CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER

presentate il 30 aprile 1998 *

1. Con la questione pregiudiziale in esame, lo Hoge Raad dei Paesi Bassi chiede se l'introduzione in uno Stato membro di una nave originariamente in libera pratica in uno dei paesi e territori d'oltremare (in prosieguo: i «PTOM») sia soggetta, in linea di principio, all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»).

2. La questione pregiudiziale è stata sollevata nell'ambito di una causa intentata dal proprietario della nave contro l'amministrazione dei Paesi Bassi per impugnare l'avviso di accertamento dell'IVA emesso a seguito dell'importazione di detta nave, originaria delle Antille olandesi.

Fatti, causa principale e questione pregiudiziale

3. Secondo quanto risulta dall'ordinanza di rinvio, i fatti che hanno dato luogo alla causa principale sono i seguenti:

— La motonave «Joshua», costruita come peschereccio ad Haarlem nel 1964, è stata venduta alla Caribbean Chartering & Sales Ltd di Nassau (Bahamas) nel 1984 e di conseguenza è stata fatta uscire dal territorio doganale della Comunità europea. Nel 1985 e nel 1986 essa è stata trasformata, nei Paesi Bassi, in una nave da crociera.

— Il 22 aprile 1993 la nave è stata venduta al ricorrente, residente nei Paesi Bassi, e a J. Wielinga, residente a Curaçao. Dal 15 maggio 1993 la nave, battente bandiera britannica, si trovava nel porto di Scheveningen, dove è stata reperita il 20 maggio 1993 da funzionari delle dogane di Hoofddorp. A bordo della nave si trovava il ricorrente.

— L'amministrazione tributaria olandese ha emesso un avviso di accertamento dell'IVA, per un importo di 157 500 HFL, per l'importazione della nave, ai sensi dell'art. 18 della Wet op de omzetbelasting 1968 (legge sull'imposta sulla cifra di affari), importazione per la quale non era prevista alcuna esenzione ai sensi dell'art. 21 di detta legge.

* Lingua originale: lo spagnolo.

— Contro tale avviso di accertamento l'interessato ha presentato ricorso dinanzi al Gerechtshof di Amsterdam, il quale lo ha respinto in quanto il territorio delle Antille olandesi, da cui proveniva la nave, «non costituiva parte del territorio di uno Stato membro ai fini della sesta direttiva».

4. L'interessato ha proposto ricorso per cassazione contro la sentenza del Gerechtshof di Amsterdam dinanzi allo Hoge Raad dei Paesi Bassi, il quale ha sospeso il procedimento per sottoporre alla Corte di giustizia la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'art. 7, n. 1, initio e lett. a), della sesta direttiva debba essere interpretato, relativamente all'importazione di una nave originariamente in libera pratica nelle Antille olandesi, in particolare alla luce degli artt. 132, n. 1, e 227 del Trattato CE, nel senso che l'introduzione di tale nave nei Paesi Bassi va considerata come l'entrata nella Comunità di un bene non rispondente alle condizioni di cui agli artt. 9 e 10 del Trattato CE».

Ammissibilità della questione pregiudiziale

5. Nelle sue osservazioni, il governo francese sostiene che, tenuto conto del carattere estremamente conciso degli elementi di fatto contemplati dall'ordinanza di rinvio [1], che non consentono di determinare con chiarezza la natura della causa principale, la Corte di giustizia dovrebbe dichiarare inammissibile la questione pregiudiziale.

6. Infatti, a giudizio di tale governo, gli elementi di fatto figuranti nell'ordinanza di rinvio non consentono di stabilire il motivo per cui il giudice a quo asserisce che esiste un collegamento tra la nave e un PTOM, né che cosa significhi, in tal caso, che la nave fosse «originariamente in libera pratica nelle Antille olandesi». Non è specificato neppure se la nave del ricorrente facesse semplicemente scalo nei Paesi Bassi, né se il signor Van der Kooy ne facesse un uso di natura privata o commerciale.

7. Queste omissioni in merito all'origine e all'uso della nave determinano, secondo il governo francese, l'impossibilità di fornire un'interpretazione del diritto comunitario che risulti utile ai fini della causa principale. Esse impediscono inoltre agli Stati membri e alle altre istituzioni interessate di presentare le loro osservazioni ai sensi dell'art. 20 dello Statuto CE della Corte di giustizia. Tali circostanze, esaminate alla luce della giurisprudenza Meilicke [2] e Saddik [3], dovrebbero comportare la dichiarazione di irricevibilità della questione pregiudiziale.

1 — Nelle sue osservazioni, anche il governo olandese riconosce che l'ordinanza di rinvio fornisce soltanto una descrizione molto sommaria dei fatti che formano oggetto della causa.

2 — Sentenza 16 luglio 1992, causa C-83/91 (Racc. pag. I-4871).

3 — Ordinanza 23 marzo 1995, causa C-485/93 (Racc. pag. I-511).

8. Da parte mia, pur riconoscendo che sarebbe stato auspicabile disporre di un'esposizione più dettagliata dei fatti, ritengo che nell'ordinanza di rinvio siano contenuti gli elementi essenziali della controversia. È vero che i dubbi sollevati dal governo francese sono fondati, ma è altrettanto vero che la Corte di giustizia deve basarsi sui fatti che il giudice a quo considera accertati, senza essere tenuta a verificare gli elementi di prova in base ai quali è avvenuto tale accertamento.

9. Pertanto, non credo che debbano accogliersi le obiezioni sollevate dal governo francese contro la ricevibilità della questione pregiudiziale: al contrario, si dovranno considerare come premesse inalterabili quelle da cui parte il giudice a quo, una delle quali è il precedente collegamento della nave con un PTOM. Che la nave fosse stata immessa in libera pratica nelle Antille olandesi è un fatto che risulta accertato per lo Hoge Raad, la cui questione è tesa appunto a stabilire se l'introduzione nei Paesi Bassi di una nave in tali circostanze costituisca o meno un'importazione ai sensi della sesta direttiva.

10. Non ritengo opportuna neppure la proposta di riformulazione avanzata, in modo unilaterale, dal ricorrente nella causa principale. In realtà, con tale proposta quest'ultimo tenta di sostituirsi al giudice a quo nel proporre la questione pregiudiziale. Infatti, dopo aver addebitato allo Hoge Raad una valutazione errata riguardo all'origine della nave [4], il ricorrente chiede alla Corte di giustizia di dichiarare che una nave originaria di uno degli Stati membri conserva sempre tale carattere e pertanto soddisfa la condizione di cui all'art. 9 del Trattato.

11. Il giudice a quo non si riferisce affatto a detta circostanza, la quale non costituisce l'oggetto della questione pregiudiziale bensì uno dei suoi presupposti di fatto. Non occorre pertanto riformulare la questione, giacché la Corte di giustizia ha ripetutamente affermato (e di recente confermato) [5] «(...) che, alla luce della ripartizione delle competenze effettuata dall'art. 177 del Trattato nell'ambito del procedimento pregiudiziale, spetta al solo giudice nazionale definire l'oggetto delle questioni che esso intende proporre alla Corte. Questa non può, su domanda di una parte della causa principale, esaminare questioni che non le siano state sottoposte dal giudice nazionale. Se quest'ultimo, in considerazione dell'andamento della controversia, dovesse ritenere necessario ottenere elementi ulteriori di interpretazione del diritto comunitario, sarebbe tenuto ad adire nuovamente la Corte (sentenze 3 ottobre 1985, causa 311/84, CBEM, Racc. pag. 3261, punto 10; 9 gennaio 1990, causa C-337/88, SAFA, Racc. pag. I-1, punto 20, e 11 ottobre 1990, causa C-196/89, Nespoli e Crippa, Racc. pag. I-3647, punto 23)».

4 — Secondo la tesi del ricorrente, poiché è stata costruita nei Paesi Bassi, la nave è originaria di uno Stato membro e in nessun caso perde tale carattere; pertanto essa risponde sempre alle condizioni previste dall'art. 9 del Trattato, anche nel caso in cui esca dal territorio comunitario.

5 — Sentenza 23 ottobre 1997, causa C-189/95, Franzén (Racc. pag. I-5909, punto 79).

Norme comunitarie applicabili

i) *Norme relative all'IVA*

12. La sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme [6] (in prosieguo: la «sesta direttiva»), dispone, all'art. 2, che le importazioni di beni sono soggette all'IVA.

13. L'art. 7 della sesta direttiva [7], nel definire le operazioni imponibili, dispone:

«1. Si considera "importazione di un bene":

a) l'entrata nella Comunità di un bene non rispondente alle condizioni di cui agli articoli 9 e 10 del trattato che istituisce la Comunità economica europea (...)

b) l'entrata nella Comunità di un bene proveniente da un territorio terzo, diverso dai beni di cui alla lettera a)».

14. L'art. 3 della sesta direttiva [8], che definisce l'ambito di applicazione territoriale di quest'ultima, stabilisce:

«1. Ai sensi della presente direttiva, si considera:

— "territorio di uno Stato membro": l'interno del paese quale è definito, per ciascuno Stato membro, nei paragrafi 2 e 3;

— "Comunità" e "territorio della Comunità": l'interno degli Stati membri quale è definito, per ciascuno Stato membro, nei paragrafi 2 e 3;

— "territorio terzo" e "paese terzo": ogni territorio diverso da quelli definiti nei

6 — GU L 145, pag. 1.

7 — Nella sua versione modificata dalla direttiva del Consiglio 14 dicembre 1992, 92/111/CEE, che modifica la direttiva 77/388/CEE in materia di imposta sul valore aggiunto e che prevede misure di semplificazione (GU L 384, pag. 47).

8 — Nella sua versione modificata dalla direttiva del Consiglio 16 dicembre 1991, 91/680/CEE, che completa il sistema comune di imposta sul valore aggiunto e modifica, in vista della soppressione delle frontiere fiscali, la direttiva 77/388/CEE (GU L 376, pag. 1).

paragrafi 2 e 3 come l'interno di uno Stato membro.

2. Ai fini dell'applicazione della presente direttiva, l'"interno del paese" corrisponde al campo d'applicazione del trattato che istituisce la Comunità economica europea, quale è definito, per ciascuno Stato membro, dall'articolo 227.

(...)».

ii) *Norme relative ai PTOM*

15. L'art. 227 del Trattato, nel disciplinare l'ambito di applicazione territoriale di quest'ultimo, vi include, al n. 3, i PTOM, il cui elenco figura nell'allegato IV del Trattato, paesi e territori che «costituiscono l'oggetto dello speciale regime di associazione definito nella quarta parte del trattato stesso». Tra essi figurano, dal 1964, le Antille olandesi.

16. L'art. 3, lett. r), del Trattato CE [9] dispone che l'azione della Comunità comporta, alle condizioni e secondo il ritmo previsti dal Trattato stesso «l'associazione dei paesi e territori d'oltremare, intesa ad incrementare gli scambi e proseguire in comune nello sforzo di sviluppo economico e sociale».

17. La parte quarta del Trattato (artt. 131-136) porta il titolo «Associazione dei paesi e territori d'oltremare». Lo scopo di tale associazione, secondo l'art. 131, è di promuovere lo sviluppo economico e sociale dei PTOM e l'instaurazione di strette relazioni economiche tra essi e la Comunità nel suo insieme.

18. L'art. 132 del Trattato dispone:

«L'associazione persegue gli obiettivi seguenti:

1. Gli Stati membri applicano ai loro scambi commerciali con i paesi e territori il regime che si accordano tra di loro, in virtù del presente trattato.

(...)».

9 — Come modificato dall'art. G, n. 2, del Trattato sull'Unione europea.

19. L'art. 133 del Trattato dispone:

«1.Le importazioni originarie dei paesi e territori beneficiano, al loro ingresso negli Stati membri, dell'eliminazione totale dei dazi doganali che interviene progressivamente fra gli Stati membri conformemente alle disposizioni del presente trattato.

2. All'entrata in ciascun paese e territorio i dazi doganali gravanti sulle importazioni dagli Stati membri e dagli altri paesi e territori sono progressivamente soppressi conformemente alle disposizioni degli articoli 12, 13, 14, 15 e 17.

(...)».

20. Infine, l'art. 136 del Trattato dispone:

«Per un primo periodo di cinque anni a decorrere dall'entrata in vigore del presente trattato, una convenzione di applicazione, allegata a tale trattato, stabilisce le modalità e la procedura dell'associazione tra i paesi e territori e la Comunità.

Prima dello scadere della convenzione prevista dal comma precedente, il Consiglio, deliberando all'unanimità, stabilisce, movendo dalle realizzazioni acquisite e basandosi sui principi iscritti nel presente trattato, le disposizioni che dovranno essere previste per un nuovo periodo».

21. Alla data dell'importazione controversa era applicabile, ratione temporis, la decisione del Consiglio 25 luglio 1991, 91/482/CEE, relativa all'associazione dei paesi e territori d'oltremare alla Comunità economica europea [10] (in prosieguo: la «decisione 91/482»), la cui entrata in vigore è avvenuta, ai sensi dell'art. 241 della stessa, il 20 settembre 1991; ai sensi del suo art. 240, n. 1, essa si applica per un periodo di dieci anni «a decorrere dal 1° marzo 1990» [11].

22. L'art. 101 della suddetta decisione dispone:

«1. I prodotti originari degli PTOM sono ammessi all'importazione nella Comunità in esenzione da dazi doganali e tasse d'effetto equivalente.

10 — GU L 263, pag. 1; rettifiche in GU 1991, L 331, pag. 23.

11 — Per quanto riguarda i problemi di retroattività posti da questa disposizione si vedano i paragrafi da 24 a 43 delle conclusioni da me presentate nella causa C-310/95, Road Air, cui rimanda il punto 47 della sentenza pronunciata dalla Corte di giustizia il 22 aprile 1997 in tale causa (Racc. pag. I-2229).

2. I prodotti non originari degli PTOM che si trovano in libera pratica in uno PTOM e sono riesportati tal quali verso la Comunità sono ammessi all'importazione nella Comunità in esenzione da dazi doganali e tasse di effetto equivalente a condizione che:

— abbiano pagato nello PTOM interessato i dazi doganali o la tassa di effetto equivalente ad un livello pari o superiore ai dazi doganali applicabili nella Comunità all'importazione degli stessi prodotti, originari di paesi terzi che fruiscono della clausola della nazione più favorita;

— non abbiano formato oggetto di esonero o restituzione, parziale o totale, dei dazi doganali o delle tasse di effetto equivalente;

— siano corredati di un certificato d'esportazione.

(...)».

Soluzione della questione pregiudiziale

23. Intendo esporre la mia argomentazione secondo il seguente ordine:

a) in primo luogo, ricorderò il regime giuridico applicabile agli scambi commerciali tra i PTOM (nella fattispecie le Antille olandesi) e la Comunità, quale previsto dal Trattato ed interpretato dalla Corte di giustizia nella sua giurisprudenza recente;

b) esaminerò quindi le nozioni di importazione e di «entrata nella Comunità di un bene» in relazione all'ambito di applicazione territoriale della sesta direttiva;

c) concluderò infine nel senso che si verifica «l'entrata nella Comunità [di un bene] » — e pertanto la sua importazione, ai fini dell'IVA, in conformità dell'art. 7 della sesta direttiva — quando, soddisfatte le altre condizioni, tale bene proviene dai PTOM, dove si trovava in libera pratica.

i) *Gli scambi commerciali tra i PTOM e la Comunità*

24. Nelle conclusioni nella causa Road Air ho sottolineato che, per definire il regime giuridico dei rapporti tra i PTOM e la Comunità, l'importante era precisare «(...) la misura in cui può essere applicata a tali paesi o territori ciascuna disposizione del Trattato CEE, alla luce del contenuto degli artt. 131-136».

25. La Corte di giustizia ha risolto in maniera generale tale questione nella sentenza 12 febbraio 1992, causa C-260/90, Leplat: «Tale associazione [dei PTOM alla Comunità] forma oggetto di un regime definito nella parte quarta del Trattato (artt. 131-136), cosicché le norme generali del Trattato non si applicano ai PTOM senza riferimento espresso» [12].

26. L'associazione dei PTOM alla Comunità presuppone quindi che ad essi non si applichi direttamente e automaticamente l'intero diritto comunitario [13], sia originario che derivato: al contrario, si dovrà esaminare caso per caso, alla luce degli artt. 131-136 del Trattato CE, quali disposizioni comunitarie siano loro applicabili e in che misura lo siano.

27. Nella causa Road Air si trattava di determinare se le disposizioni della parte quarta del Trattato CE, ostassero — alla data dei fatti su cui verteva la causa principale (giugno 1991) — alla riscossione di dazi doganali all'importazione nella Comunità di merci originarie di un paese terzo che si trovavano in libera pratica nelle Antille olandesi.

28. La Corte ha risolto la questione nel senso che l'interpretazione di tali disposizioni non impediva la riscossione di dazi doganali, precisando che quest'ultima doveva avvenire in conformità della già citata decisione 91/482, validamente adottata dal Consiglio nell'esercizio dei poteri conferitigli dall'art. 136 del Trattato.

29. Le basi giuridiche che hanno permesso di giungere a questa soluzione sono, in sintesi, le seguenti:

a) i PTOM non formano parte del territorio doganale della Comunità e i loro scambi commerciali con quest'ultima non godono

12 — Racc. pag. I-643, punto 10.

13 — La Corte di giustizia, al punto 62 del parere 1/78, del 4 ottobre 1979 (Racc. pag. 2871), e al punto 17 del parere 1/94, del 15 novembre 1994 (Racc. pag. I-5267), riferendosi ai PTOM, ha affermato che si tratta di paesi e territori che dipendono dagli Stati membri, ma non fanno parte dell'ambito di applicazione del diritto comunitario.

dello stesso regime applicabile agli scambi tra gli Stati membri. Questi ultimi scambi sono operazioni intracomunitarie, mentre tra i PTOM e la Comunità si configurano vere e proprie importazioni;

b) la disposizione di cui all'art. 133, n. 1, del Trattato non si applica ai prodotti che, dopo essere stati importati in tali paesi e territori, vengono poi riesportati in uno degli Stati membri;

c) una diversa interpretazione — come quella secondo cui, per quanto riguarda questo tipo di prodotti, dovrebbe essere riconosciuto ai PTOM un regime analogo a quello che gli Stati membri si accordano tra loro — presupporrebbe che i PTOM costituissero «(...) parte della zona doganale comune, il che va molto oltre quanto è stato previsto dal Trattato» [14];

d) in ogni caso, occorre attenersi a quanto disposto dalle decisioni che il Consiglio ha adottato per il periodo in questione sulla base dell'art. 136 del Trattato.

30. Né la parte quarta del Trattato né le decisioni del Consiglio adottate ai sensi dell'art. 136 del Trattato stesso contengono norme riferite all'applicazione dell'IVA alle importazioni provenienti dai PTOM. Il regime speciale di associazione dei PTOM non prevede dunque alcuna particolarità in relazione all'IVA.

31. È pacifico che, ai sensi della decisione 91/482, i prodotti originari dei PTOM sono ammessi all'importazione nella Comunità in esenzione da dazi doganali e tasse di effetto equivalente (art. 101, n. 1). È altrettanto pacifico che detta esenzione si applica, parimenti, ai prodotti non originari dei PTOM ma che si trovano in libera pratica in un PTOM e sono riesportati tal quali verso la Comunità, a condizione che abbiano pagato nel PTOM interessato i dazi doganali o la tassa di effetto equivalente ad un livello pari o superiore ai dazi doganali applicabili nella Comunità.

32. Entrambe le esenzioni, tuttavia, non si possono in alcun modo applicare all'IVA, in quanto questo tipo di tributo non costituisce né un dazio doganale né una tassa di effetto equivalente. La Corte di giustizia ha già avuto occasione di pronunciarsi a questo proposito nella sentenza 5 maggio 1982, Schul [15]. Non si può pertanto invocare l'analogia per estendere a un tributo indiretto quale è l'IVA disposizioni previste e applicabili soltanto nel caso di dazi doganali o di tasse di effetto equivalente.

14 — Punto 34 della sentenza Road Air, citata nota 11.

15 — Causa 15/81 (Racc. pag. 1409, punto 21).

ii) *L'operazione imponibile «importazione di beni» ai sensi della sesta direttiva e l'ambito di applicazione della stessa*

33. Il combinato disposto degli articoli 3 e 7 della sesta direttiva, unitamente all'art. 227 del Trattato, comporta che, ai fini dell'IVA, quando un bene proviene da un PTOM, si verifica, in linea di principio, l'importazione di un bene (ossia, la sua «entrata nella Comunità»). Tale affermazione è corroborata da due chiari argomenti.

34. In primo luogo, i PTOM non rientrano nell'«interno di uno Stato membro» o nell'«interno di un paese», nel significato dato a queste espressioni dall'art. 7 della sesta direttiva. Il rinvio ai nn. 2 e 3 operato al n. 1 di tale norma, evidenzia che l'«interno di un paese» è quello definito per ogni Stato membro dall'art. 227 del Trattato, norma che, a sua volta, non prevede l'applicazione del Trattato ai PTOM, fatto salvo il regime speciale di associazione a cui si è già fatto riferimento.

35. In secondo luogo, l'ambito di applicazione territoriale della sesta direttiva non coincide neppure con tutto l'«interno» di ciascun paese o Stato membro, dato che neppure determinati territori nazionali [16] di questi ultimi — ai quali, a differenza dei PTOM, il Trattato risulta applicabile integralmente o parzialmente a seconda dei casi — sono considerati «interno del paese» ai fini della sesta direttiva [17].

36. In conclusione, la sesta direttiva non consente di qualificare come operazioni intracomunitarie — ma qualifica come vere e proprie importazioni — le entrate di beni provenienti dai PTOM. Tali paesi e territori, poiché non formano parte né della zona doganale comune né dell'ambito di applicazione del Trattato — fatte salve le disposizioni applicabili in forza del regime speciale di associazione previsto dall'art. 226, n. 3 — non costituiscono «l'interno di uno Stato membro» ai fini dell'applicazione dell'IVA.

37. Tale conclusione risulta inoltre coerente con la finalità della sesta direttiva: quindi, se persino determinati territori nazionali, ai quali, in linea di principio, il Trattato risulta

16 — Questo riguarda l'isola di Helgoland e il territorio di Büsingen nel caso della Repubblica federale di Germania; Ceuta, Melilla e le isole Canarie nel caso del Regno di Spagna; Livigno, Campione d'Italia e le acque nazionali del lago di Lugano nel caso della Repubblica italiana; i dipartimenti di oltremare nel caso della Repubblica francese e il Monte Athos nel caso della Repubblica ellenica.

17 — La ragion d'essere di tale esclusione è esposta nei 'considerando' della citata direttiva 92/111: «(...) per garantire la neutralità del sistema comune di imposte sulla cifra d'affari sotto il profilo dell'origine dei beni, occorre completare la nozione "territorio terzo" e la definizione di "importazione di un bene"; (...) determinati territori che fanno parte del territorio doganale della Comunità sono considerati territori terzi ai fini dell'applicazione del sistema comune dell'imposta sul valore aggiunto; (...) gli scambi tra gli Stati membri e tali territori sono pertanto soggetti a principi di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto uguali a quelli applicati a qualsiasi operazione tra la Comunità e paesi terzi (...)».

applicabile sono considerati, ai fini dell'IVA, «territori terzi», a fortiori si dovranno considerare tali anche i PTOM, il cui grado di collegamento nei confronti del Trattato, in quanto tale, è minore rispetto a quello dei suddetti territori nazionali.

38. Tanto la Commissione quanto i governi francese e olandese pervengono alla stessa conclusione, condivisa anche dal giudice a quo [18]. Anche la parte ricorrente nella causa principale si vede obbligata ad ammettere che l'art. 7 della sesta direttiva giustificherebbe, in linea di principio, la riscossione dell'IVA sull'importazione oggetto della causa principale. Se detta parte, nelle sue osservazioni dinanzi alla Corte di giustizia, contesta l'avviso di accertamento dell'IVA non è perché neghi il carattere di importazione dell'entrata nei Paesi Bassi di una nave originaria di un PTOM, o che ivi si trovasse in libera pratica, bensì per un motivo ben diverso: a suo parere, la nave non era, in questo caso, una merce rispondente alle condizioni di cui agli artt. 9 e 10 del Trattato CE.

39. Tale problema, già menzionato in precedenza [19], non è stato sollevato dal giudice a quo né, a mio parere, può essere affrontato, con precisione, dalla Corte di giustizia. A ciò ostano, da un lato, il fatto che il giudice a quo dà per provata l'origine non comunitaria della nave e rigetta, in modo esplicito, l'argomentazione del ricorrente a questo proposito [20], nonché, dall'altro, l'insufficienza di dati di fatto sulle vicissitudini relative alla situazione giuridica della nave nel corso degli anni che impedirebbe alla Corte di pronunciarsi con certezza.

40. Nelle sue osservazioni il ricorrente sostiene infatti, come tesi principale, che essendo stata costruita nei Paesi Bassi, la nave è originaria di uno Stato membro e non ha mai perduto tale qualità, il che impedirebbe di ritenere che sia stata importata. L'ordinanza di rinvio si basa proprio sull'affermazione opposta. Vengono qui in gioco diversi fattori noti (l'uscita della nave dal territorio doganale comunitario, la sua vendita ad una società delle Bahamas, ecc.) ed altri che non compaiono nel fascicolo. La valutazione e la qualificazione giuridica degli uni e degli altri,

18 — «Lo Hoge Raad condivide il parere del Gerechtshof secondo cui il territorio delle Antille olandesi non può essere considerato come "territorio di uno Stato membro", ai sensi del combinato disposto dell'art. 3, nn. 1 e 2, della sesta direttiva e dell'art. 227 del Trattato CE, e secondo cui, in mancanza delle pertinenti misure di esecuzione, non può essere equiparato ad esso neanche in base all'art. 132, n. 1, del Trattato CE per la riscossione dell'imposta sulla cifra d'affari».

19 — V. supra, paragrafi 10 e 11.

20 — V. punto 3.3 dell'ordinanza di rinvio, per quanto riguarda l'«esame dei motivi di cassazione».

alla luce delle disposizioni applicabili [21], spetta al giudice a quo e non alla Corte di giustizia nel contesto di una domanda di pronuncia pregiudiziale.

41. Lo stesso vale per le due tesi subordinate del ricorrente, la prima relativa al fatto che la nave rispondeva alle condizioni di cui all'art. 10 del Trattato, e la seconda al fatto che risulta applicabile per analogia l'art. 101, n. 2, della citata decisione 91/482.

42. Quanto alla prima, è sufficiente rilevare che non vi sono elementi a sostegno della tesi secondo cui la nave si trovasse già, prima della sua importazione nei Paesi Bassi, in libera pratica in uno Stato membro.

43. Riguardo all'applicazione analogica dell'art. 101, n. 2, della decisione 91/482 (che consente di detrarre dai dazi doganali applicabili nella Comunità all'importazione di un bene un importo pari a quello precedentemente pagato, allo stesso titolo, in un PTOM prima della riesportazione del bene nella Comunità) ho già rilevato che non sussiste alcuna analogia tra i dazi doganali — o le tasse di effetto equivalente — e l'IVA, il che non consente la richiesta applicazione per analogia [22].

44. In ogni caso, ripeto, il giudice a quo non ha sollevato alcuna delle suddette questioni in merito all'origine del bene importato né all'eventuale detrazione di un'ipotetica imposta analoga all'IVA, eventualmente in vigore nelle Antille olandesi ed applicata a tale bene. Ritengo pertanto che la Corte di giustizia dovrebbe limitarsi a risolvere la questione pregiudiziale in base ai termini in cui è stata proposta.

21 — Tra queste, l'art. 4 del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1): «(...) Fatti salvi gli articoli 163 e 164, le merci comunitarie perdono tale posizione una volta realmente uscite dal territorio doganale della Comunità».

22 — Il ricorrente fa valere, a tal fine, la sentenza della Corte di giustizia 21 maggio 1985, causa 47/84, Secrétaire d'Etat aux Finances/Schul (Racc. pag. 1491), tuttavia tale pronuncia riguarda un problema differente, riferito inoltre ad un periodo anteriore alla modifica dell'IVA applicabile alle operazioni intracomunitarie: si trattava di stabilire se dovesse essere incluso o meno nella base imponibile dell'IVA l'ammontare di detta imposta già pagato nello Stato di esportazione nel caso dell'importazione in uno Stato membro, da parte di un privato, di un bene originario di un altro Stato membro.

Conclusione

45. Propongo pertanto alla Corte di giustizia di risolvere come segue la questione pregiudiziale proposta dallo Hoge Raad dei Paesi Bassi:

«L'introduzione nei Paesi Bassi di un bene, che si trovava in libera pratica nelle Antille olandesi e che non risponde alle condizioni di cui agli artt. 9 e 10 del Trattato CE, dev'essere qualificata come entrata nella Comunità e, pertanto, come importazione di un bene ai fini dell'applicazione dell'art. 7 della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme».