

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla)

5 ta' Di?embru 2013 (*)

“Tassazzjoni — VAT — Sitt Direttiva 77/388/KEE — Artikolu 11(A)(1)(a), (2)(a) u (3)(?) — Direttiva 2006/112/KE — Artikolu 73, punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 u punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 — Valur taxxabbli tal-VAT dovut fir-rigward ta' servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali — Taxxa fuq ix-xandir ta' reklamar kummer?jali”

Fil-Kaw?i mag?quda C?618/11, C?637/11 u C?659/11,

li g?andha b?ala su??ett talbiet g?al de?i?joni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, ippre?entati mis-Supremo Tribunal Administrativo (il-Portugall), b'de?i?jonijiet tat-12 ta' Ottubru 2011, tat-2 ta' Novembru 2011 u tas-16 ta' Novembru 2011, li waslu fil-Qorti tal-?ustizzja fl-1 ta' Di?embru 2011, fit-12 ta' Di?embru 2011 u fis-27 ta' Di?embru 2011 rispettivament, fil-pro?eduri

TVI – Televisão Independente SA

vs

Fazenda Pública,

fil-pre?enza ta':

Ministério Público,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tielet Awla),

komposta minn M. Ilešić, President tal-Awla, K. Lenaerts, Vi?i President tal-Qorti tal-?ustizzja, li qed ja?ixxi b?ala Im?allef tat-Tielet Awla, C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh u E. Jaraši?nas (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: P. Cruz Villalón,

Re?istratur: M. Ferreira, Amministratur Prin?ipali,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub u wara s-seduta tal-31 ta' Jannar 2013,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

- g?al TVI – Televisão Independente SA, minn N. Pena, avukat,
- g?all-Gvern Portugi?, minn L. Inez Fernandes u R. Laires, b?ala a?enti,
- g?all-Gvern Elleniku, minn M. Germani u I. Bakopoulos, b?ala a?enti,
- g?all-Kummissjoni Ewropea, minn P. Guerra e Andrade u L. Lozano Palacios, b?ala a?enti,

wara li semg?et il-konklu?jonijiet tal-Avukat ?enerali, ippre?entati fis-seduta tal-11 ta' ?unju 2013,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talbiet għal deċiżjoni preliminari jikkonfermaw l-interpretazzjoni tal-Artikolu 11(A)(1)(a), (2)(a) u (3)(?) 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-d?ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23, iktar 'il quddiem is-"Sitt Direttiva") kif ukoll tal-Artikolu 73, tal-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 u tal-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (?U L 347, p. 1).

2 Dawn it-talbiet ?ew ipprezentati fil-kuntest ta' tliet kawżi bejn TVI – Televisão Independente SA (iktar 'il quddiem "TVI") u l-Fazenda Pública (it-Teor Pubbliku), dwar i?-?a?da tat-talbiet ta' TVI għal e?ami mill-?did *ex officio* tal-avvi?i ta' impożizzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-"VAT") li jikkonfermaw ix-xhur ta' Frar 2004, Ottubru 2004 u Jannar 2007.

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Is-Sitt Direttiva ?iet abrogata u ssostitwita, b'effett mill-1 ta' Jannar 2007, bid-Direttiva 2006/112. Peress li l-kawżi prinċipali dwar il-likwidazzjoni tal-VAT jikkonfermaw ix-xhur ta' Frar u ta' Ottubru 2004 (Kawżi C?637/11 u C?618/11), kif ukoll ix-xahar ta' Jannar 2007 (Kawżi C-659/11), il-le?i?lazzjoni rilevanti għall-Kawżi C?637/11 u C?618/11 hija s-Sitt Direttiva u, għall-Kawża C?659/11, id-Direttiva 2006/112.

4 L-Artikolu 11(A)(1) tas-Sitt Direttiva, dwar l-ammont taxxabbli tal-VAT fit-territorju tal-pajji?, jipprovdi:

"1. L-ammont taxxabbli għandu jkun:

a) fir-rigward ta' provvisti ta' o?ġetti u servizzi barra dawk msemmija f'(b), (?) u (d) isfel, dak kollux li jikkostitwixxi l-konsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-fornitur mix-xerrej, il-klijenti jew it-tielet parti għal dawn il-provvisti inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tat-tali provvisti;

[...]

2. L-ammont taxxabbli għandu jinkludi:

a) taxxi, dazji, imposti u ?lasijiet, minbarra t-taxxa fuq il-valur miżjud innifisha;

[...]

3. L-ammont taxxabbli m'għandux jinkludi:

[...]

(?) L-ammonti r?evuti minn persuna taxxabbli mix-xerrej jew il-klijent b?ala ?las lura għall-ispejje? m?allsa fl-isem u għall-akkont ta' l-a??ar u li huma mda??la fil-kotba tiegħu f'kont ta' bilan?. Il-persuna taxxabbli trid tissupplixxi prova ta' l-ammont attwali ta' din in-nefqa u ma tistax tnaqqas kwalunkwe taxxa li setgħet in?ammet fuq dawn it-transazzjonijiet."

5 L-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112/KE jipprovdi:

"Fir-rigward tal-provvista ta' merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-

ammont taxxabbli g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

6 Il-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“L-ammont taxxabbli g?andu jinkludi l-fatturi li ?ejjin:

a) taxxi, dazji, imposti u pi?ijiet, minbarra l-VAT innifisha”.

7 Il-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva jipprovdi:

“L-ammont taxxabbli m’g?andux jinkludi l-fatturi li ?ejjin:

[...]

(?) l-ammonti r?evuti minn persuna taxxabbli mix-xerrej jew il-klijent b?ala ?las lura g?all-ispejje? m?allsa fl-isem u g?all-akkont ta’ l-a??ar u li huma mda??la fil-kotba tieg?u f’kont ta’ bilan?.”

Id-dritt Portugi?

8 L-Artikolu 16 tal-Kodi?i tat-taxxa fuq il-valur mi?jud (Código do imposto sobre o valor acrescentado, iktar ’il quddiem is-CIVA”), jipprovdi:

“1. Bla ?sara g?ad-dispo?izzjonijiet tal-paragrafu 2, il-valur taxxabbli fuq il-kunsinna ta’ beni u l-provvista ta’ servizzi taxxabbli g?andu jikkorrispondi g?all-valur tal-korrispettiv miskub jew li g?andu jinkiseb mix-xerrej, mid-destinatarju jew minn terz.”

[...]

5. Fil-valur taxxabbli ta’ kunsinna ta’ beni u ta’ provvista ta’ servizzi taxxabbli, g?andhom ji?u inklu?i s-segwenti:

a) “taxxi, dazji, imposti u ?lasijiet o?ra, bl-e??ezzjoni tat-taxxa fuq il-[VAT] infisha;

[...]

6. Ma g?andhomx ji?u inklu?i fil-valur taxxabbli msemmi fil-punt pre?edenti s-segwenti:

[...]

c) l-ammonti m?allsa f’isem u g?an-nom tax-xerrej tal-beni jew tad-destinatarju tas-servizzi, debitament irre?istrati f’kontijiet ta’ terzi mill-persuna taxxabbli;

[...]”

9 Il-Li?i Nru 42/2004, dwar l-arti ?inematografika u awdjovi?iva (Lei Nru 42/2004 – Lei de Arte Cinematográfica e do Audiovisual), tat-18 ta’ Awwissu 2004 (*Diário da República* I, Serje A, Nru 194, tat-18 ta’ Awwissu 2004), jipprovdi fl-Artikolu 28, intitolat “It-taxxa fuq ix-xandir”:

“1. Ir-reklamar kummer?jali mxandar fl-iswali ta’-?inema u fuq it-televi?joni, ji?ifieri reklami, sponsorjar, telebejg?, teletext, tqeg?id ta’ prodotti kif ukoll reklamar inklu? fi gwidi elettronici ta’ programmazzjoni, indipendentement mill-pjattaforma ta’ xandir, huwa su??ett g?al taxxa tax-xandir, addebitata lil min jirreklama, li tammonta g?al 4 % tal-prezz im?allas.

2. L-evalwazzjoni, il-?bir u t-tassazzjoni tal-ammonti li g?andhom jin?abru b?ala taxxa tax-xandir g?andhom ji?u ddefiniti f’dokument legali separat.

10 L-Artikolu 50 tal-Li?i-Digriet 227/2006, tal-15 ta’ Novembru 2006 (*Diário da República I*, Nru°220, tal-15 ta’ Novembru 2006), jipprovdi kif ?ej:

“1. Ir-reklamar kummer?jali mxandar fl-iswali ta’-?inema, fuq it-televi?joni jew inklu? fi ?widi elettronici ta’ programmazzjoni, indipendentement mill-pjattaforma ta’ xandir, huwa su??ett g?at-taxxa tax-xandir, li hija dovuta mill-persuni li jirreklamaw u tikkostitwixxi d?ul g?all-[Instituto do Cinema, Audiovisual e Multimédia (iktar ’il quddiem l-“ICAM”) u g?al Cinemateca Portuguesa – Museu do Cinema (iktar ’il quddiem is-“CP-MC”).

2. Ir-reklamar imsemmi fil-punt pre?edenti jinkludi l-avvi?i ta’ reklamar, is-sostenni tar-reklamar, il-bejg? bit-televisin, it-teletext u t-tqeg?id ta’ prodotti.

3. Il-kontribuzzjoni li jsir riferiment g?aliha fil-paragrafi pre?edenti tit?allas b?ala sostituzzjoni fiskali, mill-kumpanniji li g?andhom li?enzji sabiex joperaw l-ispace g?ar-reklamar fi?-?inema, minn operatori jew distributuri tat-televi?joni li joffru servizzi ta’ teletext jew gwidi elettronici ta’ programmazzjoni.”

11 L-Artikolu 51 tal-Li?i-Digriet Nru 227/2006 jipprovdi:

“It-taxxa fuq ix-xandir tammonta g?al 4 % tal-prezz tax-xandir jew tat-tra?missjoni tar-reklamar inkwistjoni jew tal-inklu?joni tieg?u fi gwidi elettronici ta’ programmazzjoni u tirrappre?enta 3.2 % tad-d?ul ta’ ICAM u 0.8 % tad-d?ul ta’ CP-MC”.

Il-kaw?i prin?ipali u d-domandi preliminari

12 TVI, fil-kuntest tal-attività awdjovi?iva tag?ha fis-suq tat-televisin, ipprovdiet servizzi ta’ xandir ta’ reklamar kummer?jali favur diversi xandara matul Frar 2004, Ottubru 2004 u Jannar 2007.

13 TVI ffatturat dawn is-servizzi lill-klijenti tag?ha billi ?iedet b’4 % il-prezz mitlub g?ax-xandir tar-reklamar kummer?jali, b?ala taxxa fuq ix-xandir. Sabiex tikkalkola l-VAT dovuta fuq l-imsemmija servizzi, TVI applikat ir-rata prevista g?all-ammonti kollha ffatturati, inklu? it-taxxa fuq ix-xandir, u ?allset il-VAT evalwata g?all-perijodi kkon?ernati, billi inkludietha fid-dikjarazzjonijiet perijodi?i korrispondenti. Barra minn hekk, TVI ttrasferixxiet id-d?ul mill-fatturazzjoni tat-taxxa fuq ix-xandir f’kontijiet temporanji favur ICAM u CP-MC.

14 Billi qieset li t-taxxa fuq ix-xandir ma kellhiex ti?i inklu?a fil-valur taxxabbli tal-VAT, TVI ppre?entat, quddiem l-awtoritajiet fiskali Portugi?i, talbiet g?all-e?ami mill-?did tal-avvi?i ta’ impo?izzjoni tal-VAT marbuta max-xhur ta’ Frar u ta’ Ottubru 2004 kif ukoll ta’ Jannar 2007. Dawn it-talbiet ?ew mi??uda.

15 It-Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra (qorti amministrattiva u fiskali ta’ Sintra) ?a?det ir-rikorsi ppre?entati minn TVI kontra d-de?i?jonijiet ta’ ?a?da tal-imsemmija talbiet abba?i tal-fatt li l-ammont tat-taxxa fuq ix-xandir iffatturat minn TVI lix-xandara kellu ji?i inklu? fil-valur taxxabbli tal-VAT skont l-Artikolu 16(1) u 5(a) tas-CIVA. Din il-qorti qieset li l-ammonti tat-taxxa fuq ix-xandir ma

setg?ux jitqiesu b?ala ammonti m?allsa f'isem u g?an-nom tad-destinatarji tas-servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali. Barra minn hekk, hija kkunsidrat li, skont l-Artikolu 28 tal-Li?i Nru 42/2004, it-taxxa fuq ix-xandir kellha rabta diretta ma' din il-provvista ta' servizzi fid-dawl tal-fatt li, peress li kellha b?ala g?an l-imsemmi servizzi, din kienet inerenti g?al dawn tal-a??ar.

16 TVI ppre?entat appell mis-sentenzi tat-Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra quddiem is-Supremo Tribunal Administrativo (Qorti Suprema Amministrattiva). Quddiem din il-qorti, hija qajmet il-kwistjoni tal-konformità, mal-Artikolu 11(A)(1)(a) u 3(?) tas-Sitt Direttiva u mal-?urisprudenza tal-Qorti tal-?ustizzja, tal-interpretazzjoni tal-Artikolu 16(1) u 6(c) tas-CIVA adottata mill-awtoritajiet fiskali Portugi?i u kkonfermata mis-sentenzi appellati. Skont din l-interpretazzjoni, it-taxxa fuq ix-xandir hija inklu?a fil-valur taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT, peress li hija inerenti g?al provvista ta' servizzi u ma tit?allasx f'isem u g?an-nom tad-destinatarji tas-servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali, minkejja li l-ammonti mi?bura jidda??lu f'kontijiet temporanji u huma inti?i g?all-organi pubbli?i.

17 Fil-fatt, TVI ssostni, quddiem din il-qorti, minn na?a, li t-taxxa fuq ix-xandir ma g?andhiex rabta diretta mal-provvista ta' servizz ta' xandir ta' reklamar kummer?jali u ma g?andhiex ti?i inklu?a fil-valur tal-korrispettiv, peress li din it-taxxa ma tikkostitwixxix korrispettiv tas-servizz ipprovdut minn TVI u ma hijiex direttament marbuta mal-provvista ta' dan is-servizz u, min-na?a l-o?ra, li t-taxxa fuq ix-xandir tag?mel parti mill-kun?ett tad-dritt tal-Unjoni tal-azzjoni f'isem u g?an-nom ta' individwu, b'mod li l-ammont ta' din it-taxxa g?andu ji?i esklu? mill-valur taxxabbli g?all-finijiet tal-VAT.

18 Huwa f'dawn i?-?irkustanzi li l-Corte d'appello di Roma dde?idiet li tissospendi l-pro?eduri u li tressaq quddiem il-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari segwenti, bi kliem identifiku fi?-?ew? kaw?i prin?ipali:

“1) L-Artikolu 16(1) ta?-CIVA [Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Kodi?i tat-Taxxa fuq il-Valur Mi?jud)], hekk kif interpretat mis-sentenza kkontestata (fis-sens li t-taxxa tal-wiri [tax-xandir] fuq riklami kummer?jali hija inerenti g?all-provvista ta' servizzi pubbli?itarji u li g?alhekk g?andha ti?i inklu?a fil-valur taxxabbli tal-provvista ta' servizzi permezz tal-VAT) huwa kompatibbli mad-dispo?izzjoni tal-Artikolu 11A(1)(a) [tas-Sitt Direttiva] (li issa sar l-Artikolu 73 tad-[Direttiva 2006/112]), b'mod partikolari b?ala kun?ett ta' “konsiderazzjoni li kien jew irid jinkiseb mill-fornitur mix-xerrej [...] g?al dawn il-provvisti”?

2) L-Artikolu 16(6)(c) ta?-CIVA, hekk kif interpretat mis-sentenza kkontestata (fis-sens li t-taxxa ta' wiri [tax-xandir] ta' reklam kummer?jali ma tikkostitwixxix ammont im?allas f'isem id-destinatarju tas-servizzi, minkejja li mill-perspettiva ta' kontabbiltà hija rre?istrata f'kontijiet ta' bilan? ta' terzi u hija inti?a li ti?i sottomessa lil entitajiet pubbli?i, u f'dan ir-rigward mhijiex esklu?a mill-ba?i taxxabbli tal-VAT) huwa kompatibbli mad-dispo?izzjoni tal-Artikolu 11A(3)(?) [tas-Sitt Direttiva] (li issa sar l-Artikolu 79(?) tad-[Direttiva 2006/112], b'mod partikolari b?ala kun?ett ta' ‘ammonti r?evuti minn persuna taxxabbli mix-xerrej jew il-klijent b?ala ?las lura g?all-ispejje? im?allsa fl-isem u g?all-akkont tal-a??ar u li huma mda??la fil-kotba tieg?u f'kont ta' bilan??’”

19 Permezz ta' digriet tal-President tal-Qorti tal-?ustizzja tat-18 ta' Jannar 2012, il-Kaw?i C-618/11, C-637/11 u C-659/11 ?ew mag?quda g?all-finijiet tal-pro?edura orali u tas-sentenza.

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ammissibbiltà

20 Il-Gvern Portugi? jesprimi dubbi fir-rigward tal-ammissibbiltà tad-domandi preliminari. Fir-rigward tad-domandi preliminari mag?mula fil-Kaw?i C?618/11 u C?637/11, huwa jsostni li l-

le?i?lazzjoni Portugi?a li tipprovd i-applikazzjoni tat-taxxa fuq ix-xandir ma kinitx applikabbli *ratione temporis* meta se??ew il-fatti fil-kaw?a prin?ipali. Barra minn hekk, huwa jsostni li t-tliet de?i?jonijiet ta' rinviju ma jinkludux deskrizzjoni pre?i?a u kompleta tad-dritt Portugi? kif ukoll tad-dritt tal-Unjoni applikabbli fil-kaw?i prin?ipali. B'mod partikolari, il-Gvern Portugi? isostni li l-qorti tar-rinviju fil-Kaw?a C-659/11 naqset milli ssemmi l-Artikolu 11(A)(2)(a) tas-Sitt Direttiva u l-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tad-Direttiva 2006/112.

21 F'dan ir-rigward, g?andu jtfakkar, fl-ewwel lok, li skont ?urisprudenza stabbilita, fil-kuntest ta' pro?edura skont l-Artikolu 267 TFUE, ibba?ata fuq separazzjoni ?ara tal-funzjonijiet bejn il-qorti nazzjonali u l-Qorti tal-?ustizzja, hija biss il-qorti nazzjonali li g?andha ?urisdizzjoni sabiex tikkonstata u tevalwa l-fatti inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali kif ukoll sabiex tinterpreta u tapplika d-dritt nazzjonali. Bl-istess mod, hija biss il-qorti nazzjonali li quddiemha tressqet il-kaw?a u li g?andha tassumi r-responsabbiltà tad-de?i?joni ?udizzjarja, li g?andha tevalwa, fid-dawl ta?-?irkustanzi partikolari tal-kaw?a, kemm il-?tie?a kif ukoll ir-rilevanza tad-domandi li hija tressaq quddiem il-Qorti tal-?ustizzja (sentenza tad-29 ta' Novembru 2012, Econord, C-182/11 u C-183/11, punt 21 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata). B'mod partikolari, ma hijiex il-Qorti tal-?ustizzja li g?andha tivverifika l-e?attezza tal-kuntest le?i?lattiv u fattwali li l-qorti tar-rinviju tistabbilixxi ta?t ir-responsabbiltà tag?ha stess (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-1 ta' Di?embru 2005, Burtscher, C-213/04, ?abra p. I-10309, punt 35 u l-?urisprudenza ??itata). Konsegwentement, meta d-domandi mag?mula jkunu jikkon?ernaw l-interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni, il-Qorti tal-?ustizzja tkun, fil-prin?ipju, marbuta tidde?iedi (sentenza Econord, i??itata iktar 'il fuq, punt 21).

22 Id-determinazzjoni tal-le?i?lazzjoni nazzjonali applikabbli *ratione temporis* fil-Kaw?i C?618/11 u C?637/11 tikkostitwixxi g?alhekk kwistjoni ta' interpretazzjoni tad-dritt nazzjonali li taqa' ta?t il-?urisdizzjoni tal-qorti tar-rinviju biss.

23 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-pre?entazzjoni tad-dritt applikabbli fid-de?i?jonijiet tar-rinviju, g?andu ji?i rrilevat li, skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, il-?tie?a li ting?ata interpretazzjoni tad-dritt tal-Unjoni li tkun utli g?all-qorti nazzjonali tirrikjedi li din il-qorti tiddefinixxi l-kuntest fattwali u le?i?lattiv tad-domandi mag?mula minnha jew li, minn tal-inqas, tispjega ?-?irkustanzi fattwali li fuqhom huma bba?ati dawn id-domandi (sentenzi tas-17 ta' Frar 2005, Viacom Outdoor, C-134/03, ?abra p. I-1167, punt 22, u tas-17 ta' Lulju 2008, Raccanelli, C?94/07, ?abra p. I?5939, punt 24).

24 F'dan ir-rigward, g?andu ji?i enfasizzat li l-informazzjoni pprovduta fid-de?i?jonijiet tar-rinviju sservi mhux biss sabiex tippermetti lill-Qorti tal-?ustizzja tag?ti risposti utli, i?da tag?ti wkoll lill-Gvernijiet tal-Istati Membri kif ukoll lill-partijiet o?ra kkon?ernati l-possibbiltà li jippre?entaw osservazzjonijiet skont l-Artikolu 23 tal-Istatut tal-Qorti tal-?ustizzja tal-Unjoni Ewropea (sentenza tas-27 ta' Novembru 2012, Pringle, C?370/12, punt 85 u l-?urisprudenza ??itata).

25 Fil-ka? ine?ami, minn na?a, g?andu ji?i kkonstatat li d-de?i?jonijiet ta' rinviju jinkludu mhux biss pre?entazzjoni tal-fatti li taw lok g?all-kaw?a, i?da wkoll, sa fejn huma jippre?entaw fid-dettall il-po?izzjoni ta' TVI u l-po?izzjoni tal-qorti li quddiemha tressqu rikorsi kontra de?i?jonijiet li ji??du t-talbiet g?all-e?ami mill-?did tal-avvi?i ta' impo?izzjoni inkwistjoni, ta' elementi suffi?jenti li jippermettu li ji?i ddefinit il-kuntest le?i?lattiv u fattwali tad-domandi preliminari. G?aldaqstant, dawn jippermettu lill-Qorti tal-?ustizzja tag?ti risposta utli lill-qorti tar-rinviju. Barra minn hekk, id-domandi preliminari jindikaw b'mod ?ar id-dispo?izzjonijiet tad-dritt tal-Unjoni li tistaqsi dwarhom il-qorti tar-rinviju.

26 Min-na? a l-o?ra, l-osservazzjonijiet ippre?entati mir-rikorrenti fil-kaw? a prin?ipali, mill-Gvernijiet tal-Portugall u tal-Gre?ja kif ukoll mill-Kummissjoni Ewropea jikkonfermaw li l-punti ta' li?i u ta' fatt kif iddefiniti fid-de?i?jonijiet tar-rinviju kienu suffi?jenti fis-sens tal-?urisprudenza mfakkra fil-punt 24 tas-sentenza pre?enti.

27 Fl-a??ar lok, fir-rigward tal-omissjoni mill-qorti tar-rinviju li ssemmi r-regoli kollha tad-dritt tal-Unjoni rilevanti fil-Kaw? a C?659/11, g?andu ji?i rrilevat li, anki jekk, fuq livell formali, din il-qorti tillimita d-domandi tag?ha g?all-interpretazzjoni, minn na? a, tal-Artikolu 11(A)(1)(a) u 3(?) tas-Sitt Direttiva, u min-na? a l-o?ra, tal-Artikoli 73 u tal-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva 2006/112, tali fatt ma jostakolax il-fatt li, sabiex tipprovdha b'risposta utli, il-Qorti tal-?ustizzja g?andha tie?u inkunsiderazzjoni r-regoli tad-dritt tal-Unjoni li ma g?amlitx referenza g?alhom il-qorti tar-rinviju fid-domandi tag?ha (ara, f'dan is-sens, sentenza tat-3 ta' April 2008, Militzer & Münch, C?230/06, ?abra p. l?1895, punt 19 kif ukoll il-?urisprudenza ??itata).

28 Minn dak li ntqal jirri?ulta li l-Qorti tal-?ustizzja g?andha bi??ejjed punti ta' fatt u ta' li?i sabiex tinterpreta r-regoli tad-dritt tal-Unjoni kkon?ernati u tag?ti risposti utli g?ad-domandi mag?mula.

29 F'dawn i?-?irkustanzi, g?andu ji?i kkunsidrat li t-talbiet g?al de?i?joni preliminari huma ammissibbli.

Fuq il-mertu

30 Permezz tad-domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk l-Artikolu 11(A)(1)(a), (2)(a) u 3(?) tas-Sitt Direttiva kif ukoll l-Artikolu 73, il-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78, u l-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva 2006/112 g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li taxxa, b?at-taxxa fuq ix-xandir prevista mil-le?i?lazzjoni Portugi? a favur arti ?inematografika u awdjovi?iva li hija dovuta mix-xandara, i?da m?allsa mill-fornituri ta' servizzi tax-xandir ta' reklamar kummer?jali b'mekkani?mu mag?ruf b?ala ta' "sostituzzjoni fiskali" u li tkun idda?let f'kontijiet temporanji, g?andha ti?i inklu? a fil-valur taxxabbli tal-VAT dovuta fuq is-servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali.

31 Il-Gvernijiet tal-Portugall u tal-Gre?ja kif ukoll il-Kummissjoni huma tal-fehma li taxxa b?at-taxxa fuq ix-xandir g?andha ti?i inklu? a fil-valur taxxabbli tal-VAT dovuta fuq servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali sa fejn il-fatt li wassal g?al tali taxxa fuq ix-xandir huwa direttament marbut mal-provvista ta' servizzi ta' xandir tar-reklamar kummer?jali u jikkoin?idi mal-fatt li ta lok g?all-kaw? a tal-VAT dovuta fuq l-imsemmija servizzi. Barra minn hekk, skont il-Gvern tal-Gre?ja, peress li l-fatt li ta lok g?at-taxxa fuq ix-xandir huwa l-provvista ta' servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali, mixtieqa mi?-?ew? partijiet kontraenti, li l-?las tag?hom ma se??x biss g?an-nom tal-benefi?jarju tal-provvista, l-e??ezzjoni prevista fl-Artikolu 11(A)(3)(?) tas-Sitt Direttiva u tal-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva 2006/112 ma tistax ti?i applikata.

32 Min-na? a l-o?ra, TVI tqis li t-taxxa fuq ix-xandir ma g?andhiex ti?i inklu? a fl-imsemmi valur taxxabbli. Skont TVI, it-taxxa fuq ix-xandir ma hijiex il-korrispettiv ta' servizz ipprovdut minnha fid-dawl tal-fatt li din it-taxxa ma g?andhiex rabta diretta mal-provvista tas-servizzi tag?ha. TVI ssostni li l-fatt li ta lok g?at-taxxa fuq ix-xandir huwa differenti minn dak tal-VAT, ji?ifieri x-xandir tar-reklamar kummer?jali, minn na? a, u kull attivita? ta' provvista ta' servizzi ta' reklamar, min-na? a l-o?ra.

33 F'dan ir-rigward, g?andu jifakkar li, skont l-Artikolu 11(A)(1)(a) tas-Sitt Direttiva u l-Artikolu 73 tad-Direttiva 2006/112, il-valur taxxabbli tal-VAT jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur g?al dawn it-tran?azzjonijiet min na? a tax-xerrej, tal-

benefi?jarju jew ta' terz. L-Artikolu 11(A)(2) u (3) tas-Sitt Direttiva kif ukoll il-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78, u l-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva 2006/112 jelenkaw ?erti elementi li g?andhom ji?u inklu?i fil-valur taxxabbli u o?rajn li g?andhom ji?u esklu?i (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-1 ta' ?unju 2006, De Danske Bilimportører, C?98/05, ?abra p. I?4945, punt 15, kif ukoll tat-28 ta' Lulju 2011, Lidl & Companhia, C?106/10, ?abra p. I?7235, punti 30 u 31).

34 G?aldaqstant, l-Artikolu 11(A)(2)(a) tas-Sitt Direttiva u l-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdu li t-taxxi, dazji, imposti u ?lasijiet, minbarra l-VAT innifisha, g?andhom ji?u inklu?i fil-valur taxxabbli.

35 L-Artikolu 11(A)(3)(?) tas-Sitt Direttiva u l-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva 2006/112 jipprovdu, minn na?a tag?hom, li g?andhom ji?u esklu?i mill-valur taxxabbli tag?hom l-ammonti r?evuti minn persuna taxxabbli minn na?a tal-akkwirent jew tal-benefi?jarju tag?ha, b?ala rimbors tal-ispejje? esposti f'isem u g?an-nom ta' dawn tal-a??ar u li jidda??lu f'kontijiet temporanji.

36 G?aldaqstant, sabiex ji?i stabbilit jekk taxxa fuq ix-xandir b?al dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali g?andhiex ti?i inklu?a fil-valur taxxabbli tal-VAT dovuta fuq is-servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali jew, *a contrario*, g?andhiex ti?i esklu?a, g?andu ji?i ddeterminat minn qabel jekk taqax ta?t il-kun?ett ta' "taxxi, dazji, imposti u ?lasijiet" fis-sens tal-Artikolu 11(A)(2)(a) tas-Sitt Direttiva u tal-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tad-Direttiva 2006/112.

37 F'dan ir-rigward, il-Qorti tal-?ustizzja di?à spjegat li, sabiex taxxi, dazji, imposti u ?lasijiet ikunu jistg?u jag?mlu parti mill-valur taxxabbli tal-VAT minkejja li ma jkunux jirrappre?entaw valur mi?jud u ma jkunux jikkostitwixxu l-korrispettiv ekonomiku ta' provvisti ta' servizzi, g?andhom ikollhom rabta diretta ma' din il-provvista (ara, f'dan is-sens, sentenzi tal-20 ta' Mejju 2010, Il-Kummissjoni vs Il-Polonja, C?228/09, punt 30, kif ukoll Lidl & Companhia, i??itata iktar 'il fuq, punt 33).

38 G?andu ji?i rrilevat, preliminarjament, li t-taxxa fuq ix-xandir ma tikkostitwixxix il-korrispettiv ekonomiku ta' provvisti ta' servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali u ma tirrappre?entax valur mi?jud.

39 Fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk it-taxxa fuq ix-xandir tirrappre?entax rabta diretta mal-provvista ta' servizzi fuq ix-xandir tar-reklamar kummer?jali, minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta l-kwistjoni dwar jekk il-fatt li ta lok g?all-imsemmija taxxa inkwistjoni jikkoin?idix ma' dak tal-VAT huwa fattur determinanti sabiex ti?i stabbilita l-e?istenza ta' tali rabta diretta (ara, f'dan is-sens, sentenzi ??itati iktar 'il quddiem De Danske Bilimportører, punti 17 u 18, kif ukoll Il-Kummissjoni vs Il-Polonja, punti 30 sa 32).

40 F'dan il-ka?, kif jirri?ulta mid-de?i?joni tar-rinviju, skont l-Artikolu 28(1) tal-Li?i Nru 42/2004, ir-reklamar kummer?jali mxandar fl-iswali ta?-?inema u fuq it-telewi?joni, b'mod iktar spe?ifiku l-avvi?i tar-reklamar, is-sostenni tar-reklamar, it-telebejg?, it-teletext, it-tqeg?id tal-prodott, jew l-inklu?joni ta' prodotti fi gwidi elettroni?i ta' programmazzjoni, tkun xi tkun il-pjattaforma ta' emmissjoni, hija su??etta g?al taxxa fuq ix-xandir li g?andha ti?i sostnuta miix-xandara, li jirrappre?entaw 4 % tal-prezz im?allas minnhom. Mill-Artikolu 50(1) tad-Digriet-Li?i Nru 227/2006 jirri?ulta li s-somom im?allsa abba?i ta' din it-taxxa fuq ix-xandir jikkostitwixxu d?ul g?al ICAM u g?al CP-MC.

41 Mill-imsemmija le?i?lazzjoni Portugi?a g?alhekk jirri?ulta, kif sostna barra minn hekk il-Gvern tal-Portugall qabel is-seduta quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, li l-fatt li ta lok g?at-taxxa fuq ix-xandir jikkoin?idi ma' dak tal-VAT dovuta fuq is-servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali. Fil-fatt,

it-taxxa fuq ix-xandir issir e?i?ibbli b'effett minn meta tali servizzi jkunu pprovduti u ssir e?i?ibbli biss jekk tali servizzi ji?u pprovduti.

42 Konsegwentement, taxxa b?at-taxxa fuq ix-xandir g?andha rabta diretta mal-provvista ta' servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali, peress li l-fatti li taw lok g?at-taxxa fuq ix-xandir u g?all-VAT jikkoin?idu. G?aldaqstant, din taqa' ta?t il-kun?ett ta' "taxxi, dazji, imposti u ?lasijiet" imsemmija fl-Artikolu 11(A)(2)(a) tas-Sitt Direttiva u fil-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 tad-Direttiva 2006/112.

43 Din il-konkluzjoni ma hijiex ikkonfutata mill-fatt li, skont l-Artikolu 50(3) tad-Digriet-Li?i Nru 227/2006, it-taxxa fuq ix-xandir hija likwidata, b'mekkani?mu mag?ruf b?ala "sostituzzjoni fiskali", mill-fornituri ta' servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali.

44 Kif jirri?ulta mill-osservazzjonijiet bil-miktub u mis-sottomissjonijiet orali ppre?entati quddiem il-Qorti tal-?ustizzja, skont l-imsemmi mekkani?mu, it-taxxa fuq ix-xandir, minkejja li dovuta mill-benefi?jarji tas-servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali, ji?ifieri x-xandara, hija m?allsa mill-fornitur ta' dawn is-servizzi.

45 Madankollu, il-partijiet fil-kaw?a prin?ipali kif ukoll dawk li ppre?entaw osservazzjonijiet quddiem il-Qorti tal-?ustizzja ma jaqblux dwar il-portata ta' dan il-mekkani?mu kif previst fil-le?i?lazzjoni Portugi?a. TVI ssostni li, billi ti?bor l-ammonti dovuti mill-benefi?jarji tas-servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali, u billi dda??al dawn l-ammonti f'kontijiet temporanji kif ukoll t?allashom lill-Istat, hija t?allas it-taxxa fuq ix-xandir f'isem u g?an-nom tal-klijenti tag?ha. Il-Gvern tal-Portugall kif ukoll il-Kummissjoni jqisu, min-na?a l-o?ra, li TVI hija responsabbli g?all-?las tat-taxxa fuq ix-xandir, fid-dawl tal-fatt li l-benefi?jarji tas-servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali ma g?andhomx relazzjoni diretta mal-awtoritajiet fiskali Portugi?i. G?aldaqstant, fil-fehma tag?hom, TVI t?allas it-taxxa fuq ix-xandir f'isimha u g?an-nom tag?ha stess.

46 Madankollu, anki jekk jitqies li TVI t?allas it-taxxa fuq ix-xandir f'isimha u g?an-nom tal-klijenti tag?ha stess, dan ma jkunx ifisser li mekkani?mu ta' sostituzzjoni fiskali b?al dak inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali huwa ekwiparabbli g?al rimbors tal-ispejje? fis-sens tal-Artikolu 11(A)(3)(?) tas-Sitt Direttiva jew tal-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva 2006/112.

47 Barra minn hekk, kif irrileva l-Avukat ?enerali fil-punti 48, 50 u 51 tal-konkluzjonijiet tieg?u, mill-osservazzjonijiet tal-Gvern Portugi? u tal-Kummissjoni jirri?ulta b'mod partikolari li huma jikkonkludu mill-Artikoli 18 u 20 tal-Li?i ?enerali tat-taxxa (Lei Geral Tributária) li hija l-persuna li t?allas it-taxxa fuq ix-xandir, b?ala "sostitut fiskali", li hija responsabbli g?all-?las tag?ha; li TVI hija marbuta t?allas din it-taxxa anki jekk ix-xandara ma ?allsux g?as-servizzi ta' xandir tar-reklamar kummer?jali inkwistjoni, u anki jekk din it-taxxa ma hijiex rimborsata mill-imsemmija xandara; u li l-awtoritajiet kompetenti ma jistg?ux jitolbu l-imsemmija taxxa ming?and dawn ix-xandara anki f'ka? li TVI ssir insolventi. G?aldaqstant, il-le?i?lazzjoni Portugi?a, li l-interpretazzjoni tag?ha g?andha esklu?ivament issir mill-qorti nazzjonali, tidher li tipprovdi li TVI t?allas din it-taxxa f'isimha u g?an-nom tag?ha stess.

48 Fid-dawl ta' dawn il-kunsiderazzjonijiet kollha, ir-risposta li g?andha ting?ata g?ad-domandi mag?mula g?andha tkun li l-Artikolu 11(A)(1)(a), (2)(a) u (3)(?) tas-Sitt Direttiva kif ukoll l-Artikolu 73, il-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 u l-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom ji?u interpretati fis-sens li taxxa, b?at-taxxa fuq ix-xandir prevista mil-le?i?lazzjoni Portugi?a favur arti ?inematografika u awdjovi?iva, g?andha ti?i inklu?a fil-valur taxxabli tal-VAT dovuta fuq servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali.

Fuq l-ispejje?

49 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-ispejje. L-ispejje sostnuta għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Ġustizzja, minbarra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jitgħallsu lura.

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

L-Artikolu 11(A)(1)(a), (2)(a) u (3)(?) 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-d?ul mill-bejgħ - Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud: ba?i uniformi ta' stima, kif ukoll l-Artikolu 73, il-punt (a) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 78 u l-punt (?) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 79 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miġjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li taxxa, b?at-taxxa fuq ix-xandir prevista mil-le?i?lazzjoni Portugi?a favur arti ?inematografika u awdjovi?iva, għandha ti?i inklu?a fil-valur taxxabbli tal-VAT dovuta fuq servizzi ta' xandir ta' reklamar kummer?jali.

Firem

* Lingwa tal-kawża: il-Portugi?.