

|

61986J0269

ARREST VAN HET HOF (ZESDE KAMER) VAN 5 JULI 1988. - W. J. R. MOL TEGEN INSPECTEUR DER INVOERRECHTEN EN ACCIJNZEN. - VERZOEK OM EEN PREJUDICIELE BESLISSING, INGEDIEND DOOR DE HOGE RAAD DER NEDERLANDEN. - BTW OP ILLEGALE LEVERING VAN VERDOVENDE MIDDELEN BINNEN EEN LID-STAAT. - ZAAK 269/86.

Jurisprudentie 1988 bladzijde 03627

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

++++

Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Belasting over levering van goederen binnen Lid-Staat - Toepasselijkheid op tot illegaal circuit behorende verdovende middelen - Ontoelaatbaarheid - Strafvervolgning van inbreuken - Bevoegdheid van Lid-Staten - Illegale levering van amfetamines - Niet aan belasting onderworpen

(Richtlijn 77/388 van de Raad, artikel 2)

Samenvatting

De illegale levering van verdovende middelen binnen een Lid-Staat, die net als de invoer in de Gemeenschap slechts tot strafmaatregelen aanleiding kan geven, heeft niets van doen met de doelstellingen van de Zesde richtlijn betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting . Bijgevolg moet artikel 2 van de Zesde richtlijn aldus worden uitgelegd, dat geen omzetbelastingsschuld ontstaat bij de illegale levering van verdovende middelen, die binnen een Lid-Staat onder bezwarende titel wordt verricht, voor zover die produkten geen deel uitmaken van het door de bevoegde autoriteiten streng bewaakte handelsverkeer ten behoeve van gebruik voor medische en wetenschappelijke doeleinden .

Deze vaststelling doet niet af aan de bevoegdheid van de Lid-Staten om inbreuken op hun wetgeving inzake verdovende middelen met gepaste sancties te vervolgen, met alle, met name ook geldelijke consequenties die daaraan verbonden kunnen zijn .

De regel inzake niet-toepasselijkheid van de BTW geldt eveneens voor de illegale levering van amfetamine, voor zover dit produkt geen deel uitmaakt van het door de bevoegde autoriteiten streng bewaakte handelsverkeer .

Partijen

In zaak 269/86,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Hoge Raad der Nederlanden, in het aldaar aanhangig geding tussen

W . J . R . Mol, te Haule,

en

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen te Leeuwarden,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 2 van de Zesde richtlijn van de Raad (77/388) van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde : uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz . 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt : O . Due, kamerpresident, T . Koopmans, K . Bahlmann, C . Kakouris en T . F . O' Higgins, rechters,

advocaat-generaal : G . F . Mancini

griffier : B . Pastor, administrateur

gelet op de opmerkingen ingediend door :

- W . J . R . Mol, vertegenwoordigd door J . De Wal, advocaat,

- de regering van de Bondsrepubliek Duitsland, vertegenwoordigd door M . Seidel en A . Dittrich als gemachtigden,

- de regering van de Franse Republiek, vertegenwoordigd door G . Guillaume en B . Botte als gemachtigden,

- de regering van het Koninkrijk der Nederlanden, vertegenwoordigd door E . F . Jacobs en G . Borchardt als gemachtigden,

- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door J . F . Buhl en M . Mees, advocaat, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting en ten vervolge op de mondelinge behandeling op 29 oktober 1987,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 21 april 1988,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij arrest van 29 oktober 1986, ingekomen ten Hove op 5 november daaraanvolgend, heeft de Hoge Raad der Nederlanden krachtens artikel 177 EEG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 2 van de Zesde richtlijn van de Raad (77/388) van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde : uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz . 1; hierna : de Zesde richtlijn).

2 Deze vraag is gerezen in een geschil tussen de Nederlandse belastingdienst en W . J . R . Mol, die met overtreding van de Nederlandse Opiumwet amfetamine had verkocht . Het gaat daarbij om de vraag of die handel in amfetamine al dan niet onderworpen is aan de omzetbelasting . Nadat het Gerechtshof te Leeuwarden de belastingdienst in het gelijk had gesteld, heeft Mol in cassatie gesteld, dat die handel wegens zijn illegale karakter niet onder de belasting valt .

3 Van oordeel dat het geschil een probleem aan de orde stelt dat tot dusver geen beantwoording heeft gevonden in de rechtspraak van het Hof, met name ook niet in het arrest van 28 februari 1984 (zaak 294/82, Einberger, Jurispr . 1984, blz . 1177), heeft de Hoge Raad het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de navolgende vraag :

"Moet artikel 2 van de Zesde richtlijn aldus worden uitgelegd dat de leveringen van amfetamine, in het binnenland onder bezwarende titel verricht, niet aan de belasting over de toegevoegde waarde kunnen worden onderworpen, voor zover die leveringen bij de wet zijn verboden?"

4 Voor een nadere uiteenzetting van de feiten van het hoofdgeding en de bij het Hof ingediende opmerkingen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting . Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof

5 Vooraf zij opgemerkt, dat de vraag van de verwijzende rechter in feite uit twee onderdelen bestaat . Het ene betreft de vraag, of artikel 2 van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat geen omzetbelastingsschuld ontstaat bij de illegale levering van verdovende middelen welke in het binnenland onder bezwarende titel wordt verricht . In het tweede onderdeel gaat het om de vraag of, in het bevestigende geval, de regel van niet-toepasselijkheid van de BTW eveneens geldt bij de illegale levering van amfetamine .

Het eerste onderdeel van de vraag

6 In zijn arrest van 28 februari 1984 (reeds aangehaald) heeft het Hof artikel 2, sub 2, van de Zesde richtlijn aldus uitgelegd, dat geen omzetbelastingsschuld bij invoer ontstaat bij de illegale invoer in de Gemeenschap van verdovende middelen die niet deel uitmaken van het door de bevoegde autoriteiten streng bewaakte handelsverkeer ten behoeve van gebruik voor medische en wetenschappelijke doeleinden .

7 Mol en de Commissie zijn van mening, dat de in dat arrest aanvaarde oplossing ook voor leveringen in het binnenland moet gelden . Het Hof zou zijn beslissing immers voornamelijk hebben gebaseerd op de overweging, dat verdovende middelen per definitie onder een volstrekt invoer - en verhandelingsverbod in de Gemeenschap vallen . Bijgevolg zou ook de levering van verdovende middelen in het binnenland buiten de werkingssfeer van de Zesde richtlijn vallen .

8 De Nederlandse, de Franse en de Duitse regering betogen, dat genoemd arrest uitsluitend betrekking heeft op de illegale invoer van verdovende middelen en niet vooruitloopt op een beslissing over levering in het binnenland, te meer daar het Hof in hetzelfde arrest uitdrukkelijk heeft gewezen op de juridische en economische verschillen tussen de twee verrichtingen . Bij invoer namelijk zou het belastbare feit voor de BTW in hoofdzaak gekoppeld zijn aan het belastbare feit voor de invoerrechten, terwijl levering in het binnenland slechts belastbaar is indien zij door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht .

9 Gelet op deze uiteenlopende argumenten, zij eraan herinnerd, dat ingevolge artikel 2 van de Zesde richtlijn aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen :

"1) de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

2) de invoer van goederen " .

10 In dit verband moet vooreerst worden vastgesteld, dat het eerste onderdeel van de prejudiciële vraag van de verwijzende rechter uitsluitend betrekking heeft op de illegale levering van verdovende middelen binnen de betrokken Lid-Staat . De vraag of over een dergelijke verrichting BTW verschuldigd is, is in 's Hof's rechtspraak nog niet ter sprake gekomen . Afgezien van de arresten betreffende het verschuldigd zijn van invoerrechten voor als smokkelwaar ingevoerde verdovende middelen, heeft het Hof zich enkel moeten uitspreken, in voornoemd arrest van 28 februari 1984, over de uitlegging van artikel 2, sub 2, van de Zesde richtlijn in verband met de illegale invoer van verdovende middelen in de Gemeenschap . In dat arrest is generlei beslissing gegeven over illegale leveringen in het binnenland .

11 Bij gebreke van uitdrukkelijke bepalingen dienaangaande in de richtlijn rijst in de eerste plaats de vraag, of de illegale levering van verdovende middelen in het binnenland al dan niet een belastbare handeling vormt, dan wel of de richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat zij de beslissing daarover aan de Lid-Statens overlaat .

12 Zoals het Hof in genoemd arrest overwoog met betrekking tot de invoer van verdovende middelen, moet worden vastgesteld dat de richtlijn niet aldus kan worden uitgelegd, dat deze vraag buiten de werkingssfeer ervan valt . Een dergelijke uitlegging zou zich niet verdragen met het doel van de richtlijn, die op dit gebied en inzonderheid wat de werkingssfeer van de belasting over de toegevoegde waarde betreft, een uitgebreide harmonisatie beoogt .

13 Voorts moet worden onderzocht of de Zesde richtlijn, gelet op de context en de doelstellingen ervan, eraan in de weg staat dat BTW wordt geheven ter zake van illegale levering van verdovende middelen in het binnenland .

14 Dienaangaande zij vastgesteld, dat de Zesde richtlijn gebaseerd is op de artikelen 99 en 100 EEG-Verdrag en "in het belang van de gemeenschappelijke markt" de harmonisatie of het nader tot elkaar brengen tot doel heeft van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting . Volgens de derde en de vierde overweging van de considerans moet de invoering van een gemeenschappelijk BTW-stelsel bijdragen tot de daadwerkelijke vrijmaking van het personen -, goederen -, diensten - en kapitaalverkeer en de onderlinge vervlechting van de economieën, en tot de verwezenlijking van een gemeenschappelijke markt waar een gezonde mededinging bestaat en waarvan de kenmerken analoog zijn aan die van een echte binnenlandse markt .

15 Waar de schadelijkheid van verdovende middelen algemeen erkend is, is de verhandeling ervan in alle Lid-Staten verboden, afgezien van een streng bewaakt handelsverkeer ten behoeve van gebruik voor medische en wetenschappelijke doeleinden . Gelijk het Hof in zijn arrest van 28 februari 1984 overwoog met betrekking tot de illegale invoer van verdovende middelen, vallen deze produkten per definitie onder een volstrekt invoer - en verhandelingsverbod in de Gemeenschap . Dergelijke goederen, zo vervolgde het Hof, die volstrekt niet in het economische en commerciële circuit van de Gemeenschap mogen worden gebracht en waarvan de illegale invoer slechts tot strafmaatregelen aanleiding kan geven, vallen volledig buiten de bepalingen van de Zesde richtlijn betreffende de vaststelling van de belastinggrondslag en kunnen bijgevolg geen omzetbelastingsschuld doen ontstaan .

16 Deze redenering geldt ook voor de heffing van BTW ter zake van levering in het binnenland . De binnenlandse illegale handel in verdovende middelen, die eveneens slechts tot strafmaatregelen aanleiding kan geven, heeft immers evenmin iets van doen met de genoemde doelstellingen van de Zesde richtlijn en kan bijgevolg evenmin als de illegale invoer van die verdovende middelen een omzetbelastingsschuld doen ontstaan .

17 De andersluidende opvatting van de drie regeringen die in deze zaak opmerkingen hebben ingediend, lijkt te zijn ingegeven door de vrees, dat het onmogelijk zal blijken om in de rechtspraak onderscheid te maken tussen de illegale handel in verdovende middelen en andere illegale economische activiteiten; bijgevolg zou, door de gunstiger fiscale behandeling van de illegale handel in het algemeen, afbreuk worden gedaan aan het beginsel van fiscale neutraliteit van het BTW-stelsel .

18 Bij de heffing van BTW verzet het beginsel van fiscale neutraliteit zich inderdaad tegen een algemeen onderscheid tussen legale en illegale transacties . De levering van produkten zoals verdovende middelen staat daar evenwel buiten : deze produkten vormen een bijzonder geval doordat zij wegens hun aard in alle Lid-Staten onder een volstrekt verhandelingsverbod vallen, met uitzondering van het streng bewaakte handelsverkeer ten behoeve van gebruik voor medische en wetenschappelijke doeleinden . In een dergelijke specifieke situatie, waarin elke mededinging tussen een legale en een illegale economische sector uitgesloten is, kan het niet verschuldigd zijn van BTW het beginsel van fiscale neutraliteit niet aantasten .

19 Om dezelfde reden faalt ook het argument dat de drie regeringen in dit verband ontleenen aan artikel 4, lid 1, van de Zesde richtlijn, dat iedere economische activiteit, "ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit", aan de BTW onderwerpt . Hoewel deze bepaling bij de definitie van het begrip belastingplichtige spreekt van economische activiteiten in het algemeen, zonder daarbij onderscheid te maken tussen legale en illegale activiteiten, kan daaruit geen conclusie worden getrokken voor de belastingregeling voor verdovende middelen, aangezien deze reeds buiten de in artikel 2 van de Zesde richtlijn omschreven werkingssfeer van de BTW vallen .

20 Hieraan zij toegevoegd, dat deze vaststelling niet afdoet aan de bevoegdheid van de Lid-Staten om inbreuken op hun wetgeving inzake verdovende middelen met gepaste sancties te vervolgen, met alle, met name ook geldelijke consequenties die daaraan verbonden kunnen zijn .

21 Mitsdien moet op het eerste onderdeel van de prejudiciële vraag worden geantwoord, dat artikel 2 van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat geen omzetbelastingsschuld ontstaat bij de illegale levering van verdovende middelen, die in het binnenland onder bezwarende titel wordt verricht, voor zover die produkten geen deel uitmaken van het door de bevoegde autoriteiten streng bewaakte handelsverkeer ten behoeve van gebruik voor medische en wetenschappelijke doeleinden .

Het tweede onderdeel van de vraag

22 Met dit onderdeel van zijn vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen, of de regel dat de illegale levering van verdovende middelen in het binnenland niet aan de BTW is onderworpen, ook geldt voor de illegale levering van amfetamine .

23 Dienaangaande zij opgemerkt, dat blijkens de opmerkingen die in het kader van deze prejudiciële zaak bij het Hof zijn ingediend, in alle Lid-Staten een algemeen verbod geldt voor de handel in amfetamine wegens de erkende schadelijkheid van dit produkt .

24 Deze rechtstoestand vindt internationaal gezien zijn bevestiging in het Verdrag van 1971 inzake psychotrope stoffen (Recueil des traités des Nations unies, 1019, N° 14956), dat onder meer tot doel heeft de illegale handel in amfetamine te voorkomen . Weliswaar moet worden erkend, dat dit Verdrag door enkele Lid-Staten, waaronder het Koninkrijk der Nederlanden, niet is getekend, zodat het geen grondslag kan vormen voor de uitlegging van het gemeenschapsrecht .

25 Vervolgens moet worden vastgesteld, dat er op het in het recht der Lid-Staten vervatte verbod op de handel in amfetamine zeer beperkte en door de bevoegde autoriteiten strikt gecontroleerde uitzonderingen bestaan . Zo gelden in de Lid-Staten die partij zijn bij genoemd Verdrag, de hierin voorziene uitzonderingen . In de artikelen 5, lid 2, en 4, bepaalt dit Verdrag immers, dat de verhandeling van amfetamine is toegestaan ten behoeve van gebruik voor medische en wetenschappelijke doeleinden; verder mogen reizigers in het internationale verkeer geringe hoeveelheden bereidingen voor persoonlijk gebruik meevoeren, mogen psychotrope stoffen worden gebruikt in de industrie voor de vervaardiging van niet-psychotrope stoffen of produkten, en voor het vangen van dieren door daartoe uitdrukkelijk gemachtigde personen, een en ander evenwel op voorwaarde dat de bevoegde autoriteiten een strikt toezicht uitoefenen op die vormen van gebruik .

26 Voor de toepassing van de Zesde richtlijn is de situatie van amfetamine derhalve niet anders dan die van verdovende middelen . Het valt bijgevolg buiten de in artikel 2 van de Zesde richtlijn omschreven werkingssfeer van de BTW, behalve voor zover het gaat om het streng gecontroleerde gebruik voor in het nationale recht welomschreven doeleinden .

27 Mitsdien moet op het tweede onderdeel van de prejudiciële vraag worden geantwoord, dat de regel inzake niet-toepasselijkheid van de BTW eveneens geldt voor de illegale levering van amfetamine, voor zover dit produkt geen deel uitmaakt van het door de bevoegde autoriteiten streng bewaakte handelsverkeer .

Beslissing inzake de kosten

Kosten

28 De kosten door de Duitse, de Franse en de Nederlandse regering alsmede door de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening hunner opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen . Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen .

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

uitspraak doende op de door de Hoge Raad der Nederlanden bij arrest van 29 oktober 1986 gestelde vraag, verklaart voor recht :

1) Artikel 2 van de Zesde richtlijn van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde : uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd, dat geen omzetbelastingsschuld ontstaat bij de illegale levering van verdovende middelen, die in het binnenland onder bezwarende titel wordt verricht, voor zover die produkten geen deel uitmaken van het door de bevoegde autoriteiten streng bewaakte handelsverkeer ten behoeve van gebruik voor medische en wetenschappelijke doeleinden .

2) De regel inzake niet-toepasselijkheid van de BTW geldt eveneens voor de illegale levering van amfetamine, voor zover dit produkt geen deel uitmaakt van het door de bevoegde autoriteiten streng bewaakte handelsverkeer .