DOMSTOLENS DOM

29. juni 1999 *

I sag C-158/98,

angående en anmodning, som Nederlandenes Hoge Raad i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Staatssecretaris van Financiën

mod

Coffeeshop »Siberië« vof,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 2 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

* Processprog: nederlandsk.

DOMSTOLEN

sammensat af præsidenten, G.C. Rodríguez Iglesias, afdelingsformændene P.J.G. Kapteyn, J.-P. Puissochet, G. Hirsch og P. Jann (refererende dommer) samt dommerne J.C. Moitinho de Almeida, D.A.O. Edward, H. Ragnemalm og R. Schintgen,

generaladvokat: N. Fennelly

justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Coffeeshop »Siberië« vof ved advokat G.A.C. Beckers, Maastricht

— den nederlandske regering ved stedfortrædende juridisk konsulent J.G. Lammers, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved E. Traversa og H. van Vliet, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 11. marts 1999,

afsagt følgende

Dom

1 Ved dom af 22. april 1998, indgået til Domstolen den 24. april 1998, har Nederlandenes Hoge Raad i henhold til EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) stillet et præjudicielt spørgsmål om fortolkningen af artikel 2 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Dette spørgsmål er blevet rejst under en retssag mellem selskabet Coffeeshop »Siberië« vof (herefter »Siberië«) og det nederlandske finansministerium vedrørende en efteropkrævning af omsætningsafgift for 1990-1993.

3 Sjette direktivs artikel 2 bestemmer:

»Merværdiafgift pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

2. Indførsel af goder.«

4 Sjette direktivs artikel 4, stk. 1, bestemmer:

»Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.«

5 Siberië driver en »coffeeshop« i Amsterdam, dvs. en café, hvor der sælges og indtages »bløde« stoffer. I den periode, der er omfattet af efteropkrævningen, stillede selskabet et bord i sin kafé til rådighed for en tredjemand (herefter »husforhandleren«), som dér solgte cannabisprodukter til enhver interesseret person. Siberië var bekendt med denne virksomhed.

6 Det økonomiske vederlag, som husforhandleren betalte for, at bordet blev stillet til hans rådighed, figurerer i Siberië's regnskaber under betegnelsen »tafelhuur« (bordleje).

7 Da Siberië ikke havde betalt merværdiafgift (herefter »moms«) af denne leje, tilsendte skatte- og afgiftsmyndighederne selskabet en efteropkrævningsopgørelse for perioden 1. januar 1990 til 31. december 1993 i henhold til Wet op de omzetbelasting 1968 (lov af 1968 om omsætningsafgift).

8 Efter at Siberië havde anfægtet afgiftsmyndighedernes afgørelse, fastslog Gerechtshof, Amsterdam, at udlejning af bordet til husforhandleren var en strafbar medvirken til ulovlig handel med bløde stoffer og følgelig ikke var pålagt moms. Ifølge Gerechtshof kunne den omstændighed, at denne lovovertrædelse ikke systematisk forfølges i Nederlandene, ikke ændre denne vurdering, som i øvrigt bekræftes af dommen af 5. juli 1988, Happy Family (sag 289/86, Sml.

s. 3655), hvori Domstolen har kendt for ret, at levering af narkotika ikke er pålagt moms, fordi disse varer frembyder særlige karakteristika, idet de efter selve deres art er omfattet af et absolut forbud mod salg i alle medlemsstater.

9 Det nederlandske finansministerium indgav kassationsanke mod Gerechtshof's dom og gjorde herunder i det væsentlige gældende, at der ikke var noget absolut, lovbestemt forbud mod at stille et sted til rådighed for salg af bløde stoffer, hverken i den nederlandske lovgivning eller i internationale bestemmelser, og at der måtte skelnes mellem denne aktivitet og leveringen af stoffer som sådan. Derfor kunne Domstolens løsning i Happy Family-dommen ikke anvendes i det foreliggende tilfælde.

10 Hoge Raad, som appelsagen blev indbragt for, fandt det tvivlsomt, om den nævnte retspraksis i Happy Family-sagen kunne finde anvendelse på de foreliggende omstændigheder. Hoge Raad udtalte først, at den omstændighed, at der gives en tredjemand mulighed for at forhandle stoffer, udgør medvirken efter nederlandsk strafferet, der i øvrigt er i overensstemmelse med enkeltkonventionen angående narkotiske midler, som blev undertegnet i New York den 30. marts 1961 og er ratificeret af samtlige Fællesskabets medlemsstater.

11 Denne strafferetlige subsumption er dog ikke til hinder for, at det at stille et salgssted til rådighed som sådan er en tjenesteydelse i den betydning, der benyttes i fællesskabsbestemmelserne om moms, og derfor kan falde ind under anvendelsesområdet for sjette direktivs artikel 2.

12 For så vidt den i hovedsagen omhandlede virksomhed er en tjenesteydelse i den forstand, der benyttes i lovgivningen om omsætningsafgift, finder Hoge Raad det tvivlsomt, om den nævnte Happy Family-dom også skal anvendes på det forhold, at der stilles et salgssted til rådighed for forhandling af cannabisprodukter, således at det er udelukket at pålægge afgift. Den forelæggende ret finder, at et bekræftende svar ville have til følge, at sjette direktivs anvendelsesområde blev formindsket betydeligt, samtidig med at opfattelserne i flere medlemsstater med hensyn til den ulovlige karakter af forhandling af bløde stoffer i øvrigt har

udviklet sig i en mere liberal retning siden den nævnte Happy Family-dom, hvilket således rejser spørgsmålet om, hvorvidt denne retspraksis kan opretholdes.

13 Det er på denne baggrund, at Hoge Raad har besluttet at udsætte sagen og at stille Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal sjette direktivs artikel 2 fortolkes således, at der ikke indtræder omsætningsafgiftspligt for den, der mod vederlag giver en anden mulighed for at forhandle cannabisprodukter?«

14 Indledningsvis bemærkes, at Domstolen har fastslået, at princippet om afgiftsneutralitet med hensyn til opkrævning af merværdiafgift faktisk er til hinder for en generel sondring mellem lovlige og ulovlige transaktioner. Dette gælder dog ikke for levering af varer som narkotika, der frembyder særlige karakteristika, idet de efter selve deres art er omfattet af et absolut forbud mod salg i alle medlemsstater med undtagelse af det strengt kontrollerede salg med henblik på en anvendelse til medicinske og videnskabelige formål. I en sådan særlig situation, hvor enhver konkurrence mellem en lovlig økonomisk sektor og en ulovlig sektor er udelukket, kan momsfritagelse ikke påvirke princippet om afgiftsneutralitet (jf. bl.a. Happy Family-dommen, præmis 20, og dom af 5.7.1988, sag 269/86, Mol, Sml. s. 3627, præmis 18).

15 Siberië er af den opfattelse, at disse domme i fuldt omfang finder anvendelse i hovedsagen, således at den leje, der betales for at få stillet bordet til rådighed, ikke skal pålægges moms. Den omstændighed, at der stilles et bord til rådighed for en husforhandler af stoffer, og at kaféens kunder underrettes herom, må anses for forsætlig medvirken til forhandling af narkotika og er ubestrideligt en strafbar handling, som skal behandles på samme måde som leveringen af narkotika som sådan.

16 Ifølge den nederlandske regering og Kommissionen skal der svares moms af den pågældende aktivitet. Der må nemlig sondres mellem selve leveringen af stofferne og handlinger, der har forbindelse med leveringen. Udlejningen er en handling, som i sig selv og isoleret betragtet ikke er forbudt. Der findes også et lovligt marked, som konkurrerer med det ulovlige marked. Følgelig er en sådan ydelse momspligtig, således som Domstolen har fastslået med hensyn til eksport uden tilladelse af computersystemer (dom af 2.8.1993, sag C-111/92, Lange, Sml. I, s. 4677), levering af forfalskede parfumeprodukter (dom af 28.5.1998, sag C-3/97, Goodwin og Unstead, Sml. I, s. 3257) og afholdelse af ulovligt hasardspil (dom af 11.6.1998, sag C-283/95, Fischer, Sml. I, s. 3369), fordi der ikke var tale om varer eller ydelser, som befandt sig uden for det lovlige økonomiske kredsløb, eller som befandt sig i en situation, hvor enhver konkurrence mellem en lovlig økonomisk sektor og en ulovlig sektor var udelukket.

17 Såfremt Domstolen imidlertid måtte betragte den i sagen omhandlede aktivitet efter samme synspunkter som selve leveringen af narkotika, må der ifølge den nederlandske regering tages hensyn til, at der er sket en betydelig udvikling i de nederlandske myndigheders holdning til brug af bløde stoffer i de seneste år. Selv om salg af bløde stoffer i coffeeshops således stadig er en strafbar handling efter nederlandsk strafferet, giver et »direktiv« fra den nederlandske statsadvokatur mulighed for at tolerere denne virksomhed i coffeeshops, som opfylder visse betingelser, såfremt der er et lokalt samarbejde herom mellem de kommunale myndigheder, politiet og anklagemyndigheden. Under disse omstændigheder er der ikke længere et absolut forbud mod at bringe bløde stoffer i omsætning, som kan berettige en undtagelse fra princippet om afgiftsneutralitet.

18 I øvrigt har Kommissionen gjort gældende, at en økonomisk virksomhed ifølge Domstolens praksis med hensyn til anvendelsen af det fælles momssystem skal betragtes i sig selv, uafhængigt af sit formål eller sine resultater og under hensyntagen til den økonomiske virkelighed (dom af 26.3.1987, sag 235/85, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. s. 1471, præmis 8, og af 20.2.1997, sag C-260/95, DFDS, Sml. I, s. 1005, præmis 23).

19 Det skal i denne forbindelse understreges, at den virksomhed, der er spørgsmål om at pålægge afgift i denne sag, ikke er salget af narkotika, men en tjenesteydelse, der består i, at der stilles et sted til rådighed, hvor salg af sådanne produkter foretages med tjenesteyderens samtykke. Betragtningerne i Happy Family-dommen kan således ikke direkte overføres på de faktiske omstændigheder i nærværende sag.

20 Det må følgelig undersøges, om det er nødvendigt at udvide disse betragtninger til aktiviteter, der under en eller anden form har forbindelse med forhandling af narkotika.

21 Ifølge Domstolens praksis, og som det er anført i præmis 14, er princippet om afgiftsneutralitet med hensyn til opkrævning af moms til hinder for en generel sondring mellem lovlige og ulovlige transaktioner. Det følger heraf, at den omstændighed, at en adfærd er strafbar, ikke i sig selv medfører momsfritagelse, men at en sådan fritagelse kun indtræder i særlige situationer, hvor enhver konkurrence mellem en lovlig økonomisk sektor og en ulovlig sektor er udelukket på grund af visse varers eller visse tjenesteydelsers særlige karakteristika.

22 I det foreliggende tilfælde er der imidlertid ikke tale om en sådan særlig situation. Udlejning af et sted til gennemførelse af handelstransaktioner er nemlig i princippet økonomisk virksomhed og falder følgelig ind under sjette direktivs anvendelsesområde. Den omstændighed, at de transaktioner, der gennemføres på det udlejede sted, er strafbare, hvilket kan gøre udlejningen ulovlig, ændrer på ingen måde den nævnte udlejnings økonomiske karakter og forhindrer ikke, at der er en konkurrence i denne sektor, herunder konkurrencen mellem lovlig og ulovlig virksomhed. Det følger heraf, at såfremt der ikke blev pålagt afgift, ville der blive gjort indgreb i princippet om momssystemets afgiftsneutralitet.

23 Følgelig skal den forelæggende rets spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 2 skal fortolkes således, at udlejning af et sted, der anvendes til salg af

narkotika under omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen, er omfattet af dette direktivs anvendelsesområde.

Sagens omkostninger

24 De udgifter, der er afholdt af den nederlandske regering og af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN

vedrørende det spørgsmål, der er forelagt af Nederlandenes Hoge Raad ved dom af 22. april 1998, for ret:

Artikel 2 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiaf-

giftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes således, at udlejning af et sted, der anvendes til salg af narkotika under omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen, er omfattet af dette direktivs anvendelsesområde.

Rodríguez Iglesias	Kapteyn	Puissochet
Hirsch	Jann	Moitinho de Almeida
Edward	Ragnemalm	Schintgen

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 29. juni 1999.

R. Grass — G.C. Rodríguez Iglesias

Justitssekretær — Præsident