

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2016. gada 26. maij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – Apgriezt? iekas?šana – 198. panta 2. punkts – Zelta materi?li vai pusfabrik?ti – J?dziens – 199. panta 1. punkta d) apakšpunkts un VI pielikums – Lietoti materi?li, atkritumi un l?ž?i – Stie?i, kuri rodas no daž?du priekšmetu un l?ž?u sakauss?juma un kuri paredz?ti, lai ieg?tu zeltu ar provi 325 t?kstošda?as vai augst?ku

Lieta C?550/14

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Østre Landsret* (Austrumu re?iona Apel?cijas tiesa, D?nija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2014. gada 26. novembr? un kas Ties? re?istr?ts 2014. gada 28. novembr?, tiesved?b?

Envirotec Denmark ApS

pret

Skatteministeriet.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js M. Ileši?s [*M. Ileši?*], tiesneši K. Toadere [*C. Toader*], A. Ross [*A. Rosas*], A. Prehala [*A. Prechal*] un E. Jaraš?ns [*E. Jaraši?nas*] (referents),

?ener?ladvok?te: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko iesniedza

- D?nijas vald?bas v?rd? – *C. Thorning*, p?rst?vis, kam pal?dz *B. S?es Petersen*, advokat,
- Igaunijas vald?bas v?rd? – *K. Kraavi-Käerdi*, p?rst?ve,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *M. Owsiany-Hornung* un *M. Clausen*, p?rst?ves,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumu 2015. gada 17. decembra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 198. panta 2. punkta interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika iesniegts tiesved?b? starp *Envirotec Denmark ApS* (turpm?k tekst? – “*Envirotec*”

) un *Skatteministeriet* (Nodokļu ministrija) par nodokļu administrācijas lēmumu, ar kuru atteikts atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – "PVN"), kuru *Envirotec* samaksājis kā priekšnodokli 2011. gada ceturktajā ceturksnā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Saskaņā ar Padomes 1998. gada 12. oktobra Direktīvas 98/80/EK, kas papildina pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK, – "pašs režīms ieguldījumu zeltam (OV 1998, L 281, 31. lpp.) preambulas astoto apsvērumu:

"tā kā pieredze rāda, ka attiecībā uz lielo daļu tādā zelta piegādā, kura raudze ir augstāka par noteikto, apgrieztā nodokļu iekasēšanas mehānisma piemērošana var palīdzēt izvairīties no krāpšanas, tajā pašā laikā atvieglojot uzņēmēja finansiālo nastu; [...]"

4 Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), kas grozīta ar Direktīvu 98/80, 26. b pantā "pašs režīms ieguldījumu [ieguldījumu] zeltam" ir paredzēts:

"[...]"

F. Apgrieztās iekasēšanas procedūra

Atkāpjoties no 21. panta 1. punkta a) apakšpunkta, kas grozīts ar 28. g pantu, attiecībā uz zelta materiālu vai pusfabrikātu, kuru raudze ir vismaz 325 tūkstošdaļas, piegādātājam vai ieguldījumam zelta piegādātājam, ja izmantota šā panta C sadaļā minētā izvēles iespēja, dalībvalstis atbilstoši to noteiktajām procedūrām un nosacījumiem var paredzēt, ka pircējs ir persona, kam jāmaksā nodoklis. Ja dalībvalstis izmanto šo izvēli, tās veic vajadzīgos pasākumus, lai panāktu, ka persona, kurai jāmaksā nodoklis, pilda pienākumu iesniegt paziņojumu un samaksāt nodokli saskaņā ar 22. pantu.

"[...]"

5 PVN direktīvas preambulas 42. un 55. apsvērumā ir noteikts:

"(42) Konkrētos gadījumos dalībvalstīm vajadzētu būt tiesīgām noteikt, ka par nodokļa nomaksu ir atbildīgs preču piegādētājs vai pakalpojuma saņēmējs. Tam būtu jāpalīdz dalībvalstīm vienkāršot noteikumus, kā arī novērst nodokļu nemaksāšanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas noteiktās nozarēs un attiecībā uz dažiem darījumu veidiem.

"[...]"

(55) Lai nepieļautu nodokļu nemaksāšanu un vienlaikus mazinātu finansiālo izmaksas par tādā zelta piegādi, kura prove pārsniedz noteiktu vērtību, ir pamatoti ņemt dalībvalstīm noteikt pircēju par personu, kas ir atbildīga par PVN nomaksu."

6 Saskaņā ar šīs direktīvas 193. pantu:

"PVN maksā ikviens nodokļa maksātājs, kas veic preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli, izņemot gadījumus, kad saskaņā ar 194. līdz 199. pantu [...] nodokli maksā kāda cita persona."

7 Min?t?s direkt?vas 198. panta 2. punkt? ir paredz?ts:

“Ja zelta materi?lus vai pusfabrik?tus, kuru prove ir 325 t?kstošda?as vai augst?ka, vai ieguld?jumu zeltu [...] pieg?d? nodok?a maks?t?js [...], dal?bvalstis var noteikt pirc?ju par personu, kas atbild?ga par PVN nomaksu.”

8 Š?s pašas direkt?vas 199. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Dal?bvalstis var noteikt, ka turpm?k nor?d?tajos dar?jumos persona, kas atbild?ga par PVN nomaksu, ir pre?u vai pakalpojumu sa??m?js, kas ir nodok?a maks?t?js:

[..]

d) lietotu materi?lu, t?d? paš? st?vokl? atk?rtoti neizmantojamu materi?lu, l?ž?u, r?pniecisku un ner?pniecisku atkritumu, re?ener?jamu atkritumu, da??ji p?rstr?d?tu atkritumu pieg?de, k? ar? dažas pre?u pieg?des un pakalpojumu sniegšana, k? nor?d?ts VI pielikum?;

[..]”

9 PVN direkt?vas VI pielikums “199. panta 1. punkta d) apakšpunkt? min?t?s pre?u pieg?des un pakalpojumu sniegšana” ir formul?ts š?di:

“1) Melno un kr?saino met?lu atkritumu, l?ž?u un lietotu materi?lu, ar? apstr?d?jot, ražojot vai kaus?jot ieg?tu melno un kr?saino met?lu un to sakaus?jumu pusfabrik?tu pieg?de;

2) melno un kr?saino met?lu ražojumu pusfabrik?tu pieg?de un daži ar tiem saist?ti apstr?des pakalpojumi;

3) melnu un kr?sainu met?lu, to sakaus?jumu, izdedžu, pelnu, katlakmens atlikumu un citu otrreiz p?rstr?d?jamu materi?lu, un r?pniecisku met?lu vai to sakaus?jumu atlikumu pieg?de [...];

4) melno un kr?saino met?lu atkritumu pieg?de [...], k? ar? atgriezum, l?ž?u, atkritumu [...] pieg?de;

5) šaj? pielikum? min?to materi?lu pieg?de p?c to apstr?des t?rot, pul?jot, atlasot, griežot, sadalot, pres?jot vai lejot liet?os;

[..].”

D?nijas ties?bas

10 D?nijas likumdev?js ir izmantojis PVN direkt?vas 198. panta 2. punkt? pied?v?to iesp?ju paredz?t apgriezt?s iekas?šanas meh?nismu attiec?b? uz konkr?tu zelta pieg?di. Šaj? zi?? *Momsloven* (Likuma par PVN) 46. panta 1. punkta 4. apakšpunkt? ir noteikts:

“Nodoklis ir j?maks? ikvienam nodok?u maks?t?jam, kurš veic ar nodokli apliekamas pre?u pieg?des vai pakalpojumus D?nij?. Tom?r tas ir j?maks? pre?u vai pakalpojumu sa??m?jam, ja

[..]

4) sa??m?js ir D?nij? re?istr?ts uz??mums, kurš sa?em ieguld?jumu zeltu, par ko ir maks?jams nodoklis [...], vai ar? zelta materi?lus vai pusfabrik?tus, kuru prove ir 325 t?kstošda?as vai augst?ka.”

11 Savuk?rt pamatlietas faktu norises laik? D?nijas likumdev?js nebija izmantojis PVN direkt?vas 199. panta 1. punkta d) apakšpunkt? pied?v?to iesp?ju paredz?t apgriezt?s iekas?šanas meh?nismu attiec?b? uz lietotu materi?lu, atkritumu un l?ž?u pieg?di, k? ar? dažu saist?to pakalpojumu sniegšanu.

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

12 *Envirotec* ir sabiedr?ba, kura nodarbojas ar d?rgmet?lu tirdzniec?bu. 2011. gada ceturtaj? ceturksn? t? 24 atseviš?os dar?jumos ieg?d?j?s 24 stie?us, kas sast?v?ja no daž?diem sakaus?tiem materi?liem un kuru vid?jais zelta saturs atkar?b? no stie?a bija 500–600 t?kstošda?as no to svara.

13 *Envirotec* šos stie?us ieg?d?j?s no citas D?nij? re?istr?tas sabiedr?bas, *Dansk Metalopkøb ApS*, kura tos bija sakaus?jusi. Tie tostarp sast?v?ja no vec?m rotasliet?m, galda piederumiem, pulkste?iem, k? ar? r?pnieciskiem atkritumiem.

14 Pirms šos stie?us nopirka *Envirotec*, tie tika nos?t?ti *Remondis Argentia BV*, kurš ir *Envirotec* partneris N?derland? un kuram p?c tam tie bija j?nop?rk no *Envirotec*, lai atg?tu to sast?v? esošo zeltu, un kurš apr??in?ja katr? stien? esošo zelta daudzumu.

15 *Envirotec* par visiem šiem dar?jumiem samaks?ja PVN 1 099 695 D?nijas kronu (DKK) (aptuveni EUR 147 000) apm?r? *Dansk Metalopkøb*, nor?d?ja šo summu sav? PVN deklar?cij? par 2011. gada ceturto ceturksni un l?dza atskait?t PVN, kurš samaks?ts k? priekšnodoklis. *Dansk Metalopkøb* nodok?u iest?d?m PVN nesamaks?ja, un attiec?b? uz šo uz??mumu p?c tam tika uzs?kta likvid?cija maks?tnesp?jas d??.

16 2012. gada 7. mart? nodok?u iest?de nol?ma, ka *Envirotec* samaks?tais PVN *Dansk Metalopkøb* nevar tikt atskait?ts, pamatojoties uz to, ka attiec?gajiem stie?iem bija piem?rojams apgriezt?s iekas?šanas meh?nisms, kas paredz?ts Likuma par PVN 46. panta 1. punkta 4) apakšpunkt?, k? uz “zelta materi?liem vai pusfabrik?tiem, kuru prove ir 325 t?kstošda?as vai augst?ka”.

17 *Envirotec* šo l?mumu apstr?d?ja *Landsskatteretten* (Valsts Nodok?u tiesa, D?nija), kura to apstiprin?ja ar 2012. gada 24. maija r?kojumu. *Envirotec* p?rs?dz?ja šo r?kojumu *Helsingør Ret* (Helsing?ras apgabaltiesa, D?nija), kura to apstiprin?ja ar 2014. gada 25. febru?ra spriedumu.

18 2014. gada 10. mart? *Envirotec* p?rs?dz?ja šo spriedumu *Østre Landsret* (Austrumu re?iona Apel?cijas tiesa, D?nija). Taj? *Envirotec* pras?ja, lai Nodok?u ministrijai tiktu piespriests samaks?t tai summu DKK 1 099 695 (aptuveni EUR 147 000), pieskaitot procentus. Savas pras?bas pamatojumam t? nor?d?ja, ka uz pamatliet? apspriestajiem stie?iem neattiecas PVN direkt?vas 198. panta 2. punkts, jo tie nav ne gatavi produkti, uz kuriem attiecas ieguld?jumu zelta kategorija, ne zelta materi?li vai pusfabrik?ti. Savuk?rt uz min?tajiem stie?iem attiecoties š?s direkt?vas 199. panta 1. punkta d) apakšpunkts, kurš ir piem?rojams l?ž?iem, tostarp zelta l?ž?iem.

19 Nodok?u ministrija nol?ma noraid?t šo pras?bu, pamatojoties uz to, ka uz šiem stie?iem attiec?s PVN direkt?vas 198. panta 2. punkta piem?rošanas joma. Šaj? zi?? noteicošais esot tas, ka tie nav gatavi produkti, un tas, ka š? ties?bu norma, k? uzskata š? ministrija, ir *lex specialis*, kas ir piem?rojams zelta tirdzniec?bai, lai ar? š?s pašas direkt?vas 199. pants ir ties?bu norma, kura attiecas uz met?liskajiem l?ž?iem. Šo interpret?ciju apstiprinot š?s pirm?s min?t?s ties?bu normas m?r?is – apkarot nodok?u nemaks?šanu. L?dz ar to attiec?gie stie?i esot j?uzskata par zeltu vai zelta produktiem, jo tieši tas, ka to sast?v? ir zelts, tiem pieš?ir preces v?rt?bu, un t?p?c, ka tie tiek ražoti, lai v?lreiz p?rdotu to sast?v? esošo zeltu.

20 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka ne PVN direkt?vas 198. panta 2. punkta formul?jum?, ne pirms š?s ties?bu normas sp?k? esošaj? norm?, ne Direkt?vas 98/80 preambul? vai vair?k?s š?s pirm?s min?t?s ties?bu normas valodu versij?s nav nep?rprotami nor?d?ts, vai t? ir piem?rojama t?diem produktiem ar augstu zelta saturu k? pamatliet? apspriestie stie?i, kurus apstr?d?jot, netiek tieši ieg?ti gatavi produkti.

21 Tas, ka š? panta m?r?is ir nov?rst nodok?u nemaks?šanu, liecina par labu plašai interpret?cijai, saska?? ar kuru papildus ieguld?jumu zeltam un zelta materi?liem šis pants attiecas ar? uz jebk?di apstr?d?tu zeltu jebk?d? ražošanas stadij?, ja attiec?g?s preces zelta prove ir vismaz 325 t?kstošda?as vai augst?ka un ja v?rt?ba tiek noteikta, pamatojoties vien?gi uz t? satur? esoš? zelta v?rt?bu. Tom?r t?pat esot iesp?jama šaura interpret?cija, saska?? ar kuru min?t? ties?bu norma b?tu piem?rojama tikai zeltam, kurš atrodas stadij? starp zelta materi?liem un gatavu produktu. Š?du interpret?ciju var?tu apstiprin?t ar? tas, ka uz met?liskajiem atkritumiem ir attiecin?ms PVN direkt?vas 199. panta 1. punkta d) apakšpunkts.

22 Š?dos apst?k?os *Østre Landsret* (Austrumu re?iona Apel?cijas tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai stie?i, kas sast?v no nejauša, rupja daž?du zeltu saturošu met?la objektu l?ž?u sakaus?juma, ietilpst j?dzienos “zelta materi?li un pusfabrik?ti” PVN direkt?vas 198. panta 2. punkta izpratn??

Var tikt uzskat?ts par konstat?tu faktu, ka stie?i sast?v no nejauša, rupja daž?du zeltu saturošu met?la objektu l?ž?u sakaus?juma, un to sast?v? papildus zeltam var b?t ar? t?di organiski materi?li k? zobi, gumija, PVC un t?di met?li/materi?li k? varš, alva, ni?elis, amalgama, dz?vsudrabu un svinu saturošas bateriju atliekas, daž?das toksiskas vielas utt. T?tad runa nav par zeltu saturošu produktu, kuru apstr?d?jot, tiek tieši ieg?ts gatavs produkts. Tom?r stienis ir apstr?d?ts produkts (sakaus?jums), kas – k? starpstadija – ir ticis izgatavots nol?k? ekstrah?t t? sast?v? esošo zeltu. Stie?iem ir augsts zelta saturs – vid?ji 500–600 t?kstošda?as, t?tad b?tiski vair?k nek? 325 t?kstošda?as zelta. P?c ekstrah?šanas zeltu ir paredz?ts izmantot (zelta/zeltu saturošu) produktu ražošan?.

Atbildot uz šo jaut?jumu, Tiesa ar? var uzskat?t, ka stie?i nevar tikt tieši izmantoti citu produktu izgatavošan?, jo stie?i vispirms ir j?apstr?d?, atdalot met?lus un izkaus?jot/izdalot nemet?lus, b?stamas vielas utt.”

Par prejudici?lo jaut?jumu

23 Uzdodot savu jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 198. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas ir piem?rojams t?du stie?u pieg?dei k? pamatliet?, kuri sast?v no nejauša, rupja sakaus?juma, kas ieg?ts, sakaus?jot zeltu saturošus l?ž?us un daž?dus met?la objektus, k? ar? citu met?lu, materi?lus un vielas, un kuru zelta saturs atkar?b? no stie?a ir aptuveni 500 vai 600 t?kstošda?as.

24 PVN direktīvas 198. panta 2. punkts ir paredzēts, ka, ja zelta materiāls vai pusfabrikāts, kuru prove ir 325 tūkstošdaļas vai augstāka, vai ieguldījumu zeltu piegādā nodokļa maksātājs, dalībvalstis var noteikt pircēju par personu, kas atbildīga par nodokļa maksu. Kā izriet no līguma sniegtā prejudiciālā nolikuma, šo iespēju Dānijas likumdevējs ir izmantojis.

25 Šajā lietā vispirms ir jānorāda, ka no šīs tiesību normas formulējuma izriet, ka tā nav piemērojama gataviem produktiem, izņemot “ieguldījumu zeltu”. Tomēr nav strīda par to, ka ar šo pārdarbojuma minēto jēdzienu nevar tikt aptvertas tādās preces kā pamatlīdžu apspriestie stieņi.

26 Turklāt ne PVN direktīvas 198. pants, ne citās PVN direktīvas normas, ne Direktīvā 98/80, kura ir šīs 198. panta 2. punkta satura pamats, nav precizēts, kā jāsaprot jēdziens “zelta materiāli vai pusfabrikāti, kuru prove ir 325 tūkstošdaļas vai augstāka”.

27 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru, interpretējot Savienības tiesību normu, ir jāņem vērā ne tikai tās teksts, bet arī tās konteksts un noteikumu, kuru dāļā tā ir, mērķi (spriedumi, 2012. gada 26. janvāris, *ADV Allround*, C-218/10, EU:C:2012:35, 26. punkts, un 2012. gada 19. jūlijs, A, C-33/11, EU:C:2012:482, 27. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra). Tāpat tādā jēdzienā nozīme un tvērumi, kuriem Savienības tiesības nesniedz nekādu definīciju, ir jānoskaidro saskaņā ar to ierasto nozīmi ikdienas valodā, ņemot vērā kontekstu, kādā tie tiek lietoti, un tiesiskā regulējuma, kura dāļā tie veido, sasniedzamos mērķus (šajā ziņā skat. spriedumu, 2012. gada 13. decembris, *BLV Wohn- und Gewerbebau*, C-395/11, EU:C:2012:799, 25. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Turklāt dažādu valodu versiju gadījumā attiecīgās tiesību normas apjoms nevar tikt izvērtēts, pamatojoties tikai uz gramatisko interpretāciju, bet tas ir jāizvērtē, ņemot vērā tiesiskā regulējuma, kurā tā ietilpst, vispārīgā sistēmā un mērķi (šajā ziņā skat. spriedumus, 2005. gada 3. marts, *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, C-428/02, EU:C:2005:126, 42. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2013. gada 13. jūnijs, *Promociones y Construcciones BJ 200*, C-125/12, EU:C:2013:392, 22. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Pirmkārt, attiecībā uz jēdziena “zelta materiāli vai pusfabrikāti, kuru prove ir 325 tūkstošdaļas vai augstāka” formulējumu, kā savu secinājumu 20.–23., kā arī 26.–30., 57. un 63. punkts ir norādījis ģenerāladvokāte, vispirms ir jākonstatē, ka saskaņā ar PVN direktīvas 198. panta 2. punkta valodu versijām vārds “zelta materiāli” apzīmē neapstrādātu zeltu, zeltu kā tīrmetālu vai arī jebkuru dāļi zeltu saturošu materiālu.

30 Turklāt, lai arī vārds “pusfabrikāti” sarunvalodā apzīmē produktus, kuri jau ir apstrādāti vai pārstrādāti, bet kuri vārki vārds ir jāpārstrādā, šo vārda parasto nozīmi neapņemas vienādi dažādās valodu versijās noteikt, par kuru konkrētu attiecīgo produktu pārstrādes stadiju ir runa, izņemot, ja runa nav par produktiem, kas nekad nav tikuši iepriekš apstrādāti vai pārstrādāti, kā arī gataviem produktiem.

31 Visbeidzot, PVN direktīvas 198. panta 2. punkts minētais prasība par to, ka zelta provei ir jābūt vismaz 325 tūkstošdaļām, var gramatiski vismaz dažās valodu versijās attiekties vai nu uz “zelta materiāliem vai pusfabrikātiem”, vai arī tikai uz “pusfabrikātiem”, kuri minēti šajā tiesību normā.

32 No iepriekš minētā izriet, ka PVN direktīvas 198. panta 2. punkta formulējums vien neapņemas noteikt, vai un – attiecīgā gadījumā – ar kādiem nosacījumiem, tādā produktā kā pamatlīdžu apspriestie stieņi ietilpst tā piemērošanas jomā.

33 Otrkārt, runājot par kontekstu, kādā ir ietverts PVN direktīvas 198. panta 2. punkts, ir

j?atg?dina, ka ar šo ties?bu normu dal?bvalstis taj? paredz?tajos gad?jumos var paredz?t apgriezt?s iekas?šanas meh?nismu, saska?? ar kuru PVN maks? nodok?u maks?t?js, kas sa?em preces vai pakalpojumus, kuriem piem?rojams šis nodoklis. Š? ties?bu norma t?d?j?di ir iz??mums no š?s direkt?vas 193. pant? iek?aut? principa, saska?? ar kuru PVN maks? ikviens nodok?a maks?t?js, kas veic pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli. L?dz ar to t? ir j?interpret? šauri, un t? rezult?t? tai tom?r nevar at?emt t?s iedarb?bu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2013. gada 13. j?nijs, *Promociones y Construcciones BJ 200*, C?125/12, EU:C:2013:392, 23. un 31. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

34 T?pat k? PVN direkt?vas 198. panta 2. punkt? ar š?s direkt?vas 199. panta 1. punkta d) apakšpunktu dal?bvalst?m ir pied?v?ta iesp?ja izveidot apgriezt?s iekas?šanas meh?nismu ar? attiec?b? uz lietotu materi?lu, atkritumu un l?ž?u pieg?d?m, kuras min?tas š?s direkt?vas VI pielikum?. Šo pieg?žu vid? š? pielikuma 5. punkt? tostarp ir iek?autas “šaj? pielikum? min?to materi?lu pieg?de p?c to apstr?des [...] lejojot liet?os”. Šaj? pielikum? ir min?ta, it ?paši 1. punkt?, “melno un kr?saino met?lu atkritumu, l?ž?u un lietotu materi?lu [...] pieg?de”, t? 2. punkt? “melno un kr?saino met?lu ražojumu pusfabrik?tu pieg?de”, t? 3. punkt? “melnu un kr?sainu met?lu, to sakaus?jumu [...] atlikumu un citu otrreiz p?rstr?d?jamu materi?lu [...] pieg?de” un t? 4. punkt? “melno un kr?saino met?lu atkritumu pieg?de [...], k? ar? atgriezumam, l?ž?u, atkritumu [...] pieg?de”. K? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, D?nijas likumdev?js pamatlietas faktu norises laik? nebija izmantojis šaj? p?d?j? min?taj? ties?bu norm? pied?v?to iesp?ju izveidot apgriezt?s iekas?šanas meh?nismu attiec?b? uz lietotu materi?lu, atkritumu un l?ž?u pieg?d?m, kuras min?tas š?s direkt?vas VI pielikum?.

35 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu ar? izriet, ka pamatliet? apspriestie stie?i, lai ar? to zelta saturs atkar?b? no stie?a ir aptuveni 500 vai 600 t?kstošda?as, tiek sakaus?ti no daž?diem veciem priekšmetiem, k? ar? l?ž?iem un r?pnieciskajiem atlikumiem, to satur? ir daž?di met?li un materi?li un tie nevar tikt izmantoti t?d? st?vokl?, k?d? tie ir, bet tie pirms jebk?das to sast?vda?u izmantošanas ir j?apstr?d?, lai var?tu noš?irt met?lus no nemet?lisk?m sast?vda??m un no tiem ieg?t dažas vielas.

36 *Envirotec* atsauc?s uz š?m sast?vda??m, lai secin?tu, ka min?tajiem stie?iem nav piem?rojams PVN direkt?vas 198. panta 2. punkts un t?d?j?di nav piem?rojams apgriezt?s iekas?šanas meh?nisms attiec?b? uz šo pre?u pieg?di, jo tie ir atkritumi, uz kuriem attiecas š?s direkt?vas 199. panta 1. punkta d) apakšpunkts.

37 J?konstat?, ka, ?emot v?r? tikai šo ties?bu normu formul?jumu, nevar tikt izsl?gts, ka uz t?d?m prec?m k? pamatliet? apspriestie stie?i var attiekties PVN direkt?vas 199. panta 1. punkta d) apakšpunkts k? uz stie?iem, kuri rodas, sakaus?jot daž?dus atkritumus, l?ž?us un lietotu kr?sainu met?lu, k? ar? otrreiz p?rstr?d?jamu materi?lu, kuri ir š?du met?lu sast?v?.

38 Tom?r PVN direkt?v? visp?r nav nor?d?ts, ka t?s 199. panta 1. punkta d) apakšpunkt? paredz?tais apgriezt?s iekas?šanas meh?nisms uzreiz izsl?dz t?s 198. panta 2. punkt? paredz?to meh?nismu, jo š? p?d?j? min?t? ties?bu norma var šaj? zi?? tikt saprasta k? *lex specialis*, kura attiecas uz taj? paredz?tiem ?pašiem produktiem.

39 T?d?j?di ir j?konstat?, ka konteksts, kur? ir iek?auts PVN direkt?vas 198. panta 2. punkts, ne?auj p?rliedzinot noteikt š?s ties?bu normas piem?rošanas jomu. L?dz ar to, trešk?rt, ir j?analiz? ar to sasniedzamais m?r?is.

40 Šaj? zi?? no PVN direkt?vas preambulas 42. apsv?ruma izriet, ka apgriezt?s iekas?šanas meh?nisma, kuru dal?bvalstis var ieviest daž?s nozar?s vai attiec?b? uz dažiem dar?jumiem, m?r?is ir vienk?ršot noteikumus, k? ar? apkarot nodok?u nemaks?šanu un izvair?šanos no nodok?u maks?šanas. Šis pats m?r?is ir pausts PVN direkt?vas 55. apsv?rum?, kur? šaj? zi?? ir

izdarīta atsauce uz Direktīvas 98/80 preambulas astoto apsvērumu un saskaņā ar kuru, "lai nepieļautu nodokļu nemaksāšanu un vienlaikus mazinātu finansiālo izmaksas par tēzeta piegādi, kura prove pārsniedz noteiktu vērtību, ir pamatoti ņemt daļēbvalstī m noteikt pircēju par personu, kas ir atbildīga par PVN nomaksu".

41 Kā savu secinājumu 49. un 50. punktā bētbē ir norādījusi ģenerālvokāte, tas, kas palielina nodokļu nemaksāšanas risku un tādējādi pamato apgrieztās iekasāšanas mehānismā piemērošanu konkrētu preču, tostarp zelta, piegādei, ir to paaugstinātā tirgus vērtība salīdzinājumā ar to apjomu, kā rezultātā tās ir viegli transportējamās. Attiecībā uz zelta tirdzniecību, tē kā runā nav par tēdu gatavu produktu kā dārglietu, tē vērtību nosaka tieši attiecīgās preces sastāvā esošais zelts. Turklāt nodokļu nemaksāšanas risks ir vēl lielāks tēpēc, ka šajā precē esošā zelta saturs ir augsts.

42 No tē izriet, ka, ģemot vērā Savienības likumdevāja galveno sasniedzamo mērķi, attiecīgās preces sastāvā esošā zelta proves lēmēnis ir izširošais, nosakot, vai uz tēdu zelta materiālu vai pusfabrikātu piegādi, kuri nav gatavs produkts, attiecas PVN direktīvas 198. panta 2. punkts.

43 Turklāt ir jākonstatē, ka, interpretējot PVN 198. panta 2. punktu tādējādi, ka šā tiesību norma, tiklīdz to daļēbvalsts ir ieviesusi, tomēr nav piemērojama stieēm, kuru zelta prove ir 325 tēkstošdašas vai augstāka, varētu tikt apdraudēta pilnāga šā mērķa – apkarot nodokļu nemaksāšanu – ģstenošana, kuru Savienības likumdevājs ir ģpaši vēlēģies sasniegt, ģemot vērā šāda dārgmetāla ģpatnības. Savukārt iepriekš minētais neskar jautājumu par to, vai uz stieēm, kuru sastāvā ir "atkritumi" vai "lietoti materiāli", ja to zelta prove ir zemāka par 325 tēkstošdašām, var attiekties šās pašas direktīvas 199. panta 1. punkta d) apakšpunktā paredzētais apgrieztās iekasāšanas mehānisms, ar nosacījumu, ka daļēbvalsts ir ieviesusi šo mehānismu.

44 Visbeidzot, lai atbildētu uz uzdoto jautājumu, nav jānosaka, vai uz tēdām precēm kā pamatlietā apspriestie stieēi ir attiecināms jēdziens "zelta materiāli" vai jēdziens "pusfabrikāti" PVN direktīvas 198. panta 2. punkta izpratnē.

45 ģemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 198. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams tēdu stieēu piegādei kā pamatlietā, kuri sastāv no nejauša, rupja sakausējuma, kas iegēts, sakausējot zeltu saturošus lēģģus un dažģdus metāla objektus, kā arī citu metālu, materiālus un vielas, un kuru zelta saturs atkarībā no stieēa ir aptuveni 500 vai 600 tēkstošdašas.

Par tiesģģanģģs izdevumiem

46 Attiecībā uz pamatlīetas pusēm šā tiesvedģba ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzģģtiesa, un tē lemj par tiesģģanģģs izdevumiem. Izdevumi, kas radģģies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlēģģzinģģmi.

Ar šģdu pamatojumu Tiesa (otrā palģģta) nospriēģ:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopģģjo pievienotģģs vērtģģbas nodokģģa sistģģmu 198. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams tēdu stieēu piegādei kā pamatlietā, kuri sastāv no nejauša, rupja sakausējuma, kas iegēts, sakausģģot zeltu saturoģģus lēģģģus un dažģģdus metģģla objektus, kā arī citu metģģlu, materiģģlus un vielas, un kuru zelta saturs atkarģģbģ no stieēa ir aptuveni 500 vai 600 tēkstoģģdaģģas.

[Parakstģģ]

* Tiesvedības valoda – d??u.