ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ NIAL FENNELLY

της 11ης Μαρτίου 1999 *

1. Το Hoge Raad der Nederlanden [1] ερωτά αν οφείλεται φόρος προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) επί του μισθώματος τραπεζιών σε coffeeshop για την πώληση κάνναβης στις Κάτω Χώρες. Πίσω από το ερώτημα αυτό βρίσκεται το ηθικό δίλημμα αν η φορολόγηση μιας δραστηριότητας σημαίνει συγχώρησή της. Πλείστα όσα νομικά συστήματα έχουν επιλύσει προ πολλού το ζήτημα αυτό προτιμώντας να μην υπάρχουν τύψεις συνειδήσεως από το παράδοξο να αμείβεται η εγκληματικότητα με το να απαλλάσσεται από τη φορολογία. Το κοινοτικό δίκαιο έχει γενικά την ίδια άποψη, αλλά έχει εισαγάγει εξαίρεση για την παροχή ναρκωτικών. Το ερώτημα του Hoge Raad ανακύπτει στο πλαίσιο της ολλανδικής πολιτικής κατά την οποία είναι ανεκτή η προμήθεια αυστηρώς περιορισμένων ποσοτήτων κάνναβης από coffeeshop. Στην αρχή, θα περιγράψω συνοπτικώς το ολλανδικό νομικό πλαίσιο και τη διάταξη περί παραπομπής. Στη συνέχεια, θα εξετάσω τις αρχές που αποτελούν το βάθρο της σχετικής νομολογίας. Τέλος, θα ερευνήσω αν μπορεί να θεωρηθεί ότι η εκμίσθωση τραπεζιού είναι, αυτή καθαυτή, μια αθώα οικονομική πράξη και χωριστή από την παράνομη παροχή ναρκωτικών που προορίζεται να διευκολύνει, ή αν, για τον λόγο ότι η οικονομική αυτή πράξη σαφώς εμπίπτει στο ποινικό δίκαιο παρά την επίσημη πολιτική της Ολλανδικής Κυβερνήσεως, πρέπει να θεωρηθεί αναπόσπαστη από την παροχή ναρκωτικών και, έτσι, εμπίπτει στη νομολογία που το Δικαστήριο διαμόρφωσε με την απόφασή του στην υπόθεση Happy Family [2].

I — Το νομικό και πραγματικό πλαίσιο

2. Η αναιρεσίβλητη της κύριας δίκης, μια ομόρρυθμη εταιρία υπό την επωνυμία Coffeeshop «Siberië» vof (στο εξής: αναιρεσίβλητη), εκμεταλλεύεται ένα coffeeshop στο Άμστερνταμ [3]. Οι Κάτω Χώρες αναφέρουν με τις παρατηρήσεις τους ότι τα ολλανδικά coffeeshop είναι χώροι όπου δεν σερβίρονται οινοπνευματώδη ποτά, αλλά πωλούνται και καταναλώνονται «μαλακά» ναρκωτικά. Άλλο χαρακτηριστικό των coffeeshop είναι ότι σερβίρουν καφέ, τσάι και αναψυκτικά και διαθέτουν μηχανές με παιχνίδια για χρήση από τους πελάτες τους [4]. Από το 1990 μέχρι το 1993, ναρκωτικά που παράγονταν από την ινδική κάνναβη πωλούνταν σε τραπέζι στο coffeeshop της αναιρεσίβλητης από εξουσιοδοτημένο προμηθευτή (huisdealer). Η αναιρεσίβλητη διέθετε τραπέζι ακριβώς για τον σκοπό αυτόν, το δε μίσθωμα που ο εξουσιοδοτημένος προμηθευτής κατέβαλλε σ' αυτήν για το τραπέζι καταχωριζόταν στα λογιστικά της βιβλία ως tafelhuur. Οι πελάτες που ζητούσαν στο μπαρ να αγοράσουν ναρκωτικά κατευθύνονταν στο σχετικό τραπέζι

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

1 — Ανώτατο Ακυρωτικό των Κάτω Χωρών (στο εξής: Hoge Raad).

2 — Απόφαση της 5ης Ιουλίου 1988, 289/86 (Συλλογή 1988, σ. 3655).

3 — Στις Κάτω Χώρες, τα coffeeshop είναι γνωστά και ως reggaebar, koffiehuis, theehuis, shoarma-huis, sappenbar.

4 — Βλ. συναφώς την πρόσφατη απόφαση του Hoge Raad της 28ης Ιανουαρίου 1998, *Nederlandse Belastingsrechtspraak* 1998/116 (Nr. 33 0777).

από τον μπάρμαν που είχε προσλάβει η αναιρεσίβλητη. Η αναιρεσίβλητη δεν κατέβαλλε ΦΠΑ επί των εσόδων από την εκμίσθωση τραπεζιού, παρ' όλον ότι κατέβαλλε ΦΠΑ επί των άλλων παροχών της, προβαίνοντας σε έκπτωση του ΦΠΑ που είχε προκαταβάλει. Οι ολλανδικές φορολογικές αρχές (ο Staatssecretaris van Financiën, στο εξής: αναιρεσείων) κάλεσαν την αναιρεσίβλητη να καταβάλει πρόσθετο ΦΠΑ 22 733 ολλανδικών φιορινίων (HFL) για την εκμίσθωση τραπεζιού.

3. Η αναιρεσίβλητη προσέβαλε επιτυχώς την πράξη επιβολής φόρου ενώπιον του Gerechtshof te Amsterdam, το οποίο έκρινε ότι η αναιρεσίβλητη εμπλέκεται σε παράνομο εμπόριο «μαλακών» ναρκωτικών, οπότε η σχετική υπηρεσία που παρέχει στον εξουσιοδοτημένο προμηθευτή ουδόλως εμπίπτει στις διατάξεις του Wet op de Omzetbelasting 1968 (νόμου του 1968 περί φόρου κύκλου εργασιών). Εκτιμώντας ότι η νομολογία Happy Family έχει εφαρμογή, παρά το ότι, πλέον, στις Κάτω Χώρες εκ συστήματος δεν ασκείται ποινική δίωξη για το εμπόριο τέτοιων ναρκωτικών, το πιο πάνω δικαστήριο έκρινε ότι δεν οφείλεται ΦΠΑ για την παροχή της σχετικής υπηρεσίας. Ο αναιρεσείων προσέφυγε στο Hoge Raad, το οποίο υπέβαλε την παρούσα αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως.

4. Το Hoge Raad παρατηρεί, πρώτον, ότι η πώληση ναρκωτικών που έχουν ως βάση την κάνναβη απαγορεύεται στις Κάτω Χώρες από τον Opiumwet (νόμο περί οπίου, στο εξής: νόμος) της 12ης Μαΐου 1928 [5]. Η κάνναβη είναι μια από τις ουσίες που παρατίθενται στον κατάλογο ΙΙ του παραρτήματος του νόμου, των οποίων η κατοχή, πώληση και παράδοση αποτελεί βάσει του άρθρου 3, παράγραφος 1, μέρος Β, αξιόποινη πράξη, η οποία κολάζεται βάσει του άρθρου 11. Ωστόσο, το Hoge Raad παρατηρεί επίσης ότι, κατά το άρθρο 48 του Wetboek van Strafrecht (Ποινικού Κώδικα), ο εκ προθέσεως παρέχων τη δυνατότητα, τα μέσα ή πληροφορίες για τη διάπραξη του αδικήματος αυτού διώκεται ως συνεργός.

5. Παρ' όλ' αυτά, σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές που χαράχθηκαν από την εισαγγελική αρχή των Κάτω Χωρών σχετικά με την έρευνα και δίωξη των αδικημάτων που διαπράττονται κατά παράβαση του νόμου, οι οποίες ισχύουν από το 1976 [6] και των οποίων η πλέον πρόσφατη αναδημοσίευση που λαμβάνει υπόψη όλες τις τροποποιήσεις τους έγινε το 1996 [7], δεν ασκείται ποινική δίωξη για μικρής κλίμακας λιανικές πωλήσεις ναρκωτικών με βάση την κάνναβη, αν πληρούνται ορισμένα κριτήρια,

5 — *Staatsblad* 167, του οποίου η πιο πρόσφατη τροποποίηση έγινε με νόμο της 21ης Δεκεμβρίου 1994, *Staatsblad* 1995, 32.

6 — Κατευθυντήριες γραμμές της 28ης Οκτωβρίου 1976. Οι Murphy και O'Shea, «Dutch drugs policy, Ecstasy and the 1997 Utrecht CVO Report», (1998) 8 *Irish Criminal Law Journal*, σ. 141 και συγκεκριμένα σ. 142, ανάγουν την τωρινή ολλανδική πολιτική στις συστάσεις της Werkgroep Verdovende Middelen (ομάδας εργασίας επί των ναρκωτικών) του 1972, η οποία είναι γνωστή ως Commissie-Baan (επιτροπή Baan)· βλ. Baan, *Achtergronden en Risico's van Druggebruik*, Χάγη, 1972.

7 — Βλ. *Staatscourant*, 187, σ. 12.

τα οποία είναι γνωστά ως κριτήρια AHOJ-G [8].

6. Το άρθρο 2, σημείο 1, της έκτης οδηγίας περί ΦΠΑ ορίζει ότι «οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας υπό υποκειμένου στον φόρο, που ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτήν», υπόκεινται σε ΦΠΑ [9]. Στην απόφαση Happy Family το Δικαστήριο ερμήνευσε τη διάταξη αυτή υπό την έννοια ότι «δεν γεννάται καμία οφειλή φόρου κύκλου εργασιών κατά την παράνομη παράδοση ναρκωτικών που πραγματοποιείται δυνάμει επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας», εξαιρουμένου του αυστηρώς ελεγχομένου εμπορίου για ιατρικούς ή επιστημονικούς σκοπούς [10].

7. Το Hoge Raad σημειώνει ότι ο παράνομος χαρακτήρας που έχει η παροχή της δυνατότητας εμπορίας «μαλακών» ναρκωτικών δεν μεταβάλλει το γεγονός ότι συνιστά παροχή υπηρεσίας. Ωστόσο, το Hoge Raad δεν είναι σίγουρο αν η απόφαση Happy Family, κατά την οποία δεν οφείλεται ΦΠΑ για την παράνομη *παράδοση* ναρκωτικών, πρέπει να ερμηνευθεί ως καλύπτουσα και την *παροχή της δυνατότητας* εμπορίας κάνναβης, δεδομένου ότι η ερμηνεία αυτή θα περιόριζε περαιτέρω το πεδίο εφαρμογής της έκτης οδηγίας και θα αγνοούσε την εξέλιξη που θεωρεί ότι έχει υπάρξει σε πολλά κράτη μέλη σχετικά με τις κοινωνικές αντιλήψεις ως προς τον οικονομικό και παράνομο χαρακτήρα της συμπεριφοράς που συνίσταται στην παράδοση «μαλακών» ναρκωτικών. Το ερώτημα που υπέβαλε έχει ως εξής:

«Πρέπει το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι δεν γεννάται οφειλή φόρου κύκλου εργασιών εις βάρος του προσώπου που παρέχει εξ επαχθούς αιτίας σε άλλο πρόσωπο τη δυνατότητα εμπορίας προϊόντων με βάση την κάνναβη;»

II — Παρατηρήσεις

8. Γραπτές παρατηρήσεις υπέβαλαν μόνον η αναιρεσίβλητη, οι Κάτω Χώρες και η Επιτροπή [11].

8 — Τα κριτήρια αυτά είναι τα εξής: (afficher ing) τα ναρκωτικά δεν μπορούν να γίνουν αντικείμενο διαφημίσεως· (harddrugs) δεν μπορούν να πωληθούν «σκληρά» ναρκωτικά· (overlast) το coffeeshop δεν μπορεί να ενοχλεί· (jeugdigen) δεν μπορούν να πωληθούν ναρκωτικά σε ανήλικους (κάτω των 18 ετών) ούτε επιτρέπεται η είσοδος ανηλίκων στους σχετικούς χώρους· (grote) κατά οποιαδήποτε συναλλαγή δεν μπορούν να πωληθούν πάνω από πέντε γραμμάρια ανά άτομο. Επιπλέον, το handelsvoorraad (απόθεμα) ενός ανεκτού coffeeshop δεν μπορεί να υπερβαίνει τα 500 γραμμάρια. Περαιτέρω, οι δημοτικές ή περιφερειακές αρχές μπορούν να μη χορηγήσουν άδεια λειτουργίας σε coffeeshop ή να κλείσουν υφιστάμενο coffeeshop, έστω και αν πληρούνται τα κριτήρια.

9 — Έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

10 — Προαναφέρθηκε στην υποσημείωση 2, σκέψη 23.

11 — Δεν ζητήθηκε να διεξαχθεί προφορική διαδικασία και το Δικαστήριο έκρινε, σύμφωνα με το άρθρο 104, παράγραφος 4, του Κανονισμού Διαδικασίας, ότι η προφορική διαδικασία είναι περιττή.

9. Το κύριο σημείο της επιχειρηματολογίας της αναιρεσίβλητης είναι ο τονισμός αυτής ταύτης της παράνομης συμπεριφοράς της. Η εκμίσθωση τραπεζιού στον εξουσιοδοτημένο προμηθευτή για τη διευκόλυνση της πωλήσεως παράνομων ναρκωτικών δεν μπορεί να διαχωριστεί από αυτή καθαυτή την πώλησή τους και, επομένως, δεν υπόκειται σε ΦΠΑ. Αρνείται ότι στις Κάτω Χώρες ή σε άλλα κράτη μέλη έχει υπάρξει οποιαδήποτε σημαντική εξέλιξη, στη νομοθεσία και στην πράξη, σχετικά με τα «μαλακά» ναρκωτικά. Οι ολλανδικές τοπικές αρχές δεν είναι υποχρεωμένες να εφαρμόζουν τα κριτήρια AHOJ-G και μπορούν να ασκούν, και όπως λέγει η αναιρεσίβλητη συχνά ασκούν, ποινική δίωξη για εμπορία ναρκωτικών σε coffeeshop.

10. Οι Κάτω Χώρες ισχυρίζονται ότι η παρούσα υπόθεση μπορεί να διαφοροποιηθεί από την υπόθεση Happy Family. Πρώτον, διατείνονται ότι, αν τηρούνται τα κριτήρια AHOJ-G, τότε, στην περίπτωση που δεν υπάρχει αντίθεση των τοπικών αρχών, δεν θα ασκηθεί ποινική δίωξη κατά των εκμεταλλευομένων coffeeshop. Δεύτερον, προβάλλουν ότι οι δραστηριότητες των τελευταίων μπορούν να διακριθούν από τις δραστηριότητες που το Δικαστήριο εξέτασε στην υπόθεση Happy Family· οι δραστηριότητες ενός coffeeshop δεν είναι αυτές καθαυτές παράνομες, καθόσον η δυνητική έλλειψη νομιμότητάς τους απορρέει μόνον από τη συνάφειά τους με τις δραστηριότητες του εξουσιοδοτημένου προμηθευτή.

11. Η Επιτροπή θεωρεί ότι τα κριτήρια AHOJ-G συμβιβάζονται με τις διεθνείς υποχρεώσεις που οι Κάτω Χώρες υπέχουν από την Ενιαία Σύμβαση των Ηνωμένων Εθνών του 1961 περί ναρκωτικών[12]. Παρατηρεί επίσης ότι οι Κάτω Χώρες χάραξαν την πολιτική αυτή για να προστατεύσουν τους νέους από την έκθεση στα «σκληρά» ναρκωτικά. Η δημοσίευση στη *Nederlandse Staatscourant* (ολλανδική Εφημερίδα της Κυβερνήσεως) της νέας πολιτικής AHOJ-G δίνει στην πολιτική αυτή επίσημη αναγνώριση. Στην πράξη, πλείστοι δήμοι και πλείστες αρχές περιφερειακής αυτοδιοικήσεως στις Κάτω Χώρες επιτρέπουν την παρουσία ενός ή περισσοτέρων coffeeshop. Η Επιτροπή παρατηρεί ότι ο μέσος κύκλος εργασιών των coffeeshop είναι της τάξεως των 200 000 HFL, ποσό ανάλογο με τον κύκλο εργασιών του μισού των νόμιμων εκμεταλλεύσεων που παρέχουν εντός των Κάτω Χωρών τις υπηρεσίες ενός συνήθους μπαρ, με τις οποίες εκμεταλλεύσεις τα coffeeshop βρίσκονται σε ανταγωνισμό. Η νομολογία Happy Family αφορά την εισαγωγή ή την εξ επαχθούς αιτίας παροχή ναρκωτικών των οποίων η εισαγωγή ή πώληση απαγορεύεται αυστηρώς και τα οποία, συνεπώς, δεν μπορούν να εισέλθουν στην Κοινότητα μέσω των συνήθων εμπορικών διαύλων. Ως εξαίρεση από την αρχή της ουδετερότητας, η νομολογία αυτή δεν πρέπει να επεκταθεί ώστε να καλύψει τα coffeeshop, μέρος των υπηρεσιών των οποίων είναι, ούτως ή άλλως, καθ' όλα νόμιμο. Τέλος, η Επιτροπή ισχυρίζεται ότι από τότε που εκδόθηκε η απόφαση Happy Family έχει υπάρξει σημαντική εξέλιξη στην ολλανδική κοινή γνώμη όσον αφορά τη μικρής κλίμακας παροχή «μαλακών» ναρκωτικών. Ισχυρίζεται ότι οι παροχές αυτές έχουν de facto καταστεί νόμιμες.

12 — *United Nations Treaty Series*, 520, No 7515 (στο εξής: Ενιαία Σύμβαση).

III — Ανάλυση

12. Τόσο οι Κάτω Χώρες όσο και η Επιτροπή τονίζουν ότι, σύμφωνα με την αρχή της ουδετερότητας του φόρου, ο ΦΠΑ οφείλεται γενικώς, ανεξαρτήτως του αν η οικονομική πράξη είναι νόμιμη ή παράνομη. Έτσι, στην απόφαση Lange, το Δικαστήριο, αναφερόμενο στην απόφαση Happy Family, έκρινε [13] ότι:

«Η έκτη οδηγία, η οποία αποβλέπει σε ευρεία εναρμόνιση στον τομέα του ΦΠΑ, θεμελιώνεται στην αρχή της φορολογικής ουδετερότητας. Η αρχή αυτή (...) απαγορεύει (...) μία γενικευμένη διαφοροποίηση μεταξύ νομίμων και παρανόμων συναλλαγών, εξαιρέσει των περιπτώσεων όπου, λόγω των ειδικών χαρακτηριστικών ορισμένων εμπορευμάτων, αποκλείεται οποιοσδήποτε ανταγωνισμός μεταξύ ενός νόμιμου και ενός παράνομου οικονομικού τομέα.»

Μέχρι τώρα, μόνο δύο είδη προϊόντων έχουν αναγνωριστεί ως έχοντα τα πιο πάνω «ειδικά χαρακτηριστικά»: τα ναρκωτικά και τα πλαστά νομίσματα [14]. Ο κατάλογος αυτός δεν μπορεί να είναι εξαντλητικός και, κατ' αρχήν, μπορεί να περιλάβει υπηρεσίες. Παρ' όλ' αυτά, όπως έχει παρατηρήσει ο γενικός εισαγγελέας F. G. Jacobs, ο αποκλεισμός «συνιστά εξαίρεση στον συνήθη κανόνα ότι νόμιμες και παράνομες συναλλαγές πρέπει να τυγχάνουν της ιδίας μεταχειρίσεως» [15]. Η παρούσα υπόθεση, όπως εξήγησε το Hoge Raad, αφορά την εκ προθέσεως παροχή της δυνατότητας εμπορίας ναρκωτικών. Επομένως, είναι αναγκαίο να αναφερθώ διά βραχέων στη νομολογία σχετικά με την παροχή ναρκωτικών.

Α — *Ο αποκλεισμός των ναρκωτικών*

13. Η νομολογία του Δικαστηρίου σχετικά με τα ναρκωτικά ανάγεται στις αρχές της δεκαετίας του '80 με σειρά υποθέσεων που αφορούσαν την παράνομη εισαγωγή «σκληρών» ναρκωτικών (ηρωίνης, κοκαΐνης, μορφίνης) στη Γερμανία [16] και το ζήτημα της δυνατότητας εφαρμογής του Κοινού Δασμολογίου. Το Δικαστήριο έκρινε ότι δεν γεννάται τελωνειακή οφειλή. Όπως είναι φανερό από την απόφαση Einberger I, το σημείο αφετηρίας της συλλογιστικής του Δικαστηρίου είναι ότι τα ναρκωτικά αυτά «εμφανίζουν ιδιαίτερα χαρακτηριστικά, καθόσον είναι γενικώς αναγνωρισμένα ως βλαβερά, η εισαγωγή δε και η εμπορία τους απαγορεύονται σε όλα τα κράτη μέλη (...)» [17]. Το Δικαστήριο σημείωσε ότι η νομική αυτή άποψη «είναι απολύτως σύμφωνη με την Ενιαία Σύμβαση περί ναρκωτικών (...) του 1961 (...) στην οποία έχουν προσχωρήσει όλα τα κράτη μέλη» [18]. Το συμπέρασμα ότι δεν γεννάται τελωνειακή οφειλή στηρίχθηκε

13 — Απόφαση της 2ας Αυγούστου 1993, C-111/92 (Συλλογή 1993, σ. I-4677, σκέψη 16).

14 — Βλ. τις προτάσεις του γενικού εισαγγελέα P. Léger στην υπόθεση C-3/97, Goodwin και Unstead (απόφαση της 12ης Μαρτίου 1998, Συλλογή 1998, σ. I-3257, σημείο 9 των προτάσεων).

15 — Απόφαση της 11ης Ιουνίου 1998 στην υπόθεση C-283/95, Fischer (Συλλογή 1998, σ. I-3369, σημείο 17 των προτάσεων).

16 — Βλ. τις αποφάσεις της 5ης Φεβρουαρίου 1981, 50/80, Horvath (Συλλογή 1981, σ. 385)· της 26ης Οκτωβρίου 1982, 221/81, Wolf (Συλλογή 1982, σ. 3681), και της 26ης Οκτωβρίου 1982, 240/81, Einberger (Συλλογή 1982, σ. 3699, στο εξής: απόφαση Einberger I).

17 — Σκέψη 8.

18 — Αυτόθι, σκέψη 9. Αναφέρθηκε ρητώς στο προοίμιο της Ενιαίας Συμβάσεως, όπου εκτίθεται (τρίτο εδάφιο) ότι τα ναρκωτικά αποτελούν «μάστιγα» και, επομένως, «οικονομικό και κοινωνικό κίνδυνο» για την ανθρωπότητα.

τόσο στο γεγονός ότι τα ναρκωτικά παραμένουν εντός παρανόμων κυκλωμάτων και «δεν επιτρέπεται η διάθεση στο εμπόριο και η ενσωμάτωση στην οικονομία της Κοινότητας» [19] όσο και στις διατάξεις της κατισχύουσας δασμολογικής νομοθεσίας, η οποία συνδέει την τελωνειακή οφειλή με «την οικονομική φύση των εισαγωγικών δασμών και τις προϋποθέσεις της ενσωματώσεως των εμπορευμάτων (...) στην οικονομία της Κοινότητας» [20].

14. Δύο χρόνια μετά, στην απόφαση Einberger II [21], το Δικαστήριο, κρίνοντας ότι δεν συντρέχει λόγος να γίνει διάκριση μεταξύ οφειλής τελωνειακών δασμών και οφειλής ΦΠΑ, ακολούθησε την πιο πάνω συλλογιστική όσον αφορά την είσπραξη ΦΠΑ επί της εισαγωγής μορφίνης, η οποία ήταν επίμαχη στην υπόθεση Einberger I. Ολοκλήρωσε τον πίνακα με τις αποφάσεις Mol [22] και Happy Family [23], ακολουθώντας την ίδια συλλογιστική γενικώς επί των πωλήσεων που είναι εσωτερικές για τα κράτη μέλη. Υπενθύμισε τις παλαιότερες κρίσεις του ότι η διάθεση τέτοιων προϊόντων «στο οικονομικό και εμπορικό κύκλωμα της Κοινότητας απαγορεύεται απολύτως και [ότι] η παράνομη εισαγωγή τους μπορεί μόνο να προκαλέσει τη λήψη κατασταλτικών μέτρων», που όλα «δεν έχουν καμία σχέση με τις διατάξεις της έκτης οδηγίας (...)» [24]. Αναγνωρίζοντας ότι η αρχή της ουδετερότητας του φόρου αποκλείει «τη γενίκευση της αντιδιαστολής μεταξύ (...) νόμιμων και παράνομων συναλλαγών» [25], το Δικαστήριο είπε ότι [26]:

«[α]υτό πάντως δεν αληθεύει όσον αφορά την παράδοση προϊόντων όπως είναι τα ναρκωτικά τα οποία εμφανίζουν ιδιαίτερα χαρακτηριστικά καθόσον, από την ίδια τους τη φύση, εμπίπτουν στην πλήρη απαγόρευση θέσεως σε κυκλοφορία σε όλα τα κράτη μέλη, με εξαίρεση το αυστηρώς επιβλεπόμενο εμπορικό κύκλωμα προκειμένου να χρησιμοποιηθούν για ιατρικούς και επιστημονικούς σκοπούς. Σε μια τέτοια ειδική κατάσταση, όπου αποκλείεται κάθε ανταγωνισμός μεταξύ ενός νόμιμου και ενός παράνομου οικονομικού τομέα, η μη υπαγωγή στον ΦΠΑ δεν μπορεί να θίγει την αρχή της ουδετερότητας του φόρου.»

15. Τα βασικά στοιχεία της νομολογίας αυτής νομίζω ότι είναι, πρώτον, η γενικώς αναγνωρισμένη βλαπτικότητα των ναρκωτικών, όπως επιβεβαιώνεται από την Ενιαία Σύμβαση, δεύτερον, η ύπαρξη πλήρους απαγορεύσεως σε όλα τα κράτη μέλη για την είσοδό τους στο σύνηθες οικονομικό κύκλωμα και, τρίτον, το γεγονός ότι δεν μπορούν παρά να επισύρουν ποινικές κυρώσεις. Ωστόσο, πρόκειται για παρατηρήσεις που αφορούν πραγματικά περιστατικά ή την επικρατούσα κατάσταση στα εθνικά δίκαια και με αυτές καθαυτές τις παρατηρήσεις αυτές δεν διατυπώνονται αρχές του κοινοτικού δικαίου. Στην υπόθεση

19 — Σκέψη 13.

20 — Σκέψη 14.

21 — Απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 1984, Einberger (Συλλογή 1984, σ. 1177, στο εξής: απόφαση Einberger II). Κατά το άρθρο 2, σημείο 2, της έκτης οδηγίας, «οι εισαγωγές αγαθών» υπόκεινται σε ΦΠΑ.

22 — Απόφαση της 5ης Ιουλίου 1988, 269/86 (Συλλογή 1988, σ. 3627), η οποία αφορά την πώληση αμφεταμινών.

23 — Προαναφέρθηκε στην υποσημείωση 2.

24 — Αυτόθι, σκέψη 17.

25 — Αυτόθι, σκέψη 20.

26 — Αυτόθι.

Ψιυξεναξξ [27], ο γενικός εισαγγελέας F. G. Jacobs παρατήρησε ότι η πραγματική βάση του κανόνα αυτού είναι δυσδιάκριτη [28] και εκτίμησε ότι ορθώς η Επιτροπή έθεσε ζήτημα νομικής βάσεως της νομολογίας αυτής, λέγοντας ότι η υπόθεση εκείνη, η οποία αφορούσε παραχαραγμένα τραπεζογραμμάτια, δίνει στο Δικαστήριο «την ευκαιρία να διασαφηνίσει κατά πόσον η νομολογία του στηριζόταν στην ίδια τη Συνθήκη (...) ή στηριζόταν σε κείμενο του παράγωγου δικαίου (...)» [29]. Δυστυχώς, το Δικαστήριο δεν φαίνεται να απάντησε στην πρόσκληση αυτή, μολονότι έκρινε ότι η νομολογία του ισχύει κατά μείζονα λόγο για το πλαστό νόμισμα [30].

16. Κατά την άποψή μου, η ουσία της νομολογίας είναι ότι τα ναρκωτικά, λόγω του ότι η εμπορία τους είναι απολύτως απαγορευμένη σε όλα τα κράτη μέλη και δεν μπορεί παρά να επισύρει ποινικές διώξεις, δεν διαδραματίζουν κανένα ρόλο στη συνήθη οικονομία. Κατά συνέπεια, η αρχή της ουδετερότητας του φόρου απλώς δεν μπαίνει στο παιχνίδι διότι «αποκλείεται κάθε ανταγωνισμός μεταξύ ενός νόμιμου και ενός παράνομου οικονομικού τομέα (...)» [31].

17. Εκτός από την απόφαση Witzemann, όπου το Δικαστήριο επιβεβαίωσε ότι ούτε τελωνειακοί δασμοί ούτε ΦΠΑ μπορούν να επιβληθούν επί της εισαγωγής πλαστού νομίσματος, ο σχετικός με τον ΦΠΑ αποκλεισμός που επιβάλλουν οι αποφάσεις Einberger II, Mol και Happy Family δεν έτυχε έκτοτε εφαρμογής. Πιο πρόσφατα, στην υπόθεση Lange (παράνομη εκτροπή εξαγωγών δυνητικώς στρατηγικού εξοπλισμού σε χώρες προς τις οποίες απαγορεύονταν τέτοιες εξαγωγές) [32], Goodwin και Unstead (εκ προθέσεως μη πληρωμή ΦΠΑ για την εμπορία παραποιημένων αρωμάτων) [33] και Fischer (χωρίς άδεια εκμετάλλευση τυχερών παιχνιδιών) [34], το Δικαστήριο, μολονότι επανέλαβε την αρχή ότι δεν μπορεί να εισπραχθεί ΦΠΑ επί των προϊόντων που «δεν μπορούν να διατεθούν στο εμπόριο ή να εισαχθούν εντός εμπορικών κυκλωμάτων», διέκρινε, σε κάθε υπόθεση, τον βαθμό παρανομίας της παροχής των σχετικών προϊόντων ή υπηρεσιών από την «απόλυτη απαγόρευση» που λαμβάνουν υπόψη η νομολογία σχετικά με τα ναρκωτικά και η απόφαση Witzemann και, κατά συνέπεια, έκρινε ότι πρέπει να επιβληθεί ΦΠΑ [35]. Έτσι, μολονότι δεν είναι αδιανόητο να ζητηθεί στο μέλλον από το Δικαστήριο να κρίνει, στην περίπτωση π.χ. που επίμαχα είναι τα κέρδη από πορνεία ανηλίκων, παιδοφιλική πορνογραφία ή δουλεμπόριο, αν η δραστηριότητα τελεί υπό την απόλυτη απαγόρευση που είναι απαραίτητη για τον αποκλεισμό του ΦΠΑ, εν προκειμένω, εφόσον οι δραστηριότητες των εξουσιοδοτημένων προμηθευτών σαφώς εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της νομολογίας Happy Family, χρειάζεται μόνο να κριθεί αν οι σχέ-

27 — Απόφαση της 6ης Δεκεμβρίου 1990, C-343/89 (Συλλογή 1990, σ. I-4477).

28 — Αυτόθι, σημείο 20 των προτάσεων.

29 — Σημείο 15 των προτάσεων.

30 — Το Δικαστήριο έκρινε (σκέψη 20) ότι η συλλογιστική σχετικά «με την παράνομη εισαγωγή ναρκωτικών ισχύει κατά μείζονα λόγο στην περίπτωση των εισαγωγών πλαστού νομίσματος», δεδομένου ότι σε όλα τα κράτη μέλη υφίσταται πλήρης απαγόρευση παρασκευής, κατοχής, εισαγωγής και εμπορίας πλαστού ημεδαπού ή αλλοδαπού νομίσματος.

31 — Απόφαση Happy Family, σκέψη 20.

32 — Προαναφέρθηκε στην υποσημείωση 13.

33 — Προαναφέρθηκε στην υποσημείωση 14.

34 — Προαναφέρθηκε στην υποσημείωση 15.

35 — Βλ., π.χ., την απόφαση Lange, σκέψεις 12 και 13.

σεις των δραστηριοτήτων αυτών με τα coffeeshop είναι τόσο στενές και αλληλεπηρεαζόμενες ώστε ο αποκλεισμός του ΦΠΑ για τις πωλήσεις ναρκωτικών να λειτουργεί και για τη διευκόλυνσή τους.

Hoge Raad ως προς το ότι έχουν εξελιχθεί οι κοινωνικές αντιλήψεις σχετικά με την πώληση προϊόντων με βάση την κάνναβη. Κατά την άποψή μου, ουδόλως ενδείκνυται να αποφανθεί το Δικαστήριο επί ενός τέτοιου ζητήματος.

Β — *Η πρότασή μου*

18. Υπό το πρίσμα της νομολογίας αυτής, νομίζω ότι υπάρχουν δύο δυνατές προσεγγίσεις στο ζήτημα αν οι δραστηριότητες της αναιρεσίβλητης υπόκεινται σε ΦΠΑ. Πρώτον, πρέπει να εξεταστεί αν, όπως υποστηρίζει η Ολλανδική Κυβέρνηση, επίμαχο είναι απλώς το μίσθωμα τραπεζιού, το οποίο μίσθωμα αναμφίβολα υπόκειται στον φόρο, παρά το ότι η συναλλαγή αυτή συνδέεται αμέσως και ευθέως με την πώληση παρανόμων ναρκωτικών. Άλλως, αν η εκμίσθωση τραπεζιού δεν μπορεί να διαχωριστεί από τον παράνομο σκοπό της, καθίσταται αναγκαίο να εξεταστεί αν η σύμφωνη με την ανεκτική πολιτική της Ολλανδικής Κυβερνήσεως πώληση ναρκωτικών που έχουν ως βάση την κάνναβη εμπίπτει στις αρχές που διαμόρφωσε η νομολογία, και ιδίως η απόφαση Happy Family.

i) Κοινωνική εξέλιξη

19. Αρμόζει να εξεταστεί, ως προκαταρκτικό ζήτημα, η υπόθεση που διατύπωσε το

20. Πρώτον, από την απόφαση Happy Family είναι σαφές ότι οποιαδήποτε διάκριση μεταξύ του εμπορίου των αποκαλουμένων «σκληρών» και του εμπορίου των αποκαλουμένων «μαλακών» ναρκωτικών στερείται νομικής βάσεως τόσο στο κοινοτικό δίκαιο όσο και στο διεθνές δίκαιο ή στα εθνικά δίκαια [36]. Δεύτερον, το Δικαστήριο δεν μπορεί να στηριχθεί σε πραγματικά περιστατικά (το εθνικό δικαστήριο δεν αναφέρθηκε σε αποδεικτικά στοιχεία) και δεν έχει κατά νόμον εξουσία να χαράξει μια τέτοια διάκριση. Στο μέτρο που η Ευρωπαϊκή Ένωση, ως χωριστή από την Κοινότητα, έχει λάβει οποιαδήποτε θέση επί ζητημάτων σχετικών με ναρκωτικά, δεν φαίνεται να γνωρίζει τέτοια διάκριση, η οποία άλλωστε δεν απαντά στο άρθρο Κ.1 του τίτλου VI της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση, όπως τροποποιήθηκε από τη Συνθήκη του Άμστερνταμ [37]. Η διάταξη αυτή αφορά, μεταξύ άλλων, τη δράση της Ενώσεως για την

36 — Απαντώντας στο δεύτερο ερώτημα του Hoge Raad στην υπόθεση εκείνη, το Δικαστήριο, ακολουθώντας τον γενικό εισαγγελέα G. F. Mancini, αρνήθηκε να διακρίνει μεταξύ «σκληρών» και «μαλακών» ναρκωτικών· βλ. τις σκέψεις 25 και 26 της αποφάσεως Happy Family και το σημείο 5 των προτάσεων (κοινές προτάσεις στις υποθέσεις Mol και Happy Family, Συλλογή 1988, σ. 3627 και συγκεκριμένα σ. 3643). Πράγματι, η διάκριση, η οποία αυτή καθαυτή βασίζεται μόνο στη φύση ορισμένων ναρκωτικών, θεωρείται από ορισμένους ακόμη και παραπλανητική, δεδομένου ότι αγνοεί τον σημαντικό ρόλο άλλων παραγόντων που επηρεάζουν τη χρήση ναρκωτικών, όπως το περιβάλλον στο οποίο γίνεται η χρήση αυτή· βλ. Murphy και O'Shea, όπ.π., σ. 144.

37 — Βλ. την κοινή δράση της 17ης Δεκεμβρίου 1996, η οποία καθιερώθηκε από το Συμβούλιο βάσει του άρθρου Κ.3 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση σχετικά με την προσέγγιση των νομοθεσιών και των πρακτικών μεταξύ των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ενώσεως για την καταπολέμηση της τοξικομανίας και για την πρόληψη και την καταπολέμηση της παράνομης διακινήσεως ναρκωτικών (ΕΕ 1996, L 342, σ. 6).

καταπολέμηση του εγκλήματος, περιλαμβανομένου του «λαθρεμπορίου ναρκωτικών».

21. Το Hoge Raad μπορεί επίσης να σκέφτηκε ότι το Δικαστήριο θα εξετάσει το ενδεχόμενο να αποστεί από τη νομολογία Happy Family μετά την εξέλιξη των κοινωνικών αντιλήψεων στις Κάτω Χώρες, ακόμη και αν η εξέλιξη αυτή δεν έχει σημειωθεί σε άλλα κράτη μέλη. Όμως, ο αποκλεισμός των πωλήσεων ναρκωτικών από τον ΦΠΑ είναι τόσο ριζωμένος στη νομολογία ώστε δεν μπορεί να επανεξεταστεί, εκτός ίσως αν επανεξεταστεί από τον κοινοτικό νομοθέτη.

στον εν μέρει) και, κατά συνέπεια, ότι μπορούσε να θεωρηθεί ότι ανήκουν στην ένωση [38]. Πάντως, στην παρούσα υπόθεση θα πρέπει να λάβω ως βάση ότι κατά το ολλανδικό δίκαιο η ένωση ήταν ο πωλητής των ναρκωτικών. Η διαφορά μεταξύ των δραστηριοτήτων της ενώσεως εκείνης και των δραστηριοτήτων της αναιρεσίβλητης στην παρούσα υπόθεση είναι ότι η αναιρεσίβλητη δεν πωλεί τα ναρκωτικά αλλά, αντιθέτως, εκμισθώνει τραπέζι στον εξουσιοδοτημένο προμηθευτή, δραστηριότητα η οποία, ανεξαρτήτως του παράνομου σκοπού της εκμισθώσεως, είναι καθ' όλα νόμιμη. Αποτελεί τούτο σημαντική διαφοροποίηση για την εφαρμογή της νομολογίας Happy Family;

ii) Η διάκριση της εκμισθώσεως τραπεζιού από τις πωλήσεις

22. Ο ισχυρισμός των Κάτω Χωρών ότι η διάθεση τραπεζιού εντός coffeeshop σε προμηθευτές ναρκωτικών υπόκειται στον φόρο θέτει το ζήτημα αν η απ' ευθείας πώληση παρανόμων ναρκωτικών πρέπει να διακριθεί από τις δραστηριότητες στις οποίες περιλαμβάνεται η συνέργεια και ηθική αυτουργία για την πώληση αυτή. Μέχρι σήμερα, το ζήτημα αυτό δεν έχει εξεταστεί από τη νομολογία. Από την απόφαση Happy Family δεν είναι σαφής η συγκεκριμένη νομική βάση επί της οποίας οι ολλανδικές φορολογικές αρχές προσπάθησαν να επιβάλουν ΦΠΑ επί της ενώσεως Happy Family για τις πωλήσεις ναρκωτικών που πραγματοποιούσε εξουσιοδοτημένος προμηθευτής στο κέντρο νεότητας της ενώσεως αυτής. Το Δικαστήριο εκτίμησε ότι τα έσοδα από τις πωλήσεις κατέληγαν στην ένωση (τουλάχι-

23. Φυσικά, είναι σωστό να υπομνηστεί ότι οποιοσδήποτε αποκλεισμός του ΦΠΑ θα αποτελεί εξαίρεση από την προαναφερθείσα αρχή της ουδετερότητας του φόρου. Όμως, το γεγονός αυτό δεν καθιστά περιττό να εξεταστεί αν η συγκεκριμένη οικονομική πράξη, η οποία εμπίπτει στις παροχές αγαθών (και, όπως υποθέτω, υπηρεσιών) με τα «ειδικά χαρακτηριστικά» που περιγράφονται στη νομολογία, μπορεί άνευ ετέρου να αποκλειστεί από τον ΦΠΑ. Νομίζω ότι το Δικαστήριο κάλλιστα μπορεί να λύσει την παρούσα διαφορά απλώς με το να σημειώσει ότι αυτή καθαυτή η εκμίσθωση τραπεζιού είναι μια συνηθέστατη παροχή υπηρεσίας και επομένως υπόκειται στον φόρο, για τον λόγο ότι αποτελεί μέρος του

38 — Ενώ η έκθεση για την επ' ακροατηρίου συζήτηση αναφέρει ότι στην ένωση Happy Family επιβλήθηκε φόρος για τον κύκλο εργασιών «*που πραγματοποίησε* από τις πωλήσεις μαλακών ναρκωτικών» (Συλλογή 1988, σ. 3655 και συγκεκριμένα σ. 3656, η υπογράμμιση δική μου), η απόφαση δεν λέγει τίποτα σχετικά με το ζήτημα αυτό και απλώς αναφέρεται στις «πωλήσεις χασίς που πραγματοποιούνται στο εν λόγω κέντρο νεότητας» (σκέψη 2). Όμως, ο γενικός εισαγγελέας G. F. Mancini λέγει (Συλλογή 1988, σ. 3627 και συγκεκριμένα σ. 3639) ρητώς ότι μέρος των εσόδων καταλήγει στην ένωση.

εισοδήματος νόμιμης επιχειρήσεως που δρα στο κύριο πλαίσιο της οικονομικής ζωής και έχει αποδυθεί σε συνήθη ανταγωνισμό, επί του οποίου έχει εφαρμογή η αρχή της ουδετερότητας του φόρου.

24. Όμως, κατά την άποψή μου, η απάντηση αυτή θα ήταν ατελής και μη ικανοποιητική, αν δεν εξεταστεί η έλλειψη νομιμότητας που η επίμαχη οικονομική πράξη συμμερίζεται με την πώληση ναρκωτικών από τον εξουσιοδοτημένο προμηθευτή. Κατ' αρχάς, η προσέγγιση αυτή εξαρτάται δυστυχώς από την παραδοχή ότι η εκμίσθωση τραπεζιών αποτελεί αυτοτελή αγορά. Το Hoge Raad είπε ότι η δραστηριότητα της αναιρεσίβλητης είναι αξιόποινη για τον λόγο ότι καταλήγει στην παροχή της δυνατότητας, των μέσων και πληροφοριών για τη διάπραξη του ποινικού αδικήματος της εμπορίας ναρκωτικών.

25. Αν η συνιστάμενη στην εμπορία ναρκωτικών δραστηριότητα του εξουσιοδοτημένου προμηθευτή βρίσκεται ακριβώς λόγω της φύσεώς της καθ' ολοκληρίαν εκτός του συνήθους οικονομικού κυκλώματος, είναι δύσκολο να δει κανείς ποια βάση υφίσταται στο κοινοτικό δίκαιο για να αντιμετωπιστεί διαφορετικά ο ιδιοκτήτης του coffeeshop. Η κατά το εθνικό δίκαιο διάκριση μεταξύ αυτουργών και συνεργών δεν ασκεί επιρροή στο ζήτημα αν οι δραστηριότητες της εκμισθώσεως τραπεζιών για πώληση ναρκωτικών έχουν διαφορετική φύση από τις δραστηριότητες των πωλητών ναρκωτικών. Το τραπέζι εκμισθώνεται μόνο για την πώληση ναρκωτικών και οι πωλήσεις αυτές βοηθούνται ευθέως από τον ιδιοκτήτη του coffeeshop ο οποίος ενημερώνει σχετικά τους πελάτες.

26. Δύο πρόσθετες παρατηρήσεις βοηθούν να γίνει σαφέστερο το σημείο αυτό. Αν τα τραπέζια εκμισθώνονταν για την πώληση «σκληρών» ναρκωτικών, τα οποία ουδόλως πληρούν τα κριτήρια AHOJ-G, θα ήταν πιο εύκολο να δει κανείς ότι η εκμίσθωση έχει τα «ειδικά χαρακτηριστικά» που περιγράφει η νομολογία. Ωστόσο, αν η βασικά από οικονομικής απόψεως διαφορά μεταξύ αυτής καθαυτής της πωλήσεως ναρκωτικών και της για τον σκοπό αυτόν εκμισθώσεως τραπεζιών αποτελούσε τη βάση για να διαφοροποιηθεί η απόφαση Happy Family, η ίδια λογική θα ανάγκαζε το Δικαστήριο να αναγνωρίσει ότι το σχετικό με τα τραπέζια μίσθωμα που θα κατέβαλλαν οι πωλητές «σκληρών» ναρκωτικών υπόκειται σε ΦΠΑ. Δεύτερον, μια διάκριση που θα βασιζόταν στη διαφορά μεταξύ της εκμισθώσεως τραπεζιού και της πωλήσεως ναρκωτικών θα μπορούσε ευκολότατα να καταστρατηγηθεί. Π.χ., ο ιδιοκτήτης ενός coffeeshop, ενώ θα τηρεί τα κριτήρια AHOJ-G, θα μπορεί να καταστεί εταίρος στην πώληση ναρκωτικών ή θα μπορεί να προσλάβει εξουσιοδοτημένο προμηθευτή. Και η μία και η άλλη από τις κατασκευές αυτές κάλλιστα θα μπορούσε να υπαγάγει τη δραστηριότητα στη νομολογία Happy Family και πιθανότατα θα ανάγκαζε τα ολλανδικά δικαστήρια, τα οποία στο μέλλον θα αντιμετώπιζαν τέτοια τροποποιημένα συστήματα πωλήσεως, να ζητήσουν περαιτέρω καθοδήγηση από το Δικαστήριο.

27. Κατά συνέπεια, θεωρώ αναγκαίο να εξεταστεί το πρόβλημα ως θέτον εκ νέου το ζήτημα των συνεπειών της πολιτικής AHOJ-

G επί της δυνατότητας εφαρμογής της νομολογίας Happy Family.

iii) Η de facto αποποινικοποίηση των δραστηριοτήτων των coffeeshop

28. Στην απόφαση Happy Family, το Δικαστήριο έκρινε ότι «η πλήρης απαγόρευση εμπορίας (...) ναρκωτικών δεν θίγεται από το γεγονός ότι οι εθνικές αρχές που είναι επιφορτισμένες με την εφαρμογή της απαγόρευσης αυτής, λαμβάνοντας υπόψη τις περιορισμένες προφανώς δυνατότητες μέσων και προσωπικού και στην προσπάθειά τους να συγκεντρώσουν τις δυνατότητες που διαθέτουν στον αγώνα κατά των ναρκωτικών, δεν δίνουν άμεση προτεραιότητα στην καταστολή μιας ορισμένης μορφής εμπορίου ναρκωτικών επειδή θεωρούν άλλες μορφές ως περισσότερο επικίνδυνες» και ότι είναι βέβαιο ότι μια τέτοια απόφαση «ουδόλως μπορεί να εξομοιώσει την παράνομη διακίνηση ναρκωτικών προς το αυστηρώς επιτηρούμενο από τις αρμόδιες αρχές κύκλωμα εμπορίας στον ιατρικό και επιστημονικό τομέα» [39]. Το Δικαστήριο σημείωσε επίσης ότι μια τέτοια μορφή εμπορίας, «ακόμα και αν γίνεται ανεκτή εντός ορισμένων ορίων, παραμένει παράνομη, οι δε αστυνομικές αρχές μπορούν ανά πάσα στιγμή να επέμβουν όταν οι αρμόδιες αρχές κρίνουν ότι αυτό επιβάλλεται». Προσέθεσε ότι η δυνατότητα επιβολής ΦΠΑ επί παράνομης οικονομικής πράξεως δεν μπορεί να εξαρτάται από την πολιτική καταστολής που ακολουθείται σε κράτος μέλος άπαξ η σχετική οικονομική πράξη παραμένει απαγορευμένη, καθόσον διαφορετικά θα ετίθετο σε κίνδυνο ο σκοπός εναρμονίσεως που αποτελεί το βάθρο της έκτης οδηγίας.

29. Πρέπει να υπομνηστεί ότι η επιβολή φόρου στην υπόθεση εκείνη έγινε στο πλαίσιο της υποτιθέμενης ολικής απαγορεύσεως του εμπορίου όλων των ναρκωτικών, περιλαμβανομένης της κάνναβης, και οδήγησε το Δικαστήριο να αποκλείσει την εφαρμογή της αρχής της ουδετερότητας του φόρου λόγω της ελλείψεως οποιουδήποτε ανταγωνισμού μεταξύ νόμιμης και παράνομης δραστηριότητας. Νομίζω ότι είναι τουλάχιστον αμφίβολο αν αυτό μπορεί όντως να λεχθεί για την τωρινή κατάσταση στις Κάτω Χώρες, όπου έχει χαραχθεί επίσημη διάκριση μεταξύ «σκληρών» και «μαλακών» ναρκωτικών.

30. Πριν καταλήξω σε συμπέρασμα επ' αυτής της πτυχής της υποθέσεως, θα ήθελα να επισύρω την προσοχή επί δύο ανεπιθυμήτων συνεπειών της τωρινής καταστάσεως όσον αφορά τον αποκλεισμό που έχει καθιερώσει η νομολογία σχετικά με τα ναρκωτικά, οι οποίες συνέπειες γίνονται πολύ καλά αντιληπτές στην παρούσα υπόθεση. Οι εμπλεκόμενοι στην εμπορία ναρκωτικών μπορούν, και ακόμη ενθαρρύνονται, να επωφεληθούν της δυνατότητάς τους να υποβάλουν παρατηρήσεις ενώπιον του Δικαστηρίου για να τονίσουν την ίδια την εγκληματικότητά τους. Π.χ., η αναιρεσίβλητη ισχυρίστηκε όχι μόνον ότι είναι ένοχη συνέργειας αλλά και ότι έχει διαπράξει κατ' αυτουργίαν το αδίκημα της κατοχής ναρκωτικών. Οι εγκληματίες δεν πρέπει να αντλούν οφέλη ανάλογα με την εγκληματική τους συμπεριφορά. Σε πλείστα νομικά συστήματα είναι πάγια αρχή ότι οι διάδικοι δεν μπορούν να επικαλούνται προς ίδιον όφελος την εγκληματική τους συμπεριφορά. Συμμερίζομαι τη δυσαρέσκεια που εξέφρασε ο γενικός εισαγγελέας P. Léger στην υπόθεση Goodwin

39 — Αυτόθι, σκέψη 29.

και Unstead, όταν σημείωσε την «κατάφωρη αντίφαση» προς την αρχή «Nemo auditur turpitudinem propriam allegans» στην οποία αντίφαση υπέπεσαν οι εφεσείοντες στην υπόθεση εκείνη προσπαθώντας «να προβάλουν τον νοσηρό, αν όχι επικίνδυνο, χαρακτήρα, από οικονομική άποψη, των δραστηριοτήτων τους, για να δικαιολογήσουν τη μη υπαγωγή τους στον ΦΠΑ» [40]. Τούτο ισχύει κατά μείζονα λόγο στην παρούσα υπόθεση, όπου η νοσηρή και επικίνδυνη φύση των σχετικών δραστηριοτήτων συνεπάγεται την παράβαση τόσο του εθνικού ποινικού δικαίου όσο και του διεθνούς δικαίου. Γενικότερα, βρίσκω απωθητική την άποψη ότι η εγκληματική δραστηριότητα, και ειδικότερα το εμπόριο ναρκωτικών, πρέπει, ακριβώς λόγω του εγκληματικού χαρακτήρα της, να τυγχάνει ειδικής ευνοϊκής φορολογικής μεταχειρίσεως.

31. Το ζήτημα που πρέπει να εξεταστεί στην παρούσα υπόθεση είναι αν η εντός του πλαισίου της πολιτικής AHOJ-G δραστηριότητα πωλήσεως ναρκωτικών εντός coffeeshop στις Κάτω Χώρες πληροί την προϋπόθεση να έχει «ειδικά χαρακτηριστικά», πράγμα που σημαίνει ότι «από την ίδια [της] τη φύση» βρίσκεται εκτός του συνήθους οικονομικού κυκλώματος.

32. Δεν νομίζω ότι η πολιτική AHOJ-G, τουλάχιστον υπό την παρούσα μορφή της, στηρίζεται απλώς και μόνο στην ευχέρεια ασκήσεως ποινικής διώξεως, η οποία θα εξηγείτο από σκέψεις σχετικές με την αποτελεσματική διαχείριση των μέσων των αστυνομικών και των διωκτικών αρχών.

33. Οι τωρινές επίσημες ολλανδικές κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με την πολιτική καταστολής τέθηκαν σε ισχύ την 1η Οκτωβρίου 1996 και δημοσιεύθηκαν στη *Nederlandse Staatscourant*. Όπως ισχυρίστηκε η Επιτροπή, στην ουσία εκσυγχρονίζουν παλαιότερες πολιτικές και επικυρώνουν τις εξελίξεις που σημειώθηκαν στην πράξη [41]. Παρ' όλ' αυτά, η αναιρεσίβλητη διατείνεται ότι οι ιδιοκτήτες των coffeeshop εξακολουθούν να αντιμετωπίζουν σοβαρό κίνδυνο διώξεως. Η άποψη αυτή δεν μπορεί να συμβιβαστεί με τις κατευθυντήριες γραμμές ή με το έγγραφο γενικής πολιτικής που προσκομίστηκε από την Επιτροπή και δημοσιοποιήθηκε το 1995 από την Ολλανδική Κυβέρνηση [42]. Η κυβέρνηση αυτή ακολουθεί συνολική πολιτική σχετικά με τη χρήση ναρκωτικών, η οποία πολιτική συνδυάζει την αυστηρή δίωξη της παράνομης εμπορίας με μέτρα προστασίας των νέων, περιλαμβανομένης της αποθαρρύνσεως της χρήσεως κάνναβης. Στη «Συνέχεια και Αλλαγή», αναφερόμενη σε επιστημονικά δεδομένα, αναγνωρίζει ρητώς μια διαφορά, για λόγους δημόσιας υγείας, μεταξύ «μαλακών» ναρκωτικών, όπως είναι η ινδική κάνναβη, και «σκληρών» ναρκωτικών· κατά την άποψή της, οι κίνδυνοι υγείας που συνδέονται με τα πρώτα είναι αποδεκτοί [43].

40 — Σημείο 18 των προτάσεων.

41 — Ειδικότερα, η Επιτροπή παραθέτει συναφώς τις παλαιότερες κατευθυντήριες γραμμές της 28ης Οκτωβρίου 1976 και 21ης Οκτωβρίου 1994.

42 — Βλ. *Het Nederlandse Drugbeleid: Continuïteit en Verandering* (Η Ολλανδική Πολιτική Ναρκωτικών: Συνέχεια και Αλλαγή), Rijswijk, 1995 (στο εξής: «Συνέχεια και Αλλαγή»).

43 — Βλ. «Συνέχεια και Αλλαγή», σ. 2 του κειμένου που η Επιτροπή προσκόμισε στο Δικαστήριο.

Σχετικά με την κάνναβη, η «Συνέχεια και Αλλαγή» λέγει ότι[44]:

«Η ολλανδική πολιτική σχετικά με τη χρήση κάνναβης βασίζεται στην παραδοχή ότι η μετάβαση των ανθρώπων από τα μαλακά στα σκληρά ναρκωτικά οφείλεται περισσότερο σε κοινωνικούς και λιγότερο σε ψυχολογικούς παράγοντες. Αν νεαροί ενήλικοι επιθυμήσουν να χρησιμοποιήσουν μαλακά ναρκωτικά — και η πείρα δείχνει ότι πολλοί το κάνουν — οι Κάτω Χώρες πιστεύουν ότι είναι καλύτερο να το κάνουν σε περιβάλλον όπου δεν εκτίθενται στην εγκληματική υποκουλτούρα που περιβάλλει τα σκληρά ναρκωτικά. Το να γίνει ανεκτή η σχετικά εύκολη πρόσβαση σε ποσότητες μαλακών ναρκωτικών για ατομική χρήση έχει ως σκοπό να παραμείνουν χωριστές οι αγορές των μαλακών και των σκληρών ναρκωτικών και, έτσι, να δημιουργηθεί ένα κοινωνικό εμπόδιο για τη μετάβαση από τα μαλακά στα σκληρά ναρκωτικά».

34. Η πολιτική ανοχής εκ μέρους των δικαστικών αρχών, η οποία άρχισε με τις πωλήσεις κάνναβης εντός κέντρων νεότητας από προμηθευτές χωρίς κερδοσκοπικό σκοπό (όπως συνέβη στην υπόθεση Happy Family), έχει τώρα επεκταθεί στα coffeeshop, τα οποία πωλούν «op commerciële basis» (με κερδοσκοπικό σκοπό) σε ενήλικους[45]. Ο έλεγχος και η εποπτεία ανατίθενται ουσιαστικώς στις τοπικές αρχές. Το coffeeshop ανοίγει σε μια περιοχή με την έγκριση μιας τοπικής τριανδρίας που αποτελείται από τον δήμαρχο, τον διευθυντή της αστυνομίας και τον εισαγγελέα. Βέβαια, η πώληση κάνναβης παραμένει από τεχνικής απόψεως παράνομη[46]. Περαιτέρω, οι τοπικές αρχές μπορούν να κλείσουν coffeeshop είτε σε ατομική είτε σε γενική βάση. Όμως, αν τηρούνται όλα τα κριτήρια AHOJ-G, δεν ασκείται ποινική δίωξη. Νομίζω ότι η εν λόγω πολιτική μη διώξεως βαίνει πολύ πέραν κάθε πρόσφορου μέτρου. Πράγματι, αν η εισαγγελική αρχή θελήσει να αποστεί από την πολιτική μη διώξεως που επικρατεί σε συγκεκριμένη περιφέρεια ή συγκεκριμένο δήμο όσον αφορά τις πωλήσεις που πληρούν τα κριτήρια AHOJ-G και να ασκήσει ποινική δίωξη, ενδέχεται να κληθεί να δικαιολογήσει την απόφαση αυτή[47].

35. Υπό τις συνθήκες αυτές, συμφωνώ με την Επιτροπή ότι η έστω και παράνομη μικρής κλίμακας λιανική πώληση κάνναβης εντός coffeeshop, η οποία επίτηδες διοχετεύεται από την επίσημη πολιτική σε χωριστή αγορά, πρέπει να αντιμετωπιστεί, όπως η ίδια η Ολλανδική Κυβέρνηση αναγνώρισε στη «Συνέχεια και Αλλαγή», ως de facto αποποινικοποιημένη και, κατά συνέπεια, ως εμπορική δραστηριότητα που ανταγωνίζεται εν

44 — Αυτόθι, σ. 3.

45 — «Συνέχεια και Αλλαγή», σ. 3.

46 — Μολονότι στη «Συνέχεια και Αλλαγή» η Ολλανδική Κυβέρνηση κάνει λόγο για αποποινικοποίηση των πωλήσεων ινδικής κάνναβης εντός coffeeshop, τόσο από τις παρατηρήσεις της στην παρούσα υπόθεση όσο και από τη διάταξη περί παραπομπής είναι φανερό ότι οι πωλήσεις αυτές εξακολουθούν να απαγορεύονται από το ολλανδικό ποινικό δίκαιο.

47 — Συναφώς, η Επιτροπή αναφέρει την απόφαση του Hoge Raad της 5ης Μαρτίου 1991, *Nederlandse Jurisprudentie* 1991, Nr 694 (nr. 88087), το οποίο επικύρωσε κατ' αρχήν την εκτίμηση κατωτέρου δικαστηρίου σε υπόθεση σχετικά με τη δίωξη ιδιοκτήτη coffeeshop ότι λόγοι ορθής διεξαγωγής της ποινικής διαδικασίας απαιτούν όπως η δίωξη που ασκείται κατά παρέκκλιση της πάγιας πολιτικής μη διώξεως κηρυχθεί απαράδεκτη εκτός αν δικαιολογηθεί από την εισαγγελική αρχή. Όμως, η αναιρεσιβληθείσα απόφαση αναιρέθηκε διότι δεν απέδειξε την ύπαρξη τέτοιας πολιτικής.

μέρει, αλλά ευθέως, τους υποκείμενους στον φόρο που εκμεταλλεύονται παρόμοια, αλλά συνήθη, μπαρ στις Κάτω Χώρες. Επομένως, κατά την άποψή μου, οι λιανικές αυτές πωλήσεις και οι άλλες αναπόσπαστα συνδεδεμένες δραστηριότητες, όπως οι επίμαχες στην παρούσα υπόθεση, πρέπει να αντιμετωπιστούν από τη σκοπιά του ΦΠΑ ως συνήθεις εμπορικές δραστηριότητες και να φορολογηθούν δεόντως. Κατ' εμέ, το συμπέρασμα αυτό δεν έχει αρνητικά αποτελέσματα για το επίπεδο εναρμονίσεως που έχει επιτευχθεί μέχρι σήμερα σχετικά με την επιβολή ΦΠΑ εντός της Κοινότητας, καθόσον, σε εκείνα τα κράτη μέλη που δεν ακολουθούν παρόμοια πολιτική με εκείνη των Κάτω Χωρών (δηλαδή στα περισσότερα αν όχι σε όλα τα άλλα), η παράνομη λιανική πώληση κάνναβης δεν μπορεί να θεωρηθεί ως εμπορική συναλλαγή και εξ ορισμού δεν μπορεί να γίνει υπό συνθήκες ανάλογες, και επομένως ανταγωνιστικές, με εκείνες που ισχύουν στα πανδοχεία που εκμεταλλεύονται συνήθεις φορολογούμενοι [48].

Γ — *Ο από τη σκοπιά του ΦΠΑ χαρακτηρισμός των δραστηριοτήτων των coffeeshop*

36. Η Επιτροπή εγείρει με τις παρατηρήσεις της το ζήτημα πώς πρέπει να χαρακτηριστούν, από τη σκοπιά του ΦΠΑ, δραστηριότητες όπως αυτές της αναιρεσίβλητης, με την παραδοχή ότι, κατ' αρχήν, οι δραστηριότητες αυτές εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της έκτης οδηγίας. Κατά την άποψή της, πρέπει να χαρακτηριστούν ως «μισθώσεις ακινήτων», ή ως μέρη τέτοιων μισθώσεων, οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο σύμφωνα με το άρθρο 13, μέρος Β, στοιχείο β', και όχι ως «ανοχή πράξεως ή καταστάσεως», η οποία υπόκειται στον φόρο σύμφωνα με τη δεύτερη περίπτωση του άρθρου 6, παράγραφος 1. Όμως, εφόσον το Hoge Raad δεν θεώρησε αναγκαίο να υποβάλει ερώτημα σχετικά με το ζήτημα αυτό, δεν προτείνω να αποφανθεί το Δικαστήριο επί του χαρακτηρισμού που πρότεινε η Επιτροπή. Θα αρκεστώ να πω ότι, εκ πρώτης όψεως, δεν θα θεωρούσα τη μίσθωση τραπεζιού εντός coffeeshop ως μίσθωση ακινήτου, έτσι ώστε να συναχθεί ρητή απαλλαγή από τον ΦΠΑ, η οποία, σε κάθε περίπτωση, πρέπει να ερμηνεύεται στενώς [49].

48 — Υπάρχει ένας άλλος λόγος που στηρίζει την υιοθέτηση αυτής της πιο δυναμικής απόψεως περί υπάρξεως ανταγωνισμού μεταξύ coffeeshop και του τομέα των συνηθισμένων μπαρ στις Κάτω Χώρες. Με απόφαση της 28ης Ιανουαρίου 1998 (προαναφέρθηκε στην υποσημείωση 4), το Hoge Raad έκρινε ότι τα coffeeshop μπορούν να ασκούν το παρεχόμενο από την έκτη οδηγία δικαίωμα εκπτώσεως του φόρου που προκατέβαλαν για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που έλαβαν στο πλαίσιο της επιχειρήσεώς τους, ακόμη και αν, σύμφωνα με τη νομολογία Happy Family, δεν οφείλουν ΦΠΑ επί των προμηθειών «μαλακών» ναρκωτικών στις οποίες προβαίνουν. Στις περιπτώσεις που χορηγείται πλήρες δικαίωμα εκπτώσεως, ενώ ΦΠΑ οφείλεται μόνο για ορισμένες παροχές, είναι ακόμη περισσότερο σημαντικό, για να αποφευχθεί να ευνοηθούν οι δραστηριότητες των coffeeshop σε σχέση με τις δραστηριότητες των συνηθισμένων πανδοχείων, να υποβληθούν τα coffeeshop σε ΦΠΑ για ολόκληρο τον κύκλο εργασιών από την εκμετάλλευση του καταστήματός τους.

49 — Ο σημαντικότατος ρόλος της αρχής ότι οι κατά την έκτη οδηγία απαλλαγές από τον ΦΠΑ πρέπει να ερμηνεύονται στενώς έχει επιβεβαιωθεί πλειστάκις από το Δικαστήριο: βλ., μεταξύ άλλων, τις αποφάσεις της 26ης Μαρτίου 1987, 235/85, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών (Συλλογή 1987, σ. 1471, σκέψη 19)· της 15ης Ιουνίου 1989, 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties (Συλλογή 1989, σ. 1737, σκέψη 13), και της 12ης Νοεμβρίου 1998, C-149/97, Institute of the Motor Industry (Συλλογή 1998, σ. I-7053, σκέψη 17).

IV — Συμπέρασμα

37. Ενόψει των ανωτέρω, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει στο ερώτημα που υπέβαλε το Hoge Raad der Nederlanden την ακόλουθη απάντηση:

«Το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι οφείλεται φόρος προστιθεμένης αξίας επί του μισθώματος τραπεζιού που χρησιμοποιείται για την πώληση παρανόμων ναρκωτικών υπό συνθήκες όπως αυτές που περιγράφονται στην κύρια δίκη».