FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT G. F. MANCINI FREMSAT DEN 22. NOVEMBER 1983 [1]

Høje Domstol.

1. Den præjudicielle sag, som dette forslag til afgørelse angår, vedrører spørgsmålet, om det efter fællesskabsretten er tilladt at opkræve omsætningsafgift af indsmuglede narkotika, hvis forhandling er forbudt, og som skal beslaglægges og tilintetgøres af de nationale myndigheder.

Sagens faktiske omstændigheder er følgende. Ved dom afsagt af Landgericht Freiburg den 27. juli 1977 blev sagsøgeren i hovedsagen, Senta Einberger, idømt et års betinget fængsel for overtrædelse af den tyske lov om euforiserende stoffer (»Betäubungsmittelgesetz«). Fra foråret til efteråret 1974 rejste Einberger ved flere lejligheder fra Forbundsrepublikken Tyskland til Schweiz, hvor hun til ægteparret Winiger solgte i alt 280 gram morfin — der allerede tidligere var indsmuglet til Forbundsrepublikken Tyskland — i portioner af 30 til 100 gram. I tilslutning til straffedommen afkrævede sagsøgte i hovedsagen, Hauptzollamt Freiburg, ved afgiftsafgørelse af 19. januar 1978 Senta Einberger 10 960,30 DM, heraf 5 712 DM i told og 5 248,30 DM i indførselsomsætningsafgift. Efter resultatløs administrativ klage anlagde Einberger sag mod Hauptzollamt ved Finanzgericht Baden-Württemberg med påstand om ophævelse af afgørelsen.

Ved en første kendelse af 16. juni 1981 forelagde Finanzgericht Domstolen følgende spørgsmål: »Har en medlemsstat efter indførelsen af den fælles toldtarif kompetence til at opkræve told for narkotika, der er indsmuglet til og atter udført fra Fællesskabets toldområde?« Domstolen besvarede spørgsmålet således: »Der opstår ikke toldskyld ved indførsel af narkotika, som ikke er genstand for det af de kompetente myndigheder strengt kontrollerede salg med henblik på en anvendelse til medicinske og videnskabelige formål« (dom af 26. 10. 1980, sag 240/81, Sml. 1982, s. 3699).

Under prisværdig overholdelse af ordningen med præjudicielle anmodninger har Finanzgericht Baden-Württemberg, Außensenate Freiburg, II. afdeling, ved kendelse af 29. oktober 1982 forelagt Domstolen endnu et spørgsmål, der er affattet således: »Er opkrævning af omsætningsafgift ved import af narkotika foreneligt med artikel 2, stk. 2, i Rådet for De europæiske Fællesskabers sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, jfr. EFT L 145 af 13. 6. 1977, s. 1 ff., når medlemsstaterne ikke må opkræve told?«

2. Først en forudgående bemærkning: den bestemmelse, som Finanzgericht ønsker fortolket, var ikke i kraft i det for sagen relevante tidsrum. I 1974 gjaldt for

1 — Oversat fra italiensk.

dette område Rådets andet direktiv af 11. april 1967 om Det fælles merværdiafgiftssystems struktur og de nærmere regler for dets anvendelse (EFT 1967, s. 14), der senere blev afløst af det sjette direktiv. For så vidt det har betydning for denne sag, indeholder begge direktiver dog uden tvivl bestemmelser, der i praksis er overensstemmende. Parternes (og mine) indlæg vedrørende det ene direktiv gælder altså også for det andet.

3. Forbundsrepublikken Tysklands regering har foreslået, at det fastslås, at opkrævningen af den omtvistede afgift er forenelig med artikel 2, litra b), i det andet direktiv. Denne bestemmelse sondrer ikke mellem lovlig og forbudt indførsel og foreskriver intet om afgiftsfritagelse for sidstnævnte form for indførsel. Forbundsregeringen har rejst det spørgsmål, om der foreligger en lovgivningsmæssig lakune. Dette er sikkert ikke tilfældet. Direktivet går nemlig ud fra princippet om afgiftsmæssig lighed, hvorefter netop en forbudt adfærd ikke må behandles mere fordelagtigt i afgiftsmæssig henseende. Dette bekræftes af afgiftens formål; den skal sikre en ensartet belastning af alle varer uanset oprindelse og forhandlingsmåde for at sikre konkurrenceneutraliteten mellem medlemsstaterne, samt muliggøre en nøjagtig grænseudligning af omsætningsafgiften og virkeliggøre det for indirekte afgifter almengyldige princip om bestemmelseslandet.

Heller ikke Domstolens praksis om opkrævning af indførselstold af narkotika fører til et andet resultat. De to former for afgifter har nemlig en forskellig funktion, hvis man går ud fra, at told skal beskytte mod indførsler fra tredjelande, mens omsætningsafgiften beror på fiskale interesser og, som allerede anført, lighedsgrundsætningen og princippet om konkurrenceneutralitet. Der består endvidere forskelle med hensyn til afgiftspligtens indtræden og fællesskabsreglernes rækkevidde. På det afgiftsmæssige område er der nemlig kun sket en harmonisering af lovgivningerne, og medlemsstaterne har derfor fortsat kompetence til at beskatte indførsler af narkotika. Beskatningen af ulovlige indførsler er endelig ikke kun lovlig, men også formålstjenlig, nemlig for at bekæmpe den »sorte økonomi«, hvortil strafferetlige foranstaltninger ofte ikke er tilstrækkelige.

4. Jeg skal allerede nu bemærke, at den tyske regerings argumentation ikke overbeviser mig. Angående forbudte indførsler af narkotika har Domstolen allerede udviklet principper, hvorom jeg er fuldstændig enig, og som jeg også anser for anvendelige i denne sag. Disse principper udviser utvivlsomt visse særegenheder, som dog ikke er af en sådan art, at de kan begrunde en fravigelse af Domstolens praksis.

Jeg skal derfor tillade mig at omtale denne praksis. Domstolen beskæftigede sig første gang med indsmuglede narkotika i dommen af 5. februar 1981 (sag 50/80, Horvath mod Hauptzollamt Hamburg-Jonas, Sml., s. 385). Sagen drejede sig om toldværdiansættelsen af heroin, der var indsmuglet til Fællesskabets toldområde, men som blev afsløret ved den tysk-nederlandske grænse, beslaglagt og derefter tilintetgjort. Domstolen lagde straks vægt på varens karakter og fastslog, at et produkt som heroin ikke konfiskeres og destrueres,

blot fordi importøren ikke har iagttaget toldformaliteterne; dette er snarere påkrævet, fordi der er tale om narkotika, hvis skadelighed er anerkendt, og hvis forhandling »er forbudt i alle medlemsstaterne, med undtagelse af en strengt kontrolleret og begrænset handel med henblik på en tilladt anvendelse til farmaceutiske og medicinske formål« (præmis 10). Hvis den fælles toldtarif — anføres det videre — under disse omstændigheder omfatter et narkotika, »kan den kun omfatte indførsel med henblik på lovlig anvendelse«. Det ville nemlig være absurdt, hvis en bestemmelse, der »skal bidrage til udviklingen af den internationale handel og til formindskelse af hindringerne for samhandelen«, skulle kunne omfatte indførsel af varer, »som er bestemt til ulovlig anvendelse, og som bringes ud af omsætningen så snart de opdages« (præmis 13).

Medlemsstaterne kan derfor — og dette forekommer mig at være kernen i dommen — ikke opkræve told af varer, hvis indførsel de selv har forbudt; en sådan opkrævning vil være fuldstændig i strid med Fællesskabets mål og medlemsstaternes toldpolitik. Medlemsstaternes myndigheder råder over andre præventive foranstaltninger, således — hvilket bekræftes i nævnte dom — muligheden for at »forfølge de [i form af indførsel og forhandling af narkotika] begåede forhold strafferetligt med alle de konsekvenser, som dette indebærer, også på det økonomiske område« (præmis 15).

I den følgende tid foranledigede anmodninger om præjudiciel afgørelse fra to andre tyske retter Domstolen til at bekræfte og videreudvikle disse principper. Således stillede Finanzgericht Düsseldorf det spørgsmål, om den simple indsmugling uden efterfølgende afsløring og tilintetgørelse udelukker opkrævning af told, når der er foreskrevet beslaglæggelse og tilintetgørelse af indsmuglede narkotika, så snart de opdages (sag 221/81, Wolf). Finanzgericht Baden-Württemberg har i den allerede ovennævnte sag 240/81, Einberger, forelagt Domstolen det spørgsmål, om det også er udelukket at opkræve told af indsmuglede narkotika, når disse atter er blevet udført fra Fællesskabet.

I de to enslydende domme af 26. oktober 1982 (Sml., 1982, s. 3681 og 3699) har Domstolen atter fastslået, at det for narkotika som morfin, heroin og kokain er karakteristisk, at »deres skadelighed er almindelig anerkendt, ligesom det i alle medlemsstater er forbudt at indføre og forhandle dem« med undtagelse af en anvendelse til farmaceutiske og medicinske formål (præmis 8). Desuden — anføres det videre — har medlemsstaterne som undertegnere af Enkelt Konvention af 30. marts 1961 fastslået, at hengivelse til narkotika et et alvorligt onde for det enkelte menneske og rummer økonomiske farer for menneskeheden; medlemsstaterne erkendte deres pligt til at forhindre og bekæmpe dette onde, samtidig med at de erkendte nødvendigheden af fortsat lægelig brug af narkotika og af, at passende foranstaltninger træffes for at sikre tilstedevæ-

relsen af narkotiske midler til sådanne formål. Domstolen udledte heraf, at også narkotika, der er unddraget kontrol, ikke kan pålægges nogen afgift: afgørende er nemlig den omstændighed, at de befinder sig i illegal handel, men ikke den tilfældige omstændighed, at de opdages af myndighederne (præmis 15).

5. Jeg er, som allerede anført, af den opfattelse, at Domstolen kun udviser konsekvent adfærd, såfremt den, som foreslået af sagsøgeren i hovedsagen, Kommissionen og den franske regering, fastslår, at der heller ikke kan opkræves omsætningsafgift af indsmuglede narkotika.

Jeg skal herefter gennemgå forbundsregeringens argumenter.

For det første: det andet (eller sjette) direktiv gælder uden forskel for lovlig og forbudt import, uden at foreskrive undtagelser for sidstnævnte. Denne konstatering er rigtig, men — og dette er afgørende — der kunne lige så godt have været henvist til den fælles toldtarif, som heller ikke indeholder nogen undtagelsesbestemmelser for indførsler af nakotika. Domstolen tog blot ikke hensyn hertil, eller lagde rettere sagt vægt på princippet om varens lovlige overgang til omsætning. Heroverfor kan det anføres, at Domstolen gennem de særlige mål (udvikling af handelen mellem medlemsstaterne og fjernelse af handelshindringer), som er fastsat for den fælles toldtarif ved relevante fællesskabsforskrifter, er blevet ført i denne retning. Jeg skal derfor nævne formålene med omsætningsafgiften i lyset af Rådets første direktiv af 11. april 1967 (67/227/EØF) om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter. Det anføres i den første betragtning, at »det er traktatens hovedformål ... at etablere et fælles marked, hvor der hersker sunde konkurrenceforhold, og som har kendetegn, som svarer til et internt marked«. Ifølge den anden betragtning er det en forudsætning for virkeliggørelsen af dette mål, »at der forinden i medlemsstaterne findes lovgivning ... der ikke fordrejer konkurrencevilkårene, og som ikke hindrer den frie bevægelighed for varer ... inden for det fælles marked«. Jeg kan blot ikke forstå, hvorfor den forbudte handel med narkotika, dvs. et fænomen, der ifølge Domstolens opfattelse må forfølges strafferetligt, skulle være mindre fremmed for disse mål end den fælles toldtarifs mål.

For det andet: formålet med og afgiftspligtens indtræden er ikke den samme ved de to former for afgifter. Heller ikke dette argument lader sig bestride; det vil dog være at gå for vidt, hvis man heraf ville udlede, at Domstolens praksis om utilladelig opkrævning af told ikke skulle finde anvendelse på omsætningsafgift. Det er ganske vist rigtigt, at told og omsætningsafgift forfølger forskellige mål, men det forholder sig dog samtidig således, at denne forskel næsten reduceres til nul på området for indførsler, hvor begge fremstår som grænseafgifter. Dette bekræftes især af bestemmelsen om afgiftspligtens indtræden. Ifølge artikel 7, stk. 2, i det andet direktiv (eller artikel 10, stk. 3, i sjette direktiv) kan medlemsstaterne knytte merværdiafgiftens opståen og forfald til toldskyldens opståen og forfald. Det drejer sig ganske vist kun om en bemyndigelse; jeg mener dog, at alle medlemsstaterne har gjort brug heraf, og dette er blot sket for at

forenkle fastsættelsen. Er dette korrekt, skal jeg tilføje, så gælder der for omsætningsafgiften det princip, som Domstolen har opstillet angående en toldskyld, hvis opståen er uvis. Også i dette tilfælde skal narkotika, der er blevet unddraget kontrol, altså behandles som afslørede og tilintetgjorte narkotika.

For det tredje: i modsætning til hvad der gælder på toldområdet, har Fællesskabet på området for omsætningsafgift kun harmoniseringsbeføjelser, hvorfor medlemsstaterne fortsat har kompetence til at beskatte forbudte indførsler af narkotika. Denne opfattelse kan jeg ikke dele. Uanset, om det drejer sig om told eller omsætningsafgift, er fællesskabsbestemmelsernes grundlag traktaten, og det er af ringe betydning, om bestemmelserne gennemfører traktatens artikler 18-29 eller 99-100. Begge grupper af bestemmelser er nemlig knyttet til principbestemmelserne — artiklerne 2 og 3 — der regulerer Fællesskabets mål og midler. For det andet har Fællesskabets bestemmelser om omsætningsafgift udtømmende karakter; det kan derfor ikke antages, at fællesskabslovgiver ville have overladt medlemsstaterne et spillerum for indgreb, hvorved der kunne gøres indgreb i fællesskabslovgivers harmoniseringsvirksomhed.

For det fjerde: anvendelsen af omsætningsafgift på forbudt indførsel af narkotika er ud fra synspunktet om social kontrol mere virksom end strafferetlige bestemmelser; under alle omstændigheder består der en statslig interesse i ikke at begunstige den »sorte økonomi«, hvilket ville være tilfældet, såfremt de store indtægter fra handelen med narkotika blev unddraget omsætningsafgift. Dette argument er utvivlsomt mere tillokkende: men på det etisk-politiske område — ud fra hvilket der alene kan ske en bedømmelse af dette argument — afvises det af mange skatteretlige og finansvidenskabelige sagkyndige. Jeg selv tilslutter mig den skole, der sondrer mellem ulovlige retshandler i civilretlig forstand (f.eks. prostitution) og ulovlige retshandler, der er i strid med straffelove. Jeg støtter de myndigheder, der beskatter de første og fritager de sidstnævnte former for retshandler.

6. På grundlag af de ovennævnte betragtninger foreslår jeg Domstolen at besvare det spørgsmål, som Finanzgericht Baden-Württemberg har forelagt ved kendelse af 29. oktober 1982, således:

Der skal ikke opkræves omsætningsafgift af indførsel af narkotika, som ikke er genstand for det af de kompetente myndigheder strengt kontrollerede salg med henblik på en anvendelse til medicinske og videnskabelige formål.