



Ġabra tal-ġurisprudenza

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

26 ta' Mejju 2016*

“Rinviju għal deċiżjoni preliminari — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud — Direttiva 2006/112/KE — Awtolikwidazzjoni — Artikolu 198(2) — Deheb fil-forma ta' materja prima jew fil-forma ta' prodotti semimanifatturati — Kunċett — Artikolu 199(1)(d), u Anness VI — Materjali użati, skart u ruttam — Ingotti li jirriżultaw mit-tidwib ta' oġġetti u ta' ruttam diversi, intiżi sabiex jippermettu l-estrazzjoni tad-deheb u ta' purità tad-deheb ta' iktar minn 325 parti minn kull elf”

Fil-Kawża C-550/14

li għandha bhala sugġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Østre Landsret (qorti tal-appell tar-reġjun tal-Lvant, id-Danimarka), permezz ta' deċiżjoni tas-26 ta' Novembru 2014, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fit-28 ta' Novembru 2014, fil-proċedura

Envirotec Denmark ApS

vs

Skatteministeriet,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn M. Ilešič, President tal-Awla, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal u E. Jarašiūnas (Relatur), Imħallfin,

Avukat Ġenerali: J. Kokott,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ipprezentati:

- għall-Gvern Daniż, minn C. Thorning, bhala aġent, assistit minn B. Søes Petersen, avukat,
- għall-Gvern Estonjan, minn K. Kraavi-Käerdi, bhala aġent,
- għall-Kummissjoni Ewropea, minn M. Owsiany-Hornung u M. Clausen, bhala aġenti,

wara li semgħet il-konkluzjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ipprezentati fis-seduta tas-17 ta' Dicembru 2015,

tagħti l-preżenti

* Lingwa tal-kawża: id-Daniż.

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1, iktar 'il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).
- 2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn Envirotec Denmark ApS (iktar 'il quddiem “Envirotec”) u l-iSkatteministeriet (ministeru tat-taxxi) dwar deċiżjoni tal-amministrazzjoni fiskali li tirrifjuta t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tal-input imħallsa minn Envirotec matul l-aħħar erba' xhur tas-sena 2011.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

- 3 Skont it-tmien premessa tad-Direttiva tal-Kunsill 98/80/KE, tat-12 ta' Ottubru 1998, li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li temenda d-Direttiva 77/388/KEE - Skema speċjali għall-investment ta' deheb (Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 315):

“Billi l-esperjenza wriet li, f'dawk li huma hafna provvisti ta' deheb ta' ċerta purità għolja l-applikazzjoni ta' mekkaniżmu [ta' awtolikwidazzjoni] jista' jgħin biex jipprevjeni frodi fit-taxxa waqt li fl-istess hin itaffi l-ħlasijiet finanzjarji għall-operazzjoni; billi hu ġustifikat li l-Istati Membri jithallew jużaw dan il-mekkanizmu; [...]”

- 4 Bit-titolu “Skema Speċjali għall-investment ta' deheb”, l-Artikolu 26b tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p.23), kif emendata bid-Direttiva 98/80, jipprovdi:

[...]

F. Proċedura dwar [awtolikwidazzjoni]

Bis-saħħa ta' deroga mill-Artikolu 21(1)(a), kif emendat bl-Artikolu 28g, fil-każ ta' provvisti ta' materjal ta' deheb [deheb fil-forma ta' materja prima] jew prodotti semi-prodotti [semimanufatturati] ta' purità ta' 325 minn kull elf jew aktar, jew provvisti ta' investment ta' deheb fejn għażla riferuta f'Ċ ta' dan l-Artikolu kienet eżerċitata, l-Istati Membri jistgħu jinnominaw ix-xerrej bħala l-persuna li għandu jhallas it-taxxa, skond il-proċeduri u l-kondizzjonijiet li huma jstabbilixxu. Meta huma jeżerċitaw din l-għażla, l-Istati Membri għandhom jieħdu l-miżuri neċessarji biex jassiguraw li l-persuna nominata biex thallas it-taxxa dovuta, taderixxi ma' l-obbligazzjonijiet li tissottometti dikjarazzjoni u li thallas it-taxxa skond l-Artikolu 22.

[...]

- 5 Il-premessi 42 u 55 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdu:

“(42) L-Istati Membri għandhom ikunu kapaċi, f'każijiet speċifiċi, jaħtru lid-destinatarju ta' fornimenti ta' merkanzija jew servizzi bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT. Dan għandu jgħin lill-Istati Membri fis-semplifikazzjoni tar-regoli u fil-ġlieda kontra l-evazzjoni u l-evitar tat-taxxa f'setturi identifikati u f'ċerti tipi ta' transazzjonijiet.

[...]

(55) Bħala prevenzjoni kontra l-evazzjoni tat-taxxa waqt li fl-istess ħin jkunu mtaffa l-ħlasijiet finanzjarji għall-provvista ta' deheb ta' grad ta' purità 'l fuq minn ċertu livell, hu għustifikabbli li l-Istati Membri jithallew jagħzlu lill-konsumatur bħala l-persuna responsabbli mill-ħlas tal-VAT.”

6 Skont l-Artikolu 193 ta' din id-direttiva:

“Il-VAT għandha tithallas minn kwalunkwe persuna taxxabli li tkun qed twettaq forniment taxxabli ta' merkanzija jew servizzi, minbarra fejn din tithallas minn persuna oħra fil-kazijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199 [...]”

7 L-Artikolu 198(2) tal-imsemmija direttiva jipprevedi:

“Fejn materjal tad-deheb jew prodotti semi-manifatturati ta' purità ta' 325 minn kull elf jew aktar, jew deheb ta' investiment [...] hu pprovdut minn persuna taxxabli [...], l-Istati Membri jistgħu jinnominaw lill-konsumatur bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT.”

8 L-Artikolu 199(1) tal-istess direttiva jipprovdi:

“L-Istati Membri jistgħu jipprovdu li l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT hija l-persuna taxxabli li lilha jsiru l-fornimenti li ġejjin:

[...]

(d) il-forniment ta' materjal użat, materjal użat li ma jkunx jista' jerga' jintuża fl-istess stat, ruttam, skart industrijali u mhux industrijali, skart riċiklabbli, skart semi-proċessat u ċerti prodotti u servizzi, kif elenkati fl-Anness VI;

[...]”

9 L-Anness VI tad-Direttiva tal-VAT, intitolat “Lista ta' fornimenti ta' merkanzija u servizzi kif imsemmi fil-punt (d) ta' l-Artikolu 199(1)”, huwa redatt fil-kliem li ġej:

“(1) Il-forniment ta' skart li fih il-ħadid u ta' dak li ma fihx ħadid, ruttam, u materjali użati inklużi dawk ta' prodotti semi-kompluti li jirriżultaw mill-ipproċessar, mill-manifattura jew mit-tidwib ta' metalli ferrużi u mhux ferrużi u l-ligi tagħhom;

(2) il-forniment ta' prodotti semi-proċessati ferrużi u mhux ferrużi u ċerti servizzi ta' pproċessar assoċjati;

(3) il-forniment ta' residwi u materjali oħrajn riċiklabbli li jikkonsistu minn metalli ferrużi u mhux ferrużi, il-ligi tagħhom, il-gagazza, l-irmied, il-qxur u r-residwi industrijali li fihom il-metalli jew il-ligi tagħhom [...];

(4) il-forniment ta' [...] skart ferruż u mhux ferruż, kif ukoll bċejeċ tat-taqtigħ, ruttam, skart [...];

(5) il-forniment tal-materjali msemmija f'dan l-Anness wara l-ipproċessar fil-forma ta' tindif, lustratura, għażla, qtugħ, frammentazzjoni, ippressar jew ikkastjar f'ingotti;

[...]”

Id-dritt Daniż

- 10 Il-leġislator Daniż għamel użu mill-fakultà offruta mill-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT li jipprevedi mekkaniżmu ta' awtolikwidazzjoni għal ċerti kunsinni ta' deheb. Għal dan l-għan, l-Artikolu 46(1)(4) tal-momsloven (liġi dwar il-VAT) jipprovdi:

“It-taxxa hija dovuta mill-persuna taxxabbli, li fid-Danimarka tkun ikkunsinnat oġġetti taxxabbli jew tkun ipprovdiet servizzi taxxabbli. Madankollu, it-taxxa hija dovuta mid-destinatarju tal-prodotti jew tas-servizzi jekk:

[...]

- 4) id-destinatarju huwa impriza rreġistrata fid-Danimarka li tirċievi deheb ta' investiment taxxabbli jew deheb bħala materja prima jew bħala prodotti semimanifatturati ta' purità ta' 325 parti minn kull elf jew iktar.”
- 11 Għall-kuntrarju, fid-data li fiha seħhew il-fatti prinċipali, il-leġislator Daniż ma kienx għamel użu mill-fakultà offruta mill-Artikolu 199(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT li jipprevedi mekkaniżmu ta' awtolikwidazzjoni għal ċerti kunsinni ta' materjali użati, ta' skart u ta' ruttam kif ukoll ċerti provvisti ta' servizzi assoċjati.

Il-kawża prinċipali u d-domanda preliminari

- 12 Envirotec hija kumpannija attiva fil-kummerċ tal-metalli prezzjużi. Fl-aħħar tliet xhur tas-sena 2011, permezz ta' 24 tranżazzjoni distinta hija xtrat 24 ingott kompost minn diversi materjali mdewba flimkien u li kien fihom kontenut medju ta' deheb, skont l-ingott, ta' 500 jew 600 parti minn kull elf tal-piż tagħhom.
- 13 Envirotec xtrat dawn l-ingotti mingħand kumpannija Daniża oħra, Dansk Metalopkøb ApS, li kienet dewbithom. Dawn kienu komposti, fost oħrajn, minn ġojjelli antiki, minn pożati u minn arloġġi kif ukoll minn residwi industrijali.
- 14 Qabel ma nxtraw minn Envirotec, dawn l-ingotti kienu ntbagħtu lil Remondis Argentia BV, kumpannija msieħba ma' Envirotec stabbilita fil-Pajjiżi l-Baxxi, li kellha sussegwentement tixtrihom mingħand Envirotec sabiex id-deheb li kien fihom jiġi rkuprat u li kkalkolat il-kontenut ta' deheb għal kull ingott.
- 15 Għal dawn it-tranżazzjonijiet kollha, Envirotec hallset 1 099 695 krona Daniża (DKK) (madwar EUR 147 000) VAT li Dansk Metalopkøb, indikat dan l-ammont fid-dikjarazzjoni tal-VAT tagħha għall-aħħar tliet xhur tas-sena 2011 u talbet sabiex dan l-ammont jitnaqqas bħala VAT tal-input. Dansk Metalopkøb ma hallsitx il-VAT lill-amministrazzjoni fiskali u sussegwentement giet sugġetta għal procedura ta' fi stralc għal nuqqas ta' rizorsi finanzjarji.
- 16 Fis-7 ta' Marzu 2012, l-amministrazzjoni fiskali ddecidiet li l-VAT imħallsa minn Envirotec lil Dansk Metalopkøb ma setgħetx titnaqqas, u dan minhabba li l-ingotti inkwistjoni kienu jaqgħu taht is-sistema ta' awtolikwidazzjoni prevista fl-Artikolu 46(1)(4) tal-liġi dwar il-VAT bħala “deheb fil-forma ta' materja prima jew prodotti semimanifatturati ta' purità ta' 325 minn kull elf jew aktar”.
- 17 Envirotec ikkontestat din id-deċiżjoni quddiem il-Landsskatteretten (kummissjoni fiskali nazzjonali, id-Danimarka), li kkonfermatha permezz ta' digriet tal-24 ta' Mejju 2012. Envirotec ipprezentat rikors kontra dan id-digriet quddiem il-Helsingør Ret (tribunal ta' Helsingør, id-Danimarka), li kkonfermah permezz ta' sentenza tal-25 ta' Frar 2014.

- 18 Fl-10 ta' Marzu 2014, Envirotec appellat minn din is-sentenza quddiem l-Østre Landsret (qorti tal-appell ta-regjun tal-Lvant, id-Danimarka). Quddiem din tal-aħħar, hija talbet sabiex il-ministeru tat-taxxi jiġi kkundannat iħallasha s-somma ta' DKK 1 099 695 (madwar EUR 147 000), flimkien ma' interessi. Insostenn tat-talba tagħha, hija ssostni li l-ingotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali ma jaqgħux fis-sens tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT, għaliex dawn ma humiex prodotti lesti li jaqgħu fil-kategorija ta' deheb ta' investiment u lanqas deheb fil-forma ta' materja prima jew ta' prodott semimanifatturat. Għall-kuntrarju, l-imsemmija ingotti allegatament jaqgħu taħt l-Artikolu 199(1)(d) ta' din id-direttiva, li huwa applikabbli għar-ruttam, inkluż ir-ruttam tad-deheb.
- 19 Il-ministeru tat-taxxi jitlob iċ-ċaħda ta' dan ir-rikors, għar-raġuni li dawn l-ingotti jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT. F'dan ir-rigward, huma determinanti l-fatt li dawn ma humiex prodotti lesti u l-fatt li din id-dispożizzjoni, skont dan il-ministeru, hija *lex specialis* applikabbli għall-kummerċ tad-deheb, filwaqt li l-Artikolu 199 tal-istess direttiva huwa dispożizzjoni dwar ir-ruttam tal-metall. Din l-interpretazzjoni hija allegatament sostnuta mill-għan ta' din l-ewwel dispożizzjoni, li hija l-ġlieda kontra l-frodi fiskali. L-ingotti inkwistjoni għaldaqstant għandhom jitqiesu bħala deheb jew bħala prodotti tad-deheb, għaliex huwa l-kontenut ta' deheb tagħhom li jthom il-valur tas-suq tagħhom u peress li dawn huma allegatament immanifatturati għall-bejgħ mill-ġdid tad-deheb li huma fihom.
- 20 Il-qorti tar-rinviju tosserva li la l-formulazzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT, la d-dispożizzjoni li ppreċiedietha, u lanqas il-preambolu tad-Direttiva 98/80 jew il-verżjonijiet lingwistiċi differenti ta' din l-ewwel dispożizzjoni ma jindikaw b'mod ċar jekk din hijiex applikabbli għall-prodotti b'kontenut ta' deheb għoli, bħall-ingotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, li ma humiex direttament qegħdin jinħadmu bl-għan li jinkisbu prodotti lesti.
- 21 Il-fatt li l-għan ta' dan l-artikolu huwa l-prevenzjoni tal-frodi fiskali jappoġġja interpretazzjoni wiesgħa, fejn, minbarra d-deheb ta' investiment jew id-deheb mhux maħdum, dan l-artikolu japplika wkoll għad-deheb suġġett għal kwalunkwe pproċessar u li jkun jinsab fi kwalunkwe stadju tal-proċess ta' manifattura jekk il-kontenut ta' deheb tal-oġġett ikkonċernat ikun ta' 325 parti minn kull elf jew iktar u jekk il-valur tiegħu huwa stabbilit unikament abbażi tal-valur tad-deheb li fih. Madankollu, huwa wkoll possibbli li wiehed jagħmel interpretazzjoni stretta, fejn l-imsemmija dispożizzjoni tkun tapplika biss għad-deheb li jinsab fi stadju ta' bejn id-deheb mhux maħdum u l-prodott lest. Tali interpretazzjoni tista' tkun ikkorroborata b'mod partikolari mill-fatt li l-iskart tal-metall jaqa' taħt l-Artikolu 199(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT.
- 22 Huwa f'dawn iċ-ċirkustanzi li l-Østre Landsret iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel is-segweni domanda preliminari lill-Qorti tal-Ġustizzja:

“Ingotti komposti minn liega rozza u alleatorja ta' skart [ruttam] ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb jaqgħu taħt il-kunċett ta' “materjal tad-deheb jew prodotti semi-manifatturati” għall-finijiet tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT?

Wiehed jista' jitlaq mill-prinċipju li l-ingotti huma komposti minn liega rozza u temporanja [alleatorja] ta' skart [ruttam] ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb u li l-ingotti jista' jkun fihom ukoll materjali organiċi, pereżempju snien, kawċu, PVC u metalli/materjali bħal pereżempju r-ram, il-landa, in-nikil, l-amalgama, fdal ta' batteriji bil-merkurju u ċ-ċomb kif ukoll diversi sustanzi tossiċi, eċċ. Għalhekk inkwistjoni ma kienx hemm prodott li fih id-deheb li qiegħed jiġi direttament ipproċessat fi prodott lest. Min-naħa l-oħra, l-ingott huwa prodott ipproċessat (liega), li – inkwantu stadju intermedju – gie mmanifatturat bil-għan li minnu jiġi estratt id-deheb li jinsab fih. L-ingotti [għandhom] kontenut għoli ta' deheb, medjament minn 500 sa 600 minn kull elf tal-piż u għalhekk nettament oġġla mit-325 minn kull elf ta' deheb. Wara l-estrazzjoni, il-kontenut f'deheb jintuża għall-manifattura ta' prodotti (tad-deheb/li fihom id-deheb).

Fir-risposta tagħha, il-Qorti tal-Ġustizzja tista' wkoll titlaq mill-prinċipju li l-ingotti ma jistgħux jiġu integrati direttament fi prodotti oħra għaliex dawn għandhom minn qabel jiġu suġġetti għal trattament li matulu l-metalli jiġu sseparati u fejn l-elementi mhux metalliċi, is-sustanzi ħżiena għas-saħħa u sustanzi oħra jitneħħew billi jinħallu/billi jiġu estratti.”

Fuq id-domanda preliminari

- 23 Permezz tad-domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li dan japplika għal kunsinna ta' ingotti, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, komposti minn liega rozza u alleatorja miksuba mill-fużjoni ta' ruttam u ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb, kif ukoll metalli, materjali u sustanzi oħra, u li jkun fihom, skont l-ingott, kontenut ta' deheb ta' madwar 500 jew 600 parti minn kull elf.
- 24 L-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi li, meta kunsinna ta' deheb fil-forma ta' materja prima jew ta' prodotti semimanifatturati ta' purità ta' 325 parti minn kull elf jew iktar jew kunsinna ta' deheb ta' investiment titwettaq minn persuna taxxabli, l-Istati Membri jistgħu jaħtru lix-xerrej bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa, fakultà li l-leġiżlatur Daniż, hekk kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, għamel użu minnha.
- 25 F'dan il-każ, qabelxejn għandu jiġi rrilevat li mill-formulazzjoni ta' din id-dispożizzjoni jirriżulta li din ma hijiex applikabbli għall-prodotti lesti, minbarra d-“deheb ta' investiment”. Madankollu, huwa paċifiku li dan l-aħħar kuncett ma jistax jinkludi oġġetti bħall-ingotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali.
- 26 Barra minn hekk, la l-Artikolu 198 tad-Direttiva tal-VAT, la dispożizzjonijiet oħra tad-Direttiva tal-VAT, u lanqas id-Direttiva 98/80 li minnha joriġina l-kontenut ta' dan l-Artikolu 198(2), ma jippreċiżaw dak li wiehed għandu jifhem bil-kuncett ta' “deheb fil-forma ta' materja prima jew prodotti semimanifatturati ta' purità ta' 325 minn kull elf jew aktar”.
- 27 Skont ġurisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-Ġustizzja, waqt l-interpretazzjoni ta' dispożizzjoni tad-dritt tal-Unjoni, għandu jittiehed kont mhux biss tat-termini ta' din, iżda wkoll tal-kuntest tagħha u tal-għan imfittex mil-leġiżlazzjoni li minnha hija tagħmel parti (sentenzi tas-26 ta' Jannar 2012, ADV Allround, C-218/10, EU:C:2012:35, punt 26, u tad-19 ta' Lulju 2012, A, C-33/11, EU:C:2012:482, punt 27 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata). Bl-istess mod, id-determinazzjoni tat-tifsira u tal-portata tat-termini li għalihom id-dritt tal-Unjoni ma jipprovdi ebda definizzjoni għandha tiġi stabbilita skont is-sens normali tagħhom fil-lingwaġġ ta' kuljum, filwaqt li jittiehdu inkunsiderazzjoni l-kuntest li fih jintużaw u l-għanijiet li l-leġiżlazzjoni inkwistjoni tfittex li tilhaq (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Diċembru 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau, C-395/11, EU:C:2012:799, punt 25 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 28 Barra minn hekk, fil-każ ta' divergenzi bejn il-verżjonijiet lingwistiċi, il-portata tad-dispożizzjoni kkonċernata ma tistax tiġi evalwata abbażi ta' interpretazzjoni esklużivament testwali, iżda għandha tiġi evalwata skont l-istruttura u skont l-iskop tal-leġiżlazzjoni li minnha din tikkostitwixxi element (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-3 ta' Marzu 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, EU:C:2005:126, punt 42 u l-ġurisprudenza ċċitata, kif ukoll tat-13 ta' Ġunju 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, punt 22 u l-ġurisprudenza ċċitata).
- 29 Fir-rigward, fl-ewwel lok, tal-formulazzjoni tal-kuncett ta' “deheb fil-forma ta' materja prima jew prodotti semimanifatturati ta' purità ta' 325 minn kull elf jew aktar”, kif essenzjalment irrilevatu l-Avukat Ġenerali fil-punti 20 sa 23 kif ukoll 26 sa 30, 57 u 63 tal-konklużjonijiet tagħha, qabelxejn għandu jiġi kkonstatat li, skont il-verżjonijiet lingwistiċi tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT, il-kliem “deheb fil-forma ta' materja prima” jista' jkun li qiegħed jirreferi għad-deheb fl-istat mhux maħdum, id-deheb bħala metall pur jew saħansitra kull materjal li huwa kkostitwit parzjalment mid-deheb.

- 30 Sussegwentement, jekk fil-lingwaġg ta' kuljum il-kliem "prodotti semimanifatturati" jkopri oġġetti li diġà ġew maħduma jew ipproċessati, iżda għad iridu jiġu pproċessati ulterjorment, is-sens normali ta' dan il-kliem ma jippermettix li wieħed jiddetermina, b'mod uniformi fid-diversi verżjonijiet lingwistiċi, liema stadju preċiż ta' pproċessar tal-prodott inkwistjoni huwa kopert, sakemm ma jkunux prodotti li qatt ma ġew maħduma b'xi mod jew prodotti li ma ġewx ipproċessati preċedentement, u lanqas prodotti lesti.
- 31 Fl-aħħar nett, ir-rekwiżit ta' purità minima ta' 325 parti minn kull elf ta' deheb, imsemmi fl-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT, jista', jekk jittiehed litteralment, tal-inqas f'ċerti verżjonijiet lingwistiċi, ikun jirrigwarda jew id-"deheb fil-forma ta' materja prima jew prodotti semimanifatturati", jew inkella biss għall-"prodotti semimanifatturati" msemmija f'din id-dispożizzjoni.
- 32 Minn dak li ntqal iktar 'il fuq jirriżulta li l-formulazzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT waħedha ma tippermettix li jiġi ddeterminat jekk u, fejn ikun il-każ, b'liema kundizzjonijiet, oġġetti bħall-ingotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali jaqgħu fil-kamp ta' applikazzjoni tiegħu.
- 33 Fir-rigward, fit-tieni lok, tal-kuntest li jaqa' fih l-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT, għandu jitfakkar li din id-dispożizzjoni tippermetti lill-Istati Membri jipprevedu, fis-sitwazzjonijiet li huwa jsemmi, mekkanizmu ta' awtolikwidazzjoni li skontha l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT hija l-persuna taxxabli destinatara tat-tranzazzjoni sugġetta għal dik it-taxxa. Għaldaqstant, din id-dispożizzjoni tikkostitwixxi eċċezzjoni għall-prinċipju li jinsab fl-Artikolu 193 ta' din id-direttiva, li jgħid li l-VAT għandha tithallas mill-persuna taxxabli li tkun qiegħda twettaq kunsinna ta' oġġetti jew provvista ta' servizzi taxxabli. Għaldaqstant, din għandha tiġi interpretata b'mod strett, li ma tistax twassal biex din id-dispożizzjoni tiċċaħhad mill-effetti tagħha (ara, b'analogija, is-sentenza tat-13 ta' Ġunju 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, punti 23 u 31 kif ukoll il-ġurisprudenza ċċitata).
- 34 L-istess bħall-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT, l-Artikolu 199(1)(d) ta' din id-direttiva joffri lill-Istati Membri l-fakultà li jistabbilixxu mekkanizmu ta' awtolikwidazzjoni anki għall-kunsinni ta' materjali użati, ta' skart u ta' ruttam elenkati fl-Anness VI tal-imsemmija direttiva. Fost dawn il-kunsinni jissemmew b'mod partikolari, fil-punt 5 ta' dan l-anness, "il-forniment tal-materjali msemmija f'dan l-anness wara l-ipproċessar fil-forma ta' [...] ikkastjar f'ingotti". Dan l-anness isemmi, b'mod partikolari, fil-punt 1 tiegħu, "[i]l-forniment ta' skart li fih il-ħadid u ta' dak li ma fihx ħadid", fil-punt 2 tiegħu "il-forniment ta' prodotti semi-proċessati ferrużi u mhux ferrużi", fil-punt 3 tiegħu "il-forniment ta' residwi u materjali oħrajn riċiklabbli li jikkonsistu minn metalli ferrużi u mhux ferrużi [...] jew il-ligi tagħhom" u, fil-punt 4 tiegħu, "il-forniment ta' [...] skart ferruż [...] kif ukoll bċejjeċ tat-taqtigħ, ruttam, skart". Issa, hekk kif jirriżulta mid-deċiżjoni tar-rinviju, il-legiżlatur Daniż, fil-mument li fih seħħew il-fatti relatati mal-kawża prinċipali, ma kienx għamel użu mill-fakultà, prevista f'din l-aħhar dispożizzjoni, li jistabbilixxi mekkanizmu ta' awtolikwidazzjoni għall-kunsinni ta' materjali użati, ta' skart u ta' residwi elenkati fl-Anness VI tal-imsemmija direttiva.
- 35 Mid-deċiżjoni tar-rinviju jirriżulta wkoll li l-ingotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, minkejja li għandhom kontenut ta' deheb ta' madwar, skont il-każ, 500 jew 600 parti minn kull elf, jiddewbu minn diversi oġġetti antiki kif ukoll minn ruttam u residwi industrijali, jinkludu metalli u materjali diversi u ma jistgħux jintużaw kif ikunu, iżda għandhom, qabel ma jsir kwalunkwe użu minnhom, jiġu sugġetti għal ipproċessar li jippermetti li l-metalli jiġu sseparati mill-elementi mhux metalliċi u li minnhom jiġu estratti ċerti sustanzi.
- 36 Envirotec tinvoka dawn l-elementi sabiex titlob li jiġi deċiż li l-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT huwa inapplikabbli għall-imsemmija ingotti u, għaldaqstant, li l-mekkanizmu ta' awtolikwidazzjoni ma huwiex applikabbli għall-kunsinni ta' dawn l-oġġetti, peress li dan huwa skart li jaqa' taħt l-Artikolu 199(1)(d) ta' din id-direttiva.

- 37 Għandu jiġi kkonstatat li, fid-dawl tal-formulazzjoni tal-imsemmija dispożizzjonijiet waħedha, ma jista' jiġi eskluż li oġġetti, bħall-ingotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jistgħu jaqgħu taħt l-Artikolu 199(1)(d) tad-Direttiva tal-VAT bħala ingotti li jirriżultaw mit-tidwib ta' diversi skart, ruttam u metalli użati mhux ferużi kif ukoll minn materjali riċiklabbli magħmula minn tali metalli.
- 38 Madankollu, fid-Direttiva tal-VAT xejn ma jindika li l-mekkanizmu ta' awtolikwidazzjoni previst fl-Artikolu 199(1)(d) tagħha neċessarjament jeskludi lil dak previst fl-Artikolu 198(2) tagħha, b'din l-aħħar dispożizzjoni tista', f'dan ir-rigward, tinftiehem bħala *lex specialis* li tirrigwarda l-prodotti speċifiċi msemmija mill-kliem tagħha.
- 39 Għaldaqstant għandu jiġi kkonstatat li l-kuntest li fih jaqa' l-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT ma jippermettix li jiġi ddeterminat b'ċertezza l-kamp ta' applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni. Għaldaqstant, fit-tielet lok, wiehed għandu jibbaża lillu nnifsu fuq l-għan li hija tfittex.
- 40 F'dan ir-rigward, mill-premessa 42 tad-Direttiva tal-VAT jirriżulta li s-sistema ta' awtolikwidazzjoni li l-Istati Membri jistgħu jagħzlu li jstabbilixxu f'ċerti setturi jew meta jkun hemm ċerti tipi ta' tranżazzjonijiet huma intiżi li jissimplifikaw ir-regoli kif ukoll li jiġġieldu kontra l-frodi u l-evazzjoni fiskali. Dan l-istess għan jinsab espress fil-premessa 55 tad-Direttiva tal-VAT, li f'dan ir-rigward jirrepeti t-tmien premessa tad-Direttiva 98/80 u li skontha, “[b]hala prevenzjoni kontra l-evazzjoni tat-taxxa waqt li fl-istess hin jkun mtaffa l-ħlasijiet finanzjarji għall-provvista ta' deheb ta' grad ta' purità 'l fuq minn ċertu livell, hu ġustifikabbli li l-Istati Membri jithalaw jagħzlu lill-konsumatur bħala l-persuna repsonsabbli mill-ħlas tal-VAT”.
- 41 Issa, hekk kif l-Avukat Ġenerali rrilevat, essenzjalment, fil-punti 49 u 50 tal-konklużjonijiet tagħha, dak li jżid ir-riskju ta' frodi fiskali u, għaldaqstant, jiġġustifika l-applikazzjoni ta' mekkanizmu ta' awtolikwidazzjoni għall-kunsinna ta' ċerti oġġetti, fosthom id-deheb, huwa l-valur tas-suq tagħhom għoli meta mqabbel mad-daqs tagħhom, li jagħmilhom faċilment trasportabbli. Fir-rigward tal-kummerċ tad-deheb, u peress li dan ma huwiex prodott lest, bħal gojjell, huwa l-kontenut ta' deheb tal-oġġett ikkonċernat li jiddetermina l-valur tiegħu. Sussegwentement, ir-riskju ta' frodi fiskali huwa iktar u iktar kbir peress li l-kontenut ta' deheb ta' dan l-oġġett huwa għoli.
- 42 Minn dan jirriżulta li, fir-rigward tal-għan prinċipali mfittex mil-legiżlatur tal-Unjoni, il-livell ta' purità tad-deheb tal-oġġett ikkonċernat huwa deċiżiv għall-finijiet li jiġi stabbilit jekk kunsinna ta' deheb fil-forma ta' materja prima jew ta' prodotti semimanifatturati, li ma jikkostitwixxix prodott lest, taqax taħt l-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT jew le.
- 43 Barra minn hekk, għandu jiġi kkonstatat li jekk tingħażel interpretazzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT li tgħid li din id-dispożizzjoni, ladarba tiġi implementata minn Stat Membru, ma tistax madankollu tkun applikabbli għal ingotti ta' purità ta' deheb ta' 325 parti minn kull elf jew iktar, dan jista' jikkawża preġudizzju għat-twettiq shih ta' dan l-għan ta' glieda kontra l-frodi fiskali speċifikament imfittex mil-legiżlatur tal-Unjoni fir-rigward tal-partikolaritajiet ta' tali metall prezzjuż. Għall-kuntrarju, dan li ntqal iktar 'il fuq ma jippreġudikax il-punt ta' jekk ingotti komposti minn “skart” jew minn “materjali użati”, meta dawn ikunu ta' purità ta' deheb ta' inqas minn 325 parti minn kull elf, jistgħux jaqgħu taħt il-mekkanizmu ta' awtolikwidazzjoni previst fl-Artikolu 199(1)(d) tal-istess direttiva, dejjem jekk dan il-mekkanizmu jiġi stabbilit minn Stat Membru.
- 44 Fl-aħħar nett, għall-finijiet li tingħata risposta għad-domanda magħmula, ma huwiex neċessarju li jiġi ddeterminat jekk oġġetti, bħall-ingotti inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jaqgħux taħt il-kunċett ta' “deheb fil-forma ta' materja prima” jew taħt dak ta' “prodotti semimanifatturati”, fis-sens tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT.
- 45 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet kollha ta' hawn fuq, ir-risposta għad-domanda magħmula għandha tkun li l-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li dan japplika għal kunsinna ta' ingotti, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, komposti minn liega rozza u alleatorja miksuba

mill-fużjoni ta' ruttam u ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb, kif ukoll metalli, materjali u sustanzi oħra, u li jkun fihom, skont l-ingott, kontenut ta' deheb ta' madwar 500 jew 600 parti minn kull elf.

Fuq l-ispejjeż

- 46 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jithallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Ġustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tiddeċiedi:

L-Artikolu 198(2) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandu jiġi interpretat fis-sens li dan japplika għal kunsinna ta' ingotti, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, komposti minn liega rozza u alleatorja miksuba mill-fużjoni ta' ruttam u ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb, kif ukoll metalli, materjali u sustanzi oħra, u li jkun fihom, skont l-ingott, kontenut ta' deheb ta' madwar 500 jew 600 parti minn kull elf.

Firem