de toekenning van een niet-gedifferentieerde restitutie ook het bewijs mogen verlangen dat het product in het derde land van bestemming in het vrije verkeer is gebracht, wanneer misbruik wordt vermoed of vaststaat.
- 50 Gelet evenwel op de concrete omstandigheden van de transactie in het hoofdgeding, die het vermoeden kunnen doen rijzen van een misbruik, dat erin bestaat goederen louter formeel het grondgebied van de Gemeenschap te doen verlaten enkel en alleen om uitvoerrestituties te ontvangen, moet worden onderzocht of verordening nr. 2730/79 zich ertegen verzet dat een reeds toegekende restitutie moet worden terugbetaald.
- 51 In dit verband blijkt uit de rechtspraak van het Hof, dat gemeenschapsverordeningen niet zo ruim mogen worden toegepast, dat zij misbruiken van exporteurs zouden dekken (arrest Cremer, reeds aangehaald, punt 21). Het Hof heeft ook geoordeeld, dat het feit dat invoer en uitvoer niet in het kader van normale handelstransacties hebben plaatsgevonden, maar uitsluitend met het doel de regeling te misbruiken om monetair compenserende bedragen te krijgen, zich tegen de toepassing van positieve monetaire compenserende bedragen verzet (arrest General Milk Products, reeds aangehaald, punt 21).
- 52 Om te kunnen vaststellen dat het om een misbruik gaat, zijn enerzijds een geheel van objectieve omstandigheden vereist waaruit blijkt, dat in weerwil van de formele naleving van de door gemeenschapsregeling opgelegde voorwaarden, het door deze regeling beoogde doel niet werd bereikt.

- 53 Anderzijds is een subjectief element vereist, namelijk de bedoeling om een door de gemeenschapsregeling toegekend voordeel te verkrijgen door kunstmatig de voorwaarden te creëren waaronder het recht op dat voordeel ontstaat. Het bewijs van dit subjectief element kan met name worden geleverd door aan te tonen dat de exporteur in de Gemeenschap, die de restituties ontvangt, en de importeur van de goederen in het derde land, daarbij hebben samengewerkt.
- 54 Het staat aan de nationale rechter het bewijs van het bestaan van deze twee elementen vast te stellen, volgens de bewijsregels van het nationale recht, voor zover deze geen afbreuk doen aan de volle werking van het gemeenschapsrecht (zie, in die zin, inzonderheid arresten van 21 september 1983, *Deutsche Milchkontor e.a.*, 205/82—215/82, Jurispr. blz. 2633, punten 17-25 en 35-39; 15 mei 1986, *Johnston*, 222/84, Jurispr. blz. 1651, punten 17-21; 8 februari 1996, *FMC e.a.*, C-212/94, Jurispr. blz. I-389, punten 49-51, en 15 juni 2000, *ARCO Chemie Nederland e.a.*, C-418/97 en C-419/97, Jurispr. blz. I-4475, punt 41).
- 55 Het Bundesfinanzhof is van oordeel, dat de in de eerste prejudiciële vraag beschreven feitelijke omstandigheden aantonen, dat het doel van de gemeenschapsregeling niet werd bereikt. Het staat dus aan hem daarnaast ook aan te tonen, dat het de bedoeling van de communautaire exporteur was via een kunstmatige transactie een uit de gemeenschapsregeling voortvloeiend voordeel te ontvangen.
- 56 Anders dan Emsland-Stärke stelt, is de verplichting de ontvangen restituties terug te betalen wanneer komt vast te staan dat de twee elementen waaruit het misbruik bestaat, aanwezig zijn, niet in strijd met het wettigheidsbeginsel. De verplichting tot terugbetaling is immers geen sanctie, waarvoor een duidelijke en ondubbelzinnige rechtsgrondslag vereist is, maar het loutere gevolg van de

vaststelling dat de voorwaarden om recht te hebben op het uit de gemeenschapsregeling voortvloeiende voordeel, kunstmatig zijn gecreëerd, zodat de toegekende restituties onverschuldigd waren, en dus moeten worden terugbetaald.

- 57 Overigens kan het argument dat het verzoek om terugbetaling niet tot de communautaire exporteur kan worden gericht, op grond dat niet hij de goederen terug heeft ingevoerd, evenmin worden aanvaard. De wederinvoer van de goederen is namelijk slechts één van de feitelijke omstandigheden waaruit blijkt dat het door de regeling beoogde doel niet werd bereikt. Bovendien is het de exporteur die het onverschuldigde voordeel ontvangt, in de vorm van uitvoerrestituties voor een kunstmatige transactie die is opgezet om van dat voordeel te kunnen profiteren.
- 58 Wat de tweede vraag van de verwijzende rechter betreft, moet worden vastgesteld, dat de omstandigheid dat het product, alvorens terug in de Gemeenschap te worden ingevoerd, door de in het derde land gevestigde koper is doorverkocht aan een eveneens in dit land gevestigde onderneming waarmee hij persoonlijke en economische banden heeft, niet uitsluit dat de betrokken uitvoer naar het derde land een misbruik uitmaakt dat aan de communautaire exporteur kan worden toegerekend. Die omstandigheid is integendeel een van de feitelijke gegevens die de nationale rechter in aanmerking kan nemen om het kunstmatige karakter van de betrokken transactie vast te stellen.
- 59 Gelet op een en ander, moet op de gestelde vragen worden geantwoord, dat de artikelen 9, lid 1, 10, lid 1, en 20, leden 2 tot en met 6, van verordening nr. 2730/79 aldus moeten worden uitgelegd, dat een communautaire exporteur zijn recht op betaling van een niet-gedifferentieerde uitvoerrestitutie kan verliezen, wanneer het product dat aan een in een derde land gevestigde koper is verkocht en waarvoor de uitvoerrestitutie is betaald, onmiddellijk na invoer tot verbruik in het betrokken derde land, onder de communautaire regeling extern

douanevervoer terug naar de Gemeenschap is gebracht en aldaar, zonder dat een overtreding van de regeling is vastgesteld, met heffing van invoerrechten voor het vrije verkeer is ingeklaard, en deze transactie in hoofde van deze communautaire exporteur een misbruik uitmaakt.

Om vast te stellen dat het om een misbruik gaat, is vereist dat de communautaire exporteur de bedoeling had een uit de gemeenschapsregeling voortvloeiend voordeel te verkrijgen door kunstmatig de voorwaarden te creëren waaronder een recht op dit voordeel ontstaat. Het bewijs daarvan moet voor de nationale rechter worden geleverd overeenkomstig de nationale rechtsregels, bijvoorbeeld door aan te tonen dat de exporteur en de importeur van de goederen in het derde land daarbij hebben samengewerkt.

De omstandigheid dat het product, alvorens terug in de Gemeenschap te worden ingevoerd, door de in het derde land gevestigde koper is verkocht aan een eveneens in dit land gevestigde onderneming waarmee hij persoonlijke en economische banden heeft, is een van de feitelijke elementen die de nationale rechter in aanmerking kan nemen om na te gaan of de voorwaarden voor het bestaan van een verplichting tot terugbetaling van de restituties zijn vervuld.

## Kosten

60 De kosten door de Commissie wegens indiening van haar opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien

van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE,

uitspraak doende op de door het Bundesfinanzhof bij beschikking van 2 februari 1999 gestelde vragen, verklaart voor recht:

De artikelen 9, lid 1, 10, lid 1, en 20, leden 2 tot en met 6, van verordening (EEG) nr. 2730/79 van de Commissie van 29 november 1979 houdende gemeenschappelijke uitvoeringsbepalingen inzake het stelsel van restituties bij uitvoer voor landbouwproducten, in de versie die voortvloeit uit verordening (EEG) nr. 568/85 van de Commissie van 4 maart 1985, moeten aldus worden uitgelegd, dat een communautaire exporteur zijn recht op betaling van een niet-gedifferentieerde uitvoerrestitutie kan verliezen, wanneer het product dat aan een in een derde land gevestigde koper is verkocht en waarvoor de uitvoerrestitutie is betaald, onmiddellijk na invoer tot verbruik in het betrokken derde land, onder de communautaire regeling extern douanevervoer terug naar de Gemeenschap is gebracht en aldaar, zonder dat een overtreding van de regeling is vastgesteld, met

heffing van invoerrechten voor het vrije verkeer is ingeklaard, en deze transactie in hoofde van deze communautaire exporteur een misbruik uitmaakt.

Om vast te stellen dat het om een misbruik gaat, is vereist dat de communautaire exporteur de bedoeling had een uit de gemeenschapsregeling voortvloeiend voordeel te verkrijgen door kunstmatig de voorwaarden te creëren waaronder een recht op dit voordeel ontstaat. Het bewijs daarvan moet voor de nationale rechter worden geleverd overeenkomstig de nationale rechtsregels, bijvoorbeeld door aan te tonen dat de exporteur en de importeur van de goederen in het derde land daarbij hebben samengewerkt.

De omstandigheid dat het product, alvorens terug in de Gemeenschap te worden ingevoerd, door de in het derde land gevestigde koper is verkocht aan een eveneens in dit land gevestigde onderneming waarmee hij persoonlijke en economische banden heeft, is een van de feitelijke elementen die de nationale rechter in aanmerking kan nemen om na te gaan of de voorwaarden voor het bestaan van een verplichting tot terugbetaling van de restituties zijn vervuld.

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

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 14 december 2000.

De griffier

De president

R. Grass

G. C. Rodríguez Iglesias