

Kohtuasi 289/86

EUROOPA KOHTU OTSUS (kuues koda)

5. juuli 1988*

Kohtuasjas 289/86,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel Gerechthof te Amsterdam'i esitatud eelotsusetaotlus, millega soovitakse saada eelotsus nimetatud kohtus pooleli olevas menetluses järgmiste poolte vahel:

Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, Amsterdam,

ja

Inspecteur der Omzetbelasting, Amsterdam,

nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi (77/388/EMÜ) kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1) artikli 2 lõike 1 tõlgendamise kohta,

EUROOPA KOHUS (kuues koda),

koosseisus: koja esimees O. Due, kohtunikud T. Koopmans, K. Bahlmann, C. Kakouris ja T. F. O'Higgins,

kohtujurist: G. F. Mancini

kohtusekretär: B. Pastor, ametnik,

arvestades märkusi, mille esitasid:

Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, esindaja: maksukonsultant F. D. Kouwenhoven;

Saksa Föderatiivne Vabariik, esindajad: Martin Seidel ja Alfred Dittrich;

Prantsuse Vabariik, esindajad: Gilbert Guillaume ja Bernard Botte;

Madalmaade Kuningriik, esindajad: E. F. Jacobs ja G. M. Borchardt;

Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: Johannes Foens Buhl ja Marten Mees,

* Kohtumenetluse keel: hollandi.

võttes arvesse kohtuistungil ettekannet ja 29. oktoobri 1987. aasta suulist menetlust, olles 21. aprilli 1988. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi arvamuse, on teinud järgmise

otsuse

1. Gerechtshof te Amsterdam esitas 28. oktoobri 1986. aasta otsusega EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel Euroopa Kohtule eelotsusetaotluse, mis saabus kohtu kantseleisse 24. novembril 1986 ja milles soovitakse saada vastus kolmele küsimusele, mis puudutavad nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi (77/388/EMÜ) kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; edaspidi „kuues direktiiv“) artikli 2 lõike 1 tõlgendamist.

2. Need küsimused tõusetusid kohtumenetluses, kus sotsiaal- ja kultuuriühendus Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, kes käitab noortekeskust, mille külastajad saavad muu hulgas osta „maja diilerilt“ hašišit, vaidlustas Madalmaade maksuameti otsuse selles noortekeskuses toimuva hašiši müügi käibemaksuga maksustamise kohta.

3. Hašiš on India kanepist saadav toode, mille müük, tarnimine ja levitamine on Madalmaades Opiumweti (oopiumiseaduse) alusel keelatud. Ent Madalmaade Riigiprokuratuuri poolt avaldatud Opiumweti rikkumiste uurimise ja nende eest vastutusele võtmise suunistes (Nederlandse Staatscourant, 18. juuli 1980, nr 137, lk 7) on muu hulgas kanepitoodete väikesemahulise müümise ja majadiilerite kohta sätestatud järgmist:

„Majadiiler“ on kanepitoodete müüja, kes noortekeskuse eest vastutajate usaldusel ja kaitsel on saanud, erinevalt teistest isikutest, õiguse müüa noortekeskuses kanepitooteid. Põhimõtteliselt kannab majadiiler karistusõiguslikku vastutust Opiumweti artikli 11 teise lõigu alusel, mis puudutab II nimekirjas nimetatud narkootikumide müüjaid.

Sellise väikesemahulise müügi uurimise seisukohast on oluline selle suhteline prioriteetsus; ... Opiumweti kohaselt peetakse absoluutselt prioriteetselk vastuvõetamatu riskiga seotud narkootikumimüügi uurimist. Kanepitoodete väikesemahulise müügi uurimisele väiksem tähtsuste tähendab tegelikkuses seda, et politsei annab väikseid narkodiilereid prokuratuuri üles vaid juhul, kui diiler kuulutab avalikult, et ta on narkodiiler, või tegeleb müügiga muul väljakutsuval viisil.“

4. Kõnealuse hašišimüügi käibemaksuga maksustamise vaidlustamisel toetub Vereniging Happy Family eelkõige Euroopa Kohtu 28. veebruari 1984. aasta otsusele kohtuasjas 294/82: Einberger versus Hauptzollamt Freiburg (EKL 1984, lk 1177), mille kohaselt ei teki narkootikumide ebaseadusliku impordi korral impordikäibemaksu võlga.

5. Selle vaidluse lahendamiseks saatis Gerechtshof Euroopa Kohtule eelotsuse saamiseks alljärgnevad küsimused:

„1. Kas kohtuasjas 294/82: Einberger versus Hauptzollamt Freiburg 28. veebruaril 1984. aastal tehtud Euroopa Ühenduste Kohtu otsuse valguses tuleb kuuenda direktiivi artikli 2 lõiget 1 tõlgendada nii, et käibemaksuvõlga ei teki ka liikmesriigi territooriumi piires toimuva narkootiliste ainete tarnete korral?

2. Kui esimesele küsimusele antav vastus on jaatav, siis kas see on samasugune igat liiki narkootiliste ainete tarnimise korral, sh kanepipõhiste toodete tarnimise korral?

3. Kui ka teisele küsimusele antav vastus on jaatav, siis kas asjaolu, et pädevate õiguskaitseorganite tagasihoidlik praktika, mille tulemusena on kanepipõhiste toodete tarnimine teatud olukordades võimalik, ilma, et sellele karistusõiguslikku vastutust järgneks, võib muuta seisukohta käibemaksuvõla tekkimise osas selliste narkootikumide tarnimisel?“

6. Kohtuasja faktilised asjaolud, menetluskäik ja poolte argumentid on üksikasjalikult esitatud kohtuistungis ettekandes. Järgnevalt kajastatakse neid ainult määral, mis on vajalik kohtuotsuse põhjenduste seisukohast.

Esimene küsimus

7. Esimese küsimuse eesmärk on sisuliselt teha kindlaks, kas kuuenda direktiivi artikli 2 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriigi territooriumi piires narkootiliste ainete ebaseaduslikul tarnimisel ei saa käibemaksuvõlga tekkida.

8. Euroopa Kohus tõlgendas eelnimetatud Einbergeri kohtuasjas tehtud otsuses kuuenda direktiivi artikli 2 lõiget 2 nii, et impordikäibemaksu võlga ei teki uimastite ebaseaduslikul ühendusse importimisel, see tähendab, kui see ei toimu pädevate asutuste poolt rangelt kontrollitavate majanduslike kanalite kaudu ning meditsiinilistel või teaduslikel eesmärkidel kasutamiseks..

9. Vereniging Happy Family ja komisjoni arvates tuleks nimetatud kohtuotsuses võetud seisukohta kohaldada ka riigisiseste tehingute puhul. Nende hinnangul tugines Euroopa Kohus oma põhjendustes peamiselt sellele, et uimastite ühendusse sissevedu ja ühenduses turustamine on iseenesest täielikult keelatud ning seetõttu ei kuulu kuuenda direktiivi kohaldamisalasse ka narkootiliste ainete riigisisene tarnimine.

10. Madalmaade Kuningriigi, Prantsuse Vabariigi ja Saksa Liitvabariigi valitsused leiavad, et viidatud kohtuotsus piirdub uimastite ebaseadusliku impordiga ega mõjuta seega uimastite riigisiseseid tarneid puudutavaid otsuseid, eriti sellepärast, et Euroopa Kohus märkis selles kohtuotsuses selgelt, et need kaht liiki tehingud on majanduslikult ja õiguslikult erinevad. Importimise puhul on käibemaksuga maksustatav sündmus sisuliselt sama mis tollimaksude puhul, aga riigisisene tarnimine on maksustatav vaid juhul, kui see toimub tasu eest maksukohustustlase poolt, kes sellena tegutseb.

11. Neid erinevaid argumente silmas pidades tuleb meenutada, et kuuenda direktiivi artikkel 2 määratleb käibemaksu kohaldamisala järgmiselt:

"1. kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohuslase poolt, kes sellena tegutseb;

2. kauba import.“

12. Sellega seoses tuleb esmalt märkida, et riikliku kohtu küsimus puudutab vaid narkootiliste ainete ebaseaduslikku tarnimist kõnealuse liikmesriigi piires. Küsimuses kas selline tehing on käibemaksuga maksustatav, ei ole Euroopa Kohus veel seisukohta võtnud, olles lisaks salakaubana veetavate uimastite tollis käsitlemist puudutavate otsuste võtnud seisukoha vaid kuuenda direktiivi artikli 2 lõike 2 tõlgendamise kohta seoses uimastite ebaseadusliku impordiga ühendusse, mida tehti eelnimetatud 28. veebruari 1984. aasta kohtuotsuses. Selles kohtuotsuses ei käsitletud liikmesriigi territooriumil toimuva ebaseadusliku tarnimisega seotud küsimusi.

13. Kuna kuuendas direktiivis seda reguleerivaid sõnaselged sätted puuduvad, tõusetub esiteks küsimus, kas liikmesriigi piires toimuv uimastite ebaseaduslik tarnimine on maksustatav tehing või mitte või peaks direktiivi tõlgendama nii, et see on liikmesriikide otsustada.

14. Nagu Euroopa Kohus juba eelviidatud Einbergeri kohtuasjas tehtud otsuses narkootikumide sisseveoga seoses mainis, tuleb siingi tõdeda, et direktiivi ei tohi tõlgendada nii, et see küsimus direktiivi kohaldamisalasse ei kuulu. Selline tõlgendus ei sobiks kokku direktiivi eesmärgiga, milleks on antud valdkonna kaugeleulatuv ühtlustamine, eelkõige käibemaksu kohaldamisala puudutavates küsimustes.

15. Järgmisena tuleb kontrollida, kas kuues direktiiv, selle konteksti ja eesmärgi arvestades, välistab uimastite käibemaksuga maksustamise juhul, kui neid tarnitakse ebaseaduslikult liikmesriigi piires.

16. Tuleb märkida, et kuuenda direktiivi aluseks on EMÜ asutamislepingu artiklid 99 ja 100 ning selle eesmärk on „ühisturu huvides“ liikmesriikide kumuleeruvat käibemaksu käsitlevate õigusaktide ühtlustamine või lähendamine. Direktiivi kolmanda ja neljanda põhjenduse kohaselt peaks ühise käibemaksusüsteemi sisseseadmine aitama kaasa isikute, kaupade, teenuste ja kapitali liikumise piirangute tõhusale kõrvaldamisele, riikide majanduse lõimimisele ning samuti ausat konkurentsi võimaldava ja tõelisele siseturule sarnaneva ühisturu saavutamisele.

17. Kuna uimastite kahjulikkus on üldtunnustatud, on kõikides liikmesriikides nende turustamine keelatud, välja arvatud rangelt kontrollitud kauplemine kasutamiseks meditsiinilistel ja teaduslikel eesmärkidel. Nagu Euroopa Kohus uimastite ebaseadusliku ühendusse sisseveoga seoses viidatud Einbergeri kohtuasjas tehtud otsuses sedastas, on selliste ainete import ja turustamine ühenduses iseenesest täielikult keelatud. Euroopa Kohus lisas, et kaupadel, mille laskmine ühenduse majandus- ja kaubandusringlusesse on täiesti välistatud ja mille ebaseaduslik sissevedu on karistatav, ei ole mingit pistmist kuuenda direktiivi sätetega, mis käsitlevad maksubaasi määramist ja sellest tulenevalt ka kumuleeruva käibemaksu võla tekkimist käsitlevate sätetega.

18. See põhjendus kehtib samavõrd riigisiseste tarnete käibemaksuga maksustamise suhtes. Riigisisisel ebaseaduslikul uimastikaubandusel, mis on samamoodi karistatav, ei ole, nagu uimastite ebaseaduslikul sisseveolgi, mingit pistmist kuuenda direktiivi eelmainitud eesmärkidega ja järelikult ka kumuleeruva käibemaksu võla tekkimisega.

19. Käesolevas kohtuasjas menetlusse astunud kolme valitsuse vastupidine seisukoht näib olevat tingitud hirmust, et uimastite ebaseaduslikku müümist ja muid ebaseaduslikke majandustehinguid käsitleva kohtupraktika eristamine võib osutuda võimatuks ning et ebaseadusliku kaubanduse üldiselt soodsama maksualase kohtlemise tulemusena kahjustatakse käibemaksusüsteemi neutraalse maksustamise põhimõtet.

20. Tuleb tunnistada, et neutraalse maksustamise põhimõte välistab käibemaksuga maksustamisel seaduslike ja ebaseaduslike tehingute üldise eristamise. Nii ei ole see aga selliste toodete puhul, nagu uimastid, mille eriomaduste tõttu on nende ringlusse laskmine liikmesriikides iseenesest täielikult keelatud, välja arvatud rangelt kontrollitud majanduskanalite kaudu ning kasutamiseks meditsiinilistel ja teaduslikel eesmärkidel. Sellises olukorras, kus seadusliku ja ebaseadusliku majandussektori igasugune omavaheline konkurents on välistatud, ei saa käibemaksukohustuse mittetekkimine neutraalset maksustamist mõjutada.

21. Samal põhjusel ei saa nõustuda kolme valitsuse väitega, mis põhineb kuuenda direktiivi artikli 4 lõikel 1 ja mille kohaselt kuulub käibemaksuga maksustamisele igasugune majandustegevus „sõltumata selle otstarbest või tulemusest“. Kuigi „maksukohustuslaste“ määratlemisel käsitletakse artikli 4 lõikes 1 majandustegevust üldiselt ega eristata seaduslikku ja ebaseaduslikku tegevust, ei ole see asjaolu uimastite maksustamise puhul oluline, kuna need jäävad kuuenda direktiivi artiklis 2 määratletud käibemaksu kohaldamisalast juba niigi välja.

22. Tuleb lisada, et see järeldus ei mõjuta liikmesriikide õigust kehtestada kohaseid karistusi uimasteid puudutavate õigusaktide rikkumiste eest koos kõikide sellest tulenevate, eelkõige rahalist laadi tagajärgedega.

23. Esimesele küsimusele tuleb seega vastata, et kuuenda direktiivi artikli 2 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriigi piires uimastite ebaseaduslikul tarnimisel ei saa kumuleeruva käibemaksu võlga tekkida, kui kõnealused tooted ei liigu pädevate asutuste poolt rangelt kontrollitavates majanduskanalites ega ole mõeldud kasutamiseks meditsiinilistel ja teaduslikel eesmärkidel.

Teine ja kolmas küsimus

24. Teise ja kolmanda küsimusega soovitakse sisuliselt teada, kas käibemaksuga mittemaksustamine puudutab ka kanepist saadud uimastite ebaseaduslikku tarnimist ja seda isegi juhul, kui liikmesriigi asutused omavalikulise karistuspoliitika raames süstemaatiliselt selliste ainete väikesemahulise müümise korral kriminaalmenetlust ei alusta.

25. Sellega seoses tuleb kohe alguses märkida, et toimikust nähtuvalt kehtib kanepist toodetud narkootikumide suhtes, kuigi neid nimetatakse mõnes liikmesriigis „nõrkadeks

narkootikumideks“ ühenduses õiguslikult täielik sisseveo- ja turustamiskeeld. Lisaks kuuluvad seda liiki uimastid nende ainete hulka, mida võib 1961. aasta narkootiliste ainete ühtse konventsiooni (ÜRO lepingute kogumik nr 7515, lk 520) kohaselt, millega on nüüdseks ühinenud kõik liikmesriigid, importida ja turustada vaid meditsiinilisel ja teaduslikul eesmärgil kasutamiseks.

26. Järelikult hõlmab esimesele küsimusele antud vastus ka kanepil põhinevaid narkootikume kui selliseid.

27. Küsimuse osas, kas lahendus oleks teistsugune juhul, kui liikmesriigi asutused ei algata teatud tingimustel menetlust selliste narkootikumide väikesemahulise jaemüügi suhtes, nagu see käesoleval juhul on, leiab komisjon, et sellisel juhul tegemist majandustehinguga, mis ei ole sisuliselt ebaseaduslik. Jättes menetluse alustamata, taluvad pädevad asutused selliseid tehinguid, mis on praktiliselt võrdne nende legaliseerimisega. Komisjoni arvates ei ole sellistele majandustehingute käibemaksuga mittemaksustamiseks mingit õigustust.

28. Madalmaade valitsus väidab, et kuigi kanepil põhinevate toodete müügi korral kriminaalmenetlust süstemaatiliselt teatud tingimustel ei alustata, on selliste uimastite müük endiselt seadusega keelatud. Tehing ei muutu seaduslikuks, kui kriminaalmenetluse tõhususe eesmärgil peetakse prioriteetseks pädevate asutuste poolt ohtlikumaks peetavate teiste süütegude menetlemist. Selline poliitika lähtub Madalmaade karistusõiguse põhimõttest, et prokuratuur pea menetlust alustama kõigi talle teatavaks saanud süütegude suhtes, vaid võib tegutseda otstarbekuse kaalutlustest lähtuvalt.

29. Esiteks tuleb märkida seda, et uimastite turustamise täielikku keeldu ei mõjuta pelk asjaolu, et oma selgelt piiratud inimressursse ja vahendeid arvestades ning uimastivastase võitluse kontsentreerimiseks käsitlevad selle keelu rakendamise eest vastutavad riiklikud asutused teatud liiki uimastikaubandust karistamise seisukohast vähemtähtsana, kuna teisi kauplemisliike peetakse ohtlikumaks. Eelkõige ei saa sellise lähenemise tõttu samastada uimastitega ebaseadusliku kauplemist pädevate asutuste poolt rangelt kontrollitavate majanduslike kanalitega meditsiini ja teaduse valdkonnas. Viimatinimetatud kaubandus on seaduslik, ent keelatud tehingud, mida küll teatud ulatuses talutakse, on endiselt ebaseaduslikud ja nende suhtes võib politsei alati sekkuda, kui pädevad asutused peavad seda kohaseks.

30. Teiseks ohustaks ühenduse tasandil saavutatud käibemaksusüsteemi ühtlustamist see, kui ebaseadusliku tehingu puhul sõltuks käibemaksu kohaldamisala konkreetse liikmesriigi tegelikust karistuspraktikast, olgugi, et vastav tehing on põhimõtteliselt ikkagi keelatud, nagu see on käesoleval juhul.

31. Järelikult tuleb teisele ja kolmandale küsimusele vastata, et kanepil põhinevate uimastite ebaseaduslikku tarnimist ei maksustata käibemaksuga ka juhul, kui liikmesriigi asutused valikulise karistuspoliitika raames selliste narkootikumide väikesemahulise jaemüügi korral süstemaatiliselt kriminaalmenetlust alusta.

Kohtukulud

32. Prantsuse Vabariigi, Saksa Liitvabariigi, Madalmaade Kuningriigi ja Euroopa Ühenduste Komisjoni poolt Euroopa Kohtule kirjalike märkuste esitamisega seotud kulusid ei hüvitata. Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus riiklikus kohtus poolelioleva asja üks etapp, otsustab kohtukulude jaotuse nimetatud kohus.

Esitatud põhjendustest lähtudes

EUROOPA KOHUS (kuues koda),

vastates Gerechtshof te Amsterdami 28. oktoobri 1986. aasta kohtuotsusega esitatud küsimustele, otsustab:

1) Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 2 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriigi piires uimastite ebaseaduslikul tarnimisel ei saa kumuleeruva käibemaksu võlga tekkida, kui kõnealused tooted ei liigu pädevate asutuste poolt rangelt kontrollitavates majanduskanalites ega ole mõeldud kasutamiseks meditsiinilistel ja teaduslikel eesmärkidel.

2) See kehtib ka kanepist saadud uimastite ebaseaduslikul tarnimisel, isegi kui liikmesriigi asutused valikulise karistuspoliitika raames selliste narkootikumide väikesemahulise jaemüügi korral süstemaatiliselt kriminaalmenetlust alusta.

Due

Koopmans

Bahlmann

Kakouris

O'Higgins

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 5. juulil 1988. aastal Luxembourgis.

J.-G. Giraud

O. Due

Kohtusekretär

Kuuenda koja esimees