



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

22 december 2022 *

„Prejudiciële verwijzing – Interne markt – Artikel 114, lid 2, VWEU – Uitsluiting van fiscale bepalingen – Richtlijn 2000/31/EG – Diensten van de informatiemaatschappij – Elektronische handel – Internetportaal voor accommodatiebemiddeling – Artikel 1, lid 5, onder a) – Uitsluiting van ‚belastingen’ – Richtlijn 2006/123/EG – Diensten op de interne markt – Artikel 2, lid 3 – Uitsluiting van ‚het gebied van belastingen’ – Richtlijn (EU) 2015/1535 – Artikel 1, lid 1, onder e) en f) – Begrippen ‚regel betreffende diensten’ en ‚technisch voorschrift’ – Verplichting voor dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling om gegevens inzake huurovereenkomsten te verzamelen, deze aan de belastingdienst te verstrekken en bronbelasting in te houden op de gedane betalingen – Verplichting voor dienstverleners zonder vaste inrichting in Italië om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen – Artikel 56 VWEU – Beperkend karakter – Legitieme doelstelling – Onevenredigheid van de verplichting om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen – Artikel 267, derde alinea, VWEU – Prerogatieven van een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep”

In zaak C-83/21,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Consiglio di Stato (hoogste bestuursrechter, Italië) bij beslissing van 26 januari 2021, ingekomen bij het Hof op 9 februari 2021, in de procedure

Airbnb Ireland UC plc,

Airbnb Payments UK Ltd

tegen

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 Srls,

* Procestaal: Italiaans.

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

wijst

HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: A. Prechal, kamerpresident, M. L. Arastey Sahún, F. Biltgen, N. Wahl (rapporteur) en J. Passer, rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: C. Di Bella, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 28 april 2022,

gelet op de opmerkingen van:

- Airbnb Ireland UC plc en Airbnb Payments UK Ltd, vertegenwoordigd door M. Antonini, S. Borocci, A.R. Cassano, M. Clarich, I. Perego en G.M. Roberti, advocati, en D. Van Liedekerke, advocaat,
- de Federazione delle Associazioni Italiane Alberghi e Turismo (Federalberghi), vertegenwoordigd door E. Gambaro, A. Manzi en A. Papi Rossi, advocati,
- de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door R. Guizzi, avvocato dello Stato,
- de Belgische regering, vertegenwoordigd door M. Jacobs en L. Van den Broeck als gemachtigden, bijgestaan door C. Molitor, advocaat,
- de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door T. Machovičová, M. Smolek en J. Vlácil als gemachtigden,
- de Spaanse regering, vertegenwoordigd door L. Aguilera Ruiz als gemachtigde,
- de Franse regering, vertegenwoordigd door N. Vincent en T. Stéhelin als gemachtigden,
- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M.K. Bulterman en J. Hoogveld als gemachtigden,
- de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door M. Augustin, A. Posch en J. Schmoll als gemachtigden,
- de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna als gemachtigde,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Armati, P. Rossi en E. Sanfrutos Cano als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 7 juli 2022,

het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 1, lid 5, onder a), van 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), van artikel 2, lid 3, van 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. 36), van artikel 1, lid 1, onder e) en f), van 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) en van artikel 56 en artikel 267, derde alinea, VWEU.
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen, enerzijds, Airbnb Ireland UC plc en Airbnb Payments UK Ltd en, anderzijds, de Agenzia delle Entrate (belastingdienst, Italië) over de rechtmatigheid van een Italiaanse fiscale regeling voor accommodatiebemiddelingsdiensten met betrekking tot kortlopende verhuur.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Richtlijn 2000/31

- 3 Overweging 12 van richtlijn 2000/31 luidt als volgt:

„Bepaalde activiteiten dienen van het toepassingsgebied van deze richtlijn te worden uitgesloten, aangezien het vrije verkeer van diensten op die gebieden in het licht van het Verdrag of van het bestaande afgeleide communautaire recht in het huidige stadium niet kan worden gegarandeerd. Deze uitsluiting doet geen afbreuk aan instrumenten die voor de goede werking van de interne markt nodig zijn. Belastingen, en met name de belasting over de toegevoegde waarde, die over een groot aantal van de in deze richtlijn bedoelde diensten worden geheven, dienen van het toepassingsgebied van deze richtlijn te worden uitgesloten.”
- 4 Overweging 13 van deze richtlijn luidt:

„Deze richtlijn is niet bedoeld om regels inzake fiscale verplichtingen op te stellen en staat de uitwerking van communautaire instrumenten betreffende fiscale aspecten van elektronische handel niet in de weg.”
- 5 Artikel 1 van die richtlijn heeft als opschrift „Doel en toepassingsgebied” en bepaalt:

„1. Deze richtlijn heeft tot doel bij te dragen aan de goede werking van de interne markt door het vrije verkeer van de diensten van de informatiemaatschappij tussen lidstaten te waarborgen.

[...]

5. Deze richtlijn is niet van toepassing op:

a) belastingen;

[...]”

Richtlijn 2006/123

6 Overweging 29 van richtlijn 2006/123 luidt als volgt:

„Daar het Verdrag specifieke rechtsgrondslagen verschaft op belastinggebied en gezien de reeds aangenomen communautaire instrumenten op dat gebied, dienen belastingen van de werkingssfeer van deze richtlijn te worden uitgesloten.”

7 Artikel 2 van deze richtlijn heeft als opschrift „Werkingssfeer” en bepaalt in lid 3:

„Deze richtlijn is niet van toepassing op het gebied van belastingen.”

Richtlijn 2015/1535

8 Artikel 1, lid 1, van richtlijn 2015/1535 bepaalt:

„In de zin van deze richtlijn wordt verstaan onder:

[...]

e) ‚regel betreffende diensten’: een algemene eis betreffende de toegang tot en de uitoefening van dienstenactiviteiten [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 [die] diensten.

Voor de toepassing van deze definitie:

i) wordt een regel geacht specifiek betrekking te hebben op de diensten van de informatiemaatschappij wanneer die regel, gezien de motivering en de tekst van het dispositief, in zijn totaliteit of in enkele specifieke bepalingen ervan specifiek tot doel heeft die diensten uitdrukkelijk en gericht te reglementeren;

ii) wordt een regel niet geacht specifiek betrekking te hebben op de diensten van de informatiemaatschappij indien [die regel] slechts impliciet of incidenteel op die diensten van toepassing is;

f) ‚technisch voorschrift’: 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, alsmede de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen, behoudens die bedoeld in

artikel 7, van de lidstaten waarbij de vervaardiging, de invoer, de verhandeling of het gebruik van een product dan wel de verrichting of het gebruik van een dienst of de vestiging als dienstverlener wordt verboden.

De facto technische voorschriften zijn met name:

- i) wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen van een lidstaat die hetzij verwijzen naar technische specificaties, andere eisen of regels betreffende diensten, hetzij naar beroepscode of codes voor goede praktijken die zelf verwijzen naar technische specificaties, andere eisen of regels betreffende diensten waarvan de naleving een vermoeden geeft met de voorschriften welke bij deze wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen zijn vastgesteld, in overeenstemming te zijn,
- ii) vrijwillige overeenkomsten waarbij de overheid partij is en die in het algemeen belang gericht zijn op de naleving van technische specificaties, andere eisen of regels betreffende diensten, met uitsluiting van bestekken voor overheidsopdrachten,
- iii) technische specificaties of andere eisen of regels betreffende diensten die verbonden zijn met fiscale of financiële maatregelen die het verbruik van producten of het gebruik van diensten beïnvloeden, doordat zij de naleving van die technische specificaties, andere eisen of regels betreffende diensten aanmoedigen; hieronder vallen niet de technische specificaties, andere eisen of regels betreffende diensten die samenhangen met de nationale stelsels van sociale zekerheid.

[...]

- 9 In artikel 5, lid 1, eerste alinea, van deze richtlijn is bepaald:

„Onverminderd artikel 7 delen de lidstaten de [Europese] Commissie onverwijld ieder ontwerp voor een technisch voorschrift mee, tenzij het een integrale omzetting van een internationale of Europese norm betreft, in welk geval louter met een mededeling van de betrokken norm kan worden volstaan. Zij geven de Commissie tevens kennis van de redenen waarom de vaststelling van dit technisch voorschrift nodig is, tenzij die redenen reeds uit het ontwerp zelf blijken.”

Italiaans recht

- 10 Artikel 4 van 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 (wetsbesluit nr. 50 houdende financiële spoedmaatregelen, initiatieven ten behoeve van de territoriale overheden, aanvullende maatregelen voor door aardbevingen getroffen gebieden en ontwikkelingsmaatregelen), van 24 april 2017 [gewoon supplement bij GURI nr. 95 van 24 april 2017, omgezet in wet bij wet nr. 96 van 21 juni 2017 (gewoon supplement bij GURI nr. 144 van 23 juni 2017)], in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „fiscale regeling van 2017”), heeft als opschrift „Fiscale regeling voor kortlopende verhuur” en luidt als volgt:

„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 linnengoed en het schoonmaken van de ruimte, die, buiten de uitoefening van bedrijfsactiviteiten, worden gesloten door natuurlijke personen, rechtstreeks of via personen die optreden als accommodatiebemiddelaars of beheerders van internetportalen die personen die op zoek zijn naar accommodatie 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 decreto legislativo n. 23. – Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale (wetgevend besluit nr. 23 houdende bepalingen inzake gemeentelijk fiscaal federalisme), van 14 maart 2011 (GURI nr. 67 van 23 maart 2011), van toepassing, met een belastingtarief van 21 % indien wordt gekozen voor de vervangende bijzondere heffing voor dit type inkomsten in de vorm van een bevrijdende voorheffing.

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 bruiklenner met het oog op het gebruik van de accommodatie door derden onder de in lid 1 omschreven voorwaarden.

[...]

4. Personen 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 de 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 deze gegevens wordt bestraft met de sanctie van artikel 11, lid 1, van decreto legislativo n. 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] [wetgevend besluit nr. 471 tot hervorming van de niet-strafrechtelijke fiscale sancties op het gebied van de directe belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde en de belastinginning overeenkomstig artikel 3, lid 133, onder q), van wet nr. 662 van 23 december 1996] van 18 december 1997 [gewoon supplement bij GURI nr. 5 van 8 januari 1998]. De sanctie wordt gehalveerd indien de gegevens binnen vijftien dagen na de uiterste datum worden meegedeeld of binnen dezelfde termijn correct worden verstrekt.

5. Op het grondgebied van de Staat gevestigde personen 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, passen, 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 afhandeling van de betaling van deze huurprijzen of vergoedingen, in hun hoedanigheid van belastingontvanger bij de betaling aan de begunstigde een inhouding van 21 % toe op het totaalbedrag van de huurprijzen en vergoedingen en storten deze inhouding door [...]. In het geval niet wordt gekozen voor toepassing van de in lid 2 bedoelde regeling, wordt deze inhouding geacht te zijn gedaan bij wijze van voorschot.

5 bis. De in lid 5 bedoelde niet-ingezetenen die in Italië een vaste inrichting hebben in de zin van artikel 162 van de gecoördineerde tekst betreffende de inkomstenbelasting, die voortvloeit uit decreto del Presidente della Repubblica n. 917 [– Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (besluit van de president van de Republiek nr. 917 tot goedkeuring van de gecoördineerde tekst betreffende de inkomstenbelasting)], van 22 december 1986 [gewoon supplement bij GURI nr. 302 van 31 december 1986], 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 afhandeling van de betalingen van deze huurprijzen of vergoedingen, aan de uit dit artikel voortvloeiende verplichtingen via hun vaste inrichting. Met het oog op de nakoming van de uit

het onderhavige artikel voortvloeiende verplichtingen wijzen niet-ingezetenen waarvan is vastgesteld dat zij geen vaste inrichting in Italië hebben, in hun hoedanigheid als voor de belasting verantwoordelijken, een fiscaal vertegenwoordiger aan die wordt gekozen uit de personen die zijn opgesomd in artikel 23 van decreto del Presidente della Repubblica n. 600 [– Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi (besluit van de president van de Republiek nr. 600 houdende gemeenschappelijke bepalingen inzake de controle op de inkomstenbelasting)], van 29 september 1973 [gewoon supplement bij GURI nr. 268 van 16 oktober 1973].

5 ter. De persoon die de huurprijzen of vergoedingen int, of betrokken is bij de afhandeling van de betalingen van deze huurprijzen of vergoedingen, is verantwoordelijk voor de betaling van de in artikel 4 van wetgevend besluit nr. 23 van 14 maart 2011 bedoelde verblijfsbelasting en van de verblijfsbelasting [...], alsook voor de andere verplichtingen die bij de wet en bij gemeentereglement zijn vastgesteld.

6. De uitvoeringsbepalingen van de leden 4, 5 en 5 bis van dit artikel, inclusief de bepalingen over de verstrekking en bewaring van gegevens door de bemiddelaar, worden vastgesteld bij besluit van de directeur van de belastingdienst, dat binnen 90 dagen na de inwerkingtreding van dit wetsbesluit wordt uitgevaardigd.”

- 11 De fiscale regeling van 2017 is gewijzigd bij decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 – Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi (wetsbesluit nr. 34 van 30 april 2019 houdende dringende maatregelen ten gunste van de economische groei en voor het oplossen van specifieke situaties in crisistijden, GURI nr. 100 van 30 april 2019; hierna: „wetsbesluit van 2019”), met wijzigingen omgezet bij legge del 28 giugno 2019 n. 58 (wet van 28 juni 2019, gewoon supplement bij GURI nr. 151 van 29 juni 2019).

- 12 Volgens artikel 13 quater, lid 1, van het wetsbesluit van 2019 wordt artikel 4, lid 5 bis, van de fiscale regeling van 2017 aangevuld als volgt:

„Indien geen fiscaal vertegenwoordiger wordt aangewezen, zijn op het grondgebied van de Staat gevestigde personen die tot dezelfde categorie als de hierboven genoemde personen behoren hoofdelijk aansprakelijk met deze laatsten voor de toepassing en doorstorting van de inhouding op het bedrag van de huurprijzen en de vergoedingen met betrekking tot de in de leden 1 en 3 bedoelde overeenkomsten.”

- 13 Artikel 13 quater, lid 4, van dit wetbesluit luidt:

„Om de kwaliteit van het toeristische aanbod te verbeteren, de bescherming van toeristen te waarborgen en onregelmatige vormen van accommodatie te bestrijden, alsmede voor belastingdoeleinden, wordt [...] een speciale gegevensbank opgezet van op het nationale grondgebied aanwezige overnachtingsgelegenheden en gebouwen die bestemd zijn voor kortlopende verhuur op het nationaal grondgebied en die worden geïdentificeerd door middel van een alfanumerieke code (hierna: „identificatiecode”), die moet worden gebruikt in elke communicatie betreffende het aanbod en de promotie van diensten naar gebruikers toe.”

- 14 Volgens artikel 13 quater, lid 7, van dat wetsbesluit „[zijn] [de] eigenaars van accommodatie, personen die optreden als accommodatiebemiddelaars en als beheerders van internetportalen die personen die op zoek zijn naar een gebouw of een deel van een gebouw in contact te brengen met personen die beschikken over gebouwen of delen van gebouwen om te verhuren, [...] verplicht de identificatiecode te vermelden in communicatie betreffende het aanbod en de promotie”.

- 15 Ten slotte bepaalt artikel 13 quater, lid 8, van het wetsbesluit van 2019 dat „[de] niet-naleving van de bepalingen van lid 7 [...] tot gevolg [heeft] dat een boete wordt opgelegd van 500 EUR tot 5 000 EUR” en dat „[in] geval van herhaling van de inbreuk [...] de sanctie [wordt] verhoogd met tweemaal het verschuldigde bedrag”.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

- 16 Verzoeksters in het hoofdgeding beheren het internetportaal voor accommodatiebemiddeling Airbnb, dat het mogelijk maakt om verhuurders die beschikken over accommodatie in contact te brengen met personen die dit soort accommodatie zoeken, door vóór het begin van de verhuur bij de klant de betaling voor de terbeschikkingstelling van de accommodatie te innen en die betaling nadat de verhuur is gestart door te storten aan de verhuurder, voor zover de huurder geen bezwaar heeft gemaakt.
- 17 Verzoeksters in het hoofdgeding hebben bij de Tribunale amministrativo regionale per il Lazio (bestuursrechter in eerste aanleg Latium, Italië) beroep ingesteld tot nietigverklaring van, ten eerste, besluit nr. 132395 van de directeur van de belastingdienst van 12 juli 2017 tot uitvoering van de fiscale regeling van 2017 en, ten tweede, de circolare interpretativa n. 24 dell’Agenzia delle Entrate – Regime fiscale delle locazioni brevi – Art[icolo] 4 [del regime fiscale del 2017] (interpretatieve circulaire nr. 24 van de belastingdienst, met als onderwerp „Fiscale regeling voor kortlopende huurovereenkomsten” – Artikel 4 [van de fiscale regeling van 2017]), van 12 oktober 2017, in de op het hoofdgeding toepasselijke versie, betreffende de toepassing van deze fiscale regeling.
- 18 Bij vonnis van 18 februari 2019 heeft deze rechter dit beroep verworpen op grond dat, ten eerste, met de fiscale regeling van 2017 geen „technisch voorschrift” of „regel betreffende diensten” was ingevoerd, ten tweede, de verplichting om de gegevens van de overeenkomsten te verstrekken en een bronheffing toe te passen niet in strijd was met het beginsel van vrijheid van dienstverrichting en ook niet met het beginsel van vrije mededinging en, ten derde, de verplichting om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen wanneer een beheerder van een internetportaal voor accommodatiebemiddeling geen ingezetene is van Italië of daar niet is gevestigd, in overeenstemming was met de in de rechtspraak van het Hof neergelegde vereisten van noodzakelijkheid en evenredigheid op het gebied van het vrij verrichten van diensten.
- 19 Verzoeksters in het hoofdgeding hebben tegen dit vonnis hoger beroep ingesteld bij de verwijzende rechter, de Consiglio di Stato (hoogste bestuursrechter, Italië).
- 20 Bij beslissing van 11 juli 2019, ingekomen bij het Hof op 30 september 2019, heeft de verwijzende rechter aan het Hof drie prejudiciële vragen voorgelegd met betrekking tot diverse bepalingen van het Unierecht.
- 21 Bij beschikking van 30 juni 2020, Airbnb Ireland en Airbnb Payments UK (C-723/19, niet gepubliceerd, EU:C:2020:509), heeft het Hof dat verzoek om een prejudiciële beslissing kennelijk niet-ontvankelijk verklaard, waarbij het evenwel verduidelijkte dat het de verwijzende rechter vrijstond een nieuw verzoek om een prejudiciële beslissing in te dienen, met aanwijzingen op basis waarvan het Hof een nuttig antwoord op de gestelde vragen zou kunnen geven.

22 Daarop heeft de Consiglio di Stato de behandeling van de zaak opnieuw geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende 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] en vallen onder deze begrippen ook fiscale maatregelen 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 concreet 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 en 2000/31] 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 en 2000/31] 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] en [2000/31] 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 de toepassing van 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] en [2000/31] af te leiden vergelijkbare beginselen, in overeenstemming met het recht van de Unie, worden beperkt door een nationale bepaling op grond waarvan accommodatiebemiddelaars die niet in Italië zijn gevestigd, een fiscaal vertegenwoordiger moeten aanwijzen die, in naam en voor rekening van de niet-ingezeten 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 in het hoofdgeding een vraag van uitlegging van het (primaire of afgeleide) recht van de 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 Unie, de nationale bepalingen die hier mogelijk mee in strijd zijn, en de woordelijke strekking van de vragen bepaalt, mits hij hierbij binnen de grenzen van het voorwerp van het geding blijft, of dient de rechter de vragen zoals deze door de vragende partij zijn geformuleerd, over te nemen?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste en tweede prejudiciële vraag

Toepasselijkheid van de richtlijnen 2000/31, 2006/123 en 2015/1535 op fiscale maatregelen

- 23 Met zijn eerste prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter in wezen van het Hof te vernemen of de begrippen „technisch voorschrift” betreffende de diensten van de informatiemaatschappij en „regel betreffende diensten” van de informatiemaatschappij in richtlijn 2015/1535 aldus moeten worden opgevat dat daaronder ook fiscale maatregelen vallen die niet direct zijn bedoeld om een specifieke dienst van de informatiemaatschappij te reguleren, maar die wel van invloed zijn op de wijze waarop deze dienst in de betrokken lidstaat concreet wordt verleend.
- 24 In het kader van zijn tweede prejudiciële vraag, onder a) tot en met d), vermeldt de verwijzende rechter de richtlijnen 2000/31 en 2006/123, voor het geval dat de daarin neergelegde beginselen „in casu van toepassing worden geacht”.
- 25 Wat in de eerste plaats richtlijn 2000/31 betreft, deze is, zoals het Hof reeds heeft benadrukt in de punten 27 tot en met 30 van het arrest van 27 april 2022, Airbnb Ireland (C-674/20, EU:C:2022:303; hierna: „arrest Airbnb Ireland”), ten eerste vastgesteld op basis van met name artikel 95 EG, waarvan de bewoordingen zijn overgenomen in artikel 114 VWEU, dat in lid 2 „fiscale bepalingen” van de werkingssfeer ervan uitsluit, waarbij deze woorden niet alleen alle gebieden van de fiscaliteit maar ook alle aspecten van deze materie dekken. Ten tweede volgt deze uitlegging ook uit het feit dat artikel 114, lid 2, VWEU deel uitmaakt van hoofdstuk 3, met als opschrift „De aanpassing van de wetgevingen”, dat volgt op hoofdstuk 2, „Bepalingen betreffende belastingen”, van titel VII van het VWEU, die betrekking heeft op „[g]emeenschappelijke regels betreffende de mededinging, de belastingen en de onderlinge aanpassing van de wetgevingen”, zodat alles wat in hoofdstuk 3 wordt behandeld, namelijk de aanpassing van de wetgevingen, geen betrekking heeft op dat wat onder hoofdstuk 2 valt, te weten de bepalingen betreffende belastingen. Ten derde geldt deze redenering voor het afgeleide recht dat is vastgesteld op basis van artikel 95 EG en vervolgens artikel 114 VWEU, waarbij deze redenering wordt bevestigd door de letterlijke uitlegging van de brede term die wordt gehanteerd in artikel 1, lid 5, onder a), van richtlijn 2000/31, te weten het gebied van „belastingen”. Ten vierde vindt deze redenering steun in de overwegingen 12 en 13 van richtlijn 2000/31.

- 26 Wat in de tweede plaats richtlijn 2006/123 betreft, moet worden opgemerkt dat deze richtlijn volgens de bewoordingen van artikel 2, lid 3, van die richtlijn het „gebied van belastingen” van haar werkingssfeer uitsluit.
- 27 Voorts is overweging 29 van deze richtlijn expliciet wat de reden voor de uitsluiting in kwestie betreft, aangezien daarin in herinnering wordt gebracht dat het VWEU specifieke rechtsgrondslagen verschaft op belastinggebied en dat, gezien de reeds aangenomen Unierechtelijke instrumenten op dat gebied, belastingen dienen te worden uitgesloten van de werkingssfeer van die richtlijn.
- 28 Gelet op de algemeenheid van de woorden „gebied van belastingen” en de uitdrukkelijke rechtsgrondslagen die het VWEU dienaangaande biedt, gelden de overwegingen in punt 25 van het onderhavige arrest dus ook voor de uitsluiting van het „gebied van belastingen” van richtlijn 2006/123.
- 29 Wat in de derde plaats richtlijn 2015/1535 betreft, moet worden opgemerkt dat deze richtlijn verwijst naar „het [VWEU], en met name de artikelen 114, 337 en 43”. Om te beginnen zij er dus op gewezen dat de in artikel 114, lid 2, VWEU bedoelde uitsluiting met betrekking tot „fiscale bepalingen” om de in punt 25 van dit arrest uiteengezette redenen ook voor deze richtlijn geldt.
- 30 Bovendien bevestigt de inhoud van richtlijn 2015/1535 indirect dat „fiscale bepalingen” van haar werkingssfeer zijn uitgesloten, aangezien artikel 1, lid 1, onder f), iii), van deze richtlijn zo is geformuleerd dat technische specificaties of andere eisen of regels betreffende diensten „die verbonden zijn met fiscale of financiële maatregelen” onder de facto technische voorschriften worden genoemd. Het gaat dus niet om fiscale maatregelen als zodanig, maar enkel om maatregelen die verbonden zijn met fiscale maatregelen (zie in die zin arrest van 8 oktober 2020, Admiral Sportwetten e.a., C-711/19, EU:C:2020:812, punt 38), zodat laatstgenoemde maatregelen als zodanig buiten de werkingssfeer van die richtlijn blijven.
- 31 Bijgevolg moet worden vastgesteld of maatregelen zoals die welke door de fiscale regeling van 2017 in het Italiaanse recht zijn ingevoerd „belastingen” betreffen in de zin van artikel 1, lid 5, onder a), van richtlijn 2000/31 en vallen binnen het „gebied van belastingen” in de zin van artikel 2, lid 3, van richtlijn 2006/123, en of het daarbij dus gaat om „fiscale bepalingen” in de zin van artikel 114 VWEU, waarnaar uitdrukkelijk wordt verwezen in richtlijn 2015/1535.
- 32 Zoals blijkt uit punt 10 van het onderhavige arrest, wijzigt de fiscale regeling van 2017 de Italiaanse belastingwetgeving inzake kortlopende verhuur, ongeacht of deze verhuur volgens artikel 4, lid 1, van deze regeling „rechtstreeks of via personen die optreden als accommodatiebemiddelaars of beheerders van internetportalen” wordt verricht.
- 33 Voor alle hierboven bedoelde personen gelden thans drie soorten verplichtingen, namelijk om te beginnen de verplichting om gegevens inzake de huurovereenkomsten die zijn gesloten naar aanleiding van hun bemiddeling te verzamelen en aan de belastingdienst te verstrekken, vervolgens, rekening houdend met hun betrokkenheid bij de afhandeling van de betaling van de huurprijzen, de verplichting om op de door de huurders aan de verhuurders betaalde bedragen de verschuldigde belasting in te houden en die aan de schatkist door te storten – ten bevrijdende titel of bij wijze van voorschot, afhankelijk van de door de verhuurders gemaakte keuze – en ten slotte, bij gebreke van een vaste inrichting in Italië, de verplichting om er een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen.

- 34 Wat in de eerste plaats de verplichting betreft om gegevens inzake de huurovereenkomsten die zijn gesloten naar aanleiding van de accommodatiebemiddeling te verzamelen en aan de belastingdienst te verstrekken, zij opgemerkt dat een dergelijke maatregel weliswaar op zich niet is gericht tot de belastingplichtigen, maar tot de natuurlijke personen of rechtspersonen die bemiddelen bij kortlopende verhuur, en dat het voorwerp van deze maatregel de verplichting is, op straffe van een geldboete, om inlichtingen te verstrekken aan de belastingdienst, maar dat dit niet wegneemt dat, ten eerste, de administratie die deze inlichtingen ontvangt de fiscale administratie is, ten tweede, deze maatregel deel uitmaakt van belastingwetgeving, te weten de fiscale regeling van 2017, en, ten derde, de inlichtingen waarop de informatieplicht betrekking heeft inhoudelijk onlosmakelijk verbonden zijn met deze wetgeving, aangezien alleen aan de hand van deze inlichtingen kan worden bepaald wie – door de vermelding van de plaats van verhuur en de identiteit van de verhuurders – daadwerkelijk gehouden is tot voldoening van de belasting, wat – op basis van de ontvangen bedragen – de maatstaf van heffing van deze belasting is en, bijgevolg, wat het bedrag ervan is (zie naar analogie arrest Airbnb Ireland, punt 33).
- 35 Deze verplichting valt dus onder de „fiscale bepalingen” in de zin van artikel 114 VWEU.
- 36 Wat in de tweede plaats de verplichting betreft om op de door de huurders aan de verhuurders betaalde bedragen de verschuldigde belasting aan de bron in te houden en die aan de schatkist door te storten – ten bevrijdende titel aan het preferentiële tarief van 21 % of bij wijze van voorschot op een belasting die dan aan een hoger tarief wordt gevestigd, naargelang van de door de verhuurders gemaakte keuze – moet, zoals de advocaat-generaal in punt 52 van de conclusie heeft opgemerkt, worden vastgesteld dat het hier gaat om maatregelen die „bij uitstek een fiscaal karakter” hebben omdat zij bestaan in het innen van belastingen in naam van de belastingdienst en vervolgens in het overmaken van het ingehouden bedrag aan deze laatste.
- 37 Wat in de derde plaats de verplichting betreft voor dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die niet in Italië zijn gevestigd om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen, moet worden opgemerkt dat er daarbij eveneens sprake is van een fiscale maatregel, aangezien die verplichting ertoe strekt de doeltreffende inning te waarborgen van de bronbelasting die in de hoedanigheid van „fiscaal verantwoordelijke” wordt geheven door in een andere lidstaat gevestigde dienstverleners, met name beheerders van internetportalen.
- 38 Uit het voorgaande volgt dat de drie soorten verplichtingen die de fiscale regeling van 2017 in het Italiaanse recht heeft ingevoerd, „belastingen” betreffen in de zin van artikel 1, lid 5, onder a), van richtlijn 2000/31 en vallen binnen het „gebied van belastingen” in de zin van artikel 2, lid 3, van richtlijn 2006/123, en dat het daarbij dus gaat om „fiscale bepalingen” in de zin van artikel 114 VWEU, waarnaar uitdrukkelijk wordt verwezen in richtlijn 2015/1535.
- 39 Voor het antwoord op de eerste en de tweede prejudiciële vraag moet dus enkel worden onderzocht of maatregelen zoals de fiscale regeling van 2017 rechtmatig zijn in het licht van het verbod van artikel 56 VWEU.
- 40 Bijgevolg wenst de verwijzende rechter met zijn vragen in wezen te vernemen of deze bepaling aldus moet worden uitgelegd dat zij in de weg staat aan maatregelen zoals de drie soorten verplichtingen die in punt 33 van het onderhavige arrest zijn uiteengezet.

Rechtmatigheid van maatregelen zoals die welke voortvloeien uit de fiscale regeling van 2017 in het licht van het verbod van artikel 56 VWEU

- 41 Om te beginnen zij eraan herinnerd dat de lidstaten artikel 56 VWEU zelfs moeten eerbiedigen in het kader van de vaststelling van een wettelijke regeling als de fiscale regeling van 2017, ook al heeft deze regeling betrekking op directe belastingen. Volgens vaste rechtspraak zijn de lidstaten, hoewel de directe belastingen tot hun bevoegdheid behoren, immers niettemin verplicht deze bevoegdheid in overeenstemming met het recht van de Unie uit te oefenen (arrest van 23 januari 2014, Commissie/België, C-296/12, EU:C:2014:24, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 42 Derhalve moeten de drie soorten verplichtingen van de fiscale regeling van 2017 achtereenvolgens worden onderzocht.
- 43 Wat in de eerste plaats de verplichting betreft om gegevens inzake de huurovereenkomsten die zijn gesloten naar aanleiding van de accommodatiebemiddeling te verzamelen en aan de belastingdienst te verstrekken, blijkt om te beginnen uit de bewoordingen van de fiscale regeling van 2017 dat deze verplichting geldt voor alle derden die in Italië bemiddelen in het verhuurproces voor kortlopende verhuur, ongeacht of zij natuurlijke personen of rechtspersonen zijn, of zij al dan niet op dat grondgebied wonen of gevestigd zijn en of zij dit digitaal doen of via andere middelen om contact te leggen. De in de fiscale regeling van 2017 vervatte hervorming heeft, zoals blijkt uit de motivering die aan de vaststelling ervan ten grondslag ligt, betrekking op de fiscale behandeling van alle kortlopende verhuur en maakt, zoals blijkt uit het aan het Hof overgelegde dossier, deel uit van een algemene strategie ter bestrijding van de in deze sector vaak voorkomende belastingontwijking, met name door een dergelijke verplichting in te voeren.
- 44 Een dergelijke wetgeving is dus niet discriminerend en heeft op zich geen betrekking op de voorwaarden voor het verlenen van bemiddelingsdiensten, maar verplicht de dienstverleners enkel om, wanneer die dienst eenmaal is verricht, een administratie bij te houden met het oog op de juiste inning, bij de betrokken eigenaren, van de belastingen over de verhuur van de betrokken goederen (zie naar analogie arrest Airbnb Ireland, punt 41).
- 45 In dit verband volgt uit vaste rechtspraak dat een nationale wettelijke regeling die geldt voor alle marktdeelnemers die op het nationale grondgebied activiteiten ontplooiën, die niet tot doel heeft de voorwaarden voor de uitvoering van de dienstverrichting van de betrokken ondernemingen te regelen, en waarvan de beperkingen die zij voor het vrij verrichten van diensten teweeg zou kunnen brengen zo onzeker en indirect zijn dat van de in de regeling vervatte verplichting niet kan worden gezegd dat zij deze vrijheid belemmert, niet in strijd is met het verbod van artikel 56 VWEU (arrest Airbnb Ireland, punt 42 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 46 Verzoeksters in het hoofdgeding brengen daartegen in dat nagenoeg alle betrokken onlineplatforms, en in het bijzonder de platforms die ook de betalingen afhandelen, in andere lidstaten dan Italië zijn gevestigd en dat de fiscale regeling van 2017 derhalve vooral van invloed is op bemiddelingsdiensten zoals die welke zij aanbieden. Ter terechtzitting hebben zij daaraan toegevoegd dat deze fiscale regeling in feite enkel en alleen gericht was op de platforms die de betalingen afhandelen.
- 47 In dit verband is het juist dat de ontwikkeling van technologische middelen en de huidige opzet van de markt voor het verlenen van accommodatiebemiddelingsdiensten leiden tot de vaststelling dat tussenpersonen die hun diensten via een internetportaal aanbieden, bij toepassing

van wetgeving als die in het hoofdgeding waarschijnlijk vaker en meer gegevens zullen moeten verstrekken aan de fiscale administratie dan andere tussenpersonen. Deze zwaardere verplichting is echter slechts een weerspiegeling van het grotere aantal transacties dat deze tussenpersonen verrichten en van hun respectieve marktaandeelen (arrest Airbnb Ireland, punt 44).

- 48 Bovendien is in casu de formulering van de fiscale regeling van 2017, anders dan het Hof had vastgesteld in het arrest van 12 september 2019, VG Media (C-299/17, EU:C:2019:716, punt 37), niet louter schijnbaar neutraal, aangezien zij daadwerkelijk betrekking heeft op alle dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling, in het bijzonder op vastgoedmakelaars, zoals de Commissie ter terechtzitting in herinnering heeft gebracht.
- 49 Vervolgens heeft het Hof reeds benadrukt dat artikel 56 VWEU geen betrekking heeft op maatregelen die uitsluitend tot gevolg hebben dat er voor de betrokken dienstverrichting extra kosten ontstaan en die het verrichten van diensten tussen lidstaten en het verrichten van diensten binnen één lidstaat gelijkelijk raken (arrest Airbnb Ireland, punt 46 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 50 Ten slotte kan de verplichting voor alle dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling om informatie inzake de huurovereenkomsten die zijn gesloten naar aanleiding van hun accommodatiebemiddeling te verzamelen en aan de belastingdienst te verstrekken weliswaar tot extra kosten leiden, met name in verband met het opzoeken en opslaan van de betrokken gegevens, maar moet worden opgemerkt dat met name in het geval van digitaal aangeboden bemiddelingsdiensten tussenpersonen als verzoeksters in het hoofdgeding de betrokken gegevens reeds opslaan en digitaliseren, zodat de extra kosten die deze verplichting voor die tussenpersonen met zich meebrengt hoe dan ook gering lijken te zijn.
- 51 Deze eerste soort verplichtingen houdt dus geen beperking in van het door artikel 56 VWEU gewaarborgde vrij verrichten van diensten.
- 52 Wat in de tweede plaats de verplichting betreft om op de door de huurders aan de verhuurders betaalde bedragen de verschuldigde belasting aan de bron in te houden en die belasting aan de schatkist door te storten, moet enerzijds – om dezelfde redenen als die welke in de punten 43 tot en met 48 van het onderhavige arrest zijn uiteengezet – worden opgemerkt dat de fiscale regeling van 2017 in dat opzicht betrekking heeft op alle derden die bemiddelen in het verhuurproces voor kortlopende verhuur en die er in het kader van hun dienstverrichtingen voor hebben gekozen de huurprijzen of vergoedingen te innen met betrekking tot de overeenkomsten die vallen onder de fiscale regeling van 2017 of betrokken te zijn bij de afhandeling van de betaling ervan, ongeacht of zij natuurlijke personen of rechtspersonen zijn, of zij al dan niet in Italië wonen of gevestigd zijn en of zij dit digitaal doen of via andere middelen om contact te leggen.
- 53 Anderzijds is het echter juist dat de dienstverrichter, zoals de Commissie in haar opmerkingen aangeeft, wanneer hij in een andere lidstaat dan Italië is gevestigd, overeenkomstig artikel 4, lid 5 bis, van de fiscale regeling van 2017 optreedt als „voor de belasting verantwoordelijke”, terwijl hij, wanneer hij in Italië is gevestigd, volgens artikel 4, lid 5, van deze regeling de hoedanigheid heeft van „belastingontvanger”, dat wil zeggen van belastingsubstituut, met als gevolg dat hij voor de schatkist in de plaats treedt van de belastingplichtige en aansprakelijk wordt voor de betaling van de belasting.

- 54 Hoewel in navolging van de advocaat-generaal in punt 56 van zijn conclusie moet worden aangenomen dat deze tweede soort verplichtingen voor dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling een veel grotere last legt dan die welke gepaard gaat met een loutere informatieplicht, al is het maar door de financiële verantwoordelijkheid die zij met zich brengt, niet alleen jegens de heffingsstaat maar ook jegens de klanten, blijkt uit de fiscale regeling van 2017, onder voorbehoud van de beoordeling door de verwijzende rechter, niet dat deze last voor in een andere lidstaat dan Italië gevestigde dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling groter is dan deze voor ondernemingen die in Italië een vestiging hebben, ondanks hun verschillende benamingen. Deze fiscale regeling legt hun immers dezelfde verplichtingen op tot inhouding aan de bron in naam van de belastingdienst en tot betaling van de bijzondere heffing voor dit type inkomsten van 21 % aan deze laatste, waarbij de inhouding bevrijdend is wanneer de eigenaar van het betrokken onroerend goed voor het preferentieel tarief heeft gekozen en geldt als voorschot wanneer dit niet het geval is.
- 55 Wat de tweede soort verplichtingen betreft, blijkt dus niet dat een wettelijke regeling als de fiscale regeling van 2017, die uitsluitend tot gevolg heeft 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 raakt, kan worden geacht de uitoefening van het vrij verrichten van diensten te verbieden, te belemmeren of minder aantrekkelijk te maken (zie in die zin arrest van 3 maart 2020, Google Ireland, C-482/18, EU:C:2020:141, punten 25 en 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 56 Wat in de derde plaats de verplichting betreft om in Italië een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen, volgt uit de formulering van artikel 4, leden 5 en 5 bis, van de fiscale regeling van 2017 dat deze verplichting enkel rust op bepaalde dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die geen vaste inrichting in Italië hebben, die als „voor de belasting verantwoordelijken” worden aangemerkt, terwijl in Italië gevestigde verleners van dergelijke diensten, die worden aangeduid als „belastingontvangers”, dat wil zeggen belastingsubstituten, niet aan deze verplichting zijn onderworpen.
- 57 In dit verband moet worden opgemerkt dat deze derde soort verplichtingen niet geldt voor alle niet in Italië gevestigde dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die bemiddelen in het verhuurproces voor kortlopende verhuur van in Italië gelegen onroerend goed. De verplichting om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen hangt immers af van de keuze van deze dienstverleners om al dan niet de huurprijzen of vergoedingen met betrekking tot de overeenkomsten die onder de fiscale regeling van 2017 vallen te innen of betrokken te zijn bij de afhandeling van de betaling ervan, dit wil zeggen om zich in feite te onderwerpen aan de tweede soort verplichtingen en uit dien hoofde over te gaan tot een heffing op de ontvangen bedragen, die bevrijdend is wanneer de eigenaar van het betrokken onroerend goed heeft gekozen voor het preferentieel tarief van 21 % en die geldt als voorschot wanneer dit niet het geval is.
- 58 Niettemin moet worden vastgesteld dat de fiscale regeling van 2017 de dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die deze inningen verrichten of die betrokken zijn bij de afhandeling van de betaling, verschillend behandelt naargelang zij al dan niet over een vaste inrichting in Italië beschikken.
- 59 Zo staat buiten kijf dat de fiscale regeling van 2017, doordat zij dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die geen vaste inrichting in Italië hebben en die dergelijke inningen of tussenkomsten in hun diensten willen opnemen ertoe verplicht in die lidstaat een fiscaal vertegenwoordiger aan te stellen, hun verplicht daartoe stappen te ondernemen en in de praktijk

de vergoeding van deze vertegenwoordiger te betalen. Dergelijke vereisten vormen voor deze marktdeelnemers een belemmering die hen ervan kan afhouden in Italië accommodatiebemiddelingsdiensten te verlenen, althans op de wijze die zij wensen. Deze verplichting moet bijgevolg worden beschouwd als een bij artikel 56 VWEU in beginsel verboden beperking van het vrij verrichten van diensten (zie naar analogie arrest van 5 mei 2011, Commissie/Portugal, C-267/09, EU:C:2011:273, punt 37).

- 60 Daarbij zij aangetekend dat de verwijzende rechter er terecht heeft op gewezen dat het Hof in zijn rechtspraak geen beginsel heeft geponeerd volgens hetwelk de verplichting om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen, die door een nationale wettelijke of bestuursrechtelijke regeling aan de natuurlijke personen of rechtspersonen die in een andere lidstaat wonen dan de staat van heffing wordt opgelegd, onverenigbaar is met het vrij verrichten van diensten, aangezien het Hof in elke zaak in het licht van de specifieke kenmerken van de betrokken verplichting heeft onderzocht of de daaruit voortvloeiende beperking kon worden gerechtvaardigd in het licht van de dwingende redenen van algemeen belang die door de betrokken nationale regeling worden nagestreefd en waarop de betrokken lidstaat zich voor het Hof heeft beroepen (arresten van 5 juli 2007, Commissie/België, C-522/04, EU:C:2007:405, punten 47-58; 5 mei 2011, Commissie/Portugal, C-267/09, EU:C:2011:273, punten 38-46, en 11 december 2014, Commissie/Spanje, C-678/11, EU:C:2014:2434, punten 42-62).
- 61 Bijgevolg moet de aan de „voor de belasting verantwoordelijken” opgelegde verplichting om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen aan de hand van de in punt 60 van het onderhavige arrest in herinnering gebrachte rechtspraak worden onderzocht.
- 62 Ten eerste voert de betrokken lidstaat aan dat de in punt 59 van dit arrest bedoelde beperking gerechtvaardigd is omwille van de strijd tegen de belastingontwijking in de sector van de kortlopende verhuur, die in de woorden van de verwijzende rechter „aanzienlijk” en „structureel” is. In dit verband moet worden benadrukt dat het Hof herhaaldelijk heeft geoordeeld dat de strijd tegen belastingontwijking en de doeltreffendheid van de fiscale controles kunnen worden aangevoerd ter rechtvaardiging van beperkingen van de door het VWEU gegarandeerde fundamentele vrijheden (arrest van 11 december 2014, Commissie/Spanje, C-678/11, EU:C:2014:2434, punt 45 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 63 Voorts is de noodzaak om voor een doelmatige invordering van belastingen te zorgen een dwingend vereiste van algemeen belang, die een beperking van de vrijheid van dienstverrichting kan rechtvaardigen (arrest van 11 december 2014, Commissie/Spanje, C-678/11, EU:C:2014:2434, punt 46 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 64 Het is juist met het oog op deze doelstelling dat aan dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die, zoals vermeld in punt 58 van dit arrest, inningen verrichten of betrokken zijn bij de afhandeling van de betalingen en die geen vaste inrichting in Italië hebben, de verplichting wordt opgelegd om er een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen. Aangezien deze dienstverleners als „voor de belasting verantwoordelijken” ertoe gehouden zijn de bronheffing te innen namens de Italiaanse autoriteiten, wensen deze autoriteiten via de fiscaal vertegenwoordiger zich ervan te vergewissen dat deze taak tot een goed einde is gebracht en dat de ontvangen bedragen vervolgens correct aan de belastingdienst zijn overgemaakt, met dien verstande dat dit controlewerk vergemakkelijkt wordt voor in Italië gevestigde dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling, aangezien deze, zodra zij dergelijke inhoudingen verrichten, blijkens punt 53 van dit arrest van rechtswege de hoedanigheid van „belastingontvangers”, dat wil zeggen belastingsubstituten, verkrijgen.

- 65 Het is overigens paradoxaal dat verzoeksters in het hoofdgeding de Italiaanse autoriteiten verwijten dat zij met de vaststelling van de fiscale regeling van 2017 een algemeen vermoeden van belastingfraude of -ontwijking hebben ingevoerd dat is gebaseerd op de omstandigheid dat een dienstverrichter in een andere lidstaat is gevestigd, welk vermoeden door artikel 56 VWEU is verboden (arrest van 19 juni 2014, *Strojírny Prostějov en ACO Industries Tábor*, C-296/13, EU:C:2014:2011, punt 56 en aldaar aangehaalde rechtspraak), terwijl die regeling hun juist de taak oplegt om namens de belastingdienst de inhouding aan de bron van het bedrag van de verschuldigde belasting te verrichten en die aan de schatkist door te storten, een taak waarvan de Italiaanse wetgever de controle heeft willen vergemakkelijken door de aanwijzing van een fiscaal vertegenwoordiger in Italië.
- 66 Bijgevolg moet een fiscale maatregel zoals de derde soort verplichtingen die voortvloeit uit de fiscale regeling van 2017 worden geacht een legitiem doel na te streven dat verenigbaar is met het VWEU en wordt gerechtvaardigd door dwingende redenen van algemeen belang.
- 67 Ten tweede staat buiten kijf dat dit soort verplichtingen in omstandigheden als die van het hoofdgeding geschikt is om de verwezenlijking van de doelstelling van bestrijding van belastingontwijking te waarborgen.
- 68 In het bijzonder moet worden benadrukt dat, zoals de advocaat-generaal in de punten 2 en 3 van zijn conclusie in wezen heeft opgemerkt, het gebruik van dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die beheerder zijn van een internetportaal, zoals verzoeksters in het hoofdgeding, een exponentiële ontwikkeling heeft gekend en dat deze diensten, die via internet worden verleend en derhalve in beginsel grensoverschrijdend kunnen zijn, niettemin betrekking hebben op verhuurtransacties die een precieze fysieke locatie hebben en derhalve overeenkomstig het belastingrecht van de betrokken lidstaat kunnen worden belast.
- 69 Bovendien moet worden opgemerkt dat het, ongeacht of de betrokken accommodatiebemiddelingsdiensten worden verricht door dienstverleners die via internetportalen werken, zoals verzoeksters in het hoofdgeding, dan wel door meer traditionele marktdeelnemers, zoals vastgoedmakelaars, vaak om kortlopende verhuur gaat in de zin van artikel 4, lid 1, van de fiscale regeling van 2017. Bijgevolg kan hetzelfde in Italië gelegen onroerend goed, ongeacht de wijze van bemiddeling van de betrokken dienstverleners, in de loop van een belastingjaar vele malen door een bepaalde verhuurder worden verhuurd aan huurders die ingezetenen van andere lidstaten kunnen zijn, via dienstverleners die in voorkomend geval zelf op het grondgebied van een andere lidstaat zijn gevestigd, maar die niettemin het bedrag dat overeenkomt met de door de verhuurder verschuldigde belasting aan de bron dienen in te houden en dit dienen door te storten aan de belastingdienst. De verplichting voor dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die geen vaste inrichting in Italië hebben, om er een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen, is dus geschikt om de verwezenlijking van de doelstelling van bestrijding van belastingontwijking te waarborgen en de juiste invordering van de belasting mogelijk te maken.
- 70 Ten derde moet worden nagegaan of een maatregel zoals de derde soort verplichtingen die voortvloeit uit de fiscale regeling van 2017, niet verder gaat dan noodzakelijk is om die doelstelling te verwezenlijken.
- 71 Om te beginnen leidt het onderzoek naar de evenredigheid van een dergelijke maatregel tot de vaststelling dat, anders dan in de zaken die hebben geleid tot de in punt 60 van het onderhavige arrest aangehaalde arresten, waarin de natuurlijke of rechtspersonen op wie de verplichting tot

aanwijzing van een fiscaal vertegenwoordiger op het grondgebied van de lidstaat van belastingheffing betrekking had belastingplichtigen waren, deze verplichting in casu betrekking heeft op dienstverleners die als voor de belasting verantwoordelijken zijn opgetreden en uit dien hoofde reeds voor rekening van de schatkist het bedrag hebben ingehouden dat overeenkomt met de door de belastingplichtigen, namelijk de eigenaren van de betrokken onroerende goederen, verschuldigde belasting. Dat neemt echter niet weg dat zelfs in zo'n geval een dergelijke verplichting alleen evenredig kan zijn indien er geen maatregelen bestaan die de doelstelling van bestrijding van belastingfraude en de juiste inning van deze belasting door de betrokken belastingdienst kunnen verwezenlijken en de vrije dienstverrichting minder belemmeren dan de verplichting om een op het grondgebied van de lidstaat van heffing wonende of gevestigde fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen.

- 72 Aangezien deze verplichting vervolgens gelijkelijk van toepassing is op alle dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling die geen vaste inrichting in Italië hebben en er in het kader van hun dienstverrichtingen voor hebben gekozen de huurprijzen of vergoedingen te innen met betrekking tot de overeenkomsten die vallen onder de fiscale regeling van 2017 of betrokken te zijn bij de afhandeling van de betaling ervan, zonder onderscheid naargelang bijvoorbeeld het bedrag aan belastinginkomsten dat deze dienstverleners jaarlijks voor rekening van de schatkist (kunnen) innen, dient te worden geoordeeld dat de derde soort fiscale verplichtingen die voortvloeit uit de fiscale regeling van 2017 verder gaat dan nodig is om de doelstellingen van die regeling te verwezenlijken.
- 73 Ten slotte is het weliswaar juist dat de taak van de belastingautoriteiten van de lidstaat van heffing ingewikkeld is door het grote aantal transacties en onroerende goederen die het voorwerp kunnen uitmaken van een transactie via de betrokken dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling, maar dit betekent niet dat, anders dan de Italiaanse regering stelt, een beroep moet worden gedaan op een maatregel als de verplichting om een op het grondgebied van die staat woonachtige of gevestigde fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen, aangezien, in de eerste plaats, de eerste soort verplichtingen specifiek bedoeld is om deze belastingautoriteiten alle informatie te verstrekken die nodig is om de belastingplichtigen te identificeren en de grondslag voor de vaststelling van die belasting te bepalen, in de tweede plaats, de tweede soort verplichtingen het mogelijk maakt de inhouding van die belasting aan de bron te waarborgen en, in de derde plaats, de Italiaanse wetgever niet heeft voorzien in de mogelijkheid dat die fiscaal vertegenwoordiger – bij wie de belastingautoriteiten zich vergewissen van de juiste inning van de belastingen door die dienstverleners en de correcte overmaking van de overeenkomstige bedragen aan de Italiaanse schatkist – in een andere lidstaat dan Italië woont of is gevestigd.
- 74 Dienaangaande is de enkele bewering dat het vereiste inzake de woonplaats of de plaats van vestiging een betere garantie biedt dat de op de fiscaal vertegenwoordiger rustende fiscale verplichtingen effectief worden nagekomen, niet relevant. Hoewel het toezicht op een dergelijke vertegenwoordiger door de belastingautoriteiten van een lidstaat inderdaad moeilijker kan zijn als de vertegenwoordiger zich in een andere lidstaat bevindt, is het evenwel vaste rechtspraak dat administratieve moeilijkheden geen belemmering van een door het recht van de Unie gegarandeerde fundamentele vrijheid kunnen rechtvaardigen (zie in die zin arrest van 11 december 2014, Commissie/Spanje, C-678/11, EU:C:2014:2434, punt 61 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

- 75 In die omstandigheden blijkt niet dat het toezicht op de naleving van de verplichtingen die op de betrokken dienstverleners rusten in hun hoedanigheid van voor de belasting verantwoordelijken, niet kan worden verzekerd met middelen die minder inbreuk maken op artikel 56 VWEU dan de aanwijzing van een in Italië wonende of gevestigde fiscale vertegenwoordiger.
- 76 Bijgevolg moet in navolging van de advocaat-generaal in punt 82 van zijn conclusie worden geoordeeld dat de verplichting om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen in omstandigheden als die van de fiscale regeling van 2017 in strijd is met artikel 56 VWEU (zie in die zin arresten van 5 juli 2007, Commissie/België, C-522/04, EU:C:2007:405, en 11 december 2014, Commissie/Spanje, C-678/11, EU:C:2014:2434).
- 77 Gelet op een en ander moet op de eerste en de tweede prejudiciële vraag worden geantwoord dat artikel 56 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat deze bepaling
- ten eerste niet in de weg staat aan een wettelijke regeling van een lidstaat op grond waarvan dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling, ongeacht hun plaats van vestiging en de wijze waarop zij bemiddelen, met betrekking tot de verhuur met een duur van ten hoogste dertig dagen van onroerende goederen op het grondgebied van deze lidstaat, verplicht zijn de informatie inzake de huurovereenkomsten die zijn gesloten naar aanleiding van hun bemiddeling te verzamelen en vervolgens aan de nationale belastingdienst mee te delen en, indien deze dienstverleners de desbetreffende huurprijzen of vergoedingen hebben geïnd of betrokken waren bij de afhandeling van de betaling ervan, het bedrag van de belasting die verschuldigd is op de door de huurders aan de verhuurders betaalde bedragen aan de bron in te houden en door te storten aan de schatkist van die lidstaat;
 - ten tweede in de weg staat aan een wettelijke regeling van een lidstaat op grond waarvan dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling met betrekking tot de verhuur met een duur van ten hoogste dertig dagen van onroerende goederen op het grondgebied van deze lidstaat, verplicht zijn, indien deze dienstverleners de desbetreffende huurprijzen of vergoedingen hebben geïnd of betrokken waren bij de afhandeling van de betaling ervan en zij wonen of gevestigd zijn op het grondgebied van een andere lidstaat dan die waar de belasting wordt geheven, een op het grondgebied van de lidstaat van heffing wonende of gevestigde fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen.

Derde prejudiciële vraag

- 78 Met zijn derde prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of artikel 267 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat indien een van de partijen in het hoofdgeding een vraag tot uitlegging van het Unierecht opwerpt, de nationale rechter van wie de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep nog steeds de mogelijkheid heeft de aan het Hof gerichte prejudiciële vragen zelf op autonome wijze te formuleren, dan wel of hij de vraag zoals deze is geformuleerd door de partij die om verwijzing verzoekt, dient over te nemen.
- 79 Zoals het Hof onlangs in herinnering heeft gebracht, is het zo dat wanneer er geen hoger beroep openstaat tegen de uitspraak van een nationale rechterlijke instantie, deze instantie in beginsel is gehouden zich krachtens artikel 267, derde alinea, VWEU tot het Hof te wenden wanneer voor haar een vraag over de uitlegging van het Unierecht wordt opgeworpen (arrest van 6 oktober 2021, Consorzio Italian Management en Catania Multiservizi, C-561/19, EU:C:2021:799, punt 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

- 80 Een rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, kan enkel van deze verplichting worden ontheven wanneer zij heeft vastgesteld dat de opgeworpen vraag niet relevant is, dat de betrokken bepaling van het Unierecht reeds door het Hof is uitgelegd, of dat de juiste toepassing van het Unierecht zo evident is dat er redelijkerwijze geen ruimte voor twijfel kan bestaan (arrest van 6 oktober 2021, *Consortio Italian Management en Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 81 In dit verband zij eraan herinnerd dat uit het verband tussen de tweede en de derde alinea van artikel 267 VWEU volgt dat de in die derde alinea bedoelde rechterlijke instanties over dezelfde beoordelingsbevoegdheid beschikken als elke andere nationale rechterlijke instantie bij de vraag of een beslissing op een punt van Unierecht noodzakelijk is voor het wijzen van hun vonnis. Zij zijn derhalve niet gehouden een voor hen opgeworpen vraag van uitlegging van het Unierecht te verwijzen wanneer die vraag niet ter zake dienend is, dat wil zeggen wanneer het antwoord erop, hoe het ook luidt, geen invloed kan hebben op de oplossing van het geschil (arrest van 6 oktober 2021, *Consortio Italian Management en Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 82 Het is dus uitsluitend een zaak van de nationale rechter aan wie het geschil is voorgelegd en die de verantwoordelijkheid draagt voor de te geven rechterlijke beslissing om, gelet op de bijzonderheden van het geval, zowel de noodzaak als de relevantie te beoordelen van de vragen die hij aan het Hof voorlegt (arrest van 6 oktober 2021, *Consortio Italian Management en Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 83 In dit verband zij eraan herinnerd dat de regeling die in artikel 267 VWEU is neergelegd een rechtstreekse samenwerking tussen het Hof en de nationale rechterlijke instanties tot stand brengt in de vorm van een procedure die losstaat van enig initiatief van de partijen. Deze partijen kunnen de nationale rechterlijke instanties niet de onafhankelijke uitoefening van de in de punten 81 en 82 van het onderhavige arrest in herinnering gebrachte beoordelingsbevoegdheid ontnemen, met name door hen te verplichten een prejudiciële beslissing in te dienen (zie in die zin arrest van 6 oktober 2021, *Consortio Italian Management en Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, punt 53 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 84 Hieruit volgt dat de bevoegdheid om de aan het Hof voor te leggen vragen te bepalen en te formuleren enkel aan de nationale rechter toekomt, en dat de partijen in het hoofdgeding de inhoud daarvan niet kunnen bepalen of wijzigen (zie in die zin arrest van 6 oktober 2021, *Consortio Italian Management en Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, punten 54 en 55 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 85 Gelet op een en ander moet op de derde prejudiciële vraag worden geantwoord dat artikel 267 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat indien een van de partijen in het hoofdgeding een vraag tot uitlegging van het Unierecht opwerpt, de bevoegdheid om de aan het Hof voor te leggen vragen te bepalen en te formuleren enkel aan de nationale rechter toekomt en die partijen de inhoud daarvan niet kunnen bepalen of wijzigen.

Kosten

- 86 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Tweede kamer) verklaart voor recht:

1) Artikel 56 VWEU moet aldus worden uitgelegd dat deze bepaling

- ten eerste niet in de weg staat aan een wettelijke regeling van een lidstaat op grond waarvan dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling, ongeacht hun plaats van vestiging en de wijze waarop zij bemiddelen, met betrekking tot de verhuur met een duur van ten hoogste dertig dagen van onroerende goederen op het grondgebied van deze lidstaat, verplicht zijn de informatie inzake de huurovereenkomsten die zijn gesloten naar aanleiding van hun bemiddeling te verzamelen en vervolgens aan de nationale belastingdienst mee te delen en, indien deze dienstverleners de desbetreffende huurprijzen of vergoedingen hebben geïnd of betrokken waren bij de afhandeling van de betaling ervan, het bedrag van de belasting die verschuldigd is op de door de huurders aan de verhuurders betaalde bedragen aan de bron in te houden en door te storten aan de schatkist van die lidstaat;
- ten tweede in de weg staat aan een wettelijke regeling van een lidstaat op grond waarvan dienstverleners op het gebied van accommodatiebemiddeling met betrekking tot de verhuur met een duur van ten hoogste dertig dagen van onroerende goederen op het grondgebied van deze lidstaat, verplicht zijn, indien deze dienstverleners de desbetreffende huurprijzen of vergoedingen hebben geïnd of betrokken waren bij de afhandeling van de betaling ervan en zij wonen of gevestigd zijn op het grondgebied van een andere lidstaat dan die waar de belasting wordt geheven, een op het grondgebied van de lidstaat van heffing wonende of gevestigde fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen.

2) Artikel 267 VWEU moet aldus worden uitgelegd dat indien een van de partijen in het hoofdgeding een vraag tot uitlegging van het Unierecht opwerpt, de bevoegdheid om de aan het Hof voor te leggen vragen te bepalen en te formuleren enkel aan de nationale rechter toekomt en die partijen de inhoud daarvan niet kunnen bepalen of wijzigen.

ondertekeningen