FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER

föredraget den 30 april 1998 *

1. Genom denna tolkningsfråga vill Hoge Raad der Nederlanden få klarhet i om införseln till en medlemsstat av ett fartyg som befunnit sig i fri omsättning i ett av de utländska länderna och territorierna (nedan kallade ULT) principiellt sett skall påföras mervärdesskatt.

2. Tolkningsfrågan har uppkommit med anledning av en talan som ägaren till fartyget har väckt med anledning av att de nederländska skattemyndigheterna riktat ett beslut till honom om mervärdesskatt på grund av att fartyget importerats från Nederländska Antillerna.

Bakgrund, förfarandet vid den nationella domstolen samt tolkningsfrågan

3. Enligt beslutet om hänskjutande gav följande omständigheter upphov till tvisten vid den nationella domstolen:

— Motorbåten "Joshua" byggdes år 1964 i Haarlem såsom fiskefartyg och såldes år 1984 till bolaget Caribbean Chartering & Sales LtD, Nassau (Bahamas), och lämnade därför gemenskapens tullområde. Åren 1985 och 1986 byggdes fartyget om i Nederländerna till kryssningsfartyg.

— Den 22 april 1993 såldes fartyget till klaganden i målet vid den nationella domstolen, A. J. van der Kooy, som är bosatt i Nederländerna, samt till J. Wielinga, som är bosatt i Curaçao. Från och med den 15 maj 1993 låg fartyget under brittisk flagg i Scheveningens hamn med A. J. van der Kooy ombord, där det den 20 maj 1993 upptäcktes av tjänstemän vid tullmyndigheten i Hoofddorp. Klaganden befann sig då ombord.

— Eftersom fartyget hade importerats till Nederländerna i den mening som avses i artikel 18 i 1968 års Wet op de omzetbelasting (den nederländska lagen om omsättningsskatt) och sådan import inte är befriad från mervärdesskatt enligt artikel 21 i samma lag, meddelade den nederländska skattemyndigheten det ifrågasatta beslutet om mervärdesskatt avseende 157 500 HFL.

* Originalspråk: spanska.

— Den berörde överklagade beslutet till Gerechtshof te Amsterdam, vilken avslog klagomålet eftersom den ansåg att Nederländska Antillernas territorium, varifrån fartyget kom, inte kan anses "utgöra en del av en medlemsstats territorium i den mening som avses i sjätte direktivet".

4. Då Gerichtshof te Amsterdams dom överklagades till Hoge Raad der Nederlanden, vilandeförklarade sistnämnda domstol målet och hänsköt följande tolkningsfråga till domstolen.

"Skall artikel 7.1 inledningen och 7.1 a i sjätte direktivet, i synnerhet med beaktande av artiklarna 132.1 och 227 i EG-fördraget, vad avser införsel av ett fartyg som befinner sig i fri omsättning inom Nederländska Antillerna tolkas så, att införsel av ett sådant fartyg till Nederländerna skall anses som införsel till gemenskapen av en vara som inte uppfyller villkoren i artiklarna 9 och 10 i EG-fördraget?"

Upptagande till sakprövning

5. Den franska regeringen har i sitt skriftliga yttrande hävdat att domstolen bör fastslå att tolkningsfrågan inte kan tas upp till sakprövning på grund av att den ytterst kortfattade redogörelsen för de faktiska omständigheterna i beslutet om hänskjutande [1] inte gör det möjligt att tydligt avgöra arten av tvisten vid den nationella domstolen.

6. Den franska regeringen hävdar att det av redogörelsen för de faktiska omständigheterna i beslutet om hänskjutande varken framgår varför den nationella domstolen anser att fartyget har samband med ett ULT eller vad som i förevarande fall avses med att fartyget "kommer från Nederländska Antillernas fria omsättningsområde". I beslutet preciseras heller inte om klagandens fartyg helt enkelt har anlöpt Nederländerna eller om A. J. van der Kooy använder det i privat eller kommersiellt syfte.

7. Den franska regeringen anser att den omständigheten att några uppgifter inte har lämnats i fråga om fartygets ursprung och användning inte gör det möjligt att ge en för målet användbar tolkning av gemenskapsrätten. Den hindrar även medlemsstaterna och de övriga institutionerna att inkomma med synpunkter i enlighet med artikel 20 i EG-stadgan för domstolen. Domstolen borde med beaktande av ovanstående omständigheter, vilka har prövats i målen Meilicke [2] och Saddik, [3] fastslå att tolkningsfrågan inte kan tas upp till sakprövning.

1 — I sitt skriftliga yttrande medger även den nederländska regeringen att beslutet om hänskjutande endast ger en mycket summarisk beskrivning av omständigheterna i tvisten.

2 — Dom av den 16 juli 1992 i mål C-83/91 (REG 1992, s. I-4871; svensk specialutgåva, volym 11).

3 — Beslut av den 23 mars 1995 i mål C-485/93 (REG 1995, s. I-511).

8. Även om jag medger att det hade varit önskvärt att erhålla en mer detaljerad beskrivning av de faktiska omständigheterna, anser jag att de väsentliga uppgifterna avseende tvisten återges i beslutet om hänskjutande. Det är visserligen riktigt att det finns fog för de tvivel som den franska regeringen har givit uttryck för, men det förhåller sig även så, att domstolen skall utgå från de faktiska omständigheter som den hänskjutande domstolen anser vara fastlagda utan att behöva kontrollera bevisningen.

9. Jag anser således inte att det är nödvändigt att ansluta sig till de invändningar som den franska regeringen har anfört avseende upptagande till sakprövning av tolkningsfrågan. Tvärtom skall de förutsättningar som den nationella domstolen använt sig av anses vara orubbliga. En av dessa är att fartyget tidigare hade samband med ett ULT. Hoge Raad anser det vara bevisat att fartyget hade försatts i fri omsättning i Nederländska Antillerna, och dess fråga avser just om importen till Nederländerna av ett fartyg under dessa omständigheter utgör sådan varuinförsel som avses i sjätte direktivet.

10. Jag anser det heller inte lämpligt att omformulera frågan på det sätt som klaganden i målet vid den nationella domstolen för sin del har begärt. Genom detta förslag försöker parten nämligen sätta sig i den nationella domstolens ställe i fråga om tolkningsfrågan. Efter att ha invänt att Hoge Raad har felbedömt fartygets ursprung, [4] uppmanar klaganden domstolen att fastslå att ett fartyg med ursprung i en av medlemsstaterna alltid bibehåller detta ursprung och därigenom uppfyller kravet i artikel 9 i fördraget.

11. Den hänskjutande domstolen diskuterar inte denna fråga, som endast utgör en faktisk omständighet och inte föremål för dess tolkningsfråga. Det saknas således skäl att omformulera frågan, eftersom domstolen vid upprepade tillfällen har fastslagit (och nyligen bekräftat) [5] att det "mot bakgrund av den kompetensfördelning som fastslås i artikel 177 i fördraget avseende förfarandet för förhandsavgöranden, ankommer endast på den nationella domstolen att avgränsa de frågor den avser att hänskjuta till EG-domstolen. EG-domstolen skall inte på begäran av en part i målet vid den nationella domstolen undersöka frågor som den nationella domstolen inte har ställt. Om den nationella domstolen mot bakgrund av hur tvisten utvecklar sig skulle anse det nödvändigt att erhålla ytterligare uppgifter för tolkningen av gemenskapsrätten, ankommer det på den att på nytt inge en begäran om förhandsavgörande till domstolen (dom av den 3 oktober 1985 i mål 311/84, CBEM, REG 1985, s. 3261, punkt 10, av den 9 januari 1990 i mål C-337/88, SAFA, REG 1990, s. I-1, punkt 20, och av den 11 oktober 1990 i mål C-196/89, Nespoli och Crippa, REG 1990, s. I-3647, punkt 23)."

4 — Klagandens uppfattning är att fartyget, eftersom det har byggts i Nederländerna, har sitt ursprung i en medlemsstat och aldrig förlorar denna egenskap, varför det alltid uppfyller de krav som ställs i artikel 9 i fördraget, även om det lämnar gemenskapens territorium.

5 — Dom av den 23 oktober 1997 i mål C-189/95, Franzén (REG 1997, s. I-5909), punkt 79.

Tillämpliga gemenskapsrättsliga bestämmelser

i) *Regler om mervärdesskatt*

12. I artikel 2 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund [6] föreskrivs att mervärdesskatt skall betalas för införsel av varor.

13. I artikel 7 i sjätte direktivet [7] föreskrivs följande med avseende på definitionen av skattepliktiga transaktioner:

"1. Med varuinförsel avses

a) införsel till gemenskapen av varor som inte uppfyller villkoren i artiklarna 9 och 10 i Fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen ...

b) införsel i gemenskapen av andra varor från ett tredje territorium än de varor som omfattas av a."

14. I artikel 3 i sjätte direktivet [8] föreskrivs under rubriken "Territoriell tillämpning" följande:

"1. I detta direktiv används följande beteckningar med de betydelser som här anges:

— *en medlemsstats territorium*: landets territorium såsom det definieras med avseende på varje medlemsstat i punkterna 2 och 3.

— *gemenskapen* och *gemenskapens territorium*: medlemsstaternas territorium såsom detta definieras med avseende på varje medlemsstat i punkterna 2 och 3.

— *tredje territorium* och *tredje land*: varje annat territorium än de som i punkterna

6 — EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28.

7 — I dess lydelse enligt rådets direktiv 92/111/EEG av den 14 december 1992 om ändring av direktiv 77/388/EEG och införande av förenklade åtgärder för mervärdesskatt (EGT L 384, s. 47; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 119).

8 — I dess lydelse enligt rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388/EEG med sikte på avskaffandet av fiskala gränser (EGT L 376, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 33).

2 och 3 definieras som någon medlemsstats territorium.

2. I detta direktiv avses med 'landets territorium' det område där Fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen tillämpas, såsom det definieras med avseende på varje medlemsstat i artikel 227.

..."

ii) *Regler om ULT*

15. I artikel 227 i EEG-fördraget anges fördragets territoriella tillämpningsområde. Genom punkt 3 omfattar det de ULT som anges i bilaga IV, vilka länder och territorier "omfattas av den särskilda associeringsordning som fastställts i fjärde delen i detta fördrag". Sedan år 1964 utgör Nederländska Antillerna en del av ULT.

16. I artikel 3 r i EG-fördraget [9] föreskrivs att gemenskapens verksamhet, på de villkor och i den takt som anges i det fördraget, skall innefatta "associering av utomeuropeiska länder och territorier i syfte att öka handeln och att gemensamt främja den ekonomiska och sociala utvecklingen".

17. Fjärde delen i fördraget (som omfattar artiklarna 131—136) har rubriken "Associering av utomeuropeiska länder och territorier". Enligt artikel 131 är syftet med denna associering att främja den ekonomiska och sociala utvecklingen i dessa länder och territorier och att upprätta nära ekonomiska förbindelser mellan dem och gemenskapen som helhet.

18. I artikel 132 i fördraget föreskrivs följande:

"Associeringen skall ha följande mål:

1. Medlemsstaterna skall i handeln med dessa länder och territorier tillämpa samma regler som de enligt detta fördrag tillämpar inbördes

..."

9 — I dess lydelse enligt artikel G 3 c i Fördraget om Europeiska unionen.

19. I artikel 133 i fördraget föreskrivs följande:

"1. Tullar vid import till medlemsstaterna av varor med ursprung i dessa länder och territorier skall fullständigt avvecklas, vilket skall ske i takt med att tullarna gradvis avvecklas mellan medlemsstaterna enligt bestämmelserna i detta fördrag.

2. I varje land och territorium skall tullar vid import från medlemsstaterna och från de övriga länderna och territorierna gradvis avvecklas enligt bestämmelserna i artiklarna 12—15 och 17.

..."

20. Slutligen föreskrivs följande i artikel 136 i fördraget:

"För en första period av fem år efter det att detta fördrag har trätt i kraft skall de närmare riktlinjerna för och förfarandet vid dessa länders och territoriers associering med gemenskapen fastställas i en genomförandekonvention som fogats till detta fördrag.

Före utgången av genomförandekonventionens giltighetstid skall rådet med utgångspunkt i de resultat som uppnåtts och på grundval av principerna i fördraget enhälligt besluta om de bestämmelser som skall gälla för en ny period."

21. Vid tiden för den importtransaktion som avses i förevarande mål, var av tidsmässiga skäl (*ratione temporis*) rådets beslut 91/482/EEG av den 25 juli 1991 om associering av de utomeuropeiska länderna och territorierna med Europeiska ekonomiska gemenskapen [10] (nedan kallat beslut 91/482) tillämpligt, vilket i enlighet med bestämmelsen i artikel 241 i beslutet trädde i kraft den 20 september 1991. Enligt artikel 240.1 i beslutet är detta tillämpligt under en period av tio år "från den 1 mars 1990". [11]

22. I artikel 101 i beslutet föreskrivs följande:

"1. Varor med ursprung i ULT skall importeras till gemenskapen utan tullar eller avgifter med motsvarande verkan.

10 — EGT L 263, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 18, s. 3.

11 — Vad beträffar de frågor som denna bestämmelse ger upphov till med avseende på retroaktiv tillämpning, se punkterna 24—43 i mitt förslag till avgörande i målet Road Air, till vilket hänvisas i punkt 47 i domstolens dom av den 22 april 1997 i samma mål (C-310/95, REG 1997, s. I-2229).

2. Varor som inte har sitt ursprung i ULT men som omsätts fritt i ett ULT och exporteras vidare som sådana till gemenskapen skall accepteras för import till gemenskapen utan tullar, och utan skatter med motsvarande verkan, förutsatt

— att det i det berörda ULT har betalats tull, eller skatt med motsvarande verkan, på minst samma nivå som de tullar vilka gäller i gemenskapen för import av samma produkter med ursprung i tredje länder, berättigade till tillämpning av klausulen om mest gynnad nation,

— att produkterna inte helt eller delvis har varit föremål för undantagande från eller återbetalning av tullar eller skatter med motsvarande verkan, och

— att produkterna åtföljs av exportcertifikat.

..."

Svaret på tolkningsfrågan

23. Jag kommer att anföra mina argument i följande ordning:

a) Inledningsvis kommer jag att redogöra för det regelverk som reglerar handeln mellan ULT (i förevarande fall Nederländska Antillerna) och gemenskapen såsom detta föreskrivs i fördraget och tolkas i domstolens nyare rättspraxis.

b) Därefter kommer jag att pröva begreppen import och "införsel till gemenskapen" i förhållande till det territoriella tillämpningsområdet för sjätte direktivet.

c) Avslutningsvis kommer jag att dra slutsatsen att "införsel [av en vara] till gemenskapen" — och således import av denna i enlighet med sjätte direktivet — är för handen när varan kommer från ett ULT där den omsattes fritt och alla övriga villkor är uppfyllda.

i) *Handeln mellan ULT och gemenskapen*

24. I mitt förslag till avgörande i målet Road Air underströk jag att det för att definiera den rättsliga ramen för förbindelserna mellan ULT och gemenskapen var betydelsefullt att klargöra "i vilken utsträckning varje bestämmelse i EEG-fördraget är tillämplig på ULT, med tanke på innehållet i artiklarna 131—136 i fördraget".

25. Domstolen har givit ett generellt svar på denna fråga i sin dom av den 12 februari 1992 i målet Leplat: "Denna associering [av ULT med gemenskapen] är föremål för ett regelverk som anges i fjärde delen av fördraget (artiklarna 131—136), varför de allmänna bestämmelserna i fördraget inte utan uttrycklig hänvisning är tillämpliga på ULT." [12]

26. ULT:s associering med gemenskapen innebär således att gemenskapsrätten, varken primärrätten eller sekundärrätten, inte är direkt och automatiskt tillämplig på dem [13]: tvärtom är det nödvändigt att, mot bakgrund av artiklarna 131—136 i EG-fördraget, i varje enskilt fall analysera vilka gemenskapsrättsliga bestämmelser som är tillämpliga på dem och i vilken utsträckning.

27. I målet Road Air gällde det att avgöra om bestämmelserna i fjärde delen i EEG-fördraget vid tiden för händelserna i målet vid den nationella domstolen (juni 1991) utgjorde hinder för uttag av tull vid import till gemenskapen av varor från tredje land som befann sig i fri omsättning i Nederländska Antillerna.

28. Domstolen fastslog att bestämmelserna i fjärde delen i EEG-fördraget skulle tolkas så, att de inte utgjorde hinder för uttag av tull, och klargjorde att uttaget skulle ske i enlighet med bestämmelserna i ovannämnda beslut 91/482/EEG. Detta hade antagits rättsenligt av rådet i enlighet med de befogenheter som institutionen tillerkänns enligt artikel 136 i fördraget.

29. Domstolen kom fram till detta svar på följande rättsliga grunder:

a) ULT ingår inte i gemenskapens tullområde och deras handel med gemenskapen omfattas inte av samma regler som handeln mellan medlemsstaterna. I sistnämnda

12 — Mål C-260/90, REG 1992, s. I-643, punkt 10.

13 — I punkt 62 i yttrande 1/78 som domstolen avgav den 4 oktober 1979 (REG 1979, s. 2871) och i punkt 17 i yttrande 1/94 som den avgav den 15 november 1994 (REG 1994, s. I-5267) fastslog domstolen, med avseende på ULT, att det rörde sig om länder och territorier som var beroende av medlemsstaterna men som inte ingick i gemenskapsrättens tillämpningsområde.

fall rör det sig om transaktioner inom gemenskapen, medan transaktionerna mellan ULT och gemenskapen i själva verket utgör import.

136 i fördraget finns regler om uttag av mervärdesskatt vid import från ULT. Den särskilda ordningen för associering av ULT innebär således inte några specialbestämmelser i fråga om mervärdesskatt.

b) Artikel 133.1 i fördraget är inte tillämplig på varor som efter att ha importerats till dessa länder och territorier återexporteras till en medlemsstat.

31. Det är riktigt att varor med ursprung i ULT enligt beslut 91/482 skall importeras till gemenskapen utan tullar eller avgifter med motsvarande verkan (artikel 101). Det är även riktigt att detta undantag tillämpas på varor som inte har sitt ursprung i ULT men som befinner sig i fri omsättning i ett ULT och återexporteras till gemenskapen utan att ha varit föremål för bearbetning, förutsatt att det i det berörda ULT har betalats tull, eller avgift med motsvarande verkan, på minst samma nivå som de tullar, vilka gäller i gemenskapen.

c) En annan tolkning — som den tolkning enligt vilken det för ULT för dessa varor skulle anses finnas en ordning som motsvarar den som medlemsstaterna tillämpar inbördes — skulle innebära "... att ULT utgjorde en del av det gemensamma tullområdet, vilket går långt utöver det som har föreskrivits i fördraget". [14]

d) I varje fall måste hänsyn tas till vad som föreskrivs i de beslut som rådet har fattat för motsvarande period på grundval av artikel 136 i fördraget.

32. Båda undantagen kan emellertid omöjligen tillämpas på mervärdesskatt, eftersom denna form av beskattning varken utgör en tull eller en avgift med motsvarande verkan. Domstolen har redan haft tillfälle att uttala sig i denna fråga i domen av den 5 maj 1982 i målet Schul. [15] Det går således inte att genom analogisk tillämpning av bestämmelser som har föreskrivits för och som endast tillämpas på tullar och avgifter med motsvarande verkan utsträcka tillämpningen av dessa bestämmelser till att omfatta även en indirekt skatt som mervärdesskatten.

30. Varken i fjärde delen i fördraget eller i de beslut som rådet antog i enlighet med artikel

14 — Punkt 34 i domen i det ovannämnda målet Road Air.

15 — Mål 15/81, REG 1982, s. 1409, punkt 21.

ii) *Den beskattningsbara transaktionen "varuinförsel" i den mening som avses i sjätte direktivet, samt direktivets tillämpningsområde*

33. Artiklarna 3 och 7 i sjätte direktivet, jämförda med artikel 227 i fördraget, innebär att en vara ur mervärdesskattesynpunkt importeras (det vill säga att varan "införs till gemenskapen") när den kommer från ett ULT. Detta påstående stöds av två tydliga argument.

34. För det första utgör ULT inte "någon medlemsstats territorium" eller "landets territorium" i den mening som avses i artikel 3 i sjätte direktivet. Den hänvisning som görs i artikel 3.1 till punkterna 2 och 3 visar att "landets territorium" är det som anges för varje medlemsstat i artikel 227 i fördraget, där det i sin tur inte föreskrivs att fördraget skall tillämpas på ULT, utan i stället den särskilda associeringsordning som jag har nämnt ovan.

35. För det andra sammanfaller inte ens sjätte direktivets territoriella tillämpningsområde med hela "territoriet" för varje land eller medlemsstat, eftersom vissa av dessa nationella territorier [16] — där fördraget tillämpas helt eller delvis, till skillnad från vad som är fallet inom ULT — inte heller skall anses utgöra "landets territorium" med avseende på tillämpningen av sjätte direktivet. [17]

36. Sammanfattningsvis skall införsel av varor från ULT kvalificeras som verklig import och inte som transaktioner inom gemenskapen. Eftersom ULT varken omfattas av gemenskapens tullområde eller omfattas av fördragets tillämpningsområde — bortsett från de bestämmelser som är tillämpliga i kraft av den särskilda associeringsordning som föreskrivs i artikel 226.3 — utgör de inte "någon medlemsstats territorium" med avseende på tillämpningen av mervärdesskatt.

37. Denna slutsats överensstämmer dessutom med syftet med sjätte direktivet. Om vissa nationella territorier där fördraget i princip

16 — Detta gäller ön Helgoland och området Büsingen i Förbundsrepubliken Tysklands fall, Ceuta och Melilla samt Kanarieöarna i Konungariket Spaniens fall, Livigno, Campione d'Italia och de nationella vattnen i Lugano-sjön i Republiken Italiens fall, de utomeuropeiska departementen i Republiken Frankrikes fall, samt Berget Athos i Republiken Greklands fall.

17 — Anledningen till att detta undantag finns anges i övervägandena i ovannämnda direktiv 92/111 vara att "... säkerställa opartiskheten i det gemensamma systemet för omsättningsskatt vad gäller varornas ursprung måste begreppet tredje territorium och definitionen av varuimport kompletteras. Vissa territorier som utgör en del av gemenskapens tullterritorium betraktas som tredje territorier när det gäller att tillämpa det gemensamma systemet för mervärdesskatt; uttag av mervärdesskatt görs därför vid handel mellan medlemsstaterna och dessa territorier i enlighet med samma principer som tillämpas vid varje transaktion mellan gemenskapen och tredje land."

skall tillämpas med avseende på mervärdesskatt anses utgöra "tredje territorium", måste detsamma *a fortiori* gälla för ULT, som i mindre grad är knutna till fördraget än ovannämnda territorier.

38. Såväl kommissionen som den franska och den nederländska regeringen delar denna ståndpunkt som även intas av den hänskjutande domstolen. [18] Även klaganden i målet vid den nationella domstolen har funnit sig vara tvungen att medge att artikel 7 i sjätte direktivet i princip motiverar att mervärdesskatt tas ut på den i målet aktuella importen. Om klaganden genom de synpunkter den anfört vid domstolen ifrågasätter beslutet om mervärdesskatt, är det inte för att den förnekar att det utgör import att till Nederländerna införa ett fartyg med ursprung i ett ULT, eller som omsätts fritt inom sagda ULT, utan av ett annat skäl. Klaganden anser att fartyget i förevarande fall inte var en vara som uppfyllde de villkor som föreskrivs i artiklarna 9 och 10 i EG-fördraget.

39. Denna frågeställning, som jag redan har nämnt ovan, [19] har inte tagits upp av den hänskjutande domstolen och jag anser inte heller att domstolen kan ta upp den. För det första har den hänskjutande domstolen nämligen funnit det vara bevisat att fartyget inte hade ursprung i gemenskapen och den har även uttryckligen avfärdat klagandens argument i det avseendet. [20] För det andra kan domstolen inte uttala sig med säkerhet på grund av de bristande uppgifterna om hur fartygets rättsliga ställning utvecklats under åren.

40. Klaganden har i sitt skriftliga yttrande anfört som huvudargument att fartyget, eftersom det byggdes i Nederländerna, har ursprung i en av medlemsstaterna och aldrig förlorat detta. Detta skulle utgöra hinder mot att anse att fartyget importerats. Den nationella domstolen utgår i beslutet om hänskjutande med rätta från att så inte är fallet. Här är fråga om ett antal kända omständigheter (att fartyget lämnade gemenskapens tullområde, såldes till ett bolag i Bahamas etc.) samt andra som inte anges i handlingarna i målet. Bedömningen av hur dessa omständigheter skall kvalificeras rättsligt med hänsyn till till-

18 — "Hoge Raad delar Gerechtshofs uppfattning att Nederländska Antillernas territorium inte kan anses utgöra en 'medlemsstats territorium' i den mening som avses i artikel 3.1 och 3.2 i sjätte direktivet jämförd med artikel 227 i EG-fördraget, och att det heller inte kan likställas med en medlemsstats territorium i enlighet med artikel 132.1 i EG-fördraget med avseende på uttag av omsättningsskatt, med mindre än att någon genomförandebestämmelse har antagits i det syftet."

19 — Se ovan, punkterna 10 och 11.

20 — Se punkt 3.3 i beslutet om hänskjutande avseende "bedömning av grunderna för överklagandet".

lämpliga bestämmelser [21] skall göras av den nationella domstolen och inte av EG-domstolen inom ramen för en begäran om förhandsavgörande.

41. Detsamma gäller för de båda argument som klaganden har anfört i andra hand. Enligt det första av dessa argument uppfyllde fartyget redan de villkor som föreskrivs i artikel 10 i fördraget, enligt det andra skall artikel 101.2 i ovannämnda beslut 91/482 tillämpas per analogi.

42. Vad beträffar det första av dessa argument är det tillräckligt att anföra att det inte finns någon uppgift som stöder uppfattningen att fartyget redan innan det infördes till Nederländerna befann sig i fri omsättning i en medlemsstat.

43. Vad beträffar frågan om tillämpning per analogi av artikel 101.2 i beslut 91/482 (som gör det möjligt att dra av de tullar som påförs vid import av en vara till gemenskapen från de tullar som tidigare har erlagts av samma skäl i ett ULT innan varan återexporterades till gemenskapen) har jag redan konstaterat att villkoren för påförande av tullar — eller avgifter med motsvarande verkan — inte har någon likhet med villkoren för påförande av mervärdesskatt, vilket gör det omöjligt att tillämpa bestämmelsen per analogi. [22]

44. Jag vill under alla omständigheter återigen understryka att den hänskjutande domstolen inte har ställt någon av dessa frågor om den importerade varans ursprung eller huruvida avdrag eventuellt kan göras för någon hypotetisk skatt liknande mervärdesskatt som skulle kunna finnas på Nederländska Antillerna och eventuellt ha påförts varan. Jag anser därför att domstolen endast skall besvara tolkningsfrågan såsom den har formulerats.

21 — Bland annat artikel 4.8 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4) i vilken föreskrivs följande: "... Utan att det påverkar tillämpningen av artiklarna 163 och 164 skall gemenskapsvaror förlora sin status som sådana varor, när de faktiskt förs ut från gemenskapens tullområde."

22 — Klaganden har i det avseendet åberopat domstolens dom av den 21 maj 1985 i mål 47/84, Schul (REG 1985, s. 1491; svensk specialutgåva, volym 8). Det avgörandet avsåg emellertid en annorlunda frågeställning som dessutom hänförde sig till tiden innan bestämmelserna om mervärdesskatt vid transaktioner inom gemenskapen ändrades. Det gällde att avgöra om hänsyn skulle tas till det mervärdesskatte-belopp som erlagts i exportmedlemsstaten på så sätt att detta belopp skulle ingå i beskattningsunderlaget vid beräkningen av mervärdesskatten, då en privatperson importerade en vara från en annan medlemsstat.

Förslag till avgörande

45. Jag föreslår därför att domstolen besvarar den fråga som Hoge Raad der Nederlanden har ställt på följande sätt:

Införseln till Nederländerna av en vara som har befunnit sig i fri omsättning i Nederländska Antillerna och som inte uppfyller villkoren i artiklarna 9 och 10 i EG-fördraget, skall anses utgöra införsel till gemenskapen, och således som varuinförsel med avseende på tillämpningen av artikel 7 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund.