

61998C0158

Forslag til afgørelse fra generaladvokat Fennelly fremsat den 11. marts 1999. - Staatssecretaris van Financiën mod Coffeeshop "Siberië" vof. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Hoge Raad - Nederlandene. - Fiskale bestemmelser - Harmonisering af lovgivningerne - Omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem - Sjette direktiv - Anvendelsesområde - Bord stillet til rådighed for salg af euforiserende stoffer. - Sag C-158/98.

Samling af Afgørelser 1999 side I-03971

Generaladvokatens forslag til afgørelse

1 Nederlandenes Hoge Raad (1) spoerger, om der skal svares moms af den leje, som en coffeeshop i Nederlandene faar for at stille et bord til raadighed for salg af cannabis. Bag spoergsmaalet ligger det moralske dilemma, om det, at en aktivitet paalaegges afgift, indebaerer, at den ogsaa indirekte godkendes. I de fleste retsordener er problemet for laengst blevet loest ud fra den betragtning, at moralske skrupler ikke skal lede til det paradoks, at kriminalitet beloennes ved at vaere afgiftsfritaget. Denne opfattelse er ogsaa hovedreglen i faellesskabsretten, men der gaelder en undtagelse for saa vidt angaar levering af narkotika. Hoge Raad's spoergsmaal skal ses i lyset af den nederlandske narkotikapolitik, hvorefter levering af strengt begraensede maengder cannabis i coffeeshops tolereres. Jeg skal foerst redegøere for den nederlandske retlige baggrund samt for forelaeggelseskendelsen. Derefter skal jeg gennemgaa de principper, som ligger til grund for den relevante retspraksis. Til sidst skal jeg undersøge, om udlejning af et bord kan betragtes som en transaktion, der i sig selv er harmloes, og som kan behandles selvstaendigt i forhold til den ulovlige levering af narkotika, som udlejningen har til formaal at hjaelpe med til, eller om transaktionen paa grund af dens klart kriminelle indhold, men paa trods af den nederlandske regerings officielt anerkendte politik maa anses for en uadskillelig del af narkotikaleveringen og dermed omfattet af Domstolens betragtninger i Happy Family-dommen (2).

I - Den retlige og faktiske baggrund

2 Sagsoegte i hovedsagen er et interessentskab ved navn Coffeeshop »Siberië« vof (herefter »sagsoegte«), som driver en »coffeeshop« i Amsterdam (3). Den nederlandske regering anfoerer i sit indlaeg for Domstolen, at nederlandske coffeeshops er caféer, hvor der ikke serveres alkohol, men saelges og indtages »bloede« stoffer. Caféerne tilbyder normalt ogsaa salg af kaffe, te og laeskedrikke, og der er ofte opstillet spilleautomater, som gaesterne kan benytte (4). Fra 1990 til 1993 solgte en »huisdealer« (husforhandler) narkotika fremstillet af indisk hamp fra et bord i sagsoegtes coffeeshop. Sagsoegte stillede bordet til raadighed netop med dette formaal for øje, og den leje, som husforhandleren betalte for bordet, blev anfoert i regnskaberne under betegnelsen »tafelhuur«. Gaester, som ved bardisken rettede henvendelse om koeb af stoffer, blev af en »bartender« ansat af sagsoegte henvist til bordet. Sagsoegte betalte ikke moms af indtaegterne fra bordudlejningen, selv om caféen betalte moms af sine andre ydelser og foretog

fradrag af indgaaende moms. De nederlandske skatte- og afgiftsmyndigheder (Staatssecretaris van Financiën, herefter »sagsoegeren«) tilsendte sagsoegte en momsefteropkrævning paa 22 733 NLG for bordlejen.

3 Sagsoegte anfaegtede efteropkrævningsopgoerelsen og fik medhold ved Gerechtshof, Amsterdam (den regionale appeldomstol), som fastslog, at sagsoegte var involveret i den ulovlige forhandling af »bloede« stoffer, og at den ydelse fra sagsoegte til husforhandleren, som sagen drejer sig om, derfor faldt helt uden for bestemmelserne i Wet op de omzetbelasting 1968 (lov af 1968 om omsætningsafgift). Retten fandt, at de principper, som Domstolen fastslog i Happy Family-dommen, skulle finde anvendelse, selv om der i Nederlandene ikke længere systematisk indledes strafforfølgning i tilfælde af handel med saadanne stoffer, og fastslog saaledes, at der ikke opstod nogen momsskyld for ydelsen. Sagsoegeren indbragte sagen for Hoge Raad, som har forelagt det præjudicielle spoergsmaal.

4 Hoge Raad anfoerer for det foerste, at salg af cannabisprodukter er forbudt i Nederlandene i henhold til Opiumwet (lov om euforiserende stoffer, herefter »loven«) af 12. maj 1928 (5). Cannabis er et af de hampbaserede stoffer, der er anført paa liste II i bilaget til loven, og forsætlig besiddelse, salg og levering af disse stoffer er forbudt i henhold til lovens artikel 3, stk. 1, punkt B, samt strafbart i henhold til lovens artikel 11. Hoge Raad bemaerker ligeledes, at ifølge artikel 48 i Wetboek van Strafrecht (straffeloven) kan den, der forsætligt skaffer mulighed for, midler til eller oplysninger til at begaa denne strafbare handling, straffes for medvirken.

5 Det fremgaar ikke desto mindre af et cirkulaere, som er udarbejdet af den nederlandske anklagemyndighed om myndighedens praksis for efterforskning og strafforfølgning ved overtraedelser af loven, og som har vaeret gaeldende siden 1976 (6) og senest er konsolideret i 1996 (7), at der ikke vil blive indledt strafforfølgning mod smaahandel med cannabisprodukter, naar visse betingelser, de saakaldte AHOJ-G-betingelser, er opfyldt (8).

6 Artikel 2, stk. 1, i sjette momsdirektiv bestemmer, at moms paalaegges »levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optraeder i denne egenskab« (9). I Happy Family-dommen fortolkede Domstolen bestemmelsen saaledes, at »der ikke indtraeder omsætningsafgiftspligt ved ulovlig levering af narkotika, der foretages inden for en medlemsstats omraade«, i det omfang, disse produkter ikke er genstand for det strengt kontrollerede salg med henblik paa en anvendelse til medicinske og videnskabelige formaal (10).

7 Hoge Raad anfoerer, at den omstaendighed, at det er forbudt at give mulighed for at forhandle »bloede« stoffer, ikke aendrer det forhold, at der er tale om en tjenesteydelse. Hoge Raad finder det imidlertid tvivlsomt, om Happy Family-dommen, hvorefter der ikke indtraeder momspligt ved ulovlig levering af narkotika, skal fortolkes saaledes, at der heller ikke indtraeder momspligt for den, der giver en anden mulighed for at forhandle cannabisprodukter, eftersom en saadan fortolkning vil foere til en yderligere begrænsning af sjette direktivs anvendelsesomraade og ikke tager hensyn til den udvikling, som efter Hoge Raad's opfattelse har fundet sted i mange medlemsstater med hensyn til samfundets opfattelse af den oekonomiske og ulovlige karakter af adfaerd, der er forbundet med levering af »bloede« stoffer. Det forelagte spoergsmaal har foelgende ordlyd:

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

II - Indlaeg for Domstolen

8 Kun sagsoegte, den nederlandske regering og Kommissionen har indgivet skriftlige indlaeg (11).

9 Hovedindholdet i sagsoegtes indlaeg er, at det goeres gaeldende, at sagsoegte har handlet ulovligt. Udlejning af et bord til en husforhandler med henblik paa at goere det lettere at saelge ulovlige stoffer kan ikke adskilles fra det faktiske salg af disse stoffer og skal derfor ikke

paalaegges moms. Sagsoegte anfoerer, at der hverken i Nederlandene eller i andre medlemsstater har vaeret nogen udvikling af betydning i lovgivning eller praksis med hensyn til »bloede« stoffer. De lokale nederlandske myndigheder har ikke pligt til at anvende AHOJ-G-betingelserne og kan saaledes rejse straffesag i tilfaelde af handel med stoffer i coffeeshops, hvilket de ifoelge sagsoegte faktisk ogsaa ofte goer.

10 Den nederlandske regering goer gaeldende, at der maa sondres mellem den foreliggende sag og Happy Family-sagen. Den anfoerer for det foerste, at hvis AHOJ-G-betingelserne overholdes, og der ikke er nogen lokal modstand, vil der ikke blive indledt retsforfoelgning mod indehaverne af en coffeeshop. For det andet maa der ifoelge den nederlandske regering sondres mellem sidstnaevntes aktiviteter og de aktiviteter, som blev bedoemt af Domstolen i Happy Family-sagen; det er ikke i sig selv ulovligt at drive en coffeeshop, det er alene paa grund af forbindelsen til husforhandleren, at dette efter omstaendighederne bliver ulovligt.

11 Kommissionen finder, at AHOJ-G-betingelserne er i overensstemmelse med Nederlandenes internationale forpligtelser i henhold til FN-konventionen af 1961 angaaende narkotiske midler (12). Den anfoerer desuden, at den nederlandske politik har til formaal at beskytte unge mennesker fra at blive konfronteret med »haarde« stoffer. Offentliggoerelsen af den nye AHOJ-G-praksis i Nederlandse Staatscourant (Nederlandenes Officielle Tidende) indebaerer, at politikken er officielt anerkendt. I praksis tillader de fleste nederlandske kommuner og regionale myndigheder eksistensen af en eller flere coffeeshops. Kommissionen bemaerker, at den gennemsnitlige omsaetning for coffeeshops er paa omkring 200 000 NLG, hvilket svarer til gennemsnitsomsaetningen i halvdelen af de lovlige cafeer i Nederlandene, som driver almindelig barvirksomhed, og som coffeshopperne konkurrerer med. Domstolens praksis i henhold til Happy Family-dommen angaar indfoersel eller levering mod vederlag af narkotika, som det er absolut forbudt at indfoere eller saelge, og som derfor ikke indgaar i de almindelige kanaler for den oekonomiske omsaetning i Faellesskabet. Denne praksis er en undtagelse fra princippet om afgiftsneutralitet og boer derfor ikke udstraekkes til at omfatte coffeeshops, hvis virksomhed i hvert fald delvist er fuldt lovlig. Kommissionen anfoerer endelig, at der siden Happy Family-dommen har vaeret en betydelig udvikling i den offentlige holdning i Nederlandene for saa vidt angaar smaahandel med »bloede« stoffer. Kommissionen haevder, at saadan handel faktisk er blevet legitim.

III - Analyse

12 Baade den nederlandske regering og Kommissionen fremhaever, at der i overensstemmelse med princippet om afgiftsneutralitet boer indtraede pligt til at svare moms uden forskel saavel ved lovlige som ved ulovlige transaktioner. Domstolen udtalte saaledes i Lange-dommen med henvisning til Happy Family-dommen, at (13):

»Det sjette direktiv, der tilstraeber en omfattende harmonisering paa momsomraadet, hviler paa princippet om afgiftsneutralitet. ... dette princip [er] faktisk til hinder for en generel sontring mellem lovlige og ulovlige transaktioner, dog ikke i de tilfaelde, hvor enhver konkurrence mellem en lovlig oekonomisk sektor og en ulovlig sektor er udelukket paa grund af bestemte varers saerlige karakteristika.«

Hidtil er der kun to typer af varer, som er anset at have saadanne »saerlige karakteristika«, nemlig narkotika og falske penge (14). Denne liste kan ikke vaere udtoemmende og kan i princippet ogsaa omfatte tjenesteydelser. Ikke desto mindre er momsfritagelsen, som generaladvokat Jacobs har bemaerket, »en undtagelse fra hovedreglen om, at lovlige og ulovlige transaktioner afgiftsmaessigt skal behandles ens« (15). Som anfoert af Hoge Raad er der i den foreliggende sag tale om, at der forsaeligt gives en anden mulighed for at handle med stoffer. Der skal derfor kortfattet redegøres for Domstolens praksis angaaende levering af narkotika.

A - Undtagelsen vedroerende narkotika

13 Domstolens narkotikapraksis blev indledt i begyndelsen af 1980'erne i en gruppe sager vedroerende ulovlig indførsel af »haard« narkotika (heroin, kokain, morfin) til Tyskland (16), hvor spoergsmaalet var, om den faelles toldtarif skulle finde anvendelse. Domstolen fastslog, at der ikke opstod toldskyld. Det fremgaar tydeligt af Einberger I-dommen, at udgangspunktet for Domstolens betragtninger er, at det er karakteristisk for disse stoffer, »at deres skadelighed er almindelig anerkendt, ligesom det i alle medlemsstater er forbudt at indføre og forhandle dem ...« (17). Domstolen bemærkede, at denne retstilstand »svarer til enkelt konvention af ... 1961 om kontrol med narkotiske midler, som alle medlemsstaterne har undertegnet« (18). Baggrunden for domskonklusionen, hvorefter der ikke opstod toldskyld, var, at stofferne forblev uden for den lovlige omsætning og »ikke kan bringes i handelen og integreres i det oekonomiske kredsløb inden for Fællesskabet« (19), samt ordlyden af de gældende bestemmelser om toldskyld, hvorefter vilkaarene for denne skulle fastsættes under hensyntagen til »importafgifternes oekonomiske karakter og i forhold til de betingelser, hvorunder importafgiftspligtige varer indgaar i Fællesskabets oekonomi« (20).

14 To aar senere fastslog Domstolen i Einberger II-sagen (21), at der ikke var grund til at sondre mellem pligten til at betale told og pligten til at betale moms, og Domstolen anvendte saaledes de ovenfor gengivne betragtninger for saa vidt angaar opkrævning af moms i forbindelse med den indførsel af morfin, som der var tale om i Einberger I-dommen. Domstolens praksis blev afrundet med afgørelserne i Mol- (22) og Happy Family-sagerne (23), hvor Domstolen anvendte samme betragtninger for saa vidt angaar internt salg i medlemsstaternes indland. Domstolen gentog sine tidligere udtalelser om, at indførsel af saadanne varer »i Fællesskabets oekonomiske og kommercielle kredsløb er absolut udelukket ... [at indførslen] kun kan medføre strafferetlige sanktioner«, og at varerne »ikke paa nogen maade beroeres af det sjette direktivs bestemmelser ...« (24). Domstolen erkendte, at princippet om afgiftsneutralitet er til hinder for »en generel sondring mellem lovlige og ulovlige transaktioner« (25), men fastslog, at (26):

»Dette gælder dog ikke for levering af varer som narkotika, der frembyder saerlige 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 paa en anvendelse til medicinske og videnskabelige formaal. I en saadan saerlig situation, hvor enhver konkurrence mellem en lovlig oekonomisk sektor og en ulovlig sektor er udelukket, kan momsfrigivelse ikke paavirke princippet om afgiftsneutralitet.«

15 Hovedelementerne i denne praksis er aabenbart foelgende: For det foerste, at narkotikas skadelighed er almindelig anerkendt, hvilket bekræftes i narkotikakonventionen; for det andet det absolutte forbud i alle medlemsstaterne mod indførsel i det almindelige oekonomiske kredsløb; for det tredje at indførsel kun kan medføre strafferetlige sanktioner. Dette udgoer imidlertid konstatering af faktiske omstaendigheder eller af den herskende opfattelse i national ret og er ikke i sig selv udtryk for faelleskabsretlige principper. Generaladvokat Jacobs bemærkede i Witzemann-sagen (27), at reglens egentlige grundlag er noget dunkel (28), og han stoettede det af Kommissionen rejste spoergsmaal om retsgrundlaget for Domstolens praksis ved at foreslaa, at sagen, som angik handel med falske penge, »meget belejligt [gav] Domstolen lejlighed til at afklare, om dens praksis var baseret paa selve traktaten ... eller om den var baseret paa den afledte faelleskabsret ...« (29). Desvaerre synes Domstolen ikke at have reageret paa denne opfordring, selv om den konstaterede, at dens praksis gjaldt saa meget desto mere for indførsel af falske penge (30).

16 Efter min opfattelse er kernen i denne praksis, at narkotika ikke indgaar i det almindelige oekonomiske kredsløb, eftersom salget er omfattet af et absolut forbud i alle medlemsstaterne og kun kan medføre strafferetlige sanktioner. Princippet om afgiftsneutralitet kan derfor ganske enkelt ikke finde anvendelse, fordi »enhver konkurrence mellem en lovlig oekonomisk sektor og en

ulovlig sektor er udelukket ...» (31).

17 Bortset fra afgørelsen i Witzemann-sagen, hvori Domstolen bekræftede, at der hverken opstår toldskyld eller momspligt ved indførsel af falske penge, har Domstolen ikke siden anvendt den mulighed for momsfritagelse, som blev skabt med afgørelserne i Einberger II-, Mol- og Happy Family-sagerne. I de senere afgørelser i Lange-sagen (ulovlig omdirigering af eksport af computersystemer, som muligvis kunne anvendes til strategiske formål, og som det derfor var forbudt at udføre til bestemte områder) (32), Goodwin og Unstead-sagen (forsætlig undladelse af at betale moms i forbindelse med handel med forfalskede parfumeprodukter) (33) samt Fischer-sagen (afholdelse af ulovligt hasardspil) (34) har Domstolen gentaget princippet om, at der ikke skal svares moms af varer, der »hverken kan bringes i omløb eller kan indsaettes i det økonomiske kredsløb«, men i hver af de nævnte sager fandt Domstolen, at der skulle pålægges moms, eftersom der maatte sondres mellem det omfang, hvori levering af de pågældende varer eller tjenesteydelser var ulovlig, og det »ubetingede forbud«, som forelå i narkotika-sagerne og i Witzemann-sagen (35). Selv om Domstolen saaledes i fremtiden muligvis vil blive anmodet om at bedømme, om der f. eks. i sager om indtægter fra prostitution af mindreaarige, boernepornografi eller menneskesmugling er tale om aktiviteter, som er omfattet af det krævede ubetingede forbud og derfor henhoerer under området for momsfritagelse, behøver Domstolen i denne sag, eftersom husforhandlernes aktiviteter klart omfattes af argumentationen i Happy Family-dommen, blot tage stilling til, om husforhandlernes virksomhed og virksomheden i coffeeshops er saa tilstrækkelig naert forbundne, at momsfritagelsen for narkotikahandelen ogsaa omfatter det at skabe mulighed for handelen.

B - Bedømmelse

18 I lyset af denne praksis kan spørgsmålet, om sagsoegtes aktiviteter er momspligtige, for mig at se løses på to måder. For det første skal der tages stilling til, om der som foreslået af den nederlandske regering blot er tale om indkomst fra udlejning af et bord, hvilket ubestrideligt er afgiftspligtigt, uanset den umiddelbare og direkte sammenhæng mellem denne transaktion og handelen med ulovlige stoffer. Alternativt, saafremt udlejningen af bordet ikke kan betragtes adskilt fra dets ulovlige formål, må det overvejes, om handel med cannabisprodukter på baggrund af den nederlandske regerings officielle tolerancepolitik henhoerer under eller falder uden for de principper, som er udviklet i Domstolens praksis, navnlig i Happy Family-dommen.

i) Den sociale udvikling

19 Indledningsvis er der grund til at omtale Hoge Raad's bemærkning om, at der har været en udvikling i samfundets opfattelse med hensyn til salg af cannabisprodukter. Efter min opfattelse ville det være helt upassende for Domstolen at udtale sig herom.

20 For det første fremgaar det klart af Happy Family-dommen, at der inden for fællesskabsretten er lige saa lidt retligt grundlag for en sondring mellem handel med saakaldte »haarde« og »bløde« stoffer, som der er i international eller national ret (36). Akkurat som Domstolen ikke har noget retligt grundlag for en saadan sondring, har den heller ikke noget faktisk grundlag (den nationale ret har ikke forelagt noget bevismateriale). I det omfang Den Europæiske Union, set adskilt fra Fællesskabet, har taget stilling til spørgsmaal om narkotika, synes den ikke at have anerkendt nogen saadan sondring, som heller ikke nævnes i artikel K.1 i afsnit VI i traktaten om Den Europæiske Union som ændret ved Amsterdam-traktaten (37). Bestemmelsen giver bl.a. Unionen mulighed for fælles handling inden for bekaempelse af kriminalitet, herunder »ulovlig narkotikahandel«.

21 Hoge Raad kan ogsaa have forestillet sig, at Domstolen ville overveje at fravige betragtningerne i Happy Family-dommen som følge af den sociale udvikling i Nederlandene, selv om en lignende udvikling ikke skulle have fundet sted i andre medlemsstater. Momsfritagelsen for handel med narkotika er imidlertid for fast etableret i retspraksis til at blive genovervejet af andre

end maaske netop faellesskabslovgiver.

ii) Sondringen mellem bordudlejning og salg

22 Den nederlandske regerings opfattelse, hvorefter det at stille et bord til raadighed for handel med narkotika i en coffeeshop boer vaere afgiftspligtigt, rejser spoergsmaalet, om der kan sondres mellem direkte salg af ulovlig narkotika og aktiviteter, som muliggoer og tilskynder til salget. Dette spoergsmaal har ikke vaeret rejst i hidtidig retspraksis. Det fremgaar ikke klart af Happy Family-dommen, hvad der var det noejagtige retlige grundlag for, at de nederlandske skatte- og afgiftsmyndigheder mente, at foreningen Happy Family skulle svare moms af det narkotikasalg, som en husforhandler forestod i dets ungdomscenter. Domstolen gik ud fra, at foreningen (i hvert fald delvist) tog del af fortjenesten fra salget, og at dette derfor kunne tilskrives foreningen (38). I det foelgende maa jeg imidlertid gaa ud fra, at foreningen ifoelge nederlandsk ret maatte betragtes som saelger af stofferne. Forskellen mellem foreningens aktiviteter og sagsoegtes aktiviteter i den foreliggende sag er, at sidstnaevnte ikke selv saelger stoffer, men i stedet lejer et bord ud til en husforhandler, hvilket er helt lovligt, naar der bortses fra det ulovlige formaal med udlejningen. Er dette en relevant grund til at sondre for saa vidt angaar anvendelsen af argumentationen i Happy Family-dommen?

23 Det er selvfoelgelig rigtigt at erindre om, at moms fritagelse indebaerer en undtagelse fra princippet om afgiftsneutralitet som omtalt ovenfor. Dette indebaerer imidlertid ikke, at det ikke skal undersoeges, om en saerlig transaktion, som henhoerer under den gruppe af varer (og formentlig ogsaa af tjenester), som har de i Domstolens praksis naevnte »saerlige karakteristika«, kan fritages fra momspligten. Efter min mening vil Domstolen absolut kunne loese den foreliggende sag ved blot at paapege, at udleje af et bord i sig selv er en helt almindelig tjenesteydelse og derfor skal paalaegges moms, eftersom der er tale om indkomst fra lovlig virksomhed, som indgaar saavel i det oekonomiske livs hovedkredsloeb som i den almindelige konkurrence, hvor princippet om afgiftsneutralitet gaelder.

24 Efter min opfattelse er en saadan besvarelse imidlertid ufuldstaendig og utilfredsstillende, hvis der ikke samtidig tages stilling til, at transaktionen er ulovlig som foelge af forbuddet mod husforhandlerens narkotikahandel. Umiddelbart synes besvarelsen at hvile paa den uheldige betragtning, at der findes et selvstaendigt marked for udlejning af borde. Hoge Raad har imidlertid konstateret, at sagsoegtes aktivitet er ulovlig, eftersom den giver mulighed for, midler til og oplysninger til at begaa den strafbare handling at handle med narkotika.

25 Saafremt husforhandlerens narkotikahandel efter sin art falder helt uden for det almindelige oekonomiske kredsloeb, er det svaert at se, hvilket grundlag der er i faellesskabsretten for at behandle indehaveren af coffeeshoppen anderledes. Sondringen i national ret mellem hovedgerningsmand og medvirkende har ikke betydning for, om udlejning af et bord til narkotikahandel efter sin art adskiller sig fra det at handle med narkotika. Bordet udlejes med det ene formaal for oej at saelge narkotika, og dette salg stoettes direkte af coffeeshoppens indehaver, som henviser gaester til bordet.

26 To andre forhold illustrerer denne opfattelse. Hvis bordene blev udlejet med henblik paa salg af »haarde« stoffer helt uden for rammerne af AHOJ-G-betingelserne, ville det vaere mere naerliggende at antage, at udlejningen havde de »saerlige karakteristika«, som kraeves i retspraksis. Men saafremt den grundlaeggende oekonomiske forskel mellem faktisk narkotikahandel og udlejning af borde med dette formaal for oej skulle udgoere grundlaget for ikke at anse Happy Family-dommen for et anvendeligt fortilfaelde, ville samme logik tvinge Domstolen til at antage, at bordleje for handel med »haarde« stoffer er momspligtigt. For det andet ville en sondring mellem bordudlejning og narkotikahandel let kunne omgaas. Indehaveren af en coffeeshop kunne f.eks. overholde AHOJ-G-betingelserne og blive medforhandler af stofferne eller ansaette husforhandleren. Begge disse metoder ville bringe aktiviteten inden for Happy Family-betragtningerne og ville formentlig tvinge de nederlandske domstole, som fremover skulle blive

stillet over for saadanne former for salg, til at soege yderligere vejledning fra Domstolen.

27 Jeg mener derfor, at sagen skal behandles saaledes, at den paa ny rejser spoergsmaalet om betydningen af AHOJ-G-politikken for anvendelsen af Domstolens Happy Family-praksis.

iii) Den faktiske afkriminalisering af coffeeshopaktiviteter

28 Domstolen bemaerkede i Happy Family-dommen, at »det absolutte forbud mod forhandling af narkotika ikke beroeres af den simple omstaendighed, at de nationale myndigheder, der skal haandhaeve det, under hensyn til, at den personelle og materielle kapacitet naturligvis er begraenset, og ud fra et oenske om at koncentrere de disponible ressourcer ved bekaempelsen af narkotika, nedprioriterer strafforfoelgningen af en bestemt type handel med narkotika, fordi de anser andre typer for faerligere«, og Domstolen fastholdt utvetydigt, at en saadan fremgangsmaade »ikke [kunne] sidestille den ulovlige handel med narkotika med den handel, der strengt kontrolleres af myndighederne paa det medicinske og videnskabelige omraade« (39). Domstolen konstaterede ogsaa, at den forbudte handel »selv hvis den tolereres inden for visse graenser, fortsat er ulovlig, og [at] politiet ... naar som helst [kan] gribe ind over for den, naar myndighederne skoenner det hensigtsmaessigt«. Domstolen tilfoejede, at anvendelsesomraadet for moms med hensyn til en ulovlig transaktion ikke kunne afhaenge af de strafforfoelgningsmetoder, som faktisk anvendes i en medlemsstat, naar den paagaeldende transaktion faktisk er forbudt, eftersom den harmonisering, der er gennemfoert ved den sjette direktiv, ellers ville blive bragt i fare.

29 Det skal bemaerkes, at Domstolen fremsatte denne udtalelse i en sag, hvor det blev lagt til grund, at der var et absolut forbud mod handel med enhver form for narkotika, herunder cannabis, og at dette foerte Domstolen til at afslaa at anvende princippet om afgiftsneutralitet, eftersom enhver konkurrence mellem lovlig og ulovlig handel var udelukket. Det forekommer mig i hvert fald tvivlsomt, om disse betragtninger kan overfoeres til den foreliggende situation i Nederlandene, hvor der er en officiel sondring mellem »haarde« og »bloede« stoffer.

30 Inden jeg drager nogen konklusion for saa vidt angaar denne del af sagen, vil jeg gerne paapege, at den nuvaerende retstilstand med Domstolens praksis om momsfrigivelse for narkotika har to uoenskede konsekvenser, som illustreres tydeligt af den foreliggende sag. Narkotikahandlerne har ret til og ligefrem opfordres til at fremhaeve deres egen kriminalitet i deres indlaeg for Domstolen. Sagsoegte har f.eks. ikke alene gjort gaeldende, at de er skyldige til medvirken, men ogsaa at de har gjort sig skyldige i hovedgerningsindholdet, besiddelse af stoffer. Lovbrydere burde ikke kunne opnaa en bedre behandling, jo mere kriminelle de har vaeret. Det er et fast princip i de fleste retsordener, at man ikke boer kunne paaberaabe sig sin kriminelle adfaerd til egen fordel. Jeg deler den bekymring, som generaladvokat Léger gav udtryk for i sit forslag til afgoerelse i Goodwin og Unstead-sagen, da han konstaterede, at de tiltalte i den sag med en opfattelse, som var »i aabenbar modstrid« med princippet om »nemo auditur turpitudinem propriam allegans«, forsoegte »at godtgoere, at de ikke er momspligtige ved til stoette herfor at paaberaabe sig, at deres egen virksomhed er usund og endog faerlig ud fra et oekonomisk synspunkt« (40). Dette gaelder saa meget desto mere i den foreliggende sag, hvor den usunde og faerlige virksomhed er i strid med saavel national strafferet som international ret. Mere generelt finder jeg det usmageligt, at kriminel adfaerd, og saerlig handel med narkotika, netop paa grund af, at der umiskendeligt er tale om kriminalitet, opnaar en saerlig gunstig afgiftsmaessig behandling.

31 I den foreliggende sag skal der tages stilling til, om det at saelge stoffer i en coffeeshop i Nederlandene under iagttagelse af AHOJ-G-politikken opfylder kravet om, at varerne skal have »saerlige karakteristika«, hvilket indebaerer, at de »efter selve deres art« falder uden for det almindelige oekonomiske kredsløb.

32 Det forekommer mig ikke, at AHOJ-G-politikken, i det mindste ikke i dens nuvaerende form, blot bygger paa skoensmaessige afgoerelser om, hvorvidt der skal indledes strafforfoelgning eller ikke, alt efter hensigtsmaessighedsbetragtninger og hensyn til politiets og anklagemyndighedens

ledelse og ressourcer.

33 Det nuvaerende officielle nederlandske cirkulaere om strafforfoelgningspraksis har vaeret gaeldende siden den 1. oktober 1996 og er offentliggjort i Nederlandse Staatscourant. Som anfoert af Kommissionen, ses cirkulaeret i det vaesentlige at ajourfoere den tidligere praksis paa omraadet og bekraeftede udviklingen i praksis (41). Sagsoegte goer ikke desto mindre gaeldende, at indehaverne af coffeeshops stadigvaek loeber en betydelig risiko for at blive strafforfulgt. Denne opfattelse er ikke forenelig med cirkulaeret eller det dokument om den generelle politik paa omraadet, som Kommissionen har fremlagt, og som blev offentliggjort i 1995 af den nederlandske regering (42). Regeringen foerer en integreret narkotikapolitik, hvor energisk forfoelgelse af ulovlig handel kombineres med foranstaltninger for at beskytte unge mennesker, herunder foranstaltninger med henblik paa at fraraade dem at anvende cannabis. I »Kontinuitet og forandring« anerkender regeringen officielt med henvisning til videnskabeligt materiale, at der er forskel for saa vidt angaar risikoen for den offentlige sundhed paa »bloede« stoffer, som f.eks. indisk hamp, og »haarde« stoffer; efter regeringens opfattelse er sundhedsrisikoen i forbindelse med de foerstnaevnte stoffer acceptabel (43). Det udtales om cannabis i »Kontinuitet og forandring«, at (44)

»Den nederlandske politik for saa vidt angaar anvendelse af cannabis bygger paa den antagelse, at overgang fra at anvende bloede til at anvende haarde stoffer snarere sker paa grund af sociale end paa grund af fysiologiske faktorer. Hvis unge mennesker oensker at proeve bloede stoffer - og erfaringen viser, at det goer mange - mener Nederlandene, at det er bedre, at de goer dette i omgivelser, hvor de ikke kommer i beroering med det kriminelle miljoe, som findes i forbindelse med haarde stoffer. Formaalet med at tolerere forholdsvis let adgang til bloede stoffer til personligt brug er at holde forbrugermarkedet for bloede og haarde stoffer adskilt og paa denne maade skabe en social barriere for overgangen fra bloede til haarde stoffer«.

34 Myndighedernes tolerancepolitik, som oprindeligt blot omfattede salg af cannabis i ungdomscentre af bona fide forhandlere (som i Happy Family-sagen), er nu blevet udstrakt til ogsaa at omfatte salg i coffeeshops til voksne »op commerciële basis« (»paa kommercielt grundlag«) (45). Lokale myndigheder varetager i alt vaesentligt kontrol og tilsyn. En coffeshop kan etableres i et omraade, naar den er godkendt af tre lokale myndigheder, nemlig borgmesteren, politimesteren og den offentlige anklager. Salget af cannabis er selvfoelgelig stadigvaek teknisk set ulovligt (46). Desuden kan de lokale myndigheder beslutte at lukke enkelte eller alle coffeeshops. Saafermt AHOJ-G-betingelserne overholdes, vil der imidlertid ikke blive indledt strafforfoelgning. Denne praksis, hvorefter der ikke indledes strafforfoelgning, forekommer mig at bygge paa mere end blot hensigtsmaessighedshensyn. Det virker faktisk som om, at anklagemyndigheden kan blive tvunget til saerligt at begrunde det, saafermt den oensker at fravige den saedvanlige strafforfoelgningspraksis, som gaelder i et enkelt omraade eller kommune, og rejse tiltale for saa vidt angaar salg, hvor AHOJ-G-betingelserne overholdes (47).

35 Jeg er under disse omstaendigheder enig med Kommissionen i, at smaahandel med cannabis i coffeeshops, uanset at det er ulovligt, ifoelge en officiel politik med vilje er blevet gjort til et selvstaendigt marked og derfor maa behandles, som den nederlandske regering selv har anerkendt i »Kontinuitet og forandring«, som faktisk afkriminaliseret og derfor en kommerciel aktivitet, som ligger i delvis, men direkte konkurrence med de afgiftspligtige, som driver tilsvarende, men almindelige barer eller caféer i Nederlandene. Det foelger efter min opfattelse heraf, at saadan handel og andre hermed snaevært forbundne aktiviteter som dem, der er tale om i denne sag, boer behandles som almindelige oekonomiske aktiviteter for saa vidt angaar opkraevningen af moms og skal derfor afgiftsbelaegges. Denne loesning har efter min opfattelse ikke nogen negativ virkning paa den harmonisering, som hidtil er opnaaet med henblik paa opkraevning af moms i Faelllesskabet, eftersom ulovlig handel med cannabis i de medlemsstater, som ikke har en politik svarende til den nederlandske (hvilket er de fleste, hvis ikke alle de andre medlemsstater), ikke kan betragtes som en kommerciel transaktion og saaledes pr. definition ikke

kan foretages under tilsvarende omstændigheder og derfor heller ikke vil indgaa i konkurrence med transaktioner i vaertshuse, som drives af almindelige afgiftspligtige (48).

C - Momsklassificeringen af aktiviteterne i coffeeshops

36 Kommissionen rejser i sit indlaeg spoergsmaalet om, hvorledes aktiviteter som sagsoegtes skal klassificeres med hensyn til momsopkraevningen, saafremt de i princippet anses for omfattet af sjette direktivs anvendelsesomraade. Efter Kommissionens opfattelse er der tale om »bortforpagtning og udlejning af fast ejendom« eller en del heraf, hvilket er fritaget i henhold til artikel 13 B, litra b), og ikke om at »taale en handling eller en tilstand«, hvilket er afgiftspligtigt i medfoer af artikel 6, stk. 1, andet afsnit. Da Hoge Raad imidlertid ikke har anset det for noedvendigt at stille spoergsmaal herom, skal jeg ikke foreslaa Domstolen at tage stilling til den af Kommissionens foreslaaede klassificering. Lad mig noejes med at anfoere, at jeg ikke umiddelbart mener, at udlejning af et bord i en coffeeshop kan udgoere udlejning af fast ejendom, naar der er tale om en udtrykkelig momsfrigatelsesgrund, som under alle omstændigheder skal fortolkes snaevært (49).

IV - Forslag til afgoerelse

37 I lyset af det foregaaende foreslaar jeg Domstolen at besvare det af Nederlandenes Hoge Raad stillede praejudicielle spoergsmaal saaledes:

»Artikel 2 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes saaledes, at der under omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen, skal svares moms af indkomsten fra udlejning af et bord, som anvendes til salg af ulovlig narkotika.«

(1) - Nederlandenes oeverste retsinstans, herefter »Hoge Raad«.

(2) - Dom af 5.7.1988, sag 289/86, Happy Family, Sml. s. 3655.

(3) - Paa nederlandsk benaevnes coffeeshops ogsaa »reggaebar«, »koffiehuis«, »theehuis«, »shoarma-huis« og »sappenbar«.

(4) - Jf. i denne henseende Hoge Raad's nylige dom af 28.1.1998, Nederlandse Belastingrechtspraak, 1998/116 (nr. 33 0777).

(5) - Staatsblad 167 som senest aendret ved lov af 21.12.1994, Staatsblad 1995, 32.

(6) - Cirkulaere af 28.10.1976. Ifølge Murphy og O'Shea, »Dutch drugs policy, Ecstasy and the 1997 Utrecht CVO Report«, (1998) 8 Irish Criminal Law Journal, 141, s. 142, kan baggrunden for den nuvaerende nederlandske politik spores tilbage til de anbefalinger, som Werkgroep Verdovende Middelen (Arbejdsgruppen vedroerende narkotika) ogsaa kendt som Commissie-Baan (Baan Kommissionen) fremsatte i 1972; jf. Baan, Achtergronden en Risico's van Druggebruik, Haag, 1972.

(7) - Jf. Staatscourant, 187, s. 12.

(8) - Betingelserne er: (affichering) der maa ikke maa goeres reklame for salg af stoffer, (harddrugs) der maa ikke saelges »haarde« stoffer; (overlast) coffeeshoppen maa ikke give anledning til forstyrrelse af den offentlige orden; (jeugdigen) der maa ikke saelges stoffer til mindreaarige (under 18 aar), og mindreaarige maa heller ikke have adgang til coffeeshoppen; (grote) der maa ikke saelges mere end fem gram pr. person pr. handel. Hertil kommer, at en tolereret coffeeshop ikke maa have et handelsvorråd (lager) paa over 500 gram. Desuden kan de kommunale eller regionale myndigheder, uanset om de naevnte betingelser er opfyldt, afslaa at

give tilladelse til etableringen af en coffeeshop eller beslutte, at en eksisterende coffeeshop skal lukke.

(9) - Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17.5.1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

(10) - Happy Family-dommen, fodnote 2, præmis 23.

(11) - Der blev ikke fremsat anmodning om at afholde et retsmøde i sagen, og Domstolen besluttede i medfør af artikel 104, stk. 4, i procesreglementet, at det ikke var nødvendigt at afholde et saadant.

(12) - Recueil des traités des Nations Unies, 520, nr. 7515 (herefter »narkotikakonventionen«).

(13) - Dom af 2.8.1993, sag C-111/92, Lange, Sml. I, s. 4677, præmis 16.

(14) - Jf. generaladvokat Léger's forslag til afgørelse i forbindelse med dom af 28.5.1998, sag C-3/97, Goodwin og Unstead, Sml. I, s. 3257, punkt 9.

(15) - Dom af 11.6.1998, sag C-283/95, Fischer, Sml. I, s. 3369, punkt 17 i forslaget til afgørelse.

(16) - Jf. dom af 5.2.1981, sag 50/80, Horvath, Sml. s. 385, af 26.10.1982, sag 221/81, Wolf, Sml. s. 3681, og af 26.10.1982, sag 240/81, Einberger, Sml. s. 3699 (herefter »Einberger I«).

(17) - Præmis 8.

(18) - Præmis 9. Domstolen henviste udtrykkeligt til narkotikakonventionens præambel, hvor det (i tredje betragtning) fastslås, at hengivelse til narkotika er et »alvorligt onde« og rummer »sociale og økonomiske farer for menneskeheden«.

(19) - Præmis 13.

(20) - Præmis 14.

(21) - Dom af 28.2.1984, sag 294/82, Einberger, Sml. s. 1177 (herefter »Einberger II«). »Indførsel af goder« pålægges moms i medfør af artikel 2, stk. 2, i sjette direktiv.

(22) - Dom af 5.7.1988, sag 269/86, Mol, Sml. s. 3627, der angik salg af amfetamin.

(23) - Ovenfor, fodnote 2.

(24) - Happy Family-dommen, præmis 17.

(25) - Happy Family-dommen, præmis 20.

(26) - Happy Family-dommen.

(27) - Forslag til afgørelse i forbindelse med dom af 6.12.1990, sag C-343/89, Witzemann, Sml. I, s. 4477.

(28) - Witzemann-sagen, punkt 20 i forslaget til afgørelse.

(29) - Punkt 15 i forslaget til afgørelse.

(30) - Domstolen udtalte (i præmis 20), at de betragtninger, som Domstolen havde udviklet »med hensyn til ulovlig indførsel af narkotika, saa meget desto mere [saas] at gælde for indførsel af

falske penge», eftersom fremstilling, besiddelse, indførsel og forhandling af falske penge, uanset om der er tale om indenlandsk eller udenlandsk valuta, er omfattet af et absolut forbud i alle medlemsstaterne.

(31) - Happy Family-dommen, praemis 20.

(32) - Ovenfor, fodnote 13.

(33) - Ovenfor, fodnote 14.

(34) - Ovenfor, fodnote 15.

(35) - Jf. f.eks. Lange-dommen, praemis 12 og 13.

(36) - I forbindelse med besvarelsen af det andet spoergsmaal, som blev stillet af Hoge Raad i denne sag, afslog Domstolen i overensstemmelse med generaladvokat Mancini's forslag til afgoerelse at sondre mellem »haarde« og »bloede« stoffer; jf. praemis 25 og 26 i dommen og punkt 5 i forslaget til afgoerelse (faelles forslag til afgoerelse i sagerne Mol og Happy Family, Sml. 1988, s. 3627, paa s. 3643). Sondringen, som alene er grundet paa det enkelte narkotikaprodukts egenskaber, betragtes endog af visse som forkert, eftersom den ikke tager hensyn til den store betydning, som andre faktorer, som har at goere med anvendelse af narkotika, spiller, f.eks. de omgivelser, som anvendelsen finder sted i; jf. Murphy og O'Shea, ovenfor fodnote 6, s. 144.

(37) - Jf. den faelles aktion af 17.12.1996 vedtaget af Raadet paa grundlag af artikel K.3 i traktaten om Den Europaeiske Union, vedroerende indbyrdes tilnaermelse af Den Europaeiske Unions medlemsstaters lovgivning og praksis med henblik paa bekaempelse af narkotikamisbrug samt forebyggelse og bekaempelse af ulovlig narkotikahandel (EFT L 342, s. 6).

(38) - Det anfoeres i retsmoderapporten, at Happy Family-foreningen blev tilsendt en efteropkraevning for »salget af bloede stoffer« (Sml. 1988, s. 3655, paa s. 3656, min fremhaevelse), men der siges intet herom i dommen, hvor der blot henvises til, at skatte- og afgiftsmyndighederne »har paalagt salg af hash i ungdomscentret mervaerdiafgift« (praemis 2). Generaladvokat Mancini naevner dog udtrykkeligt, at husforhandleren delte en del af indtaegten med foreningen (jf. hans forslag til afgoerelse, Sml. 1988, s. 3627, paa s. 3639).

(39) - Praemis 29.

(40) - Punkt 18 i forslaget til afgoerelse.

(41) - Kommissionen henviser i denne henseende navnlig til de tidligere cirkulaerer af 28.10.1976 og 21.10.1994.

(42) - Jf. Het Nederlandse Drugbeleid: Continuïteit en Verandering (Narkotikapolitik i Nederlandene: Kontinuitet og forandring), Rijswijk, 1995 (herefter »Kontinuitet og forandring«).

(43) - Jf. Kontinuitet og forandring, s. 2 i den udgave, som Kommissionen har forelagt for Domstolen.

(44) - Kontinuitet og forandring, s. 3.

(45) - Kontinuitet og forandring, s. 3.

(46) - Uanset at den nederlandske regering i Kontinuitet og forandring taler om en dekriminalisering (afkriminalisering) af salg af indisk hamp i coffeeshops, fremgaar det klart saavel af regeringens indlaeg i den foreliggende sag som af forelaeggelseskendelsen, at et saadant salg stadigvaek er forbudt i henhold til nederlandsk strafferet.

(47) - Kommissionen henviser i denne henseende til Hoge Raad's afgoerelse af 5.3.1991, *Nederlandse Jurisprudentie* 1991, nr. 694 (nr. 88087), hvor Hoge Raad i en straffesag mod en indehaver af en coffeeshop i princippet opretholdt underrettens dom, hvorefter hensynet til strafferetsplejen kraevede, at strafforfoelgning indledt paa trods af en almindelig kendt praksis om ikke at indlede strafforfoelgning skulle afvises, medmindre anklagemyndigheden saerligt kunne begrunde tiltalerejsningen. Underrettens dom blev dog under alle omstaendigheder aendret, eftersom det ikke fandtes godtgjort, at det konkrete tilfaelde var omfattet af en saadan praksis.

(48) - Der er en anden anledning til at stoette denne mere dynamiske opfattelse af konkurrencen mellem coffeeshops og den almindelige bar- og cafe-sektor i Nederlandene. I en dom af 28.1.1998 (anfoert ovenfor i fodnote 4) har Hoge Raad besluttet, at coffeeshops har fradragsret i henhold til sjette direktiv for saa vidt angaar alle de leveringer af varer og tjenesteydelser, som foretages til dem som led i deres virksomhed, selv om de ikke ifoelge *Happy Family*-dommen skal betale udgaaende moms paa deres leveringer af »bloede« stoffer. Naar der indroemmes fuld fradragsret, men kun skal betales moms af visse leveringer, forekommer det med henblik paa at undgaa fortrinsbehandling af coffeeshops i forhold til almindelige vaertshuse endnu mere vigtigt, at foerstnaevnte forpligtes til at svare moms af al omsaetning, som hidroerer fra udnyttelsen af deres lokaler.

(49) - Domstolen har i en fast praksis understreget, at det er meget vigtigt, at momsfritagelserne i sjette direktiv fortolkes snaevrt: Se bl.a. dom af 26.3.1987, sag 235/85, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. s. 1471, praemis 19, af 15.6.1989, sag 348/87, *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, Sml. s. 1737, praemis 13, og af 12.11.1998, sag C-149/97, *Institute of the Motor Industry*, Sml. I, s. 7053, praemis 17.