

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)  
av den 5 juli 1988\*

I mål 289/86

har Gerechtshof i Amsterdam till domstolen gett in en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 177 i EEG-fördraget i det mål som pågår vid den nationella domstolen mellan

**Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, Amsterdam,**

och

**Inspecteur der Omzetbelasting.**

Begäran avser tolkningen av artikel 2.1 i rådets sjätte direktiv (77/388) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1; fransk version, svensk specialutgåva, del 09, volym 01).

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden O. Due samt domarna T. Koopmans, K. Bahlmann, C. Kakouris och T.F. O'Higgins,

generaladvokat: G.F. Mancini,  
justitiesekreterare: B. Pastor, byrådirektör,

som beaktat yttrandena från

— Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, genom skatterådgivaren F.D. Kouwenhoven,

\* Rättegångsspråk: nederländska.

- Förbundsrepubliken Tyskland, genom Martin Seidel och Alfred Dittrich, båda i egenskap av ombud,
- Frankrike, genom Gilbert Guillaume och Bernard Botte, båda i egenskap av ombud,
- Nederländerna, genom E.F. Jacobs och G.M. Borchardt, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom Johannes Føns Buhl och Marten Mees, båda i egenskap av ombud,

som beaktat förhandlingsrapporten och vad som förekommit vid den muntliga förhandlingen den 29 oktober 1987, och

som hört generaladvokatens förslag till avgörande, framlagt vid sammanträde den 21 april 1988,

meddelar följande

### dom

- 1 Genom dom av den 28 oktober 1986, som inkom till domstolen den 24 november 1986, har Gerechtshof i Amsterdam enligt artikel 177 i EEG-fördraget ställt tre frågor om tolkningen av artikel 2.1 i rådets sjätte direktiv (77/388) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1, nedan kallat "sjätte direktivet").
- 2 Dessa frågor har uppkommit inom ramen för en talan som väcktes av Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, en sociokulturell förening som driver ett ungdomscenter där besökarna bl.a. kan köpa hasch från en "huisdealer" (husförsäljare), mot den nederländska skatteförvaltningen som hade belagt haschförsäljningen på ungdomscentret med mervärdesskatt.
- 3 Hasch är en produkt framställd av indisk hampa som det enligt den nederländska narkotikalagen (Opiumwet) är förbjudet att sälja, leverera eller distribuera i Nederländerna. I den nederländska åklagarmyndighetens riktlinjer avseende utredning och åtal vid överträdelser av denna lag (Nederlandsche Staatscourant av den 18 juli 1980, nr 137, s. 7) sägs bl.a. följande när

det gäller småskalig återförsäljning av hampabaserade produkter och husförsäljare:

”Som husförsäljare betraktas en person som säljer hampabaserade produkter och i samförstånd med och under beskydd av ledningen för ett ungdomscenter får möjlighet att ensam sälja hampabaserade produkter i detta ungdomscenter. Husförsäljaren omfattas i princip av straffbestämmelsen i artikel 11.2 i Opiumwet, som bl.a. riktas mot personer som handlar med sådan narkotika som anges i lista II.

Vid utredningen av sådan småskalig handel är det dess relativa prioritet som är av betydelse;...i enlighet med den ordning som fastställs i Opiumwet skall högsta prioritet ges utredning av handel med narkotika som medför oacceptabla risker. Den lägre prioritet som ges utredning av småskalig handel med hampabaserade produkter innebär i själva verket att polisen inte anmäler mindre återförsäljare till åklagarmyndigheten utom när dessa framträder öppet som sådana eller i övrigt bedriver sin verksamhet på ett provokativt sätt.”

4 I sin talan mot att det togs ut omsättningsskatt på denna haschförsäljning har Vereniging Happy Family bl.a. åberopat domstolens dom av den 28 februari 1984 i målet 294/82 Einberger (Rec. 1984, s. 1177), enligt vilken i princip ingen skatteskuld vad beträffar omsättningsskatt vid införsel uppstår vid olaglig införsel till gemenskapen av narkotika.

5 Det var för att lösa denna tvist som Gerechthshof ställde följande tolkningsfrågor till domstolen:

- ”1. Skall artikel 2.1 i rådets sjätte direktiv mot bakgrund av Europeiska gemenskapernas domstols dom av den 28 februari 1984 (mål 294/82) tolkas så, att det heller inte uppstår någon skatteskuld vad beträffar omsättningsskatt vid leverans av narkotika inom en medlemsstats territorium?
2. Om svaret på den första frågan är jakande, gäller detta svar i så fall leverans av all slags narkotika, inklusive hampabaserade produkter?
3. Om svaret på den andra frågan också är jakande, kan det faktum att de behöriga rättsliga myndigheterna för en återhållsam åtalspolitik som gör det möjligt att under vissa omständigheter leverera hampabaserade produkter utan att det medför åtal leda till en annan bedömning av

frågan huruvida det uppstår någon skatteskuld vid leverans av sådana produkter?"

- 6 För en utförligare redovisning av de faktiska omständigheterna i målet vid den nationella domstolen samt de yttranden som framförts till domstolen hänvisas till förhandlingsrapporten. I det följande redovisas dessa omständigheter endast i den utsträckning som behövs för domstolens argumentering.

### Den första frågan

- 7 Denna fråga går i huvudsak ut på om artikel 2.1 i sjätte direktivet skall tolkas så, att det inte uppstår någon skatteskuld vad beträffar omsättningskatt vid olaglig leverans av narkotika inom en medlemsstats territorium.
- 8 Det skall erinras om att domstolen i ovannämnda dom av den 28 februari 1984 fastslog att artikel 2.2 i sjätte direktivet skall tolkas så, att det inte uppstår någon skatteskuld vad beträffar omsättningskatt vid införsel om det är fråga om olaglig införsel till gemenskapen av narkotika som inte omfattas av den av de behöriga myndigheterna strängt övervakade handeln för medicinska och vetenskapliga ändamål.
- 9 Föreningen Happy Family och kommissionen har anfört att den lösning som man kom fram till i den domen även borde gälla i fråga om transaktioner inom landet. I själva verket grundade domstolen sitt beslut huvudsakligen på argumentet att narkotika definitionsmässigt omfattas av ett totalförbud mot införsel och saluföring inom gemenskapen, vilket även innebär att leverans inom landet av sådan narkotika inte omfattas av sjätte direktivets tillämpningsområde.
- 10 Den nederländska, den franska och den tyska regeringen har hävdats att den nämnda domen bara handlar om olaglig införsel av narkotika och därigenom inte kan föregripa ett beslut rörande leverans av narkotika inom landet, särskilt inte som domstolen i denna dom uttryckligen framhöll att det finns ekonomiska och rättsliga skillnader mellan dessa båda transaktioner. När det gäller införsel sammanfaller skyldigheten att betala mervärdesskatt i allt väsentligt med skyldigheten att betala tull, medan leveranser inom landet bara är skattepliktiga om de görs mot vederlag av en skattskyldig person i denna egenskap.

11 Mot bakgrund av dessa olika argument är det nödvändigt att erinra om att artikel 2 i sjätte direktivet definierar tillämpningsområdet för mervärdesskatten på följande sätt:

- ”1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap,
2. införsel av varor.”

12 Det skall i detta sammanhang inledningsvis fastställas att den nationella domstolens fråga uteslutande rör olaglig leverans av narkotika inom den berörda medlemsstatens territorium. Domstolen har emellertid inte tidigare tagit ställning till frågan huruvida det på en sådan transaktion skall tas ut mervärdesskatt. Förutom domarna rörande tullbestämmelserna för insmugglad narkotika har domstolen i domen av den 28 februari 1984 bara sett sig föranledd att uttala sig om tolkningen av artikel 2.2 i sjätte direktivet rörande olaglig införsel av narkotika till gemenskapen. I denna dom löstes inte frågan om olaglig leverans inom landet.

13 Eftersom det saknas uttryckliga bestämmelser i direktivet om detta uppkommer först och främst frågan huruvida olaglig leverans av narkotika inom landet utgör en beskattningsbar transaktion eller om direktivet skall tolkas så, att det överlåter åt medlemsstaterna att avgöra detta.

14 Det skall i detta hänseende, såsom domstolen uttalade i ovannämnda dom beträffande införsel av narkotika, fastslås att direktivet inte kan tolkas så, att denna fråga inte omfattas av dess tillämpningsområde. En sådan tolkning skulle vara oförenlig med direktivets målsättning att uppnå en långtgående harmonisering inom detta område, särskilt vad gäller tillämpningsområdet för mervärdesskatt.

15 Det är vidare nödvändigt att pröva om sjätte direktivet med hänsyn till dess sammanhang och syften hindrar att det på narkotika tas ut mervärdesskatt vid olaglig leverans inom landet.

16 Härvidlag skall det fastställas att sjätte direktivet grundas på artiklarna 99 och 100 i EEG-fördraget och ”i den gemensamma marknadens intresse” syftar till harmonisering eller tillnärmning av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter. Enligt det tredje och fjärde övervägandet i ingressen till direktivet skall upprättandet av ett gemensamt system för mervärdesskatt

bidra till det faktiska genomförandet av rörlighet för personer, varor, tjänster och kapital och integrationen av de nationella ekonomierna samt till uppnåendet av en gemensam marknad med sund konkurrens som liknar en verklig inre marknad.

- 17 Eftersom narkotikans skadlighet är allmänt erkänd är det i alla medlemsstater förbjudet att saluföra narkotika, med undantag för en strängt övervakad handel för medicinska och vetenskapliga ändamål. Såsom domstolen redan fastslagit i domen av den 28 februari 1984 beträffande olaglig införsel av narkotika till gemenskapen, omfattas dessa produkter definitionsmässigt av ett totalförbud mot införsel och saluföring i gemenskapen. Domstolen tillade att sådana varor, som under inga omständigheter får ingå i gemenskapens ekonomiska och kommersiella kretslopp och vars olagliga införsel endast kan ge upphov till straffrättsliga åtgärder, inte på något sätt omfattas av bestämmelserna i sjätte direktivet om fastställande av beskattningsunderlaget och därmed inte heller av bestämmelserna om att det uppstår en skatteskuld vad beträffar omsättningsskatt.
- 18 Denna argumentering är också giltig vad gäller uttaget av mervärdesskatt vid leverans inom landet. Olaglig omsättning av narkotika inom landet, som också den bara kan ge upphov till straffrättsliga åtgärder, är lika oförenlig med sjätte direktivets målsättningar, och därmed för att det uppstår någon skatteskuld vad beträffar omsättningsskatt, som olaglig införsel av samma narkotika.
- 19 När det gäller den motsatta uppfattning som framförts av de tre regeringar som intervenerat i målet skall det anmärkas att den förefaller vara grundad på en fruktan för att det kan bli omöjligt att i domstolens rättspraxis skilja mellan olaglig handel med narkotika och andra olagliga ekonomiska transaktioner och att en gynnsammare skattemässig behandling av olaglig handel i allmänhet skulle hindra principen om mervärdesskattesystemets neutralitet.
- 20 Det måste i detta hänseende erkännas att principen om skattemässig neutralitet faktiskt hindrar en differentiering, när det gäller uttag av mervärdesskatt, mellan lagliga och olagliga transaktioner. Detta gäller emellertid inte i fråga om leverans av sådana produkter som narkotika, som utmärks av att de på grund av själva sin karaktär omfattas av ett totalförbud mot försäljning i alla medlemsstater, med undantag för en strängt övervakad handel för medicinska och vetenskapliga ändamål. I en sådan speciell situation där all konkurrens mellan en laglig ekonomisk sektor och en olaglig sektor är utesluten kan

befrielse från mervärdesskatt inte påverka principen om skattemässig neutralitet.

- 21 Av samma skäl kan det argument som de tre regeringarna grundar på artikel 4.1 i sjätte direktivet, enligt vilken det på all ekonomisk verksamhet "oberoende av syfte eller resultat" skall tas ut mervärdesskatt, inte godtas. Även om den åberopade bestämmelsen vid fastställandet av begreppet "skattskyldig person" täcker in ekonomisk verksamhet i allmänhet och inte gör åtskillnad mellan lagliga och olagliga transaktioner är detta faktum emellertid inte relevant när det gäller skattesystemet avseende narkotika, eftersom sådana produkter redan är uteslutna från det tillämpningsområde för mervärdesskatt som definieras i artikel 2 i sjätte direktivet.
- 22 Det måste tilläggas att detta fastställande på intet sätt berör medlemsstaternas behörighet att beivra överträdelser av sin narkotikalagstiftning, och att utdöma lämpliga påföljder med alla de konsekvenser, även av ekonomisk karaktär, som detta kan innebära.
- 23 Svaret på den första frågan måste därför bli följande. Artikel 2.1 i sjätte direktivet skall följaktligen tolkas så, att ingen skatteskuld vad beträffar omsättningsskatt uppstår vid olaglig leverans av narkotika mot vederlag inom en medlemsstats territorium, i den mån dessa produkter inte ingår i den av myndigheterna strängt övervakade handeln för medicinska och vetenskapliga ändamål.

### Den andra och tredje frågan

- 24 Dessa frågor går i huvudsak ut på om regeln om befrielse från mervärdesskatt också gäller olaglig leverans av hampabaserade produkter, även om en medlemsstats myndigheter inom ramen för en selektiv åtalpolitik inte systematiskt väcker åtal mot mindre återförsäljare av sådan narkotika.
- 25 Det måste i detta hänseende genast framhållas, vilket framgår av handlingarna, att hampabaserad narkotika, även om den i några medlemsstater betecknas som "lätt narkotika", omfattas av ett totalförbud i lag mot införsel och saluföring inom gemenskapen. Det måste tilläggas att denna typ av narkotika räknas till de ämnen som framför allt endast får föras in och saluföras för medicinska och vetenskapliga ändamål i enlighet med 1961 års allmänna narkotikakonvention (United Nations Treaty Series 520, nr 7515), som alla medlemsstaterna har undertecknat.

- 26 Svaret på den första tolkningsfrågan gäller alltså även hampabaserad narkotika som sådan.
- 27 När det gäller frågan huruvida något annat gäller när myndigheterna i en medlemsstat, som i föreliggande fall, under vissa omständigheter avstår från att väcka åtal mot småskalig återförsäljning av sådan narkotika, har kommissionen anfört att det i ett sådant fall är fråga om en ekonomisk transaktion som inte är olaglig till sin karaktär. Genom att avstå från straffrättsliga påföljder tolererar de behöriga myndigheterna nämligen transaktionen i fråga, vilket i praktiken innebär att den legaliseras. Enligt kommissionen är det därför inte berättigat att befria en sådan ekonomisk transaktion från mervärdesskatt.
- 28 Den nederländska regeringen har å sin sida hävdat att även om åtal under vissa omständigheter inte systematiskt väcks mot försäljning av hampabase-rad narkotika, är en sådan transaktion fortfarande förbjuden i lag. Transaktionenens olagliga karaktär utplånas inte av det faktum att man i syfte att främja att ett åtal blir effektivt i viss grad prioriterar bekämpning av andra brott som av de behöriga myndigheterna betraktas som farligare. Denna politik är ett uttryck för den princip som erkänns i Nederländerna inom straffrätten att åklagarmyndigheten inte är skyldig att väcka åtal avseende alla de brott som kommer till dess kännedom, utan får på detta område följa lämplighetskriterier.
- 29 Det skall i detta hänseende först och främst fastslås att totalförbudet mot saluföring av narkotika inte påverkas av den omständigheten att nationella myndigheter som ansvarar för förbudets tillämpning – på grund av att deras kapacitet i fråga om personal och resurser givetvis är begränsad och för att inrikta sina tillgängliga resurser på narkotikabekämpning – ger lägre prioritet åt vidtagandet av rättsliga åtgärder mot en viss typ av narkotikahandel eftersom de anser andra typer vara farligare. Framförallt kan ett sådant tillvägagångssätt inte innebära att olaglig handel med narkotika jämföras med den av myndigheterna strängt kontrollerade handeln inom det medicinska och vetenskapliga området. Den sistnämnda handeln är legaliserad, medan den förbjudna handeln, även om den inom vissa gränser tolereras, fortfarande är olaglig och när som helst kan föranleda ett polisingripande när de behöriga myndigheterna anser detta vara lämpligt.
- 30 Det måste för det andra påpekas att den harmonisering av systemet för mervärdesskatt som har genomförts på gemenskapsnivå skulle äventyras om tillämpningsområdet för denna skatt på en olaglig transaktion skulle bero på



de straffmetoder som faktiskt tillämpas av den ena eller den andra medlemsstaten, trots att det principiella förbudet mot denna transaktion inte har ifrågasatts i den berörda staten.

- 31 Svaret på den andra och tredje frågan måste därför bli följande. Regeln om befrielse från mervärdesskatt gäller också olaglig leverans av hampabaserad narkotika, även om en medlemsstats myndigheter inom ramen för en selektiv åtalspolitik inte systematiskt väcker åtal mot mindre återförsäljare av sådan narkotika.

### Rättegångskostnader

- 32 De kostnader som har förorsakats Förbundsrepubliken Tyskland, Frankrike, Nederländerna och Europeiska gemenskapernas kommission, som har inkommit med yttrande till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

### DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

– angående de frågor som genom dom av den 28 oktober 1986 förts vidare av Gerechtshof i Amsterdam – följande dom:

- 1) Artikel 2.1 i rådets sjätte direktiv (77/388) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättnings-skatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund skall följaktligen tolkas så, att ingen skatteskuld vad beträffar omsättningsskatt uppstår vid olaglig leverans av narkotika inom en medlemsstats territorium, i den mån dessa produkter inte ingår i den av de behöriga myndigheterna strängt övervakade handeln för medicinska och vetenskapliga ändamål.

- 2) Detta gäller också olaglig leverans av hampabaserad narkotika, även om en medlemsstats myndigheter inom ramen för en selektiv åtalpolitik inte systematiskt väcker åtal mot mindre återförsäljare av sådan narkotika.

Due

Koopmans

Bahlmann

Kakouris

O'Higgins

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 5 juli 1988.

J.-G. Giraud  
Justitiesekreterare

O. Due  
Ordförande på sjätte avdelningen