SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla)

15 ta' April 2021 *

"Rinviju għal deċiżjoni preliminari – Taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) – Direttiva 2006/112/KE – Determinazzjoni tal-post tal-provvista ta' servizzi ta' telekomunikazzjoni – Roaming ta' ċittadini ta' pajjiżi terzi fuq in-networks ta' komunikazzjoni ċellulari fi ħdan l-Unjoni Ewropea – Il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a – Possibbiltà għall-Istati Membri li jittrasferixxu l-post tal-provvista ta' servizzi ta' telekomunikazzjoni għat-territorju tagħhom"

Fil-Kawża C-593/19,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi, l-Awstrija), permezz ta' deċiżjoni tad-29 ta' Lulju 2019, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fil-5 ta' Awwissu 2019, fil-proċedura

SK Telecom Co. Ltd

vs

Finanzamt Graz-Stadt,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (Il-Ħames Awla),

komposta minn E. Regan (Relatur), President tal-Awla, M. Ilešič, E. Juhász, C. Lycourgos u I. Jarukaitis, Imħallfin,

Avukat Ġenerali: H. Saugmandsgaard Øe,

Reġistratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-proċedura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

– għal SK Telecom Co. Ltd, minn J. Fischer, konsulent tat-taxxa,

– għall-Gvern Awstrijak, minn F. Koppensteiner, bħala aġent,

– għall-Gvern Spanjol, minn L. Aguilera Ruiz, bħala aġent,

* Lingwa tal-kawża: il-Ġermaniż.

– għall-Kummissjoni Ewropea, minn J. Jokubauskaitė u L. Mantl, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konklużjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tat-22 ta' Ottubru 2020,

tagħti l-preżenti

Sentenza

1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU 2006, L 347, p. 1, rettifika fil-ĠU 2007, L 335, p. 60), kif emendata, mill-1 ta' Jannar 2010, bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008 (ĠU 2008, L 44, p. 11) (iktar 'il quddiem id-"Direttiva dwar il-VAT").

2 Din it-talba tressqet fil-kuntest ta' kawża bejn SK Telecom Co. Ltd u l-Finanzamt Graz-Stadt (l-Uffiċċju tat-Taxxa tal-Belt ta' Graz, l-Awstrija) (iktar 'il quddiem l-"Uffiċċju tat-Taxxa" dwar ir-rimbors tat-taxxa fuq il-valur miżjud (VAT) tal-input imħallsa minn SK Telecom, relatata ma' provvista ta' servizzi ta' telekomunikazzjoni għas-sena fiskali 2011.

Il-kuntest ġuridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 Skont il-premessa 22 tad-Direttiva dwar il-VAT:

"Is-servizzi kollha tat-telekomunikazzjoni użati ġewwa l–[Unjoni Ewropea] għandhom jiġu ntaxxati sabiex jipprevjenu d-distorsjoni tal-kompetizzjoni f'dan il-qasam. Għal dak l-għan, is-servizzi tat-telekomunikazzjoni ipprovduti lil persuni taxxabbli stabbiliti [fl-Unjoni] jew lil konsumaturi stabbiliti f'pajjiżi terzi għandhom, bħala prinċipju, jiġu ntaxxati fil-post fejn hu stabbilit il-konsumatur tas-servizzi. Sabiex tiġi żgurata t-tassazzjoni uniformi tas-servizzi tat-telekomunikazzjoni li huma pprovduti minn persuni taxxabbli stabbiliti stabbiliti f'territorji terzi jew f'pajjiżi terzi lil persuni mhux taxxabbli stabbiliti [fl-Unjoni] u li huma effettivament użati u mgawdija [fl-Unjoni], l-Istati Membri għandhom, madankollu, jipprovdu li l-post tal-provvista jkun [fl-Unjoni]."

4 L-Artikolu 1(2) ta' din id-direttiva, li jinsab fit-Titolu I tagħha, li jiddefinixxi s-suġġett u l-kamp ta' applikazzjoni tagħha, jipprevedi:

"Il-prinċipju tas-sistema komuni ta' VAT tinvolvi l-applikazzjoni ta' taxxa ġenerali fuq il-konsum fuq merkanzija u servizzi li hi eżattament proporzjonali għall-prezz tal-merkanzija u s-servizzi, ikunu kemm ikunu t-transazzjonijet li jkunu saru fil-proċess ta' produzzjoni u distribuzzjoni qabel l-istadju li fih hi imposta t-taxxa.

Fuq kull transazzjoni, il-VAT, kalkulata fuq il-prezz tal–merkanzija jew tas-servizzi bir-rata applikabbli għat-tali merkanzija jew servizzi, għandha tkun imposta wara t-tnaqqis ta' l-ammont tal-VAT li qed jingħarr direttament mid-diversi komponenti tal-prezz.

Is-sistema komuni tal-VAT għandha tkun applikata sa l-istadju tal-kummerċ bl-imnut (dan l-istadju inkluż).”

5 Il-Kapitolu 3, intitolat “Provvista ta’ servizzi”, tat-Titolu IV, intitolat “Transazzjonijiet taxxabbli”, tal-imsemmija direttiva jinkludi l-Artikolu 24, li fil-paragrafu 2 tiegħu jipprovdi:

“‘Servizzi ta’ telekomunikazzjoni’ għandha tfisser servizzi li għandhom x’jaqsmu mat-trasmissjoni, il-ħruġ jew id-dħul ta’ sinjali, kliem, figuri u ħsejjes jew tagħrif ta’ kull natura bil-fil, bir–radju, strumenti tal-vista jew b’sistemi oħra elettro-manjetiċi, inkluż it-trasferiment jew l-assenjazzjoni tad-dritt li tiġi użata l-kapaċità ta’ din it-trasmissjoni, dħul jew ħruġ, bl-inklużjoni tad-disposizzjoni ta’ aċċess għan-networks ta’ informazzjoni globali.”

6 It-Titolu V ta’ din l-istess direttiva, intitolat “Post ta’ transazzjonijiet taxxabbli”, jinkludi l-Kapitolu 3, dwar il-post tal-forniment tas-servizz, li jinkludi t-Taqsima 3, intitolata “Dispożizzjonijiet partikolari”. Din it-taqsima tinkludi s-Subtaqsima 9, intitolata “Forniment ta’ servizzi lil persuni mhux taxxabbli barra l-[Unjoni]”, li l-Artikolu 59 tagħha kien jistipula:

“Il-post tal-forniment tas-servizzi li ġejjin lil persuna mhux taxxabbli li hija stabbilita jew li għandha l-indirizz permanenti tagħha jew fejn normalment tirrisjedi barra [l-Unjoni], għandu jkun il-post fejn hija stabbilita dik il-persuna, fejn għandha l-indirizz permanenti tagħha jew fejn normalment tirrisjedi:

[…]

(i) servizzi tat-telekomunikazzjonijiet;

[…]”

7 Is-Subtaqsima 10, intitolata “Prevenzjoni ta’ tassazzjoni doppja jew non-tassazzjoni”, li tinsab f’din it-Taqsima 3, kienet tinkludi l-Artikoli 59a u 59b tad-Direttiva dwar il-VAT.

8 L-Artikolu 59a ta’ din id-direttiva kien ifformulat kif ġej:

“Sabiex tiġi evitata tassazzjoni doppja, in-non-tassazzjoni jew id-distorsjoni tal-kompetizzjoni, l-Istati Membri jistgħu, fir-rigward tas-servizzi li l-post tal-forniment tagħhom hu rregolat mill-Artikoli 44, 45, 56, u 59,

(a) iqisu l-post tal-forniment ta’ kwalunkwe jew ta’ dawk is-servizzi kollha, jekk jinsab fit-territorju tagħhom, daqs li kieku kien jinsab barra l-[Unjoni] jekk l-użu effettiv u t-tgawdija tas-servizzi jseħħu barra l-[Unjoni];

(b) iqisu l-post tal-forniment ta’ kwalunkwe jew ta’ dawk is-servizzi kollha, jekk jinsab barra l-[Unjoni], daqs li kieku kien jinsab fit-territorju tagħhom jekk l-użu effettiv u t-tgawdija tas-servizzi jseħħu fit-territorju tagħhom.

[…]”

9 L-Artikolu 59b tal-imsemmija direttiva kien jipprevedi:

“Sal-31 ta’ Diċembru 2009, l-Istati Membri għandhom japplikaw [il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a] għal servizzi ta’ xandir bir-radju u bit-televiżjoni, kif imsemmija fil-punt (j) ta’

l-ewwel paragrafu ta' l-Artikolu 59, fornuti lil persuni li m'humiex taxxabbli li huma stabbiliti fi Stat Membru, jew li għandhom l-indirizz permanenti tagħhom jew li ġeneralment huma residenti fi Stat Membru, minn persuna taxxabbli li stabbiliet in-negozju tagħha barra l-[Unjoni] jew li għandha stabbiliment fiss hemmhekk minn fejn jiġu fornuti s-servizzi, jew li, fin-nuqqas ta' tali post ta' negozju jew stabbiliment fiss, għandha l-indirizz permanenti jew hi ġeneralment residenti barra l-[Unjoni]."

10 It-Titolu XIV tad-Direttiva dwar il-VAT, intitolat "Mixxellanji", jinkludi l-Kapitolu 2, li l-Artikolu 398 tiegħu, li huwa l-uniku artikolu tiegħu, jirrigwarda kumitat konsultattiv imsejjaħ "il-Kumitat tal-VAT".

Id-dritt Awstrijak

L-UStG

11 L-Artikolu 3a tal-Umsatzsteuergesetz (il-Liġi dwar it-Taxxa fuq id-Dħul mill-Bejgħ), tat-23 ta' Awwissu 1994 (BGBl. 663/1994, iktar 'il quddiem l-"UstG 1994"), fil-verżjoni tagħha applikabbli fil-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem l-"UStG 2010"), huwa fformulat kif ġej:

"Provvisti oħrajn

Artikolu 3a (1) Provvisti oħrajn huma provvisti li ma jikkonsistux f'kunsinna. Provvista oħra tista' wkoll tikkonsisti f'astensjoni jew fil-fatt li jiġi ttollerat att jew sitwazzjoni.

[…]

Post ta' provvisti oħrajn

[…]

(5) Għall-finijiet tal-applikazzjoni tal-paragrafi 6 sa 16 kif ukoll tal-Artikolu 3a [tal-Anness (dwar is-Suq Intern) tal-UStG 2010]:

1. huwa kkunsidrat bħala imprenditur, kull imprenditur fis-sens tal-Artikolu 2, bil-kundizzjoni li imprenditur li jwettaq ukoll tranżazzjonijiet mhux taxxabbli jitqies bħala imprenditur fir-rigward tal-provvisti kollha fornuti lilu;

2. hija kkunsidrata bħala imprenditur, kull persuna ġuridika li teżerċita attivitajiet mhux intraprenditorjali li għandha numru ta' identifikazzjoni għall-VAT;

3. ma hijiex ikkunsidrata bħala imprenditur, kull persuna jew assoċjazzjoni ta' persuni li ma jaqgħux fil-kamp ta' applikazzjoni tal-punti 1 u 2.

(6) Bla ħsara għall-paragrafi 8 sa 16 u għall-Artikolu 3a [tal-Anness (dwar is-Suq Intern) tal-UStG 2010], il-provvisti l-oħra pprovduti lil imprenditur, fis-sens tal-punti 1 u 2 tal-paragrafu 5, għandhom jitqiesu li jitwettqu fil-post fejn l-operatur jopera l-impriża tiegħu. Jekk il-provvista l-oħra hija pprovduta fl-istabbiliment fiss ta' imprenditur, huwa għalhekk il-post ta' dan l-istabbiliment fiss li huwa determinanti.

(7) Bla ħsara għall-paragrafi 8 sa 16 u għall-Artikolu 3a [tal-Anness (dwar is-Suq Intern) tal-UStG2010], il-provvisti l-oħra li ma humiex ipprovduti lil imprenditur, fis-sens tal-punt 3 tal-paragrafu 5, għandhom jitqiesu li jitwettqu fil-post fejn l-imprenditur jopera l-impriża tiegħu. Jekk il-provvista l-oħra titwettaq minn stabbiliment fiss, dan għandu jitqies bħala l-post tal-provvista.

[…]

(13) Provvisti oħrajn, fis-sens tal-paragrafu 14, huma kkunsidrati li jinsabu:

a) jekk il-klijent ma huwiex imprenditur, fis-sens tal-punt 3 tal-paragrafu 5 u m'għandux id-domiċilju, is-sede jew ir-residenza abitwali tiegħu fit-territorju tal-[Unjoni], fid-domiċilju, fis-sede jew fir-residenza abitwali tal-klijent fit-territorju tal-pajjiż terz;

[…]

(14) Il-provvisti li ġejjin huma kkunsidrati bħala provvisti oħra fis-sens tal-paragrafu 13:

[…]

12. is-servizzi ta' telekomunikazzjoni;

[…]

(16) Biex jiġu evitati każijiet ta' taxxa doppja, ta' nuqqas ta' tassazzjoni jew ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni, il-[Bundesminister für Finanzen (il-Ministru Federali għall-Finanzi)] jista' jipprovdi, permezz ta' regolament, li provvisti oħra li l-post ta' provvista tagħhom huwa ddeterminat skont il-paragrafi 6, 7, 12 jew 13(a), huma kkunsidrati li jinsabu fil-post fejn dawn il-provvisti oħra jintużaw jew jitgawdew. Għaldaqstant, il-post tal-provvista l-oħra jista' jitqies li jinsab:

1. fit-territorju tal-pajjiż terz minflok fit-territorju nazzjonali; u

2. fit-territorju nazzjonali minflok fit-territorju tal-pajjiż terz. Din id-dispożizzjoni ma tapplikax għall-provvisti fis-sens tal-punt 14 tal-paragrafu 14, meta l-klijent ma jkunx imprenditur, fis-sens tal-punt 3 tal-paragrafu 5, u ma jkollux id-domiċilju, is-sede jew ir-residenza abitwali tiegħu fit-territorju tal-[Unjoni]."

Ir-Regolament dwar it-Trasferiment

12 Skont il-Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikationsdiensten sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen (ir-Regolament tal-Ministru Federali għall-Finanzi dwar it-trasferiment

tal-post ta' provvisti oħra relatati ma' servizzi ta' telekomunikazzjoni, ta' xandir bir-radju u bit-televiżjoni) (BGBl. II, 383/2003), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem ir-"Regolament dwar it-Trasferiment"):

"Skont il-punti 13 u 14 tal-paragrafu 10 tal-Artikolu 3a, u l-paragrafu 13 tal-Artikolu 3a tal-UstG 1994, fil-verżjoni tiegħu li tirriżulta mill-[Bundesgesetz (il-Liġi Federali) (BGBl. I, 71/2003)], nordnaw dan li ġej:

1. Fejn il-post ta' provvista msemmija fil-punti 12 u 13 tal-paragrafu 14 tal-Artikolu 3a tal-[UStG 1994], fil-verżjoni li tirriżulta mill-[Bundesgesetz (il-Liġi Federali) (BGBl. I, 52/2009)], jinsab barra t-territorju tal-[Unjoni] skont l-Artikolu 3a tal-UstG 1994, il-provvista titwettaq fit-territorju nazzjonali, meta tintuża jew titgawda hemmhekk.

2. Huma kkunsidrati bħala servizzi ta' telekomunikazzjoni s-servizzi li għandhom bħala għan it-trażmissjoni, l-emissjoni u r-riċezzjoni ta' sinjali, kitbiet, xbihat u ħsejjes jew informazzjoni ta' kull tip bil-wajer, bir-radju, b'mezzi ottiċi jew b'mezzi oħra elettromanjetiċi, inkluż l-assenjazzjoni u l-konċessjoni relatata ta' dritt għall-użu ta' mezzi għal tali trażmissjoni, emissjoni jew riċezzjoni."

Ir-Regolament dwar ir-Rimbors

13 Il-Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird (ir-Regolament tal-Ministru Federali għall-Finanzi dwar ir-Rimbors tal-VAT Deduċibbli għall-Impriżi Barranin) (BGB1. 279/1995), fil-verżjoni tiegħu applikabbli għall-kawża prinċipali (iktar 'il quddiem ir-"Regolament dwar ir-Rimbors"), jipprevedi proċedura ssimplifikata ta' rimbors, konformement mal-Artikolu I tiegħu, li jipprovdi:

"Artikolu 1(1) B'deroga mill-Artikolu 20 u mill-paragrafi 1 sa 5 tal-Artikolu 21 tal-UStG 1994, ir-rimbors tat-taxxa tal-input imħallsa deduċibbli li jistgħu jitolbu l-impriżi li ma humiex stabbiliti fi ħdan il-pajjiż, jiġifieri dawk li la għandhom sede u lanqas stabbiliment fit-territorju nazzjonali jsir skont l-Artikoli 2, 3 u 3a, meta matul il-perijodu relatat mar-rimbors, l-impriża:

1. ma wettqitx tranżazzjonijiet fis-sens tal-punti 1 u 2 tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 1 tal-UStG 1994 u fis-sens tal-Artikolu 1 tal-[Anness (dwar is-Suq Intern) tal-UStG 1994] jew

2. wettqet biss tranżazzjonijiet mhux taxxabbli fis-sens tal-punt 3 tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 6 tal-UStG 1994 jew

3. wettqet biss tranżazzjonijiet li fuqhom id-dejn fiskali jgħaddi għal fuq il-benefiċjarju tal-provvista (it-tieni subparagrafu tal-paragrafu 1 tal-Artikolu 19 tal-UStG 1994), jew

4. wettqet biss tranżazzjonijiet fis-sens tal-punt (b) tal-paragrafu 13 tal-Artikolu 3a tal-UStG 1994 u għamlet użu mid-dispożizzjoni prevista fl-Artikolu 25a tal-UStG 1994 jew, fi Stat Membru ieħor, mid-dispożizzjonijiet previsti fl-Artikoli 357 sa 369 tad-Direttiva [dwar il-VAT].

(2) Il-paragrafu 1 ma għandux japplika għat-taxxi tal-input imħallsa ġġenerati fit-territorju nazzjonali minn tranżazzjonijiet differenti minn dawk imsemmija fil-paragrafu 1."

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

14 SK Telecom hija kumpannija stabbilita fil-Korea t'Isfel li, fl-2011, ipprovdiet servizzi ta' telefonija ċellulari lill-klijenti tagħha, li kienu wkoll stabbiliti jew li kellhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fil-Korea t'Isfel, fil-forma ta' servizzi ta' roaming li jippermettu l-użu tan-network ta' komunikazzjoni ċellulari Awstrijak.

15 Għal dan il-għan, operatur ta' network ta' komunikazzjoni ċellulari Awstrijak qiegħed in-network tiegħu għad-dispożizzjoni ta' SK Telecom bi ħlas ta' tariffa għall-użu flimkien mal-VAT Awstrijaka, li hija ta' 20 %. Min-naħa tagħha, SK Telecom iffatturat lill-klijenti tagħha spejjeż ta' roaming għall-użu tan-network ta' komunikazzjoni ċellulari Awstrijak matul is-soġġorni temporanji tagħhom fit-territorju Awstrijak.

16 SK Telecom ressqet, quddiem l-Uffiċċju tat-Taxxa, talba għar-rimbors tal-VAT li kienet ġiet iffatturata lilha mill-operatur tan-network ta' komunikazzjoni ċellulari Awstrijak għas-sena 2011, skont il-proċedura ssimplifikata ta' rimbors prevista fl-Artikolu I tar-Regolament dwar ir-Rimbors.

17 L-Uffiċċju tat-Taxxa ċaħad din it-talba għar-raġuni li l-ispejjeż ta' roaming iffatturati lill-klijenti ta' SK Telecom kienu taxxabbli fl-Awstrija, skont ir-Regolament dwar it-Trasferiment, li huwa bbażat fuq l-Artikolu 59a tad-Direttiva dwar il-VAT, peress li s-servizzi ta' telekomunikazzjoni pprovduti ma kinux suġġetti, fil-pajjiż terz, għal taxxa komparabbli għat-taxxa fuq id-dħul mill-bejgħ prevista mid-dritt nazzjonali. B'hekk, skont l-Uffiċċju tat-Taxxa, sa fejn SK Telecom kienet wettqet tranżazzjonijiet taxxabbli fl-Awstrija, il-VAT li hija kienet ħallset ma setgħetx tiġi rrimborsata lilha fil-kuntest tal-imsemmija proċedura.

18 L-azzjoni ppreżentata minn SK Telecom kontra d-deċiżjoni tal-Uffiċċju tat-Taxxa ġiet miċħuda minnu u sussegwentement tressqet quddiem il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi, l-Awstrija), li laqgħet it-talba tagħha għar-rimbors tal-VAT għar-raġuni li r-Regolament dwar it-Trasferiment kellu portata wiesgħa wisq. Fil-fatt, skont dik il-qorti, mill-Artikoli 59a u 59b tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li l-Istati Membri jistgħu jqisu li l-post tal-provvista tas-servizzi ta' telekomunikazzjoni jinsab fit-territorju tiegħu biss f'dak li jikkonċerna lis-servizzi fost dawn is-servizzi msemmija li jiġu pprovduti lil persuni mhux taxxabbli li huma stabbiliti jew li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fi ħdan l-Unjoni. Għaldaqstant, il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi) ikkonkludiet li r-Regolament dwar it-Trasferiment huwa inkompatibbli mad-dritt tal-Unjoni, mingħajr ma din il-konklużjoni ġiet, madankollu, ibbażata fuq l-argument ta' SK Telecom li d-dħul minn servizzi ta' roaming ipprovduti lill-klijenti tagħha kienu suġġetti għal taxxa komparabbli għall-VAT fil-pajjiż terz, taxxa li r-rata ta' tassazzjoni tagħha kienet stabbilita għal 10 %.

19 Il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi) għalhekk qieset li, matul il-perijodu kopert mit-talba għar-rimbors tal-VAT, il-fatt li SK Telecom ippermettiet lill-klijenti tagħha stabbiliti f'pajjiż terz li jċemplu fl-Awstrija billi jużaw in-network ta' komunikazzjoni ċellulari Awstrijak ma kienx jikkostitwixxi tranżazzjoni taxxabbli fit-territorju nazzjonali, peress li l-post tal-provvista tas-servizzi kkonċernati kien jinsab fil-pajjiż terz inkwistjoni. Skont dik il-qorti, SK Telecom għalhekk kellha d-dritt li tikseb ir-rimbors tal-VAT tal-input imħallsa lill-operatur tan-network ta' komunikazzjoni ċellulari Awstrijak fil-kuntest tal-proċedura ssimplifikata ta' rimbors prevista fl-Artikolu I tar-Regolament dwar ir-Rimbors.

20 Wara rikors għal Reviżjoni ordinarju ppreżentat mill-Uffiċċju tat-Taxxa, permezz ta' sentenza tat-13 ta' Settembru 2018 il-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva, l-Awstrija) annullat id-deċiżjoni tal-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi).

21 Essenzjalment, il-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva) rrilevat li l-Artikoli 59a u 59b tad-Direttiva dwar il-VAT kellhom l-għan li jevitaw il-każijiet ta' tassazzjoni doppja, ta' nuqqas ta' tassazzjoni jew ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni. B'mod partikolari, l-ewwel waħda minn dawn id-dispożizzjonijiet allegatament tipprevedi possibbiltà ġenerali u fakultattiva, għall-Istati Membri, li jittrasferixxu l-post tal-provvista ta' ċerti servizzi għall-finijiet tat-tassazzjoni tal-VAT tagħhom. Skont it-tieni waħda minn dawn id-dispożizzjonijiet, l-Istati Membri għandhom l-obbligu li jittrasferixxu l-post ta' provvista meta impriża stabbilita f'pajjiż terz tipprovdi servizzi ta' telekomunikazzjoni lil persuni mhux taxxabbli li huma stabbiliti jew li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fi Stat Membru.

22 Billi adotta r-Regolament dwar it-Trasferiment, il-leġiżlatur Awstrijak għaldaqstant għamel użu mid-dritt ta' għażla mogħti permezz tal-Artikolu 59a ta' din id-direttiva fil-każijiet mhux imsemmija mill-Artikolu 59b tagħha. Għaldaqstant, meta persuna, li ma hijiex imprenditur u li hija stabbilita jew li għandha d-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħha barra mill-Unjoni, tibbenefika, fit-territorju Awstrijak, minn servizzi ta' telekomunikazzjoni pprovduti minn kumpannija stabbilita f'pajjiż terz, il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi jiġi ttrasferit għall-Awstrija skont ir-Regolament dwar it-Trasferiment.

23 Adita b'rinviju mill-Verwaltungsgerichtshof (il-Qorti Amministrattiva), il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi) tkompli tistaqsi dwar il-konformità, mad-dritt tal-Unjoni, ta' dispożizzjoni nazzjonali li tqis li s-servizzi ta' roaming, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, huma suġġetti għal "użu jew tgawdija effettivi" fit-territorju tal-Istat Membru, fis-sens tal-Artikolu 59a tad-Direttiva dwar il-VAT, u dan jippermetti li l-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi jitqies daqslikieku kien jinsab fit-territorju ta' dan l-Istat Membru, filwaqt li dawn is-servizzi jiġu pprovduti lil klijenti mhux taxxabbli li joqogħdu biss temporanjament fit-territorju tal-imsemmi Stat Membru.

24 Barra minn hekk, il-qorti tar-rinviju tqis li, jekk il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a ta' din id-direttiva kellu jiġi interpretat fis-sens li s-servizzi ta' roaming, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, huma effettivament is-suġġett ta' "użu jew tgawdija effettivi" fit-territorju tal-Istat Membru, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, ikollu jiġi kkjarifikat l-għan li jikkonsisti f'li jiġu evitati l-każijiet ta' nuqqas ta' tassazzjoni li jirrigwarda l-possibbiltà li l-post ta' provvista ta' servizzi prevista fl-imsemmija dispożizzjoni jiġi ttrasferit.

25 B'mod partikolari, ikun hemm lok li jiġi ppreċiżat jekk il-kunċett ta' "nuqqas ta' tassazzjoni", fis-sens tal-imsemmija dispożizzjoni, għandux jiġi interpretat fis-sens li l-eżistenza fil-pajjiż terz ta' taxxa komparabbli għall-VAT prevista mid-dritt tal-Unjoni hija determinanti sabiex Stat Membru jkun jista' jikkunsidra l-post tal-provvista tas-servizzi kkonċernati daqslikieku kien jinsab fit-territorju tiegħu.

26 F'dawn iċ-ċirkustanzi, il-Bundesfinanzgericht (il-Qorti Federali tal-Finanzi) iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri u li tagħmel id-domandi preliminari li ġejjin lill-Qorti tal-Ġustizzja:

"1) [Il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a] tad-Direttiva [dwar il-VAT] għandu jiġi interpretat fis-sens li l-użu ta' roaming fi Stat Membru, fil-kuntest ta' aċċess għan-netwerk tat-telefonija ċellulari nazzjonali sabiex jiġu stabbiliti telefonati li jkunu deħlin u telefonati li jsiru, minn 'klijent finali li ma huwiex taxxabbli' li jirrisjedi b'mod temporanju fit-territorju nazzjonali jikkostitwixxi 'użu u sfruttar' fit-territorju nazzjonali li jippermetti t-trasferiment tal-post ta' provvista tas-servizz mill-pajjiż terz għal dan l-Istat Membru, minkejja li la l-operatur tat-telefonija ċellulari li jipprovdi s-servizzi u lanqas il-klijent finali ma huma stabbiliti fit-territorju tal-[Unjoni] u l-klijent finali wkoll ma għandux id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tiegħu fit-territorju tal-[Unjoni]?

2) [Il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a] tad-Direttiva [dwar il-VAT], għandu jiġi interpretat fis-sens li l-post ta' provvista tas-servizzi ta' telekomunikazzjoni kif deskritt fl-ewwel domanda, li skont l-Artikolu 59 [ta' din id-direttiva] jinsab barra mit-territorju tal-[Unjoni], jista' jiġi ttrasferit lejn it-territorju ta' Stat Membru, minkejja li la l-operatur tat-telefonija ċellulari li jipprovdi s-servizzi u lanqas il-klijent finali ma huma stabbiliti fit-territorju tal-[Unjoni] u l-klijent finali wkoll ma għandux id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tiegħu fit-territorju tal-[Unjoni], sempliċement għaliex, fil-pajjiż terz, is-servizzi ta' telekomunikazzjoni ma huma suġġetti għall-ebda taxxa komparabbli [għall-VAT] prevista mid-dritt tal-Unjoni?"

Fuq id-domandi preliminari

27 Permezz taż-żewġ domandi tagħha, li għandhom jiġu eżaminati flimkien, il-qorti tar-rinviju essenzjalment tistaqsi jekk il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a tad-Direttiva dwar il-VAT għandux jiġi interpretat fis-sens li servizzi ta' roaming ipprovduti minn operatur ta' telefonija ċellulari, stabbilit f'pajjiż terz, lill-klijenti tiegħu, li huma wkoll stabbiliti jew li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom f'dan il-pajjiż terz, li jippermettulhom jużaw in-network ta' komunikazzjoni ċellulari nazzjonali tal-Istat Membru li fih jirrisjedu temporanjament, għandhom jitqiesu li huma "użu jew tgawdija effettivi" fit-territorju ta' dan l-Istat Membru, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, b'tali mod li l-imsemmi Stat Membru jista' jqis il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi ta' roaming daqslikieku kien jinsab fit-territorju tiegħu meta l-imsemmija servizzi ma humiex suġġett għal trattament fiskali komparabbli ma' tassazzjoni tal-VAT fl-imsemmi pajjiż terz.

28 Għandu jitfakkar li l-loġika li fuqha huma bbażati d-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT dwar il-post tal-provvista ta' servizzi tirrikjedi li, sa fejn ikun possibbli, it-tassazzjoni sseħħ fil-post fejn is-servizzi jiġu kkunsmati (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tat-13 ta' Marzu 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, punt 29 u l-ġurisprudenza ċċitata).

29 F'dan ir-rigward, skont il-punt (i) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59 ta' din id-direttiva, il-post tal-provvista ta' servizzi ta' roaming, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, fejn huwa paċifiku li dawn huma servizzi ta' telekomunikazzjoni, fis-sens tal-Artikolu 24(2) ta' din l-istess direttiva meta din il-provvista ta' servizzi hija pprovduta lil persuni mhux taxxabbli li huma stabbiliti jew li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom barra mill-Unjoni, huwa l-post fejn dawn il-persuni huma stabbiliti jew għandhom ir-residenza abitwali tagħhom.

30 Madankollu, b'deroga, il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a tad-Direttiva dwar il-VAT jippermetti lill-Istati Membri, f'dak li jirrigwarda s-servizzi li l-post ta' provvista tagħhom huwa rregolat b'mod partikolari mill-Artikolu 59 tagħha, li jqisu lil dan il-post, li bħala prinċipju jinsab barra mill-Unjoni, daqslikieku kien jinsab fit-territorju tagħhom jekk l-użu jew it-tgawdija effettivi ta' dawn is-servizzi jitwettqu fit-territorju tagħhom.

31 Għal dan il-għan, għandu jiġi kkonstatat li l-Artikolu 59b ta' din id-direttiva kien jimponi fuq l-Istati Membri li japplikaw il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a tagħha għas-servizzi ta' telekomunikazzjoni li huma pprovduti lil persuni mhux taxxabbli li huma stabbiliti jew li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom fi Stat Membru, minn persuna taxxabbli li, bħall-operatur tat-telefonija ċellulari inkwistjoni fil-kawża prinċipali, stabbilixxiet is-sede tal-attività ekonomika tagħha barra mill-Unjoni.

32 Madankollu, l-obbligu previst fl-Artikolu 59b tal-imsemmija direttiva ma jistax ikollu bħala effett li, f'ċirkustanzi oħra għajr dawk imsemmija f'din id-dispożizzjoni, tiġi limitata l-possibbiltà għall-Istati Membri li jagħmlu użu, fir-rigward tas-servizzi ta' telekomunikazzjoni, mill-fakultà ġenerali li huma għandhom taħt il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a ta' din l-istess direttiva.

33 F'dan ir-rigward, għandu jiġi rrilevat li dan il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a ma jistabbilixxix kundizzjoni dwar it-tul tas-soġġorn, fit-territorju tal-Istati Membri, tal-persuni li huma stabbiliti jew li għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom f'pajjiż terz, b'mod partikolari fid-dawl tal-fatt li dan is-soġġorn huwa biss temporanju hemmhekk.

34 Għaldaqstant, għall-finijiet tal-eżerċizzju tal-possibbiltà li din id-dispożizzjoni tipprevedi, għandu jiġi evalwat jekk is-servizzi ta' roaming, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, humiex is-suġġett ta' użu jew ta' tgawdija effettivi fit-territorju tal-Istat Membru li jixtieq jittrasferixxi l-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi.

35 Essenzjalment, servizz ta' roaming jikkonsisti fil-provvista li fornitur ta' servizzi ta' komunikazzjoni ċellulari jipprovdi lill-abbonati tiegħu li jippermettulhom jużaw l-apparat portabbli tagħhom f'network ta' komunikazzjoni ċellulari differenti minn dak ta' dan il-fornitur, minħabba l-ftehim konklużi bejn l-operaturi ta' dawn in-networks. F'dan il-każ, is-servizzi ta' roaming inkwistjoni fil-kawża prinċipali għandhom l-għan li jippermettu lill-klijenti ta' SK Telecom, meta jkunu jinsabu barra mill-portata tan-network ta' komunikazzjoni ċellulari użat minnha, li jużaw servizzi ta' telefonija ċellulari permezz tan-network ta' komunikazzjoni ċellulari ta' operatur Awstrijak.

36 F'dan ir-rigward, għandu jitfakkar li minn ġurisprudenza stabbilita jirriżulta li, minn naħa, mit-tieni subparagrafu tal-Artikolu 1(2) tad-Direttiva dwar il-VAT jirriżulta li kull tranżazzjoni għandha normalment tiġi kkunsidrata bħala distinta u indipendenti u li, min-naħa l-oħra, it-tranżazzjoni kkostitwita minn provvista waħda mill-perspettiva ekonomika ma għandhiex tiġi diviża b'mod artifiċjali, u dan sabiex ma tbiddilx il-funzjonalità tas-sistema tal-VAT (sentenza tal-4 ta' Settembru 2019, KPC Herning, C-71/18, EU:C:2019:660, punt 36 u l-ġurisprudenza ċċitata).

37 Issa, għandu jiġi kkonstatat, hekk kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 44 tal-konklużjonijiet tiegħu, li s-servizzi ta' roaming, bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, ipprovduti lill-persuni li jwettqu soġġorn temporanju fit-territorju ta' Stat Membru huma distinti u indipendenti mis-servizzi l-oħra ta' komunikazzjoni ċellulari li dawn il-persuni huma benefiċjarji tagħhom.

38 Barra minn hekk, kif jirriżulta kemm mill-informazzjoni trażmessa mill-qorti tar-rinviju kif ukoll mill-osservazzjonijiet bil-miktub ippreżentati lill-Qorti tal-Ġustizzja, dawn is-servizzi ta' roaming huma s-suġġett ta' identifikazzjoni distinta minn SK Telecom kif ukoll ta' tariffi separati, jiġifieri l-ispejjeż ta' roaming, li huma ffatturati lill-klijenti li lilhom jiġu pprovduti dawn is-servizzi.

39 Għaldaqstant, min-natura stess tas-servizzi ta' roaming jirriżulta li l-użu jew it-tgawdija effettivi tagħhom jitwettqu neċessarjament fit-territorju tal-Istat Membru kkonċernat matul is-soġġorni temporanji tal-klijenti ta' SK Telecom f'dan it-territorju.

40 Madankollu, anki jekk, f'ċirkustanzi bħal dawk inkwistjoni fil-kawża prinċipali, il-kundizzjoni dwar l-użu jew it-tgawdija effettivi tas-servizzi kkonċernati fit-territorju ta' Stat Membru hija ssodisfatta, dan jista' jagħmel użu mill-possibbiltà mogħtija lilu mill-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a tad-Direttiva dwar il-VAT, li jqis il-post tal-provvista ta' servizzi, li jinsab barra mill-Unjoni, daqslikieku kien jinsab fit-territorju tiegħu, biss sa fejn dan l-użu għandu l-effett li jevita l-każijiet ta' taxxa doppja, ta' nuqqas ta' tassazzjoni, jew ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni.

41 F'dan ir-rigward, fl-ewwel lok, għandu jiġi ppreċiżat li, ċertament, kif enfasizzat il-qorti tar-rinviju, mill-premessa 22 ta' din id-direttiva jirriżulta li t-tassazzjoni tas-servizzi kollha ta' telekomunikazzjoni li l-konsum tagħhom iseħħ fl-Unjoni tissodisfa r-rieda tal-leġiżlatur tal-Unjoni li jipprevjeni d-distorsjonijiet tal-kompetizzjoni.

42 Madankollu, għandu jitfakkar li l-għan tad-dispożizzjonijiet tad-Direttiva dwar il-VAT li jiddeterminaw il-post ta' tassazzjoni tal-provvista ta' servizzi huwa li jiġu evitati, minn naħa, kunflitti ta' kompetenza li jistgħu jwasslu għal tassazzjoni doppja u, min-naħa l-oħra, in-nuqqas ta' tassazzjoni ta' dħul (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tas-17 ta' Diċembru 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punt 41, u tat-13 ta' Marzu 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, punt 28 u l-ġurisprudenza ċċitata).

43 Fid-dawl tal-kliem tal-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a ta' din id-direttiva u tal-pożizzjoni tagħha fis-Subtaqsima 10, intitolata "Prevenzjoni ta' tassazzjoni doppja jew non-tassazzjoni", tat-Taqsima 3 tal-Kapitolu 3 tat-Titolu V tal-imsemmija direttiva, għandu jiġi kkunsidrat li l-possibbiltà mogħtija minn din id-dispożizzjoni mhux biss taqa' fil-kuntest tal-prevenzjoni ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni, iżda hija intiża wkoll sabiex jiġu evitati l-każijiet ta' tassazzjoni doppja u ta' nuqqas ta' tassazzjoni.

44 Minn dan isegwi li huwa possibbli għall-Istati Membri li jagħmlu użu mill-possibbiltà mogħtija fil-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a ta' din id-direttiva meta dan l-użu jkollu biss l-effett li jirrimedja sitwazzjoni ta' nuqqas ta' tassazzjoni fi ħdan l-Unjoni, li, skont l-informazzjoni li għandha l-Qorti tal-Ġustizzja, kien il-każ tas-servizzi ta' roaming inkwistjoni fil-kawża prinċipali.

45 Fit-tieni lok, kif irrileva l-Avukat Ġenerali fil-punt 88 tal-konklużjonijiet tiegħu, għandu jiġi ppreċiżat li, għall-finijiet tal-applikazzjoni ta' din id-dispożizzjoni, il-każijiet eventwali ta' tassazzjoni doppja, ta' nuqqas ta' tassazzjoni jew ta' distorsjoni tal-kompetizzjoni għandhom jiġu evalwati skont it-trattament fiskali tas-servizzi kkonċernati fl-Istati Membri, mingħajr ma jkun hemm lok li tittieħed inkunsiderazzjoni s-sistema fiskali li għaliha dawn is-servizzi huma suġġetti fil-pajjiż terz ikkonċernat.

46 Ċertament is-sitwazzjoni tista' tkun differenti minħabba ftehim internazzjonali konkluż f'dan il-qasam ma' dan il-pajjiż terz. Madankollu, it-talba għal deċiżjoni preliminari u l-osservazzjonijiet ippreżentati lill-Qorti tal-Ġustizzja ma jsemmux tali ftehim.

47 Is-soluzzjoni kuntrarja għal dik esposta fil-punti 44 u 45 ta' din is-sentenza jkollha l-effett li tissuġġetta l-applikazzjoni tar-regoli tal-Unjoni fil-qasam tal-VAT għad-dritt fiskali intern tal-pajjiżi terzi. Issa, fin-nuqqas ta' indikazzjoni f'dan is-sens, ma jistax jiġi preżunt li din kienet l-intenzjoni tal-leġiżlatur tal-Unjoni.

48 Interpretazzjoni li skontha l-Istati Membri jistgħu jagħmlu użu mill-possibbiltà mogħtija fil-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a tad-Direttiva dwar il-VAT mingħajr ma jkollhom, bħala prinċipju, jieħdu inkunsiderazzjoni t-trattament fiskali li għalih huma suġġetti s-servizzi abbażi tad-dritt fiskali intern tal-pajjiż terz ikkonċernat hija, barra minn hekk, ikkorroborata mill-approċċ adottat mill-Kumitat tal-VAT, li huwa kumitat konsultattiv stabbilit fl-Artikolu 398 ta' din id-direttiva, li l-linji gwida tiegħu, minkejja li ma għandhomx valur vinkolanti, xorta jikkostitwixxu għajnuna għall-interpretazzjoni tad-Direttiva dwar il-VAT (ara, f'dan is-sens, id-digriet tat-8 ta' Ottubru 2020, Weindel Logistik Service, C-621/19, mhux ippubblikat, EU:C:2020:814, punt 48).

49 Fil-fatt, mil-Linji gwida ta' dan il-kumitat [id-89 laqgħa, tat-30 ta' Settembru 2009, Dokument B — taxud.d.1 (2010) 176579–645] jirriżulta li dan qabel b'unanimità li l-użu, mill-Istati Membri, tal-possibbiltà prevista fil-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a ta' din id-direttiva sabiex jiġu ntaxxati s-servizzi effettivament użati jew gawduti fit-territorju tagħhom ma jiddependix mit-trattament fiskali li għalih huma suġġetti dawn is-servizzi barra mill-Unjoni. B'mod partikolari, il-fatt li servizz jista' jkun suġġett għat-taxxa f'pajjiż terz skont ir-regoli nazzjonali tiegħu ma jipprekludix lil Stat Membru milli jissuġġettah għat-taxxa jekk huwa effettivament użat jew gawdut fit-territorju tiegħu.

50 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għad-domandi magħmula għandha tkun li l-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a tad-Direttiva dwar il-VAT għandu jiġi interpretat fis-sens li servizzi ta' roaming ipprovduti minn operatur ta' telefonija ċellulari, stabbilit f'pajjiż terz, lill-klijenti tiegħu, li huma wkoll stabbiliti jew għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom f'dan il-pajjiż terz, li jippermettulhom jużaw in-network ta' komunikazzjoni ċellulari nazzjonali tal-Istat Membru li fih jirrisjedu temporanjament, għandhom jitqiesu li huma s-suġġett ta' "użu jew tgawdija effettivi" fit-territorju ta' dan l-Istat Membru, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, b'tali mod li l-imsemmi Stat Membru jista' jqis il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi ta' roaming daqslikieku kien jinsab fit-territorju tiegħu meta, mingħajr ma jittieħed inkunsiderazzjoni t-trattament fiskali li għalih dawn is-servizzi huma suġġetti abbażi tad-dritt fiskali intern tal-imsemmi pajjiż terz, l-eżerċizzju ta' tali possibbiltà għandu l-effett li jevita n-nuqqas ta' tassazzjoni tal-imsemmija servizzi fi ħdan l-Unjoni.

Dwar l-ispejjeż

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

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

Il-punt (b) tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 59a tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE tat-28 ta' Novembru 2006 dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, kif emendata, mill-1 ta' Jannar 2010, bid-Direttiva tal-Kunsill 2008/8/KE tat-12 ta' Frar 2008, għandu jiġi interpretat fis-sens li servizzi ta' roaming ipprovduti minn operatur ta' telefonija ċellulari, stabbilit f'pajjiż terz, lill-klijenti tiegħu, li huma wkoll stabbiliti jew għandhom id-domiċilju jew ir-residenza abitwali tagħhom f'dan il-pajjiż terz, li jippermettulhom jużaw in-network ta' komunikazzjoni ċellulari nazzjonali tal-Istat Membru li fih jirrisjedu temporanjament, għandhom jitqiesu li huma s-suġġett ta' "użu jew tgawdija effettivi" fit-territorju ta' dan l-Istat Membru, fis-sens ta' din id-dispożizzjoni, b'tali mod li l-imsemmi Stat Membru jista' jqis il-post tal-provvista ta' dawn is-servizzi ta' roaming daqslikieku kien jinsab fit-territorju tiegħu meta, mingħajr ma jittieħed inkunsiderazzjoni t-trattament fiskali li għalih dawn is-servizzi huma suġġetti abbażi tad-dritt fiskali intern tal-imsemmi pajjiż terz, l-eżerċizzju ta' tali possibbiltà għandu l-effett li jevita n-nuqqas ta' tassazzjoni tal-imsemmija servizzi fi ħdan l-Unjoni.

Firem