



## Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δεύτερο τμήμα)

της 22ας Δεκεμβρίου 2022\*

«Προδικαστική παραπομπή – Εσωτερική αγορά – Άρθρο 114, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ – Εξαίρεση των φορολογικών διατάξεων – Οδηγία 2000/31/ΕΚ – Υπηρεσίες της κοινωνίας της πληροφορίας – Ηλεκτρονικό εμπόριο – Διαδικτυακή πύλη κτηματομεσιτικών υπηρεσιών – Άρθρο 1, παράγραφος 5, στοιχείο α' – Εξαίρεση του “φορολογικού τομέα” – Οδηγία 2006/123/ΕΚ – Υπηρεσίες στην εσωτερική αγορά – Άρθρο 2, παράγραφος 3 – Εξαίρεση του “τομέα της φορολογίας” – Οδηγία (ΕΕ) 2015/1535 – Άρθρο 1, παράγραφος 1, στοιχεία ε' και στ' – Έννοια του “κανόνα σχετικά με τις υπηρεσίες” και του “τεχνικού κανόνα” – Υποχρέωση των παρόχων κτηματομεσιτικών υπηρεσιών να συλλέγουν και να διαβιβάζουν στη φορολογική αρχή τα στοιχεία συμβάσεων μισθώσεως, καθώς και να προβαίνουν στην παρακράτηση στην πηγή του φόρου επί των πραγματοποιούμενων πληρωμών – Υποχρέωση διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου η οποία επιβάλλεται στους παρόχους υπηρεσιών που δεν διαθέτουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ιταλία – Άρθρο 56 ΣΛΕΕ – Περιοριστικός χαρακτήρας – Θεμιτός σκοπός – Δυσανάλογος χαρακτήρας της υποχρέωσης διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου – Άρθρο 267, τρίτο εδάφιο, ΣΛΕΕ – Προνόμια εθνικού δικαστηρίου του οποίου οι αποφάσεις δεν υπόκεινται σε ένδικα μέσα του εσωτερικού δικαίου»

Στην υπόθεση C-83/21,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Consiglio di Stato (Συμβούλιο της Επικρατείας, Ιταλία) με απόφαση της 26ης Ιανουαρίου 2021, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 9 Φεβρουαρίου 2021, στο πλαίσιο της δίκης

**Airbnb Ireland UC plc,**

**Airbnb Payments UK Ltd**

κατά

**Agenzia delle Entrate,**

παρισταμένων των:

**Presidenza del Consiglio dei Ministri,**

**Ministero dell'Economia e delle Finanze,**

**Federazione delle Associazioni Italiane Alberghi e Turismo (Federalberghi),**

\* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

**Renting Services Group Srls,**

**Coordinamento delle Associazioni e dei Comitati di tutela dell'ambiente e dei diritti degli utenti e dei consumatori (Codacons),**

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δεύτερο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Prechal, πρόεδρο τμήματος, M. L. Arastey Sahún, F. Biltgen, N. Wahl (εισηγητή) και J. Passer, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: M. Szpunar

γραμματέας: C. Di Bella, διοικητικός υπάλληλος

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 28ης Απριλίου 2022,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Airbnb Ireland UC plc και η Airbnb Payments UK Ltd, εκπροσωπούμενες από τους M. Antonini, S. Borocci, A. R. Cassano, M. Clarich, I. Perego, G. M. Roberti, avvocati, και D. Van Liedekerke, advocaat,
- η Federazione delle Associazioni Italiane Alberghi e Turismo (Federalberghi), εκπροσωπούμενη από τους E. Gambaro, A. Manzi και A. Papi Rossi, avvocati,
- η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την G. Palmieri, επικουρούμενη από την R. Guizzi, avvocato dello Stato,
- η Βελγική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τις M. Jacobs και L. Van den Broeck, επικουρούμενες από τον C. Molitor, avocat,
- η Τσεχική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την T. Machovičová και τους M. Smolek και J. Vlácil,
- η Ισπανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον L. Aguilera Ruiz,
- η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την N. Vincent και τον T. Stéhelin,
- η Ολλανδική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την M. K. Bulterman και τον J. Hoogveld,
- η Αυστριακή Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την M. Augustin, τον A. Posch και την J. Schmoll,
- η Πολωνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον B. Majczyna,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από την L. Armati, τον P. Rossi και την E. Sanfrutos Cano,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 7ης Ιουλίου 2022,

εκδίδει την ακόλουθη

### Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 1, παράγραφος 5, στοιχείο α', της οδηγίας 2000/31/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 8ης Ιουνίου 2000, για ορισμένες νομικές πτυχές των υπηρεσιών της κοινωνίας της πληροφορίας, ιδίως του ηλεκτρονικού εμπορίου, στην εσωτερική αγορά (οδηγία για το ηλεκτρονικό εμπόριο) (ΕΕ 2000, L 178, σ. 1), του άρθρου 2, παράγραφος 3, της οδηγίας 2006/123/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 12ης Δεκεμβρίου 2006, σχετικά με τις υπηρεσίες στην εσωτερική αγορά (ΕΕ 2006, L 376, σ. 36), και του άρθρου 1, παράγραφος 1, στοιχεία ε' και στ', της οδηγίας (ΕΕ) 2015/1535 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Σεπτεμβρίου 2015, για την καθιέρωση μιας διαδικασίας πληροφόρησης στον τομέα των τεχνικών προδιαγραφών και των κανόνων σχετικά με τις υπηρεσίες της κοινωνίας των πληροφοριών (ΕΕ 2015, L 241, σ. 1), καθώς και του άρθρου 56 και του άρθρου 267, τρίτο εδάφιο, ΣΛΕΕ.
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ αφενός, της Airbnb Ireland UC plc και της Airbnb Payments UK Ltd και, αφετέρου, της Agenzia delle Entrate (φορολογική αρχή, Ιταλία), σχετικά με τη νομιμότητα πλέγματος διατάξεων του ιταλικού δικαίου σχετικά με το φορολογικό καθεστώς των κτηματομεσιτικών υπηρεσιών που αφορούν βραχυχρόνιες μισθώσεις.

### Το νομικό πλαίσιο

#### *Το δίκαιο της Ένωσης*

#### *Η οδηγία 2000/31*

- 3 Κατά την αιτιολογική σκέψη 12 της οδηγίας 2000/31:

«Είναι απαραίτητο να αποκλειστούν από το πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας ορισμένες δραστηριότητες, λαμβάνοντας υπόψη ότι η ελεύθερη παροχή υπηρεσιών στους τομείς αυτούς δεν μπορεί, στο παρόν στάδιο, να εξασφαλιστεί βάσει της συνθήκης ή του παράγωγου κοινοτικού δικαίου. Ο αποκλεισμός αυτός ισχύει με την επιφύλαξη της εφαρμογής νομοθετικών μέσων τα οποία ενδέχεται να αποδειχθούν απαραίτητα για την καλή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Η φορολογία, ιδίως ο φόρος προστιθέμενης αξίας, που επιβάλλεται σε μεγάλο αριθμό υπηρεσιών οι οποίες περιλαμβάνονται στην παρούσα οδηγία, πρέπει να αποκλείεται από το πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.»

4 Κατά την αιτιολογική σκέψη 13 της ανωτέρω οδηγίας:

«Η παρούσα οδηγία δεν αποσκοπεί στον καθορισμό κανόνων σχετικά με φορολογικές υποχρεώσεις ούτε προδικάζει την κατάρτιση κοινοτικών πράξεων σχετικά με τις φορολογικές πτυχές του ηλεκτρονικού εμπορίου.»

5 Το άρθρο 1 της ανωτέρω οδηγίας, το οποίο φέρει τον τίτλο «Στόχος και πεδίο εφαρμογής», προβλέπει τα εξής:

«1. Η παρούσα οδηγία έχει ως στόχο την ομαλή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς, εξασφαλίζοντας την ελεύθερη κυκλοφορία των υπηρεσιών της κοινωνίας της πληροφορίας μεταξύ των κρατών μελών.

[...]

5. Η παρούσα οδηγία δεν εφαρμόζεται:

α) στο φορολογικό τομέα:

[...]»

*Η οδηγία 2006/123*

6 Κατά την αιτιολογική σκέψη 29 της οδηγίας 2006/123:

«Δεδομένου ότι η συνθήκη προβλέπει συγκεκριμένες νομικές βάσεις για τα φορολογικά ζητήματα και τις κοινοτικές πράξεις που έχουν ήδη εκδοθεί στον τομέα αυτόν, ο τομέας της φορολογίας θα πρέπει να αποκλειστεί από το πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.»

7 Το άρθρο 2 της οδηγίας, το οποίο φέρει τον τίτλο «Πεδίο εφαρμογής», προβλέπει στην παράγραφο 3 τα εξής:

«Η παρούσα οδηγία δεν εφαρμόζεται στον τομέα της φορολογίας.»

*Η οδηγία 2015/1535*

8 Το άρθρο 1, παράγραφος 1, της οδηγίας 2015/1535 προβλέπει τα εξής:

«1. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, νοούνται ως:

[...]

ε) “κανόνας σχετικά με τις υπηρεσίες”: απαίτηση γενικής φύσεως σχετικά με την πρόσβαση στις δραστηριότητες των υπηρεσιών [της κοινωνίας της πληροφορίας] και στην άσκησή τους, ειδικότερα διατάξεις για τους παρέχοντες υπηρεσίες, τις υπηρεσίες και τον αποδέκτη των υπηρεσιών, εξαιρουμένων των κανόνων που δεν αναφέρονται ειδικά στις υπηρεσίες που ορίζονται στο ίδιο σημείο.

Για τους σκοπούς του παρόντος ορισμού:

- i) ένας κανόνας θεωρείται ότι αφορά ειδικά τις υπηρεσίες της κοινωνίας των πληροφοριών όταν, αν ληφθεί υπόψη η αιτιολογία και το κείμενό του, έχει συγκεκριμένο σκοπό και αντικείμενο, είτε εξ ολοκλήρου είτε σε επί μέρους διατάξεις, να ρυθμίσει με σαφή και εύστοχο τρόπο τις υπηρεσίες αυτές,
  - ii) ένας κανόνας δεν θεωρείται ότι αφορά ειδικά τις υπηρεσίες της κοινωνίας των πληροφοριών όταν αφορά τις υπηρεσίες αυτές μόνον κατά συνεκδοχή ή κατά σύμπτωση·
- στ) “τεχνικός κανόνας”: τεχνική προδιαγραφή ή άλλη απαίτηση ή κανόνας σχετικά με τις υπηρεσίες, συμπεριλαμβανομένων των οικείων διοικητικών διατάξεων των οποίων η τήρηση είναι υποχρεωτική *de jure* ή *de facto*, για την εμπορία, την παροχή υπηρεσιών, την εγκατάσταση ενός φορέα παροχής υπηρεσιών ή τη χρήση σε κράτος μέλος ή σε σημαντικό τμήμα του κράτους αυτού, όπως επίσης, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 7, οι νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις των κρατών μελών που απαγορεύουν την κατασκευή, εισαγωγή, εμπορία ή χρήση ενός προϊόντος και την παροχή ή χρήση μιας υπηρεσίας ή την εγκατάσταση για την παροχή των υπηρεσιών αυτών.

Τεχνικοί κανόνες *de facto* είναι ιδίως:

- i) οι νομοθετικές, κανονιστικές ή διοικητικές διατάξεις ενός κράτους μέλους οι οποίες παραπέμπουν είτε σε τεχνικές προδιαγραφές ή άλλες απαιτήσεις είτε σε κανόνες σχετικά με τις υπηρεσίες, είτε σε επαγγελματικούς κώδικες ή κώδικες ορθής πρακτικής που με τη σειρά τους παραπέμπουν σε τεχνικές προδιαγραφές ή άλλες απαιτήσεις ή κανόνες σχετικά με τις υπηρεσίες, η τήρηση των οποίων αποτελεί τεκμήριο συμβατότητας προς τις προδιαγραφές που καθορίζονται από τις εν λόγω νομοθετικές, κανονιστικές ή διοικητικές διατάξεις,
- ii) οι εκούσιες συμφωνίες στις οποίες η δημόσια αρχή είναι συμβαλλόμενο μέρος και οι οποίες αποσκοπούν στην τήρηση, προς το δημόσιο συμφέρον, των τεχνικών προδιαγραφών ή άλλων απαιτήσεων ή κανόνων σχετικά με τις υπηρεσίες. Εξαιρούνται οι συγγραφές υποχρεώσεων των δημόσιων συμβάσεων,
- iii) οι τεχνικές προδιαγραφές ή άλλες απαιτήσεις ή οι κανόνες περί υπηρεσιών, που συνδέονται με φορολογικά ή οικονομικά μέτρα και επηρεάζουν την κατανάλωση προϊόντων ή υπηρεσιών ενθαρρύνοντας την τήρηση των τεχνικών αυτών προδιαγραφών ή άλλων απαιτήσεων ή κανόνων σχετικά με τις υπηρεσίες· εξαιρούνται οι τεχνικές προδιαγραφές ή άλλες απαιτήσεις ή οι κανόνες σχετικά με τις υπηρεσίες που έχουν σχέση με τα εθνικά συστήματα κοινωνικής ασφάλισης.

[...]»

- 9 Το άρθρο 5, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της εν λόγω οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«Με την επιφύλαξη του άρθρου 7, τα κράτη μέλη γνωστοποιούν πάραυτα στην [Ευρωπαϊκή] Επιτροπή κάθε σχέδιο τεχνικού κανόνα, εκτός εάν πρόκειται απλώς για αυτούσια μεταφορά ενός διεθνούς ή ευρωπαϊκού προτύπου, οπότε αρκεί μια απλή πληροφόρηση ως προς το συγκεκριμένο πρότυπο· επίσης, απευθύνουν στην Επιτροπή κοινοποίηση σχετικά με τους λόγους για τους οποίους είναι αναγκαία η θέσπιση ενός τέτοιου τεχνικού κανόνα, εκτός εάν οι λόγοι αυτοί συνάγονται ήδη από το ίδιο το σχέδιο.»

## Το ιταλικό δίκαιο

- 10 Το άρθρο 4 της decreto-legge n. 50 – Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo (πράξεως νομοθετικού περιεχομένου αριθ. 50 – Επείγουσες διατάξεις για χρηματοοικονομικά θέματα, πρωτοβουλίες υπέρ τοπικών αρχών, περαιτέρω παρεμβάσεις στις σεισμόπληκτες περιοχές και αναπτυξιακά μέτρα), της 24ης Απριλίου 2017 (τακτικό συμπλήρωμα στην GURI αριθ. 95 της 24ης Απριλίου 2017), η οποία κυρώθηκε, κατόπιν τροποποιήσεων, με τον νόμο αριθ. 96, της 21ης Ιουνίου 2017 (τακτικό συμπλήρωμα στην GURI αριθ. 144 της 23ης Ιουνίου 2017), ως είχε κατά τον χρόνο των κρίσιμων πραγματικών περιστατικών (στο εξής: φορολογικό καθεστώς του 2017), το οποίο φέρει τον τίτλο «Φορολογικό καθεστώς που διέπει τις βραχυχρόνιες μισθώσεις», προβλέπει τα εξής:

«1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως βραχυχρόνιες μισθώσεις νοούνται οι συμβάσεις μισθώσεως ακινήτων που χρησιμοποιούνται ως κατοικία μέγιστης διάρκειας 30 ημερών, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που προβλέπουν τις υπηρεσίες παροχής κλινοσκεπασμάτων και καθαρισμού των χώρων, οι οποίες συνάπτονται από φυσικά πρόσωπα που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, απευθείας ή μέσω προσώπων που ασκούν κτηματομεσιτική δραστηριότητα ή προσώπων που διαχειρίζονται διαδικτυακές πύλες, φέρνοντας σε επαφή πρόσωπα που αναζητούν ακίνητο με πρόσωπα τα οποία διαθέτουν ακίνητα προς εκμίσθωση.

2. Από 1ης Ιουνίου 2017, τα εισοδήματα που προέρχονται από συμβάσεις βραχυπρόθεσμης μισθώσεως οι οποίες έχουν συναφθεί από την εν λόγω ημερομηνία και εξής υπόκεινται στις διατάξεις του άρθρου 3 του decreto legislativo n. 23 – Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale [(νομοθετικού διατάγματος αριθ. 23 περί δημοτικής φορολογικής αλληλεγγύης)], της 14ης Μαρτίου 2011 (GURI αριθ. 67, της 23ης Μαρτίου 2011), με συντελεστή ύψους 21 %, εφόσον έχει επιλεγεί η εφάπαξ φορολόγηση με παρακράτηση στην πηγή.

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 2 εφαρμόζονται επίσης στα ακαθάριστα ποσά που προκύπτουν από συμβάσεις υπομισθώσεως και από συμβάσεις εξ επαχθούς αιτίας συναπτόμενες από τον χρησάμενο, οι οποίες έχουν ως αντικείμενο τη χρήση του ακινήτου από τρίτους, εφόσον συνάπτονται υπό τους όρους της παραγράφου 1.

[...]

4. Τα πρόσωπα που ασκούν κτηματομεσιτική δραστηριότητα, καθώς και τα πρόσωπα που διαχειρίζονται διαδικτυακές πύλες, όταν φέρνουν σε επαφή πρόσωπα τα οποία αναζητούν ακίνητο με πρόσωπα τα οποία διαθέτουν κτιριακές μονάδες προς εκμίσθωση, διαβιβάζουν τα στοιχεία που αφορούν τις συμβάσεις οι οποίες μνημονεύθηκαν στις παραγράφους 1 και 3 και έχουν συναφθεί με τη διαμεσολάβησή τους πριν από τις 30 Ιουνίου του έτους που έπεται εκείνου στο οποίο αναφέρονται τα εν λόγω στοιχεία. Η μη κοινοποίηση των εν λόγω στοιχείων καθώς και η ελλιπής ή ανακριβής κοινοποίησή τους υπόκεινται στην κύρωση που προβλέπεται στο άρθρο 11, παράγραφος 1, του decreto legislativo no. 471 [– Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662] [νομοθετικού διατάγματος αριθ. 471 – Μεταρρύθμιση των μη ποινικών φορολογικών κυρώσεων στον τομέα της άμεσης φορολογίας, του φόρου προστιθέμενης αξίας και της εισπράξεως των φόρων, σύμφωνα με το άρθρο 3, παράγραφος 133, στοιχείο q, του νόμου αριθ. 662 της 23ης Δεκεμβρίου 1996], της 18ης Δεκεμβρίου 1997 [τακτικό συμπλήρωμα στην GURI αριθ. 5, της 8ης Ιανουαρίου 1998]. Η κύρωση μειώνεται κατά το ήμισυ αν η διαβίβαση πραγματοποιηθεί εντός

δεκαπέντε ημερών από τη λήξη της προθεσμίας ή αν, εντός της ίδιας προθεσμίας, πραγματοποιηθεί η ορθή διαβίβαση των στοιχείων.

5. Τα πρόσωπα που έχουν την κατοικία ή την έδρα τους εντός της εθνικής επικράτειας και ασκούν κτηματομεσιτική δραστηριότητα, καθώς και τα πρόσωπα που διαχειρίζονται διαδικτυακές πύλες, καθόσον φέρνουν σε επαφή πρόσωπα τα οποία αναζητούν ακίνητο με πρόσωπα τα οποία διαθέτουν κτιριακές μονάδες προς εκμίσθωση, όταν εισπράττουν τα μισθώματα ή τις αντιπαροχές που σχετίζονται με τις συμβάσεις των παραγράφων 1 και 3 ή όταν μεσολαβούν κατά την καταβολή των εν λόγω μισθωμάτων και άλλων αντιπαροχών, παρακρατούν, ως φορολογικοί πράκτορες, 21 % επί του ποσού των μισθωμάτων και ανταλλαγμάτων κατά την πληρωμή στον δικαιούχο και προβαίνουν στην απόδοσή του στη φορολογική αρχή [...]. Στην περίπτωση κατά την οποία δεν έχει επιλεγεί η εφαρμογή του καθεστώτος της παραγράφου 2, η παρακράτηση αυτή λογίζεται ως προκαταβολή.

5bis Αλλοδαπά πρόσωπα τα οποία ασκούν τις δραστηριότητες του άρθρου 5 και τα οποία διαθέτουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ιταλία κατά την έννοια του άρθρου 162 του ενιαίου κώδικα φορολογίας εισοδήματος, που προέκυψε από το decreto del Presidente della Repubblica n. 917 [– Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (προεδρικό διάταγμα αριθ. 917 περί κυρώσεως του ενοποιημένου κειμένου σχετικά με τη φορολογία εισοδήματος)], της 22ας Δεκεμβρίου 1986 [τακτικό συμπλήρωμα στην GURI αριθ. 302, της 31ης Δεκεμβρίου 1986], όταν εισπράττουν τα μισθώματα ή άλλες αντιπαροχές που σχετίζονται με τις συμβάσεις που μνημονεύθηκαν στις παραγράφους 1 και 3 ή μεσολαβούν κατά την καταβολή των εν λόγω μισθωμάτων ή άλλων αντιπαροχών, εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις που απορρέουν από το παρόν άρθρο μέσω της μόνιμης εγκαταστάσεώς τους. Για τους σκοπούς της εκπληρώσεως των υποχρεώσεων που απορρέουν από το παρόν άρθρο, πρόσωπα χωρίς μόνιμη κατοικία ή έδρα τα οποία θεωρείται ότι δεν διαθέτουν σταθερή εγκατάσταση στην Ιταλία διορίζουν, ως υπεύθυνοι για την καταβολή του φόρου, φορολογικό αντιπρόσωπο που επιλέγεται μεταξύ των προσώπων που μνημονεύονται στο άρθρο 23 του decreto del Presidente della Repubblica n. 600 [– Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi (προεδρικού διατάγματος αριθ. 600 περί κοινών διατάξεων εκτιμήσεως φορολογίας εισοδήματος)], της 29ης Σεπτεμβρίου 1973 [τακτικό συμπλήρωμα στην GURI αριθ. 268, της 16ης Οκτωβρίου 1973].

5ter Το πρόσωπο που καταβάλλει τα μισθώματα ή τις αντιπαροχές ή μεσολαβεί κατά την καταβολή των εν λόγω μισθωμάτων ή άλλων αντιπαροχών ευθύνεται για την καταβολή του τέλους διαμονής του άρθρου 4 του νομοθετικού διατάγματος αριθ. 23, της 14ης Μαρτίου 2011, και του τέλους διαμονής [...], καθώς και για τις λοιπές επιβαρύνσεις που προβλέπονται από τον νόμο και από τον δημοτικό κανονισμό.

6. Οι διατάξεις για την εφαρμογή των παραγράφων 4, 5 και 5bis του παρόντος άρθρου, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που αφορούν τη διαβίβαση και τη διατήρηση δεδομένων μέσω τρίτου, καθορίζονται με απόφαση του διευθυντή της φορολογικής αρχής, η οποία εκδίδεται εντός 90 ημερών από την έναρξη ισχύος του παρόντος διατάγματος.»

- 11 Το φορολογικό καθεστώς του 2017 τροποποιήθηκε με την decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, recante misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situation di crisi (πράξη νομοθετικού περιεχομένου αριθ. 34, της 30ής Απριλίου 2019, σχετικά με επείγοντα μέτρα για την οικονομική ανάπτυξη και την αντιμετώπιση ειδικών καταστάσεων σε περίοδο κρίσεως, GURI αριθ. 100 της 30ής Απριλίου 2019, στο εξής: πράξη νομοθετικού περιεχομένου του 2019), η οποία κυρώθηκε, κατόπιν τροποποιήσεων, με τον νόμο της 28ης Ιουνίου 2019 (νόμος αριθ. 58 της 28ης Ιουνίου 2019, τακτικό συμπλήρωμα στην GURI αριθ. 151, της 29ης Ιουνίου 2019).

- 12 Κατά το άρθρο 13quater, παράγραφος 1, της πράξεως νομοθετικού περιεχομένου του 2019, το άρθρο 4, παράγραφος 5bis, του φορολογικού καθεστώτος του 2017 συμπληρώνεται ως εξής:
- «Σε περίπτωση μη διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου, πρόσωπα τα οποία έχουν την κατοικία ή την έδρα τους στην Ιταλία και ανήκουν στην ίδια κατηγορία με τα προαναφερθέντα πρόσωπα ευθύνονται εις ολόκληρον με τα πρόσωπα αυτά για την εφαρμογή και την κατάθεση της παρακρατήσεως επί του ποσού των μισθωμάτων και των αντιπαροχών που αφορούν τις συμβάσεις οι οποίες μνημονεύονται στις παραγράφους 1 και 3.»
- 13 Το άρθρο 13, παράγραφος 4, της πράξεως προβλέπει τα εξής:
- «Για τη βελτίωση της ποιότητας της τουριστικής προσφοράς, τη διασφάλιση της προστασίας των τουριστών και την καταπολέμηση των παράτυπων μορφών διαμονής, καθώς και για φορολογικούς σκοπούς, θεσπίζεται [...] ειδική βάση δεδομένων των καταλυμάτων και των κτιρίων που προορίζονται για βραχυχρόνιες μισθώσεις εντός της εθνικής επικράτειας, τα οποία προσδιορίζονται με αλφαριθμητικό κώδικα, καλούμενο στο εξής “κώδικα ταυτοποίησης”, που πρέπει να χρησιμοποιείται σε κάθε ανακοίνωση σχετική με την προσφορά και την προώθηση των υπηρεσιών προς τους χρήστες.»
- 14 Κατά το άρθρο 13quater, παράγραφος 7, της εν λόγω πράξεως, «[ο]ι κύριοι των καταλυμάτων, τα πρόσωπα που ασκούν κτηματομεσιτική δραστηριότητα και τα πρόσωπα που διαχειρίζονται διαδικτυακές πύλες, όταν φέρνουν σε επαφή με πρόσωπα που αναζητούν κτίριο ή τμήματα ακινήτου με πρόσωπα που διαθέτουν κτιριακές μονάδες ή τμήματα κτιριακών μονάδων προς εκμίσθωση, υποχρεούνται να δημοσιεύουν τον κώδικα ταυτοποίησης στις ανακοινώσεις σχετικά με την προσφορά και την προώθηση».
- 15 Τέλος, κατά το άρθρο 13quater, παράγραφος 8, του της πράξεως νομοθετικού περιεχομένου του 2019, «[η] μη τήρηση των διατάξεων της παραγράφου 7 επισύρει την επιβολή προστίμου από 500 έως 5 000 ευρώ» και, «[σ]ε περίπτωση υποτροπής, η κύρωση προσαυξάνεται κατά το διπλάσιο του οφειλόμενου ποσού».

## **Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα**

- 16 Οι αναιρεσείουσες στην υπόθεση της κύριας δίκης διαχειρίζονται τη διαδικτυακή πύλη κτηματομεσιτικών υπηρεσιών Airbnb, μέσω της οποίας μπορούν να έρχονται σε επαφή, αφενός, εκμισθωτές που διαθέτουν ορισμένο κατάλυμα προς μίσθωση και, αφετέρου, πρόσωπα που αναζητούν τέτοιου είδους κατάλυμα, και η οποία εισπράττει από τον πελάτη το ποσό για τη διάθεση του καταλύματος πριν από την έναρξη της μισθώσεως και διαβιβάζει το ποσό αυτό στον εκμισθωτή μετά την έναρξη της μισθώσεως, εφόσον δεν υπάρξει οποιαδήποτε αμφισβήτηση εκ μέρους του μισθωτή.
- 17 Οι αναιρεσείουσες στην υπόθεση της κύριας δίκης προσέφυγαν ενώπιον του Tribunale amministrativo del Lazio (διοικητικού πρωτοδικείου περιφέρειας Λατίου, Ιταλία) ζητώντας την ακύρωση, πρώτον, της αποφάσεως αριθ. 132395 του διευθυντή της φορολογικής αρχής, της 12ης Ιουλίου 2017, περί εφαρμογής του φορολογικού καθεστώτος του 2017, και, δεύτερον, της circolare interpretativa n. 24 dell’Agenzia delle Entrate – Regime fiscale delle locazioni brevi – Art[icolo] 4 [del regime fiscale del 2017] (ερμηνευτικής εγκυκλίου αριθ. 24 της φορολογικής αρχής, με αντικείμενο «Φορολογικό καθεστώς των βραχυχρόνιων μισθώσεων – Άρθρο 4 [του φορολογικού καθεστώτος του 2017]»), της 12ης Οκτωβρίου 2017, ως είχε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών, σχετικά με την εφαρμογή του επίμαχου φορολογικού καθεστώτος.



- 18 Με απόφαση της 18ης Φεβρουαρίου 2019, το εν λόγω δικαστήριο απέρριψε την ανωτέρω προσφυγή, κρίνοντας πρώτον, ότι το φορολογικό καθεστώς του 2017 δεν είχε θεσπίσει «τεχνικό κανόνα» ή «κανόνα σχετικά με τις υπηρεσίες», δεύτερον, ότι η υποχρέωση διαβίβασης των στοιχείων των συμβάσεων και εφαρμογής παρακρατήσεως στην πηγή δεν παραβίαζε ούτε την αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών ούτε την αρχή του ελεύθερου ανταγωνισμού και, τρίτον, ότι η υποχρέωση διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου, όταν πρόσωπο το οποίο διαχειρίζεται διαδικτυακή πύλη στον τομέα των κτηματομεσιτικών υπηρεσιών δεν έχει κατοικία, έδρα ή εγκατάσταση στην Ιταλία συνάδει με τις απαιτήσεις της αρχής της αναλογικότητας και της αναγκαιότητας που έχουν αποκρυσταλλωθεί στη νομολογία του Δικαστηρίου στον τομέα της ελεύθερης παροχής των υπηρεσιών.
- 19 Οι αναιρεσείουσες στην υπόθεση της κύριας δίκης άσκησαν αναίρεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, ήτοι του Consiglio di Stato (Συμβουλίου της Επικρατείας, Ιταλία).
- 20 Με απόφαση της 11ης Ιουλίου 2019, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 30 Σεπτεμβρίου 2019, το αιτούν δικαστήριο υπέβαλε στο Δικαστήριο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως σχετικά με διάφορες διατάξεις του δικαίου της Ένωσης.
- 21 Με τη διάταξη της 30ής Ιουνίου 2020, Airbnb Ireland και Airbnb Payments UK (C-723/19, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2020:509), το Δικαστήριο έκρινε προδήλως απαράδεκτη την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, διευκρινίζοντας ωστόσο ότι το αιτούν δικαστήριο μπορούσε να του υποβάλει νέα αίτηση προδικαστικής αποφάσεως συνοδευόμενη από στοιχεία που θα του επέτρεπαν να δώσει χρήσιμη απάντηση στα υποβληθέντα ερωτήματα.
- 22 Υπό τις περιστάσεις αυτές, το Consiglio di Stato (Συμβούλιο της Επικρατείας) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:
- «1) Ποια είναι η έννοια των φράσεων “τεχνικός κανόνας” των υπηρεσιών της κοινωνίας των πληροφοριών και “κανόνας σχετικά με τις υπηρεσίες” της κοινωνίας των πληροφοριών, κατά την [οδηγία 2015/1535] και, ειδικότερα, έχουν οι φράσεις αυτές την έννοια ότι περιλαμβάνουν και τα μέτρα φορολογικού χαρακτήρα τα οποία δεν προορίζονται μεν να ρυθμίσουν άμεσα τη συγκεκριμένη υπηρεσία της κοινωνίας των πληροφοριών, πλην όμως είναι ικανά να διαμορφώσουν τον συγκεκριμένο τρόπο παροχής της εντός του κράτους μέλους, ειδικότερα, επιβάλλοντας σε όλους τους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών –περιλαμβανομένων, επομένως, των μη εγκατεστημένων στο κράτος μέλος επιχειρήσεων οι οποίες παρέχουν τις υπηρεσίες τους διαδικτυακά– υποχρεώσεις παρεπόμενες και καθοριστικές για την αποτελεσματική είσπραξη των οφειλόμενων από τους εκμισθωτές φόρων, όπως:
- α) συλλογή και επακόλουθη κοινοποίηση στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους στοιχείων σχετικών με τις συμβάσεις βραχυχρόνιας μίσθωσης που συνάπτονται με την παρέμβαση του κτηματομεσίτη·
- β) παρακράτηση του μέρους που οφείλεται στη φορολογική αρχή από τα ποσά που καταβάλλουν οι μισθωτές στους εκμισθωτές και επακόλουθη απόδοση των σχετικών ποσών στο Δημόσιο Ταμείο[;]
- 2) α) Αντιβαίνει στην αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, η οποία κατοχυρώνεται στο άρθρο 56 ΣΛΕΕ, καθώς και, εάν θεωρηθεί ότι τυγχάνουν εφαρμογής εν προκειμένω, στις ανάλογες αρχές που απορρέουν από τις [οδηγίες 2000/31 και 2006/123], εθνικό μέτρο το οποίο επιβάλλει, σε κτηματομεσίτες που δραστηριοποιούνται στην Ιταλία

- περιλαμβανομένων, επομένως, των μη εγκατεστημένων στο κράτος μέλος επιχειρήσεων οι οποίες παρέχουν τις υπηρεσίες τους διαδικτυακά–, υποχρεώσεις συλλογής στοιχείων σχετικών με τις συμβάσεις βραχυχρόνιας μίσθωσης που συνάπτονται με τη μεσολάβησή τους και επακόλουθης κοινοποίησης στη φορολογική αρχή, για σκοπούς σχετικούς με την είσπραξη των άμεσων φόρων που οφείλουν οι αποδέκτες της υπηρεσίας;
- β) Αντιβαίνει στην αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, η οποία κατοχυρώνεται στο άρθρο 56 ΣΛΕΕ, καθώς και, εάν θεωρηθεί ότι τυγχάνουν εφαρμογής εν προκειμένω, στις ανάλογες αρχές που απορρέουν από τις [οδηγίες 2000/31 και 2006/123] εθνικό μέτρο το οποίο επιβάλλει, σε κτηματομεσίτες που δραστηριοποιούνται στην Ιταλία –περιλαμβανομένων, επομένως, των μη εγκατεστημένων στο κράτος μέλος επιχειρήσεων οι οποίες παρέχουν τις υπηρεσίες τους διαδικτυακά– και παρεμβαίνουν στο στάδιο της πληρωμής των συμβάσεων βραχυχρόνιας μίσθωσης που συνάπτονται με τη μεσολάβησή τους, την υποχρέωση να παρακρατούν, για σκοπούς σχετικούς με την είσπραξη των άμεσων φόρων που οφείλουν οι αποδέκτες της υπηρεσίας, φόρο επί των εν λόγω πληρωμών τον οποίο αποδίδουν εν συνεχεία στο Δημόσιο Ταμείο;
- γ) Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στα προηγούμενα προδικαστικά ερωτήματα, είναι, εν πάση περιπτώσει, δυνατόν να περιοριστούν η αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, η οποία κατοχυρώνεται στο άρθρο 56 ΣΛΕΕ, καθώς και, εάν θεωρηθεί ότι τυγχάνουν εφαρμογής εν προκειμένω, οι ανάλογες αρχές που απορρέουν από τις [οδηγίες 2000/31/ΕΚ και 2006/123/ΕΚ], κατά τρόπο που συνάδει με το δίκαιο [της Ευρωπαϊκής Ένωσης], με εθνικά μέτρα όπως τα προεκτεθέντα υπό α) και β), λαμβανομένης υπόψη της έλλειψης αποτελεσματικότητας που θα σημειωνόταν σε διαφορετική περίπτωση όσον αφορά την προείσπραξη των άμεσων φόρων που οφείλουν οι αποδέκτες της υπηρεσίας;
- δ) Είναι, εν πάση περιπτώσει, δυνατόν να περιοριστούν η αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, η οποία κατοχυρώνεται στο άρθρο 56 ΣΛΕΕ, καθώς και, εάν θεωρηθεί ότι τυγχάνουν εφαρμογής εν προκειμένω, οι ανάλογες αρχές που απορρέουν από τις [οδηγίες 2000/31/ΕΚ και 2006/123/ΕΚ], κατά τρόπο που συνάδει με το δίκαιο [της Ευρωπαϊκής Ένωσης], με εθνικό μέτρο το οποίο επιβάλλει στους κτηματομεσίτες που δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ιταλία την υποχρέωση να ορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο υπόχρεο να εκπληρώνει, εξ ονόματος και για λογαριασμό του μη εγκατεστημένου κτηματομεσίτη, τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τα προεκτεθέντα υπό β) εθνικά μέτρα, δεδομένης της έλλειψης αποτελεσματικότητας που θα σημειωνόταν σε διαφορετική περίπτωση όσον αφορά την προείσπραξη των άμεσων φόρων που οφείλουν οι αποδέκτες της υπηρεσίας;
- 3) Έχει το άρθρο 267, τρίτο εδάφιο, ΣΛΕΕ την έννοια ότι, σε περίπτωση αιτήματος προδικαστικής παραπομπής περί ερμηνείας του (πρωτογενούς ή παράγωγου) δικαίου [της Ευρωπαϊκής Ένωσης] το οποίο υποβάλλεται από έναν εκ των διαδίκων και συνοδεύεται από το ακριβές κείμενο του προδικαστικού ερωτήματος, το αιτούν δικαστήριο έχει, εν πάση περιπτώσει, τη δυνατότητα να διατυπώσει κατά την κρίση του το ερώτημα αυτό, προσδιορίζοντας κατά την εξουσία εκτιμήσεώς του, εξ όσων γνωρίζει και πιστεύει, τις παραπομπές στο δίκαιο [της Ευρωπαϊκής Ένωσης], τις εθνικές διατάξεις οι οποίες ενδεχομένως αντιβαίνουν σε αυτό καθώς και το ακριβές περιεχόμενο της παραπομπής, εντός των ορίων του αντικειμένου της διαφοράς, ή υποχρεούται να υποβάλει το ερώτημα όπως αυτό διατυπώθηκε από τον διάδικο που ζήτησε την προδικαστική παραπομπή;»

## Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

### *Επί των δύο πρώτων προδικαστικών ερωτημάτων*

*Επί της δυνατότητας εφαρμογής των οδηγιών 2000/31, 2006/123 και 2015/1535 στα μέτρα φορολογικής φύσεως*

- 23 Με το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν οι περιεχόμενοι στην οδηγία 2015/1535 όροι «τεχνικός κανόνας» των υπηρεσιών της κοινωνίας της πληροφορίας και «κανόνας σχετικά με τις υπηρεσίες» της κοινωνίας της πληροφορίας έχουν την έννοια ότι καλύπτουν επίσης μέτρα φορολογικής φύσεως τα οποία δεν σκοπούν άμεσα στη ρύθμιση συγκεκριμένης υπηρεσίας της κοινωνίας της πληροφορίας, αλλά είναι ικανά να ρυθμίσουν τη συγκεκριμένη άσκηση της επίμαχης δραστηριότητας εντός της επικράτειας του οικείου κράτους μέλους.
- 24 Στο πλαίσιο του δευτέρου προδικαστικού ερωτήματος, στοιχεία α' έως δ', το αιτούν δικαστήριο μνημονεύει τις οδηγίες 2000/31 και 2006/123, εάν υποθεθεί ότι οι αρχές τις οποίες αυτές διατυπώνουν «έχουν εφαρμογή στον οικείο τομέα».
- 25 Όσον αφορά, πρώτον, την οδηγία 2000/31, όπως είχε την ευκαιρία να υπογραμμίσει το Δικαστήριο στις σκέψεις 27 έως 30 της αποφάσεως της 27ης Απριλίου 2022, *Airbnb Ireland* (C-674/20, στο εξής: απόφαση *Airbnb Ireland*, EU:C:2022:303), η οδηγία αυτή, πρώτον, εκδόθηκε βάσει, μεταξύ άλλων, του άρθρου 95 ΕΚ, του οποίου η διατύπωση επαναλήφθηκε στο άρθρο 114 ΣΛΕΕ, το οποίο εξαιρεί από το πεδίο εφαρμογής του, στην παράγραφο 2, τις «φορολογικές διατάξεις», όρο που καλύπτει όχι μόνον όλους τους τομείς φορολογίας αλλά και όλες τις πτυχές του οικείου τομέα. Δεύτερον, η ερμηνεία αυτή προκύπτει επίσης από το γεγονός ότι το άρθρο 114, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ περιλαμβάνεται στο κεφάλαιο 3, με τίτλο «Προσέγγιση των νομοθεσιών», το οποίο ακολουθεί το κεφάλαιο 2, με τίτλο «Φορολογικές διατάξεις», στον τίτλο VII της Συνθήκης ΛΕΕ, ο οποίος έχει ως αντικείμενο «τους κοινούς κανόνες για τον ανταγωνισμό, τη φορολογία και την προσέγγιση των νομοθεσιών», με αποτέλεσμα οτιδήποτε αφορά το εν λόγω κεφάλαιο 3, ήτοι την προσέγγιση των νομοθεσιών, να μην αφορά ό,τι εμπίπτει στο ως άνω κεφάλαιο 2, ήτοι τις φορολογικές διατάξεις. Τρίτον, η ίδια συλλογιστική ισχύει όσον αφορά το παράγωγο δίκαιο που θεσπίστηκε βάσει του άρθρου 95 ΕΚ και, εν συνεχεία, του άρθρου 114 ΣΛΕΕ, και ενισχύεται από τη γραμματική ερμηνεία των γενικότατων όρων που χρησιμοποιούνται στο άρθρο 1, παράγραφος 5, στοιχείο α', της οδηγίας 2000/31, ήτοι του «τομέα της φορολογίας». Τέταρτον, οι εκτιμήσεις αυτές επιρρωννύονται από τις αιτιολογικές σκέψεις 12 και 13 της οδηγίας 2000/31.
- 26 Όσον αφορά, δεύτερον, την οδηγία 2006/123, επισημαίνεται, αφενός, ότι η οδηγία αυτή εξαιρεί από το πεδίο εφαρμογής της, σύμφωνα με το γράμμα του άρθρου 2, παράγραφος 3, τον «φορολογικό τομέα».
- 27 Αφετέρου, η αιτιολογική σκέψη 29 της εν λόγω οδηγίας είναι σαφής όσον αφορά τον λόγο της επίμαχης εξαιρέσεως, καθόσον υπενθυμίζει ότι η Συνθήκη ΛΕΕ προβλέπει ειδικές νομικές βάσεις στον τομέα της φορολογίας και ότι, λαμβανομένων υπόψη των νομοθετικών πράξεων της Ένωσης που έχουν ήδη θεσπιστεί στον τομέα αυτό, ο τομέας της φορολογίας πρέπει να εξαιρεθεί από το πεδίο εφαρμογής της.

- 28 Λαμβανομένων υπόψη, αφενός, της γενικότητας των όρων «τομέας της φορολογίας» και «φορολογικός τομέας» και, αφετέρου, των ρητών νομικών βάσεων που προβλέπονται συναφώς από τη Συνθήκη ΛΕΕ, οι εκτιμήσεις που διατυπώνονται στη σκέψη 25 της παρούσας αποφάσεως ισχύουν και όσον αφορά την εξαίρεση του «τομέα της φορολογίας» από την οδηγία 2006/123.
- 29 Όσον αφορά, τρίτον, την οδηγία 2015/1535, επισημαίνεται ότι αυτή αφορά «τη Συνθήκη [ΛΕΕ], και ιδίως τα άρθρα της 114, 337 και 43». Μπορεί, επομένως, να επισημανθεί εκ προοιμίου ότι η εξαίρεση που προβλέπεται στο άρθρο 114, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ σχετικά με τις «φορολογικές διατάξεις» έχει εφαρμογή και όσον αφορά την οδηγία αυτή, για τους λόγους που εκτέθηκαν στη σκέψη 25 της παρούσας αποφάσεως.
- 30 Επιπλέον, το περιεχόμενο της οδηγίας 2015/1535 επιβεβαιώνει εμμέσως την εξαίρεση των «φορολογικών διατάξεων» από το πεδίο εφαρμογής της, καθόσον στο άρθρο 1, παράγραφος 1, στοιχείο στ', σημείο iii, της οδηγίας αυτής αναφέρονται ρητώς, μεταξύ των *de facto* τεχνικών κανόνων, οι τεχνικές προδιαγραφές ή άλλες απαιτήσεις ή οι κανόνες περί υπηρεσιών «που συνδέονται με φορολογικά ή οικονομικά μέτρα». Δεν πρόκειται επομένως για μέτρα φορολογικής φύσεως αλλά αποκλειστικώς για μέτρα που συνδέονται με φορολογικά μέτρα (πρβλ. απόφαση της 8ης Οκτωβρίου 2020, *Admiral Sportwetten κ.λπ.*, C-711/19, EU:C:2020:812, σκέψη 38), τα οποία παραμένουν, επομένως, καθεαυτά εκτός του πεδίου εφαρμογής της προαναφερθείσας οδηγίας.
- 31 Ως εκ τούτου, πρέπει να κριθεί αν μέτρα όπως αυτά που εισήχθησαν στο ιταλικό δίκαιο με το φορολογικό καθεστώς του 2017 εμπίπτουν στον «φορολογικό τομέα», κατά την έννοια του άρθρου 1, παράγραφος 5, στοιχείο α', της οδηγίας 2000/31, στον «τομέα της φορολογίας», κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 3, της οδηγίας 2006/123, και, επομένως, αποτελούν «φορολογικές διατάξεις», κατά την έννοια του άρθρου 114 ΣΛΕΕ, στο οποίο παραπέμπει ρητώς η οδηγία 2015/1535.
- 32 Όπως προκύπτει από τη σκέψη 10 της παρούσας αποφάσεως, το φορολογικό καθεστώς του 2017 τροποποιεί την ιταλική φορολογική νομοθεσία περί βραχυχρόνιων μισθώσεων ανεξαρτήτως αν οι μισθώσεις αυτές πραγματοποιούνται, κατά τη διατύπωση του άρθρου 4, παράγραφος 1, του καθεστώτος αυτού, «απευθείας ή μέσω προσώπων που ασκούν κτηματομεσιτική δραστηριότητα ή προσώπων που διαχειρίζονται διαδικτυακές πύλες».
- 33 Βάσει της νέας νομοθεσίας, όλα τα προαναφερθέντα πρόσωπα υπέχουν τριών κατηγοριών υποχρεώσεις, ήτοι, πρώτον, υποχρέωση συλλογής και κοινοποίησεως στις φορολογικές αρχές των στοιχείων που αφορούν τις συμβάσεις μισθώσεως που συνάπτονται κατόπιν της διαμεσολαβήσεώς τους, δεύτερον, λαμβανομένης υπόψη της μεσολαβήσεώς τους στην καταβολή του μισθώματος, υποχρέωση παρακρατήσεως του φόρου που οφείλεται επί των ποσών που κατέβαλαν οι μισθωτές στους εκμισθωτές και υποχρέωση καταθέσεως του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο Ταμείο, είτε με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης είτε ως προκαταβολή φόρου αναλόγως της επιλογής στην οποία προέβησαν οι εκμισθωτές, και, τρίτον, ελλείψει μόνιμης εγκαταστάσεως στην Ιταλία, υποχρέωση διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου.
- 34 Πρώτον, όσον αφορά την υποχρέωση συλλογής και κοινοποίησεως στις φορολογικές αρχές των στοιχείων που αφορούν τις συμβάσεις μισθώσεως που συνάπτονται κατόπιν της διαμεσολαβήσεως, πρέπει να υπογραμμιστεί ότι, μολονότι το μέτρο αυτό δεν απευθύνεται καθεαυτό στους υπόχρεους του φόρου αλλά στα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που έχουν διαδραματίσει ρόλο μεσάζοντος στις βραχυχρόνιες μισθώσεις, και αντικείμενο του εν λόγω

μέτρου είναι η παροχή πληροφοριών στη φορολογική αρχή επί ποινή προστίμου, εντούτοις είναι γεγονός, πρώτον, ότι η διοικητική αρχή που είναι αποδέκτης των επίμαχων πληροφοριών είναι η φορολογική αρχή, δεύτερον, ότι το εν λόγω μέτρο αποτελεί μέρος μιας φορολογικής μεταρρυθμίσεως, ήτοι του φορολογικού καθεστώτος του 2017, και τρίτον ότι οι πληροφορίες που διαβιβάζονται είναι αδιαχώριστες, κατ' ουσίαν, από την ως άνω νομοθεσία, δεδομένου ότι μπορεί βάσει αυτών να προσδιοριστεί ο πραγματικός υπόχρεος του φόρου, χάρη στην επισήμανση της τοποθεσίας των μισθίων και της ταυτότητας των εκμισθωτών, να προσδιοριστεί η βάση του εν λόγω φόρου αναλόγως των εισπραχθέντων ποσών και, κατά συνέπεια, να καθοριστεί το ύψος του (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση *arrêt Airbnb Ireland*, σκέψη 33).

- 35 Επομένως, η υποχρέωση αυτή εμπίπτει στις «φορολογικές διατάξεις» κατά την έννοια του άρθρου 114 ΣΛΕΕ.
- 36 Δεύτερον, όσον αφορά την υποχρέωση παρακρατήσεως στην πηγή του φόρου που οφείλεται επί των ποσών που καταβάλλουν οι μισθωτές στους εκμισθωτές και την υποχρέωση καταθέσεως του φόρου αυτού στο Δημόσιο Ταμείο, είτε με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης με προνομιακό συντελεστή 21 % είτε ως προκαταβολή φόρου καθοριζόμενου με υψηλότερο συντελεστή, αναλόγως της επιλογής των εκμισθωτών, διαπιστώνεται ότι πρόκειται, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 52 των προτάσεών του, για μέτρα που έχουν «κατ' εξοχήν φορολογικό χαρακτήρα».
- 37 Τρίτον, όσον αφορά την υποχρέωση των παρόχων κτηματομεσιτικών υπηρεσιών οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ιταλία να διορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο, επισημαίνεται ότι πρόκειται επίσης για φορολογικό μέτρο, καθόσον αποσκοπεί στη διασφάλιση της αποτελεσματικής εισπράξεως των φόρων που σχετίζεται με την παρακράτηση στην πηγή, την οποία διενεργούν υπό την ιδιότητα του «υπεύθυνου για τον φόρο» οι πάροχοι υπηρεσιών που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος, ιδίως δε αυτοί που διαχειρίζονται διαδικτυακές πύλες.
- 38 Από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι οι τρεις κατηγορίες υποχρεώσεων που θέσπισε το φορολογικό καθεστώς του 2017 στο ιταλικό δίκαιο εμπίπτουν στον «φορολογικό τομέα», κατά την έννοια του άρθρου 1, παράγραφος 5, στοιχείο α', της οδηγίας 2000/31, στον «τομέα της φορολογίας», κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 3, της οδηγίας 2006/123, και, επομένως, αποτελούν «φορολογικές διατάξεις», κατά την έννοια του άρθρου 114 ΣΛΕΕ, στο οποίο παραπέμπει ρητώς η οδηγία 2015/1535. Κατά συνέπεια, τα εν λόγω μέτρα αποκλείονται από το πεδίο εφαρμογής των τριών ανωτέρω οδηγιών.
- 39 Επομένως, για να δοθεί απάντηση στο πρώτο και στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα απαιτείται μόνο να εξεταστεί η νομιμότητα μέτρων όπως το φορολογικό καθεστώς του 2017 υπό το πρίσμα της απαγορεύσεως του άρθρου 56 ΣΛΕΕ.
- 40 Κρίνεται, ως εκ τούτου, ότι με τα ερωτήματα αυτά το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν η συγκεκριμένη διάταξη έχει την έννοια ότι αντιτίθεται σε μέτρα όπως οι τρεις κατηγορίες υποχρεώσεων που εκτέθηκαν στη σκέψη 33 της παρούσας αποφάσεως.

*Επί της νομιμότητας μέτρων όπως τα απορρέοντα από το φορολογικό καθεστώς του 2017, υπό το πρίσμα της απαγορεύσεως του άρθρου 56 ΣΛΕΕ*

- 41 Καταρχάς, υπενθυμίζεται ότι η τήρηση του άρθρου 56 ΣΛΕΕ επιβάλλεται στα κράτη μέλη ακόμη και στο πλαίσιο της θεσπίσεως νομοθεσίας όπως το φορολογικό καθεστώς του 2017, παρά το γεγονός ότι το καθεστώς αυτό αφορά άμεσους φόρους. Πράγματι, κατά πάγια νομολογία, μολονότι η άμεση φορολογία εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κρατών μελών, τα τελευταία οφείλουν κατά την άσκηση της αρμοδιότητας αυτής να τηρούν το δίκαιο της Ένωσης (βλ. απόφαση της 23ης Ιανουαρίου 2014, Επιτροπή κατά Βελγίου, C-296/12, EU:C:2014:24, σκέψη 27 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 42 Επομένως, πρέπει να εξεταστούν διαδοχικά τα τρία είδη υποχρεώσεων που επιβάλλει το φορολογικό καθεστώς του 2017.
- 43 Πρώτον, όσον αφορά την υποχρέωση συλλογής και κοινοποίησεως στις φορολογικές αρχές των στοιχείων που αφορούν τις συμβάσεις μισθώσεως συναφθείσες κατόπιν κτηματομεσιτικής διαμεσολαβήσεως, από το γράμμα του φορολογικού καθεστώτος του 2017 προκύπτει, καταρχάς, ότι τούτο επιβάλλει τη σχετική υποχρέωση σε όλους τους τρίτους που έχουν μεσολαβήσει στο πλαίσιο διαδικασίας βραχυχρόνιας μισθώσεως ακινήτων στην Ιταλία, ανεξαρτήτως εάν πρόκειται για φυσικά είτε νομικά πρόσωπα, εάν κατοικούν, εδρεύουν ή είναι πρόσωπα εγκατεστημένα στην Ιταλία και εάν διαμεσολαβούν με ψηφιακό ή άλλο τρόπο. Η μεταρρύθμιση που συγκεκριμενοποιήθηκε με το φορολογικό καθεστώς του 2017 αφορά, όπως προκύπτει από τους λόγους θεσπίσεώς της, τη φορολογική μεταχείριση του συνόλου των βραχυχρόνιων μισθώσεων και εντάσσεται, όπως προκύπτει από τη δικογραφία που υποβλήθηκε στο Δικαστήριο, σε μια συνολική στρατηγική καταπολεμήσεως της φοροαποφυγής στον συγκεκριμένο τομέα, η οποία αποτελεί συχνό φαινόμενο, ιδίως μέσω της επιβολής τέτοιας υποχρεώσεως.
- 44 Επομένως, μιας τέτοια νομοθεσία δεν εισάγει δυσμενείς διακρίσεις και δεν αφορά καθεαυτήν τις προϋποθέσεις για την παροχή υπηρεσιών διαμεσολαβήσεως, αλλά απλώς επιβάλλει στους παρόχους υπηρεσιών την υποχρέωση, μετά την παροχή της υπηρεσίας, να διατηρούν τα σχετικά με αυτή στοιχεία, ώστε να διασφαλίζεται η ορθή είσπραξη, από τους κυρίους των επίμαχων ακινήτων, των φόρων που σχετίζονται με την εκμίσθωση των ακινήτων αυτών (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση Airbnb Ireland, σκέψη 41).
- 45 Συναφώς, από πάγια νομολογία προκύπτει ότι δεν προσκρούει στην απαγόρευση του άρθρου 56 ΣΛΕΕ εθνική νομοθεσία η οποία ισχύει ως προς όλους τους επιχειρηματίες που ασκούν δραστηριότητες στην εθνική επικράτεια, η οποία δεν σκοπεί στη ρύθμιση των προϋποθέσεων που αφορούν την άσκηση της παροχής υπηρεσιών των οικείων επιχειρήσεων, και της οποίας τα δυνητικώς περιοριστικά αποτελέσματα επί της ελεύθερης παροχής των υπηρεσιών είναι υπέρμετρα αβέβαια και έμμεσα για να μπορεί η υποχρέωση την οποία θεσπίζει να θεωρηθεί ικανή να αποτελέσει εμπόδιο στην ανωτέρω ελευθερία (απόφαση Airbnb Ireland, σκέψη 42 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 46 Οι αναιρεσείουσες στην υπόθεση της κύριας δίκης αντιτείνουν επ' αυτού ότι σχεδόν όλες οι επίμαχες διαδικτυακές πλατφόρμες, και ειδικότερα εκείνες που διαχειρίζονται και τις πληρωμές, είναι εγκατεστημένες σε άλλα κράτη μέλη και όχι στην Ιταλία και ότι, ως εκ τούτου, το φορολογικό καθεστώς του 2017 επηρεάζει ιδιαίτερα την παροχή κτηματομεσιτικών υπηρεσιών όπως αυτές που παρέχουν οι ίδιες. Οι αναιρεσείουσες στην υπόθεση

της κύριας δίκης προσέθεσαν κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση ότι, στην πραγματικότητα, το εν λόγω φορολογικό καθεστώς είχε προβλεφθεί για τις πλατφόρμες που διαχειρίζονται τις πληρωμές και δη αποκλειστικώς για τις πλατφόρμες αυτές.

- 47 Συναφώς, αληθεύει ότι η εξέλιξη των τεχνολογικών μέσων και η τρέχουσα κατάσταση του τομέα της αγοράς της παροχής κτηματομεσιτικών υπηρεσιών οδηγούν στη διαπίστωση ότι οι μεσάζοντες που παρέχουν τις υπηρεσίες τους μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας ενδέχεται, κατ' εφαρμογήν νομοθεσίας όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, να υποχρεώνονται να διαβιβάζουν στοιχεία στη φορολογική αρχή με μεγαλύτερη συχνότητα και σε μεγαλύτερη έκταση σε σχέση με τους λοιπούς μεσάζοντες. Ωστόσο, η εν λόγω εκτενέστερη υποχρέωση απλώς αντικατοπτρίζει τον μεγαλύτερο αριθμό συναλλαγών τις οποίες πραγματοποιούν οι εν λόγω μεσάζοντες και το αντίστοιχο μερίδιό τους στην αγορά (απόφαση Airbnb Ireland, σκέψη 44).
- 48 Επιπλέον, εν προκειμένω, αντιθέτως προς όσα διαπίστωσε το Δικαστήριο στην απόφαση της 12ης Σεπτεμβρίου 2019, VG Media (C-299/17, EU:C:2019:716, σκέψη 37), το γράμμα του φορολογικού καθεστώτος του 2017 δεν είναι φαινομενικά μόνον ουδέτερο, καθόσον αφορά πράγματι το σύνολο των παρόχων κτηματομεσιτικών υπηρεσιών, ιδίως δε, όπως υπενθύμισε η Επιτροπή κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, τα μεσιτικά γραφεία.
- 49 Εν συνεχεία, το Δικαστήριο έχει τονίσει ότι το άρθρο 56 ΣΛΕΕ δεν καλύπτει τα μέτρα των οποίων το μόνο αποτέλεσμα είναι να αυξάνει το κόστος για τη συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών και τα οποία πλήττουν εξίσου την παροχή υπηρεσιών μεταξύ κρατών μελών και την παροχή υπηρεσιών στο εσωτερικό ενός μόνον κράτους μέλους (απόφαση Airbnb Ireland, σκέψη 46 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 50 Τέλος, ακόμη και αν η επιβαλλόμενη σε όλους τους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών υποχρέωση να συλλέγουν και να παρέχουν πληροφορίες στη φορολογική αρχή σχετικά με τα στοιχεία που αφορούν τις συμβάσεις μισθώσεως οι οποίες συνήφθησαν κατόπιν της διαμεσολαβήσεώς τους ενδέχεται να συνεπάγεται πρόσθετες δαπάνες, οι οποίες συνδέονται ιδίως με την αναζήτηση και την αποθήκευση των σχετικών δεδομένων, πρέπει να επισημανθεί ότι, ιδίως στην περίπτωση των κτηματομεσιτικών υπηρεσιών που παρέχονται ψηφιακά, τα σχετικά δεδομένα απομνημονεύονται και ψηφιοποιούνται από μεσάζοντες όπως είναι οι αναιρεσείουσες στην υπόθεση της κύριας δίκης, με αποτέλεσμα, σε κάθε περίπτωση, το πρόσθετο κόστος που συνεπάγεται η εν λόγω υποχρέωση για τους μεσάζοντες να είναι περιορισμένο.
- 51 Επομένως, η πρώτη κατηγορία υποχρεώσεων δεν συνεπάγεται περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, όπως αυτή κατοχυρώνεται στο άρθρο 56 ΣΛΕΕ.
- 52 Δεύτερον, όσον αφορά την υποχρέωση παρακρατήσεως στην πηγή του οφειλόμενου φόρου επί των ποσών που καταβάλλουν οι μισθωτές στους εκμισθωτές και την υποχρέωση καταθέσεως του φόρου αυτού στο Δημόσιο Ταμείο, πρέπει να επισημανθεί, αφενός, ότι, για τους ίδιους λόγους με εκείνους που εκτέθηκαν στις σκέψεις 43 έως 48 της παρούσας αποφάσεως, το φορολογικό καθεστώς του 2017 αφορά, συναφώς, όλους τους τρίτους που μεσολαβούν σε διαδικασία βραχυχρόνιας μισθώσεως ακινήτων, ανεξαρτήτως εάν πρόκειται για φυσικά ή νομικά πρόσωπα, εάν κατοικούν, εδρεύουν ή είναι εγκατεστημένοι στο έδαφος αυτό, και εάν μεσολαβούν με ψηφιακό ή άλλο τρόπο, καθόσον έχουν επιλέξει, στο πλαίσιο της παροχής των υπηρεσιών τους, να εισπράττουν τα μισθώματα ή άλλες αντιπαροχές σχετικά με τις συμβάσεις που καλύπτονται από το φορολογικό καθεστώς του 2017, ή να μεσολαβούν στην είσπραξη των εν λόγω μισθωμάτων ή άλλων αντιπαροχών.

- 53 Αφετέρου, όπως επισημαίνει η Επιτροπή στις παρατηρήσεις της, είναι αλήθεια ότι, όταν ο πάροχος υπηρεσιών είναι εγκατεστημένος σε κράτος μέλος διαφορετικό από την Ιταλία, ενεργεί ως «υπεύθυνος για τον φόρο», σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 5bis, του φορολογικού καθεστώτος του 2017, ενώ όταν είναι εγκατεστημένος στην Ιταλία έχει την ιδιότητα, κατά το άρθρο 4, παράγραφος 5, του καθεστώτος αυτού, του «εισπράκτορα του φόρου», δηλαδή φορολογικού υποκατάστατου, όπερ συνεπάγεται ότι, έναντι του Δημόσιου Ταμείου, υποκαθίσταται σε υποκείμενο στον φόρο και καθίσταται υπόχρεος του φόρου.
- 54 Ακόμη και αν, όπως αναφέρει ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 56 των προτάσεων του, γίνει δεκτό ότι η δεύτερη αυτή κατηγορία υποχρεώσεων συνεπάγεται για τους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών μεγαλύτερη επιβάρυνση από εκείνη που συνδέεται με την απλή υποχρέωση ενημερώσεως, έστω και λόγω της οικονομικής ευθύνης την οποία συνεπάγεται όχι μόνον έναντι του κράτους φορολογήσεως αλλά και έναντι των πελατών, από το φορολογικό καθεστώς του 2017 δεν προκύπτει, υπό την επιφύλαξη της εκτιμήσεως του αιτούντος δικαστηρίου, ότι η επιβάρυνση αυτή είναι μεγαλύτερη για τους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος και όχι στην Ιταλία απ' ό,τι για τις επιχειρήσεις που έχουν εγκατάσταση στο οικείο κράτος, παρά τη διαφορετική ονοματολογία. Πράγματι, το επίμαχο φορολογικό καθεστώς τους επιβάλλει τις ίδιες υποχρεώσεις παρακρατήσεως στην πηγή επ' ονόματι της φορολογικής αρχής και καταβολής του κλαδικού φόρου ύψους 21 % σε αυτήν, η δε παρακράτηση πραγματοποιείται με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, εφόσον ο κύριος του οικείου ακινήτου έχει επιλέξει τον προτιμησιακό συντελεστή, ή ως προκαταβολή φόρου στην αντίθετη περίπτωση.
- 55 Επομένως, όσον αφορά τη δεύτερη κατηγορία υποχρεώσεων, δεν προκύπτει ότι νομοθεσία όπως το φορολογικό καθεστώς του 2017, της οποίας το μόνο αποτέλεσμα είναι να αυξάνει το κόστος της επίμαχης παροχής υπηρεσιών και η οποία επηρεάζει κατά τον ίδιο τρόπο την παροχή υπηρεσιών μεταξύ κρατών μελών και την παροχή υπηρεσιών στο εσωτερικό ενός κράτους μέλους, δύναται να θεωρηθεί ότι απαγορεύει, παρεμποδίζει ή καθιστά λιγότερο ελκυστική την άσκηση της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών (πρβλ. απόφαση της 3ης Μαρτίου 2020, Google Ireland, C-482/18, EU:C:2020:141, σκέψεις 25 και 26 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 56 Τρίτον, όσον αφορά την υποχρέωση διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου στην Ιταλία, από καθεαυτό το γράμμα του άρθρου 4, παράγραφοι 5 και 5bis, του φορολογικού καθεστώτος του 2017 προκύπτει ότι η υποχρέωση αυτή βαρύνει μόνον ορισμένους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών που δεν διαθέτουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ιταλία, οι οποίοι χαρακτηρίζονται ως «υπεύθυνοι για τον φόρο», ενώ οι εγκατεστημένοι στην Ιταλία πάροχοι τέτοιων υπηρεσιών, οι οποίοι χαρακτηρίζονται ως «εισπράκτορες του φόρου», δηλαδή ως φορολογικοί υποκατάστατοι, δεν υπόκεινται στην υποχρέωση αυτή.
- 57 Συναφώς, πρέπει να διευκρινιστεί ότι αυτή η τρίτη κατηγορία υποχρεώσεων δεν αφορά το σύνολο των παρόχων κτηματομεσιτικών υπηρεσιών που δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ιταλία και παρεμβάλλονται στη διαδικασία βραχυχρόνιας μισθώσεως ακινήτων ευρισκομένων στο κράτος αυτό. Πράγματι, η υποχρέωση διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου εξαρτάται από την επιλογή των εν λόγω παρόχων να εισπράττουν ή όχι τα μισθώματα ή άλλες αντιπαροχές συναφείς με τις συμβάσεις τις οποίες καλύπτει το φορολογικό καθεστώς του 2017, ή να μεσολαβούν ή όχι κατά την είσπραξη των εν λόγω μισθωμάτων ή άλλων αντιπαροχών, δηλαδή να υπόκεινται, στην πράξη, στη δεύτερη κατηγορία υποχρεώσεων και να προβαίνουν, ως εκ τούτου, σε άμεση παρακράτηση επί των εισπραχθέντων ποσών, η οποία είτε συνεπάγεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, εφόσον ο κύριος του οικείου ακινήτου έχει επιλέξει τον προνομιακό συντελεστή 21 %, είτε αποτελεί προκαταβολή φόρου στην αντίθετη περίπτωση.



- 58 Εντούτοις, διαπιστώνεται ότι το φορολογικό καθεστώς του 2017 αντιμετωπίζει διαφορετικά τους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούν τις εν λόγω εισπράξεις ή μεσολαβήσεις, αναλόγως του αν διαθέτουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ιταλία.
- 59 Επομένως, δεν μπορεί να αμφισβητηθεί ότι το φορολογικό καθεστώς του 2017, καθόσον υποχρεώνει τους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών που δεν διαθέτουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ιταλία και επιθυμούν να ενσωματώσουν στις παροχές τους υπηρεσίες εισπράξεως ή τέτοιες μεσολαβήσεις να διορίσουν στο εν λόγω κράτος μέλος φορολογικό αντιπρόσωπο, τους υποχρεώνει να προβαίνουν σε διατυπώσεις καθώς και να φέρουν, στην πράξη, το κόστος της αμοιβής του εν λόγω αντιπροσώπου. Οι υποχρεώσεις αυτές δημιουργούν για τους οικείους φορείς επιβάρυνση η οποία ενδέχεται να τους αποτρέψει από το να παράσχουν κτηματομεσιτικές υπηρεσίες στην Ιταλία και εν πάση περιπτώσει από να παράσχουν τις υπηρεσίες αυτές με τους όρους που οι ίδιοι επιθυμούν. Ως εκ τούτου, η επίμαχη υποχρέωση πρέπει να θεωρηθεί περιορισμός στην ελεύθερη παροχή των υπηρεσιών ο οποίος απαγορεύεται, καταρχήν, από το άρθρο 56 ΣΛΕΕ (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση της 5ης Μαΐου 2011, Επιτροπή κατά Πορτογαλίας, C-267/09, EU:C:2011:273, σκέψη 37).
- 60 Τούτου δοθέντος, ορθώς το αιτούν δικαστήριο επισήμανε ότι το Δικαστήριο δεν είχε διατυπώσει, με τη νομολογία του, καμία αρχή περί ασυμβατότητας μεταξύ της υποχρέωσης διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου την οποία επιβάλλει εθνική νομοθεσία ή κανονιστική ρύθμιση σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που κατοικούν, εδρεύουν ή είναι εγκατεστημένα σε κράτος μέλος άλλο από εκείνο της φορολογήσεως και της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, δεδομένου ότι, σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, το Δικαστήριο εξέτασε, λαμβάνοντας υπόψη τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της επίμαχης υποχρέωσης, αν ο περιορισμός τον οποίο συνεπαγόταν η εν λόγω ρύθμιση μπορούσε να δικαιολογηθεί από επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος επιδιωκόμενους από την επίμαχη εθνική ρύθμιση, τους οποίους επικαλέστηκε ενώπιον του Δικαστηρίου το οικείο κράτος μέλος (αποφάσεις της 5ης Ιουλίου 2007, Επιτροπή κατά Βελγίου, C-522/04, EU:C:2007:405, σκέψεις 47 έως 58, της 5ης Μαΐου 2011, Επιτροπή κατά Πορτογαλίας, C-267/09, EU:C:2011:273, σκέψεις 38 έως 46, καθώς και της 11ης Δεκεμβρίου 2014, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-678/11, EU:C:2014:2434, σκέψεις 42 έως 62).
- 61 Κατά συνέπεια, πρέπει να εξεταστεί η υποχρέωση των «υπευθύνων του φόρου» να διορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο υπό το πρίσμα της νομολογίας που υπομνήσθηκε στη σκέψη 60 της παρούσας αποφάσεως.
- 62 Πρώτον, όσον αφορά τους λόγους που προβάλλει το οικείο κράτος μέλος για να δικαιολογήσει τον επισημανθέντα στη σκέψη 59 της παρούσας αποφάσεως περιορισμό, αυτοί αφορούν την καταπολέμηση της φοροαποφυγής στον τομέα των βραχυχρόνιων μισθώσεων, δεδομένου ότι ο τομέας αυτός παρουσιάζει, κατά το αιτούν δικαστήριο, «διαρθρωτικώς υψηλό ποσοστό φοροαποφυγής». Συναφώς, υπογραμμίζεται ότι το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως κρίνει ότι είναι δυνατή η επίκληση της καταπολεμήσεως της φοροαποφυγής και της αποτελεσματικότητας των φορολογικών ελέγχων προς δικαιολόγηση περιορισμών στην άσκηση των θεμελιωδών ελευθεριών που κατοχυρώνει η Συνθήκη ΛΕΕ (απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 2014, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-678/11, EU:C:2014:2434, σκέψη 45 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 63 Ομοίως, η ανάγκη διασφάλισης της αποτελεσματικότητας της εισπράξεως του φόρου συνιστά επιτακτικό λόγο γενικού συμφέροντος, ικανό να δικαιολογήσει περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών (απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 2014, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-678/11, EU:C:2014:2434, σκέψη 46 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

- 64 Στο πλαίσιο της επιδιώξεως αυτού ακριβώς του σκοπού εντάσσεται η υποχρέωση που επιβάλλεται στους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών οι οποίοι πραγματοποιούν τις εισπράξεις ή τις μεσολαβήσεις που μνημονεύθηκαν στη σκέψη 58 της παρούσας αποφάσεως και οι οποίοι δεν διαθέτουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ιταλία να διορίζουν φορολογικό αντιπρόσωπο. Συγκεκριμένα, καθόσον οι εν λόγω πάροχοι υπηρεσιών είναι, ως «υπεύθυνοι για τον φόρο», επιφορτισμένοι με την παρακράτηση του φόρου στην πηγή επ' ονόματι των ιταλικών αρχών, οι τελευταίες επιδιώκουν, μέσω του φορολογικού αντιπροσώπου, να βεβαιωθούν ότι το εν λόγω καθήκον εκτελέστηκε σωστά και ότι τα εισπραχθέντα ποσά, τα οποία παρακρατήθηκαν σύννομα, αποδόθηκαν στη συνέχεια ως έδει στη φορολογική αρχή, με την υπόμνηση ότι ο έλεγχος αυτός διευκολύνεται για τους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών που είναι εγκατεστημένοι στην Ιταλία, δεδομένου ότι, από τη στιγμή που προβαίνουν σε τέτοιου είδους παρακράτηση, αποκτούν αυτοδικαίως, όπως προκύπτει από τη σκέψη 53 της παρούσας αποφάσεως, την ιδιότητα των «εισπρακτόρων του φόρου», ήτοι των φορολογικών υποκατάστατων.
- 65 Κατά τα λοιπά, είναι παράδοξο να προσάπτουν οι αναιρεσείουσες στην υπόθεση της κύριας δίκης στις ιταλικές αρχές ότι με τη θέσπιση του φορολογικού καθεστώτος του 2017 εισήγαγαν γενικό τεκμήριο φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής βασιζόμενο στο στοιχείο ότι ο πάροχος υπηρεσιών είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος, τεκμήριο το οποίο απαγορεύεται βάσει του άρθρου 56 ΣΛΕΕ (απόφαση της 19ης Ιουνίου 2014, *Strojírny Prostějov και ACO Industries Tábor*, C-53/13 και C-80/13, EU:C:2014:2011, σκέψη 56 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία), ενώ, αντιθέτως, το καθεστώς αυτό τους αναθέτει την υποχρέωση να προβαίνουν, εν ονόματι της φορολογικής αρχής, στην παρακράτηση στην πηγή του ποσού που αντιστοιχεί στον οφειλόμενο φόρο και να το καταθέτουν στο Δημόσιο Ταμείο, υποχρέωση της οποίας την εκτέλεση προσπάθησε ο Ιταλός νομοθέτης να διευκολύνει μέσω του διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου στην Ιταλία.
- 66 Επομένως, πρέπει να γίνει δεκτό ότι φορολογικό μέτρο όπως η τρίτη κατηγορία υποχρεώσεων που απορρέουν από το φορολογικό καθεστώς του 2017 επιδιώκει θεμιτό σκοπό συμβατό με τη Συνθήκη ΛΕΕ και δικαιολογείται από επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος.
- 67 Δεύτερον, δεν μπορεί να αμφισβητηθεί ότι οι υποχρεώσεις της κατηγορίας αυτής είναι, υπό περιστάσεις όπως αυτές της υποθέσεως της κύριας δίκης, κατάλληλες για τη διασφάλιση της επιτεύξεως του σκοπού της καταπολεμήσεως της φοροαποφυγής.
- 68 Πρέπει, ειδικότερα, να τονιστεί ότι, όπως επισήμανε κατ' ουσίαν ο γενικός εισαγγελέας στα σημεία 2 και 3 των προτάσεών του, η προσφυγή σε παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών οι οποίοι διαχειρίζονται διαδικτυακή πύλη, όπως οι αναιρεσείουσες στην υπόθεση της κύριας δίκης, έχει γνωρίσει εκθετική ανάπτυξη και ότι οι εν λόγω υπηρεσίες, οι οποίες παρέχονται μέσω διαδικτύου και μπορούν, καταρχήν, να έχουν διασυνοριακό χαρακτήρα, αντιστοιχούν σε πράξεις εκμισθώσεως οι οποίες πραγματοποιούνται σε συγκεκριμένο τόπο και μπορούν, κατά συνέπεια, να φορολογηθούν σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία του οικείου κράτους μέλους.
- 69 Επιπλέον, είτε οι επίμαχες κτηματομεσιτικές υπηρεσίες παρέχονται από φορείς που ασκούν τη δραστηριότητά τους μέσω διαδικτυακών πυλών, όπως οι αναιρεσείουσες στην υπόθεση της κύριας δίκης, είτε από πιο παραδοσιακούς οικονομικούς φορείς, όπως τα μεσιτικά γραφεία, επισημαίνεται ότι οι μισθώσεις αυτές είναι συχνά βραχυχρόνιες, κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 1, του φορολογικού καθεστώτος του 2017. Κατά συνέπεια, όποιος και αν είναι ο τρόπος διαμεσολαβήσεως των οικείων παρόχων υπηρεσιών, το ίδιο ακίνητο που βρίσκεται στην Ιταλία είναι δυνατόν να εκμισθωθεί πλείστες όσες φορές κατά τη διάρκεια του ίδιου οικονομικού έτους από συγκεκριμένο εκμισθωτή προς μισθωτές που είναι ενδεχομένως κάτοικοι άλλων κρατών

μελών, μέσω παρόχων υπηρεσιών που είναι ενδεχομένως εγκατεστημένοι στο έδαφος άλλου κράτους μέλους και οι οποίοι οφείλουν, παρά ταύτα, να παρακρατούν στην πηγή το ποσό που αντιστοιχεί στο ποσό του φόρου που οφείλει ο εκμισθωτής και να το καταβάλλουν στη φορολογική αρχή. Επομένως, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η υποχρέωση που επιβάλλεται στους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών οι οποίοι δεν διαθέτουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ιταλία να διορίζουν φορολογικό αντιπρόσωπο είναι κατάλληλη για τη διασφάλιση της επιτεύξεως του σκοπού της καταπολεμήσεως της φοροαποφυγής, καθώς και για τη διασφάλιση της ορθής εισπράξεως του φόρου.

- 70 Τρίτον, πρέπει να εξακριβωθεί αν η τρίτη κατηγορία υποχρεώσεων που απορρέουν από το φορολογικό καθεστώς του 2017 υπερβαίνει το αναγκαίο για την επίτευξη του σκοπού αυτού μέτρο.
- 71 Καταρχάς, από την εξέταση της αναλογικότητας ενός τέτοιου μέτρου διαπιστώνεται ότι, αντιθέτως προς τις υποθέσεις επί των οποίων εκδόθηκαν οι αποφάσεις που μνημονεύθηκαν στη σκέψη 60 της παρούσας αποφάσεως, στις οποίες τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα τα οποία αφορούσε η υποχρέωση διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου στο έδαφος του κράτους μέλους φορολογήσεως ήταν φορολογούμενοι, η υποχρέωση αυτή αφορά εν προκειμένω παρόχους υπηρεσιών οι οποίοι ενήργησαν ως υπεύθυνοι για τον φόρο και έχουν ήδη εισπράξει, με την εν λόγω ιδιότητα, το ποσό που αντιστοιχεί στον φόρο που οφείλουν οι οικείοι φορολογούμενοι, ήτοι οι κύριοι των οικείων ακινήτων, για λογαριασμό του Δημόσιου Ταμείου. Εντούτοις, ακόμη και σε μια τέτοια περίπτωση, προϋπόθεση για να έχει μια τέτοια υποχρέωση αναλογικό χαρακτήρα είναι να μην υφίστανται κατάλληλα μέτρα για την επίτευξη του σκοπού της καταπολεμήσεως της φοροδιαφυγής και της επακριβούς εισπράξεως του φόρου αυτού από την οικεία φορολογική αρχή τα οποία να θίγουν λιγότερο την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών απ' ό,τι η υποχρέωση διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου που να έχει κατοικία, έδρα ή εγκατάσταση στο έδαφος του κράτους μέλους επιβολής του φόρου.
- 72 Εν συνεχεία, δεδομένου ότι η υποχρέωση αυτή ισχύει αδιακρίτως για το σύνολο των παρόχων κτηματομεσιτικών υπηρεσιών που δεν διαθέτουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ιταλία και οι οποίοι επέλεξαν, στο πλαίσιο των υπηρεσιών τους, να εισπράξουν τα μισθώματα ή τις αντιπαροχές που αφορούν τις συμβάσεις τις οποίες καλύπτει το φορολογικό καθεστώς του 2017 ή να μεσολαβούν κατά την είσπραξη των εν λόγω μισθωμάτων ή αντιπαροχών χωρίς να γίνεται διάκριση αναλόγως, παραδείγματος χάριν, του όγκου των παρακρατηθέντων ή δυνάμενων να παρακρατηθούν φορολογικών εσόδων ετησίως για λογαριασμό του Δημοσίου Ταμείου, κρίνεται ότι η τρίτη κατηγορία υποχρεώσεων που απορρέει από το φορολογικό καθεστώς του 2017 υπερβαίνει το αναγκαίο για την επίτευξη των στόχων του μέτρου.
- 73 Τέλος, ακόμη και αν αληθεύει ότι ο μεγάλος αριθμός συναλλαγών και ακινήτων που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής μέσω των ενδιαφερομένων παρόχων κτηματομεσιτικών υπηρεσιών καθιστά περίπλοκο το έργο των φορολογικών αρχών του κράτους μέλους φορολογήσεως, τούτο δεν συνεπάγεται, αντιθέτως προς όσα υποστηρίζει η Ιταλική Κυβέρνηση, την προσφυγή σε μέτρο όπως η υποχρέωση διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου με κατοικία, έδρα ή εγκατάσταση στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους δεδομένου, πρώτον, ότι η πρώτη κατηγορία υποχρεώσεων αποσκοπεί ακριβώς στο να παράσχει στις εν λόγω φορολογικές αρχές όλες τις πληροφορίες που καθιστούν συγχρόνως δυνατό τον προσδιορισμό των φορολογούμενων που είναι υπόχρεοι για την καταβολή φόρου και τον καθορισμό της βάσεως του φόρου, δεύτερον, ότι η δεύτερη κατηγορία υποχρεώσεων καθιστά δυνατή τη διασφάλιση της παρακρατήσεως του εν λόγω φόρου στην πηγή και, τρίτον, ότι ο Ιταλός νομοθέτης δεν αποδέχθηκε να έχει ο εν λόγω φορολογικός αντιπρόσωπος, ενώπιον του οποίου δύναται να

διασφαλισθεί η ορθή είσπραξη των φόρων από τους εν λόγω παρόχους υπηρεσιών και η απρόσκοπτη κατάθεση των αντίστοιχων ποσών στο Δημόσιο Ταμείο, τη δυνατότητα να κατοικεί, να εδρεύει ή να είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος και όχι στην Ιταλία.

- 74 Συναφώς, η απλή επισήμανση ότι η προϋπόθεση περί εγκαταστάσεως αποτελεί ασφαλέστερη εγγύηση για το ότι οι φορολογικές υποχρεώσεις που υπέχει ο φορολογικός αντιπρόσωπος θα εκπληρωθούν αποτελεσματικώς είναι αλυσιτελής. Ασφαλώς ο έλεγχος ενός τέτοιου αντιπροσώπου μπορεί να αποδειχθεί δυσχερέστερος όταν αυτός βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος, πλην όμως προκύπτει από τη νομολογία ότι οι δυσχέρειες πρακτικής φύσεως δεν συνιστούν λόγο ικανό να δικαιολογήσει τον περιορισμό μιας θεμελιώδους ελευθερίας που κατοχυρώνει το δίκαιο της Ένωσης (πρβλ. απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 2014, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-678/11, EU:C:2014:2434, σκέψη 61 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 75 Υπό τις συνθήκες αυτές, δεν προκύπτει ότι ο έλεγχος της τηρήσεως των υποχρεώσεων που βαρύνουν τους οικείους παρόχους υπηρεσιών ως υπευθύνους για τον φόρο δεν θα μπορούσε να διασφαλιστεί με μέσα που θίγουν σε μικρότερο βαθμό το άρθρο 56 ΣΛΕΕ απ' ό,τι ο διορισμός φορολογικού εκπροσώπου εγκατεστημένου στην Ιταλία.
- 76 Ως εκ τούτου, επισημαίνεται ότι, όπως σημείωσε και ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 82 των προτάσεων του, η υποχρέωση διορισμού φορολογικού αντιπροσώπου υπό συνθήκες όπως αυτές του φορολογικού καθεστώτος του 2017 αντίκειται στο άρθρο 56 ΣΛΕΕ (πρβλ. αποφάσεις της 5ης Ιουλίου 2007, Επιτροπή κατά Βελγίου, C-522/04, EU:C:2007:405, και της 11ης Δεκεμβρίου 2014, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-678/11, EU:C:2014:2434).
- 77 Κατόπιν του συνόλου των ανωτέρω σκέψεων, στο πρώτο και στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 56 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι:
- πρώτον, δεν αντιτίθεται σε νομοθεσία κράτους μέλους η οποία, όσον αφορά μισθώσεις μέγιστης διάρκειας 30 ημερών σχετικά με ακίνητα ευρισκόμενα στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους, επιβάλλει στους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών, ανεξαρτήτως του τόπου εγκαταστάσεώς τους και του τρόπου με τον οποίο διαμεσολαβούν, να συλλέγουν και να γνωστοποιούν στην εθνική φορολογική αρχή τα στοιχεία που αφορούν τις συμβάσεις μισθώσεως οι οποίες συνήφθησαν κατόπιν της διαμεσολαβήσεώς τους, εφόσον δε οι εν λόγω πάροχοι έχουν εισπράξει τα αντίστοιχα μισθώματα ή τις αντίστοιχες αντιπαροχές ή έχουν μεσολαβήσει κατά την είσπραξή τους, τούς επιβάλλει την υποχρέωση να παρακρατούν στην πηγή το ποσό του οφειλόμενου φόρου επί των ποσών που οι μισθωτές καταβάλλουν στους εκμισθωτές και να το καταθέτουν στο Δημόσιο Ταμείο του οικείου κράτους μέλους·
  - δεύτερον, αντιτίθεται σε νομοθεσία κράτους μέλους η οποία, όσον αφορά μισθώσεις μέγιστης διάρκειας 30 ημερών σχετικά με ακίνητα ευρισκόμενα στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους, επιβάλλει στους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών, όταν οι εν λόγω πάροχοι έχουν εισπράξει τα αντίστοιχα μισθώματα ή τις αντίστοιχες αντιπαροχές ή έχουν μεσολαβήσει κατά την είσπραξή τους και κατοικούν, εδρεύουν ή είναι εγκατεστημένοι στο έδαφος κράτους μέλους άλλου από το κράτος φορολογίας, να διορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο που κατοικεί, εδρεύει ή είναι εγκατεστημένος στο έδαφος του κράτους μέλους φορολογίας.

### ***Επί του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος***

- 78 Με το τρίτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινιστεί εάν το άρθρο 267 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι, σε περίπτωση που διάδικος εγείρει ζήτημα ερμηνείας του δικαίου της Ένωσης, το δικαστήριο του οποίου οι αποφάσεις δεν υπόκεινται σε ένδικα μέσα του εσωτερικού δικαίου έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει κατά την κρίση του το προδικαστικό ερώτημα που πρέπει να υποβληθεί στο Δικαστήριο ή υποχρεούται να υποβάλει το ερώτημα όπως αυτό διατυπώθηκε από τον διάδικο που ζήτησε την προδικαστική παραπομπή.
- 79 Όπως είχε προσφάτως την ευκαιρία να υπενθυμίσει το Δικαστήριο, όταν δεν υφίσταται ένδικο μέσο του εσωτερικού δικαίου κατά αποφάσεως εθνικού δικαστηρίου, το δικαστήριο αυτό υποχρεούται, καταρχήν, να υποβάλει στο Δικαστήριο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, κατά την έννοια του άρθρου 267, τρίτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, εφόσον ανακύπτει ενώπιόν του ζήτημα σχετικό με την ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης (απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 2021, *Consorzio Italian Management και Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, σκέψη 32 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 80 Εθνικό δικαστήριο του οποίου οι αποφάσεις δεν υπόκεινται σε ένδικα μέσα του εσωτερικού δικαίου μπορεί να απαλλαγεί από την υποχρέωση αυτή μόνον εφόσον διαπιστώσει ότι το ζήτημα που εγείρεται δεν είναι κρίσιμο ή ότι η οικεία διάταξη του δικαίου της Ένωσης έχει ήδη ερμηνευθεί από το Δικαστήριο ή ότι η ορθή ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης είναι τόσο προφανής ώστε να μην αφήνει περιθώριο για καμία εύλογη αμφιβολία (απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 2021, *Consorzio Italian Management και Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, σκέψη 33 καθώς και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 81 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι από τη σχέση μεταξύ του δεύτερου και του τρίτου εδαφίου του άρθρου 267 ΣΛΕΕ συνάγεται ότι τα δικαστήρια που αναφέρονται στο τρίτο εδάφιο διαθέτουν την ίδια εξουσία εκτιμήσεως όπως όλα τα άλλα εθνικά δικαστήρια ως προς το αν μια απόφαση επί ζητήματος του δικαίου της Ένωσης είναι αναγκαία για την έκδοση της δικής τους αποφάσεως. Επομένως, τα δικαστήρια αυτά δεν υποχρεούνται να παραπέμψουν ενώπιόν τους ζήτημα ερμηνείας του δικαίου της Ένωσης αν το ζήτημα αυτό δεν είναι κρίσιμο, δηλαδή στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η απάντηση στο ερώτημα αυτό, όποια και αν είναι, δεν θα μπορούσε να επηρεάσει την επίλυση της διαφοράς (απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 2021, *Consorzio Italian Management και Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, σκέψη 34 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 82 Εναπόκειται αποκλειστικά στον εθνικό δικαστή, ο οποίος έχει επιληφθεί της διαφοράς και πρέπει να αναλάβει την ευθύνη της δικαστικής απόφασης, να εκτιμήσει, με γνώμονα τις ιδιαιτερότητες της υποθέσεως, τόσο την αναγκαιότητα όσο και τη λυσιτέλεια των ερωτημάτων που θέτει στο Δικαστήριο (απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 2021, *Consorzio Italian Management και Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, σκέψη 35 καθώς και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 83 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι το σύστημα άμεσης συνεργασίας μεταξύ του Δικαστηρίου και των εθνικών δικαστηρίων, το οποίο καθιερώνει το άρθρο 267 ΣΛΕΕ, είναι ξένο προς οποιαδήποτε πρωτοβουλία των διαδίκων της κύριας δίκης. Οι εν λόγω διάδικοι δεν είναι δυνατόν να στερούν από τα εθνικά δικαστήρια την ανεξαρτησία τους κατά την άσκηση της εξουσίας εκτιμήσεως που υπομνήσθηκε στις σκέψεις 81 και 82 της παρούσας αποφάσεως, ιδίως υποχρεώνοντάς τα να ζητούν την έκδοση προδικαστικών αποφάσεων (πρβλ. απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 2021, *Consorzio Italian Management και Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, σκέψη 53 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

- 84 Ως εκ τούτου, ο καθορισμός και η διατύπωση των ερωτημάτων που πρόκειται να υποβληθούν στο Δικαστήριο εναπόκειται αποκλειστικώς στο εθνικό δικαστήριο, οι δε διάδικοι της κύριας δίκης δεν μπορούν να μεταβάλουν το περιεχόμενό τους (πρβλ. απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 2021, *Consorzio Italian Management και Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, σκέψεις 54 και 55 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 85 Κατόπιν του συνόλου των ανωτέρω σκέψεων, στο τρίτο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 267 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι, σε περίπτωση που διάδικος της κύριας δίκης εγείρει ζήτημα ερμηνείας του δικαίου της Ένωσης, ο καθορισμός και η διατύπωση των ερωτημάτων που πρέπει να υποβληθούν στο Δικαστήριο εναπόκεινται αποκλειστικά και μόνο στο εθνικό δικαστήριο και ο διάδικος αυτός δεν μπορεί να επιβάλει ή να μεταβάλει το περιεχόμενό τους.

### Επί των δικαστικών εξόδων

- 86 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σε αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (δεύτερο τμήμα) αποφασίζει:

#### 1) Το άρθρο 56 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι:

- πρώτον, δεν αντιτίθεται σε νομοθεσία κράτους μέλους η οποία, όσον αφορά μισθώσεις μέγιστης διάρκειας 30 ημερών σχετικά με ακίνητα ευρισκόμενα στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους, επιβάλλει στους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών, ανεξαρτήτως του τόπου εγκαταστάσεώς τους και του τρόπου με τον οποίο διαμεσολαβούν, να συλλέγουν και να γνωστοποιούν στην εθνική φορολογική αρχή τα στοιχεία που αφορούν τις συμβάσεις μισθώσεως οι οποίες συνήφθησαν κατόπιν της διαμεσολαβήσεώς τους, εφόσον δε οι εν λόγω πάροχοι έχουν εισπράξει τα αντίστοιχα μισθώματα ή τις αντίστοιχες αντιπαροχές ή έχουν μεσολαβήσει κατά την είσπραξή τους, τούς επιβάλλει την υποχρέωση να παρακρατούν στην πηγή το ποσό του οφειλόμενου φόρου επί των ποσών που οι μισθωτές καταβάλλουν στους εκμισθωτές και να το καταθέτουν στο Δημόσιο Ταμείο του οικείου κράτους μέλους·
- δεύτερον, αντιτίθεται σε νομοθεσία κράτους μέλους η οποία, όσον αφορά μισθώσεις μέγιστης διάρκειας 30 ημερών σχετικά με ακίνητα ευρισκόμενα στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους, επιβάλλει στους παρόχους κτηματομεσιτικών υπηρεσιών, όταν οι εν λόγω πάροχοι έχουν εισπράξει τα αντίστοιχα μισθώματα ή τις αντίστοιχες αντιπαροχές ή έχουν μεσολαβήσει κατά την είσπραξή τους και κατοικούν, εδρεύουν ή είναι εγκατεστημένοι στο έδαφος κράτους μέλους άλλου από το κράτος φορολογίας, να διορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο που κατοικεί, εδρεύει ή είναι εγκατεστημένος στο έδαφος του κράτους μέλους φορολογίας.

- 2) Το άρθρο 267 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι, σε περίπτωση που διάδικος της κύριας δίκης εγείρει ζήτημα ερμηνείας του δικαίου της Ένωσης, ο καθορισμός και η διατύπωση των ερωτημάτων που πρέπει να υποβληθούν στο Δικαστήριο εναπόκεινται αποκλειστικά και μόνο στο εθνικό δικαστήριο και ο διάδικος αυτός δεν μπορεί να επιβάλει ή να μεταβάλει το περιεχόμενό τους.**

(υπογραφές)