

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (шести състав)

5 юли 1988 година*

По дело 289/86

с предмет преюдициално запитване, отправено до Съда, съгласно член 177 от Договора за ЕИО, от *Gerechtshof*, Амстердам в производството, висящо пред този съд между

Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, Амстердам

и

Inspecteur der Omzetbelasting, Амстердам

относно тълкуването на член 2, параграф 1 от Шестата директива (77/388) на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота - обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1),

Съдът (шести състав),

в състав: г-н О. Due, председател на състав, г-н Т. Koopmans, г-н К. Bahlmann, г-н С. Kakouris и Т. F. O'Higgins, съдии,

генерален адвокат : г-н G. F. Mancini,

секретар : г-жа В. Pastor, администратор,

като взе предвид становищата представени:

- за Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, от адв. Kouwenhoven, данъчен консултант,

- за Федерална република Германия, от г-н Seidel и г-н Dittrich, в качеството на представители,

- за Република Франция, от г-н Guillaume и г-н Botte, в качеството на представители,

- за Кралство Нидерландия, от г-н Jacobs и г-н Borchardt, в качеството на представители

* Език на производството: нидерландски.

- за Комисията на Европейските общности, от г-н Buhl и адв. Mees, в качеството на представители,

като взе предвид доклада от съдебното заседание и след заседанието от 29 октомври 1987 г.

след като изслуша становището на генералния адвокат, представено по време на заседанието на 21 април 1988 г.

постанови настоящото

Решение

1. С Решение от 28 октомври 1986 г., постъпило в Съда на 24 ноември 1986 г., *Gerechtshof*, (Апелативен областен съд), Амстердам е отправил на основание член 177 от Договора за ЕИО, три преюдициални въпроса относно тълкуването на член 2, параграф 1 от Шеста директива (77/388) на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота - обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (OB L 145, стр. 1; по-нататък „Шеста директива“).

2. Тези въпроси са повдигнати в рамките на производство, заведено от *Vereniging Happy Family Rustenburgersaat*, социално и културно сдружение, което ръководи младежки център, в който посетителите могат наред с останалото да купуват хашиш от „*huisdealer*” (одобрен продавач на дребно), срещу нидерландската данъчна администрация за това, че е обложила с данък върху оборота продажбите на хашиш, осъществени в този младежки център.

3. Хашишът е продукт, произведен от индийски коноп, чиято продажба, доставка и разпространение са забранени в Нидерландия по силата на *Opiumwet* (нидерландския закон за наркотиците). Независимо от това в указанията на нидерландската прокуратура относно политиката по въпросите на преследването и издирването се казва, по-специално, по повод на малката незаконна търговия на дребно на продукти на конопена основа и на търговец на дребно (*Nederlandse Staatscourant* от 18. 07. 1980 г., № 137, стр. 7):

„Смята се за търговец, търговецът на продукти на конопена основа, който, като се ползва с доверието и е под закрилата на ръководителите на младежки център, получава единствен възможността да продава продукти на конопена основа в съответния младежки център. Одобреният търговец на дребно по принцип понася юридическа отговорност съгласно член 11, алинея 2 от *Opiumwet*, който се отнася именно до търговците на наркотици, посочени в списък II.

Важният фактор при издирването на тази слаба незаконна търговия е неговото относително предимство; ... съобразно с режима, установен от Opiumwet, абсолютно предимство е дадено на издирването на незаконната търговия с наркотици, която представлява недопустим риск. Второстепенното предимство на издирването на дребната незаконна търговия с продукти на конопена основа означава в същност, че полицията сезира прокуратурата с търговец на дребно, само в случаите когато той се показва публично в това си качество или осъществява незаконната си търговия по друг предизвикателен начин”.

4. В делото, заведено срещу облагането на оборота от тези продажби на хашиш, Vereniging Happy Family се позовава, по-специално, на решението на Съда от 28 февруари 1984 г. (Einberger, 294/82, Recueil, стр. 1177), според което по принцип, не се поражда никакво задължение за данък върху оборота при незаконен внос на наркотици.

5. Именно с оглед разрешаването на този спор Gerechtshof е отправил до Съда следните преюдициални въпроси :

„1) Член 2, точка 1 от Шеста директива на Съвета трябва ли, в светлината на решението, произнесено от Съда на 28 февруари 1984 г. (дело №294/82), да се тълкува в смисъл, че не се поражда никакво задължение за данък върху оборота при доставка на наркотици в рамките на територията на държава - членка?

2) В случай на положителен отговор на първия въпрос, този отговор посочва ли тогава доставката на всички видове на наркотици, по-специално, доставката на продукти на конопена основа ?

3) В случай на положителен отговор и на втория въпрос, фактът, че компетентните съдебни органи водят умерена политиката по въпросите на преследването, която позволява при някои обстоятелства доставката на продукти на конопена основа без от това да последва наказателно преследване, може ли да доведе до различна преценка относно възникването на задължение за данък върху оборота при доставката на такива продукти?

6. За по-подробно изложение на фактите по главното производство и съображенията, представени пред Съда, се прави препратка към доклада от заседанието. Тези факти от преписката са упоменати и разгледани по-долу само доколкото са необходими за доводите на Съда.

По първия въпрос

7. С този въпрос се цели да се разбере по същество дали член 2, параграф 1 от Шестата директива трябва да се тълкува в смисъл, че никакво задължение за данък върху оборота не възниква при незаконна доставка на наркотици, осъществена в рамките на територията на държава - членка.

8. Следва да се припомни, че Съдът е дал тълкуване в решението си от 28 февруари 1984 г., цитирано по-горе, на член 2, параграф 2 от Шестата директива в смисъл, че никакво задължение за данък върху оборота при внос не възниква при незаконен внос в Общността на наркотици, които не са част от строго наблюдавания от компетентните органи стопански процес с оглед използването им за медицински и научни цели.

9. Vereniging Happy Family и Комисията смятат, че разрешението, прието в цитираното решение, трябва да бъде съответно приложено в областта на сделките в рамките на страната. В същност Съдът е основал решението си основно на довода, според който наркотиците попадат, по същество, под пълна забрана за внос и търговия в Общността, което изключва от обхвата на Шестата директива също и доставката в рамките на страната на същите тези наркотици.

10. Нидерландското, френското и немското правителство заявяват, че цитираното решение се ограничава до незаконния внос на наркотици и не е пречка за решение относно тяхната доставка в рамките на страната още повече, че Съдът изрично е отбелязал в същото решение, че съществуват между тези две сделки, различия в икономически и юридически план. Действително в случай на внос подлежащата на облагане с ДДС е в основни линии идентична с тази за митата, докато доставката в рамките на страната е облагаема, само ако тя е осъществена на възмездно основание от регистрирано по ДДС лице, което действа в това си качество.

11. При наличие на тези разминаващи се доводи, трябва да се припомни, че член 2 от Шестата директива посочва, като обхватът на данъка добавената стойност:

1) доставките на стоки и предоставянето на услуги осъществени на възмездно основание в рамките на страната от регистрирано по ДДС лице, което действа в това си качество;

2) вноса на стоки”.

12. В този контекст трябва да се отбележи предварително, че националната юрисдикция е задала своя преюдициален въпрос изключително във връзка с незаконната доставка на наркотици, осъществявана в рамките на съответната държава - членка. А въпросът дали такава операция подлежи на облагане с ДДС, още не е предмет на практиката на Съда, който извън решенията относно митническия режим на наркотици, внесени контрабандно, трябва да се произнесе в решението си от 28 февруари 1984 г., цитирано по-горе, само относно тълкуването на член 2, параграф 2 от Шестата директива по повод на незаконен внос на наркотици в Общността. В това решение въпросът за незаконните доставки в рамките на страната не е разрешен.

13. При липса на изрични разпоредби на директивата по този въпрос, първо се поставя въпросът дали незаконната доставка на наркотици в рамките на страната представлява

или не облагаема операция, и дали директивата трябва да се тълкува като оставяща на държавите - членки възможността да вземат решение за това.

14. В тази насока, следва да се отбележи, както Съдът вече заявил по отношение на вноса на наркотици в цитираното решение, че директивата не би могла да се тълкува като оставяща този въпрос извън своя обхват. Подобно тълкуване е несъвместимо с преследваната от директивата цел, която е насочена към разширено хармонизиране в тази област и, по-специално, що се отнася до обхвата на данък добавена стойност.

15. След това е добре да се разгледа дали Шестата директива, като се имат предвид нейният контекст и нейните цели, се противопоставя на облагането с ДДС на наркотиците по повод на тяхната незаконна доставка в рамките на страната.

16. В тази насока трябва да се отбележи, че Шестата директива се основава на членове 99 и 100 от Договора за ЕИО, и че тя има за цел хармонизирането или сближаването на законодателствата на държавите - членки относно данъците върху оборота „в интерес на Общия пазар”. Според третото и четвъртото съображение от преамбюла, установяването на обща система на ДДС трябва да допринесе за реалното освобождаване на движението на лица, стоки, услуги, капитали за взаимното проникване на икономиките, както и за осъществяването на общ пазар, който включва честна конкуренция и прилича на един истински вътрешен пазар.

17. Тъй като вредността на наркотиците е общопризната, търговията с тях е забранена във всички държави - членки, с изключение на една строго контролирана търговия с цел използване за медицински и научни цели. Както Съдът вече е заявил в решението от 28 февруари 1984 г., цитирано по-горе, по въпроса за техния незаконен внос в Общността, тези продукти попадат по дефиниция, под пълна забрана за внос и търговия в Общността. Съдът е добавил, че стоки, чието пускане в икономическия и търговски оборот на Общността е абсолютно изключено и чийто незаконен внос може да доведе само до санкции, нямат нищо общо с разпоредбите на Шестата директива относно определянето на данъчната основа а следователно и с тези относно възникването на данъчно задължение от областта на данъка върху оборота.

18. Тези доводи важат също и за събирането на ДДС при доставка в рамките на страната. В действителност, незаконното движение на наркотици в рамките на страната, което също може да бъде повод само за санкции, е също толкова чуждо на упоменатите по-горе цели от Шестата директива и следователно на възникването на данъчно задължение във връзка с данък върху оборота, както и незаконният внос на същите наркотици.

19. Що се отнася до довода в обратен смисъл, изложен от трите правителства, които са встъпили страни по делото, трябва да се отбележи, че то изглежда продиктувано от опасението, че ще бъде невъзможно да се разграничи съдебната практика по незаконната търговия на наркотици от другите незаконни икономически операции, така че чрез по-благоприятно данъчно разглеждане на незаконната търговия изобщо, да бъде засегнат принципът на данъчен неутралитет на системата на ДДС.

20. В тази насока, трябва да се приеме, че принципът на данъчен неутралитет в действителност изключва по въпросите на събирането на ДДС общото разграничаване между законните сделки и незаконните сделки. Това обаче все пак не е вярно за доставката на продукти като наркотиците, които имат специфични особености, тъй като попадат, поради самото си естество, под пълна забрана за пускане в оборот във всички държави - членки, с изключение на един строго наблюдаван стопански оборот с цел използване за медицински и научни цели. При подобно специфично положение, при което всякаква конкуренция между един законен стопански сектор и един незаконен сектор е изключена, не облагането с ДДС не би могло да засегне принципа на данъчен неутралитет.

21. По същата тази причина доводът, извлечен в този контекст от трите правителства, от член 4, параграф 1 от Шестата директива, която облага с ДДС всяка стопанска дейност „каквито и да са целите и резултатите от тази дейност”, не може да бъде приет. В действителност, ако цитираната разпоредба, с определяне на понятието данъчнозадължено лице обхваща общо стопански операции без да прави разграничение между законни и незаконни операции, този извод обаче не е валиден за данъчния режим на наркотиците, като се има предвид, че тези продукти са изключени от обхвата на ДДС, определен в член 2 от Шестата директива.

22. Трябва да се добави, че тази констатация не нарушава по никакъв начин компетентността на държавите - членки да преследват нарушенията на тяхното законодателство във връзка с наркотиците чрез подходящи санкции, с всички последици, които те могат да включват, по-специално, в имуществената сфера.

23. Следователно, трябва да се отговори на първия въпрос, че член 2, параграф 1 от шестата директива трябва да се тълкува в смисъл, че не възниква никакво задължение за данък върху оборота при незаконната доставка на наркотици, осъществена в рамките на територията на държава - членка, доколкото тези продукти не са част от строго наблюдаван от компетентните органи стопански оборот за използването им за медицински и научни цели.

По втория и третия въпрос

24. Тези въпроси целят да се разбере, по същество, дали правилото за не облагане с ДДС се прилага също и по отношение на незаконната доставка на наркотици на конопена основа и дори при особеното положение, при което органите на една държава - членка, в рамките на избирателна политиката по въпросите на преследването, системно не започват наказателни преследвания срещу малко предприятие за търговия на дребно с тези наркотици.

25. В това отношение трябва да се отбележи веднага, че както се установява от преписката, наркотиците на конопена основа, дори и да се определят в едната или в другата от държавите - членки като „меки наркотици”, са обект на пълна законна

забрана за внос и търговия в Общността. Трябва да се добави, че този вид наркотици спадат именно към веществата, чийто внос и търговия трябва да бъдат ограничени изключително за медицински и научни цели, както следва от Единна конвенция за наркотичните вещества от 1961 г. (Сборник с договори на Организацията на обединените нации том 520, №7515), по която всички държави - членки към момента са страни.

26. Отговорът, даден на първия преюдициален въпрос, обхваща следователно също и наркотиците на конопена основа като такива.

27. Що се отнася до въпроса дали различно разрешение се налага когато, както в случая органите на държава - членка са се отказали при определени обстоятелства да преследват малките предприятия за търговия на дребно с тези наркотици, Комисията твърди, че в такъв случай сме изправени пред икономическа операция, която не е незаконна в своята същност. В действителност, компетентните органи, като се отказват от наказателно преследване, допускат тази сделка, което на практика означава нейното узаконяване, а не би било оправдано да се изключи такава икономическа операция от събирането на ДДС.

28. Нидерландското правителство заявява от своя страна, че дори ако продажбата на наркотици на конопена основа при някои обстоятелства не е постоянно обект на наказателно преследване, тази сделка остава забранена от закона. Този незаконен характер не може да бъде заличен с факта, че с оглед на ефективността на наказателните преследвания е дадено известно предимство на преследването на другите престъпления, считани като по-опасни от компетентните органи. Чрез такава политика е отразен принципът, признат в Нидерландия в областта на наказателното право, според който Прокуратурата не е задължена да преследва всички престъпления, които са Ж станали известни, а може да действа в тази област според критерии за целесъобразност.

29. В тази насока трябва да се отбележи първо, че пълната забрана на търговия, която се отнася до наркотици, не се засяга от факта, че националните органи, натоварени с нейното прилагане, като се съобразяват с очевидно ограничените лични и материални възможности, и в стремежа да съсредоточат наличните ресурси за борбата срещу наркотиците, отдават по-малко значение на следенето на определен вид търговия с наркотици, тъй като те смятат други видове за по-опасни. Такъв подход не може най-вече да приравни незаконната търговия с наркотици на строго наблюдавания от компетентните органи, стопански оборот в медицинската и научната област. Действително тази търговия е узаконена, докато забранената незаконна търговия, дори ако е толерирана в определени рамки, остава незаконна и може във всеки момент да бъде обект на полицейски действия, когато компетентните органи преценят, че е уместно.

30. Трябва да се отбележи на второ място, че хармонизирането на системата на данъка върху добавената стойност, осъществено на ниво на Общността, би било застрашено, ако обхватът на този данък по отношение на една незаконна сделка зависи от

особеностите на реално осъществяваното следене в една или друга държава - членка, независимо че признатата по принцип забрана на тази сделка не е забранена в съответната държава.

31. Трябва следователно да се отговори на втория и третия въпрос, че правилото за не облагане с ДДС се прилага еднакво по отношение на незаконната доставка на наркотици на конопена основа, дори ако органите на държава - членка в рамките на политиката по въпросите на преследването, не предприемат редовно наказателно производство срещу слаба търговия на дребно с тези наркотици.

По съдебните разноски

32. Разходите, направени от Федерална република Германия, Република Франция, Кралство Нидерландия и Комисията на Европейските общности, които са представили становища пред Съда, не подлежат на възстановяване. С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред националната юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски.

По изложените съображения,

Съдът (шести състав),

като се произнася по въпросите, отправени до него от *Gerechtshof*, Амстердам, с Решение от 28 октомври 1986 г., реши:

1. Член 2, точка 1 от Шеста директива от 17 май 1977 г. на Съвета относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота - обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа, трябва да се тълкува в смисъл, че не възниква никакво задължение за данък върху оборота при незаконна доставка на наркотици, осъществена в рамките на територията на държава - членка, доколкото тези продукти не са част от строго наблюдаван от компетентните органи стопански оборот с цел да бъдат използвани за медицински и научни цели.

2. Това се отнася също за незаконната доставка на наркотици на конопена основа, дори ако органите на държава - членка, в рамките на избирателна наказателна политика, не предприемат редовно наказателно преследване срещу слаба търговия на дребно с тези наркотици.

Подписи

Произнесено в открито съдебно заседание в Люксембург на 5 юли 1988 година.

Подписи

