quando una merce figurante nel suddetto allegato C è entrata nella fabbricazione di una merce esportata compresa nell'allegato B del detto regolamento n. 3035/80, il quantitativo di prodotti di base da prendere in considerazione per il calcolo della restituzione è quello fissato nello stesso allegato C relativamente alla prima merce. A questo proposito, è irrilevante se le merci esportate siano state ottenute direttamente da prodotti di base che fruiscono di restituzione all'esportazione o se la loro fabbricazione abbia richiesto un processo che passa attraverso l'elaborazione di un prodotto intermedio che non ne fruisce. Pertanto, per la vitamina C, che figura nell'allegato B, ottenuta dalla sorbite compresa nell'allegato C, la restituzione all'esportazione viene concessa ai tassi fissati per lo zucchero, anche se la sorbite è ottenuta da glucosio ricavato da zucchero bianco.

RELAZIONE DEL GIUDICE RELATORE
presentata nella causa C-285/91 *

I — Fatti e fase scritta del procedimento

1. *Contesto normativo*

Ai termini dell'art. 1, n. 1, del regolamento (CEE) del Consiglio 11 novembre 1980, n. 3035, che stabilisce, per taluni prodotti agricoli esportati sotto forma di merci non comprese nell'allegato II del Trattato, le regole generali relative alla concessione delle restituzioni all'esportazione e i criteri per stabilire il loro importo (GU L 323, pag. 27):

«1. Il presente regolamento stabilisce le regole generali relative alla fissazione e alla concessione delle restituzioni applicabili all'esportazione dei prodotti di base di cui all'allegato A (denominati in appresso "prodotti di base"), dei prodotti di trasformazione o dei prodotti la cui assimilazione a una di queste due categorie risulta dalle disposizioni del paragrafo 2, quando questi vari prodotti sono esportati sotto forma di merci non comprese nell'allegato II del Trattato ed elencate secondo i casi:

— nell'allegato del regolamento (CEE) n. 804/68,

— nell'allegato I del regolamento (CEE) n. 3330/74,

— nell'allegato B del regolamento (CEE) n. 2727/75,

— nell'allegato del regolamento (CEE) n. 2771/75,

* Lingua processuale: il tedesco.

— nell'allegato B del regolamento (CEE) n. 1418/76,

— nell'allegato del regolamento (CEE) n. 1111/77.

Dette merci riportate negli allegati B e C del presente regolamento sono denominate in appresso "merci"».

L'allegato A del regolamento n. 3035/80 comprende, tra gli altri, gli zuccheri bianchi e l'allegato C la sorbite.

Il regolamento (CEE) del Consiglio 19 dicembre 1974, n. 3330, relativo all'organizzazione comune dei mercati nel settore dello zucchero (GU L 359, pag. 1), successivamente modificato, è stato sostituito dal regolamento (CEE) del Consiglio 30 giugno 1981, n. 1785 (GU L 177, pag. 4).

L'allegato I del regolamento n. 1785/81 comprende, tra gli altri, la sorbite e la vitamina C [(dal regolamento (CEE) della Commissione 26 luglio 1988, n. 2036 (GU L 201, pag. 65) questo allegato segnala «prodotti chimici organici»)].

L'art. 2, primo e quarto comma, del regolamento n. 3035/80, emendato con regolamento (CEE) del Consiglio 14 luglio 1986, n. 2223 (GU L 194, pag. 1), dispone che:

«L'importo della restituzione accordata per la quantità, determinata conformemente alle disposizioni dell'articolo 3, di ciascuno dei prodotti di base esportati sotto forma di una stessa merce, si ottiene moltiplicando tale quantità per il tasso della restituzione relativo al prodotto di base considerato, quale risulta, per unità di peso, dall'applicazione dell'articolo 4.

(...)

Quando una merce è entrata nella fabbricazione della merce esportata, il tasso di restituzione da prendere in considerazione per il calcolo dell'importo relativo a ciascuno dei prodotti di base, prodotti ottenuti dalla loro trasformazione o prodotti la cui assimilazione a una di queste due categorie risulta dalle disposizioni dell'articolo 1, paragrafo 2, che sono stati impiegati nella fabbricazione della merce esportata, è quello applicabile in caso di esportazione della prima merce allo stato naturale».

L'art. 3, n. 3, primo comma, dello stesso regolamento dispone quanto segue:

«3. Per quanto riguarda le merci di cui all'allegato C, la quantità dei prodotti di base che deve essere presa in considerazione per il calcolo dell'importo della restituzione è quella fissata nell'allegato stesso per ciascuna di dette merci».

Secondo la nota 7 dell'allegato C del regolamento n. 3035/80, nella versione di cui al regolamento n. 2223/86, dianzi citato:

«La restituzione è fissata in funzione delle quantità utilizzate di D-glucitolo (sorbite)

ottenuto da prodotti amilacei e di D-glucitolo (sorbite) ottenuto da saccarosio ed è calcolata in base alle seguenti quantità di granturco e di zucchero bianco:

— 1,52 kg di granturco per 1 kg di D-glucitolo (sorbite) in soluzione acquosa, ottenuto da prodotti amilacei,

— 0,74 kg di zucchero bianco per 1 kg di D-glucitolo (sorbite) in soluzione acquosa, ottenuto da saccarosio,

— 2,45 kg di granturco per 1 kg di D-glucitolo (sorbite) non in soluzione acquosa, ottenuto da prodotti amilacei,

— 1,06 kg di zucchero bianco per 1 kg di D-glucitolo (sorbite) non in soluzione acquosa, ottenuto da saccarosio».

2. *La causa principale*

Dal 1984 la società E. Merck, ricorrente nella causa principale (in prosieguo: la «Merck»), esporta in paesi terzi vitamina C compresa nel capitolo 29 della tariffa doganale comune.

La Merck produce questa merce dallo sciroppo di glucosio ottenuto dal saccarosio, previamente invertito, derivante da barbabietole da zucchero. Il glucosio viene successivamente trasformato in sorbite, utilizzata per ottenere la vitamina C.

La Merck rileva che lo Hauptzollamt Hamburg-Jonas, convenuto nella causa principale, le ha concesso, per quanto riguarda la vitamina C esportata, la restituzione prevista per merci non comprese nell'allegato II, nella versione vigente, nel periodo preso in considerazione, del regolamento n. 3035/80, allegato C, per il prodotto agricolo zucchero. Tuttavia, a decorrere dal 12 agosto 1987 fino al 24 gennaio 1989, lo Hauptzollamt Hamburg-Jonas (in prosieguo: lo «Hauptzollamt») respingeva le domande — in totale 106 — di restituzione all'esportazione per queste merci.

Essendo rimasto senza esito il reclamo della Merck avverso questa decisione, l'interessata presentava un ricorso diretto ad ottenere l'annullamento della decisione di rigetto dello Hauptzollamt 18 luglio 1989 ed il versamento da parte di quest'ultimo delle restituzioni all'esportazione relative al periodo dianzi citato, calcolate in base al tasso fissato per lo zucchero.

Dinanzi al giudice a quo la Merck sostiene che non è giustificato scomporre la produzione del prodotto controverso in fasi tecniche distinte fino a poter ottenere una materia prima che è oggetto di un'organizzazione di mercato per la quale non vengono accordate restituzioni all'esportazione. Essa afferma che la Commissione distingue tra il glucosio ricavato dai cereali e quello a base di zucchero, in conformità alla distinzione contenuta nel secondo 'considerando' del regolamento (CEE) della Commissione 24 gennaio 1989, n. 166, che modifica il regolamento (CEE) n. 2727/75 del Consiglio relativo all'organizzazione comune dei mercati nel settore dei cereali (GU L 20, pag. 16). In quanto le merci di cui trattasi sono prodotti a base di zucchero, esse fruiscono del regime dell'organizzazione dei mercati nel settore dello zucchero, anche se il glucosio è stato

utilizzato come materia prima. Questa soluzione è oggettivamente necessaria dal momento che la differenza tra il prezzo del mercato mondiale e quello della Comunità è molto più elevata nel settore dello zucchero che in quello dei cereali.

Per quanto riguarda lo Hauptzollamt, esso sostiene che, ai sensi dell'art. 2, quarto comma, del regolamento n. 3035/80, il tasso da prendere in considerazione nel caso di specie è quello che si applica alla sorbite, in quanto le merci esportate sono state ottenute da questo prodotto. Esso precisa che il calcolo della restituzione che deve essere concessa per quest'ultimo è oggetto dell'allegato C del suddetto regolamento e che dalla nota 7 di tale allegato emerge che questo calcolo dipende dal se la sorbite viene ottenuta da prodotti amilacei o dal saccarosio. Orbene, la merce controversa viene ottenuta non dal saccarosio, ma dal glucosio, che è un prodotto amilaceo ai sensi della nota 7 dell'allegato C. Non occorre chiedersi da quale prodotto sia stato effettivamente ottenuto il glucosio. Pertanto, il glucosio non rientra nell'organizzazione comune dei mercati nel settore dello zucchero, ma in quella nel settore dei cereali, che prevede la concessione di restituzioni soltanto a decorrere dall'entrata in vigore del regolamento n. 166/89, che si è verificata dopo il periodo controverso.

Il giudice a quo sottolinea come la vitamina C esportata dalla Merck sia una merce non compresa nell'allegato II del Trattato e sia menzionata nell'allegato I del regolamento n. 1785/81 e nell'allegato B del regolamento n. 3035/80. Non va pertanto esclusa una restituzione all'esportazione e del resto le parti sono concordi nell'ammettere che una restituzione al tasso previsto per lo zucchero, ai sensi delle disposizioni relative alla fissazione della restituzione adottate in base all'art. 4, n. 1, del regolamento n. 3035/80, è dovuta nel caso in cui la merce di cui trattasi sia ottenuta mediante un processo di fabbricazione nel quale la sorbite è ottenuta direttamente dallo zucchero invertito.

Tuttavia, poiché nel caso di specie la merce esportata è prodotta secondo un procedimento in cui dallo zucchero invertito viene prodotto anzitutto glucosio, che solo in una fase successiva viene trasformato in sorbite, il giudice a quo si chiede quali siano le disposizioni in base alle quali in tal caso debba essere valutato il diritto alla restituzione e come queste debbano essere interpretate.

Anzitutto, si pone la questione se, rientrando le merci nell'allegato B del regolamento n. 3035/80, le modalità di calcolo risultino esclusivamente dall'art. 3, nn. 1 e 2, di tale regolamento, il che, in caso di soluzione affermativa, renderebbe inutile l'interpretazione della nota 7 dell'allegato C dello stesso regolamento. Qualora, viceversa, si dovesse fare riferimento all'art. 2, n. 4, del regolamento n. 3035/80, ai sensi del quale, in caso di trasformazione di una merce non compresa nell'allegato II (in questo caso: la sorbite) in un'altra merce parimenti non contenuta nell'allegato II, la restituzione andrebbe calcolata in funzione della sorbite (per la quale i tassi sono fissati nell'allegato C del regolamento n. 3035/80), la restituzione che dev'essere presa come riferimento è quella relativa alla merce che non viene trasformata. La restituzione andrebbe quindi calcolata come se la merce esportata fosse quella dalla quale è stata ottenuta la merce esportata e non quella effettivamente esportata.

Secondo il giudice a quo, ai sensi della nota 7 dell'allegato C, la restituzione per quanto riguarda la sorbite va fissata a seconda del quantitativo di sorbite ottenuto da prodotti amilacei o del quantitativo di sorbite ottenuto dal saccarosio, utilizzato e calcolato in base alle quantità di granturco e di zucchero bianco indicate in questa nota. Orbene, non è chiaro se il saccarosio sia «utilizzato» per produrre sorbite quando quest'ultima è ottenuta dal saccarosio in più fasi, o invece solo quando la sorbite è ottenuta direttamente dal saccarosio, vale a dire non da un prodotto derivato dalla trasformazione del saccarosio, ma dal saccarosio in quanto tale. A favore di quest'ultima interpretazione sembra deporre il dettato della nota 7, nonché la disposizione, non direttamente pertinente, dell'art. 3, n. 2, del regolamento n. 3035/80, a tenore del quale il concetto di utilizzazione non viene riferito al prodotto originario, ma alla fase di produzione immediatamente precedente, nella misura in cui in tale fase intervenga una merce ricompresa nel regolamento.

Ci si può tuttavia domandare se il legislatore comunitario abbia inteso subordinare le sovvenzioni all'esportazione dei prodotti a base di sorbite al fatto che la sorbite sia stata ottenuta direttamente dal saccarosio. Infatti, la struttura della citata nota 7 sembra piuttosto indicare che, da un lato, sono stati tenuti in considerazione soltanto i procedimenti apparentemente tradizionali di saccarificazione dell'amido in glucosio e di successiva trasformazione del glucosio in sorbite e, dall'altra, il procedimento di ottenimento della sorbite direttamente dal saccarosio.

Secondo il giudice a quo sembra quindi sussistere un margine d'interpretazione dell'allegato C, nota 7, del regolamento n. 3035/80, nel senso che la restituzione in base alle quantità di zucchero bianco, prevista nella suddetta nota, dev'essere applicata ad una merce che viene prodotta mediante sorbite ottenuta da glucosio derivante dallo zucchero.

Tenuto conto di questi dubbi, con ordinanza 14 agosto 1991 il Finanzgericht di Amburgo ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se il combinato disposto degli artt. 2, quarto comma, 3, nn. 1, 2 e 3, e dell'allegato C, nota 7, del regolamento (CEE) n. 3035/80 debba essere interpretato nel senso che per la vitamina C ottenuta dalla sorbite la restituzione all'esportazione può essere concessa in base ai tassi fissati per lo zucchero anche nel caso in cui la sorbite sia stata ottenuta dal glucosio ricavato da zucchero bianco».

3. *Il procedimento dinanzi alla Corte*

L'ordinanza di rinvio è stata registrata nella cancelleria della Corte il 7 novembre 1991.

Conformemente all'art. 20 del protocollo sullo Statuto (CEE) della Corte di giustizia, hanno presentato osservazioni scritte: il 31 gennaio 1992, la ricorrente nella causa principale, rappresentata dal signor Rolf Streckmann, consulente fiscale di Amburgo, e, il 10 febbraio 1992, la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal signor Ulrich Wölker, membro del servizio giuridico.

La fase scritta del procedimento si è svolta ritualmente. Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte ha deciso di assegnare la causa alla Terza Sezione. In conformità all'art. 104, n. 4, seconda frase, del regolamento di procedura, la Corte (Terza Sezione) ha deciso che il procedimento non richiedeva una fase orale.

II — Osservazioni scritte presentate alla Corte

La *Merck* rileva che o nel periodo preso in considerazione le esportazioni controverse davano diritto alla restituzione all'esportazione al tasso fissato per lo zucchero, oppure, come ritiene lo Hauptzollamt, non davano diritto ad alcuna restituzione.

Secondo la Merck, se il glucosio, compreso il glucosio di zucchero, dovesse essere effettivamente considerato un prodotto amilaceo, il che dipende dall'interpretazione della nota 7 dell'allegato C del regolamento n. 3035/80, l'acido ascorbico (vitamina C) non potrebbe dar luogo alla concessione di una restituzione all'esportazione per quanto riguarda i periodi anteriori all'entrata in vigore del citato regolamento (CEE) n. 166/89.

Ai termini del secondo e del terzo 'considerando' di tale regolamento:

«considerando che detto allegato non comprende alcuni prodotti ricavati dal glucosio dei cereali; che tali prodotti sono in concorrenza con prodotti ricavati dallo zucchero che possono beneficiare della restituzione all'esportazione prevista dall'organizzazione comune dei mercati nel settore dello zucchero;» (secondo 'considerando')

«considerando che è pertanto opportuno prevedere che tali prodotti possano a loro volta beneficiare delle restituzioni all'esportazione ampliando l'allegato B del regolamento (CEE) n. 2727/75;» (terzo 'considerando').

Da quanto precede la Merck desume che la Commissione ha proprio voluto distinguere tra il glucosio dei cereali e quello di zucchero, il quale, per contrasto con il primo, dev'essere considerato un prodotto ottenuto dallo zucchero. Di conseguenza, un prodotto a sua volta ottenuto dal glucosio di zucchero, come la sorbite, in quanto prodotto che serve a produrre l'acido ascorbico, deve anch'esso fruire della restituzione prevista nell'ambito dell'organizzazione dei mercati dello zucchero.

Se lo Hauptzollamt ritiene che il glucosio sia semplicemente un prodotto amilaceo ai sensi della nota 7 dell'allegato C del regolamento n. 3035/80 senza pertanto chiedersi da quale prodotto agricolo sia effettivamente ottenuto, il convenuto nella causa principale contesta il citato regolamento n. 166/89, che distingue nettamente il glucosio dei cereali ed i «prodotti ricavati dallo zucchero».

Infine, questa tesi è suffragata dal testo della citata nota 7, secondo cui la restituzione è concessa ai tassi fissati per lo zucchero in quanto la sorbite sia ottenuta dal saccarosio. Orbene, è pacifico che nel caso di specie la sorbite è ottenuta, benché indirettamente, dal saccarosio.

La *Commissione* ricorda anzitutto che, ai sensi dell'art. 2, primo comma, del regolamento n. 3035/80, la restituzione all'esportazione accordata ad una «merce» ai sensi dell'art. 1, n. 1, secondo comma, di questo regolamento si riferisce ai tassi che si applicano ai prodotti di base utilizzati. L'ipotesi in cui la merce esportata non è, come nel caso di specie, ottenuta direttamente da un prodotto di base, ma da un'altra «merce», è tuttavia disciplinata dall'art. 2, n. 4, dianzi citato.

La Commissione precisa poi che, ai sensi dell'art. 1, n. 1, secondo comma, dianzi citato, la «merce» entrata nella fabbricazione della vitamina C è la sorbite, prodotto di cui all'allegato C di detto regolamento. La restituzione deve pertanto essere calcolata in funzione dei tassi che si applicano al prodotto di base che è entrato nella fabbricazione della sorbite, come se si fosse esportata direttamente la sorbite.

Per quanto riguarda la determinazione del quantitativo dei prodotti di base utilizzato, l'art. 3 del regolamento n. 3035/80 distingue a seconda che la merce da prendere in considerazione figuri nell'allegato B (fissazione in funzione del quantitativo del prodotto di base effettivamente e concretamente impiegato) o nell'allegato C (fissazione in funzione di quantitativi di prodotti di base stabiliti forfettariamente) di detto regolamento.

Secondo la Commissione, sembra che, tenuto conto del fatto che nel caso di specie si tratta di sorbite ricavata da saccarosio, occorre escludere l'uso di sorbite di cui alle sottovoci 29.04 C III a) 1 e b) 1 e 38.19 T I a) e II a) [dal regolamento (CEE) della Commissione 22 dicembre 1987, n. 4055 (GU L 379, pag. 1), rispettivamente codici NC 2905 44 11, 2905 44 91, 3823 60 11 e 3823 60 91], vale a dire sorbite contenente mannitolo in una proporzione inferiore o uguale al 2%, in quanto si tratta di un prodotto amilaceo quasi puro per il quale l'allegato C prevede unicamente una quantità di granturco di 172 o 245 kg per 100 kg di sorbite.

Per gli altri tipi di sorbite la Commissione ritiene necessario, tenuto conto del fatto che il giudice a quo parla di esportazioni risalenti al 1984, distinguere tra il regime che si applicava fino al 19 luglio 1986 e quello che si applica a decorrere da tale data.

Fino al 1986 il citato allegato C prevedeva per la sorbite «ottenuta dal saccarosio» che la restituzione all'esportazione fosse concessa rispettivamente per 74 kg (in soluzione acquosa) e per 106 kg (non in soluzione acquosa) di zucchero bianco per 100 kg di sorbite.

Dopo l'entrata in vigore del regolamento n. 2223/86, la quantità di zucchero bianco che deve essere presa in considerazione non viene più indicata per mezzo di dati precisi nella colonna dei prodotti di base, ma sostituita con un richiamo alla nota 7, fatto nell'ordinanza di rinvio, che tiene conto dell'uso di miscele di sorbite.

A giudizio della Commissione, il solo fatto che la sorbite sia prodotta *indirettamente* dal saccarosio non comporta l'esclusione della concessione della restituzione in base allo zucchero.

Anzitutto, e indipendentemente dal fatto che, diversamente dall'interpretazione del giudice a quo, l'espressione «utilizzato» usata nella nota 7 si riferisce alla sorbite e non al prodotto di base, vale a dire il saccarosio, il testo della nota 7 evidenzia chiaramente come essa riguardi la sorbite ottenuta solo indirettamente dal saccarosio [«la restituzione è fissata in funzione delle quantità di D-glucitolo (sorbite) ottenuto (...) *dal* saccarosio (...)»].

Poi, l'art. 8, n. 3, quarto trattino, del regolamento n. 3035/80 conferma questa analisi, in quanto impone all'interessato di dichiarare i prodotti di base «effettivamente impiegati nella fabbricazione» di sorbite e le quantità di sorbite «ottenute rispettivamente da materie amilacee e da saccarosio».

Infine, nel raggiungimento dello scopo perseguito dal regolamento n. 3035/80, vale a dire facilitare l'esportazione di taluni prodotti di base il cui prezzo è più elevato nella Comunità che sul mercato mondiale, è irrilevante che le merci esportate siano state ottenute direttamente da questi prodotti di base o che la loro produzione abbia richiesto un processo intermedio.

L'art. 3, n. 2, dello stesso regolamento, richiamato dal giudice a quo, non rimette in discussione questa interpretazione. Come precisa questa disposizione nella seconda frase del suo primo comma:

«Se nel corso di una delle fasi del processo di fabbricazione di detta merce, un prodotto di base è a sua volta trasformato in un altro prodotto di base più elaborato utilizzato in una fase ulteriore, solo quest'ultimo prodotto di base è considerato effettivamente impiegato».

Da un lato, questa norma riguarda la trasformazione di un prodotto di base in un altro prodotto di base. Orbene, nel caso di specie lo zucchero è trasformato in glucosio, che non è un prodotto di base ai sensi del combinato disposto dell'art. 1, n. 1, e dell'allegato A del regolamento n. 3035/80.

Dall'altro, non si può far ricorso ad una disposizione concepita per calcolare con precisione i prodotti di base utilizzati (per quanto riguarda le merci elencate nell'allegato B) nell'ambito del metodo di fissazione forfettaria di cui all'art. 3, n. 3, che si applica nel caso di specie e che vale per le merci di cui all'allegato C.

Riassumendo, la Commissione sostiene che:

— occorre ripercorrere il processo di fabbricazione delle merci non comprese nell'allegato II del Trattato fino a giungere ad un prodotto di base menzionato nell'allegato A del regolamento n. 3035/80;

— se la merce esportata (la vitamina C che figura nell'allegato B del regolamento n. 3035/80) è prodotta da un'altra merce e non direttamente da un prodotto di base, quest'ultima, ai sensi dell'art. 2, n. 4, del suddetto regolamento, deve essere considerata come la merce esportata senza trasformazione;

— la determinazione del quantitativo dei prodotti di base utilizzati rientra o nell'art. 3, nn. 1 e 2, del regolamento, quando la merce figura nell'allegato B, oppure nel n. 3 di questo articolo, se la merce figura nell'allegato C;

— in quest'ultimo caso il quantitativo di prodotti di base da prendere in considerazione risulta da questo allegato C;

— potendo la sorbite essere ottenuta da due prodotti di base diversi, il granturco o lo zucchero bianco, l'interessato deve dichiarare i quantitativi rispettivamente utilizzati (art. 8, n. 3, quarto trattino, del regolamento n. 3035/80), senza tener conto della realizzazione di un prodotto intermedio tra il prodotto di base e la merce (nel caso di specie, il glucosio, che non è né un «prodotto di base» secondo l'allegato A, né una «merce» secondo gli allegati B e C);

— il quantitativo del prodotto di base che dev'essere concretamente preso in considerazione emerge dalle cifre di cui alla nota 7 (dal 1986) o di cui alla colonna 9 della tabella dell'allegato C (fino al 1986).

J. C. Moitinho de Almeida
giudice relatore