SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER

vom 30. April 1998 *

1. Mit dem vorliegenden Ersuchen um Vorabentscheidung wünscht der Hoge Raad der Nederlanden zu erfahren, ob das Verbringen eines Schiffes, das sich in einem der überseeischen Länder und Gebiete (im folgenden: ÜLG) befand, in einen Mitgliedstaat grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterliegt.

2. Diese Vorlagefrage wurde im Rahmen einer Klage aufgeworfen, die der Eigentümer des betroffenen Schiffes gegen die Finanzverwaltung der Niederlande erhoben hat und mit der er den Mehrwertsteuerbescheid anficht, der ihm wegen der Einfuhr des Schiffes aus den Niederländischen Antillen zugestellt worden war.

Sachverhalt, Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

3. Dem Vorlagebeschluß zufolge liegt dem Ausgangsrechtsstreit folgender Sachverhalt zugrunde:

— Das 1964 in Haarlem als Fischereifahrzeug gebaute Motorschiff „Joshua" wurde 1984 an die Caribbean Chartering & Sales Ltd in Nassau (Bahamas) verkauft und damit aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt. 1985 und 1986 wurde es in den Niederlanden zu einem Kreuzfahrtschiff umgebaut.

— Am 22. April 1993 wurde es an den in den Niederlanden wohnhaften Kläger des Ausgangsverfahrens und an J. Wielinga, wohnhaft in Curaçao, verkauft. Vom 15. Mai 1993 an lag das unter britischer Flagge fahrende Schiff im Hafen von Scheveningen, wo es am 20. Mai 1993 von den Beamten der Zollstelle Hoofddorp entdeckt wurde. Der Kläger befand sich an Bord des Schiffes.

— Die niederländische Zollverwaltung forderte den Kläger wegen der Einfuhr des Schiffes im Sinne von Artikel 18 der Wet op de omzetbelasting 1968 (niederländisches Umsatzsteuergesetz) zur Zahlung von Mehrwertsteuer in Höhe von 157 500 HFL auf; zugunsten dieser Einfuhr war keine Freistellung nach Artikel 21 des Gesetzes vorgesehen.

* Originalsprache: Spanisch.

— Der Betroffene erhob wegen dieses Steuerbescheids Klage beim Gerechtshof Amsterdam; dieser wies die Klage mit der Begründung ab, die Niederländischen Antillen, aus denen das Schiff gekommen war, seien „nicht Teil eines Mitgliedstaats im Sinne der Sechsten Richtlinie".

4. Nachdem der Kläger gegen das Urteil des Gerechtshof Amsterdam Kassationsbeschwerde beim Hoge Raad der Nederlanden eingelegt hatte, hat dieser das Verfahren ausgesetzt und den Gerichtshof um Vorabentscheidung über folgende Frage ersucht:

Ist Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie in bezug auf die Einfuhr eines Schiffes, das sich im Gebiet der Niederländischen Antillen im freien Verkehr befunden hat, insbesondere im Licht der Artikel 132 Absatz 1 und 227 EG-Vertrag dahin auszulegen, daß das Verbringen eines solchen Schiffes in die Niederlande als Verbringen eines Gegenstands, der nicht die Bedingungen der Artikel 9 und 10 EG-Vertrag erfüllt, in die Gemeinschaft anzusehen ist?

Zur Zulässigkeit der Vorlagefrage

5. Die französische Regierung macht in ihren schriftlichen Erklärungen geltend, da der Vorlagebeschluß den Sachverhalt nur äußerst knapp wiedergebe [1], so daß es nicht möglich sei, das Wesentliche des dem Ausgangsverfahren zugrunde liegenden Rechtsstreits eindeutig zu erfassen, müsse der Gerichtshof die Vorlagefrage für unzulässig erklären.

6. Nach Ansicht dieser Regierung gestatten es die tatsächlichen Angaben des Vorlagebeschlusses nämlich nicht, zu erkennen, weshalb das vorlegende Gericht einen Zusammenhang zwischen dem Schiff und den ÜLG annehme und was es im vorliegenden Fall bedeute, daß das Schiff sich „im Gebiet der Niederländischen Antillen im freien Verkehr befunden hat". Ebensowenig werde gesagt, ob das Schiff des Klägers in den Niederlanden lediglich auf der Durchfahrt Station gemacht und ob der Kläger es zu privaten oder aber zu kommerziellen Zwecken genutzt habe.

7. Dieses Stillschweigen über Herkunft und Nutzungszweck des Schiffes machten es, so die französische Regierung, unmöglich, eine für den Ausgangsrechtsstreit nützliche Auslegung des Gemeinschaftsrechts zu geben. Außerdem hindere es die Mitgliedstaaten und die anderen interessierten Organe daran, gemäß Artikel 20 der Satzung des Gerichtshofes der EG ihre Erklärungen abzugeben. Betrachte man diese Umstände im Licht der Rechtsprechung in den Rechtssachen Meilike [2] und Saddik [3], so müsse die Vorlagefrage für unzulässig erklärt werden.

1 — Auch die niederländische Regierung räumt ein, daß der Vorlagebeschluß die Aspekte des Rechtsstreits nur ganz gedrängt umreiße.

2 — Urteil vom 16. Juli 1992 in der Rechtssache C-83/91 (Slg. 1992, I-4871).

3 — Beschluß vom 23. März 1995 in der Rechtssache C-485/93 (Slg. 1995, I-511).

8. Was mich betrifft, so räume ich zwar ein, daß eine ausführlichere Darstellung des Sachverhalts wünschenswert gewesen wäre, meine aber, daß der Vorlagebeschluß die wesentlichen Daten des Rechtsstreits anführt. Es trifft zu, daß die Zweifel der französischen Regierung begründet sind, es trifft aber ebenso zu, daß der Gerichtshof von den Tatsachen auszugehen hat, die das vorlegende Gericht für erwiesen hält, ohne daß es seine Sache wäre, zu prüfen, aufgrund welcher Beweismittel es zu diesem Ergebnis gekommen ist.

9. Den Einwendungen der französischen Regierung gegen die Zulassung der Vorlagefrage kann daher meines Erachtens nicht gefolgt werden. Im Gegenteil wird man die Prämissen, von denen das vorlegende Gericht ausgeht, als unumstößlich anzusehen haben; zu ihnen gehört die vorherige Verknüpfung des Schiffes mit einem der ÜLG. Daß das Schiff in den Niederländischen Antillen in den freien Verkehr gebracht wurde, ist für den Hoge Raad erwiesen, dessen Frage gerade dahin geht, ob das Verbringen in die Niederlande unter diesen Umständen eine Einfuhr im Sinne der Sechsten Richtlinie darstellt.

10. Ebensowenig erscheint mir der einseitige Neuformulierungsvorschlag des Klägers des Ausgangsverfahrens hilfreich. Mit diesem Vorschlag versucht diese Partei in Wirklichkeit, sich bei der Vorlagefrage an die Stelle des vorlegenden Gerichts zu setzen. In der Tat fordert der Kläger, nachdem er dem Hoge Raad einen Irrtum bei der Feststellung der Herkunft des Schiffes vorgeworfen hat [4], den Gerichtshof auf, zu entscheiden, daß ein aus einem Mitgliedstaat stammendes Schiff diese Eigenschaft für alle Zeit behalte und deshalb den Voraussetzungen von Artikel 9 des Vertrages genüge.

11. Das vorlegende Gericht bezieht sich überhaupt nicht auf diesen Punkt, der nicht den Gegenstand seiner Vorlagefrage, sondern eine der tatsächlichen Voraussetzungen bildet, von denen es ausgeht. Es besteht infolgedessen kein Anlaß zur Neuformulierung der Frage, da der Gerichtshof wiederholt festgestellt (und kürzlich bestätigt) hat [5], daß „nach der in Artikel 177 des Vertrages für das Vorabentscheidungsverfahren festgelegten Zuständigkeitsverteilung ... es ausschließlich Sache des innerstaatlichen Gerichts [ist], den Gegenstand der Fragen zu bestimmen, die es dem Gerichtshof vorlegen will. Dieser kann daher nicht auf Ersuchen einer Partei des Ausgangsverfahrens Fragen prüfen, die ihm das innerstaatliche Gericht nicht vorgelegt hat. Sollte dieses im weiteren Verlauf des Verfahrens die Klärung weiterer Fragen nach der Auslegung des Gemeinschaftsrechts für erforderlich halten, hat es den Gerichtshof erneut anzurufen (Urteile vom 3. Oktober 1985 in der Rechtssache 311/84, CBEM, Slg. 1985, 3261, Randnr. 10, vom 9. Januar 1990 in der Rechtssache C-337/88, SAFA, Slg. 1990, I-1, Randnr. 20, und vom 11. Oktober 1990 in der Rechtssache C-196/89, Nespoli und Crippa, Slg. 1990, I-3647, Randnr. 23)."

4 — Der Kläger behauptet, da das Schiff in den Niederlanden hergestellt worden sei, habe es seine Herkunft in einem Mitgliedstaat und verliere diese Eigenschaft in keinem Fall, weswegen es jederzeit die Voraussetzungen von Artikel 9 des Vertrages erfülle, auch wenn es das Gebiet der Gemeinschaft verlasse.

5 — Urteil vom 23. Oktober 1997 in der Rechtssache C-189/95 (Franzén, Slg. 1997, I-5909, Randnr. 79).

Die anwendbaren Vorschriften des Gemeinschaftsrechts

i) *Bestimmungen über die Mehrwertsteuer*

12. Die Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage [6] (im folgenden: Sechste Richtlinie) bestimmt in ihrem Artikel 2, daß die Einfuhr von Gegenständen der Mehrwertsteuer unterliegt.

13. Artikel 7 der Sechsten Richtlinie [7] regelt die Steuertatbestände wie folgt:

„(1) Die Einfuhr eines Gegenstands liegt vor,

a) wenn ein Gegenstand, der nicht die Bedingungen der Artikel 9 und 10 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft erfüllt ..., in die Gemeinschaft verbracht wird,

b) wenn ein nicht unter Buchstabe a) fallender Gegenstand mit Herkunft aus einem Drittlandsgebiet in die Gemeinschaft verbracht wird."

14. In Artikel 3 der Sechsten Richtlinie [8] heißt es unter der Überschrift „Territorialität":

„(1) Im Sinne dieser Richtlinie ist zu verstehen unter

— ‚Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats' das Inland, wie es für jeden Mitgliedstaat in den Absätzen 2 und 3 definiert ist;

— ‚Gemeinschaft' und ‚Gebiet der Gemeinschaft' das Inland der Mitgliedstaaten, wie es für jeden Mitgliedstaat in den Absätzen 2 und 3 definiert ist;

— ‚Drittlandsgebiet' und ‚Drittland' jedes Gebiet, das in den Absätzen 2 und

6 — ABl. L 145, S. 1.

7 — In der Fassung der Richtlinie 92/111/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG und zur Einführung von Vereinfachungsmaßnahmen im Bereich der Mehrwertsteuer (ABl. L 384, S. 47).

8 — In der Fassung der Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 zur Ergänzung des Gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG im Hinblick auf die Beseitigung der Steuergrenzen (ABl. L 376, S. 1).

3 nicht als Inland eines Mitgliedstaats definiert ist.

(2) Für die Anwendung dieser Richtlinie ist unter ‚Inland' der Anwendungsbereich des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zu verstehen, wie er in Artikel 227 für jeden Mitgliedstaat definiert ist.

..."

ii) *Vorschriften über die ÜLG*

15. Artikel 227 Absatz 3 des Vertrages, der dessen räumlichen Geltungsbereich regelt, erstreckt diesen auf die in Anhang IV aufgeführten ÜLG, für die „das besondere Assoziationssystem [gilt], das im Vierten Teil dieses Vertrages festgelegt ist". Hierzu gehören seit 1964 die Niederländischen Antillen.

16. Gemäß Artikel 3 Buchstabe r EG-Vertrag [9] umfaßt die Tätigkeit der Gemeinschaft nach Maßgabe dieses Vertrages und der darin vorgesehenen Zeitfolge „die Assoziierung der überseeischen Länder und Hoheitsgebiete, um den Handelsverkehr zu steigern und die wirtschaftliche und soziale Entwicklung durch gemeinsame Bemühungen zu fördern".

17. Die Überschrift des Vierten Teils des Vertrages (Artikel 131 bis 136) lautet: „Die Assoziierung der überseeischen Länder und Hoheitsgebiete". Nach Artikel 131 ist Ziel der Assoziierung die Förderung der wirtschaftlichen und sozialen Entwicklung der Länder und Hoheitsgebiete und die Herstellung enger Wirtschaftsbeziehungen zwischen ihnen und der gesamten Gemeinschaft.

18. Artikel 132 des Vertrages bestimmt:

„Mit der Assoziierung werden folgende Zwecke verfolgt:

(1) Die Mitgliedstaaten wenden auf ihren Handelsverkehr mit den Ländern und Hoheitsgebieten das System an, das sie aufgrund dieses Vertrages untereinander anwenden.

..."

9 — In der Fassung von Artikel G Nummer 3 des Vertrages über die Europäische Union.

19. In Artikel 133 des Vertrages heißt es:

„(1) Die Zölle bei der Einfuhr von Waren aus den Ländern und Hoheitsgebieten in die Mitgliedstaaten werden vollständig abgeschafft; dies geschieht nach Maßgabe der in diesem Vertrag vorgesehenen schrittweisen Abschaffung der Zölle zwischen den Mitgliedstaaten.

(2) In jedem Land und Hoheitsgebiet werden die Zölle bei der Einfuhr von Waren aus den Mitgliedstaaten und den anderen Ländern und Hoheitsgebieten nach Maßgabe der Artikel 12, 13, 14, 15 und 17 schrittweise abgeschafft.

..."

20. Schließlich bestimmt Artikel 136 des Vertrages folgendes:

„Für einen ersten Zeitabschnitt von fünf Jahren nach Inkrafttreten dieses Vertrages werden in einem dem Vertrag beigefügten Durchführungsabkommen die Einzelheiten und das Verfahren für die Assoziierung der Länder und Hoheitsgebiete an die Gemeinschaft festgelegt.

Vor Ablauf der Geltungsdauer des in Absatz 1 genannten Abkommens legt der Rat aufgrund der erzielten Ergebnisse und der Grundsätze dieses Vertrages die Bestimmungen für einen neuen Zeitabschnitt einstimmig fest."

21. Zu dem Zeitpunkt, zu dem die den Gegenstand des Vorlagebeschlusses bildende Einfuhr stattfand, galt ratione temporis der Beschluß 91/482/EWG des Rates vom 25. Juli 1991 über die Assoziation der überseeischen Länder und Gebiete mit der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft [10], „"der seinem Artikel 241 zufolge am 20. September 1991 in Kraft getreten ist; nach seinem Artikel 240 Absatz 1 gilt er für einen Zeitraum von zehn Jahren, „der am 1. März 1990 beginnt" [11].

22. Artikel 101 des genannten Beschlusses bestimmt:

„(1) Waren mit Ursprung in den ÜLG sind frei von Zöllen und Abgaben gleicher Wirkung zur Einfuhr in die Gemeinschaft zugelassen.

10 — ABl. L 263, S. 1; Berichtigung ABl. 1991, L 331, S. 23.

11 — Zu den Rückwirkungsproblemen, die diese Vorschrift aufwirft, siehe Nrn. 24 bis 43 meiner Schlußanträge in der Rechtssache Road Air, auf die Randnr. 47 des in dieser Rechtssache ergangenen Urteils des Gerichtshofes vom 22. April 1997 (C-310/95, Slg. 1997, I-2229) verweist.

(2) Waren, die keine Ursprungswaren der ÜLG sind, sich aber im zollrechtlich freien Verkehr in einem ÜLG befinden und in unverändertem Zustand in die Gemeinschaft wiederausgeführt werden, sind bei der Einfuhr in die Gemeinschaft von Zöllen und Abgaben gleicher Wirkung befreit, sofern

— für sie in dem betreffenden ÜLG Zölle oder Abgaben gleicher Wirkung entrichtet worden sind, die den Zöllen entsprechen oder sie übersteigen, die bei der Einfuhr derselben Erzeugnisse mit Ursprung in Drittländern, für die die Meistbegünstigungsklausel gilt, in der Gemeinschaft anwendbar wären,

— sie nicht Gegenstand einer vollständigen oder teilweisen Befreiung oder Erstattung der Zölle oder Abgaben gleicher Wirkung waren,

— sie von einer Ausfuhrbescheinigung begleitet werden.

...“

Die Beantwortung der Vorlagefrage

23. Ich werde in meinen Ausführungen nach folgendem Plan vorgehen:

a) In erster Linie werde ich die rechtliche Regelung des Handelsverkehrs zwischen den ÜLG (hier den Niederländischen Antillen) und der Gemeinschaft in die Erinnerung rufen, so wie sie im Vertrag getroffen und in der jüngeren Rechtsprechung des Gerichtshofes ausgelegt wurde;

b) anschließend werde ich die Begriffe der Einfuhr und des „Verbringens eines Gegenstands in die Gemeinschaft“ im Zusammenhang mit dem räumlichen Geltungsbereich der Sechsten Richtlinie untersuchen;

c) schließlich werde ich zu dem Schluß gelangen, daß ein „Verbringen [eines Gegenstands] in die Gemeinschaft“ und somit für die Zwecke der Mehrwertsteuererhebung eine Einfuhr nach Artikel 7 der Sechsten Richtlinie vorliegt, wenn ein Gegenstand mit Herkunft aus einem ÜLG, wo er sich im freien Verkehr befand, in das Hoheitsgebiet der Gemeinschaft gelangt.

i) *Der Handelsverkehr zwischen den ÜLG und der Gemeinschaft*

24. In meinen Schlußanträgen in der Rechtssache Road Air habe ich ausgeführt, daß es für die Bestimmung der rechtlichen Regelung der Beziehungen zwischen den ÜLG und der Gemeinschaft darauf ankommt, genau festzustellen, inwieweit jede der Bestimmungen des EWG-Vertrags angesichts seiner Artikel 131 bis 136 anwendbar ist.

25. Der Gerichtshof hat diese Frage allgemein in seinem Urteil vom 12. Februar 1992 in der Rechtssache Leplat beantwortet: „Für diese Assoziierung gilt eine besondere, im Vierten Teil des Vertrages (Artikel 131 bis 136) enthaltene Regelung, und es sind daher die allgemeinen Vertragsvorschriften ohne ausdrückliche Verweisung auf die [ÜLG] nicht anwendbar." [12]

26. Die Assoziierung der ÜLG mit der Gemeinschaft setzt daher voraus, daß in ihnen nicht das gesamte — originäre oder abgeleitete — Gemeinschaftsrecht unmittelbar und automatisch Anwendung findet [13]. Vielmehr wird in jedem Einzelfall im Licht der Artikel 131 bis 136 EG-Vertrag zu untersuchen sein, welche gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen auf diese Länder und Gebiete anwendbar sind und in welchem Umfang.

27. In der Rechtssache Road Air ging es darum, festzustellen, ob die Vorschriften des Vierten Teils des Vertrages zu dem für das Ausgangsverfahren maßgeblichen Zeitpunkt (Juni 1991) der Erhebung von Zöllen auf die Einfuhr von Waren mit Herkunft aus einem Drittland, die sich in den Niederländischen Antillen im freien Verkehr befanden, in die Gemeinschaft entgegenstanden.

28. Der Gerichtshof antwortete, daß die genannten Vorschriften dahin auszulegen seien, daß sie der Erhebung von Zöllen nicht entgegenstünden, und führte näher aus, daß diese Erhebung im Einklang mit den Bestimmungen des vorgenannten Beschlusses 91/482 zu erfolgen habe, einer Regelung, die der Rat in Ausübung der ihm durch Artikel 136 des Vertrages verliehenen Befugnisse in rechtsgültiger Weise getroffen habe.

29. Zu dieser Antwort ist der Gerichtshof kurz zusammengefaßt aufgrund folgender rechtlicher Erwägungen gelangt:

a) Die ÜLG seien nicht Bestandteil des Zollgebiets der Gemeinschaft; ihr Handelsverkehr mit dieser unterliege nicht der gleichen Regelung wie der Handel zwi-

12 — Rechtssache C-260/90 (Slg. 1992, I-643, Randnr. 10).

13 — Der Gerichtshof hat unter Randnr. 62 seines Gutachtens vom 4. Oktober 1979 in der Rechtssache 1/78 (Slg. 1979, 2871) sowie unter Randnr. 17 seines Gutachtens vom 15. November 1994 in der Rechtssache 1/94 (Slg. 1994, I-5267) in bezug auf die ÜLG ausgeführt, es handele sich um Länder und Gebiete, die von den Mitgliedstaaten abhängig seien, jedoch nicht zum räumlichen Geltungsbereich des Gemeinschaftsrechts gehörten.

schen den einzelnen Mitgliedstaaten. Bei diesem handele es sich um innergemeinschaftliche Vorgänge, beim Handel zwischen ÜLG und Gemeinschaft dagegen um echte Einfuhren.

b) Artikel 133 Absatz 1 des Vertrages sei nicht auf Erzeugnisse anwendbar, die zunächst in die ÜLG eingeführt und anschließend wieder in einen Mitgliedstaat ausgeführt worden seien.

c) Jede andere Auslegung — wie diejenige, nach der dieser Gruppe von Erzeugnissen die Anwendbarkeit der gleichen rechtlichen Regeln zuzugestehen sei, wie sie die Mitgliedstaaten einander gewährten — würde voraussetzen, daß „die ÜLG in das gemeinsame Zollgebiet einbezogen würden; dies würde weit über das hinausgehen, was im Vertrag vorgesehen ist" [14].

d) In jedem Fall habe man sich an die Bestimmungen zu halten, die der Rat aufgrund von Artikel 136 des Vertrages für den fraglichen Zeitraum erlassen habe.

30. Weder im Vierten Teil des Vertrages noch in den vom Rat aufgrund von Artikel 136 des Vertrages erlassenen Entscheidungen finden sich Vorschriften über die Anwendbarkeit der Mehrwertsteuer auf die Einfuhren aus den ÜLG. Die für die Assoziierung der ÜLG geltende spezifische Regelung setzt somit, was die Mehrwertsteuer betrifft, keine Besonderheiten voraus.

31. Es steht fest, daß gemäß dem Beschluß 91/482 Erzeugnisse mit Herkunft aus den ÜLG in die Gemeinschaft frei von Zöllen und Abgaben gleicher Wirkung eingeführt werden können (Artikel 101 Absatz 1). Ebenfalls steht fest, daß diese Freistellung auch für Erzeugnisse gilt, die nicht aus den ÜLG stammen, sich jedoch in einem dieser Länder oder Gebiete im freien Verkehr befinden und ohne Veränderung wieder in die Gemeinschaft ausgeführt werden, vorausgesetzt, sie sind in dem betroffenen Land oder Gebiet mit Zöllen oder Abgaben gleicher Wirkung belegt worden, deren Betrag ebenso hoch wie derjenige der in der Gemeinschaft geltenden Zölle oder höher war.

32. Keine dieser beiden Freistellungen kann jedoch auf die Mehrwertsteuer Anwendung finden, da diese Steuerart weder einen Zoll noch eine Abgabe gleicher Wirkung darstellt. Der Gerichtshof hatte bereits Gelegenheit, sich hierzu zu äußern, nämlich in seinem Urteil vom 5. Mai 1982 in der Rechtssache Schul [15]. Man kann sich also nicht auf eine Analogie berufen, um Bestimmungen, die lediglich für Zölle und Abgaben gleicher Wirkung vorgesehen und nur auf sie anwendbar sind, auf eine indirekte Abgabe wie die Mehrwertsteuer zu erstrecken.

14 — Urteil Road Air (zitiert in Fußnote 11, Randnr. 34).

15 — Urteil in der Rechtssache 15/81 (Slg. 1981, 1409, Randnr. 21).

ii) *Der Steuertatbestand der „Einfuhr eines Gegenstands" im Sinne der Sechsten Richtlinie und deren Geltungsbereich*

33. Aus den Artikeln 3 und 6 der Sechsten Richtlinie in Verbindung mit Artikel 227 des Vertrages ergibt sich, daß, wenn ein Gegenstand aus einem ÜLG stammt, für die Zwecke der Erhebung der Mehrwertsteuer grundsätzlich eine Einfuhr dieses Gegenstands (d. h. seine „Verbringung in die Gemeinschaft") vorliegt. Hierfür lassen sich zwei klare Gründe anführen:

34. Erstens sind die ÜLG nicht Bestandteil des „Inlands eines Mitgliedstaats" oder des „Inlands" im Sinne von Artikel 7 der Sechsten Richtlinie. Die in Absatz 1 dieses Artikels ausgesprochene Verweisung auf dessen Absätze 2 und 3 stellt klar, daß der Begriff „Inland" demjenigen entspricht, den Artikel 227 des Vertrages für jeden Mitgliedstaat festlegt; diese Vorschrift sieht ihrerseits für die ÜLG die Anwendung nicht des Vertrages, sondern des bereits erwähnten besonderen Assoziierungssystems vor.

35. Zweitens deckt sich der räumliche Geltungsbereich der Sechsten Richtlinie nicht einmal mit dem gesamten „Inland" eines jeden Landes oder Mitgliedstaats. Bestimmte nationale Gebiete der Mitgliedstaaten [16] — in denen, anders als in den ÜLG, der Vertrag sehr wohl, ganz oder teilweise, Anwendung findet — rechnen auch nicht zum „Inland" im Sinne der Sechsten Richtlinie [17].

36. Nach alledem gestattet es die Sechste Richtlinie nicht, das Einbringen von Gegenständen mit Herkunft aus den ÜLG als innergemeinschaftlichen Vorgang anzusehen, sondern stuft es als tatsächliche Einfuhr ein. Da diese Länder und Gebiete — abgesehen von den Bestimmungen, die aufgrund des in Artikel 226 Absatz 3 vorgesehenen besonderen Assoziierungssystems anwendbar sind — weder zum Zollgebiet der Gemeinschaft noch zum Geltungsbereich des Vertrages gehören, fallen sie für die Zwecke der Anwendung der Erhebung der Mehrwertsteuer nicht unter den Begriff „Inland eines Mitgliedstaats".

37. Dieses Ergebnis steht im übrigen im Einklang mit dem Ziel der Sechsten Richtlinie. Denn wenn sogar bestimmte nationale Gebiete, auf die der Vertrag grundsätzlich

16 — Dies gilt für die Insel Helgoland und das Gebiet von Büsingen, was die Bundesrepublik Deutschland, für Ceuta, Melilla und die Kanarischen Inseln, was das Königreich Spanien, für Livigno, Campione d'Italia und den zum italienischen Hoheitsgebiet gehörenden Teil des Luganer Sees, was Italien, die überseeischen Departements was die Französische Republik, und für den Berg Athos, was Griechenland betrifft.

17 — Der Grund für diesen Ausschluß wird in den Begründungserwägungen der bereits erwähnten Richtlinie 92/111 erwähnt: „Der Begriff Drittlandsgebiet und die Definition der Einfuhr sind zu ergänzen, um bezüglich des Ursprungs der Gegenstände die Neutralität des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems zu gewährleisten." „Manche Gebiete, die zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehören, werden zum Zweck der Anwendung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems als Drittlandsgebiete behandelt. Der Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten und diesen Gebieten unterliegt somit in bezug auf die Erhebung der Mehrwertsteuer den gleichen Grundsätzen, wie sie auf jeden Umsatz aus Geschäften zwischen der Gemeinschaft und Drittländern angewandt werden."

Anwendung findet, für die Zwecke der Mehrwertsteuer als „Drittlandsgebiete" gelten, so muß a fortiori das gleiche für die ÜLG zutreffen, deren Verknüpfung mit dem Vertrag weniger eng ist.

38. Die Kommission sowie die französische und die niederländische Regierung kommen zum gleichen Ergebnis, für das auch das vorlegende Gericht eintritt [18]. Auch der Kläger des Ausgangsverfahrens sieht sich genötigt, einzuräumen, daß nach Artikel 7 der Sechsten Richtlinie die Erhebung von Mehrwertsteuer auf die Einfuhr, um die es vorliegend geht, grundsätzlich gerechtfertigt wäre. Wenn diese Partei in ihren dem Gerichtshof vorgetragenen Ausführungen die Erhebung von Mehrwertsteuer angreift, so nicht deswegen, weil sie dem Verbringen eines aus einem der ÜLG stammenden oder sich dort im freien Verkehr befindenden Schiffes in die Niederlande die Rechtsnatur einer Einfuhr absprechen würde, sondern aus einem ganz anderen Grund: Ihrer Meinung nach war das Schiff im vorliegenden Fall keine Ware, die die Voraussetzungen der Artikel 9 und 10 des Vertrages erfüllen würde.

39. Dieses Problem, das ich bereits erwähnt habe [19], ist weder vom vorlegenden Gericht aufgeworfen worden, noch kann es, streng genommen, vom Gerichtshof angeschnitten werden. Dem steht zum einen der Umstand entgegen, daß das vorlegende Gericht die nichtgemeinschaftliche Herkunft des Schiffes als bewiesen ansieht und das Vorbringen des Klägers zu diesem Punkt ausdrücklich zurückweist [20]. Zum anderen würde die Unzulänglichkeit der tatsächlichen Feststellungen über die wechselnden rechtlichen Situationen, in denen sich das Schiff im Laufe der Jahre befunden hat, den Gerichtshof an einer zuverlässigen Aussage hindern.

40. In der Tat macht der Kläger in seinen schriftlichen Erklärungen in erster Linie geltend, da das Schiff in den Niederlanden hergestellt worden sei, habe es seinen Ursprung in einem Mitgliedstaat, und hieran habe sich niemals etwas geändert; dies stehe der Auffassung entgegen, daß das Schiff eingeführt worden sei. Der Vorlagebeschluß geht zutreffend von der gegenteiligen Auffassung aus. Hier spielen eine Reihe bekannter Faktoren (daß das Schiff das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen hat, daß es an eine Gesellschaft auf den Bahamas verkauft wurde usw.) sowie andere Faktoren mit, die in den Akten keinen Niederschlag gefunden haben. Im Rahmen einer Vorlage ist es Sache des vorlegenden Gerichts, nicht des Gerichtshofes, die

18 — „Der Hoge Raad teilt die Auffassung des Gerechtshof, wonach das Gebiet der Niederländischen Antillen nicht als ‚Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats' im Sinne von Artikel 3 Absätze 1 und 2 der Sechsten Richtlinie in Verbindung mit Artikel 227 EG-Vertrag anzusehen ist und in Ermangelung einschlägiger Durchführungsmaßnahmen einem solchen auch nicht aufgrund von Artikel 132 Absatz 1 EG-Vertrag für die Zwecke der Erhebung der Umsatzsteuer gleichgestellt werden kann."

19 — Siehe oben, Nrn. 10 und 11.

20 — Siehe Abschnitt 3.3. des Vorlagebeschlusses hinsichtlich der „Beurteilung der Rechtsgründe der Kassationsbeschwerde".

einen wie die anderen Faktoren im Licht der anwendbaren Bestimmungen [21] zu bewerten und rechtlich zu subsumieren.

41. Das gleiche gilt für die beiden vom Kläger hilfsweise vorgetragenen Thesen, von denen die erste sich darauf stützt, daß das Schiff bereits die Bedingungen von Artikel 10 des Vertrages erfüllt habe, während mit der zweiten geltend gemacht wird, Artikel 101 Absatz 2 des Beschlusses 91/482 sei analog anwendbar.

42. Was die erste These betrifft, so genügt die Feststellung, daß keine Anhaltspunkte für die Auffassung vorliegen, daß das Schiff sich bereits vor seiner Einfuhr in die Niederlande in einem Mitgliedstaat im freien Verkehr befunden habe.

43. Was die analoge Anwendung von Artikel 101 Absatz 2 des Beschlusses 91/482 betrifft (der es gestattet, von den in der Gemeinschaft geltenden Einfuhrzöllen den Betrag derjenigen Zölle abzuziehen, der aus dem gleichen Grund zuvor in einem der ÜLG vor der Wiederausfuhr des Gegenstands in die Gemeinschaft entrichtet worden war), so habe ich bereits darauf hingewiesen, daß zwischen Zöllen und Abgaben zollgleicher Wirkung einerseits und der Mehrwertsteuer andererseits keine Gleichartigkeit der Voraussetzungen vorliegt, was der angeblichen analogen Anwendbarkeit entgegensteht [22].

44. Jedenfalls ist erneut zu betonen, daß das vorlegende Gericht keine dieser Fragen über den Ursprung des eingeführten Gegenstands oder den etwaigen Abzug einer hypothetischen, im Verhältnis zur Mehrwertsteuer gleichartigen Steuer — die möglicherweise in den Niederländischen Antillen bestand und auf jenen Gegenstand erhoben worden war — aufgeworfen hat. Ich bin daher der Auffassung, daß sich der Gerichtshof darauf beschränken sollte, die Vorlagefrage nach Maßgabe ihres Wortlauts zu beantworten.

21 — Darunter Artikel 4 Nr. 8 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. L 302, S. 1): „... Unbeschadet der Artikel 163 und 164 verlieren Gemeinschaftswaren ihren zollrechtlichen Status mit dem tatsächlichen Verbringen aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ..."

22 — Der Kläger beruft sich hierzu auf das Urteil des Gerichtshofes vom 21. Mai 1985 in der Rechtssache 47/84 (Schul, Slg. 1985, 1491). Aber diese Entscheidung behandelte ein anderes Problem, das sich überdies auf einen Zeitraum bezieht, der vor der Änderung der Mehrwertsteuer für innergemeinschaftliche Vorgänge lag. Es ging um die Entscheidung darüber, ob der Betrag der genannten Steuer in die Bemessungsgrundlage der bereits im Ausfuhrstaat entrichteten Mehrwertsteuer einzubeziehen war, wenn eine Privatperson einen aus einem Mitgliedstaat stammenden Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat einführte.

Ergebnis

45. Ich schlage dem Gerichtshof daher vor, die Frage des Hoge Raad der Nederlanden wie folgt zu beantworten:

Die Einfuhr eines Schiffes in die Niederlande, das sich in den Niederländischen Antillen im freien Verkehr befand und nicht die Voraussetzungen der Artikel 9 und 10 EG-Vertrag erfüllt, ist für die Zwecke der Anwendung von Artikel 7 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage als Verbringen eines Gegenstands und somit als dessen Einfuhr in die Gemeinschaft anzusehen.