

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
N. FENNELLY

van 11 maart 1999 *

1. De Hoge Raad der Nederlanden¹ vraagt, of over de huur van tafels in een coffeeshop voor de verkoop van cannabis in Nederland, BTW moet worden betaald. Achtergrond van deze vraag is het morele dilemma, of een activiteit belasten gelijk is aan deze goedkeuren. De meeste rechtstelsels hebben in deze kwestie lang geleden de keuze gemaakt, dat morele scrupules er niet toe mogen leiden dat criminaliteit, paradoxaal genoeg, wordt beloond met belastingvrijstelling. Het gemeenschapsrecht gaat in grote lijnen van dezelfde opvatting uit, maar maakt een uitzondering voor de verkoop van verdovende middelen. De vraag van de Hoge Raad rijst naar aanleiding van het Nederlandse beleid om de verkoop van strikt beperkte hoeveelheden cannabis in coffeeshops te gedogen. Ik zal eerst de Nederlandse wetgeving en het verwijzingsarrest bespreken. Vervolgens zal ik de aan de relevante rechtspraak ten grondslag liggende beginselen bespreken. Ten slotte zal ik onderzoeken, of de verhuur van een tafel kan worden gezien als een op zich onschuldige transactie, te onderscheiden van de illegale handel in drugs ter vergemakkelijking waarvan deze verhuur plaatsvindt, dan wel deze verhuur wegens zijn duidelijk criminele inhoud en ondanks het officieel goedgekeurde beleid van de Nederlandse regering, moet worden gezien als met die drugverkoop onlosmakelijk

verbonden en dus beheerst door het oordeel van het Hof in het arrest Happy Family².

I — De wettelijke en feitelijke achtergrond

2. Verweerster, een vennootschap onder firma handelend onder de naam v.o.f. Coffeeshop Siberië (hierna: „verweerster”), exploiteert een „coffeeshop” in Amsterdam.³ De Nederlandse regering verklaart in haar opmerkingen, dat een Nederlandse coffeeshop een alcoholvrije gelegenheid is waar handel in en gebruik van „soft” drugs plaatsvindt. Meestal worden ook koffie, thee en frisdrank verkocht en speelautomaten ter beschikking van de klanten gesteld.⁴ Van 1990 tot en met 1993 werden aan een tafel in verweersters coffeeshop door een erkende huisdealer verdovende middelen op basis van Indiase hennep verkocht. Verweerster stelde de tafel uitdrukkelijk voor dat doel beschikbaar en de huur die haar door de huisdealer voor het gebruik ervan werd betaald was in de boeken

2 — Arrest van 5 juli 1988, Happy Family (289/86, Jurispr. blz. 3655).

3 — Coffeeshops staan in het Nederlands ook bekend onder de namen „reggaebar”, „koffiehuis”, „theehuis”, „shoarma-huis” en „sappenbar”.

4 — Zie hiervoor het recente arrest van de Hoge Raad van 28 januari 1998, *Nederlandse Belastingrechtspraak* 1998/116 (nr. 33 0777).

* Oorspronkelijke taal: Engels.

1 — Hierna: „Hoge Raad”.

vermeld als „tafelhuur”. Klanten die zich aan de bar vervoegden om drugs te kopen werden naar de tafel verwezen door een „barkeeper” in dienst van verweerster. Verweerster betaalde over de tafelhuur geen BTW, maar wel over haar andere leveringen, onder aftrek van de door haar betaalde BTW. De Nederlandse belastingautoriteit (de staatssecretaris van Financiën; hierna: „verzoeker”) legde verweerster een naheffingsaanslag BTW op van 22 733 HFL wegens tafelhuur.

3. In het door haar tegen deze aanslag ingestelde beroep werd verweerster door het Gerechtshof te Amsterdam in het gelijk gesteld op grond dat zij betrokken was bij het illegaal verhandelen van „soft” drugs, waardoor de door haar jegens de huisdealer verrichte dienst volledig buiten de bepalingen van de Wet op de omzetbelasting 1968 viel. Van oordeel, dat niettegenstaande het feit dat in Nederland tegen de verkoop van dergelijke drugs niet meer systematisch strafrechtelijk werd opgetreden, het arrest Happy Family toepassing moest vinden, achtte het Gerechtshof over de levering van de in geding zijnde prestatie geen BTW verschuldigd. Verzoeker ging in cassatie bij de Hoge Raad, die de zaak thans naar het Hof heeft verwezen.

4. De Hoge Raad zet in de eerste plaats uiteen, dat de verkoop van cannabispro-

ducten in Nederland verboden is bij de Opiumwet van 12 mei 1928.⁵ Cannabis is een van de henneproducten vermeld in lijst II behorende bij de Opiumwet, waarvan het opzettelijk aanwezig hebben, verkopen en afleveren een bij artikel 3, lid 1, sub B, verboden gedraging oplevert, die als misdrijf strafbaar is gesteld in artikel 11. De Hoge Raad wijst er echter tevens op, dat ingevolge artikel 48 Wetboek van Strafrecht degene die opzettelijk gelegenheid, middelen of inlichtingen verschaft tot het plegen van dat misdrijf, strafbaar is als medeplichtige aan een misdrijf.

5. Niettemin blijkt ingevolge de Richtlijnen opsporings- en strafvorderingsbeleid strafbare feiten Opiumwet van het College van procureurs-generaal, in werking sinds 1976⁶ en laatstelijk bevestigd in 1996⁷, geen vervolging te worden ingesteld bij de verkoop van kleine hoeveelheden cannabis-

5 — *Staatsblad* 167, laatstelijk gewijzigd bij wet van 21 december 1994, *Staatsblad* 1995, 32.

6 — Richtlijnen van 28 oktober 1976. Volgens Murphy en O'Shea, „Dutch drugs policy, Ecstasy and the 1997 Utrecht CVO Report”, (1998) in 8 *Irish Criminal Law Journal*, 141, blz. 142, is het huidige Nederlandse beleid gebaseerd op de aanbevelingen van de Werkgroep Verdovende Middelen 1972, bekend als de Commissie-Baan; zie Baan, *Achtergronden en risico's van druggebruik*, Den Haag, 1972.

7 — Zie *Staatscourant*, 187, blz. 12.

producten, mits is voldaan aan bepaalde criteria, de zogeheten AHOJ-G-criteria.⁸

6. Artikel 2, lid 1, van de Zesde BTW-richtlijn bepaalt, dat aan de BTW zijn onderworpen „de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht”.⁹ In het arrest Happy Family legde het Hof die bepaling aldus uit dat „geen omzetbelastingsschuld ontstaat bij de illegale levering van verdovende middelen, die in het binnenland onder bezwarende titel wordt verricht”, behoudens voor het streng bewaakte handelsverkeer ten behoeve van gebruik voor medische of wetenschappelijke doeleinden.¹⁰

7. De Hoge Raad merkt op, dat de onwettigheid dat het geven van gelegenheid tot het verhandelen van „soft” drugs onwettig is, er niet aan afdoet dat sprake is van een dienst. De Hoge Raad vraagt zich echter af, of het arrest Happy Family, waarin is uitgemaakt dat geen omzetbelastingsschuld

ontstaat bij de illegale *levering* van verdovende middelen, aldus moet worden uitgelegd dat het ook geldt voor het *gelegenheid bieden* cannabis te verhandelen, aangezien een dergelijke uitlegging zou leiden tot de verdere beperking van de werkingsfeer van de Zesde richtlijn en geen rekening zou houden met de evolutie die volgens de Hoge Raad in veel lidstaten heeft plaatsgevonden in de maatschappelijke opvattingen omtrent het economische c.q. illegale karakter van gedragingen in verband met de verkoop van „soft” drugs. De prejudiciële vraag is geformuleerd als volgt:

„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?”

II — Opmerkingen

8 — Dit zijn: *affichage*: er mag geen reclame voor drugs worden gemaakt; *harddrugs*: er mogen geen harddrugs worden verkocht; *overlast*: de coffeeshop mag geen overlast veroorzaken; *jeugdigen*: er mogen geen drugs worden verkocht aan minderjarigen (jonger dan 18 jaar) en zij mogen niet tot de coffeeshop worden toegelaten; *grote*: per transactie mag niet meer dan 5 gram per persoon worden verkocht. Bovendien mag de *handelsvoorraad* van een gedoogde coffeeshop niet groter zijn dan 500 gram. Voorts kan het gemeentebestuur weigeren de vestiging van een coffeeshop toe te staan of de sluiting van een bestaande coffeeshop gelasten, zelfs als aan de criteria is voldaan.

9 — 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”).

10 — Aangehaald in voetnoot 2, punt 23.

8. Door verweerster, de Nederlandse regering en de Commissie zijn uitsluitend schriftelijke opmerkingen ingediend.¹¹

11 — Om een mondelinge behandeling is niet verzocht en het Hof heeft ingevolge artikel 104, lid 4, van zijn Reglement voor de procesvoering besloten van mondelinge behandeling af te zien.

9. Verweersters betoog bestaat voornamelijk in het benadrukken van haar eigen onwettig gedrag. De verhuur van de tafel aan de huisdealer ter vergemakkelijking van de verkoop van onwettige verdovende middelen zou niet los kunnen worden gezien van de eigenlijke verkoop en daarom niet aan de BTW onderworpen dienen te zijn. Verweerster ontkent, dat er in het recht en de praktijk enige ontwikkeling van betekenis is met betrekking tot „soft” drugs in Nederland of andere lidstaten. De Nederlandse gemeenten zijn niet verplicht, de AHOJ-G-criteria toe te passen en kunnen de verkoop van verdovende middelen in coffeeshops strafrechtelijk vervolgen. Volgens verweerster gebeurt dit laatste ook regelmatig.

10. Volgens de Nederlandse regering is dit geval te onderscheiden van de zaak Happy Family. In de eerste plaats zal, indien aan de AHOJ-G-criteria is voldaan en er ter plaatse geen bezwaar bestaat, tegen de exploitanten van een coffeeshop geen strafvervolgning worden ingesteld. In de tweede plaats zijn de activiteiten van laatstgenoemden te onderscheiden van die welke in de zaak Happy Family ter beoordeling van het Hof stonden; de activiteiten van een coffeeshop zijn als zodanig niet onwettig, aangezien zij alleen potentieel onwettig zijn door hun verband met die van de huisdealer.

nale verplichtingen van Nederland ingevolge het Enkelvoudig verdrag inzake verdovende middelen van de Verenigde Naties van 1961.¹² Dit beleid is door de Nederlandse regering ontwikkeld om jeugdigen te beschermen tegen het in contact komen met „hard” drugs. Met de publicatie van het nieuwe AHOJ-G-beleid in de *Nederlandse Staatscourant* wordt daaraan officiële erkenning verleend. In de praktijk staan de meeste gemeenten de aanwezigheid van een of meer coffeeshops toe. De gemiddelde omzet van coffeeshops ligt rond 200 000 HFL, ongeveer evenveel als de omzet van de helft van de legale horecagelegenheden in Nederland die gewone café-diensten leveren, waarmee zij in concurrentie staan. De Happy Family-rechtspraak betreft de invoer of levering tegen betaling van verdovende middelen, die onder een volstrekt invoer- en verhandelingsverbod vallen en daarom niet in het gewone handelscircuït van de Gemeenschap mogen worden gebracht. Als uitzondering op het neutraliteitsbeginsel mag die rechtspraak niet worden uitgebreid tot coffeeshops, die in elk geval voor een deel legale diensten leveren. Ten slotte hebben zich sinds het arrest Happy Family onmiskenbare ontwikkelingen voorgedaan in de maatschappelijke opvattingen in Nederland op het punt van de verkoop van „soft” drugs op kleine schaal. Die verkoop is volgens de Commissie de facto legaal geworden.

11. Volgens de Commissie zijn de AHOJ-G-criteria verenigbaar met de internatio-

12 — United Nations Single Convention on Narcotic Drugs, U.N.T.S. 520, Nr. 7515 (hierna: „Enkelvoudig verdrag”).

III — Beoordeling

12. De Nederlandse regering en de Commissie beklemtonen, dat overeenkomstig het beginsel van fiscale neutraliteit, in het algemeen BTW verschuldigd is over zowel wettige als onwettige transacties. Zo verklaarde het Hof in het arrest Lange¹³ onder verwijzing naar het arrest Happy Family:

„De Zesde richtlijn, die een vergaande harmonisatie op het gebied van de BTW beoogt, is gebaseerd op het beginsel van fiscale neutraliteit. (...) verzet dit beginsel zich (...) tegen een algemeen onderscheid tussen legale en illegale transacties, met uitzondering van de gevallen waarin wegens de bijzondere kenmerken van bepaalde goederen elke mededinging tussen een legale en een illegale economische sector is uitgesloten.”

Tot op heden zijn slechts twee typen producten aangewezen die de bedoelde „bijzondere kenmerken” bezitten, te weten verdovende middelen en vals geld.¹⁴ Die lijst kan niet uitputtend zijn en kan in beginsel ook diensten omvatten. Niettemin, zoals advocaat-generaal Jacobs opmerkt, vormt de uitsluiting „een uitzondering op de regel, dat legale en illegale transacties

fiscaal op dezelfde wijze moeten worden behandeld”.¹⁵ Zoals de Hoge Raad uiteenzet, betreft de onderhavige zaak het opzettelijk gelegenheid bieden tot het verhandelen van drugs. Daarom moet in het kort worden ingegaan op de rechtspraak betreffende de verkoop van verdovende middelen.

A — *De uitsluiting van verdovende middelen*

13. De rechtspraak van het Hof inzake verdovende middelen vangt aan, begin jaren tachtig, met een groep zaken betreffende de onwettige invoer van „hard” drugs (heroïne, cocaïne, morfine) in Duitsland¹⁶ en de vraag of daarop het Gemeenschappelijk douanetarief van toepassing was. Het Hof oordeelde, dat er geen douaneschuld ontstond. Blijkens het arrest Einberger I is het uitgangspunt van het Hof, dat dergelijke drugs „in zoverre bijzondere kenmerken (vertonen) dat de schadelijke werking ervan algemeen wordt erkend en de invoer en verhandeling in alle lidstaten zijn verboden”.¹⁷ Naar het Hof opmerkte, was deze rechtstoestand „in overeenstemming met het Enkelvoudig verdrag inzake verdovende middelen van 1961 (...), waarbij thans alle lidstaten partij zijn”.¹⁸ De conclusie dat er geen douaneschuld ontstond, volgde uit het feit dat de

13 — Arrest van 2 augustus 1993 (C-111/92, Jurispr. blz. I-4677, punt 16).

14 — Zie conclusie van advocaat-generaal Léger bij arrest van 28 mei 1998, Goodwin en Unstead (C-3/97, Jurispr. 1998, blz. I-3257, punt 9).

15 — Arrest van 11 juni 1998, Fischer (C-283/95, Jurispr. blz. I-3369, punt 17 van de conclusie).

16 — Zie arresten van 5 februari 1981, Horvath (50/80, Jurispr. blz. 385); 26 oktober 1982, Wolf (221/81, Jurispr. blz. 3681), en 26 oktober 1982, Einberger (240/81, Jurispr. blz. 3699; hierna: „Einberger I”).

17 — Punt 8.

18 — Ibidem, punt 9. Het Hof verwees uitdrukkelijk naar de preambule van het Enkelvoudig verdrag, dat in overweging 3 spreekt van een „ernstig kwaad” en de „sociale en economische gevaren [die het gebruik van dergelijke drugs] met zich medebrengt voor de mensheid”.

drugs in het illegale circuit bleven en „niet in de handel kunnen worden gebracht en in het economisch verkeer van de Gemeenschap kunnen worden opgenomen”¹⁹, en uit formulering van de geldende wetgeving betreffende douanerechten, waarin de douaneschuld werd gekoppeld aan „het economische karakter van de rechten bij invoer en (...) de omstandigheden waaronder (...) goederen in de economie van de Gemeenschap worden geïntegreerd”.²⁰

14. Twee jaar later, in het arrest Einberger II²¹, paste het Hof, op grond dat er geen verschil bestond tussen de aansprakelijkheid voor douaneschulden en voor BTW, bovenstaande redenering toe op de heffing van BTW over de invoer van de morfine die in Einberger I in geding was geweest. Het maakte het beeld compleet in de arresten Mol²² en Happy Family²³, door dezelfde redenering in algemene zin toe te passen op leveringen binnen de lidstaten. Het herinnerde aan zijn eerdere uitspraken dat dergelijke goederen „volstrekt niet in het economische en commerciële circuit van de Gemeenschap mogen worden gebracht en (...) de illegale invoer slechts tot strafmaatregelen aanleiding kan geven”, zodat dit alles „volledig buiten de bepalingen van de Zesde richtlijn” viel.²⁴ Het Hof erkende, dat het beginsel van fiscale neutraliteit zich verzette tegen „een

algemeen onderscheid tussen legale en illegale transacties”²⁵, en verklaarde vervolgens²⁶:

„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.”

15. De kernpunten van deze rechtspraak lijken mij in de eerste plaats de algemeen erkende schadelijkheid van verdovende middelen, zoals bevestigd in het Enkelvoudig verdrag; in de tweede plaats het bestaan van een volstrekt verbod in alle lidstaten op het binnenkomen van deze middelen in het normale economische circuit; in de derde plaats het feit dat zij uitsluitend tot strafmaatregelen aanleiding kunnen geven. Dit zijn echter feitelijke constatering en vaststellingen van de heersende opvatting in het nationale recht; op zich geven deze punten geen beginselen van het gemeenschapsrecht

19 — Punt 13.

20 — Punt 14.

21 — Arrest van 28 februari 1984, Einberger (294/82, Jurispr. blz. 1177; hierna: „Einberger II”). Ingevolge artikel 2 van de Zesde richtlijn is „de invoer van goederen” aan BTW onderworpen.

22 — Arrest van 5 juli 1988, Mol (269/86, Jurispr. blz. 3627), dat de verkoop van amfetamine betrof.

23 — Aangehaald in voetnoot 2.

24 — Ibidem, punt 17.

25 — Ibidem, punt 20.

26 — Ibidem.

weer. In de zaak Witzemann²⁷ wees advocaat-generaal Jacobs erop, dat de werkelijke grondslag van de uitspraak enigszins duister is²⁸; hij vroeg zich met de Commissie af, op welke rechtsgrondslag deze rechtspraak van het Hof berust en meende dat de zaak, die de handel in vals geld betrof, het Hof „een goede gelegenheid bood om duidelijk te maken of zijn rechtspraak beruiste op het Verdrag zelf (...) dan wel of de rechtspraak was gebaseerd op afgeleid recht (...)”.²⁹ Helaas is het Hof niet op deze uitnodiging ingegaan, al verklaarde het wel, dat zijn rechtspraak a fortiori gold voor vals geld.³⁰

16. Mijns inziens is de essentie van de rechtspraak, dat de handel in verdovende middelen in alle lidstaten volstrekt verboden is en enkel tot strafmaatregelen aanleiding kan geven, waardoor deze middelen geen enkele rol spelen in de normale economie. Het beginsel van fiscale neutraliteit komt eenvoudig niet aan de orde, omdat „elke mededinging tussen een legale en een illegale economische sector uitgesloten is”.³¹

17. Behalve in het arrest Witzemann, waarin het Hof bevestigde dat noch doua-

nerechten noch BTW konden worden geheven over invoeren van vals geld, is de in de arresten Einberger II, Mol en Happy Family geformuleerde uitsluiting van de BTW sindsdien niet meer toegepast. De laatste tijd heeft het Hof in de arresten Lange³² (illegale uitvoer van eventueel voor strategische doeleinden te gebruiken apparatuur), Goodwin en Unstead (opzettelijke niet-betaling van BTW over de verkoop van namaakparfums)³³ en Fischer (organisatie van roulettespelen zonder vergunning)³⁴ weliswaar het beginsel herhaald dat geen BTW kan worden geheven over producten die „niet in het economische circuit mogen worden gebracht”, maar het heeft in al deze zaken de mate van onwetigheid van de levering van de betrokken goederen of diensten, onderscheiden van het „volstreekte verbod” in de rechtspraak inzake drugs en het arrest Witzemann, en de BTW dan ook van toepassing verklaard.³⁵ In de toekomst zou het Hof weliswaar om een uitspraak kunnen worden gevraagd, bijvoorbeeld met betrekking tot de opbrengsten van jeugdprostitutie, kinderpornografie of mensenhandel, of voor die activiteit het vereiste absolute verbod geldt zodat zij onder de uitsluiting valt, zoals de activiteiten van huisdealers duidelijk binnen de omschrijving van het arrest Happy Family vallen, maar thans

27 — Arrest van 6 december 1990 (C-343/89, Jurispr. blz. I-4477).

28 — Ibidem, punt 20 van de conclusie.

29 — Punt 15 van de conclusie.

30 — Het Hof verklaarde (punt 20) dat de overwegingen „ten aanzien van de illegale invoer van verdovende middelen a fortiori [golden] voor de invoer van vals geld”, aangezien de vervaardiging, het bezit, de invoer en het verhandelen van vals geld, of het nu nationale dan wel vreemde munt betreft, in alle lidstaten verboden is.

31 — Arrest Happy Family, punt 20.

32 — Aangehaald in voetnoot 13.

33 — Aangehaald in voetnoot 14.

34 — Aangehaald in voetnoot 15.

35 — Zie bijvoorbeeld het arrest Lange, punten 12 en 13.

behoeft het alleen te beslissen of hun relatie met coffeeshops zo nauw en onlosmakelijk is, dat de uitsluiting van de BTW over drugsverkoop ook geldt voor het mogelijk maken daarvan.

de maatschappelijke opvattingen over de verkoop van cannabisproducten een ontwikkeling heeft plaatsgevonden. Ik ben van mening, dat het Hof zich beslist niet over een dergelijke gedachte behoort uit te spreken.

B — Voorstel voor beantwoording

18. In het licht van deze rechtspraak kan mijns inziens de vraag of over de activiteiten van verweerster BTW kan worden geheven, op twee manieren worden benaderd. In de eerste plaats moet worden overwogen of, zoals de Nederlandse regering stelt, het uitsluitend gaat om de verhuur van een tafel, die ontegenzeggelijk onder de BTW valt, ondanks het onmiddellijke en rechtstreekse verband tussen die transactie en de verkoop van illegale drugs. Zo nee, dus indien de verhuur van de tafel niet kan worden gescheiden van zijn onwettig doel, moet worden overwogen of de verkoop van cannabisproducten binnen het officiële gedoogbeleid van de Nederlandse regering, al dan niet onder de beginselen valt die in de rechtspraak, in het bijzonder het arrest *Happy Family*, zijn ontwikkeld.

20. In de eerste plaats blijkt uit het arrest *Happy Family* duidelijk, dat een onderscheid tussen de handel in „hard” drugs en die in „soft” drugs in het gemeenschapsrecht net zo min rechtsgrondslag heeft als in het internationale of nationale recht.³⁶ In de tweede plaats heeft het Hof feitelijk geen basis (daar door de nationale rechter geen feiten zijn gegeven) en rehtens geen taak om een dergelijk onderscheid te maken. Voor zover de Europese Unie, anders dan de Gemeenschap, stelling heeft genomen over onderwerpen verband houdend met drugs, ruimt zij geen plaats in voor een dergelijk onderscheid, dat ook niet staat in artikel K.1 van titel VI van het Verdrag betreffende de Europese Unie, zoals gewijzigd bij het Verdrag van Amsterdam.³⁷ Deze bepaling betreft onder meer het optreden van de Unie ter bestrijding van

i) Sociale ontwikkelingen

19. Om te beginnen moet de suggestie van de Hoge Raad worden besproken, dat er in

36 — Bij zijn antwoord op de tweede vraag van de Hoge Raad in die zaak weigerde het Hof, in navolging van advocaat-generaal Mancini, onderscheid te maken tussen „hard” drugs en „soft” drugs; zie punten 25 en 26 van het arrest *Happy Family* en punt 5 van de conclusie (conclusie in de zaken *Mol* en *Happy Family*, Jurispr. 1988, blz. 3627, 3643). Het onderscheid, dat uitsluitend op de aard van de verschillende verdovende middelen berust, wordt door sommigen zelfs beschouwd als misleidend daar het voorbijgaat aan de significante rol van andere factoren die invloed hebben op druggebruik, zoals de setting waarin dit plaatsvindt; zie *Murphy* en *O'Shea*, t.a.p., blz. 144.

37 — Zie Gemeenschappelijk Optreden van 17 december 1996, door de Raad aangenomen op basis van artikel K.3 van het Verdrag betreffende de Europese Unie, betreffende de onderlinge aanpassing van de wetgevingen en praktijken van de lidstaten van de Europese Unie ter bestrijding van drugsverslaving en ter voorkoming en bestrijding van de illegale drugshandel (PB L 342, blz. 6).

de criminaliteit, waaronder „illegale drugs-handel”.

21. Wellicht heeft de Hoge Raad ook rekening gehouden met de mogelijkheid, dat het Hof zijn redenering in het arrest Happy Family zou verlaten naar aanleiding van de maatschappelijke ontwikkelingen in Nederland, ook indien deze in andere lidstaten niet werden nagevolgd. De uitsluiting van BTW-heffing over de verkoop van verdovende middelen is echter te zeer in de rechtspraak verankerd om nu te worden herzien, behalve wellicht door de gemeenschapswetgever.

ii) Het onderscheid tussen tafelhuur en verkoop

22. De stelling van de Nederlandse regering dat over het aanbieden van een tafel in een coffeeshop aan drugdealers belasting moet worden geheven, werpt de vraag op, of de rechtstreekse verkoop van illegale verdovende middelen moet worden onderscheiden van activiteiten die die verkoop vergemakkelijken. Deze vraag is in de rechtspraak nog niet aan de orde geweest. De precieze rechtsgrondslag waarop de Nederlandse belastingdienst de Vereniging Happy Family wilde aanslaan voor BTW wegens drugsverkoop door een huisdealer in haar jongerencentrum, blijkt niet uit het arrest. Het Hof ging ervan uit, dat de opbrengst van de verkoop (althans gedeeltelijk) aan de vereniging werd afgedragen en derhalve

aan de vereniging kon worden toegerekend.³⁸ Thans moet ik echter aannemen, dat naar Nederlands recht de vereniging werd aangemerkt als de verkoper van de drugs. Het verschil tussen de activiteiten van die vereniging en die van verweerster in het onderhavige geval is, dat laatstgenoemde geen drugs verkoopt, maar een tafel verhuurt aan de huisdealer, een activiteit die, onafhankelijk van het illegale doel van die verhuur, volkomen legaal is. Is dit een verschil dat voor de toepassing van de Happy Family-rechtspraak van betekenis is?

23. Uiteraard dient te worden bedacht, dat elke uitsluiting van BTW-heffing een uitzondering vormt op het eerder besproken beginsel van fiscale neutraliteit. Dit neemt echter niet de noodzaak weg, na te gaan of een bepaalde transactie die in de categorie levering van goederen (en naar wij mogen aannemen diensten) valt die de „bijzondere kenmerken” vertoont in de zin van de rechtspraak, zonder meer van BTW-heffing kan worden uitgesloten. Het Hof zou zich volgens mij van de onderhavige zaak kunnen afmaken door erop te wijzen dat de verhuur van een tafel op zich een gewone dienstverlening is en dus belastbaar, daar

38 — Terwijl volgens het rapport ter terechtzitting de Vereniging Happy Family werd aangeslagen ter zake van „its sales of soft drugs” (Jurispr. 1988, blz. 3655, 3656, cursivering van mij), zwijgt het arrest op dit punt en spreekt het slechts van de „sales of hashish in that youth centre” (punt 2). Advocaat-generaal Mancini zegt echter met zoveel woorden (blz. 3627, 3639), dat een deel van de opbrengst aan de vereniging werd afgedragen.

hij deel uitmaakt van de inkomsten van een legale onderneming die midden in het economisch leven staat en aan de normale concurrentie deelneemt, waarvoor het beginsel van fiscale neutraliteit geldt.

verkopen van drugs en de eigenaar van de coffeeshop is bij die verkoop behulpzaam door zijn klanten door te sturen.

24. Mijns inziens zou zo'n antwoord echter onvolledig en onbevredigend zijn, indien het voorbij zou gaan aan de onwettigheid die de betrokken transactie deelt met de verkoop van drugs door de huisdealer. Om te beginnen lijkt die benadering wel erg afhankelijk van de aanname dat de verhuur van tafels een autonome markt is. Zoals de Hoge Raad uiteenzet, is verweersters activiteit strafbaar, aangezien zij gelegenheid, middelen en inlichtingen verschaft tot het plegen van het misdrijf van handel in verdovende middelen.

25. Indien de drugsverkoop door de huisdealer naar zijn aard volstrekt buiten het normale economische circuit valt, zie ik niet, op welke gemeenschapsrechtelijke basis de eigenaar van de coffeeshop dan een andere behandeling ten deel moet vallen. Het onderscheid tussen hoofddaders en medeplichtigen in het nationale recht maakt voor de vraag of de activiteit van de verhuur van een tafel voor de verkoop van drugs van andere aard is dan de activiteit van de drughandelaar, geen verschil. De tafel wordt uitsluitend verhuurd voor het

26. Nog twee punten kunnen dit punt verduidelijken. Indien de tafel werd verhuurd voor de verkoop van „hard” drugs, geheel los van de AHOJ-G-criteria, dan zou de verhuur eerder worden gezien als „bijzonder geval” in de zin van de rechtspraak. Maar als het in wezen economische verschil tussen de eigenlijke drugsverkoop en de verhuur van een tafel voor dat doel, de basis moest zijn voor het onderscheid van het arrest Happy Family, dan zou het Hof op grond van dezelfde logica de van dealers in „hard” drugs ontvangen tafelhuur aan BTW onderworpen moeten verklaren. In de tweede plaats zou een onderscheid op basis van het verschil tussen tafelhuur en drugsverkoop heel eenvoudig te omzeilen zijn. De coffeeshopeigenaar zou met inachtneming van de AHOJ-G-criteria medeverkoper van de drugs kunnen worden of de huisdealer in loondienst kunnen nemen. Beide kunstgrepen zouden de activiteit waarschijnlijk binnen de criteria van het arrest Happy Family brengen en de Nederlandse rechters, wanneer zij in de toekomst dergelijke aangepaste verkoopregelingen te beoordelen krijgen, opnieuw bij het Hof doen aankloppen voor advies.

27. Ik ben dan ook van mening, dat in deze zaak opnieuw het effect van het AHOJ-G-beleid op de toepasselijkheid van de Happy

Family-rechtspraak aan de orde moet worden gesteld.

staat in beginsel verboden blijven, aangezien anders de met de Zesde richtlijn beoogde harmonisatie in gevaar zou komen.

iii) De feitelijke decriminalisering van coffeshopactiviteiten

28. In het arrest Happy Family oordeelde het Hof dat „aan het voor verdovende middelen geldende volstreckte verhandelsverbod niet wordt afgedaan door het enkele feit dat de nationale autoriteiten die er de hand aan moeten houden, wegens de uiteraard beperkte personele en materiële mogelijkheden en met het oog op de concentratie van de voor de drugbestrijding beschikbare middelen een lagere prioriteit toekennen aan de vervolging van een bepaald soort handel in verdovende middelen, omdat zij andere soorten gevaarlijker achten” en stelde het met klem, dat „een dergelijke houding in geen geval [kan] leiden tot gelijkstelling van de illegale handel in verdovende middelen met het door de bevoegde autoriteiten streng bewaakte handelsverkeer in de medische en wetenschappelijke sfeer.”³⁹ Het Hof wees er voorts op, dat deze handel „ook al wordt hij binnen bepaalde grenzen gedoogd, illegaal blijft en de politie er te allen tijde tegen kan optreden wanneer de bevoegde autoriteiten dat opportuun achten”. Het Hof voegde daaraan toe, dat de werkingssfeer van de BTW met betrekking tot een illegale transactie niet mocht afhangen van de wijze waarop het vervolgingsbeleid in deze of gene lidstaat gestalte kreeg, wanneer dergelijke transacties in die

29. Er zij aan herinnerd, dat dit oordeel werd uitgesproken op basis van de veronderstelling van het bestaan van een algeheel verbod op alle verdovende middelen, inclusief cannabis, en het Hof op grond daarvan de toepasselijkheid van het beginsel van fiscale neutraliteit uitsloot wegens het ontbreken van elke concurrentie tussen legale en illegale activiteiten. Het lijkt mij op zijn minst twijfelachtig of dat werkelijk kan worden gezegd van de huidige situatie in Nederland, waar officieel onderscheid wordt gemaakt tussen „hard” drugs en „soft” drugs.

30. Voordat ik over dat aspect van de zaak tot een conclusie kom, zou ik de aandacht willen vestigen op twee onwenselijke consequenties van de huidige situatie ten aanzien van de in de drugsrechtspraak genoemde uitsluiting, die in het onderhavige geval duidelijk tot uiting komen. Drugshandelaren krijgen de gelegenheid, en worden zelfs aangemoedigd, om hun mogelijkheid tot het indienen van opmerkingen bij het Hof te gebruiken om hun eigen criminaliteit te benadrukken. Verweerster betoogt bijvoorbeeld, dat zij zich niet alleen schuldig maakt aan medeplichtigheid maar ook aan het misdrijf van drugsbezit zelf. Misdadigers behoren geen voordeel te hebben van hun misdadig gedrag. Het is een aanvaard beginsel in de meeste rechtssstelsels dat partijen zich niet te eigen bate op hun eigen crimineel gedrag mogen beroepen. Ik deel het gevoel van onbehagen waarvan advocaat-generaal Léger blijk geeft in de zaak Goodwin en

39 — Punt 29.

Unstead, waar hij wijst op de „flagrante strijd” met het beginsel „nemo auditur turpitudinem propriam allegans” waaraan de verzoekers in die zaak zich schuldig maakten met hun beroep „op het kwalijke en vanuit economisch oogpunt zelfs gevaarlijke karakter van hun activiteiten om aan betaling van BTW te ontkomen”.⁴⁰ Dit geldt te meer in de onderhavige zaak, waar het kwalijke en gevaarlijke karakter van de betrokken activiteiten zowel in strijd is met het nationale strafrecht als het internationale recht. Meer in het algemeen stuit mij de gedachte tegen de borst, dat een criminele activiteit, en in het bijzonder handel in drugs, juist op grond dat zij crimineel van aard is een gunstig belastingregime zou genieten.

31. De in casu te beantwoorden vraag is, of de activiteit van het verkopen van drugs in coffeeshops in Nederland onder omstandigheden die binnen het AHOJ-G-beleid vallen, voldoet aan het vereiste dat zij de „bijzondere kenmerken” bezit waardoor zij „naar haar aard” buiten het normale economische circuit valt.

32. Ik heb niet de indruk dat het AHOJ-G-beleid, zeker in zijn huidige vorm, uitsluitend berust op een discretionaire keuze om al dan niet te vervolgen, die is ingegeven door overwegingen van efficiency bij het

gebruik van de middelen van politie en Openbaar Ministerie.

33. De huidige officiële Nederlandse richtlijnen voor het vervolgingsbeleid zijn van kracht sinds 1 oktober 1996 en zijn bekendgemaakt in de *Nederlandse Staatscourant*. Zoals de Commissie uiteenzet, zijn zij voornamelijk bedoeld om de eerdere beleidslijnen te actualiseren en de ontwikkelingen die in de praktijk hebben plaatsgevonden te consolideren.⁴¹ Verweerster stelt niettemin, dat coffeeshopeigenaars nog steeds een aanzienlijk risico van vervolging lopen. Deze zienswijze is niet te rijmen met de richtlijnen of de beleidsnota overgelegd door de Commissie en in 1995 gepubliceerd door de Nederlandse regering.⁴² De Nederlandse regering voert een geïntegreerd drugbeleid, waarbij een krachtige aanpak van de illegale handel wordt gecombineerd met maatregelen ter bescherming van jeugdigen, waaronder ook de ontmoediging van het gebruik van cannabis. In de nota Continuïteit en verandering maakt de Nederlandse regering, onder verwijzing naar wetenschappelijke gegevens, op gronden van volksgezondheid formeel onderscheid tussen „soft” drugs als Indiase hennep, en „hard” drugs; volgens de Nederlandse regering zijn de gezondheidsrisico's van eerstgenoemde drugs aanvaard-

41 — De Commissie citeert in dit verband vooral de eerdere richtlijnen van 28 oktober 1976 en 21 oktober 1994.

42 — Zie *Het Nederlandse Drugbeleid; continuïteit en verandering*, Rijswijk 1995; (hierna: „Continuïteit en verandering”).

40 — Punt 18 van de conclusie.

baar te achten.⁴³ Over cannabis zegt de nota:⁴⁴

„Het Nederlandse beleid met betrekking tot het gebruik van cannabis is gebaseerd op de veronderstelling dat een eventuele overgang van het gebruik van softdrugs op dat van harddrugs veeleer sociale dan fysiologische oorzaken heeft. Indien jongvolwassenen softdrugs willen gebruiken — en de ervaring heeft geleerd dat die behoefte bij grote groepen feitelijk bestaat — dan kunnen zij dat in de Nederlandse visie maar beter doen in een setting waarbinnen zij niet in aanraking komen met de criminele subcultuur rond harddrugs. Door middel van het gedogen van een relatief laagdrempelig aanbod van gebruikershoeveelheden softdrugs wordt beoogd de consumentenmarkten van soft- en harddrugs van elkaar gescheiden te houden zodat een sociale drempel wordt opgeworpen voor de overgang van het gebruik van softdrugs op dat van harddrugs.”

34. Het gedoogbeleid van justitie, dat begon met de verkoop van cannabis in jongerencentra door bona fide dealers (zoals in de zaak Happy Family), is nu uitgebreid tot coffeeshops die op commerciële basis drugs verkopen aan meerderjarigen.⁴⁵ Het toezicht is met name in handen gelegd van de lokale overheid. Een coffeeshop wordt in een bepaalde regio gevestigd met toestemming van het driehoeksoverleg tussen de burgemeester, de korpschef van politie en de officier van justitie. De ver-

koop van cannabis is uiteraard technisch gesproken nog steeds onwettig.⁴⁶ Voorts kan het gemeentebestuur een individuele coffeeshops of alle coffeeshops sluiten. Indien echter aan alle AHOJ-G-criteria is voldaan, zal geen vervolging worden ingesteld. Dit beleid van niet-vervolging is mijns inziens veel meer dan een efficiëncymaatregel. Immers, indien het Openbaar Ministerie wil afwijken van een in een bepaalde gemeente geldend bestendig gedoogbeleid ten aanzien van verkoop die aan de AHOJ-G-criteria voldoet, zal het een dergelijke beslissing kennelijk moeten motiveren.⁴⁷

35. In deze omstandigheden ben ik het met de Commissie eens, dat de — weliswaar illegale — verkoop op kleine schaal van cannabis in coffeeshops, die door officieel beleid bewust wordt gekanaliseerd in een afzonderlijke markt, moet worden behandeld, zoals de Nederlandse regering in de nota Continuïteit en verandering zelf erkent, als de facto gedecriminaliseerd, en dus als een commerciële activiteit die in gedeeltelijke maar rechtstreekse concurrentie staat met belastingplichtigen die soortgelijke, maar normale cafés of koffiehuisen in Nederland exploiteren. Naar mijn mening volgt daaruit, dat dergelijke klein-

43 — Blz. 2 van de nota, zoals overgelegd door de Commissie.

44 — Ibidem, blz. 3.

45 — Ibidem, blz. 3.

46 — Ofschoon de Nederlandse regering in „Continuïteit en verandering” spreekt van de decriminalisering van de verkoop van Indiase hennep in coffeeshops, blijkt zowel uit haar opmerkingen in deze zaak als uit het verwijzingsarrest, dat deze verkoop volgens het Nederlandse strafrecht nog steeds verboden is.

47 — In dit verband verwijst de Commissie naar een arrest van de Hoge Raad van 5 maart 1991, *Nederlandse Jurisprudentie* 1991, nr. 694 (nr. 88087) waarin deze in beginsel een uitspraak van een lagere rechter in een zaak betreffende de vervolging van een coffeeshopeigenaar bevestigde, welke inhield dat beginselen van behoorlijke procesorde meebrachten dat een vervolging ingesteld in afwijking van een algemeen bekend beleid van niet-vervolging, niet-ontvankelijk was, tenzij deze door het Openbaar Ministerie werd gemotiveerd. Het arrest waarvan beroep werd echter vernietigd omdat het bestaan van een dergelijk beleid niet bewezen was.

schalige verkoop en andere daarmee onlosmakelijk verbonden activiteiten, zoals de onderhavige, voor de BTW moeten worden gezien als gewone commerciële activiteiten en dus aan de belastingheffing worden onderworpen. Deze conclusie zal mijns inziens geen nadelig effect hebben op de thans bereikte harmonisatie van BTW-heffing in de Gemeenschap, aangezien in die lidstaten waar geen beleid als het Nederlandse wordt gevoerd (dat wil zeggen de meeste, zo niet alle andere lidstaten) de illegale kleinschalige verkoop van cannabis niet kan worden aangemerkt als een commerciële transactie en deze per definitie niet kan worden verricht door personen in omstandigheden die vergelijkbaar zijn en dus in concurrentie staan met die welke zich voordoen in horecagelegenheden die door normale belastingplichtigen worden geëxploiteerd.⁴⁸

C — *De classificatie van coffeeshopactiviteiten voor de BTW*

36. De Commissie vraagt zich in haar opmerkingen af, hoe activiteiten als die van verweerster in het kader van de BTW moeten worden geclassificeerd, vooropgesteld dat zij in beginsel onder de Zesde richtlijn vallen. Volgens haar dienen zij te worden aangemerkt als „verhuur van (een gedeelte) van een onroerend goed”, hetgeen ingevolge artikel 13, B, sub b, is vrijgesteld, en niet als „verplichting om een daad of situatie te dulden”, die belastbaar is ingevolge artikel 6, lid 1, tweede streepje. Aangezien de Hoge Raad het echter niet nodig heeft geacht daarover vragen te stellen, stel ik voor dat het Hof zich over de door de Commissie voorgestelde classificatie niet uitspreekt. Ik merk slechts op, dat ik vooralsnog niet geneigd ben de verhuur van een tafel in een coffeeshop te beschouwen als verhuur van onroerend goed, om te komen tot een uitdrukkelijke BTW-ontheffing die hoe dan ook eng moet worden uitgelegd.⁴⁹

48 — Er is nog een reden voor het aanvaarden van deze meer dynamische opvatting van de mededinging tussen coffeeshops en de gewone café- en koffiehuisbranche in Nederland. In een arrest van 28 januari 1998 (aangehaald in voetnoot 4) besliste de Hoge Raad dat coffeeshops het recht op aftrek hebben dat door de Zesde richtlijn wordt verleend voor alle betalingen die zijn betaald voor de goederen en diensten die zij hebben verworven ofschoon zij ingevolge het arrest Happy Family niet BTW-plichtig zijn over hun voorraden softdrugs. In omstandigheden dat een volledig recht op aftrek wordt verleend, terwijl de BTW-plichtigheid alleen geldt voor bepaalde leveringen, lijkt het des te belangrijker, teneinde te voorkomen dat de activiteiten van coffeeshops gunstiger worden behandeld dan die van gewone horecagelegenheden, om eerstgenoemde aan de BTW te onderwerpen voor alle omzet die uit de exploitatie van hun bedrijf voortkomt.

49 — De kardinale rol van het beginsel dat BTW-ontheffingen eng moeten worden uitgelegd in het kader van de Zesde richtlijn is steeds door het Hof bevestigd; zie onder meer arresten van 26 maart 1987, Commissie/Nederland (235/83, Jurispr. blz. 1471, punt 19); 15 juni 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties (348/87, Jurispr. blz. 1737, punt 13), en 12 november 1998, Institute of the Motor Industry (C-149/97, Jurispr. blz. I-7053, punt 17).

IV — Conclusie

37. Gelet op het voorgaande geef ik het Hof in overweging de vraag van de Hoge Raad der Nederlanden te beantwoorden als volgt:

„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 BTW verschuldigd is over de verhuur van een tafel die wordt gebruikt voor de verkoop van illegale verdovende middelen in omstandigheden als in het hoofdgeding beschreven.”