YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO

29 päivänä kesäkuuta 1999 *

Asiassa C-158/98,

jonka Hoge Raad der Nederlanden (Alankomaat) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Staatssecretaris van Financiën

vastaan

Coffeeshop "Siberië" vof

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 2 artiklan tulkinnasta,

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN,

toimien kokoonpanossa: presidentti G. C. Rodríguez Iglesias, jaostojen puheenjohtajat P. J. G. Kapteyn, J.-P. Puissochet, G. Hirsch ja P. Jann (esittelevä tuomari) sekä tuomarit J. C. Moitinho de Almeida, D. A. O. Edward, H. Ragnemalm ja R. Schintgen,

julkisasiamies: N. Fennelly,

kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Coffeeshop "Siberië" vof, edustajanaan asianajaja G. A. C. Beckers, Maastricht,

— Alankomaiden hallitus, asiamiehenään ulkoasiainministeriön vs. oikeudellinen neuvonantaja J. G. Lammers,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellisen yksikön virkamiehet E. Traversa ja H. van Vliet,

ottaen huomioon esittelevän tuomarin kertomuksen,

kuultuaan julkisasiamiehen 11.3.1999 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Hoge Raad der Nederlanden on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 22.4.1998 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 24.4.1998, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla ennakkoratkaisukysymyksen jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 2 artiklan tulkinnasta.

2 Kysymys on esitetty asiassa Coffeeshop "Siberië" vof (jäljempänä Siberië) vastaan Alankomaiden verohallinto, ja se koskee vuosilta 1990—1993 kannettavan liikevaihtoveron korotuksesta annettua ilmoitusta.

3 Kuudennen direktiivin 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveroa on kannettava:

1. verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta;

2. tavaroiden maahantuonnista."

4 Kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta."

5 Siberiëllä on Amsterdamissa "coffeeshop" eli liikepaikka, jossa myydään ja käytetään mietoja huumausaineita. Veronkorotusilmoituksen kattamana ajanjaksona Siberië oli antanut liikepaikassaan kolmannen osapuolen (jäljempänä tiloissa pysyvästi toimiva välittäjä) käyttöön pöydän, josta tämä myi halukkaille ostajille kannabistuotteita. Siberië oli tästä toiminnasta tietoinen.

6 Tiloissa pysyvästi toimiva välittäjä maksoi käyttöönsä saamastaan pöydästä rahallisen vastikkeen, josta Siberiën kirjanpidossa käytettiin nimitystä pöytävuokra ("tafelhuur").

7 Koska Siberië ei maksanut arvonlisäveroa tästä vuokrasta, veroviranomaiset ilmoittivat vuoden 1968 *Wet op de omzetbelastingin* (liikevaihtoverolaki) nojalla veronkorotuksesta; korotusilmoitus koski ajanjaksoa 1.1.1990—31.12.1993.

8 Siberië nosti veroviranomaisten päätöksestä kanteen, jonka johdosta Gerechtshof te Amsterdam katsoi, että koska pöydän vuokraaminen tiloissa pysyvästi toimivalle välittäjälle merkitsi lainvastaista osallisuutta mietojen huumausaineiden kauppaa merkitsevään rikokseen, se ei ollut arvonlisäveron alaista. Gerechtshofin mukaan se seikka, että tämä rikos ei Alankomaissa välttämättä johda toimenpiteisiin, ei muuta tätä arviota, joka lisäksi on sopusoinnussa asiassa 289/86, Happy Family, 5.7.1988 annetun tuomion (Kok. 1988, s. 3655) kanssa; tässä tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin oli Gerechtshofin mukaan katsonut, että

huumausaineiden välittäminen ei ole arvonlisäveron alaista, koska näillä tuotteilla on sikäli erityiset tunnusmerkit, että luonteensa vuoksi niihin sinänsä sovelletaan vaihdantaan saattamista koskevaa ehdotonta kieltoa kaikissa jäsenvaltioissa.

9 Alankomaiden verohallinto haki muutosta Gerechtshofin tuomioon, ja se vetosi lähinnä siihen, että mietojen huumeiden myyntipaikan antaminen toisen käyttöön ei ole Alankomaiden eikä kansainvälisten säännösten tai määräysten johdosta ehdottomasti lainvastaista ja että tämä toiminta on erotettava itse huumeiden välittämisestä. Yhteisöjen tuomioistuimen edellä mainitussa asiassa Happy Family antama tuomio ei näin ollen ollut sen mukaan tähän asiaan sovellettavissa.

10 Valitusta käsittelevä Hoge Raad pitää epäselvänä, koskeeko edellä mainitussa asiassa Happy Family annetusta tuomiosta ilmenevä oikeuskäytäntö esillä olevaa asiaa. Se toteaa ensinnäkin, että mahdollisuuden antaminen kolmannelle myydä huumausaineita kuuluu rikokseen osallisuuden muotona Alankomaiden rikosoikeuden soveltamisalaan, ja tämä kansallinen lainsäädäntö on myös sopusoinnussa New Yorkissa 30.3.1961 tehdyn ja kaikkien yhteisön jäsenvaltioiden ratifioiman huumausaineyleissopimuksen kanssa.

11 Tämä rikosoikeudellinen luonnehdinta ei kuitenkaan estä sitä, että itse myyntipaikan antaminen toisen käyttöön olisi arvonlisäveroa koskevassa yhteisön oikeudessa tarkoitettua palvelujen tarjoamista ja että se siksi saattaisi kuulua kuudennen direktiivin 2 artiklan soveltamisalaan.

12 Sikäli kuin kyse pääasian oikeudenkäynnissä on liikevaihtoverolainsäädännössä tarkoitetusta palvelujen tarjoamisesta, Hoge Raad pohtii, onko edellä mainitusta asiasta Happy Family ilmenevää oikeuskäytäntöä sovellettava myös kannabistuotteiden myyntiin tarkoitetun paikan käyttöön ottamiseen, jolloin myyntipaikan vuokraaminen ei olisi veronalaista toimintaa. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin katsoo, että myöntävä vastaus soveltamiskysymykseen kaventaisi huomattavasti kuudennen direktiivin soveltamisalaa siitäkin huolimatta, että eräissä jäsenvaltioissa käsitykset mietojen huumausaineiden kaupan

lainvastaisuudesta ovat edellä mainitussa asiassa Happy Family annetun tuomion jälkeen kehittyneet vapaampaan suuntaan, mikä nostaa esiin kysymyksen, onko tätä oikeuskäytäntöä edelleenkin noudatettava.

13 Näissä olosuhteissa Hoge Raad on päättänyt lykätä asian ratkaisemista ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko kuudennen direktiivin 2 artiklaa tulkittava siten, että velvollisuutta liikevaihtoveron suorittamiseen ei synny sille, joka vastiketta vastaan antaa toiselle mahdollisuuden myydä kannabistuotteita?"

14 Aluksi on todettava, että sikäli kuin kysymys on arvonlisäveron kantamisesta, yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan verotuksen neutraalisuuden periaate tosiasiassa estää tekemästä yleisesti eroa laillisen ja lainvastaisen toiminnan välillä. Tämä ei kuitenkaan päde sellaisten tuotteiden kuten huumausaineiden myyntiin, joilla on sikäli erityiset tunnusmerkit, että luonteensa vuoksi niitä koskee lääkinnällistä tai tieteellistä käyttöä varten tarkasti valvottua kauppaa lukuun ottamatta vaihdantaan saattamista koskeva ehdoton kielto kaikissa jäsenvaltioissa. Tällaisessa erityistilanteessa, jossa laillisen ja lainvastaisen elinkeinoalan välinen kilpailu on poissuljettu, arvonlisäveron suorittamista koskevan velvollisuuden puuttuminen ei voi loukata verotuksen neutraalisuuden periaatetta (ks. erityisesti em. asia Happy Family, tuomion 20 kohta ja asia 269/86, Mol, tuomio 5.7.1988, Kok. 1988, s. 3627, 18 kohta).

15 Siberië katsoo, että näitä tuomioita on täysimääräisesti sovellettava pääasian oikeudenkäynnissä, joten arvonlisäveron maksamisvelvollisuus ei koske vuokraa, jota kannetaan pöydän antamisesta toisen käyttöön. Pöydän antamista tiloissa pysyvästi toimivan huumausainevälittäjän käyttöön ja asiasta kahvilan asiakkaille tiedottamista on Siberiën mukaan pidettävä tahallisena osallisuutena huumausainekauppaan ja kiistatta rikoksena, jota olisi kohdeltava samoin kuin itse huumausaineiden välittämistä.

16 Alankomaiden hallitus ja komissio katsovat, että kyseistä toimintaa on pidettävä arvonlisäveron alaisena. Niiden mukaan olisi tehtävä ero varsinaisen huumausaineiden välittämisen ja tähän liittyvien toimien välillä. Niinpä itse vuokraus sellaisenaan ei ole kiellettyä. Myös lailliset markkinat ovat olemassa, ja ne kilpailevat lainvastaisten markkinoiden kanssa. Näin ollen kyseistä suoritusta on pidettävä arvonlisäveron alaisena samaan tapaan, kuin yhteisöjen tuomioistuin on todennut tietokoneiden osien ja niissä käytettävien ohjelmien luvattomasta viennistä (asia C-111/92, Lange, tuomio 2.8.1993, Kok. 1993, s. I-4677), väärennettyjen hajuvesien myynnistä (asia C-3/97, Goodwin ja Unstead, tuomio 28.5.1998, Kok. 1998, s. I-3257) ja lainvastaisten uhkapelien järjestämisestä (asia C-283/95, Fischer, tuomio 11.6.1998, Kok. 1998, s. I-3369); tuomioiden perusteluina oli, että kyseiset tavarat tai palvelut eivät olleet sellaisia, että ne olisivat talouselämän säännönmukaisen kiertokulun ulkopuolella tai että niiden osalta kaikkinainen kilpailu laillisen ja lainvastaisen elinkeinoalan välillä olisi poissuljettu.

17 Jos yhteisöjen tuomioistuin kuitenkin katsoisi, että kyseiseen toimintaan olisi sovellettava samoja säännöksiä kuin varsinaiseen huumausaineiden välittämiseen, olisi Alankomaiden hallituksen mielestä kuitenkin otettava huomioon viime vuosien olennaiset muutokset Alankomaiden viranomaisten suhtautumisessa mietojen huumausaineiden käyttämiseen. Niinpä on todettava, että vaikka mietojen huumausaineiden myynti coffeeshopeissa on edelleenkin Alankomaiden rikosoikeuden mukaan rangaistavaa, Alankomaiden yleisten syyttäjien kollegion antamien toimiohjeiden mukaan tähän myyntiin voidaan olla puuttumatta, jos se tapahtuu tietyt edellytykset täyttävissä coffeeshopeissa ja jos paikallisen kunnallishallinnon, poliisin ja syyttäjänviraston välillä vallitsee asiasta yksimielisyys. Tällöin mietojen tuotteiden vaihdantaan saattaminen ei ole enää ehdottomasti kiellettyä, minkä johdosta verotuksen neutraalisuuden periaatteesta poikkeaminen saattaisi olla perusteltua.

18 Komissio vetoaa myös siihen yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntöön, jonka mukaan taloudellista toimintaa on yhteistä arvonlisäverojärjestelmää sovellettaessa arvioitava riippumatta toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta ja ottaen huomioon taloudelliset realiteetit (asia 235/85, komissio v. Alankomaat, tuomio 26.3.1987, Kok. 1987, s. 1471, 8 kohta ja asia C-260/95, DFDS, tuomio 20.2.1997, Kok. 1997, s. I-1005, 23 kohta).

19 Tältä osin on korostettava, että esillä olevassa asiassa verolliseksi luokiteltavissa oleva toiminta ei ole huumausaineiden myynti, vaan sellaisen palvelun tarjoaminen, jolla annetaan käyttöön paikka, josta näitä tuotteita myydään palvelun tarjoajan suostumuksella. Edellä mainitussa asiassa Happy Family esitetyt arviot eivät siten suoraan ole sovellettavissa esillä olevan asian tosiseikkoihin.

20 Niinpä on tutkittava, pätevätkö nämä arviot toimintaan, joka liittyy jollain tavoin huumausaineiden kauppaan.

21 Kuten edellä tämän tuomion 14 kohdassa on todettu, arvonlisäveron kantamista koskevasta yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä seuraa, että verotuksen neutraalisuuden periaate estää tekemästä yleisesti eroa laillisen ja lainvastaisen toiminnan välillä. Tämän vuoksi tietyn käyttäytymisen luokittelusta moitittavaksi ei itsessään seuraa poikkeusta arvonlisäveron maksamisvelvollisuudesta; sen sijaan tällainen poikkeus tulee kysymykseen vain niissä erityistilanteissa, joissa tiettyjen tavaroiden tai palveluiden erityisten tunnusmerkkien vuoksi kaikkinainen kilpailu laillisen ja lainvastaisen elinkeinoalan välillä on poissuljettu.

22 Esillä olevassa asiassa kysymys ei kuitenkaan ole tällaisesta erityistilanteesta. Kaupankäyntiin tarkoitetun paikan vuokraaminen on lähtökohtaisesti taloudellista toimintaa, joten se kuuluu kuudennen direktiivin soveltamisalaan. Vaikka vuokratussa paikassa harjoitetaan rikosoikeudellisesti moitittavaa toimintaa, minkä johdosta vuokraus saattaa olla laissa kiellettyä, se ei millään tavoin muuta vuokrauksen luonnetta taloudellisena toimintana eikä merkitse, ettei tällä alalla voisi olla kilpailua, mukaan luettuna laillisen ja lainvastaisen toiminnan välillä käytävä kilpailu. Tästä seuraa, että verovelvollisuuden puuttuminen merkitsisi arvonlisäverojärjestelmän mukaisen verotuksen neutraalisuuden periaatteen loukkaamista.

23 Näin ollen ennakkoratkaisukysymyksen esittäneelle tuomioistuimelle on vastattava, että kuudennen direktiivin 2 artiklaa on tulkittava siten, että pääasian

oikeudenkäynnissä kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa huumausaineiden myyntiin käytettävän paikan vuokraus kuuluu tämän direktiivin soveltamisalaan.

Oikeudenkäyntikulut

24 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Alankomaiden hallitukselle ja komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN

on ratkaissut Hoge Raad der Nederlandenin 22.4.1998 tekemällään päätöksellä esittämän kysymyksen seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä

toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 2 artiklaa on tulkittava siten, että pääasian oikeudenkäynnissä kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa huumausaineiden myyntiin käytettävän paikan vuokraus kuuluu tämän direktiivin soveltamisalaan.

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

Julistettiin Luxemburgissa 29 päivänä kesäkuuta 1999.

R. Grass

kirjaaja

G. C. Rodríguez Iglesias

presidentti