KONKLUŻJONIJIET TAL-AVUKAT ĠENERALI
KOKOTT
ippreżentati fis-17 ta' Diċembru 2015[1]

Kawża C-550/14

Envirotec Denmark ApS
vs
Skatteministeriet

[talba għal deċiżjoni preliminari mressqa mill-Østre Landsret (id-Danimarka)]

"Leġiżlazzjoni fiskali — Taxxa fuq il-valur miżjud — Artikolu 198(2) tad-Direttiva 2006/112/KE — Taxxa dovuta mix-xerrej fil-każ ta' kunsinna ta' materjal tad-deheb jew prodotti semimanifatturati — Ingotti tad-deheb minn liega ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb"

I – **Introduzzjoni**

1. "Kulħadd jara kif jakkwista d-deheb, kollox jiddependi minnu!", hekk kienet taħsibha Gretchen f'"Faust" ta' Johann Wolfgang von Goethe dwar ir-relazzjoni mal-ġojjelli u mas-sbuħija naturali[2]. Tgħid kif kienet tħossha u xi ħsibijiet oħrajn kienu jgħaddulha li kieku d-deheb tal-ġiżirana u tal-imsielet, li bihom tant kienet tħossha tajjeb, kienu joriġinaw, fost l-oħrajn, mis-snien ta' bnedmin oħrajn? Fil-fatt, dan jista' jirriżulta mill-kawża ineżami, liema għandha bħala t-tema tagħha t-taxxa fuq il-valur miżjud fuq kunsinna ta' ingotti tad-deheb, li huma komposti minn varjetà ta' oġġetti tad-deheb irriċiklati u li minnhom, min-naħa l-oħra, għandhom jiġu mmanifatturati ġojjelli u oġġetti oħrajn.

2. Id-deheb jingħata attenzjoni partikolari wkoll fil-leġiżlazzjoni tal-VAT tal-Unjoni. Waħda mir-regoli speċjali għad-deheb hija s-suġġett tat-talba għal deċiżjoni preliminari Daniża preżenti. Il-Qorti tal-Ġustizzja, hawnhekk, ser ikollha tiċċara min hija l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT f'każ li fih ma humiex ikkonċernati ingotti tad-deheb "friski" iżda rriċiklati li jibdlu l-proprjetarju. Madankollu, Gretchen ma tantx kienet tħabbel moħħha dwar din il-kwistjoni.

II – **Il-kuntest ġuridiku**

A – *Id-dritt tal-Unjoni*

3. Il-ġbir tal-VAT fl-Istati Membri tal-Unjoni huwa rregolat permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud[3] (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT"). Is-Sitt Direttiva tal-Kunsill tas-17 ta' 1977 fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ – Sistema komuni ta'

1 — Lingwa oriġinali: il-Ġermaniż.

2 — Johann Wolfgang von Goethe, *Faust. Eine Tragödie*, xena "Filgħaxija", l-aħħar tliet versi (2802 sa 2804).

3 — ĠU L 347, p. 1.

taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (77/388/KEE) [4] (iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva"), applikabbli sal-31 ta' Diċembru 2006, ma għandhiex tiġi applikata fil-kawża prinċipali. Madankollu, hija kienet diġà tinkludi d-dispożizzjonijiet li huma kruċjali għall-każ preżenti, u għaldaqstant l-oriġini tagħha wkoll għandha tiġi kkunsidrata.

4. Skont l-Artikolu 2(1)(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, "il-provvista ta' merkanzija magħmula bi ħlas fit-territorju ta' Stat Membru minn persuna taxxabbli li taġixxi bħala tali" hija suġġetta għall-VAT.

5. Fuq il-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa, l-Artikolu 193 tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-verżjoni li għandha tiġi applikata fil-kawża prinċipali, jipprevedi [5]:

"Il-VAT għandha titħallas minn kwalunkwe persuna taxxabbli li tkun qed twettaq forniment taxxabbli ta' merkanzija [...], minbarra fejn din titħallas minn persuna oħra fil-każijiet imsemmija fl-Artikoli 194 sa 199 u fl-Artikolu 202."

6. L-Artikolu 198 tad-Direttiva dwar il-VAT, f'dan ir-rigward, jipprevedi bħala eċċezzjoni:

"1. [...]

2. Fejn materjal tad-deheb jew prodotti semi-manifatturati ta' purità ta' 325 minn kull elf jew aktar, jew deheb ta' investiment kif definit fl-Artikolu 344(1) hu pprovdut minn persuna taxxabbli li teżerċita waħda mill-għażliet skond l-Artikoli 348, 349 u 350, l-Istati Membri jistgħu jinnominaw lill-konsumatur bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT.

3. L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu l-proċeduri u l-kondizzjonijiet għall-implimentazzjoni tal-paragrafi 1 u 2."

7. Il-premessa 55 tad-Direttiva dwar il-VAT, f'dan ir-rigward, tipprevedi:

"Bħala prevenzjoni kontra l-evażjoni 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 ġustifikabbli li l-Istati Membri jitħallew jagħżlu lill-konsumatur bħala l-persuna repsonsabbli mill-ħlas tal-VAT."

8. Barra minn hekk, skont l-Artikolu 199(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT, l-Istati Membri jistgħu jipprevedu li l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT hija l-persuna taxxabbli li għaliha jsiru t-tranżazzjonijiet li ġejjin:

"(d) il-forniment ta' materjal użat, materjal użat li ma jkunx jista' jerġa' 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-imsemmi Anness VI jinkludi, *inter alia*, l-annotazzjonijiet li ġejjin:

"(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;

4 — ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23.

5 — Din hija l-verżjoni tad-Direttiva dwar il-VAT kif ġiet l-aħħar emendata permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2010/88/UE, tas-7 ta' Diċembru 2010, li temenda d-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud, f'dak li għandu x'jaqsam mal-perijodu ta' obbligi li tiġi rispettata r-rata standard minima (ĠU L 326 p. 1).

(3) il-forniment ta' residwi u materjali oħrajn riċiklabbli li jikkonsistu minn metalli ferrużi u mhux ferrużi [...];

(4) il-forniment ta', u ċerti servizzi ta' proċessar relatati ma', skart ferruż u mhux ferruż;

(5) […];

(6) il-forniment ta' ruttam u skart li jirriżulta mil-lavur ta' materjali ta' bażi."

10. Fl-aħħar nett, rigward id-dritt għal tnaqqis tat-taxxa mħallsa li jista' jkun invokat għal merkanzija akkwistata, l-Artikolu 168 tad-Direttiva dwar il-VAT jistabbilixxi:

"Sakemm il-merkanzija [...] jintużaw għall-iskopijiet tat-transazzjonijiet taxxabbli ta' persuna taxxabbli, il-persuna taxxabbli għandha tkun intitolata, fl-Istat Membru li fih twettaq dawn it-transazzjonijiet, li tnaqqas mill-VAT li għandha tħallas dan li ġej:

(a) il-VAT dovuta jew imħallsa f'dak l-Istat Membru rigward provvisti li sarulha ta' merkanzija jew servizzi, li twettqu jew li għad iridu jitwettqu minn persuna taxxabli oħra;

[…]"

B – *Id-dritt nazzjonali*

11. Fid-Danimarka, il-VAT hija miġbura skont il-liġi dwar il-VAT Daniża. L-Artikolu 46(1) ta' din il-liġi jirregola d-determinazzjoni tal-persuna responsabbli għall-ħlas tat-taxxa dovuta:

"It-taxxa hija dovuta mill-persuna taxxabbli, li fit-territorju tal-pajjiż tkun ikkunsinnat oġġetti taxxabbli [...] Madankollu, it-taxxa hija dovuta mid-destinatarju tal-prodotti [...] jekk

[…]

4) id-destinatarju huwa impriża rreġistrata fit-territorju li, skont l-Artikolu 51a, tirċievi deheb ta' investiment taxxabbli jew deheb bħala materja prima jew bħala prodotti semimanifatturati ta' purità ta' 325 minn kull elf jew iktar."

III – **Il-kawża prinċipali**

12. Il-kawża prinċipali tikkonċerna l-VAT Daniża dovuta mill-kumpannija Envirotec Denmark ApS (iktar 'il quddiem "Envirotec") għall-aħħar tliet xhur tal-2011.

13. F'dawn it-tliet xhur inkwistjoni, Envirotec akkwistat 24 ingott minn kumpannija Daniża oħra, li kien fihom kontenut tad-deheb medju ta' bejn 500 u 600 minn kull elf. Minbarra d-deheb, l-ingotti kienu jinkludu diversi materjali oħrajn bħal, pereżempju, snien, gomma, PVC, ram, amalgama, merkurju u ċomb. Fil-fatt, il-bejjiegħa kienet dewbet flimkien l-ingotti minn skart industrijali kif ukoll ġojjelli antiki, pożati, arloġġi, eċċ. Sabiex id-deheb inkluż fl-ingotti jkun jista' jiġi użat għall-manifattura ta' prodotti addizzjonali li fihom id-deheb, għaldaqstant, l-ewwel nett, kellhom jitneħħew il-komponenti l-oħrajn tal-ingotti.

14. Għax-xiri ta' 24 ingott, Envirotec irċeviet fattura li l-VAT tagħha tammonta għal 1 099 695 krona Daniża (madwar EUR 150 00), li Envirotec ukoll ħallset lill-bejjiegħa. Madankollu, il-bejjiegħa qatt ma għaddiet dan l-ammont lill-amministrazzjoni fiskali Daniża. Iktar tard, saret il-likwidazzjoni tal-bejjiegħa minħabba nuqqas ta' riżorsi finanzjarji.

15. Issa, Envirotec qiegħda mingħand l-amministrazzjoni fiskali taxxa Daniża r-rimbors tal-VAT li hija ħallset lill-bejjiegħa, billi, f'dan ir-rigward, qiegħda tinvoka dritt għal tnaqqis tat-taxxa. Madankollu, l-amministrazzjoni fiskali Daniża hija tal-fehma li ma hijiex il-bejjiegħa, iżda Envirotec stess, kif speċifikat fil-punt 4 tal-Artikolu 46(1) tal-liġi dwar il-VAT Daniża, li hija dovuta tħallas il-VAT għal din it-tranżazzjoni. Konsegwentement, Envirotec ma tistax tinvoka bħala tnaqqis ta' taxxa l-ammont tal-VAT, li hija ħallset b'mod żbaljat lill-bejjiegħa. Min-naħa l-oħra, Envirotec tqis li d-dispożizzjoni Daniża fuq it-trasferiment tat-taxxa dovuta fuq ix-xerrej, li kienet adottata fuq il-bażi ta' Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ma hijiex applikabbli fil-każ speċjali tagħha.

IV – **Il-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja**

16. L-Østre Landsret, li issa hija adita bil-kawża, tqis li l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni hija kruċjali fil-kawża prinċipali, u fit-28 ta' Novembru 2014 għamlet id-domanda li ġejja lill-Qorti tal-Ġustizzja, skont l-Artikolu 267 TFUE:

Ingotti komposti minn liega rozza u alleatorja ta' skart 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?

17. Fil-proċedura quddiem il-Qorti tal-Ġustizzja, ir-Renju tad-Danimarka, ir-Repubblika tal-Estonja u l-Kummissjoni Ewropea ppreżentaw osservazzjonijiet bil-miktub f'Marzu 2015.

V – **Analiżi legali**

18. Bid-domanda preliminari tagħha, il-qorti tar-rinviju, essenzjalment, tistaqsi jekk l-ingotti, li huma s-suġġett tal-kawża prinċipali, jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT. Skont din id-dispożizzjoni, l-Istati Membri, fost oħrajn waqt il-kunsinna ta' "materjal tad-deheb jew prodotti semi-manifatturati ta' purità ta' 325 minn kull elf", jistgħu jipprevedu, *inter alia*, li l-VAT tkun dovuta mix-xerrej tal-merkanzija u mhux, bħas-soltu, mill-fornitur.

19. Fil-fehma tiegħi, nemmen li d-domanda preliminari għandha tiġi risposta fl-affermattiv. Fil-fatt, ingotti li jikkonsistu minn liega ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb, bħat-tali fil-kawża prinċipali, bħala "materjal tad-deheb" jissodisfaw il-kundizzjonijiet għall-applikazzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT. Dan jirriżulta mill-interpretazzjoni tal-formulazzjoni, tal-kuntest u tal-iskop tad-dispożizzjoni, kif ser nispjega iktar 'il quddiem.

A – *Formulazzjoni*

20. L-ewwel nett, minħabba l-verżjonijiet lingwistiċi differenti tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, it-test ma jipprovdix stampa uniformi għat-tifsira tal-kunċett "materjal tad-deheb".

21. Fil-fatt, fil-verżjoni lingwistika Daniża jintuża t-terminu "råmetal", li bil-Ġermaniż jiġi tradott bħala "Rohmetall" (bil-Malti: metalli mhux maħduma) [6]. Skont il-lingwaġġ ta' kuljum, b'dan huwa mfisser il-metall pur mhux ipproċessat. Il-kunċett "d'or sous forme de matière première" fil-verżjoni lingwistika Franċiża jindika l-istess sens.

6 — Ara, f'dan ir-rigward, il-verżjoni lingwistika Daniża u dik Ġermaniża tal-Artikolu 199a(1)(j) tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-frattemp daħal fis-seħħ, li ġie introdott bl-Artikolu 1(2)(b) tad-Direttiva tal-Kunsill 2013/43/UE, tat-22 ta' Lulju 2013, li temenda d-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, rigward applikazzjoni fakultattiva u temporanja tal-mekkaniżmu tar-reverse charge fir-rigward ta' fornimenti ta' ċerti prodotti u servizzi li jistgħu jkunu soġġetti għal frodi (ĠU L 201, p. 4).

22. Skont din it-tifsira limitata, taħt il-kunċett tal-materjal tad-deheb, fis-sens tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ikunu jistgħu jiġu inklużi biss ingotti tad-deheb li huma magħmula minn deheb fin, jiġifieri li jikkonsistu fi kważi 100 % deheb. Il-liega ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb għal ingott b'kontenut tad-deheb minn 500 sa 600 minn kull elf biss, bħal dak li fuqu hija bbażata l-proċedura preżenti, għaldaqstant, ma kinitx tkun koperta mill-kunċett tal-materjal tad-deheb.

23. Min-naħa l-oħra, il-verżjoni lingwistika Ġermaniża tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, b'"Goldmaterial" (bil-Malti materjal tad-deheb) u dik Ingliża b'"gold material", mill-bidu nett jinkludu kunċetti li huma fformulati b'mod iktar wiesa' mis-sinjifikat ta' metall mhux maħdum, u li fit-tifsira tagħhom ma humiex limitati għal deheb fin. Fil-fatt, b'"materjal tad-deheb" jista' jkun mifhum kull materjal li parzjalment jikkonsisti f'deheb, jiġifieri anki l-liega preżenti ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb.

24. F'każ li l-verżjonijiet lingwistiċi differenti ta' leġiżlazzjoni tad-dritt tal-Unjoni jvarjaw minn xulxin kif qed jiġri hawn, skont ġurisprudenza stabbilita, il-portata tagħha ma tistax tiġi evalwata abbażi ta' interpretazzjoni esklużivament testwali, iżda unikament fid-dawl tal-kuntest li tagħmel parti minnu u mill-iskop tagħha [7].

B – *Kuntest*

25. Għalhekk, l-ewwel nett, il-kuntest tal-kunċett "materjal tad-deheb" fl-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jista' jkun ta' għajnuna fit-tweġiba għall-mistoqsija dwar jekk ingott, magħmul minn liega ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb, jaqax taħt dan il-kunċett.

1. Rekwiżit fuq il-kontenut minimu ta' purità fl-Artikolu 198(2)

26. Id-dispożizzjoni tapplika għall-kunsinna ta' "materjal tad-deheb jew prodotti semi-manifatturati ta' purità ta' 325 minn kull elf". Jekk il-parti tas-sentenza "ta' purità [minima] ta' 325 minn kull elf" ma tirreferix biss għall-"prodotti semi-manifatturati", iżda tinkludi wkoll il-"materjal tad-deheb", dan il-kunċett ikollu inevitabbilment ikopri, mhux biss id-deheb fin, iżda wkoll materjal b'kontenut tad-deheb iktar baxx, bħal dak inkwistjoni fil-każ preżenti.

27. Madankollu, jekk wieħed jassumi li dik il-parti tas-sentenza tirreferi biss għall-prodotti semimanifatturati, il-ħtieġa ta' kontenut minimu ta' purità ma tapplikax għal materjal tad-deheb. Minn dan wieħed jista' jikkonkludi li kwalunkwe kontenut ta' purità huwa suffiċjenti għall-aċċettazzjoni bħala materjal tad-deheb. Madankollu, billi dan ifisser marġni wiesa' ħafna, in-nuqqas ta' ħtieġa espliċita rigward il-kontenut ta' purità f'każ ta' materjal tad-deheb jista' jfisser ukoll li d-deheb fin biss għandu jiġi inkluż taħt il-kunċett tal-"materjal tad-deheb".

28. Iżda, għal liema kunċetti qiegħda tirreferi, fl-aħħar mill-aħħar, din il-parti tas-sentenza dwar kontenut minimu ta' purità, ma jistax jiġi dderivat b'mod ċar mit-test tad-dispożizzjoni. Fil-fatt, il-verżjoni lingwistika Ġermaniża, dik Ingliża u dik Franċiża tal-inqas jippermettu dawn iż-żewġ interpretazzjonijiet.

29. Lanqas il-premessa 55 tad-Direttiva dwar il-VAT ma tgħin f'dan ir-rigward. Huwa minnu li fil-kuntest tad-deskrizzjoni tal-iskop tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT hija ssemmi, globalment, l-oġġetti li huma koperti mil-leġiżlazzjoni bħala "deheb ta' grad ta' purità 'l fuq minn ċertu livell". Madankollu, minn dan ma jistax imperattivament jiġi konkluż, li kemm għall-materjal tad-deheb

7 — Ara, fost oħrajn, is-sentenzi Bouchereau (30/77, EU:C:1977:172, punt 14), Rockfon (C-449/93, EU:C:1995:420, punt 28) u Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:718, punt 47).

kif ukoll għal prodotti semimanifatturati għandu japplika l-kontenut minimu ta' purità ta' 325 minn kull elf. Dan ir-rekwiżit tal-premessa 55 tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-fatt, kien ikun issodisfatt ukoll jekk b'materjal tad-deheb kellu jkun mifhum biss deheb fin, jiġifieri materjal li pereżempju jibda minn kontenut ta' purità ta' 995 minn kull elf[8].

30. Għaldaqstant, mir-rekwiżit fuq il-kontenut minimu ta' purità fl-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ma jistax jiġi dderivat jekk il-kunċett tal-materjal tad-deheb ikoprix l-ingotti kkontestati fil-każ preżenti.

2. L-inklużjoni ta' skart tad-deheb permezz tal-Artikolu 199(1)(d)

31. Minbarra dan, għall-interpretazzjoni tal-kuntest tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, fil-kawża prinċipali Envirotec kienet ippreżentat ukoll l-argument li l-ebda wieħed mill-kunċetti ta' din id-dispożizzjoni ma seta' jkopri r-ruttam jew skart li jikkonsisti f'deheb bħal dak inkwistjoni fil-każ preżenti. Fil-fatt, it-trasferiment tar-responsabbiltà għall-ħlas tat-taxxa fuq ix-xerrej fir-rigward tal-iskart tad-deheb huwa rregolat permezz tad-dispożizzjoni speċjali tal-Artikolu 199(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT, li ġiet introdotta iktar tard.

32. Apparentement, f'dan ir-rigward, il-qorti tar-rinviju qiegħda tassumi li d-dispożizzjoni kruċjali fil-kawża prinċipali, jiġifieri l-Artikolu 46(1)(4) tal-Liġi dwar il-VAT Daniża, ma hijiex ibbażata fuq id-dispożizzjoni msemmija l-aħħar tad-Direttiva dwar il-VAT, iżda sempliċement fuq l-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, li huwa s-suġġett tad-domanda preliminari. Konsegwentement, tagħmel differenza għall-kawża prinċipali jekk il-mekkaniżmu tat-trasferiment tar-responsabbiltà għall-ħlas tat-taxxa, fil-każ tal-ingotti preżenti hawnhekk, huwiex kopert minn dispożizzjoni ta' awtorizzazzjoni jew oħra tad-Direttiva dwar il-VAT.

33. F'dan ir-rigward, huwa minnu li d-dispożizzjoni ċċitata minn Envirotec tinkludi sensiela ta' fatti li skont it-test tagħha, jikkonċernaw ukoll oġġetti rriċiklati li fihom id-deheb, billi d-deheb jappartjeni għall-"metalli [...] mhux ferrużi" elenkati kemm-il darba hemmhekk. Il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 199(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT, madankollu, ma huwiex ristrett għad-deheb, iżda jkopri, *inter alia*, il-metalli mhux ferrużi l-oħrajn kollha. Għalhekk, ir-regola li għandha tiġi interpretata hawnhekk tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, tista' titqies li hija *lex specialis* fir-rigward tad-deheb, li għalhekk tapplika wkoll għall-iskart tad-deheb.

34. Madankollu, mill-oriġini tal-Artikolu 199(1)(d), li *inter alia* jikkonċerna l-iskart ta' metalli mhux ferrużi, jirriżulta riferiment għall-fatt li d-dispożizzjoni interpretata preżentement tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, proprju ma għandhiex tkopri skart tad-deheb.

35. Id-dispożizzjonijiet preċedenti[9] tal-Artikolu 199(1)(d) fis-Sitt Direttiva kienu introdotti biss wara d-dispożizzjoni preċedenti[10] tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT permezz tad-Direttiva 2006/69/KE. Din id-Direttiva 2006/69/KE ta' emenda, madankollu, hija mfassla b'tali mod daqslikieku, f'dak il-mument, il-leġiżlatur tal-Unjoni qiegħed jassumi li għall-iskart tad-deheb ma kienet għadha teżisti l-ebda leġiżlazzjoni dwar trasferiment tar-responsabbiltà għall-ħlas tat-taxxa fuq ix-xerrej, minkejja li f'dan il-mument, id-dispożizzjoni preċedenti tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT li jeħtieġ li tiġi interpretata diġà kienet fis-seħħ.

8 — Ara d-definizzjoni tad-deheb għal investiment fl-Artikolu 344(1)(1) tad-Direttiva dwar il-VAT.

9 — Id-dispożizzjoni preċedenti tal-Artikolu 199(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT hija l-Artikolu 21(2)(ċ)(iv) fil-verżjoni tal-Artikolu 28g tas-Sitt Direttiva, u kien introdott permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/69/KE, ta l-24 ta' Lulju 2006, li temenda d-Direttiva 77/388/KEE fir-rigward ta' ċerti miżuri li jissimplifikaw il-proċedura għall-impożizzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li jassistu fil-ġlieda kontra l-evażjoni jew l-evitar tat-taxxa, u li tħassar ċerti Deċiżjonijiet li jipprovdu derogi (ĠU L 76M, p. 232).

10 — Id-dispożizzjoni predeċessura tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT hija Artikolu 26b Parti F sentenza 1 tas-Sitt Direttiva u tibbaża fuq id-Direttiva tal-Kunsill 98/80/KE tat-12 ta' Ottubru 1998 li tissuplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u li temenda d-Direttiva 77/388/KEE – Skema speċjali għall-investiment ta' deheb (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 315).

36. Fil-fatt, id-Direttiva 2006/69/KE, permezz ta' emenda, ħassret sensiela ta' awtorizzazzjonijiet li kienu jippermettu lill-Istati Membri [11] biex jidderogaw mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT eżistenti [12]. Kif jirriżulta mill-premessa 8 u mill-oriġini [13] tad-Direttiva 2006/69/KE, it-tħassir kellu jolqot dawk l-awtorizzazzjonijiet kollha li issa kienu koperti permezz tad-dispożizzjonijiet tad-direttiva l-ġdida, u għalhekk ikunu superfluwi fil-futur. F'dan ir-rigward, l-Anness II tad-Direttiva 2006/69/KE, l-ewwel nett isemmi deċiżjoni tal-Kunsill li tawtorizza lir-Renju Unit tal-Gran Brittanja u l-Irlanda ta' Fuq sabiex jintroduċi sistema speċjali għall-ġbir tat-taxxi, sabiex ikunu evitati l-frodi u l-evażjoni fiskali fir-rigward ta' "kunsinni bejn persuni taxxabbli, ta' deheb, ta' muniti tad-deheb u skart tad-deheb" [14].

37. Issa, il-fatt li din l-awtorizzazzjoni kienet tħassret biss bid-Direttiva 2006/69/KE, jissuġġerixxi li l-leġiżlatur tal-Unjoni, bħala konsegwenza ta' din id-direttiva ta' emenda, deher li assuma wkoll emenda leġiżlattiva fir-rigward ta' kunsinni ta' deheb. Billi l-leġiżlazzjoni maħluqa ġdida dak iż-żmien ta' dak li issa huwa l-Artikolu 199(1)(d) kienet tirreferi partikolarment għar-ruttam u għall-iskart, wieħed jista' jikkonkludi li l-*iskart* tad-deheb — b'mod korrispondenti mal-preżentazzjoni ta' Envirotech — huwa kopert biss minn dik il-leġiżlazzjoni, iżda mhux mill-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT.

38. Jekk jitqies separatament, dan l-argument, li huwa bbażat fuq l-oriġini ta' regola oħra differenti minn dik li għandha tiġi eżaminata fil-każ preżenti, madankollu, għad ma għandux qawwa konvinċenti kbira. Billi l-imsemmija awtorizzazzjoni tar-Renju Unit lanqas ma kienet prevista li tiġi rrevokata fl-abbozz oriġinali tad-Direttiva 2006/69/KE [15], barra minn hekk teżisti l-possibbiltà, li din id-dispożizzjoni li tħassar dik l-awtorizzazzjoni ġiet introdotta matul il-proċedura leġiżlattiva unikament minħabba li kien ġie skopert li din diġà ma kinitx għadha valida minħabba d-dritt applikabbli dak iż-żmien.

39. Konsegwentement, l-eżistenza ta' skema speċjali għal skart minn metalli mhux ferruż fl-Artikolu 199(1)(d) tad-Direttiva dwar il-VAT, bħala riżultat, ma hijiex indikattiva sabiex jinsiltu konklużjonijiet, mingħajr ebda dubju, dwar il-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT ittrattat hawnhekk fil-każ preżenti.

3. Klassifikazzjoni doganali

40. Fl-aħħar nett, fejn fil-kawża prinċipali kienet elenkata b'mod supplimentari l-klassifikazzjoni tariffarja, dan il-paragun ma huwiex konvinċenti. In-Nomenklatura Magħquda [16], li tinkludi klassifikazzjonijiet ta' merkanzija, li qabelxejn iservu għall-iffissar tar-rata tad-dazju doganali rispettiv [17], issegwi għanijiet differenti mid-dispożizzjoni tal-Artikolu 198(2), li għandha tiġi interpretata hawnhekk.

11 — Dawn l-awtorizzazzjonijiet kienu ngħataw fuq il-bażi tal-Artikolu 27 tas-Sitt Direttiva tal-VAT.

12 — Ara l-Artikolu 2 flimkien mal-Anness II tad-Direttiva 2006/69/KE.

13 — Ara l-proposta tal-Kummissjoni, tas-16 ta' Marzu 2005, għal Direttiva tal-Kunsill li temenda d-Direttiva 77/388/KEE fir-rigward ta' ċerti miżuri intiżi li jissemplifikaw il-ġbir tat-taxxa fuq il-valur miżjud kif ukoll il-ġlieda kontra l-frodi u l-evażjoni fiskali, u li tħassar ċerti deċiżjonijiet li jipprovdu derogi (COM[2005] 89 finali), p. 4.

14 — Deċiżjoni tal-Kunsill meqjusa li ġiet adottata fil-15 ta' April 1984 li tawtorizza lir-Renju Unit sabiex jintroduċi miżura ta' deroga għas-Sitt Direttiva bil-ħsieb li jiġu evitati ċerti tipi ta' frodi jew evażjonijiet fiskali fir-rigward ta' kunsinni ta' deheb, muniti tad-deheb u skart ad-deheb bejn persuni taxxabbli permezz ta' sistema partikolari ta' ġbir tat-taxxa (ĠU L 264, p. 27).

15 — Ara l-proposta tal-Kummissjoni (iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 13), p. 11 u 12.

16 — Anness I tar-Regolament tal-Kunsill (KEE) Nru 2658/87, tat-23 ta' Lulju 1987, dwar in-nomenklatura tat-tariffa u l-istatistika u dwar it-Tariffa Komuni ta' Dwana (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 2, Vol. 2, p. 382).

17 — Ara Artikolu 1(3) tar-Regolament (KEE) Nru 2658/87 (iċċitat fin-nota ta' qiegħ il-paġna 16).

41. Sakemm il-Qorti tal-Ġustizzja, għall-finijiet tal-interpretazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT, diġà għamlet riferiment supplimentari għall-użu ta' kunċetti fin-Nomenklatura Magħquda, dan seħħ biss fir-rigward tar-rata ta' VAT applikata [18]. Issa, fil-kuntest tad-determinazzjoni tar-rata ta' VAT, l-Artikolu 98(3) jistabbilixxi ċerta rabta man-Nomenklatura Magħquda fid-Direttiva dwar il-VAT innifisha [19].

42. Tali rabta mad-definizzjonijiet tan-Nomenklatura Magħquda, madankollu, ma teżistix f'dak li jikkonċerna d-dispożizzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT suġġetta għal interpretazzjoni f'dan il-każ. F'dan ir-rigward, la huwa kkonċernat l-istabbiliment tar-rata ta' taxxa, u d-dispożizzjoni — u għalhekk differenti minn, pereżempju, l-Artikolu 148(b) tad-Direttiva dwar il-VAT — lanqas ma tinkludi referenza espliċita għan-Nomenklatura Magħquda.

4. Riżultat tal-interpretazzjoni tal-kuntest

43. Fid-dawl ta' dak kollu msemmi, ma jistax jiġi dderivat, mingħajr ebda dubju, mill-kuntest tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, jekk ingott, li huwa magħmul minn liega ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb, għandux ikun inkluż taħt il-kunċett ta' materjal tad-deheb. Għaldaqstant, it-tweġiba għal din il-mistoqsija għandha tinstab fl-iskop ta' din id-dispożizzjoni.

C – *Skop*

44. B'mod ipprovat fil-premessa 8 tad-Direttiva 98/80/KE, li biha kienet introdotta d-dispożizzjoni preċedenti tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT [20], il-leġiżlazzjoni sservi kemm sabiex "[t]ipprevjeni frodi fit-taxxa" kif ukoll sabiex "it[t]affi l-ħlasijiet finanzjarji". B'mod komparabbli hija espressa l-premessa 55 tad-Direttiva dwar il-VAT. Lil hinn minn dan, mill-oriġini tad-Direttiva 98/80/KE ma jirriżultaw l-ebda għanijiet addizzjonali ta' din il-leġiżlazzjoni [21].

1. Ġlieda kontra l-evażjoni tat-taxxa

45. Il-leġiżlazzjoni sservi għall-prevenzjoni tal-evażjoni tat-taxxa b'tali mod li l-mekkaniżmu tat-trasferiment tar-responsabbiltà għall-ħlas tat-taxxa mill-fornitur fuq ix-xerrej tal-merkanzija tipprevjeni li l-awtoritajiet fiskali jistgħu jiġu mqarrqa minħabba s-separazzjoni tal-persuna responsabbli mill-ħlas tat-taxxa u l-persuna bid-dritt għal tnaqqis.

46. Kif dan huwa possibbli [22], wieħed jista' jifhmu u jsegwih fil-każ preżenti. Envirotec tinvoka dritt għal t-tnaqqis tat-taxxa fuq il-valur miżjud li hija ħallset lill-fornitur tagħha, iżda tali fornitur qatt ma għadda din it-taxxa lill-amministrazzjoni fiskali. Li kieku, f'dan ir-rigward, Envirotec u l-fornitur tagħha ħadmu flimkien b'intenzjoni frawdolenti, huma setgħu jisirqu lill-awtoritajiet fiskali, intenzjonalment, is-somma tal-VAT invokata. Fil-fatt, Envirotec kienet tirċievi pagament mingħand l-awtoritajiet fiskali, li kien ikun l-ammont ta' VAT, iżda l-awtoritajiet fiskali ma setgħux ikunu jistgħu

18 — Ara s-sentenza Il-Kummissjoni vs Spanja (C-360/11, EU:C:2013:17, punt 44).

19 — Skont din id-dispożizzjoni, meta jkunu qed japplikaw ir-rati mnaqqsa għal kategoriji ta' merkanzija, l-Istati Membri jistgħu jużaw in-Nomenklatura Magħquda sabiex jistabbilixxu eżattament kemm hi koperta l-kategorija kkonċernata.

20 — Ara, iktar 'il fuq, in-nota ta' qiegħ il-paġna 10.

21 — Ara l-proposta tal-Kummissjoni, tas-27 ta' Ottubru 1992, tad-Direttiva tal-Kunsill li tissupplimenta s-sistema ta' taxxa fuq il-valur miżjud u li temenda d-Direttiva 77/388/KEE – skema speċjali applikabbli għad-deheb (COM[92] 444 finali), l-opinjoni tal-Kumitat Ekonomiku u Soċjali Ewropew, tat-28 ta' April 1993, dwar il-proposta (ĠU C 161, p. 25) u l-minuti tas-seduta tal-Parlament Ewropew tas-7 ta' Marzu 1994 (ĠU C 91, p. 1), p. 15 u 16 u tal-10 ta' Marzu 1994 (ĠU C 91, p. 198), p. 209 u 239 sa 243.

22 — F'dan ir-rigward, ara, ukoll, l-ispjegazzjoni fil-proposta tal-Kummissjoni, tad-29 ta' Settembru 2009, għal direttiva tal-Kunsill li temenda d-Direttiva 2006/112/KE rigward applikazzjoni fakultattiva u temporanja tal-mekkaniżmu tar-reverse charge fil-konfront ta' fornimenti ta' ċerti oġġetti u servizzi li jistgħu jkunu suġġetti għal frodi (KUMM[2009] 511 finali), p. 3.

jiġbru t-taxxa korrispondenti mill-fornitur. Min-naħa l-oħra, f'każ li fi tranżazzjoni huwa x-xerrej tal-merkanzija li huwa l-persuna responsabbli mill-ħlas tat-taxxa, tali frodi ma huwiex possibbli. Il-ħas tat-taxxa u d-dritt għal tnaqqis jinġabru fi ħdan l-istess persuna, b'mod li l-awtorità fiskali ma għandhiex ikollha tagħmel ħlasijiet.

47. Fl-istess ħin, anki l-Kunsill, fil-premessa 4 tad-Direttiva 2013/42/UE [23] afferma b'mod ċar li "n-nomina tar-riċevitur bħala l-persuna responsabbli għall-ħlas tal-VAT (reverse charge) hija, f'ċerti każijiet, miżura effettiva biex iżżomm milli jitwettqu l-frodi tal-VAT f'setturi speċifiċi".

48. Dawn is-setturi kienu stabbiliti mil-leġiżlatur tal-Unjoni fl-Artikoli 198 sa 199a tad-Direttiva dwar il-VAT. Mil-lat settorjali, hemmhekk huwa kkonċernat il-kummerċ tad-deheb, is-settur tal-kostruzzjoni, l-immaniġġar tal-iskart u l-iskambju ta' kwoti ta' emissjonijiet ta' gassijiet serra. Sadanittant, il-katalgu tal-Artikolu 199a kien issupplimentat b'setturi addizzjonali abbażi tad-Direttiva 2013/43/UE [24] bħal, pereżempju, il-kummerċ ta' telefons mobbli, mikroproċessuri, kompjuters żgħar, metalli prezzjużi jew ukoll iċ-ċereali. Hawnhekk, il-leġiżlatur tal-Unjoni, kif jirriżulta mill-premessa 4 ta' din id-direttiva, jidher li dejjem qiegħed jirreaġixxi meta fil-prattika huma kkonstatati każijiet ta' frodi f'ċerti setturi.

49. Sakemm huwa kkonċernat il-kummerċ ta' merkanzija, il-biċċa l-kbira tal-oġġetti, li għalihom jista' jiġi previst il-mekkaniżmu tat-trasferiment tar-responsabbiltà għall-ħlas tat-taxxa fuq ix-xerrej, għandhom ċerta bażi komuni astratta. Fil-fatt, meta mqabblin mad-daqs tagħhom, dawn għandhom valur tas-suq għoli. Dan minħabba li hemm it-tendenza li r-riskju ta' frodi tal-VAT bl-għajnuna tal-kummerċ ta' oġġetti huwa ikbar, iktar ma l-oġġetti kkummerċjati jkollhom valur ogħla u iktar ma jiġu ttrasportati faċilment, kif enfasizzat partikolarment ir-Repubblika tal-Estonja.

50. Fl-isfond ta' dan l-iskop, il-leġiżlazzjoni eżaminata fil-każ preżenti tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, għandha tiġi interpretata b'tali mod li jittieħdu inkunsiderazzjoni r-riskji partikolari li, mill-perspettiva tal-leġiżlatur tal-Unjoni, huma assoċjati mal-kummerċ tad-deheb fir-rigward tal-possibbiltà ta' frodi tal-VAT. Dan ir-riskju — kif tenfasizza wkoll il-premessa 55 — huwa marbut kruċjalment mal-finezza tad-deheb ta' oġġett partikolari. Jekk din il-finezza tkun għolja, teżisti wkoll relazzjoni bejn id-daqs tal-oġġett u l-valur tas-suq tiegħu li hija suxxettibbli għal frodi.

51. Għaldaqstant, l-ewwel nett ma teżistix raġuni biex taħt il-kunċett tal-materjal tad-deheb fis-sens tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT ikun inkluż biss deheb fin, meta d-dispożizzjoni fl-istess waqt tal-inqas tkopri wkoll, mingħajr dubju, prodotti semimanifatturati li jibdew minn kontenut ta' purità ta' 325 minn kull elf. It-tieni nett, dan ir-rekwiżit ta' kontenut minimu ta' purità ma jridx jirreferi biss għal prodotti semimanifatturati, iżda wkoll għall-materjal tad-deheb, sabiex ikun kopert biss materjal b'valur għoli. It-tielet u l-aħħar nett, huwa inkompatibbli mal-funzjoni ta' din id-dispożizzjoni li fil-każ ta' materjal tad-deheb ikun iddifferenzjat bejn liegi "puri" u "skart" tad-deheb, billi, għalkemm hija l-purità li tiddetermina l-valur, is-suxxettibbiltà ta' frodi f'negozji b'oġġetti li fihom id-deheb ma tiddependix minn dan.

2. Tnaqqis tal-ħlasijiet finanzjarji

52. Din l-interpretazzjoni hija kkonfermata permezz tat-tieni skop tad-dispożizzjoni li tikkonsisti fit-tnaqqis tal-ħlasijiet finanzjarji.

23 — Direttiva tal-Kunsill 2013/42/UE, tat-22 ta' Lulju 2013, li temenda d-Direttiva 2006/112/KE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud fir-rigward ta' Mekkaniżmu ta' Reazzjoni Rapida kontra l-frodi tal-VAT (ĠU L 201, p. 1).

24 — Iċċitata fin-nota ta' qiegħ il-paġna 6.

53. Kif argumentat il-Kummissjoni fil-proposta tagħha għad-dispożizzjoni preċedenti tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT [25], it-trasferiment tar-responsabbiltà għall-ħlas tat-taxxa mill-fornitur għal fuq ix-xerrej iservi wkoll bħala tpaċija għal żvantaġġi kompetittivi tal-kummerċ domestiku fil-konfront mal-kummerċ intra-Komunitarju. Fil-fatt, fil-każ ta' tranżazzjonijiet transkonfinali bejn persuni taxxabbli, skont l-iskema ta' tassazzjoni tal-kummerċ intra-Komunitarju, ix-xerrej huwa dejjem il-persuna li hija dovuta tħallas it-taxxa [26]. Dan jiffrankalha l-finanzjament minn qabel tal-VAT, li tkun imposta fuqha fil-każ ta' tranżazzjonijiet purament nazzjonali għaliex, fil-bidu, kellha tħallas lill-fornitur rispettiv tad-deheb tagħha l-prezz inkluża l-VAT, filwaqt li, madankollu, setgħet tirċievi rimbors ta' din il-VAT biss iktar tard mingħand l-awtoritajiet fiskali permezz ta' dikjarazzjoni tat-taxxa. Billi anki għal tranżazzjonijiet nazzjonali kienet prevista r-responsabbiltà għall-ħlas tat-taxxa tax-xerrej, f'dan ir-rigward setgħu jkunu pprovduti kundizzjonijiet kompetittivi ndaqs.

54. Fil-proposta tagħha, il-Kummissjoni enfasizzat li din il-problema, filwaqt li ma hijiex limitata għad-deheb, minħabba "l-valur għoli ħafna tad-deheb" ma hijiex aċċettabbli f'dawn il-każijiet [27]. Għaldaqstant, min-naħa l-oħra, kruċjali għal dan l-iskop tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, huwa l-valur intrinsiku tal-oġġetti kkummerċjalizzati u, għalhekk, il-purità tad-deheb.

3. Limitazzjoni għal xerrejja taxxabbli

55. Barra minn hekk, mill-għanijiet deskritti fl-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta, b'mod impliċitu, li d-dispożizzjoni għandha tkopri, esklużivament, fornimenti lil konsumaturi *taxxabbli*. Fil-fatt, skont l-Artikolu 168(a) tad-Direttiva dwar il-VAT, dawn biss jiddisponu mid-dritt għal tnaqqis tat-taxxa mħallsa. Madankollu, huma biss kunsinni lil xerrejja bid-dritt għal tnaqqis tat-taxxa li jġorru r-riskju ta' frodi tal-VAT u jistgħu jirriżultaw fil-piż ta' prefinanzjament deskritt għax-xerrej.

56. Din il-limitazzjoni tal-kamp ta' applikazzjoni tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, madankollu, ma ġietx espressa b'mod espliċitu fil-formulazzjoni tiegħu [28]. Għaldaqstant, din trid tiġi żgurata fil-kuntest tad-definizzjoni tal-oġġetti li huma koperti minn din il-leġiżlazzjoni, u għalhekk tinfluwenza wkoll l-interpretazzjoni tal-kunċetti "materjal tad-deheb" u "prodotti semi-manifatturati".

57. Dan filwaqt li, skont it-test tagħha, il-"prodotti semi-manifatturati" diġà huma biss tali oġġetti li, bħala regola ġenerali, huma akkwistati biss minn persuni taxxabbli fil-kuntest tal-attività ekonomika tagħhom. Fil-fatt, għandha ssir distinzjoni bejn prodotti semimanifatturati u prodotti lesti. Filwaqt li prodotti lesti jistgħu jinbiegħu direttament lil konsumatur finali, il-prodotti semimanifatturati jridu jiġu ulterjorment ipproċessati [29].

58. Iżda, fl-isfond tal-għanijiet deskritti tal-leġiżlazzjoni, l-istess għandu japplika wkoll għall-kunċett "materjal tad-deheb". Taħt dan ma jistax jaqa' l-materjal kollu li jippreżenta finezza tad-deheb ta' 325 minn kull elf, iżda biss tali liema ma jikkostitwixxix prodott finali, u li, għalhekk, ma huwiex xieraq għal kunsinna lil konsumatur finali mhux taxxabbli.

25 — Ara p. 13 tal-proposta tal-Kummissjoni tas-27 ta' Ottubru 1992 (ara n-nota ta' qiegħ il-paġna 21).

26 — Ara Artikoli 2(1)(b)(i), 138 u 200 tad-Direttiva dwar il-VAT.

27 — *Ibid* (nota ta' qiegħ il-paġna 25).

28 — Huwa biss fil-każ ta' deheb ta' investiment li dan jirriżulta b'mod ċar abbażi tar-referenzi għall-possibbiltajiet ta' għażla li huma previsti fl-Artikoli 348 sa 350 tad-Direttiva dwar il-VAT, u li, min-naħa tagħhom, jistabbilixxu kundizzjoni li l-konsumatur huwa persuna taxxabbli.

29 — Ara, f'dan is-sens, is-sentenza Artrada *et* (C-124/03, EU:C:2004:647, punt 34) fir-rigward tal-Artikolu 2(4) tad-Direttiva tal-Kunsill 92/46/KEE tas-16 ta' Ġunju 1992, li tistabbilixxi r-regoli tas-saħħa għall-produzzjoni u t-tqegħid fis-suq ta' ħalib mhux ipproċessat, ħalib trattat bis-sħana u prodotti bbażati fuq il-ħalib (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 3, Vol. 13, p. 103).

4. Riżultat tal-interpretazzjoni teleoloġika

59. Għalhekk, skont it-tifsira u l-iskop tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, il-kunċett ta' "materjal tad-deheb" ikopri kwalunkwe materjal maħsub għal proċessar ulterjuri u mhux għall-konsumatur finali, iżda ma jikkostitwixxi l-ebda prodott semimanifatturat, sakemm ikollu finezza tad-deheb minima ta' 325 minn kull elf.

60. Billi, skont l-informazzjoni tal-qorti tar-rinviju, l-ingotti preżenti huma ulterjorment ipproċessati għall-manifattura ta' prodotti u billi għandhom kontenut ta' purità minimu ta' 500 minn kull elf, dawn, għalhekk, jaqgħu taħt il-kunċett ta' materjal tad-deheb fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, sakemm ma jikkostitwixxux prodotti semimanifatturati.

D – *Distinzjoni bejn materjal tad-deheb u prodott semimanifatturat*

61. Għalhekk, fl-aħħar nett, fil-każ preżenti jonqos li tinsab tweġiba għall-mistoqsija ta' kif il-kunċett ta' materjal tad-deheb jiddistingwi ruħu minn dak ta' prodotti semimanifatturati, li wkoll jissemmew f'din id-dispożizzjoni.

62. Huwa minnu li din il-kwistjoni ma għandhiex importanza kruċjali fil-kuntest tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, għaliex, kif diġà rajna, l-għan ta' din id-dispożizzjoni jirrikjedi, fiż-żewġ każijiet, li l-oġġett ikollu kontenut ta' purità ta' mill-inqas 325 minn kull elf, filwaqt li, f'dan ir-rigward, ma huwiex ikkonċernat prodott finali. Fl-istess waqt għandha ssir distinzjoni bejn iż-żewġ termini, partikolarment fil-każ li l-Qorti tal-Ġustizzja, kuntrarjament għall-fehma tiegħi, tikkunsidra li taħt il-kunċett ta' "materjal tad-deheb" huwa kopert biss id-deheb fin.

63. Skont is-sens abitwali marbut mal-kunċetti ta' deheb bħala materja prima u bħala prodotti semimanifatturati, dawn jiddistingwu ruħhom minn xulxin skont il-livell ta' pproċessar meta pparagunati mal-prodott finali. Għalhekk id-deheb taħt forma ta' materja prima jindika l-oġġetti li fihom huwa biss id-deheb inkluż fihom — indipendentement mill-forma preċiża tiegħu — li huwa rilevanti għall-ipproċessar ta' manifattura sussegwenti. Min-naħa l-oħra, taħt "prodotti semi-manifatturati" għandhom jinftiehmu oġġetti li diġà għaddew minn proċessar qabel il-prodott finali, bħal ma huwa materjal diġà pproċessat għall-prodott finali; fil-każ tad-deheb dan jista' jkun materjal mhux maħdum għal ċrieki.

64. Billi, fil-każ tal-ingotti preżenti għandu jiġi estratt biss id-deheb inkluż fihom għall-ipproċessar ulterjuri, iżda l-ingotti jkunu għadhom ma ġewx maħduma fir-rigward ta' preparazzjoni għal prodott finali, dawn jikkostitwixxu, konsegwentement, deheb taħt forma ta' materja prima u mhux prodotti semimanifatturati fi ħdan it-tifsira tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT.

65. B'kuntrast ma' dan, ma tantx huwa konvinċenti jekk l-amministrazzjoni fiskali Daniża, tixtieq tiddeduċi, mill-Artikolu 2(ċ) tad-Deċiżjoni 2004/228/KE[30] li ingotti bħal dawk inkwistjoni jaqgħu taħt il-kunċett ta' "prodott semi-manifatturat" fil-kawża prinċipali. Skont din id-deċiżjoni, ir-Renju ta' Spanja huwa mogħti s-setgħa sabiex, fil-każ ta' "kunsinni ta' prodotti kważi lesti (ingotti [...]), li jirriżultaw mill-ipproċessar, mill-manifattura jew mill-fużjoni ta' metalli mhux ferruġi [...]" [traduzzjoni mhux uffiċjali], jipprevedi li l-persuna li tkun id-destinatarja tkun dik responsabbli mill-ħlas tat-taxxa. Madankollu, minn dan ma jistax jiġi konkluż li ingotti, li jirriżultaw mill-fużjoni ta' deheb, għandhom jitqiesu wkoll li huma "prodotti semi-manifatturati" anki fil-kuntest tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT eżaminat hawnhekk. Barra minn hekk, il-fatt li mill-inqas xi verżjonijiet lingwistiċi taż-żewġ dispożizzjonijiet — fosthom dik Ġermaniża — hawnhekk jużaw żewġ termini differenti,

30 — Deċiżjoni tal-Kunsill 2004/228/KE, tas-26 ta' Frar 2004, li tawtorizza lir-Renju ta' Spanja li japplika miżura ta' deroga għall-Artikolu 21 tas-Sitt Direttiva 77/388/KEE dwar l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri li għandhom x'jaqsmu mat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ (ĠU L 70, p. 37).

l-Artikolu 2(ċ) tad-Deċiżjoni 2004/228/KE, b'differenza għad-dispożizzjoni li qed tiġi interpretata hawnhekk tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, ma jirrikjedix distinzjoni bejn il-kunċetti "materjal" u "prodott semi-manifatturat". Għalhekk, il-kunċett "prodott semi-manifatturat" fi ħdan it-tifsira tad-deċiżjoni msemmija jista' jkun attribwit tifsira iktar wiesgħa mill-kunċett "prodott semi-manifatturat" fid-dispożizzjoni mistħarrġa hawnhekk.

E – *Konklużjoni*

66. Skont l-interpretazzjoni tal-formulazzjoni, tal-kuntest u tal-iskop tal-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT, għaldaqstant, għandu jiġi kkonstatat li l-ingotti bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, bħala materjal tad-deheb jissodisfaw ir-rekwiżiti għall-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni.

VI – **Konklużjoni**

67. Huwa għalhekk li nistieden lill-Qorti tal-Ġustizzja sabiex tagħti r-risposta li ġejja għad-domanda preliminari ta' Østre Landsret:

L-Artikolu 198(2) tad-Direttiva dwar il-VAT japplika għal ingotti li, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jikkonsistu minn liega rozza u alleatorja ta' skart ta' diversi oġġetti tal-metall li fihom id-deheb u li għandhom finezza tad-deheb ogħla minn 500 minn kull elf.