



Datum van  
inontvangstneming

:

23/03/2021

**Zaak C-83/21**

**Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie**

**Datum van indiening:**

9 februari 2021

**Verwijzende rechter:**

Consiglio di Stato (Italië)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

26 januari 2021

**Verzoekende partijen:**

Airbnb Ireland UC

Airbnb Payments UK Ltd

**Verwerende partij:**

Agenzia delle Entrate

**In tegenwoordigheid van:**

Presidenza del Consiglio dei Ministri

Ministero dell'Economia e delle Finanze

Federazione delle Associazioni Italiane Alberghi e Turismo –  
Federalberghi

Renting Services Group s.r.l.s.

Codacons - Coordinamento delle Associazioni e dei Comitati di  
tutela dell'ambiente e dei diritti degli utenti e dei consumatori

---

## **Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding**

Hoger beroep tegen het vonnis van de Tribunale amministrativo regionale per il Lazio (bestuursrechter in eerste aanleg, Lazio, Italië; hierna: „TAR Lazio”) houdende verwerping van het door Airbnb Ireland Unlimited Company en Airbnb Payments UK Limited ingestelde beroep tegen het besluit van de Agenzia delle Entrate (Italiaanse belastingdienst) van 12 juli 2017 waarbij de bij artikel 4 van decreto legge del 24 aprile 2017, n. 50 (voorlopig wetsbesluit nr. 50 van 24 april 2017; hierna: „voorlopig wetsbesluit nr. 50”) ingevoerde en bij legge del 21 giugno 2017, n. 96 (wet nr. 96 van 21 juni 2017; hierna: „wet nr. 96”) in wet omgezette fiscale regeling voor kortlopende huurovereenkomsten ten uitvoer is gelegd.

## **Voorwerp en rechtsgrondslag van de prejudiciële verwijzing**

Het verzoek om een prejudiciële beslissing bestaat uit drie vragen.

De eerste twee vragen hebben betrekking op de Italiaanse regeling waarin is bepaald dat dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die het sluiten van kortlopende huurovereenkomsten faciliteren en betrokken zijn bij de afhandeling van de betaling van de huurprijs – waaronder dienstverleners die niet in Italië zijn gevestigd, maar daar actief zijn via internetportalen – verplicht zijn om gegevens met betrekking tot de gesloten overeenkomsten te verzamelen en te verstrekken, bronbelasting in te houden op de betalingen en, in het geval van niet-ingezeten dienstverleners, een fiscaal vertegenwoordiger te benoemen die instaat voor de doorstorting van de belasting.

Met de eerste vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of deze regeling kan worden beschouwd als een „technisch voorschrift”, en, meer specifiek, een „regel betreffende diensten”, in de zin van richtlijn 2015/1535.

De tweede vraag betreft de verenigbaarheid van deze regeling met het in artikel 56 VWEU neergelegde beginsel van vrijheid van dienstverrichting en met de bepalingen van de richtlijnen 2000/31 en 2006/123.

Met de derde vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of hij, wanneer de partijen in het geding bij hem een verzoek hebben ingediend om bij het Hof van Justitie een prejudiciële verwijzing aanhangig te maken, vergezeld van de tekst van de vraag die aan het Hof moet worden voorgelegd, deze tekst zelf anders mag formuleren.

## **Prejudiciële vragen**

- 1) Welke uitlegging moet worden gegeven aan de begrippen „technisch voorschrift” betreffende de diensten van de informatiemaatschappij en „regel betreffende diensten” van de informatiemaatschappij in

richtlijn 2015/1535/EU en vallen onder deze begrippen ook belastingmaatregelen die niet direct zijn bedoeld om de specifieke dienst van de informatiemaatschappij te reguleren, maar die van invloed zijn op de wijze waarop deze dienst in de lidstaat wordt verleend, met name doordat zij aan alle dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling – waaronder dus ook niet-ingezeten dienstverleners die hun diensten online verlenen – aanvullende verplichtingen opleggen met het oog op de doeltreffende inning van de door verhuurders verschuldigde belastingen, te weten:

- a) het verzamelen en aan de belastingdienst van de lidstaat verstrekken van gegevens inzake de kortlopende huurovereenkomsten die zijn gesloten naar aanleiding van de activiteit van de bemiddelaar;
  - b) het inhouden van het percentage van de door de huurders aan de verhuurders overgemaakte bedragen dat aan de fiscus verschuldigd is, en het doorstorten ervan aan de schatkist?
- 2) a) Staan het in artikel 56 VWEU neergelegde beginsel van vrijheid van dienstverrichting en, indien zij in casu van toepassing worden geacht, de uit de richtlijnen 2006/123/EG en 2000/31/EG af te leiden vergelijkbare beginselen in de weg aan een nationale regeling op grond waarvan accommodatiebemiddelaars die actief zijn in Italië – waaronder dus ook niet-ingezeten dienstverleners die hun diensten online verlenen – gegevens moeten verzamelen over kortlopende huurovereenkomsten die via hen worden gesloten en die gegevens vervolgens aan de belastingdienst moeten verstrekken, met het oog op de inning van de directe belastingen die de gebruikers van de dienst verschuldigd zijn?
- b) Staan het in artikel 56 VWEU neergelegde beginsel van vrijheid van dienstverrichting en, indien zij in casu van toepassing worden geacht, de uit de richtlijnen 2006/123/EG en 2000/31/EG af te leiden vergelijkbare beginselen in de weg aan een nationale regeling op grond waarvan accommodatiebemiddelaars die actief zijn in Italië – waaronder dus ook niet-ingezeten dienstverleners die hun diensten online verlenen – en die betrokken zijn bij de afhandeling van de betalingen van de kortlopende huurovereenkomsten die via hen worden gesloten, op deze betalingen belasting moeten inhouden en die vervolgens aan de schatkist moeten doorstorten, met het oog op de inning van de directe belastingen die de gebruikers van de dienst verschuldigd zijn?
- c) Kunnen, indien bovenstaande vragen bevestigend worden beantwoord, het in artikel 56 VWEU neergelegde beginsel van vrijheid van dienstverrichting en, indien zij in casu van toepassing worden geacht, de uit de richtlijnen 2006/123/EG en 2000/31/EG af te leiden vergelijkbare beginselen, in overeenstemming met het recht [van de Europese Unie], evenwel worden beperkt door nationale bepalingen zoals de hierboven

- onder a) en b) omschreven bepalingen, omdat de heffing van de door de gebruikers van de dienst verschuldigde belastingen anders niet doeltreffend zou verlopen?
- d) Kunnen het in artikel 56 VWEU neergelegde beginsel van vrijheid van dienstverrichting en, indien zij in casu van toepassing worden geacht, de uit de richtlijnen 2006/123/EG en 2000/31/EG af te leiden vergelijkbare beginselen, in overeenstemming met het recht [van de Europese Unie], worden beperkt door een nationale bepaling op grond waarvan accommodatiebemiddelaars die niet in Italië zijn gevestigd, een fiscale vertegenwoordiger moeten aanwijzen die, in naam en voor rekening van de niet-ingezetene bemiddelaar, moet voldoen aan de hierboven onder b) omschreven nationale bepalingen, omdat de heffing van de door de gebruikers van de dienst verschuldigde belastingen anders niet doeltreffend zou verlopen?
- 3) Moet artikel 267, derde alinea, VWEU, aldus worden uitgelegd dat, indien een van de partijen een vraag van uitlegging van het (primaire of afgeleide) recht [van de Europese Unie] opwerpt, vergezeld van een exacte formulering van die vraag, de rechter desondanks nog steeds de mogelijkheid heeft de vraag zelf op autonome wijze te formuleren, waarbij hij naar eigen goeddunken en naar eer en geweten de verwijzingen naar het recht [van de Europese Unie], de nationale bepalingen die hier mogelijk mee in strijd zijn, en de woordelijke strekking van de verwijzing bepaalt, mits hij hierbij binnen de grenzen van het voorwerp van het geding blijft, of dient de rechter de vraag zoals deze door de vragende partij is geformuleerd, over te nemen?"

### **Aangevoerde bepalingen van Unierecht**

Artikel 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie

Richtlijn (EU) 2015/1535 van het Europees Parlement en de Raad van 9 september 2015 betreffende een informatieprocedure op het gebied van technische voorschriften en regels betreffende de diensten van de informatiemaatschappij (PB 2015, L 241, blz. 1)

Richtlijn 2000/31/EG van het Europees Parlement en de Raad van 8 juni 2000 betreffende bepaalde juridische aspecten van de diensten van de informatiemaatschappij, met name de elektronische handel, in de interne markt („richtlijn inzake elektronische handel”) (PB 2000, L 178, blz. 1)

Richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt (PB 2006, L 376, blz. 1)

## Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Artikel 4 „Fiscale regeling voor kortlopende huurovereenkomsten” van voorlopig wetsbesluit nr. 50 van 24 april 2017, bekendgemaakt in het gewone supplement bij GURI nr. 95 van 24 april 2017, zoals omgezet bij wet nr. 96 van 21 juni 2017, bekendgemaakt in het gewone supplement bij GURI nr. 144 van 23 juni 2017 – Algemene serie, waarin het volgende is bepaald:

„1. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder kortlopende huurovereenkomsten verstaan overeenkomsten voor de verhuur van woonruimte met een duur van ten hoogste dertig dagen, inclusief overeenkomsten die voorzien in de levering van beddengoed en het schoonmaken van de ruimte, die, buiten de uitoefening van bedrijfsactiviteiten, worden gesloten door natuurlijke personen, rechtstreeks of via entiteiten die optreden als accommodatiebemiddelaars of als beheerders van internetportalen en die personen die accommodatie zoeken in contact brengen met personen die beschikken over accommodatie om te verhuren.

2. Vanaf 1 juni 2017 zijn op de inkomsten die voortvloeien uit de kortlopende huurovereenkomsten die vanaf deze datum worden gesloten, de bepalingen van artikel 3 van wetsbesluit nr. 23 van 14 maart 2011 van toepassing, met een belastingtarief van 21 procent indien wordt gekozen voor de vervangende heffing in de vorm van een forfaitaire belasting.

3. De bepalingen van lid 2 zijn tevens van toepassing op brutovergoedingen die voortvloeien uit overeenkomsten voor onderverhuur en overeenkomsten onder bezwarende titel die worden gesloten door de bruiklener met het oog op het gebruik van de accommodatie door derden onder de in lid 1 omschreven voorwaarden.

[...]

4. Entiteiten die optreden als accommodatiebemiddelaars en beheerders van internetportalen die personen die op zoek zijn naar accommodatie in contact brengen met personen die beschikken over accommodatie om te verhuren, verstrekken vóór 30 juni van het jaar volgend op het jaar waarop deze gegevens betrekking hebben, de gegevens betreffende de in de leden 1 en 3 bedoelde overeenkomsten die via hen zijn gesloten. Het niet, onvolledig of foutief verstrekken van de gegevens betreffende de in de leden 1 en 3 bedoelde overeenkomsten wordt bestraft [...].

5. Op het grondgebied van de Staat gevestigde entiteiten die optreden als accommodatiebemiddelaars en als beheerders van internetportalen die personen die op zoek zijn naar accommodatie in contact brengen met personen die beschikken over accommodatie om te verhuren, houden, indien zij de huurprijzen of de vergoedingen met betrekking tot de in de leden 1 en 3 bedoelde overeenkomsten innen, of indien zij betrokken zijn bij de betaling van deze huurprijzen of vergoedingen, op het moment van betaling aan de begunstigde een vervangende heffing in, in de vorm van een belasting van 21 procent op het

totaalbedrag van de huurprijzen en vergoedingen, en staan in voor de doorstorting van dit bedrag [...]. Indien er niet is gekozen voor de in lid 2 bedoelde regeling, wordt de belasting geheven als voorschot.

5-bis. De in lid 5 bedoelde entiteiten die niet-ingezeten zijn en in Italië een vaste inrichting hebben [...], voldoen, indien zij de huurprijzen of vergoedingen met betrekking tot de in de leden 1 en 3 bedoelde overeenkomsten innen, of indien zij betrokken zijn bij de betaling van deze huurprijzen of vergoedingen, aan de uit dit artikel voortvloeiende verplichtingen via hun vaste inrichting. Niet-ingezetentiteiten waarvan is vastgesteld dat zij in Italië geen vaste inrichting hebben, benoemen, teneinde aan de uit dit artikel voortvloeiende verplichtingen te voldoen, als voor de belasting verantwoordelijke, een fiscaal vertegenwoordiger die staat vermeld in artikel 23 van presidentieel decreet nr. 600 van 29 september 1973.

[...]

6. De uitvoeringsbepalingen van de leden 4, 5 en 5-bis van dit artikel, inclusief bepalingen over de verstrekking en bewaring van gegevens door de bemiddelaar, worden vastgesteld bij besluit van de directeur van de Agenzia delle Entrate, dat binnen negentig dagen na de inwerkingtreding van dit besluit wordt uitgevaardigd.

[...]”.

### **Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure**

- 1 Airbnb Ireland Unlimited Company, een vennootschap naar Iers recht, beheert, voor het Europese continent, een internetportaal dat personen die accommodatie zoeken in contact brengt met personen die beschikken over accommodatie voor kortlopende verhuur. De vennootschap maakt, voor bepaalde onderdelen met betrekking tot het beheer van betalingen, gebruik van de verbonden vennootschap naar Brits recht Airbnb Payments UK Limited.
- 2 De twee vennootschappen (hierna: „verzoekende partijen”) hebben in september 2017 met een inleidend verzoekschrift bij de TAR Lazio beroep ingesteld tegen het besluit van de Agenzia delle Entrate van 12 juli 2017, waarbij de fiscale regeling voor kortlopende huurovereenkomsten ten uitvoer is gelegd die was ingevoerd bij artikel 4, leden 4, 5 en 5-bis, van voorlopig wetsbesluit nr. 50 van 24 april 2017 en in wet omgezet bij wet nr. 96, en hebben verzocht om de regeling buiten toepassing te laten wegens onverenigbaarheid met het Unierecht. Met een verzoekschrift op aanvullende gronden zijn de verzoekende partijen ook opgekomen tegen de daaropvolgende interpretatieve circulaire van de Agenzia delle Entrate van 12 oktober 2017 betreffende dezelfde materie.
- 3 De verzoekende partijen stellen dat de nationale regeling bedoeld in voorlopig wetsbesluit nr. 50, zoals gewijzigd bij wet nr. 96, in strijd is met het Unierecht, aangezien deze regeling, ten eerste, een „technisch voorschrift” betreffende de

informatiemaatschappij heeft ingevoerd zonder te voldoen aan de verplichting tot voorafgaande kennisgeving aan de Europese Commissie, zoals wordt voorgeschreven door richtlijn 2015/1535, en, ten tweede, in strijd is met de beginselen van het Unierecht inzake mededinging en vrijheid van dienstverrichting.

- 4 De regeling legt entiteiten die actief zijn als accommodatiebemiddelaars via het beheer van internetportalen namelijk zware verplichtingen op met betrekking tot het verzamelen van gegevens betreffende de via hen gesloten overeenkomsten en het verstrekken van deze gegevens aan de belastingdienst, het doorstorten aan de schatkist van een fiscale inhouding op de betalingen die via hen worden gedaan, en, in het geval van entiteiten die geen fiscaal ingezetenen zijn en niet anderszins in Italië zijn gevestigd, het benoemen van een fiscaal vertegenwoordiger, die als voor de belasting verantwoordelijke, in naam en voor rekening van de bemiddelaar moet instaan voor het doorstorten van de ingehouden heffing aan de schatkist.
- 5 De regeling benadeelt in het bijzonder het specifieke bedrijfsmodel van Airbnb, dat juist wordt gekenmerkt door actieve betrokkenheid bij de afhandeling van de betalingen, aangezien de regeling de manier van opereren sterk bemoeilijkt en daardoor dus in strijd is met onder andere artikel 56 VWEU en de richtlijnen 2006/123 en 2000/31.
- 6 Bij vonnis van 18 februari 2019 heeft de TAR Lazio het beroep verworpen. Ten eerste heeft de TAR Lazio geoordeeld dat de regeling in kwestie zich beperkt tot het opleggen van een bijkomende verplichting aan de accommodatiebemiddelaar met betrekking tot de belasting van de vergoeding van de kortlopende verhuur en de manier waarop deze belasting wordt geïnd. Met de regeling worden echter geen voorwaarden ingevoerd die invloed hebben op de toegang tot de dienstverlening van de accommodatiebemiddelaar of de manier waarop deze dienst moet worden geleverd. De regeling heeft dus geen „technisch voorschrift” of „regel betreffende diensten” met betrekking tot de informatiemaatschappij ingevoerd, in de zin van artikel 1, onder e) en f), van richtlijn 2015/1535, en derhalve is de in artikel 5 van deze richtlijn vastgestelde verplichting van voorafgaande kennisgeving aan de Europese Commissie niet van toepassing.
- 7 Ten tweede heeft de TAR Lazio geoordeeld dat de regeling niet in strijd is met de beginselen van het Unierecht inzake mededinging, recht van vestiging en vrijheid van dienstverrichting, noch met de richtlijnen 2000/31 en 2006/123. Dienaangaande heeft de TAR Lazio verklaard dat de enige vrijheid die in casu relevant kan zijn, de vrijheid van dienstverrichting is, aangezien Airbnb niet in Italië gevestigd is. De bestreden regeling legt identieke verplichtingen op aan bemiddelaars die in Italië gevestigd zijn en bemiddelaars die niet-ingezetenen zijn noch gevestigd zijn in Italië en internetportalen beheren. Het enige verschil is dat deze laatste groep, om gevolg te kunnen geven aan dezelfde fiscale verplichtingen als die welke gelden voor in Italië gevestigde ondernemingen, een fiscaal vertegenwoordiger moet benoemen, een gevolg van de verschillende situaties



waarin die entiteiten verkeren. De eventuele beperking die wordt opgelegd door de verplichting om een vertegenwoordiger te benoemen, is hoe dan ook gerechtvaardigd door dwingende redenen van algemeen belang, te weten de noodzaak om de belastinginning te waarborgen en belastingontwijking te bestrijden, en is ook evenredig, met name omdat er geen andere minder ingrijpende maatregelen mogelijk zijn om deze doeleinden te bereiken.

- 8 De verzoekende partijen hebben hoger beroep ingesteld bij de Consiglio di Stato (hoogste bestuursrechter, Italië), waarbij zij opnieuw hebben verzocht om de nationale regeling buiten toepassing te laten wegens onverenigbaarheid met het Unierecht, of, subsidiair, om het Hof van Justitie om een prejudiciële beslissing te verzoeken.
- 9 De Presidenza del Consiglio dei Ministri (voorzitterschap van de Raad van Ministers), il Ministero dell'Economia e delle Finanze (ministerie van Economische Zaken en Financiën) en de Agenzia delle Entrate, alsook de Federazione delle Associazioni Italiane Alberghi e Turismo – Federalberghi (Federatie van Italiaanse hotel- en toerismeorganisaties - Federalberghi) zijn als verwerende partij opgetreden.
- 10 De Consiglio di Stato heeft, na hiertoe een verzoek te hebben ontvangen van de partijen, het Hof van Justitie om een prejudiciële beslissing verzocht. Dit verzoek is geregistreerd als zaak C-723/19 en is bij beschikking van 30 juni 2020 door het Hof niet-ontvankelijk verklaard. Het geding is dus voortgezet voor de Consiglio di Stato.

### **Voornaamste argumenten van de partijen in het hoofdgeding**

- 11 Wat betreft het probleem dat aan de orde is in de eerste aan het Hof voorgelegde vraag stellen de verzoekende partijen voor de Consiglio di Stato dat de in artikel 4 van voorlopig wetsbesluit nr. 50 vastgestelde maatregelen, zoals gewijzigd en aangevuld bij wet nr. 96, een „technisch voorschrift” vormen in de zin van artikel 1, lid 1, onder f), van richtlijn 2015/1535. Meer specifiek zijn de maatregelen volgens hen „een technische specificatie of andere eis of een regel betreffende diensten, met inbegrip van de erop toepasselijke bestuursrechtelijke bepalingen die de jure of de facto moeten worden nageleefd voor de verhandeling, de dienstverrichting, de vestiging van een verrichter van diensten of het gebruik in een lidstaat of in een groot deel van een lidstaat”. De maatregelen vormen met name een „regel betreffende diensten”, of volgens artikel 1, lid 1, onder e), van de richtlijn, „een algemene eis betreffende de toegang tot en de uitoefening van dienstenactiviteiten als bedoeld in punt b) [d.w.z. „elke dienst van de informatiemaatschappij”], met name bepalingen met betrekking tot de dienstverlener, de diensten en de afnemer van diensten, met uitzondering van regels die niet specifiek betrekking hebben op de in datzelfde punt gedefinieerde diensten”.

- 12 De maatregelen zijn dus algemeen van aard en leggen verplichtingen op met betrekking tot de toegang tot en de uitoefening van een dienst van de informatiemaatschappij, en hebben specifiek betrekking op een dienst van de informatiemaatschappij.
- 13 Volgens de verwerende partijen daarentegen moet de tegenovergestelde conclusie worden getrokken, aangezien met de nationale regeling degenen die gebruikmaken van de dienst worden belast, en niet de dienstverlener. Daarnaast is de regeling van toepassing op iedere vorm van accommodatiebemiddeling en niet specifiek op een dienst van de informatiemaatschappij. De regeling heeft tot doel een doeltreffende uitvoering van de fiscale wetgeving met betrekking tot kortlopende huurovereenkomsten te waarborgen.
- 14 Wat betreft het probleem dat wordt opgeworpen met de tweede prejudiciële vraag, stellen de verzoekende partijen dat met artikel 4, leden 4, 5 en 5-bis, van voorlopig wetsbesluit nr. 50, zoals gewijzigd en aangevuld bij wet nr. 96, onder andere het in artikel 56 VWEU neergelegde beginsel van vrijheid van dienstverrichting wordt beperkt. Met name de verplichting tot het verzamelen en verstrekken van gegevens, en bovenal de verplichting tot het inhouden van een bronbelasting en het doorstorten van dit bedrag aan de schatkist, vormt een beperking op de vrijheid van dienstverrichting in de sector van accommodatiebemiddeling via internetportalen met afhandeling van de betalingen. Deze verplichtingen zorgen er namelijk voor dat dit specifieke bedrijfsmodel wordt benadeeld door bijkomende administratieve en beheerslasten, wat een aanzienlijk concurrentienadeel oplevert ten opzichte van bemiddelaars die zich niet bezighouden met de afhandeling van de betalingen, alsook van structuren die soortgelijke diensten aanbieden (hotels en B&B's).
- 15 Bovendien kunnen dergelijke maatregelen niet worden gerechtvaardigd op grond van artikel 3 van richtlijn 2000/31, waarin is bepaald dat lidstaten het vrije verkeer van diensten van de informatiemaatschappij die vanuit een andere lidstaat worden geleverd, alleen mogen beperken indien dit noodzakelijk is voor de openbare orde, de bescherming van de volksgezondheid, de openbare veiligheid of de bescherming van consumenten, aangezien de doeltreffendheid van de belastinginning, waar de Italiaanse autoriteiten zich op beroepen, niet valt onder een van deze toegestane rechtvaardigheidsgronden. De Italiaanse autoriteiten hebben verder niet eens een poging ondernomen om aan te tonen waarom in Italië, en enkel in Italië, dergelijke verplichtingen nodig zijn voor de goede werking van het belastingstelsel, terwijl in andere lidstaten dergelijke verplichtingen niet bestaan.
- 16 Ten slotte heeft de in richtlijn 2000/31 opgenomen uitzondering voor „belastingen” enkel betrekking op de belastingheffing op diensten van de informatiemaatschappij, en niet op voorzorgsmaatregelen om ervoor te zorgen dat andere personen (met name de host en de guest) hun fiscale verplichtingen nakomen.

- 17 Voorts is de bijkomende verplichting voor niet-ingezeten dienstverleners om een fiscaal vertegenwoordiger te benoemen een duidelijke voorwaarde voor de uitoefening van de activiteit en dus voor de toegang tot de markt op basis van vestiging op het Italiaans grondgebied, en is deze verplichting als zodanig nadrukkelijk in tegenspraak met de bepalingen van richtlijn 2006/123, waarin is bepaald dat de lidstaten het recht van dienstverrichters om diensten te verrichten in een andere lidstaat dan die waar zij gevestigd zijn, moeten eerbiedigen, en met name met artikel 14, lid 1, van deze richtlijn, alsook met soortgelijke beginselen die zijn vastgelegd in richtlijn 2000/31. De maatregel staat overigens hoe dan ook niet in verhouding tot de doelstelling om een doeltreffende bronheffing te waarborgen, aangezien de bevoegde instanties van de Italiaanse overheid voor een minder ingrijpend alternatief kunnen opteren, namelijk samenwerking met hun tegenhangers in de lidstaten van vestiging van de verzoekende partijen.
- 18 De verwerende partijen zijn echter van mening dat de verplichtingen inzake de verstrekking van gegevens en belastinginhouding geen schending van het beginsel van vrijheid van dienstverrichting vormen, aangezien deze verplichtingen gelden voor alle accommodatiebemiddelaars, ongeacht de lidstaat van vestiging en de wijze waarop de betrokken activiteit wordt verricht (online of offline). Verder volgen de inhoudingsverplichtingen uit het objectieve feit dat de bemiddelaar (overigens vrijwillig) betrokken is bij de afhandeling van de betalingen, ook in dit geval ongeacht de vestigingsplaats van de dienstverlener.
- 19 Wat betreft de verplichting om een fiscaal vertegenwoordiger te benoemen, kan niet worden verwezen naar de richtlijnen 2006/123 en 2000/31, aangezien beide richtlijnen niet van toepassing zijn op het gebied van „belastingen”, een begrip dat hier in de ruimste zin van het woord moet worden opgevat, d.w.z. inclusief alle procedurele bepalingen met het oog op het innen van de belastingen. Deze verplichting vormt daarnaast geen inbreuk op het in artikel 56 VWEU neergelegde beginsel van vrijheid van dienstverrichting, aangezien de verplichting gerechtvaardigd is door een dwingende reden van algemeen belang, te weten het waarborgen van een doeltreffende belastingheffing, wat op geen enkele andere manier doeltreffend zou kunnen worden bereikt.

### **Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing**

- 20 Met betrekking tot de eerste prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter vooraf te verduidelijken dat het vaststaat dat de activiteit van de verzoekende partijen een „dienst van de informatiemaatschappij” is, zoals gedefinieerd in artikel 1, lid 1, onder b), van richtlijn 2015/1535, aangezien het gaat om een activiteit die „op afstand” en „langs elektronische weg” wordt geleverd en „op individueel verzoek van een afnemer van diensten” wordt verricht, zoals overigens nadrukkelijk is erkend door het Hof van Justitie in zijn arrest C-390/18, punt 69.

- 21 De verwijzende rechter is van oordeel dat de betrokken nationale maatregelen niet onder het begrip „technisch voorschrift” betreffende de informatiemaatschappij vallen. De maatregelen hebben geen betrekking op een dienst van de informatiemaatschappij als zodanig (of nadrukkelijk zo beschouwd), maar op de dienst van accommodatiebemiddeling, zowel online als offline en zowel door ingezetenen of gevestigde entiteiten als door entiteiten zonder vaste inrichting. Het voornaamste doel van deze maatregelen is in het bijzonder het belasten van de inkomsten uit kortlopende verhuur (met een duur van ten hoogste dertig dagen), waarbij op dit type verhuur onder meer, naar aanleiding van een vrije keuze van de belastingbetaler, een fiscale regeling op basis van een forfaitaire heffing van 21 % wordt toegepast.
- 22 De maatregelen hebben dus betrekking op de „fysieke” economie, en niet enkel op diensten van de informatiemaatschappij, aangezien zij bedoeld zijn om de doeltreffende belastinginning op inkomsten uit kortlopende verhuur te waarborgen, door onder andere verplichtingen in te voeren voor accommodatiebemiddelaars, ongeacht of deze bemiddelaars online of offline opereren, en ongeacht of het ingezetenen of gevestigde entiteiten of entiteiten zonder vaste inrichting betreft. De maatregelen zien dus niet specifiek op een dienst van de informatiemaatschappij, wat in het Unierecht een nadrukkelijke voorwaarde is om een maatregel te kunnen kwalificeren als een „technisch voorschrift” in de vorm van een „regel betreffende diensten” (zie laatstelijk arrest C-62/19, punten 62 en volgende).
- 23 Het Hof heeft zich echter nog nooit uitgesproken over de vraag of nationale bepalingen die, met het oog op belastingheffing en met betrekking tot de betrokken procedures van belastingcontrole en inning, specifieke verplichtingen opleggen aan accommodatiebemiddelaars, ook als deze online opereren zonder een vaste inrichting in de betrokken lidstaat, kunnen worden beschouwd als een „technisch voorschrift” (in de vorm van een „regel betreffende diensten”). Bij gebreke van specifieke precedents ter zake, ziet de Consiglio di Stato, als rechter van laatste aanleg aan wie een uitdrukkelijk verzoek om een prejudiciële beslissing is voorgelegd in de zin van artikel 267 VWEU, zich dus genoodzaakt zich tot het Hof te wenden.
- 24 Wat betreft de tweede prejudiciële vraag is de verwijzende rechter om te beginnen van mening dat de door de verzoekende partijen aangehaalde richtlijnen 2006/123 en 2000/31 niet relevant zijn voor deze zaak. Deze richtlijnen zijn namelijk niet van toepassing op „het gebied van belastingen”, een begrip dat ruim moet worden uitgelegd en dat tevens alle regelingen met betrekking tot belastingcontrole en -inning dekt. Voorts gaat het in de onderhavige zaak om directe belastingen, waarvan de regeling onder de exclusieve bevoegdheid van de lidstaten valt.
- 25 Met betrekking tot de grief van de verzoekende partijen inzake artikel 56 VWEU is de Consiglio di Stato van mening dat, ten eerste, het opleggen van verplichtingen inzake de verzameling en verstrekking van gegevens aan de belastingdienst, alsook de inhouding en daaropvolgende doorstorting aan de

schatkist, – op basis van de rechtspraak van het Hof – het in dit artikel opgenomen beginsel van vrijheid van dienstverrichting niet schenden.

- 26 In dit verband brengt de verwijzende rechter bovenal in herinnering dat deze bepaling zich verzet tegen de toepassing van een nationale regeling die ertoe leidt dat het verrichten van diensten tussen lidstaten moeilijker wordt dan het verrichten van diensten uitsluitend binnen één lidstaat (arrest C-625/17, punt 28). Artikel 56 VWEU heeft daarentegen geen betrekking op maatregelen die uitsluitend tot gevolg hebben dat er voor de dienstverrichting in kwestie extra kosten ontstaan en die het verrichten van diensten tussen lidstaten en het verrichten van diensten binnen één lidstaat gelijkelijk raken (arrest C-625/17, punt 32).
- 27 Dit is, volgens de verwijzende rechter, precies wat er aan de hand is in de onderhavige zaak: elke accommodatiebemiddelaar die actief wil zijn in Italië (door er zich te vestigen of door zijn diensten vanuit een andere lidstaat te verrichten door middel van internetportalen of door fysiek op het grondgebied te opereren), moet de in de regeling opgenomen verplichtingen nakomen. Er is dus geen sprake van aantasting van het gelijke speelveld tussen nationale entiteiten (ingezetenen of met vaste inrichting) en entiteiten die opereren vanuit een andere lidstaat uit hoofde van de vrijheid van dienstverrichting.
- 28 De maatregelen kunnen, voorgaande overwegingen nog buiten beschouwing gelaten, hoe dan ook worden gezien als gerechtvaardigd volgens de rechtspraak van het Hof, dat heeft geoordeeld dat een nationale regeling op een gebied dat op het niveau van de Unie niet volledig is geharmoniseerd, die zonder onderscheid geldt voor iedere persoon of onderneming die op het grondgebied van de betrokken lidstaat actief is, ondanks het feit dat zij het vrij verrichten van diensten beperkt, niettemin gerechtvaardigd kan zijn voor zover zij beantwoordt aan een dwingende reden van algemeen belang en dat belang niet reeds wordt gewaarborgd door de regels die voor de dienstverrichter gelden in de lidstaat waar deze is gevestigd, en zij geschikt is om de verwezenlijking van het gestelde doel te waarborgen en niet verder gaat dan ter bereiking van dat doel noodzakelijk is (zie arrest C-212/11, punt 60, alsook de arresten C-725/18, punt 30; C-433/04, punt 33, en C-76/91, punt 15).
- 29 Volgens het Hof „vormt niet alleen de noodzaak om de doeltreffendheid van de belastinginning en van de belastingcontroles te waarborgen een dwingende reden van algemeen belang die een beperking op het vrij verrichten van diensten kan rechtvaardigen [...] – waarbij belastingcontroles ertoe strekken belastingfraude en belastingontwijking te bestrijden [...] – maar vormt ook de strijd tegen belastingontwijking een dergelijke dwingende reden van algemeen belang” (zie arrest C-725/18, punt 33). Voorts heeft het Hof geoordeeld dat de bronheffingprocedure een wettig middel is volgens het recht van de Unie (zie arrest in gevoegde zaken C-115/16, C-118/16, C-119/16 en C-299/16, punt 160; zie ook arrest C-498/10, punten 47 en 53).

- 30 Hoewel het Hof, in arrest C-433/04, punt 35, heeft verduidelijkt dat een algemeen vermoeden van belastingfraude of -ontwijking niet volstaat als rechtvaardigingsgrond voor een maatregel die afbreuk doet aan de door het Verdrag nagestreefde doelstellingen, dient te worden opgemerkt dat de Italiaanse autoriteiten in het onderhavige geval hebben vastgesteld dat er in de sector van de kortlopende verhuur sprake is van aanzienlijke belastingontwijking. Het gaat hier dus niet enkel om een louter vermoeden, maar om objectieve feitelijke bewijzen die voortkomen uit herhaaldelijke controles die door de jaren heen zijn uitgevoerd door de Italiaanse financiële politie.
- 31 Met betrekking tot de evenredigheid van de beperkingen, die door de nationale rechters moet worden gecontroleerd (arresten C-347/09, punt 50; C-322/16, punt 52, C-685/15, C-390/12, punten 48 en 52, en C-67/98, punt 37), is de verwijzende rechter van oordeel dat de betrokken regeling duidelijk geschikt is voor de verwezenlijking van het nagestreefde doel en ook evenredig is, aangezien dit doel niet doeltreffend op een andere manier kan worden bereikt.
- 32 Deze conclusie is gebaseerd op de aard van de Italiaanse markt van kortlopende verhuur, die wordt gekenmerkt door aanzienlijke en structurele belastingontwijking, op het zeer grote aantal overeenkomsten dat moet worden gecontroleerd, waardoor eventuele controles achteraf niet even doeltreffend zouden zijn als belastingheffing vooraf, op het feit dat voor elke afzonderlijke overeenkomst een vrij klein bedrag moet worden doorgestort aan de schatkist, waardoor een systeem met controles achteraf zeer duur is, en op het feit dat het moeilijk is om de belastinggrondslag vast te stellen, aangezien de autoriteiten niet beschikken over de vereiste capaciteit om het grondgebied zo grondig te controleren dat alle kortlopende huurovereenkomsten systematisch in kaart kunnen worden gebracht en hierop in overeenstemming met de wetgeving belasting kan worden geheven.
- 33 Daarnaast zou een andersluidende conclusie mogelijk ingaan tegen de Italiaanse grondwet (wat vervolgens twijfels zou oproepen over de grondwettelijke verenigbaarheid van de wet tot ratificatie van de Verdragen), voor zover de Italiaanse grondwet bepaalt dat „het particulier economisch initiatief [...] niet in strijd mag zijn met het maatschappelijk nut” (artikel 41) en dat iedereen, inclusief niet-ingezeten ondernemers die in Italië actief zijn, gehouden is aan „de onwrikbare plichten van politieke, economische en sociale solidariteit” (artikel 2), waar de vaststelling van de organisatorische maatregelen die worden gevraagd door de betrokken regeling, zeker onder valt.
- 34 Ten tweede resulteert om soortgelijke redenen ook de verplichting voor niet-ingezeten dienstverleners om een fiscaal vertegenwoordiger te benoemen volgens de Consiglio di Stato niet in een ongerechtvaardigde schending van de fundamentele vrijheden van het Verdrag. Hoewel het Hof wat dit punt betreft zich in tegengestelde zin heeft uitgesproken in de arresten C-678/11 en C-522/04, heeft het echter niet geoordeeld dat de verplichting om een fiscaal vertegenwoordiger te benoemen altijd onverenigbaar is met de vrijheid van dienstverrichting. De twee

aangehaalde arresten betroffen bovendien pensioenfondsen en verzekeringsmaatschappijen, d.w.z. entiteiten die activiteiten uitvoeren die worden gekenmerkt door een aanzienlijk lager aantal overeenkomsten met aanzienlijk hogere bedragen, waardoor het mogelijk is om het zonder een fiscaal vertegenwoordiger te stellen en in plaats daarvan een minder verstrekkende maatregel in te voeren.

- 35 In het geval van accommodatiebemiddeling voor de sluiting van kortlopende huurovereenkomsten gaat het echter om talloze overeenkomsten met zeer kleine bedragen. Om redenen van administratieve vereenvoudiging en de zekerheid en tijdigheid van de belastinginning moet het opleggen van de aanstelling van een fiscaal vertegenwoordiger aan niet-gevestigde bemiddelaars derhalve als evenredig worden beschouwd. De aanwezigheid van een fiscaal aanspreekpunt op het grondgebied van de Staat zorgt voor een aanzienlijke vereenvoudiging van de gehele procedure van belastingcontrole en belastinginning, die anders gedoemd is om te verzanden in talloze verzoeken tot informatie en samenwerking tussen de verschillende lidstaten, die bovendien enkel mogelijk zijn met betrekking tot de specifieke betrekkingen die reeds eerder door de Italiaanse autoriteiten zijn vastgesteld.
- 36 Bij gebreke van specifieke soortgelijke zaken die de hierboven beschreven kwestie definitief hebben opgehelderd, ziet de Consiglio di Stato, als rechter van laatste aanleg aan wie nadrukkelijk een verzoek om een prejudiciële beslissing in de zin van artikel 267 VWEU is gericht, zich echter genoodzaakt zich tot het Hof te wenden.
- 37 Met de derde prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen hoe hij zich concreet dient te kwijten van zijn taak om een vraag over de uitlegging van het Unierecht aan het Hof voor te leggen wanneer, zoals in de onderhavige zaak, de betrokken partij zich niet beperkt tot een algemeen verzoek om een prejudiciële vraag aan het Hof voor te leggen, maar die vraag tevens exact formuleert.
- 38 In dit geval zou de rechter indien hij de vraag zelf herformuleert, in een volgend stadium van de zaak of door middel van toekomstige procedurele stappen, ervan kunnen worden beschuldigd dat hij wezenlijke informatie heeft weggelaten bij de prejudiciële verwijzing naar het Hof, waarvoor vervolgens de staat, en, in het Italiaanse rechtstelsel, de rechter als natuurlijk persoon verantwoordelijk kunnen worden gehouden.
- 39 De vraag is niet louter hypothetisch: in de onderhavige zaak hebben de verzoekende partijen zowel bij het eerste prejudiciële verzoek (waarbij de formulering, uit voorzorg, letterlijk is overgenomen), als bij het onderhavige verzoek (waarbij de verwijzende rechter het verzoek op zijn eigen manier heeft geherformuleerd), de aan het Hof voor te leggen vraag nauwkeurig en concreet geformuleerd. Dit deden zij niet in een geest van samenwerking, d.w.z. door voor te stellen om de prejudiciële vragen voor te leggen, maar door de vragen sic et simpliciter in te dienen met de volgende bewoordingen: „wij zijn van mening dat

dit hooggewaardeerde college een nieuw verzoek om een prejudiciële beslissing moet indienen bij het Hof van Justitie van de Europese Unie, op grond van artikel 267 VWEU, waarbij vragen van de volgende strekking moeten worden gesteld: [...]”.

- 40 De Consiglio di Stato is van mening dat de rechter zelf mag beslissen over de formulering van het verzoek, zolang hij natuurlijk binnen de grenzen van het voorwerp van het geding blijft, en dat de rechter naar eigen goeddunken en naar eer en geweten de verwijzingen naar het Unierecht, de nationale bepalingen die in strijd kunnen zijn met dat recht en de precieze woordkeus van het prejudiciële verzoek mag bepalen. De Consiglio di Stato verzoekt desondanks het Hof om zich hierover uit te spreken.