CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER

presentadas el 30 de abril de 1998 *

1. Mediante la presente cuestión prejudicial, el Hoge Raad de los Países Bajos pregunta si la entrada en un Estado miembro de un buque que se encontraba en libre práctica en uno de los países y territorios de Ultramar (en lo sucesivo, «PTU») está sometida, en principio, al Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, «IVA»).

2. La cuestión prejudicial se ha suscitado en el seno de un litigio entablado por el propietario del buque contra la Administración de los Países Bajos, impugnando la liquidación del IVA girado en razón de la importación de dicho buque, procedente de las Antillas Neerlandesas.

Los hechos, el procedimiento principal y la cuestión prejudicial

3. Tal como se describen en el auto de remisión, los hechos que dieron lugar al litigio principal son los siguientes:

— La motonave «Joshua», construida en 1964 en Haarlem como barco pesquero, fue vendida en 1984 a la sociedad Caribbean Chartering & Sales Ltd, de Nassau (Bahamas) y, con tal motivo, fue sacada del territorio aduanero de la Comunidad Europea. En 1985 y 1986 fue transformada en los Países Bajos en buque para hacer cruceros.

— El 22 de abril de 1993 el buque fue vendido al recurrente, domiciliado en los Países Bajos, y a J. Wielinga, domiciliado en Curaçao. Desde el 15 de mayo de 1993 el buque, que enarbolaba pabellón británico, estuvo amarrado en el puerto de Scheveningen, donde el 20 de mayo de 1993 lo hallaron los funcionarios del puesto de aduanas de Hoofddorp. El recurrente se hallaba a bordo del barco.

— La Administración tributaria neerlandesa giró la liquidación del IVA, por importe de 157.500 HFL, a causa de la importación del barco, en el sentido del artículo 18 de la Wet op de omzetbelasting 1968 (Ley relativa al impuesto sobre el volumen de negocios), importación que no se beneficiaba de ninguna excepción con arreglo al artículo 21 de esta Ley.

* Lengua original: español.

— El interesado interpuso recurso contra dicha liquidación ante el Gerechtshof de Amsterdam, que lo desestimó tras considerar que el territorio de las Antillas Neerlandesas, de donde procedía el buque, «no formaba parte del territorio de un Estado miembro a efectos de la Sexta Directiva».

4. Interpuesto recurso de casación contra la sentencia del Gerechtshof de Amsterdam ante el Hoge Raad de los Países Bajos, este tribunal suspendió el procedimiento para plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Deben interpretarse el inicio y la letra a) del apartado 1 del artículo 7 de la Sexta Directiva en relación con la importación de un buque que se encontraba en libre práctica en las Antillas Neerlandesas, en particular a la luz de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 132 y en el artículo 227 del Tratado CE, en el sentido de que la introducción de tal buque en los Países Bajos debe ser calificada de entrada en la Comunidad de un bien que no reúne los requisitos de los artículos 9 y 10 del Tratado CE?»

La admisibilidad de la cuestión prejudicial

5. El Gobierno francés considera en sus alegaciones que, dado el carácter extremadamente sucinto de los elementos de hecho contenidos en el auto de reenvío, [1] que no permiten determinar con claridad la naturaleza del litigio principal, el Tribunal de Justicia debería declarar inadmisible la cuestión prejudicial.

6. A juicio de dicho Gobierno, en efecto, los datos de hecho contenidos en el auto de reenvío no permiten saber por qué el juez *a quo* afirma la vinculación del navío con un PTU, ni qué significa, en este caso, que el navío «provenga de la zona de libre práctica de las Antillas Neerlandesas». Tampoco se detalla si el barco del recurrente hacía simplemente escala en los Países Bajos, ni si su uso por el Sr. Van der Kooy era privado o comercial.

7. Estas omisiones sobre el origen y el uso del navío determinan, según el Gobierno francés, la imposibilidad de proporcionar una interpretación del derecho comunitario que sea útil para el litigio principal. Impiden, además, que los Estados miembros y las demás instituciones interesadas puedan presentar sus alegaciones conforme al artículo 20 del Estatuto (CE) del Tribunal de Justicia. Tales circunstancias, analizadas a la luz de la jurisprudencia Meilicke [2] y Saddik, [3] deberían provocar la declaración de inadmisibilidad de la cuestión prejudicial.

1 — En su escrito de alegaciones también el Gobierno neerlandés reconoce que el auto de reenvío describe sólo de manera muy sumaria los perfiles del litigio.

2 — Sentencia de 16 de julio de 1992 (C-83/91, Rec. p. I-4871).

3 — Auto de 23 de marzo de 1995 (C-485/93, Rec. p. I-511).

8. Por mi parte, aun reconociendo que hubiera sido deseable una exposición de los hechos más detallada, considero que los datos esenciales del litigio han quedado reflejados en el auto de remisión. Es cierto que las dudas que suscita el Gobierno francés son fundadas, pero también lo es que el Tribunal de Justicia debe partir de los hechos que el juez de reenvío considera probados, sin que le corresponda verificar a partir de qué elementos de prueba lo han sido.

9. Por ello, no creo que deban estimarse las objeciones que invoca el Gobierno francés contra la admisión de la cuestión prejudicial: por el contrario, habrá que tomar como premisas inalterables aquellas de las que parte la jurisdicción de reenvío, una de las cuales es la previa vinculación del barco con uno de los PTU. Que el barco había sido despachado a libre práctica en las Antillas Neerlandesas es algo que resulta probado para el Hoge Raad, cuya pregunta consiste, precisamente, en determinar si la entrada en los Países Bajos de un buque en esas condiciones constituye, o no, una importación en el sentido de la Sexta Directiva.

10. Tampoco me parece procedente la propuesta de reformulación que, de modo unilateral, pretende la parte demandante del litigio principal. En realidad, dicha parte trata, con semejante propuesta, de sustituir al órgano jurisdiccional de reenvío en el planteamiento de la cuestión prejudicial. En efecto, tras haber imputado al Hoge Raad una errónea apreciación acerca del origen del buque, [4] el demandante invita al Tribunal de Justicia a declarar que un navío originario de uno de los Estados miembros conserva en todo momento dicho carácter y satisface, por ello, la exigencia del artículo 9 del Tratado.

11. El juez de reenvío en absoluto se refiere a dicho extremo, que no constituye el objeto de su cuestión prejudicial, sino uno de sus presupuestos de hecho. No procede, en consecuencia, la reformulación de la cuestión, pues el Tribunal de Justicia ha reiterado (y confirmado recientemente) [5] «[...] que, habida cuenta del reparto de competencias efectuado por el artículo 177 del Tratado en el marco del procedimiento prejudicial, incumbe únicamente al órgano jurisdiccional nacional definir el objeto de las cuestiones que vaya a plantear al Tribunal de Justicia. Este Tribunal de Justicia no puede, a instancia de una parte del litigio principal, examinar cuestiones que no le han sido planteadas por el tribunal nacional. Si este último, a la luz de la evolución del litigio, estimara necesario obtener criterios complementarios de interpretación del derecho comunitario, debe recabarlos nuevamente al Tribunal de Justicia (sentencias de 3 de octubre de 1985, CBEM, 311/84, Rec. p. 3261, apartado 10; de 9 de enero de 1990, SAFA, C-337/88, Rec. p. I-1, apartado 20, y de 11 de octubre de 1990, Nespoli y Crippa, C-196/89, Rec. p. I-3647, apartado 23)».

4 — La tesis del demandante es que el navío, al haber sido fabricado en los Países Bajos, es originario de un Estado miembro y no pierde en ningún caso este carácter, por lo que cumple en todo momento las condiciones exigidas por el artículo 9 del Tratado, incluso aunque abandone el territorio comunitario.

5 — Sentencia de 23 de octubre de 1997, Franzén (C-189/95, Rec. p. I-5909), apartado 79.

Las normas comunitarias aplicables

i) *Normas relativas al IVA*

12. La Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme [6] (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), dispone, en su artículo 2, que están sujetas al IVA las importaciones de bienes.

13. El artículo 7 de la Sexta Directiva, [7] al definir los hechos imponibles, dispone:

«1. Se considerará "importación de un bien":

a) la entrada en el interior de la Comunidad de un bien que no cumpla con las condiciones previstas en los artículos 9 y 10 del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea [...]

b) la entrada en el interior de la Comunidad de un bien procedente de un territorio tercero, distinto de los bienes a que se refiere la letra a).»

14. El artículo 3 de la Sexta Directiva, [8] bajo la rúbrica «Ambito de aplicación», establece:

«1. A efectos de la presenta Directiva, se entenderá por:

— "territorio de un Estado miembro": el interior del país, como se define, para cada Estado miembro, en los apartados 2 y 3;

— "Comunidad" y "territorio de la Comunidad": el interior de los Estados miembros, como se define, para cada Estado miembro, en los apartados 2 y 3;

— "territorio tercero" y "país tercero": cualquier territorio distinto de los definidos

6 — DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54.

7 — En la versión modificada por la Directiva 92/111/CEE del Consejo, de 14 de diciembre de 1992, que modifica la Directiva 77/388/CEE en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido y por la que se establecen medidas de simplificación (DO L 384, p. 47).

8 — En la versión modificada por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, que completa el sistema común del Impuesto sobre el valor Añadido y que modifica, con vistas a la abolición de las fronteras, la Directiva 77/388/CEE (DO L 376, p. 1).

como interior de un Estado miembro en los apartados 2 y 3.

2. A efectos de la aplicación de la presente Directiva, el "interior del país" corresponderá al ámbito de aplicación del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea, como queda definido para cada Estado miembro en su artículo 227.

[...]»

ii) *Normas relativas a los PTU*

15. El artículo 227 del Tratado CEE, al regular su ámbito de aplicación territorial, incluye en el apartado 3 a los PTU cuya lista figura en el Anexo IV, países y territorios que «estarán sometidos al régimen especial de asociación definido en la cuarta parte de este Tratado». Entre ellos se encuentran, desde 1964, las Antillas Neerlandesas.

16. La letra r) del artículo 3 del Tratado CE [9] dispone que la acción de la Comunidad implicará, en las condiciones y según el ritmo previsto en el referido Tratado, «la asociación de los países y territorios de Ultramar, a fin de incrementar los intercambios y continuar en común el esfuerzo por el desarrollo económico y social».

17. La Cuarta Parte del Tratado (artículos 131 a 136) lleva por rúbrica «Asociación de los países y territorios de Ultramar». El fin de tal asociación, a tenor del artículo 131, es la promoción del desarrollo económico y social de los PTU, así como el establecimiento de estrechas relaciones entre éstos y la Comunidad en su conjunto.

18. El artículo 132 del Tratado dispone:

«La asociación perseguirá los siguientes objetivos:

1. Los Estados miembros aplicarán a sus intercambios comerciales con los países y territorios el régimen que se otorguen entre sí en virtud del presente Tratado.

[...]»

9 — Tal como ha sido modificado por el punto 2 del artículo G del Tratado de la Unión Europea.

19. El artículo 133 del Tratado dispone:

«1. Las importaciones de mercancías originarias de los países y territorios se beneficiarán, a su entrada en los Estados miembros, de la supresión total de los derechos de aduana llevada a cabo progresivamente entre los Estados miembros de acuerdo con las disposiciones del presente Tratado.

2. Los derechos de aduana que graven, a su entrada en cada país y territorio, las importaciones procedentes de los Estados miembros y de los demás países y territorios serán suprimidos progresivamente, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 12, 13, 14, 15 y 17.

[...]»

20. Finalmente, el artículo 136 del Tratado dispone:

«Un Convenio de aplicación anejo al presente Tratado determina las modalidades y el procedimiento para la asociación de los países y territorios a la Comunidad durante un primer período de cinco años a partir de la entrada en vigor de este Tratado.

Antes de la expiración del Convenio previsto en el párrafo anterior, el Consejo, a la luz de los resultados alcanzados y basándose en los principios contenidos en el presente Tratado, adoptará, por unanimidad, las disposiciones que deban aplicarse durante un nuevo período.»

21. En la fecha en que se produjo la importación objeto de estos autos, era aplicable, *ratione temporis*, la Decisión 91/482/CEE del Consejo, de 25 de julio de 1991, relativa a la asociación de los países y territorios de Ultramar a la Comunidad Económica Europea [10] (en lo sucesivo, «Decisión 91/482»), cuya entrada en vigor tuvo lugar, según su artículo 241, el día 20 de septiembre de 1991; según el apartado 1 de su artículo 240 esta Decisión sería aplicable por un período de diez años «a partir del 1 de marzo de 1990». [11]

22. El artículo 101 de dicha Decisión establece:

«1. Los productos que sean originarios de los PTU serán admitidos a su importación en la Comunidad con exención de derechos de aduana y de exacciones de efecto equivalente.

10 — DO L 263, p. 1; corrección de errores en el DO 1991, L 331, p. 23.

11 — Sobre los problemas de retroactividad que plantea este precepto véanse los puntos 24 a 43 de las conclusiones que formulé en el asunto Road Air, a las que se remite el apartado 47 de la sentencia del Tribunal de Justicia de 22 de abril de 1997, recaída en dicho asunto (C-310/95, Rec. p. I-2229).

2. Los productos que no sean originarios de los PTU, se encuentren en libre práctica en un PTU y sean reexportados sin transformar hacia la Comunidad serán admitidos a la importación en la Comunidad libres de derechos de aduana y de exacciones de efecto equivalente siempre que:

— hayan satisfecho en el PTU de que se trate derechos de aduana o exacciones de efecto equivalente de un nivel igual o superior a los derechos de aduana aplicables en la Comunidad a la importación de los mismos productos originarios de países terceros que beneficien de la cláusula de nación más favorecida;

— no hayan sido objeto de una exención o una restitución, total o parcial, de los derechos de aduana o de exacciones de efecto equivalente;

— vayan acompañados de un certificado de exportación.

[...]»

La respuesta a la cuestión prejudicial

23. Me propongo seguir el siguiente esquema argumental:

a) recordaré, en primer lugar, el régimen jurídico de los intercambios comerciales entre los PTU (en concreto, las Antillas Neerlandesas) y la Comunidad, tal como ha sido previsto en el Tratado e interpretado por la reciente jurisprudencia del Tribunal de Justicia;

b) analizaré, a continuación, las nociones de importación y «entrada de bienes en el interior de la Comunidad», en relación con el ámbito de aplicación territorial de la Sexta Directiva;

c) concluiré, finalmente, que se produce la «entrada [de un bien] en el interior de la Comunidad» —y por tanto, su importación, a efectos del IVA, conforme al artículo 7 de la Sexta Directiva— cuando, cumplidas las demás circunstancias, tal bien procede de uno de los PTU, donde se encontraba en libre práctica.

i) *Los intercambios comerciales PTU-Comunidad*

24. En las conclusiones del asunto Road Air subrayé cómo, para definir el régimen jurídico de las relaciones entre los PTU y la Comunidad, lo importante era precisar «[...] en qué medida cada una de las disposiciones del Tratado CEE se les puede aplicar, visto el contenido de sus artículos 131 a 136».

25. La respuesta general que a esta cuestión ha dado el Tribunal de Justicia se encuentra en la sentencia de 12 de febrero de 1992, Leplat: «Esta asociación [de los PTU con la Comunidad] es objeto de un régimen definido en la Cuarta Parte del Tratado (artículos 131 a 136), de manera que las disposiciones generales del Tratado no son aplicables a los PTU, si no es mediante referencia expresa.» [12]

26. La asociación a la Comunidad de los PTU supone, pues, que en ellos no se aplica directa y automáticamente todo el derecho comunitario, [13] tanto si es originario como si es el derivado de los Tratados: por el contrario, habrá que analizar en cada caso, a la luz de los artículos 131 a 136 del Tratado CE, qué disposiciones comunitarias les son aplicables, y en qué medida lo son.

27. En el asunto Road Air se trataba de determinar si los preceptos de la Cuarta Parte del Tratado CEE, impedían, en la fecha a que se refería el proceso principal (junio de 1991), la exacción de derechos de aduana sobre la importación, en la Comunidad, de mercancías originarias de un país tercero que se encontraban en libre práctica en las Antillas Neerlandesas.

28. La respuesta del Tribunal afirmó que la interpretación de los citados preceptos no impedía la exacción de los derechos aduaneros, precisando que ello debería hacerse conforme a lo dispuesto en la Decisión 91/482, antes citada, norma válidamente dictada por el Consejo en uso de la habilitación que le confiere el artículo 136 del Tratado.

29. Las bases jurídicas a partir de las cuales se pudo obtener esta respuesta son, en síntesis, las siguientes:

a) Los PTU no forman parte del territorio aduanero de la Comunidad, y sus intercambios comerciales con ésta no gozan del mismo estatuto que tienen los inter-

12 — Asunto C-260/90, Rec. p. I-643, apartado 10.

13 — El Tribunal de Justicia, en el apartado 62 del Dictamen 1/78, de 4 de octubre de 1979 (Rec. p. 2871), y en el apartado 17 del Dictamen 1/94, de 15 de noviembre de 1994 (Rec. p. I-5267), al referirse a los PTU, afirma que se trata de países y territorios que dependen de los Estados miembros, pero que no forman parte del área de aplicación del derecho comunitario.

cambios entre unos Estados miembros y otros. En este último caso se trata de operaciones intracomunitarias, mientras que entre los PTU y la Comunidad se trata de verdaderas importaciones.

b) La previsión contenida en el apartado 1 del artículo 133 del Tratado no se aplica a los productos que, tras haber sido importados en estos países y territorios, después son reexportados hacia uno de los Estados miembros.

c) Otra interpretación —como es aquella que propugna, respecto de este tipo de productos, reconocer a los PTU un régimen análogo al que los Estados miembros se otorgan entre sí— supondría «[...] que los PTU formarían parte de la zona aduanera común, lo que sin duda va bastante más allá de lo previsto en el Tratado». [14]

d) En cada caso, hay que estar a lo que dispongan las decisiones que, sobre la base del artículo 136 del Tratado, el Consejo haya dictado para el período correspondiente.

30. Ni en la Cuarta Parte del Tratado, ni en las decisiones del Consejo adoptadas a tenor de su artículo 136, figuran normas que se refieran a la aplicación del IVA a las importaciones procedentes de los PTU. El régimen especial de asociación de los PTU no supone, pues, especialidad alguna en relación con el IVA.

31. Es cierto que, a tenor de la Decisión 91/482, los productos que sean originarios de los PTU serán admitidos a su importación en la Comunidad con exención de derechos de aduana y de exacciones de efecto equivalente (apartado 1 del artículo 101). También es cierto que dicha exención se aplica, igualmente, a los productos no originarios de los PTU, pero que se encuentren en libre práctica en un PTU y son reexportados sin transformar hacia la Comunidad, siempre que hayan satisfecho en el PTU de que se trate derechos de aduana o exacciones de efecto equivalente de un nivel igual o superior a los derechos de aduana aplicables en la Comunidad.

32. Ambas exenciones, sin embargo, no pueden en absoluto aplicarse al IVA, pues esta figura tributaria no constituye ni un derecho de aduana, ni una exacción equivalente. El Tribunal de Justicia ya ha tenido ocasión de pronunciarse a este respecto en la sentencia de 5 de mayo de 1982, Schul. [15] No cabe, pues, invocar la analogía para extender a un tributo indirecto como el IVA disposiciones previstas y aplicables sólo en los casos de derechos aduaneros o de exacciones de efecto equivalente a éstos.

14 — Apartado 34 de la sentencia Road Air, antes citada.

15 — Asunto 15/81, Rec. p. 1409. apartado 21.

ii) *El hecho imponible «importación de bienes», según la Sexta Directiva, y el ámbito de aplicación de ésta*

33. El juego combinado de los artículos 3 y 7 de la Sexta Directiva, en relación con el artículo 227 del Tratado, implica que, a efectos del IVA, se produce, en principio, la importación de un bien (esto es, su «entrada en el interior de la Comunidad») cuando éste procede de uno de los PTU. Tal afirmación tiene dos claros apoyos argumentales.

34. En primer lugar, los PTU no forman parte del «interior de un Estado miembro» o del «interior de un país», en el sentido que a estos términos da el artículo 7 de la Sexta Directiva. La remisión que el apartado 1 de dicho artículo hace a sus apartados 2 y 3 evidencia que el «interior de un país» es el definido para cada Estado miembro por el artículo 227 del Tratado, norma que, a su vez, no prevé para los PTU la aplicación del Tratado, sino el régimen especial de asociación al que ya he hecho referencia.

35. En segundo lugar, el ámbito territorial de aplicación de la Sexta Directiva ni siquiera coincide con todo el «interior» de cada país o Estado miembro, pues determinados territorios nacionales [16] de éstos —en los que, a diferencia de los PTU, sí es de plena o parcial aplicación el Tratado, según los casos— tampoco tienen la consideración de «interior del país», a efectos de la Sexta Directiva. [17]

36. En conclusión, la Sexta Directiva no permite calificar de operaciones intracomunitarias, sino de verdaderas importaciones, a las entradas de bienes procedentes de los PTU. Estos últimos países y territorios, al no formar parte ni de la zona aduanera comunitaria ni del ámbito de aplicación del Tratado —a salvo las disposiciones aplicables en virtud del régimen especial de asociación previsto por el apartado 3 del artículo 226— no constituyen «el interior de un Estado miembro» a efectos de la aplicación del IVA.

37. Tal conclusión resulta, por lo demás, coherente con el designio de la Sexta Directiva: pues, si incluso determinados territorios nacionales a los que, en principio, el Tratado les

16 — Así sucede con la isla de Helgoland y el territorio de Büsingen, en el caso de la República Federal de Alemania; con Ceuta, Melilla y las Islas Canarias, en el caso del Reino de España; con Livigno, Campione d'Italia y las aguas nacionales del lago de Lugano, en el caso de la República Italiana; con los Departamentos de Ultramar, en el caso de la República Francesa, y con el Monte Athos en el caso de la República Helénica.

17 — La razón de ser de esta exclusión viene expuesta en los considerandos de la Directiva 92/111, antes citada: para «[...] garantizar la neutralidad del sistema común de impuestos sobre el volumen de negocios con respecto al origen de los bienes, debe completarse la definición de "importación de bienes" y el concepto de "territorios terceros"; [...] determinados territorios que forman parte del territorio aduanero de la Comunidad se consideran territorios terceros a efectos de la aplicación del sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido; [...] por consiguiente, los intercambios entre los Estados miembros y dichos territorios están sometidos a los mismos principios de tributación con respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido aplicados a cualquier operación entre la Comunidad y países terceros [...]».

resulta aplicable son considerados, a efectos del IVA, «territorios terceros», *a fortiori* lo mismo habrá que entender para los PTU, cuyo grado de vinculación con el Tratado, en cuanto tal, es menor que el de aquéllos.

38. Tanto la Comisión como los Gobiernos francés y neerlandés llegan a este mismo resultado, compartido igualmente por el órgano jurisdiccional de reenvío. [18] También la parte demandante del litigio principal se ve obligada a admitir que el artículo 7 de la Sexta Directiva justificaría, en principio, la percepción del IVA sobre la importación ocurrida en el caso de autos. Si dicha parte, en sus alegaciones ante el Tribunal de Justicia, impugna tal liquidación del IVA, no es por negar el carácter de importación a la entrada en los Países Bajos de un buque originario de un PTU, o que allí se encuentre en libre práctica, sino por un motivo bien distinto: a su juicio, el barco no era, en este caso, una mercancía que cumpla con las condiciones previstas en los artículos 9 y 10 del Tratado CEE.

39. Este problema, al que ya he hecho mención anteriormente, [19] ni ha sido suscitado por el tribunal de reenvío ni, a mi juicio, puede ser abordado con rigor por el Tribunal de Justicia. Se oponen a ello, de una parte, la circunstancia de que el órgano judicial de reenvío da como probada la procedencia no comunitaria del buque y rechaza, de modo expreso, la argumentación del recurrente al respecto. [20] De otra parte, la insuficiencia de datos de hecho sobre las vicisitudes por las que ha pasado la situación jurídica del buque a lo largo de los años impediría un pronunciamiento con garantías.

40. En efecto, la parte demandante sostiene en sus alegaciones, como tesis principal, que el navío, al haber sido fabricado en los Países Bajos, es originario de uno de los Estados miembros y nunca ha perdido dicha condición, lo que impediría estimar que ha sido importado. El auto de reenvío parte, justamente, de la afirmación contraria. Juegan aquí una serie de factores conocidos (la salida del buque del territorio aduanero comunitario, su venta a una sociedad de las Bahamas, etc.) y otros que no se reflejan en las actuaciones. La apreciación y la calificación jurídica de unos y otros, a la luz de las disposiciones aplica-

18 — «El Hoge Raad comparte la opinión del Gerechtshof de que no se puede considerar al territorio de las Antillas Neerlandesas como "territorio de un Estado miembro", en el sentido de los apartados 1 y 2 del artículo 3 de la Sexta Directiva en relación con el artículo 227 del Tratado CE, y que, a falta de las pertinentes medidas de ejecución, con arreglo al apartado 1 del artículo 132 del Tratado CE tampoco puede ser equiparado a efectos de percepción del impuesto sobre el volumen de negocios.»

19 — Véanse los puntos 10 y 11 *supra*.

20 — Véase el apartado 3.3 del auto de remisión, en lo que concierne a la «apreciación de los motivos aducidos en casación».

bles, [21] corresponde al tribunal *a quo*, no al Tribunal de Justicia en el marco de un reenvío prejudicial.

41. Lo mismo hay que afirmar respecto de las dos tesis subsidiarias de la parte demandante, relativa la primera a que el navío cumplía ya las condiciones previstas en el artículo 10 del Tratado, y la segunda a que es de aplicación analógica el apartado 2 del artículo 101 de la Decisión 91/482, antes citada.

42. En cuanto a la primera, baste decir que no hay dato alguno que avale la tesis de que el navío se encontraba ya, antes de su importación en los Países Bajos, en libre práctica en un Estado miembro.

43. En cuanto a la aplicación analógica del apartado 2 del artículo 101 de la Decisión 91/482 (que permite detraer de los derechos de aduana sobre la importación aplicables en la Comunidad el importe de los que, por ese mismo concepto, hayan sido previamente pagados en un PTU antes de la reexportación del bien hacia la Comunidad) ya he señalado que no hay similitud de condiciones entre los derechos de aduanas —o las exacciones de efecto equivalente— y el IVA, lo que impide la aplicación analógica pretendida. [22]

44. En todo caso, insisto, el tribunal de reenvío no ha suscitado ninguna de estas cuestiones sobre el origen del bien importado, ni sobre la eventual deducción de un hipotético impuesto similar al IVA, que pudiera existir en las Antillas Neerlandesas y haber sido aplicado a aquel bien. Considero, por ello, que el Tribunal de Justicia debería limitarse a responder a la cuestión prejudicial según los términos en que ha sido propuesta.

21 — Entre ellas, el artículo 4 del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO L 302, p. 1): «[...] Sin perjuicio de los artículos 163 y 164 las mercancías comunitarias perderán este estatuto aduanero al salir efectivamente del territorio aduanero de la Comunidad.»

22 — La demandante invoca, a estos efectos, la sentencia del Tribunal de Justicia de 21 de mayo de 1985, Secrétaire d'Etat aux Finances/Schul (47/84, Rec. p. 1491), pero tal resolución trata de un problema diferente, referido además a un período previo a la modificación del IVA en materia de operaciones intracomunitarias: se trataba de decidir si procedía la inclusión o la exclusión en la base del IVA del importe de dicho impuesto, ya pagado en el Estado de exportación, cuando se producía la importación en un Estado miembro, por un particular, de un bien procedente de otro Estado miembro.

Conclusión

45. Sugiero, por tanto, al Tribunal de Justicia que responda a la cuestión planteada por el Hoge Raad de los Países Bajos del siguiente modo:

«La entrada en los Países Bajos de un bien, que se encontraba en libre práctica en las Antillas Neerlandesas y que no reúne los requisitos de los artículos 9 y 10 del Tratado CE, debe ser calificada de entrada en el interior de la Comunidad y, por tanto, de importación de un bien, a los efectos de la aplicación del artículo 7 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme.»