

SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 26. maja 2016(*)

„Predhodno odločanje – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Direktiva 2006/112/ES – Obrnjena davčna obveznost – Člen 198(2) – Zlati material ali polizdelki – Pojem – Člen 199(1)(d) in Priloga VI – Rabljeni material, odpadki in ostanki – Palice, pridobljene s taljenjem različnih predmetov in ostankov, ki so namenjene pridobitvi zlata in imajo čistino 325 tisočink ali več“

V zadevi C-550/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Østre Landsret (pritožbeno sodišče vzhodne regije, Danska) z odločbo z dne 26. novembra 2014, ki je prispela na Sodišče 28. novembra 2014, v postopku

Envirotec Denmark ApS

proti

Skatteministeriet,

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi M. Ilešič, predsednik senata, C. Toader, sodnica, A. Rosas, sodnik, A. Prechal, sodnica, in E. Jarašič (poročevalec), sodnik,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za dansko vlado C. Thorning, agent, skupaj z B. Søren Petersenom, odvetnikom,
- za estonsko vlado K. Kraavi-Käerdi, agentka,
- za Evropsko komisijo M. Owsiany-Hornung in M. Clausen, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 17. decembra 2015

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 198(2) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Envirotec Denmark ApS (v nadaljevanju: Envirotec) in Skatteministeriet (ministrstvo za davke) zaradi odločbe davčnega urada, s katero je

bil zavrtnjen odbitek vstopnega davka na dodano vrednost (DDV), ki ga je družba Envirotec plačala med tretjim četrtletjem leta 2011.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 V osmi uvodni izjave Direktive Sveta 98/80/ES z dne 12. oktobra 1998 o dopolnitvi skupnega sistema davka na dodano vrednost in spremembi Direktive 77/388/EGS – Posebna ureditev za investicijsko zlato (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 315) je navedeno:

„ker so izkušnje pokazale, da pri večini dobav zlata z več kot določeno istino, uporaba mehanizma obrnjene davčne obveznosti lahko pomaga preprečiti davčne goljufije in hkrati zmanjšati finančno obremenitev poslovanja; ker je opravičljivo, da se državam članicam dovoli uporaba takšnega mehanizma; [...]“

4 Člen 26b, naslovljen „Posebna ureditev za investicijsko zlato“, Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih - Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23), kakor je bila spremenjena z Direktivo 98/80, določa:

„[...]“

F. Postopek obrnjene davčne obveznosti

Z odstopanjem od člena 21(1)(a), kakor je bil spremenjen s členom 28g, lahko za dobave zlatega materiala ali polizdelkov s istino nad 325 tisočink ali dobavo investicijskega zlata, kadar se uporabi možnost iz [točke] C tega člena, države članice določijo, da je oseba, ki je dolžna plačati davek v skladu s postopki in pogoji, ki jih določijo, kupec. Če izkoristijo to možnost, države članice sprejmejo potrebne ukrepe za zagotovitev, da oseba, ki jo določijo, da je dolžna plačati davek, izpolni obveznost predložitve obračuna davka in da plača davek v skladu s členom 22.

[...]“

5 V uvodnih izjavah 42 in 55 Direktive o DDV je navedeno:

„(42) Države članice bi v posebnih primerih morale imeti možnost določiti, da mora DDV plačati prejemnik dobavljenega blaga ali opravljenih storitev. To bi državam članicam omogočilo poenostavitev pravil ter preprečevanje davčne utaje in izogibanje plačilu davka v določenih sektorjih in pri določenih vrstah transakcij.

[...]“

(55) Da se preprečijo davčne utaje in hkrati zmanjšajo finančni stroški zaradi dobave zlata z več kot določeno istino, je opravičljivo pooblastiti države članice, da za plačilo davka določijo kupca.“

6 Člen 193 te direktive določa:

„DDV je dolžan plačati davčni zavezanec, ki dobavlja obdavčljivo blago ali opravlja obdavčljivo storitev, razen v primerih, v katerih je davek v skladu s členi 194 do 199 [...] dolžna plačati druga oseba.“

7 Člen 198(2) navedene direktive določa:

„Če dobavo zlatega materiala ali polizdelkov s čistino 325 tisočink ali več ali dobavo investicijskega zlata [...] opravi davčni zavezanec [...], lahko države članice določijo, da je pridobitelj dolžan plačati DDV.“

8 Člen 199(1) iste direktive določa:

„Države članice lahko določijo, da je oseba, ki je dolžna plačati DDV, davčni zavezanec, za katerega se opravi katera koli izmed naslednjih storitev:

[...]

(d) dobava rabljenega materiala, tudi rabljenega materiala, ki ga kot takega ni mogoče ponovno uporabiti, ostankov, industrijskih in neindustrijskih odpadkov, odpadkov, ki jih je mogoče reciklirati, delno predelanih odpadkov in določenega blaga in storitev, kot je navedeno v Prilogi VI;

[...]“

9 V Prilogi VI k Direktivi o DDV, naslovljeni „Seznam dobav blaga in opravljanja storitev iz točke (d) člena 199(1)“, je navedeno:

„(1) Dobava kovinskih in nekovinskih odpadkov, ostankov in rabljenega materiala, vključno s polizdelki od predelave, izdelave ali taljenja železnih in neželeznih kovin ter njihovih zlitin;

(2) dobava železnih in neželeznih pol predelanih izdelkov v nekaterih s tem povezanih storitvah predelave;

(3) dobava ostankov in drugega materiala, ki ga je mogoče reciklirati in vsebuje železne in neželezne kovine, njihove zlitine, žlindro, pepel, škajo in industrijske ostanke, ki vsebujejo kovine ali njihove zlitine [...];

(4) dobava odpadkov iz železa in neželeznih kovin kot tudi ostružkov, ostankov, odpadkov [...];

(5) dobava materiala, navedenega v tej prilogi, po predelavi v obliki livanja, ločenja, izbire, rezanja, drobljenja, stiskanja ali vlivanja v ingote [palice];

[...]“

Dansko pravo

10 Danski zakonodajalec je uporabil možnost iz člena 198(2) Direktive o DDV in za nekatere dobave zlata določil mehanizem obrnjene davčne obveznosti. Tako člen 46(1), točka 4, momsloven (zakon o DDV) določa:

„Davek plača vsak davčni zavezanec, ki na Danskem opravlja obdavčljivo dobavo blaga in storitev. Vendar davek plača prejemnik blaga ali storitev, če:

[...]

(4) je prejemnik družba, registrirana na Danskem, ki odkupi investicijsko zlato ali zlati material ali polizdelke s čistino 325 tisočink ali več, na katerega se [plača] davek [...].“

11 Vendar danski zakonodajalec v času dejanskega stanja spora o glavni stvari ni uporabil

možnosti iz člena 199(1)(d) Direktive o DDV, da bi določil mehanizem obrnjene davčne obveznosti za nekatere dobave rabljenega materiala, odpadkov in ostankov ter za nekatere povezane storitve.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

12 Družba Envirotec je družba, ki se ukvarja s trženjem plemenitih kovin. V tretjem četrtletju leta 2011 je s 24 ločenimi transakcijami kupila 24 palic iz različnega staljenega materiala s povprečno ceno med 500 in 600 tisočink glede na posamezno palico.

13 Družba Envirotec je te palice kupila od druge danske družbe, Dansk Metalopkøb ApS, ki jih je stalila. Palice so bile zlite iz starega nakita, jedilnega pribora, ur in industrijskih odpadkov ter drugih snovi.

14 Te palice so bile, preden jih je kupila družba Envirotec, poslane družbi Remondis Argentia BV, partnerici družbe Envirotec, ki ima sedež na Nizozemskem in ki jih je pozneje morala odkupiti od družbe Envirotec z namenom ponovnega pridobivanja zlata, ki so ga vsebovale, družba Remondis Argentia BV pa je izražala ceno vsake posamezne palice.

15 Družba Envirotec je za vse te transakcije družbi Dansk Metalopkøb plačala DDV v znesku 1.099.695 danskih kron (DKK) (približno 147.000 EUR), ta znesek navedla v obračunu DDV za tretje četrtletje leta 2011 in zahtevala, naj se ga odbije kot vstopni DDV. Družba Dansk Metalopkøb ApS davčnim organom DDV ni plačala, nato pa je bil zoper njo uveden postopek likvidacije zaradi pomanjkanja finančnih sredstev.

16 Davčna uprava je 7. marca 2012 odločila, da DDV, ki ga je družba Envirotec plačala družbi Dansk Metalopkøb, ni mogoče odbiti, ker se za zadevne palice kot „zlati material ali polizdelki s ceno 325 tisočink ali več“ uporablja postopek obrnjene davčne obveznosti, ki je določen v členu 46(1), točka 4, zakona o DDV.

17 Družba Envirotec je to odločbo izpodbijala pri Landsskatteretten (nacionalno davčno razsodišče, Danska), ki jo je potrdilo s sklepom z dne 24. maja 2012. Družba Envirotec je zoper ta sklep vložila tožbo pri Helsingør Ret (sodišče v Helsingøru, Danska), ki ga je potrdilo s sodbo z dne 25. februarja 2014.

18 Družba Envirotec je 10. marca 2014 zoper to sodbo vložila pritožbo pri Østre Landsret (pritožbeno sodišče vzhodne regije, Danska). Pri tem sodišču je predlagala, naj se ministrstvu za davke naloži, naj ji plača znesek 1.099.695 DKK (približno 147.000 EUR), skupaj z obrestmi. V utemeljitev svojega zahtevka navaja, da za palice, ki so predmet postopka v glavni stvari, ne velja člen 198(2) Direktive o DDV, ker ne gre niti za končne izdelke iz skupine investicijskega zlata niti zlati material ali polizdelke. Nasprotno naj bi za navedene palice veljal člen 199(1)(d) te direktive, ki se uporablja za ostanke, med katere spadajo ostanki zlata.

19 Ministrstvo za davke predlaga zavrnitev te tožbe, ker te palice spadajo na področje uporabe člena 198(2) Direktive o DDV. V zvezi s tem naj bi bili odločujoči dejstva, da ne gre za končne izdelke, in dejstvo, da je ta določba – po prepričanju tega ministrstva – *lex specialis*, ki se uporablja za trgovanje z zlatom, medtem ko je člen 199 iste direktive določba o odpadni kovini. Ta razlaga naj bi bila potrjena s ciljem te prve določbe, ki je boj proti davčnim goljufijam. Zadevne palice bi bilo torej treba šteti za zlato ali izdelke iz zlata, ker je njihova tržna vrednost odvisna od njihove cene in naj bi se zato proizvajale za nadaljnjo prodajo zlata, ki ga vsebujejo.

20 Predložitveno sodišče ugotavlja, da niti iz besedila člena 198(2) Direktive o DDV, niti iz določbe pred tem členom, niti iz preambule Direktive 98/80 ali različnih jezikovnih različic člena

198(2) te direktive ni jasno razvidno, ali se ta člen uporablja za izdelke z visoko čistino, kot so palice iz postopka v glavni stvari, ki se ne predelujejo neposredno v končne izdelke.

21 Dejstvo, da je cilj tega člena preprečevanje davčnih goljufij, govori v prid široki razlagi, v skladu s katero se, razen za investicijsko zlato in neobdelano zlato, ta člen uporablja tudi za na kakršen koli način predelano zlato v kateri koli fazi, če je čistina blaga enaka ali višja 325 tisočink in če je njegova vrednost določena izključno na osnovi vrednosti zlata, ki ga vsebuje. Vendar bi bilo mogoče sprejeti tudi strogo razlago, v skladu s katero naj bi se ta določba uporabljala le za zlato, ki je na stopnji med neobdelanim zlatom in končnim izdelkom. Tako razlago naj bi med drugim potrjevalo dejstvo, da ostanke kovin ureja člen 199(1)(d) Direktive o DDV.

22 V teh okoliščinah je Østre Landsret (pritožbeno sodišče vzhodne regije) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali so palice iz naključne, grobe zlitine različnih odpadnih kovinskih predmetov, ki vsebujejo zlato, zajete z izrazom „zlato v obliki surove kovine [zlati material] ali polizdelk[i]“ v smislu člena 198(2) Direktive o DDV?

Šteti je treba, da so zadevne palice iz naključne, grobe zlitine različnih odpadnih kovinskih predmetov, ki vsebujejo zlato, in ki poleg zlata lahko vsebujejo tudi organske materiale, kot so zobje, guma, PVC in kovine/materiali, kot so baker, kositer, nikelj, amalgam, ostanki baterij, ki vsebujejo živo srebro in svinec, razne strupene snovi itd. Tako torej očitno ne gre za izdelek, ki vsebuje zlato, ki se ga predeluje neposredno v končni izdelek. Po drugi strani pa je palica predelani proizvod (zlitina), ki je – kot vmesna faza – izdelana z namenom ekstrakcije zlata, ki ga vsebuje. Palice imajo visoko čistino, v povprečju med 500 ali 600 tisočink, kar je bistveno več kot 325 tisočink zlata. Po ekstrakciji bo vsebovano zlato uporabljeno za izdelavo izdelkov (in sicer zlatih ali takih, ki vsebujejo zlato).

Pri odgovoru na vprašanje lahko Sodišče tudi upošteva, da palice ne morejo neposredno biti del drugih izdelkov, saj jih je treba najprej obdelati, tako da se kovine ločijo od nekovin, nevarne snovi za zdravje in druge snovi pa se odtalijo/izločijo.“

Vprašanje za predhodno odločanje

23 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 198(2) Direktive o DDV razlagati tako, da se uporablja za dobavo palic, kot so te iz postopka v glavni stvari, iz naključne, grobe zlitine, pridobljene s taljenjem ostankov in različnih kovinskih predmetov, ki vsebujejo zlato, in iz drugih kovin, materialov in snovi, ter imajo povprečno čistino med 500 in 600 tisočink glede na posamezno palico.

24 Člen 198(2) Direktive o DDV določa, da lahko države članice, če dobavo zlatega materiala ali polizdelkov s čistino 325 tisočink ali več ali dobavo investicijskega zlata opravi davčni zavezanec, določijo, da je pridobitelj dolžan plačati davek, to možnost pa je danski zakonodajalec, kot je razvidno iz predložitvene odločbe, izkoristil.

25 V obravnavanem primeru je treba najprej navesti, da je iz besedila te določbe razvidno, da se ta določba ne uporablja za končne izdelke, razen za „investicijsko zlato“. Vendar ni sporno, da zadnjenavedeni pojem ne more zajemati blaga, kot so palice iz postopka v glavni stvari.

26 Poleg tega niti člen 198 Direktive o DDV, niti druge določbe Direktive o DDV, niti Direktiva 98/80, iz katere izvira vsebina tega člena 198(2), natančno ne določajo, kako je treba razumeti pojem „zlati material ali polizdelki s čistino 325 tisočink ali več“.

27 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča je treba pri razlagi določbe prava Unije upoštevati ne le njeno besedilo, ampak tudi sobesedilo in cilj, ki mu sledi ureditev, katere del je (sodbi z dne 26. januarja 2012, ADV Allround, C-218/10, EU:C:2012:35, točka 26, in z dne 19. julija 2012, A, C-33/11, EU:C:2012:482, točka 27 in navedena sodna praksa). Enako je treba opredelitev pomena in obsega pojmov, ki jih pravo Unije ne opredeljuje, določiti v skladu z njihovim običajnim pomenom v vsakdanjem jeziku, pri čemer je treba upoštevati kontekst, v katerem se uporabljajo, in cilje, ki jim sledi ureditev, katere del so (glej v tem smislu sodbo z dne 13. decembra 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau, C-395/11, EU:C:2012:799, točka 25 in navedena sodna praksa).

28 Poleg tega, če se jezikovne razlike razlikujejo, vsebine zadevne določbe ni mogoče presojati zgolj na podlagi razlage besedila, temveč jo je treba razlagati glede na splošno sistematiko in namen ureditve, katere del je (glej v tem smislu sodbi z dne 3. marca 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, EU:C:2005:126, točka 42 in navedena sodna praksa, ter z dne 13. junija 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, točka 22 in navedena sodna praksa).

29 Prvič, glede besedila pojma „zlato material ali polizdelki s ceno 325 tisočink ali več“ je treba, kot je v bistvu izpostavila generalna pravobranilka v točkah od 20 do 23 in od 26 do 30, 57 ter 63 sklepnih predlogov, najprej ugotoviti, da lahko glede na jezikovne razlike člena 198(2) Direktive o DDV pojem „zlato material“ vključuje neobdelano zlato, zlato kot isto kovino ali tudi vsak material, ki je delno iz zlata.

30 Dalje, čeprav pojem „polizdelki“ v vsakdanjem jeziku zajema blago, ki je že bilo obdelano ali predelano, ki pa mora še vedno biti predmet nadaljnje predelave, na podlagi običajnega pomena tega pojma ni mogoče enotno v različnih jezikovnih različicah ugotoviti, na katero natančno stopnjo predelave zadevnih izdelkov se nanaša, razen da ne gre niti za izdelke, ki nikoli niso bili predmet nadaljnje obdelave ali predelave, niti za končne izdelke.

31 Nazadnje, zahteva glede najmanjše cene 325 tisočink, navedena v člena 198(2) Direktive o DDV, se lahko, če se razlaga dobesedno, vsaj v nekaterih jezikovnih različicah nanaša bodisi na „zlato material ali polizdelke“ bodisi zgolj na „polizdelke“ iz te določbe.

32 Iz navedenega izhaja, da zgolj na podlagi besedila člena 198(2) Direktive o DDV ni mogoče določiti, ali in če da, pod katerimi pogoji, blago, kot so palice iz postopka v glavni stvari, spadajo na področje uporabe tega člena.

33 Drugič, glede sobesedila člena 198(2) Direktive o DDV je treba spomniti, da lahko v skladu s to določbo države članice v primerih, ki so v tem člena navedeni, določijo mehanizem obrnjene davčne obveznosti, na podlagi katerega je DDV dolžan plačati davčni zavezanec, ki je naslovnik s tem davkom obdavčene transakcije. Ta določba je torej izjema od načela iz člena 193 te direktive, v skladu s katerim je DDV dolžan plačati davčni zavezanec, ki dobavlja obdavčljivo blago ali opravlja obdavčljivo storitev. Zato je treba to določbo razlagati strogo, vendar pa to ne sme povzročiti njene neučinkovitosti (glej po analogiji sodbo z dne 13. junija 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, točki 23 in 31 ter navedeno sodno prakso).

34 Člen 199(1)(d) Direktive o DDV – po zgledu člena 198(2) iste direktive – državam članicam nudi možnost, da mehanizem obrnjene davčne obveznosti vzpostavijo tudi za dobave rabljenega materiala, odpadkov in ostankov, ki so naštet v Prilogi VI k navedeni direktivi. Te dobave med drugim v točki 5 te priloge vključujejo „dobave materiala, navedenega v tej prilogi, po predelavi v obliki [...] vlivanja v ingote [palice]“. Točka 1 te priloge se zlasti nanaša na „[d]obavo kovinskih in nekovinskih odpadkov, ostankov in rabljenega materiala“, točka 2 na „dobavo železnih in

neželeznih pol predelanih izdelkov“, to?ka 3 na „dobavo ostankov in drugega materiala [...], ki ga je mogo?e reciklirati in ki vsebujejo kovine ali njihove zlitine“ in to?ka 4 na „dobavo odpadkov iz ?eleza in neželeznih kovin kot tudi ostru?kov, ostankov [in] odpadkov“. Vendar, kot je razvidno iz predložitvene odlo?be, danski zakonodajalec v ?asu nastanka dejstev v postopku v glavni stvari ni izkoristil mo?nosti, dolo?ene v zadnjenavedeni dolo?bi, da bi vzpostavil mehanizem obrnjene dav?ne obveznosti za dobave kovinskih in nekovinskih odpadkov, ostankov in rabljenega materiala, ki so naštete v Prilogi VI k navedeni direktivi.

35 Iz predložitvene odlo?be je še razvidno, da so palice iz postopka v glavni stvari, ?eprav so imele ?istino med 500 in 600 tiso?ink glede na posamezno palico, nastale s taljenjem razli?nih starih predmetov ter industrijskih ostankov in odpadkov, ki vsebujejo razli?ne kovine in materiale in jih kot takih ni mogo?e uporabiti, temve? jih je treba pred kakršno koli uporabo njihovih sestavnih delov obdelati tako, da je mogo?e lo?iti kovine od nekovinskih elementov in iz njih izlo?iti dolo?ene snovi.

36 Družba Envirotec se sklicuje na te elemente in zatrjuje, da za navedene palice ni mogo?e uporabiti ?lena 198(2) Direktive o DDV in posledi?no mehanizma obrnjene dav?ne obveznosti za dobave tega blaga, ker naj bi šlo za odpadke, ki spadajo pod ?len 199(1)(d) te direktive.

37 Ugotoviti je treba, da ob upoštevanju zgolj besedila navedenih dolo?b ni mogo?e izklju?iti, da bi blago, kot so palice iz postopka v glavni stvari, lahko spadalo pod ?len 199(1)(d) Direktive o DDV kot palice, pridobljene s taljenjem razli?nih neželeznih odpadkov, ostankov in uporabljenih kovin ter materialov, ki jih je mogo?e reciklirati in vsebujejo take kovine.

38 Vendar iz Direktive o DDV ni mogo?e nikjer razbrati, da je mehanizem obrnjene dav?ne obveznosti iz njenega ?lena 199(1)(d) nujno izklju?uje mehanizem iz ?lena 198(2), ker je ta zadnjenavedena dolo?ba lahko v tem smislu zasnovana kot *lex specialis*, ki se nanaša na posebne izdelke, ki so zajeti z njenim besedilom.

39 Ugotoviti je torej treba, da sobesedilo ?lena 198(2) Direktive o DDV ne omogo?a zanesljive ugotovitve podro?ja uporabe te dolo?be. Zato je, tretji?, treba upoštevati cilj, ki mu ta sledi.

40 V zvezi s tem je iz uvodne izjave 42 Direktive o DDV razvidno, da je cilj mehanizmov obrnjene dav?ne obveznosti, za vzpostavitev katerih se lahko države ?lanice odlo?ijo v nekaterih sektorjih in pri dolo?enih vrstah transakcij, poenostavitev pravil ter prepre?evanje dav?nih utaj in izogibanja pla?ilu davka. Ta isti cilj je izražen v uvodni izjavi 55 Direktive o DDV, ki se v zvezi s tem zgleduje po osmi uvodni izjavi Direktive 98/80 in v skladu s katero „[je], da se prepre?ijo dav?ne utaje in hkrati zmanjšajo finan?ni stroški zaradi dobave zlata z ve? kot dolo?eno ?istino, [...] opravi?ljivo pooblastiti države ?lanice, da za pla?ilo davka dolo?ijo kupca“.

41 Kot pa je generalna pravobranilka navedla v bistvu v to?kah 49 in 50 sklepnih predlogov, to, kar pove?uje tveganje za dav?no goljufijo in posledi?no upravi?uje uporabo mehanizma obrnjene dav?ne obveznosti za dobavo dolo?enega blaga, med njimi zlata, je njegova visoka tržna vrednost glede na njegovo velikost, ki omogo?a preprost prevoz. Glede trgovine z zlatom in ?e ne gre za kon?ni izdelek, kot je nakit, se vrednost zadevnega blaga dolo?i na osnovi njegove ?istine. Zato je tveganje za dav?no goljufijo toliko ve?je zaradi njegove visoke ?istine.

42 Iz tega sledi, da je glede na poglavitni cilj zakonodajalca Unije stopnja ?istine zadevnega blaga odlo?ilna za dolo?itev, ali dobava zatega materiala ali polizdelkov, ki ni kon?ni izdelek, spada pod ?len 198(2) Direktive o DDV ali ne.

43 Poleg tega je treba ugotoviti, da bi sprejetje razlage ?lena 198(2) Direktive o DDV, da se ta dolo?ba, potem ko naj bi jo država ?lanica že izvedla, vendarle ne bi uporabljala za palice s ?istino

325 tisočink ali več, ogrozilo popolno uresnitev tega cilja boja proti davčnim utajam, ki mu posebej sledi zakonodajalec Unije ob upoštevanju posebnosti takih plemenitih kovin. Nasprotno, pravkar navedeno ne prejudicira vprašanja, ali se lahko za palice iz „odpadkov“ ali „rabljenega materiala“, če imajo čisto pod 325 tisočink, uporablja mehanizem obrnjene davčne obveznosti iz člena 199(1)(d) iste direktive, če je država članica ta mehanizem vzpostavila.

44 Nazadnje, za odgovor na postavljeno vprašanje ni treba določiti, ali blago, kot so palice iz postopka v glavni stvari, spadajo v pojem „zlati material“ ali „polizdelki“ v smislu člena 198(2) Direktive o DDV.

45 Glede na vse navedene preudarke je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da se člen 198(2) Direktive o DDV razlaga tako, da se uporablja za dobavo palic, kot so tiste iz postopka v glavni stvari, iz naključne, grobe zlitine, pridobljene s taljenjem ostankov in različnih kovinskih predmetov, ki vsebujejo zlato, in iz drugih kovin, materialov in snovi, ter imajo čisto med 500 in 600 tisočink glede na posamezno palico.

Stroški

46 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališča Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Člen 198(2) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da se uporablja za dobavo palic, kot so tiste iz postopka v glavni stvari, iz naključne, grobe zlitine, pridobljene s taljenjem ostankov in različnih kovinskih predmetov, ki vsebujejo zlato, in iz drugih kovin, materialov in snovi, ter imajo čisto med 500 in 600 tisočink glede na posamezno palico.

Podpisi

* Jezik postopka: danščina.