

|

## 61998J0158

Arrest van het Hof van 29 juni 1999. - Staatssecretaris van Financiën tegen Coffeeshop "Siberië" vof. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: Hoge Raad - Nederland. - Belastingbepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Zesde richtlijn - Werkingssfeer - Terbeschikkingstelling van tafel voor verkoop van drugs. - Zaak C-158/98.

*Jurisprudentie 1999 bladzijde I-03971*

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 - Zesde richtlijn - Werkingssfeer - Terbeschikkingstelling van locatie voor verkoop van drugs - Daaronder begrepen*

*(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 2)*

## Samenvatting

*\$\$Artikel 2 van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting moet aldus worden uitgelegd, dat de verhuur van een locatie die wordt gebruikt voor de verkoop van drugs met toestemming van de dienstverrichter, binnen de werkingssfeer van deze richtlijn valt.*

*Deze verhuur is immers in beginsel een economische activiteit, en het feit dat de op de verhuurde locatie verrichte activiteiten strafbaar zijn, hetgeen de verhuur onwettig kan maken, doet niet af aan het economische karakter van deze verhuur en belet niet dat er in die sector concurrentie bestaat, ook tussen legale en illegale activiteiten. Zou daarover geen BTW verschuldigd zijn, dan zou dus het beginsel van fiscale neutraliteit van het BTW-stelsel worden aangetast.*

## Partijen

*In zaak C-158/98,*

*betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) van de Hoge Raad der Nederlanden in het aldaar aanhangig geding tussen*

*Staatssecretaris van Financiën*

*en*

*v.o.f. Coffeeshop "Siberië",*

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

*wijst*

*HET HOF VAN JUSTITIE,*

*samengesteld als volgt: G. C. Rodríguez Iglesias, president, P. J. G. Kapteyn, G. Hirsch en P. Jann (rapporteur), kamerpresidenten, J. C. Moitinho de Almeida, D. A. O. Edward, H. Ragnemalm en R. Schintgen, rechters,*

*advocaat-generaal: N. Fennelly*

*griffier: R. Grass*

*gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:*

- v.o.f. Coffeeshop "Siberië", vertegenwoordigd door G. A. C. Beckers, advocaat te Maastricht,*
- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door J. G. Lammers, waarnemend juridisch adviseur bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,*
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa en H. van Vliet, leden van haar juridische dienst, als gemachtigden,*

*gezien het rapport van de rechter-rapporteur,*

*gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 11 maart 1999,*

*het navolgende*

*Arrest*

## **Overwegingen van het arrest**

1 Bij arrest van 22 april 1998, ingekomen bij het Hof op 24 april daaraanvolgend, heeft de Hoge Raad der Nederlanden krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 2 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: "Zesde richtlijn").

2 Deze vraag is gerezen in een geschil tussen de v.o.f. Coffeeshop "Siberië" (hierna: "Siberië") en de Nederlandse belastingdienst over een naheffingsaanslag omzetbelasting over de jaren 1990-1993.

3 Artikel 2 van de Zesde richtlijn bepaalt:

"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."

4 Artikel 4, lid 1, van de Zesde richtlijn bepaalt:

"Als belastingplichtige wordt beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit."

5 Siberië exploiteert een "coffeeshop" in Amsterdam, dat wil zeggen een etablissement waar softdrugs worden verkocht en gebruikt. In het tijdvak waarop de naheffing betrekking heeft, stelde zij in haar etablissement een tafel ter beschikking aan een derde (hierna: "huisdealer"), die daar aan de gegadigden cannabisproducten verkocht. Siberië was van deze activiteit op de hoogte.

6 De geldelijke tegenprestatie die door de huisdealer voor de terbeschikkingstelling van de tafel werd betaald, staat in de boeken van Siberië genoteerd als "tafelhuur".

7 Aangezien Siberië over deze huur geen belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "BTW") had betaald, werd haar door de belastingdienst over het tijdvak 1 januari 1990 tot en met 31 december 1993 een naheffingsaanslag opgelegd op grond van de Wet op de omzetbelasting 1968.

8 In het door Siberië tegen de beschikking van de belastingdienst ingestelde beroep oordeelde het Gerechtshof te Amsterdam, dat de verhuur van de tafel aan de huisdealer medeplichtigheid aan het misdrijf van handel in softdrugs opleverde en derhalve niet onder de BTW viel. Volgens het Gerechtshof deed het feit dat tegen dit delict in Nederland niet systematisch strafrechtelijk wordt opgetreden, niet af aan dit oordeel, dat volgens hem overigens in overeenstemming was met het arrest van 2 juli 1988, Happy Family (289/86, Jurispr. blz. 3655), waarin het Hof voor recht heeft verklaard, dat de handel in drugs niet aan de BTW is onderworpen, omdat die producten in zoverre bijzondere kenmerken vertonen dat zij naar hun aard onder een volstrekt verhandelingsverbod in alle lidstaten vallen.

9 In haar cassatieberoep tegen het arrest van het Gerechtshof stelde de belastingdienst in hoofdzaak, dat de terbeschikkingstelling van een locatie voor de verkoop van softdrugs niet wordt getroffen door een absoluut wettelijk verbod dat gegrond is op de Nederlandse of op de internationale regelgeving, en dat zij moet worden onderscheiden van de levering van drugs als zodanig. De oplossing van het Hof in het arrest Happy Family was haars inziens dan ook in casu niet van toepassing.

10 In cassatie twijfelt de Hoge Raad aan de toepasselijkheid van de Happy Family-rechtspraak op de omstandigheden van het geval. Hij merkt in de eerste plaats op, dat het gelegenheid geven aan een derde tot de verkoop van drugs als medeplichtigheid onder het Nederlands strafrecht valt, hetgeen overigens in overeenstemming is met het op 30 maart 1961 te New York ondertekende Enkelvoudig Verdrag inzake verdovende middelen, dat door alle lidstaten van de Gemeenschap is geratificeerd.

11 Deze strafrechtelijke kwalificatie belet volgens de Hoge Raad echter niet dat het ter beschikking stellen van een verkooppunt als zodanig dienstverlening kan zijn in de zin van de communautaire BTW-wetgeving en daarmee kan komen te vallen binnen de werkingssfeer van artikel 2 van de Zesde richtlijn.

12 Voor zover de activiteit waar het in het hoofdgeding om gaat, dienstverlening is in de zin van de wetgeving inzake omzetbelasting, vraagt de Hoge Raad zich af, of de Happy Family-rechtspraak ook moet worden toegepast op de terbeschikkingstelling van een verkooppunt voor cannabisproducten, zodat belastingheffing uitgesloten is. De verwijzende rechter is van oordeel, dat bevestigende beantwoording tot een verdere beperking van de werkingssfeer van de Zesde richtlijn zou leiden, terwijl anderzijds in meerdere lidstaten de opvattingen omtrent het illegale karakter van de handel in softdrugs liberaler zijn geworden sinds het arrest Happy Family, zodat de vraag rijst of deze rechtspraak in stand kan blijven.

13 De Hoge Raad heeft dan ook besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vraag te stellen:

"Moet artikel 2 van de Zesde richtlijn aldus worden uitgelegd dat geen omzetbelastingsschuld ontstaat voor degene, die tegen vergoeding aan een ander gelegenheid biedt cannabisproducten te verhandelen?"

14 Vooraf moet eraan worden herinnerd, dat het Hof heeft geoordeeld, dat bij de heffing van BTW het beginsel van fiscale neutraliteit zich inderdaad verzet tegen een algemeen onderscheid tussen legale en illegale transacties. De levering van producten zoals verdovende middelen staat daar evenwel buiten: deze producten vormen een bijzonder geval doordat zij wegens hun aard in alle lidstaten 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 (zie met name arrest Happy Family, reeds aangehaald, punt 20, en arrest van 5 juli 1988, Mol, 296/86, Jurispr. blz. 3627, punt 18).

15 Siberië is van mening, dat deze arresten volledig van toepassing zijn in het hoofdgeding, zodat de voor het ter beschikking stellen van een tafel ontvangen huur buiten de BTW-heffing valt. De terbeschikkingstelling van een tafel aan een huisdealer en het kenbaar maken van zijn aanwezigheid aan de bezoekers van het café moeten worden beschouwd als een bewuste betrokkenheid bij de handel in verdovende middelen en vormen ongetwijfeld een strafbaar feit, dat op dezelfde manier moet worden behandeld als de levering zelf.

16 Volgens de Nederlandse regering en de Commissie moet de in geding zijnde activiteit aan de BTW onderworpen zijn. Er moet namelijk onderscheid worden gemaakt tussen de eigenlijke levering van drugs en handelingen in samenhang met deze levering. De verhuur is dan een handeling die als zodanig niet verboden is. Er bestaat tevens een legale markt, die met de illegale markt in concurrentie staat. Een dergelijke prestatie is dus onderworpen aan de BTW, zoals het Hof ook heeft geoordeeld ten aanzien van de uitvoer zonder vergunning van computersystemen (arrest van 2 augustus 1993, Lange, C-111/92, Jurispr. blz. I-4677), de levering van namaakparfums (arrest van 28 mei 1998, Goodwin en Unstead, C-3/97, Jurispr. blz. I-3257) en de organisatie van verboden kansspelen (arrest van 11 juni 1998, Fischer, C-283/95, Jurispr. blz. I-3369): het ging namelijk niet om goederen of diensten die buiten een normaal economisch circuit vielen of die zich in een situatie bevonden waarin elke mededinging tussen een legale en een illegale economische sector uitgesloten was.

17 Indien het Hof de in geding zijnde activiteit toch onder hetzelfde regime wil brengen als de eigenlijke levering van drugs, moet volgens de Nederlandse regering rekening worden gehouden met de in de afgelopen jaren sterk gewijzigde houding van de Nederlandse overheid ten opzichte van het gebruik van softdrugs. Zo is de verkoop van softdrugs in coffeeshops weliswaar volgens het Nederlandse strafrecht nog steeds een strafbaar feit, maar volgens een "richtlijn" van het Nederlands college van procureurs-generaal kan deze activiteit in coffeeshops welke aan bepaalde voorwaarden voorstaan, worden gedoogd indien het lokale driehoeksoverleg (burgemeester, politie en Openbaar Ministerie) het daarover eens is. In die omstandigheden is er geen volstrekt verbod van de verhandeling van softdrugs meer, dat een afwijking van het beginsel van fiscale neutraliteit zou kunnen rechtvaardigen.

18 De Commissie brengt verder naar voren, dat volgens de rechtspraak van het Hof een economische activiteit voor de toepassing van het gemeenschappelijk BTW-stelsel op zichzelf moet worden beschouwd, onafhankelijk van het oogmerk of het resultaat van de activiteit, en rekening houdend met de economische realiteit (arresten van 26 maart 1987, Commissie/Nederland, 235/85, Jurispr. blz. 1471, punt 8, en 20 februari 1997, DFDS, C-260/95, Jurispr. blz. I-1005, punt 23).

19 In dit verband moet worden beklemtoond, dat in casu de eventueel te belasten activiteit niet de verkoop van drugs is, maar een dienst bestaande in de terbeschikkingstelling van een locatie waar dergelijke producten met toestemming van de dienstverrichter worden verkocht. De overwegingen van het arrest Happy Family (reeds aangehaald) kunnen derhalve niet zonder meer op de feiten van de onderhavige zaak worden toegepast.

20 Derhalve dient te worden nagegaan, of die overwegingen ook moeten gelden voor activiteiten die op enigerlei wijze verband houden met de verkoop van drugs.

21 Volgens de in punt 14 in herinnering gebrachte rechtspraak van het Hof verzet het beginsel van fiscale neutraliteit bij de heffing van BTW zich tegen een algemeen onderscheid tussen legale en illegale transacties. Hieruit volgt, dat het feit dat een gedraging als strafbaar feit wordt aangemerkt, op zich niet ertoe leidt dat deze van de BTW-heffing wordt uitgezonderd, maar dat voor een dergelijke uitzondering enkel plaats is in specifieke situaties, waarin wegens de bijzondere kenmerken van bepaalde goederen of diensten elke mededinging tussen een legale en een illegale economische sector uitgesloten is.

22 In casu doet een dergelijke specifieke situatie zich evenwel niet voor. De verhuur van een locatie die bestemd is voor de verrichting van handelsactiviteiten, is immers in beginsel een economische activiteit en valt derhalve binnen de werkings sfeer van de Zesde richtlijn. Het feit dat de op de verhuurde locatie verrichte activiteiten strafbaar zijn, hetgeen de verhuur onwettig kan maken, doet niet af aan het economische karakter van deze verhuur en belet niet dat er in die sector concurrentie bestaat, ook tussen legale en illegale activiteiten. Zou daarover geen BTW

*verschuldigd zijn, dan zou dus het beginsel van fiscale neutraliteit van het BTW-stelsel worden aangetast.*

*23 Derhalve moet aan de verwijzende rechter worden geantwoord, dat artikel 2 van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat de verhuur van een locatie die wordt gebruikt voor de verkoop van drugs in omstandigheden als die van het hoofdgeding, binnen de werkingssfeer van die richtlijn valt.*

## **Beslissing inzake de kosten**

*Kosten*

*24 De kosten door de Nederlandse regering en de Commissie wegens indiening van hun 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,*

*uitspraak doende op de door Hoge Raad der Nederlanden bij arrest van 22 april 1998 gestelde vraag, verklaart voor recht:*

*Artikel 2 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd, dat de verhuur van een locatie die wordt gebruikt voor de verkoop van drugs in omstandigheden als die van het hoofdgeding, binnen de werkingssfeer van die richtlijn valt.*