



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

26 mei 2016*

„Prejudiciële verwijzing — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde — Richtlijn 2006/112/EG — Verleggingsregeling — Artikel 198, lid 2 — Goud of halffabricaten — Begrip — Artikel 199, lid 1, onder d), en bijlage VI — Oude materialen, afval en schroot — Staven die het resultaat zijn van het samensmelten van diverse voorwerpen en schroot, die worden gebruikt voor de terugwinning van goud en een goudzuiverheid van ten minste 325/1 000 hebben”

In zaak C-550/14,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Østre Landsret (hof van beroep Oost-Denemarken) bij beslissing van 26 november 2014, ingekomen bij het Hof op 28 november 2014, in de procedure

Envirotec Denmark ApS

tegen

Skatteministeriet,

wijst

HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: M. Ilešič, kamerpresident, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal en E. Jarašiūnas (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Deense regering, vertegenwoordigd door C. Thorning als gemachtigde, bijgestaan door B. Søs Petersen, advocat,
- de Estse regering, vertegenwoordigd door K. Kraavi-Käerdi als gemachtigde,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door M. Owsiany-Hornung en M. Clausen als gemachtigden,

* Procestaal: Deens.

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 17 december 2015,
het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 198, lid 2, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Envirotec Denmark ApS (hierna: „Envirotec”) en het Skatteministeriet (ministerie van Financiën) over een besluit van de belastingdienst tot weigering van de aftrek van de voorbelasting (btw) die door Envirotec in het laatste kwartaal van 2011 is betaald.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

- 3 De achtste overweging van richtlijn 98/80/EG van de Raad van 12 oktober 1998 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG – Bijzondere regeling voor beleggingsgoud (PB L 281, blz. 31) luidt als volgt:

„Overwegende dat, naar de ervaring leert, de toepassing van een verleggingsregeling bij de meeste leveringen van goud met ten minste een bepaalde zuiverheid belastingontduiking kan helpen voorkomen en tevens de lasten in verband met de financiering van de handeling verlicht; dat het derhalve gerechtvaardigd is de lidstaten toe te staan een dergelijke regeling te hanteren; [...]”

- 4 Artikel 26 ter („Bijzondere regeling voor beleggingsgoud”) 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), zoals gewijzigd bij richtlijn 98/80, bepaalt:

„[...]”

F. Verleggingsregeling

In afwijking van artikel 21, lid 1, onder a), [zoals gewijzigd bij artikel 28 octies,] kunnen de lidstaten, in het geval van leveringen van goud of halffabricaten met een zuiverheid van ten minste 325/1 000, of van leveringen van beleggingsgoud wanneer een in onderdeel C bedoeld recht is uitgeoefend, de afnemer aanwijzen als degene die tot voldoening van de belasting gehouden is, overeenkomstig de door hen vast te stellen procedures en voorwaarden. Indien de lidstaten van deze keuzemogelijkheid gebruikmaken, treffen zij de nodige maatregelen om ervoor te zorgen dat degene die tot voldoening van de verschuldigde belasting gehouden is, voldoet aan de verplichtingen tot aangifte en betaling van de belasting overeenkomstig artikel 22.

[...]”

5 De overwegingen 42 en 55 van de btw-richtlijn luiden als volgt:

„(42) De lidstaten moeten in specifieke gevallen de afnemer van goederen of diensten kunnen aanwijzen als de tot voldoening van de btw gehouden persoon. Dit moet de lidstaten helpen in bepaalde sectoren en bij bepaalde soorten handelingen de regelgeving te vereenvoudigen en belastingfraude en -ontwijking aan te pakken.

[...]

(55) Teneinde belastingfraude te voorkomen en tevens de lasten in verband met de financiering van de levering van goud met ten minste een bepaalde zuiverheid te verlichten, is het gerechtvaardigd de lidstaten toe te staan de afnemer aan te wijzen als degene die tot voldoening van de belasting is gehouden.”

6 Artikel 193 van deze richtlijn bepaalt:

„De btw is verschuldigd door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, behalve in de gevallen waarin de belasting uit hoofde van de artikelen 194 tot en met 199 [...] door een andere persoon verschuldigd is.”

7 Artikel 198, lid 2, van deze richtlijn luidt:

„In het geval dat een belastingplichtige [...] een levering van goud of van halffabricaten met een zuiverheid van ten minste 325/1 000, of een levering van beleggingsgoud [...] verricht, kunnen de lidstaten de afnemer aanwijzen als de tot voldoening van de belasting gehouden persoon.”

8 Artikel 199, lid 1, van dezelfde richtlijn bepaalt:

„De lidstaten kunnen bepalen dat de tot voldoening van de belasting gehouden persoon degene is voor wie de volgende goederenleveringen of diensten worden verricht:

[...]

d) de levering van oude materialen, oude materialen ongeschikt voor hergebruik in dezelfde staat, industrieel en niet-industrieel afval, afval voor hergebruik, gedeeltelijk verwerkt afval, schroot, en bepaalde goederen en diensten, overeenkomstig de lijst in bijlage VI;

[...]”

9 Bijlage VI bij de btw-richtlijn, met als opschrift „Lijst van goederenleveringen en diensten als bedoeld in punt d) van artikel 199, lid 1”, bepaalt:

„1) De levering van resten en afval van ferro- en non-ferroproducten en oude materialen, halffabricaten daaronder begrepen, die het resultaat zijn van het verwerken, vervaardigen of smelten van ferro- en non-ferrometalen of legeringen daarvan;

2) de levering van ferro- en non-ferrohalffabricaten en bepaalde daarmee samenhangende verwerkingsdiensten;

3) de levering van residuen en andere materialen voor hergebruik bestaande uit ferro- en non-ferrometalen, legeringen daarvan, slakken, assen, bladders en industriële residuen die metalen of legeringen daarvan bevatten [...];

- 4) de levering van [...] afval van ferro- en non-ferroproducten alsmede snippers, schroot, resten en afval [...];
- 5) de levering van de in deze bijlage genoemde materialen na bewerking in de vorm van reinigen, polijsten, scheiden, snijden, fragmenteren, samenpersen of gieten tot ingots;

[...]"

Deens recht

- 10 De Deense wetgever heeft overeenkomstig de door artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn geboden mogelijkheid voorzien in een verleggingsregeling voor bepaalde goudleveringen. Daartoe bepaalt § 46, lid 1, punt 4, van de momsloven (btw-wet):

„De belasting is verschuldigd door de belastingplichtige die in Denemarken een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht. De belasting is evenwel verschuldigd door de ontvangers van goederen of diensten wanneer:

[...]

- 4) de afnemer een in Denemarken geregistreerde onderneming is die beleggingsgoud dan wel goud of halffabricaten met een zuiverheid van ten minste 325/1 000 ontvangt waarover belasting verschuldigd is [...].”
- 11 Ten tijde van de feiten van het hoofdgeding had de Deense wetgever evenwel geen gebruik gemaakt van de in artikel 199, lid 1, onder d), van de btw-richtlijn geboden mogelijkheid om een verleggingsregeling in te voeren voor bepaalde leveringen van oude materialen, afval en schroot en bepaalde daarmee samenhangende diensten.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

- 12 De onderneming Envirotec is actief in de handel in edele metalen. In het laatste kwartaal van 2011 kocht zij in 24 afzonderlijke transacties 24 staven waarin verschillende materialen waren samengesmolten. De staven hadden elk een goudgehalte tussen 500 en 600/1 000 van hun gewicht.
- 13 Envirotec kocht die staven van een andere Deense onderneming, Dansk Metalopkøb ApS, die ze had gegoten. Zij bestonden onder meer uit oude juwelen, bestek, horloges en industrieel afval.
- 14 Vóór aankoop door Envirotec werden de staven naar de in Nederland gevestigde partner van Envirotec, Remondis Argentia BV, gestuurd, die de staven nadien van Envirotec zou aankopen om er goud uit te winnen. Remondis Argentia BV berekende het goudgehalte van de individuele staven.
- 15 Over die transacties betaalde Envirotec in totaal 1 099 695 Deense Kroon (DKK) (ongeveer 147 000 EUR) btw aan Dansk Metalopkøb. Zij gaf dat bedrag aan in haar btw-aangifte over het laatste kwartaal van 2011 en verzocht om aftrek ervan als voorbelasting. Dansk Metalopkøb ApS droeg geen btw af aan de fiscus en werd nadien wegens insolventie geliquideerd.
- 16 Op 7 maart 2012 besliste de fiscus dat de door Envirotec aan Dansk Metalopkøb ApS betaalde btw niet kon worden afgetrokken op grond dat de betrokken staven als „goud of halffabricaten met een zuiverheid van ten minste 325/1 000” onder de verleggingsregeling van § 46, lid 1, punt 4, van de btw-wet vielen.

- 17 Envirotec betwistte dat besluit bij het Landsskatteret (hoogste bestuurlijke instantie voor fiscale aangelegenheden, Denemarken), dat het besluit bevestigde bij beschikking van 24 mei 2012. Envirotec kwam tegen die beschikking op bij het Helsingør Ret (districtsrechtbank Helsingør, Denemarken), dat de beschikking op zijn beurt bevestigde bij vonnis van 25 februari 2014.
- 18 Op 10 maart 2014 stelde Envirotec tegen dat vonnis hoger beroep in bij het Østre Landsret (hof van beroep Oost-Denemarken). Zij verzoekt de appelrechter het ministerie van Financiën ertoe te veroordelen haar een bedrag te betalen van 1 099 695 DKK (ongeveer 147 000 EUR), vermeerderd met rente. Ter ondersteuning van haar vordering stelt zij dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde staven niet onder artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn vallen, aangezien het niet gaat om afgewerkte producten van de categorie beleggingsgoud, en evenmin om goud als grondstof of in de vorm van een halffabricaat. Die staven vallen daarentegen onder artikel 199, lid 1, onder d), van die richtlijn, dat ziet op schroot, waaronder goudschroot.
- 19 Het ministerie van Financiën concludeert tot verwerping van het hoger beroep op grond dat de staven in kwestie wel degelijk binnen de werkingssfeer van artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn vallen. Beslissend daarvoor zijn het feit dat het niet om afgewerkte producten gaat en dat die bepaling, aldus het ministerie, een *lex specialis* voor de handel in goud is, terwijl artikel 199 van die richtlijn op metaalschroot ziet. Die uitlegging vindt steun in het doel van eerstgenoemde bepaling, namelijk belastingfraude bestrijden. De betrokken staven moeten dus worden beschouwd als goud of als goudproducten, aangezien hun marktwaarde wordt bepaald door hun goudgehalte en zij worden vervaardigd met het oog op doorverkoop van het goud dat zij bevatten.
- 20 De verwijzende rechter wijst erop dat uit de bewoordingen van artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn en van de bepaling die eraan voorafging, uit de considerans van richtlijn 98/80 of uit de verschillende taalversies van eerstbedoelde bepaling niet duidelijk blijkt of deze geldt voor producten met een hoog goudgehalte, zoals de in het hoofdgeding aan de orde zijnde staven, die niet rechtstreeks worden verwerkt tot afgewerkte producten.
- 21 Het feit dat dit artikel beoogt belastingfraude te voorkomen, kan pleiten voor een ruime uitlegging ervan, namelijk in die zin dat het niet alleen ziet op beleggingsgoud en ruw goud, maar ook op goud dat op enigerlei wijze of in enigerlei stadium van het productieproces wordt verwerkt, mits het betrokken product een goudgehalte van ten minste 325/1 000 heeft en de waarde ervan alleen wordt vastgesteld op basis van de waarde van het goud dat het bevat. De bepaling kan echter ook eng aldus worden uitgelegd dat zij alleen ziet op goud in een fase tussen ruw goud en afgewerkt product. Een dergelijke uitlegging kan met name steun vinden in het feit dat metaalresiduen onder artikel 199, lid 1, onder d), van de btw-richtlijn vallen.
- 22 Daarop heeft het Østre Landsret besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Vallen staven, die bestaan uit een toevallige, grove samensmelting van verschillende gesloopte, goudhoudende metalen voorwerpen, onder de termen ‚goud of halffabricaten’ in de zin van artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn?

Het Hof van Justitie van de Europese Unie kan ervan uitgaan dat vaststaat dat de staven bestaan uit een toevallige, grove samensmelting van divers goud bevattend metalen schrootmateriaal, en dat de staven naast goud ook organisch materiaal, bijvoorbeeld tanden, rubber, PVC en metalen/materialen, bijvoorbeeld koper, tin, nikkel, amalgaam, batterijresten met kwikzilver en lood alsook verschillende gifstoffen kunnen bevatten. Er is dus geen sprake van een goud bevattend product dat direct wordt verwerkt tot een eindproduct. Voorts zijn de staven een verwerkt product (een samensmelting) – bedoeld als een tussenstadium – met het oog op terugwinning van goud. De staven hebben een hoog gehalte aan goud van gemiddeld 500 of 600/1 000, en dus een gehalte aan goud dat duidelijk hoger is dan 325/1 000. Na terugwinning wordt het goud gebruikt voor (goud/goud bevattende) fabricaten.

Tot beantwoording van de vraag kan ook als vaststaand worden aangenomen dat de staven niet rechtstreeks onderdelen van andere producten kunnen vormen daar de staven eerst moeten worden verwerkt, waarbij de metalen worden gescheiden van de niet-metalen, de gevaarlijke stoffen, enz., die worden opgelost/verwijderd.”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

- 23 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het van toepassing is op een levering van staven als die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, die het resultaat zijn van een toevallige, grove samensmelting van divers goud bevattend metalen schrootmateriaal en andere metalen, materialen en stoffen, en die ieder een goudgehalte tussen 500 en 600/1 000 hebben.
- 24 Artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn bepaalt dat wanneer een belastingplichtige een levering van goud of van halffabricaten met een zuiverheid van ten minste 325/1 000, of een levering van beleggingsgoud verricht, de lidstaten de afnemer kunnen aanwijzen als de tot voldoening van de belasting gehouden persoon. Zoals uit de verwijzingsbeslissing blijkt, heeft de Deense wetgever van die mogelijkheid gebruikgemaakt.
- 25 In casu dient er meteen op te worden gewezen dat die bepaling blijkens haar bewoordingen niet van toepassing is op afgewerkte producten, met uitzondering van „beleggingsgoud”. Vast staat echter dat goederen als de in het hoofdgeding aan de orde zijnde staven niet onder dit laatste begrip kunnen vallen.
- 26 Voorts wordt noch in artikel 198 of in andere bepalingen van de btw-richtlijn noch in richtlijn 98/80, die aan de basis ligt van de inhoud van dat artikel 198, lid 2, nader bepaald wat moet worden verstaan onder de uitdrukking „goud of [...] halffabricaten met een zuiverheid van ten minste 325/1 000”.
- 27 Volgens vaste rechtspraak van het Hof moet bij de uitlegging van een Unierechtelijke bepaling niet alleen rekening worden gehouden met de bewoordingen ervan, maar ook met de context en met de doelstellingen van de regeling waarvan zij deel uitmaakt (arresten van 26 januari 2012, ADV Allround, C-218/10, EU:C:2012:35, punt 26, en 19 juli 2012, A, C-33/11, EU:C:2012:482, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Verder moeten de betekenis en de strekking van begrippen waarvan het Unierecht geen omschrijving geeft, worden bepaald in overeenstemming met de in de omgangstaal gebruikelijke betekenis van die begrippen, met inachtneming van de context waarin zij worden gebruikt en de doelstellingen die worden nagestreefd door de regeling waarvan zij deel uitmaken (zie in die zin arrest van 13 december 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau, C-395/11, EU:C:2012:799, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 28 Bovendien kan de strekking van de betrokken bepaling, wanneer er verschillen zijn tussen de taalversies, niet worden beoordeeld op basis van een uitsluitend letterlijke uitlegging, maar moet bij de uitlegging worden gelet op de algemene opzet en de doelstelling van de regeling waarvan zij een onderdeel vormt (zie in die zin arresten van 3 maart 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, EU:C:2005:126, punt 42 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 13 juni 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, punt 22 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 29 Wat in de eerste plaats de uitdrukking „goud of [...] halffabricaten met een zuiverheid van ten minste 325/1 000” betreft, moet om te beginnen worden vastgesteld – zoals de advocaat-generaal in wezen heeft uiteengezet in de punten 20 tot en met 23, 26 tot en met 30, 57 en 63 van haar conclusie – dat de term „goud”, naargelang van de taalversie van artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn, kan zien op onbewerkt goud, goud als zuiver metaal of elk materiaal dat gedeeltelijk uit goud bestaat.

- 30 Voorts doelt de term „halffabricaten” in de omgangstaal op goederen die reeds zijn bewerkt of verwerkt, maar nog verder moeten worden verwerkt. Op basis van de gebruikelijke betekenis van dat woord kan in de diverse taalversies niet eenduidig worden bepaald welk stadium in de verwerking van de betrokken producten precies wordt beoogd. Het enige wat eruit kan worden opgemaakt, is dat het niet gaat om producten die nog niet eerder zijn bewerkt of verwerkt, en evenmin om afgewerkte producten.
- 31 Ten slotte kan het in artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn gestelde vereiste inzake een goudzuiverheid van ten minste 325/1 000, wanneer het letterlijk wordt opgevat, zowel betrekking hebben op „goud of [...] halffabricaten”, als alleen op „halffabricaten” – althans in bepaalde taalversies.
- 32 Uit het voorgaande blijkt dat uit de bewoordingen als zodanig van artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn niet kan worden afgeleid of en, in voorkomend geval, onder welke voorwaarden, goederen als de in het hoofdgeding aan de orde zijnde staven binnen de werkingssfeer ervan vallen.
- 33 Wat in de tweede plaats de context van artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn betreft, moet in herinnering worden gebracht dat die bepaling de lidstaten de mogelijkheid biedt om, in de daarin bedoelde situaties, een verleggingsregeling in te voeren, volgens welke de tot voldoening van de belasting gehouden persoon de belastingplichtige is voor wie de aan de belasting onderworpen handeling wordt verricht. Die bepaling vormt dus een uitzondering op het in artikel 193 van die richtlijn neergelegde beginsel dat de btw verschuldigd is door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht. Zij moet derhalve strikt worden uitgelegd, zonder dat dit er evenwel toe mag leiden dat zij haar werking verliest (zie naar analogie arrest van 13 juni 2013, *Promociones y Construcciones BJ 200*, C-125/12, EU:C:2013:392, punten 23 en 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 34 Net als artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn, biedt artikel 199, lid 1, onder d), daarvan de lidstaten de mogelijkheid om een verleggingsregeling in te voeren, maar dan voor leveringen van oude materialen, afval en schroot als vermeld in bijlage VI bij de richtlijn. Daartoe behoort volgens punt 5 van deze bijlage concreet „de levering van de in deze bijlage genoemde materialen na bewerking in de vorm van [...] gieten tot ingots”. Bijlage VI noemt verder met name „[d]e levering van resten en afval van ferro- en non-ferroproducten en oude materialen” (punt 1), „de levering van ferro- en non-ferrohalffabricaten” (punt 2), „de levering van residuen en andere materialen voor hergebruik bestaande uit ferro- en non-ferrometalen, legeringen daarvan” (punt 3), en „de levering van [...] afval van ferro- en non-ferroproducten alsmede snippers, schroot, resten en afval” (punt 4). Zoals uit de verwijzingsbeslissing blijkt, had de Deense wetgever ten tijde van de feiten van het hoofdgeding geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid waarin deze laatste bepaling voorziet, om een verleggingsregeling in te voeren voor de in bijlage VI bij die richtlijn genoemde leveringen van oude materialen, afval en schroot.
- 35 Uit de verwijzingsbeslissing blijkt verder dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde staven weliswaar elk een goudgehalte hebben tussen 500 en 600/1 000, maar uit verschillende oude voorwerpen, schroot en industriële residuen zijn samengesmolten, diverse metalen en materialen bevatten en niet zonder meer kunnen worden gebruikt, maar, vóór de bestanddelen ervan kunnen worden aangewend, moeten worden bewerkt teneinde de metalen te scheiden van de niet-metalen en er bepaalde stoffen uit te verwijderen.
- 36 Envirotec stelt op basis van die factoren dat artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn niet van toepassing is op die staven, en dat de verleggingsregeling bijgevolg niet geldt voor de levering van die goederen, aangezien het gaat om afval dat valt onder artikel 199, lid 1, onder d), van die richtlijn.

- 37 Vastgesteld moet worden dat aan de hand van de bewoordingen alléén van die bepalingen niet kan worden uitgesloten dat goederen als de in het hoofdgeding aan de orde zijnde staven onder artikel 199, lid 1, onder d), van de btw-richtlijn kunnen vallen als staven die zijn verkregen uit het samensmelten van diverse resten en afval van non-ferroproducten en materialen voor hergebruik bestaande uit dergelijke metalen.
- 38 Er is echter niets in de btw-richtlijn dat erop wijst dat de verleggingsregeling van artikel 199, lid 1, onder d), en die van artikel 198, lid 2, elkaar wederzijds uitsluiten, aangezien laatstgenoemde bepaling in dat opzicht kan worden beschouwd als een *lex specialis* voor de specifieke producten die daarin worden genoemd.
- 39 Vastgesteld moet dus worden dat uit de context van artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn niet met zekerheid kan worden afgeleid wat de werkingssfeer van die bepaling is. Er dient dus, in de derde plaats, te worden ingegaan op het doel dat met die bepaling wordt nagestreefd.
- 40 Dienaangaande blijkt uit overweging 42 van de btw-richtlijn dat de verleggingsregelingen die de lidstaten in bepaalde sectoren en bij bepaalde soorten handelingen kunnen invoeren, beogen de regelgeving te vereenvoudigen en belastingfraude en -ontwijking tegen te gaan. Dat doel komt ook tot uitdrukking in overweging 55 van de btw-richtlijn, die in dat verband de achtste overweging van richtlijn 98/80 reflecteert en waarin het heet dat „[het] [t]eneinde belastingfraude te voorkomen en tevens de lasten in verband met de financiering van de levering van goud met ten minste een bepaalde zuiverheid te verlichten, [...] gerechtvaardigd [is] de lidstaten toe te staan de afnemer aan te wijzen als degene die tot voldoening van de belasting is gehouden”.
- 41 Zoals de advocaat-generaal in de punten 49 en 50 van haar conclusie in wezen heeft uiteengezet, is de factor die het gevaar voor belastingfraude doet toenemen en bijgevolg toepassing van een verleggingsregeling voor de levering van bepaalde goederen, waaronder goud, rechtvaardigt, hun hoge marktwaarde in verhouding tot hun afmetingen, die ze gemakkelijk vervoerbaar maken. Wat de goudhandel betreft, en voor zover het niet gaat om een afgewerkt product, zoals een juweel, wordt de waarde van het betrokken goed bepaald door het goudgehalte ervan. Hoe hoger het goudgehalte van dat goed is, des te groter zal bijgevolg ook het gevaar voor belastingfraude zijn.
- 42 Gelet op het hoofddoel van de Uniewetgever, volgt hieruit dat het gehalte aan zuiver goud in het betrokken goed beslissend is voor de vraag of een levering van goud of van halffabricaten, waarbij het niet om een afgewerkt product gaat, onder artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn valt.
- 43 Bovendien moet worden vastgesteld dat indien zou worden gekozen voor een uitlegging van artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn volgens welke die bepaling, wanneer een lidstaat er uitvoering aan heeft gegeven, niet van toepassing is op staven met een goudzuiverheid van ten minste 325/1 000, dat ertoe zou kunnen leiden dat het doel, belastingfraude te bestrijden, dat de Uniewetgever specifiek nastreeft wegens de bijzondere kenmerken van dat edelmetaal, niet ten volle wordt verwezenlijkt. Het voorgaande laat evenwel de vraag onverlet of voor staven bestaande uit „afval” of „oude materialen”, wanneer hun goudzuiverheid minder dan 325/1 000 bedraagt, de verleggingsregeling van artikel 199, lid 1, onder d), van die richtlijn kan gelden, voor zover een lidstaat in die regeling heeft voorzien.
- 44 Ten slotte behoeft ter beantwoording van de gestelde vraag niet te worden beoordeeld of goederen als de in het hoofdgeding aan de orde zijnde staven vallen onder het begrip „goud” dan wel onder het begrip „halffabricaten” als bedoeld in artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn.
- 45 Gelet op al het voorgaande moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 198, lid 2, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het van toepassing is op een levering van staven als die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, die het resultaat zijn van een toevallige, grove samensmelting van divers goud bevattend metalen schrootmateriaal en andere metalen, materialen en stoffen, en die ieder een goudgehalte tussen 500 en 600/1 000 hebben.

Kosten

- 46 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Tweede kamer) verklaart voor recht:

Artikel 198, lid 2, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat het van toepassing is op een levering van staven als die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, die het resultaat zijn van een toevallige, grove samensmelting van divers goud bevattend metalen schrootmateriaal en andere metalen, materialen en stoffen, en die ieder een goudgehalte tussen 500 en 600/1 000 hebben.

ondertekeningen