



## Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 22. decembra 2022 \*

„Predhodno odločanje – Notranji trg – Člen 114(2) PDEU – Izključitev davčnih določb – Direktiva 2000/31/ES – Storitve informacijske družbe – Elektronsko poslovanje – Elektronska platforma za nepremičninsko posredovanje – Člen 1(5)(a) – Izključitev ‚področja obdavčitve‘ – Direktiva 2006/123/ES – Storitve na notranjem trgu – Člen 2(3) – Izključitev ‚področja obdavčevanja‘ – Direktiva (EU) 2015/1535 – Člen 1(1)(e) in (f) – Pojma ‚predpis o storitvah‘ in ‚tehnični predpis‘ – Obveznost, da morajo ponudniki storitev nepremičninskega posredovanja zbrati in davčni upravi posredovati podatke o najemnih pogodbah in pri viru odtegniti davek na izvedena plačila – Obveznost imenovanja davčnega zastopnika za ponudnike storitev, ki nimajo stalne poslovne enote v Italiji – Člen 56 PDEU – Omejevalni značaj – Legitimen cilj – Nesorazmernost obveznosti imenovanja davčnega zastopnika – Člen 267, tretji odstavek, PDEU – Prerogative nacionalnega sodišča, zoper odločitev katerega po nacionalnem pravu ni pravnega sredstva“

V zadevi C-83/21,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložil Consiglio di Stato (državni svet, Italija) z odločbo z dne 26. januarja 2021, ki je na Sodišče prispela 9. februarja 2021, v postopku

**Airbnb Ireland UC plc,**

**Airbnb Payments UK Ltd**

proti

**Agenzia delle Entrate,**

ob udeležbi

**Presidenza del Consiglio dei Ministri,**

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

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

**Renting Services Group Srls,**

\* Jezik postopka: italijanščina.

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

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi A. Prechal, predsednica senata, M. L. Arastey Sahún, sodnica, F. Biltgen, N. Wahl (poročevalec) in J. Passer, sodniki,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: C. Di Bella, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 28. aprila 2022,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Airbnb Ireland UC plc in Airbnb Payments UK Ltd M. Antonini, S. Borocci, A. R. Cassano, M. Clarich, I. Perego, G. M. Roberti, avvocati, in D. Van Liedekerke, advocaat,
- za Federazione delle Associazioni Italiane Alberghi e Turismo (Federalberghi) E. Gambaro, A. Manzi in A. Papi Rossi, avvocati,
- za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj z R. Guizzi, avvocato dello Stato,
- za belgijsko vlado M. Jacobs in L. Van den Broeck, agentki, skupaj s C. Molitorjem, avocat,
- za češko vlado T. Machovičová, M. Smolek in J. Vlácil, agenti,
- za špansko vlado L. Aguilera Ruiz, agent,
- za francosko vlado N. Vincent in T. Stéhelin, agenta,
- za nizozemsko vlado M. K. Bulterman in J. Hoogveld, agenta,
- za avstrijsko vlado M. Augustin, A. Posch in J. Schmoll, agenti,
- za poljsko vlado B. Majczyna, agent,
- za Evropsko komisijo L. Armati, P. Rossi in E. Sanfrutos Cano, agenti,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 7. julija 2022

izreka naslednjo

**Sodbo**

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 1(5)(a) Direktive 2000/31/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 8. junija 2000 o nekaterih pravnih vidikih storitev informacijske družbe, zlasti elektronskega poslovanja na notranjem trgu (Direktiva o elektronskem poslovanju) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 13, zvezek 25, str. 399),

člena 2(3) Direktive 2006/123/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 12. decembra 2006 o storitvah na notranjem trgu (UL 2006, L 376, str. 36) in člena 1(1)(e) in (f) Direktive (EU) 2015/1535 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. septembra 2015 o določitvi postopka za zbiranje informacij na področju tehničnih predpisov in pravil za storitve informacijske družbe (UL 2015, L 241, str. 1) ter člena 56 in člena 267, tretji odstavek, PDEU.

- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbama Airbnb Ireland UC plc in Airbnb Payments UK Ltd ter Agenzia delle Entrate (davčna uprava, Italija) v zvezi z zakonitostjo določbe italijanskega prava o davčni ureditvi storitev nepremičninskega posredovanja, ki se nanaša na kratkoročno oddajanje v najem.

## Pravni okvir

### *Pravo Unije*

#### *Direktiva 2000/31*

- 3 V uvodni izjavi 12 Direktive 2000/31 je navedeno:

„Nekatere dejavnosti je treba izključiti iz področja veljavnosti te direktive, saj svobode opravljanja storitev na teh področjih danes ni mogoče zagotoviti na podlagi Pogodbe ali obstoječe sekundarne zakonodaje; izključitev teh dejavnosti ne posega v mehanizme, ki bi se lahko izkazali za potrebne pri pravilnem delovanju notranjega trga; obdavčenje, predvsem davek na dodano vrednost, ki se pobira za mnoge storitve, na katere se nanaša ta direktiva, mora biti izključeno iz področja uporabe te direktive“.

- 4 V uvodni izjavi 13 te direktive je navedeno:

„Cilj te direktive ni določanje predpisov o davčnih obveznostih niti vnaprejšnje poseganje v razvijanje pravnih aktov Skupnosti v zvezi z davčnimi vidiki elektronskega poslovanja.“

- 5 Člen 1 navedene direktive, naslovljen „Cilji in področje uporabe“, določa:

„1. Cilj te direktive je prispevati k pravilnemu delovanju notranjega trga z zagotavljanjem prostega pretoka storitev informacijske družbe med državami članicami.

[...]

5. Ta direktiva se ne uporablja za:

(a) področje obdavčitve,

[...]“.

*Direktiva 2006/123*

6 V uvodni izjavi 29 Direktive 2006/123 je navedeno:

„Glede na to, da Pogodba zagotavlja posebno pravno podlago za obdavčenje in za instrumente Skupnosti, ki so bili na tem področju že sprejeti, je treba področje obdavčenja izključiti iz področja uporabe te direktive.“

7 Člen 2 te direktive, naslovljen „Področje uporabe“, v odstavku 3 določa:

„Ta direktiva se ne uporablja za področje obdavčevanja.“

*Direktiva 2015/1535*

8 Člen 1(1) Direktive 2015/1535 določa:

„1. V tej direktivi se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

[...]

(e) ‚predpis o storitvah‘ pomeni splošno zahtevo v zvezi z začetkom in nadaljevanjem storitvenih dejavnosti v smislu točke (b), zlasti določbe, ki se nanašajo na dobavitelja storitev, storitve in prejemnika storitve, razen vseh pravil, ki niso posebej namenjena [tem] storitvam [...]

Za namene te opredelitve se:

(i) šteje, da je pravilo posebej namenjeno storitvam informacijske družbe, kadar je, ob upoštevanju razlogov za njegovo sprejetje in njegovega normodajnega dela, poseben namen in predmet vseh ali nekaterih določb pravila urediti take storitve jasno in z določenim ciljem;

(ii) ne šteje, da je pravilo posebej namenjeno storitvam informacijske družbe, če vpliva na takšne storitve le posredno ali postransko;

(f) ‚tehnični predpis‘ pomeni tehnične specifikacije in druge zahteve ali pravila o storitvah, vključno z relevantnimi upravnimi določbami, katerih upoštevanje je pravno ali dejansko obvezno pri trženju, opravljanju storitve, ustanovitvi izvajalca storitve ali uporabi v državi članici ali njenem večjem delu, kot tudi zakoni, predpisi ali upravni določbami držav članic, razen tistih, ki so določeni v členu 7 in prepovedujejo izdelavo, uvoz, trženje ali uporabo proizvoda ali ki prepovedujejo opravljanje ali uporabo storitve ali ustanovitev dobavitelja storitve.

Dejanski tehnični predpisi vključujejo:

(i) zakone, predpise ali upravne določbe države članice, ki urejajo tehnične specifikacije ali druge zahteve ali pravila o storitvah ali poklicne kodekse ali kodekse ravnanja, ki pa se nanašajo na tehnične specifikacije ali druge zahteve ali na pravila o storitvah, skladnost s katerimi ustvarja domnevo o skladnosti z obveznostmi, ki jih nalagajo zgoraj navedeni zakoni, predpisi ali upravne določbe;

(ii) prostovoljne dogovore, pri katerih je pogodbeni stranka državni organ in ki v javnem interesu zagotavljajo skladnost s tehničnimi specifikacijami ali drugimi zahtevami ali pravili o storitvah, razen predpisov v zvezi z javnimi naročili;

(iii) tehnične specifikacije ali druge zahteve ali pravila o storitvah, povezane z davčnimi ali finančnimi ukrepi, ki s spodbujanjem izpolnjevanja takih tehničnih specifikacij ali drugih zahtev vplivajo na porabo proizvodov ali koriščenje storitev; tehnične specifikacije ali druge zahteve ali pravila o storitvah, povezane z nacionalnimi sistemi socialnega zavarovanja, so izključene.

[...]“.

9 Člen 5(1), prvi pododstavek, te direktive določa:

„Države članice ob upoštevanju člena 7 takoj sporočijo [Evropski k]omisiji vsak osnutek tehničnega predpisa, razen kadar gre le za prenos celotnega besedila mednarodnega ali evropskega standarda, ko zadostujejo informacije glede ustreznega standarda. Komisiji navedejo tudi razloge, na podlagi katerih je sprejetje takšnega tehničnega predpisa potrebno, če ti razlogi niso že jasno razvidni v osnutku.“

### ***Italijansko pravo***

10 Člen 4 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 (uredba-zakon št. 50 o nujnih določbah na finančnem področju, pobudah za lokalne skupnosti, nadaljnjih ukrepih na potresno prizadetih območjih in razvojnih ukrepih), z dne 24. aprila 2017 (redni dodatek h GURI št. 95 z dne 24. aprila 2017), ki je bila s spremembami preoblikovana z zakonom št. 96 z dne 21. junija 2017 (redni dodatek h GURI št. 144 z dne 23. junija 2017), v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: davčna ureditev iz leta 2017), naslovljen „davčna ureditev kratkoročnega oddajanja v najem“, določa:

„1. Za namene tega člena so kratkoročno oddajanje v najem pogodbe o najemu stanovanjskih nepremičnin za največ 30 dni, vključno s pogodbami o zagotavljanju posteljnine in storitev čiščenja, ki jih sklenejo fizične osebe zunaj opravljanja podjetniške dejavnosti neposredno ali prek oseb, ki opravljajo dejavnost nepremičninskega posredovanja, ali osebe, ki upravljajo elektronske platforme, tako da osebe, ki iščejo nepremičnino, povežejo z osebami, ki imajo stavbne enote za oddajo v najem.

2. Od 1. junija 2017 za dohodke, ki izhajajo iz kratkoročnih pogodb o dajanju v najem, sklenjenih po tem datumu, veljajo določbe člena 3 decreto legislativo n. 23 – Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale [(zakonska uredba št. 23 o določbah v zvezi z občinskim fiskalnim federalizmom) z dne 14. marca 2011 (GURI št. 67 z dne 23. marca 2011)], po 21-odstotni davčni stopnji za tiste, ki se odločijo za nadomestni davek v obliki pri viru odtegnjenega cedularnega davka.

3. Določbe odstavka 2 se uporabljajo tudi za bruto zneske, ki izhajajo iz pogodb o podnajemu in odplačnih pogodb, ki jih sklene najemnik in katerih predmet je uporaba nepremičnine s strani tretjih oseb, če so sklenjene pod pogoji iz odstavka 1.

[...]

4. Osebe, ki opravljajo dejavnost nepremičninskega posredovanja, in osebe, ki upravljajo elektronske platforme, tako da osebe, ki iščejo nepremičnino, povežejo z osebami, ki imajo stavbne enote za oddajo v najem, posredujejo podatke o pogodbah iz odstavkov 1 in 3, sklenjenih prek njih pred 30. junijem leta, ki sledi letu, na katero se ti podatki nanašajo. Neposredovanje

navedenih podatkov in njihovo nepopolno ali nepravilno posredovanje se kaznuje s sankcijo iz člena 11(1) 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 [(zakonska uredba št. 471 o reformi davčnih nekazenskih sankcij v zvezi z neposrednimi davki, davkom na dodano vrednost in pobiranjem davkov v skladu s členom 3(133)(q) zakona št. 662 z dne 23. decembra 1996) z dne 18. decembra 1997 (redni dodatek h GURI št. 5 z dne 8. januarja 1998)]. Sankcija se zmanjša za polovico, če je bilo posredovanje opravljeno v 15 dneh po roku ali če se v istem roku podatki pravilno posredujejo.

5. Osebe, ki prebivajo na ozemlju države in opravljajo dejavnosti nepremičninskega posredovanja, in osebe, ki upravljajo elektronske platforme, tako da osebe, ki iščejo nepremičnino, povežejo z osebami, ki imajo stavbne enote za oddajo v najem, če prejemajo najemnine ali protidajatve v zvezi s pogodbami iz odstavkov 1 in 3 ali če posredujejo v okviru plačila teh najemnin in protidajatev, morajo kot pobiralci davka ob plačilu upravičenemu lastniku odtegniti 21 % od zneska najemnin in protidajatev ter jih plačati [...]. Če se ne odloči za uporabo ureditve iz odstavka 2, se šteje, da je bil ta odtegljaj izvršen kot predplačilo.

5a Osebe nerezidentke iz odstavka 5, ki imajo stalno poslovno enoto v Italiji v smislu člena 162 enotnega besedila o davkih na dohodek, ki izhajajo iz decreto del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi [(uredba predsednika republike št. 917 o potrditvi prečiščenega besedila zakona o davku na dohodek) z dne 22. decembra 1986 (redni dodatek h GURI št. 302 z dne 31. decembra 1986)], kadar pobirajo najemnine ali protidajatve v zvezi s pogodbami iz točk 1 in 3 ali če posredujejo v okviru plačila teh najemnin in protidajatev, obveznosti, ki izhajajo iz tega člena, izpolnjujejo prek svoje stalne poslovne enote. Zaradi spoštovanja obveznosti, ki izhajajo iz tega člena, osebe nerezidentke, za katere se šteje, da nimajo stalne poslovne enote v Italiji, kot odgovorne za davek imenujejo davčnega zastopnika, ki je izbran med osebami, naštetimi v členu 23 decreto del Presidente della Repubblica n. 600 [– Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi [(uredba predsednika republike št. 600 o skupnih določbah v zvezi z oceno davka na dohodek)] z dne 29. septembra 1973 [redni dodatek h GURI št. 268 z dne 16. oktobra 1973].

5b Oseba, ki pobira najemnine ali prejema najemnine ali protidajatve ali ki posreduje v okviru plačila teh najemnin ali protidajatev, je odgovorna za plačilo turistične takse iz člena 4 zakonske uredbe št. 23 z dne 14. marca 2011 in turistične takse [...] ter drugih obveznosti, določenih z zakonom in občinskim predpisom.

6. Določbe za izvajanje odstavkov 4, 5 in 5a tega člena, vključno s tistimi, ki se nanašajo na posredovanje in shranjevanje podatkov prek njih, se določijo z odločbo direktorja davčne uprave, sprejeto v 90 dneh od začetka veljavnosti te uredbe.“

- 11 Davčna ureditev iz leta 2017 je bila preoblikovana z decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 – Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi (uredba-zakon št. 34 z dne 30. aprila 2019 o nujnih ukrepih v korist gospodarske rasti in za reševanje posebnih razmer v času krize, GURI št. 100 z dne 30. aprila 2019, v nadaljevanju: uredba-zakon iz leta 2019), ki je bila s spremembami preoblikovana v zakon z dne 28. junija 2019 (legge del 28 giugno 2019 n. 58, redni dodatek h GURI št. 151 z dne 29. junija 2019).

- 12 Člen 13c(1) uredbe-zakona iz leta 2019 določa, da se člen 4(5)(a) davčne ureditve iz leta 2017 dopolni tako:
- „Če davčni zastopnik ni imenovan, so osebe, ki prebivajo na ozemlju države, ki spadajo v isto kategorijo kot zgoraj navedene osebe, z zadnjenavedenimi solidarno odgovorne za plačilo odtegljaja od zneska najemnin in protidajatev v zvezi s pogodbami iz odstavkov 1 in 3.“
- 13 Člen 13c(4) te uredbe-zakona določa:
- „Za izboljšanje kakovosti turistične ponudbe, za zagotovitev zaščite turistov in za boj proti nepravilnim oblikam nastanitve ter za davčne namene se ustanovi [...] posebna zbirka podatkov o nastanitvenih strukturah in stavbah, namenjenih kratkoročnemu najemu, na nacionalnem ozemlju, ki so identificirani z alfanumerično kodo, v nadaljevanju: identifikacijska koda, ki se uporablja v vseh sporočilih o ponudbi in spodbujanju storitev uporabnikom.“
- 14 V skladu s členom 13c(7) navedene uredbe-zakona morajo „[l]astniki nastanitvenih objektov, osebe, ki opravljajo dejavnost posredovanja nepremičnin, in osebe, ki upravljajo elektronske platforme, tako da osebe, ki iščejo nepremičnino ali del nepremičnine, povežejo z osebami, ki imajo stavbne enote ali dele stavbnih enot za oddajo v najem, objaviti identifikacijsko kodo v sporočilih o ponudbi in spodbujanju“.
- 15 Nazadnje, v skladu s členom 13c(8) uredbe-zakona iz leta 2019 se „[n]espoštovanje določb iz odstavka 7 [...] kaznuje z globo od 500 do 5000 EUR“, in „[č]e se kršitev ponovi, se kazen poveča za dvakratnik dolgovanega zneska“.

### **Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje**

- 16 Tožeči stranki v postopku v glavni stvari upravljata elektronsko platformo za nepremičninsko posredovanje Airbnb, ki omogoča vzpostavitev stika med najemodajalci, ki imajo nastanitve, na eni strani in osebami, ki iščejo take nastanitve, na drugi, pri čemer od stranke dobita plačilo za zagotovitev nastanitve pred začetkom najema in to plačilo posreduje najemodajalcu po začetku najema, če najemnik ni ugovarjal.
- 17 Tožeči stranki v postopku v glavni stvari sta pri Tribunale amministrativo regionale per il Lazio (deželno upravno sodišče za Lacijo, Italija) vložili tožbo za razglasitev ničnosti, prvič, sklepa direktorja davčne uprave št. 132395 z dne 12. julija 2017 o izvajanju davčne ureditve iz leta 2017 in, drugič, circolare interpretativa n. 24 dell’Agenzia delle Entrate – Regime fiscale delle locazioni brevi – Art[icolo] 4 [del regime fiscale del 2017] (razlagalna okrožnica davčne uprave št. 24, v kateri je kot predmet navedena „Davčna ureditev kratkotrajnih najemov – člen 4 [davčne ureditve iz leta 2017], z dne 12. oktobra 2017 v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari, v zvezi z uporabo te davčne ureditve.
- 18 To sodišče je s sodbo z dne 18. februarja 2019 to tožbo zavrnilo, pri čemer je presodilo, prvič, da z davčno ureditvijo iz leta 2017 ni bil uveden „tehnični predpis“ ali „predpis o storitvah“, drugič, da z obveznostjo posredovanja podatkov iz pogodb in uporabe pri viru odtegnjenega davka ni bilo kršeno niti načelo svobode opravljanja storitev niti načelo svobodne konkurence, in tretjič, da je obveznost imenovanja davčnega zastopnika, kadar oseba, ki upravlja elektronsko platformo za nepremičninsko posredovanje, ni rezident oziroma nima sedeža v Italiji, skladna z zahtevami po sorazmernosti in nujnosti, določenimi v sodni praksi Sodišča v zvezi s svobodo opravljanja storitev.

- 19 Tožeči stranki v postopku v glavni stvari sta zoper to sodbo vložili pritožbo pri predložitvenem sodišču, Consiglio di Stato (državni svet, Italija).
- 20 Predložitveno sodišče je z odločbo z dne 11. julija 2019, ki je na Sodišče prispela 30. septembra 2019, Sodišču predložilo tri vprašanja za predhodno odločanje glede več določb prava Unije.
- 21 Sodišče je s sklepom z dne 30. junija 2020, Airbnb Ireland in Airbnb Payments UK (C-723/19, neobjavljen, EU:C:2020:509), ta predlog za sprejetje predhodne odločbe razglasilo za očitno nedopusten, pri čemer je pojasnilo, da lahko predložitveno sodišče pri njem vloži nov predlog za sprejetje predhodne odločbe skupaj z navedbami, ki Sodišču omogočajo, da poda uporaben odgovor na postavljena vprašanja.
- 22 V teh okoliščinah je Consiglio di Stato (državni svet) ponovno prekinil odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložil ta vprašanja:
  - „1. Sodišče je naprošeno, naj se izreče o razlagi pojmov ‚tehnični predpis‘ o storitvah informacijske družbe in ‚predpis o storitvah‘ informacijske družbe iz Direktive [2015/1535] in zlasti o tem, ali je treba ta pojma razlagati tako, da vključujeta davčne ukrepe, ki niso neposredno namenjeni urejanju določene storitve informacijske družbe, ampak so vsekakor taki, da se z njimi ureja dejansko delovanje v državi članici, zlasti tako, da vsem ponudnikom nepremičninskih storitev – med katere torej spadajo tudi gospodarski subjekti nerezidenti, ki svoje storitve ponujajo prek spleta – nalagajo dodatno obveznost učinkovite izterjave davkov, ki jih dolgujejo najemodajalci, in sicer:
    - (a) zbiranje in nato sporočanje podatkov o kratkoročnih najemnih pogodbah, sklenjenih na podlagi dejavnosti posrednika, davčnim organom države članice;
    - (b) odtegljaj deleža od zneskov, ki so jih najemniki plačali najemodajalcem, dolgovanega italijanskemu davčnemu organu, in nato plačilo teh zneskov v državno blagajno?
  2. (a) Sodišču se predlaga, naj odloči o tem, ali načelo svobode opravljanja storitev iz člena 56 PDEU in podobna načela, ki izhajajo iz direktiv [2006/123 in 2000/31], kadar se šteje, da se uporabljajo v tem primeru, nasprotujejo nacionalnemu ukrepu, ki za nepremičninske posrednike, ki delujejo v Italiji – torej vključno z gospodarskimi subjekti nerezidenti, ki svoje storitve opravljajo prek spleta – določa obveznost zbiranja podatkov v zvezi s kratkoročnimi najemnimi pogodbami, sklenjenimi prek njih, in poznejše sporočanje davčnemu organu v zvezi z izterjavo neposrednih davkov, ki so jih dolžni plačati koristniki storitve;
  - (b) ali načelo svobode opravljanja storitev iz člena 56 PDEU in podobna načela, ki izhajajo iz direktiv [2006/123 in 2000/31], kadar se šteje, da se uporabljajo v tem primeru, nasprotujejo nacionalnemu ukrepu, ki nepremičninskemu posredniku, ki deluje v Italiji – torej vključno z gospodarskimi subjekti nerezidenti, ki svoje storitve opravljajo prek spleta – ki se vključijo v fazi plačila na podlagi kratkoročnih najemnih pogodb, sklenjenih prek njih, nalaga obveznost, da za namen izterjave neposrednih davkov, ki so jih dolžni plačati uporabniki storitve, izvedejo davčni odtegljaj na ta plačila in jih nato plačajo v davčno blagajno;



- (c) če je odgovor na predhodni vprašanji pritrđen, ali je mogoče načelo svobode opravljanja storitev iz člena 56 PDEU in vsa podobna načela iz direktiv [2006/123 in 2000/123,] kadar se šteje, da se uporabljajo v tem primeru, vendarle omejiti v skladu s pravom Unije z nacionalnimi ukrepi, kot so opisani zgoraj v točkah (a) in (b), glede na to, da je davčna dajatev na neposredne davke, ki so jih dolžni plačati uporabniki storitve, sicer neučinkovita;
- (d) ali je mogoče načelo svobode opravljanja storitev iz člena 56 PDEU in vseh podobnih načel iz [direktiv 2000/31 in 2006/123], kadar se šteje, da se uporabljajo v tem primeru, omejiti v skladu s pravom Unije z nacionalnimi ukrepi, ki nepremičninskim posrednikom, ki nimajo sedeža v Italiji, nalagajo obveznost imenovanja davčnega zastopnika, ki mora v imenu in za račun posrednika, ki nima sedeža, izvajati nacionalne ukrepe, opisane v točki (b), glede na to, da je davčna dajatev na neposredne davke, ki so jih dolžni plačati uporabniki storitve, sicer neučinkovita?
3. Ali je treba člen 267, tretji odstavek, PDEU razlagati tako, da sodišče v primeru vprašanja razlage prava Unije (primarnega ali sekundarnega), ki ga postavi ena od strank in ki mu je priloženo natančno besedilo vprašanja, ohrani možnost, da samostojno oblikuje ta vprašanja, pri čemer po lastni presoji, po najboljšem vedenju in prepričanju, določi upoštevne določbe prava Unije, nacionalne predpise, ki so morda v nasprotju z njim, in besedilo tega vprašanja v okviru mej predmeta spora, oziroma je dolžno sprejeti vprašanja, kot jih je oblikovala stranka, ki predlaga vložitev predloga za sprejetje predhodne odločbe?“

## Vprašanja za predhodno odločanje

### *Prvo in drugo vprašanje za predhodno odločanje*

#### *Uporaba direktiv 2000/31, 2006/123 in 2015/1535 za davčne ukrepe*

- 23 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem za predhodno odločanje v bistvu sprašuje Sodišče, ali je treba izraza „tehnični predpis“ storitev informacijske družbe in „predpis o storitvah“ informacijske družbe iz Direktive 2015/1535 razumeti tako, da vključujeta tudi davčne ukrepe, ki niso neposredno namenjeni urejanju določene storitve informacijske družbe, ampak so taki, da se z njimi ureja dejansko opravljanje zadevne dejavnosti na ozemlju zadevne države članice.
- 24 Predložitveno sodišče v okviru drugega vprašanja za predhodno odločanje, točke od (a) do (d), navaja direktivi 2000/31 in 2006/123, pri čemer domneva, da se načela, ki jih določata, „uporabljajo v tem primeru“.
- 25 Na prvem mestu, glede Direktive 2000/31, kot je Sodišče že poudarilo v točkah od 27 do 30 sodbe z dne 27. aprila 2022, Airbnb Ireland (C-674/20, v nadaljevanju: sodba Airbnb Ireland, EU:C:2022:303), je bila ta direktiva, prvič, sprejeta med drugim na podlagi člena 95 ES, katerega besedilo je bilo povzeto v členu 114 PDEU, ki v odstavku 2 s svojega področja uporabe izključuje „davčne določbe“, pri čemer te določbe zajemajo ne le vsa področja obdavčitve, temveč tudi vse vidike tega področja. Drugič, ta razlaga izhaja tudi iz dejstva, da je člen 114(2) PDEU del poglavja 3, naslovljenega „Približevanje zakonodaje“, ki sledi poglavju 2, naslovljenem „Davčne določbe“, v okviru naslova VII Pogodbe DEU, katerega predmet so „[s]kupna pravila o konkurenci, obdavčitvi in približevanju zakonodaje“, tako da se vse, kar se nanaša na to poglavje 3, to je približevanje zakonodaje, ne nanaša na to, kar spada v to poglavje 2, in sicer na

davčne določbe. Tretjič, to razlogovanje prevlada v zvezi s sekundarno zakonodajo, sprejeto na podlagi člena 95 ES in nato člena 114 PDEU, pri čemer je navedeno razlogovanje potrjeno z dobesedno razlago širokih izrazov, uporabljenih v členu 1(5)(a) Direktive 2000/31, in sicer „področje obdavčitve“. Četrto, te ugotovitve so potrjene z uvodnima izjavama 12 in 13 Direktive 2000/31.

- 26 Na drugem mestu, v zvezi z Direktivo 2006/123 je treba po eni strani navesti, da ta direktiva s svojega področja uporabe v skladu z besedilom iz člena 2(3) te direktive izključuje „področje obdavčevanja“.
- 27 Po drugi strani je uvodna izjava 29 navedene direktive jasna glede razloga za zadevno izključitev, saj je v njej opozorjeno, da Pogodba DEU zagotavlja posebno pravno podlago za obdavčenje in da je treba ob upoštevanju instrumentov Unije, ki so bili na tem področju že sprejeti, področje obdavčenja izključiti s področja uporabe iste direktive.
- 28 Ob upoštevanju splošnosti izrazov „področje obdavčevanja“ in „področje obdavčitve“ ter izrecnih pravnih podlag, ki jih v zvezi s tem določa Pogodba DEU, preudarki, navedeni v točki 25 te sodbe, torej veljajo tudi za izključitev „področja obdavčevanja“ iz Direktive 2006/123.
- 29 Tretjič, v zvezi z Direktivo 2015/1535 je treba navesti, da se ta nanaša na „Pogodbo [DEU], zlasti člene 114, 337 in 43“. Tako je treba najprej poudariti, da se izključitev iz člena 114(2) PDEU, ki se nanaša na „davčne določbe“, uporablja tudi v zvezi s to direktivo iz razlogov, navedenih v točki 25 te sodbe.
- 30 Poleg tega vsebina Direktive 2015/1535 posredno potrjuje izključitev „davčnih določb“ z njenega področja uporabe, saj so v besedilu člena 1(1)(f)(iii) te direktive med dejanskimi tehničnimi predpisi navedene tehnične specifikacije ali druge zahteve ali pravila o storitvah, „povezana z davčnimi ali finančnimi ukrepi“. Torej ne gre za davčne ukrepe, temveč le za ukrepe, povezane z davčnimi ukrepi (glej v tem smislu sodbo z dne 8. oktobra 2020, Admiral Sportwetten in drugi, C-711/19, EU:C:2020:812, točka 38), ki zato kot taki ostajajo zunaj področja uporabe navedene direktive.
- 31 Zato je treba ugotoviti, ali ukrepi, kakršni so ti, ki so bili v italijansko pravo uvedeni z davčno ureditvijo iz leta 2017, spadajo na „področje obdavčitve“ v smislu člena 1(5)(a) Direktive 2000/31, na „področje obdavčevanja“ v smislu člena 2(3) Direktive 2006/123 in so torej „davčne določbe“ v smislu člena 114 PDEU, na katerega se Direktiva 2015/1535 izrecno sklicuje.
- 32 Kot je razvidno iz točke 10 te sodbe, davčna ureditev iz leta 2017 spreminja italijansko davčno zakonodajo o kratkoročnem oddajanju v najem ne glede na to, ali se te oddaje v skladu s členom 4(1) te ureditve izvajajo „neposredno ali prek oseb, ki opravljajo dejavnost nepremičninskega posredovanja, ali oseb, ki upravljajo elektronske platforme“.
- 33 Za vse zgoraj navedene osebe zdaj veljajo tri vrste obveznosti, in sicer, najprej, obveznost zbiranja in sporočanja podatkov v zvezi z najemnimi pogodbami, sklenjenimi po njihovem posredovanju davčnim organom, dalje, ob upoštevanju njihovega posredovanja pri plačilu najemnine obveznost odtegnitve davka od zneskov, ki jih najemjemalci plačajo najemodajalcem, in plačila tega davka v državno blagajno bodisi kot odtegljaj davka pri viru bodisi kot predplačilo glede na izbiro najemodajalcev in nazadnje, če nimajo stalne poslovne enote v Italiji, obveznost imenovanja davčnega zastopnika v Italiji.

- 34 Na prvem mestu, glede obveznosti zbiranja in sporočanja podatkov v zvezi z najemnimi pogodbami, sklenjenimi po nepremičninskem posredovanju, davčnim organom, je treba poudariti, da čeprav je res, da se tak ukrep sam po sebi ne nanaša na zavezance za plačilo davka, temveč na fizične ali pravne osebe, ki so imele vlogo posrednika pri kratkoročnem oddajanju v najem, in da je namen tega ukrepa dajanje informacij davčni upravi, sicer pride do naložitve globe, ostaja dejstvo, prvič, da je uprava, na katero so te informacije naslovljene, davčna uprava, drugič, da je ta ukrep del davčne zakonodaje, in sicer davčne ureditve iz leta 2017, in tretjič, da so podatki, za katere velja obveznost posredovanja, vsebinsko neločljivo povezani s to zakonodajo, saj kot taki omogočajo določitev dejanskega zavezanca za plačilo davka z navedbo kraja najema in identitete najemodajalcev in omogočajo določitev osnove za odmero tega davka na podlagi prejetih zneskov ter posledično določitev zneska tega davka (glej po analogiji sodbo Airbnb Ireland, točka 33).
- 35 Ta obveznost torej spada med „davčne določbe“ v smislu člena 114 PDEU.
- 36 Na drugem mestu, glede obveznosti odtegnitve davka pri viru od zneskov, ki jih najemodajalci plačajo najemodajalcem, in plačila tega davka v državno blagajno, bodisi iz naslova pri viru odtegnjenega davka po preferenčni stopnji 21 % bodisi kot predplačilo davka, ki je bil takrat določen po višji stopnji, odvisno od izbire najemodajalcev, je treba ugotoviti, da gre v tem primeru, kakor je generalni pravobranilec navedel v točki 52 sklepnih predlogov, za ukrepe, ki so „davčne narave *par excellence*“, saj gre za odtegnitev davka v imenu davčne uprave in nato plačilo odtegnjenega zneska tej upravi.
- 37 Na tretjem mestu, glede obveznosti ponudnikov storitev nepremičninskega posredovanja, ki nimajo sedeža v Italiji, da imenujejo davčnega zastopnika, je treba opozoriti, da gre tudi za davčni ukrep, saj je njegov namen zagotoviti učinkovito pobiranje davkov, povezanih z odtegnitvijo pri viru, ki jo kot „odgovorni za plačilo davka“ opravijo ponudniki storitev s sedežem v drugi državi članici, zlasti tisti, ki upravljajo elektronsko platformo.
- 38 Iz navedenega izhaja, da tri vrste obveznosti, ki so bile v italijansko pravo uvedene z davčno ureditvijo iz leta 2017, spadajo na „področje obdavčitve“ v smislu člena 1(5)(a) Direktive 2000/31, „področje obdavčevanja“ v smislu člena 2(3) Direktive 2006/123 in so torej „davčne določbe“ v smislu člena 114 PDEU, na katerega se Direktiva 2015/1535 izrecno sklicuje. Ti ukrepi so zato izključeni s področja uporabe teh treh direktiv.
- 39 Za odgovor na prvo in drugo vprašanje za predhodno odločanje je torej treba preučiti le zakonitost ukrepov, kot je davčna ureditev iz leta 2017, glede na prepoved iz člena 56 PDEU.
- 40 Iz tega je treba sklepati, da predložitveno sodišče s tema vprašanjema v bistvu sprašuje, ali je treba to določbo razlagati tako, da nasprotuje ukrepom, kot so tri vrste obveznosti, navedene v točki 33 te sodbe.

*Zakonitost ukrepov, kakršni so ti, ki izhajajo iz davčne ureditve iz leta 2017, glede na prepoved iz člena 56 PDEU*

- 41 Najprej je treba opozoriti, da morajo države članice upoštevati člen 56 PDEU tudi v okviru sprejetja zakonodaje, kakršna je davčna ureditev iz leta 2017, čeprav se ta ureditev nanaša na neposredne davke. Čeprav namreč neposredno obdavčenje spada v pristojnost držav članic,

morajo te v skladu z ustaljeno sodno prakso to pristojnost izvrševati ob upoštevanju prava Unije (sodba z dne 23. januarja 2014, Komisija/Belgija, C-296/12, EU:C:2014:24, točka 27 in navedena sodna praksa).

- 42 Zato je treba po vrsti obravnavati tri vrste obveznosti, ki jih nalaga davčna ureditev iz leta 2017.
- 43 Na prvem mestu, v zvezi z obveznostjo zbiranja in sporočanja podatkov v zvezi z najemnimi pogodbami, sklenjenimi po nepremičninskem posredovanju, davčnim organom, najprej je iz besedila davčne ureditve iz leta 2017 razvidno, da je s to ureditvijo ta obveznost naložena vsem tretjim osebam, ki so na italijanskem ozemlju posredovale v postopku kratkoročnega najema, ne glede na to, ali gre za fizične ali pravne osebe in neodvisno od tega, ali te osebe prebivajo ali imajo sedež na tem ozemlju in ali posredujejo elektronsko ali na drug način povezovanja. Reforma, ki je bila uresničena z davčno ureditvijo iz leta 2017, se, kot izhaja iz razlogov, ki so bili podlaga za njeno sprejetje, nanaša na davčno obravnavanje vseh kratkoročnih najemov in je, kot je razvidno iz spisa, predloženega Sodišču, del splošne strategije za boj proti davčnim utajam v tem sektorju, ki so v njem pogoste, med drugim z uvedbo takšne obveznosti.
- 44 Taka zakonodaja torej ni diskriminatorna in se kot taka ne nanaša na pogoje opravljanja storitev posredovanja, ampak ponudnikom storitev nalaga zgolj obveznost, da po opravljeni storitvi hranijo podatke o njej za namene točnega pobiranja davkov, ki se nanašajo na oddajanje zadevnih nepremičnin v najem, od zadevnih lastnikov (glej po analogiji sodbo Airbnb Ireland, točka 41).
- 45 V zvezi s tem iz ustaljene sodne prakse izhaja, da nacionalna zakonodaja, ki velja za vse subjekte, ki opravljajo dejavnosti na nacionalnem ozemlju, katere namen ni urejati pogoje glede opravljanja storitev zadevnih podjetij in katere morebitni omejevalni učinki za svobodo opravljanja storitev so preveč naključni in preveč posredni, da bi bilo mogoče za v njej določeno obveznost šteti, da lahko omeji to svobodo, ni v nasprotju s prepovedjo iz člena 56 PDEU (sodba Airbnb Ireland, točka 42 in navedena sodna praksa).
- 46 Tožeči stranki v postopku v glavni stvari ugovarjata temu, da imajo skoraj vse zadevne spletne platforme, zlasti tiste, ki opravljajo tudi plačila, sedež v drugih državah članicah, in ne v Italiji, in da zato davčna ureditev iz leta 2017 posebej vpliva na storitve posredovanja, kakršne so te, ki jih zagotavljata. Na obravnavi sta dodali, da je bila ta davčna ureditev dejansko predvidena za platforme, ki opravljajo plačila, pravzaprav izključno zanje.
- 47 V zvezi s tem je res, da je na podlagi razvoja tehnoloških sredstev in trenutnega stanja na trgu opravljanja storitev nepremičninskega posredovanja mogoče ugotoviti, da je mogoče, da je obveznost posredovanja podatkov davčni upravi za posrednike, ki svoje storitve opravljajo prek elektronske platforme, na podlagi zakonodaje, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari, pogostejša in večja od obveznosti drugih posrednikov. Vendar je ta večja obveznost le odraz večjega števila transakcij, ki jih ti posredniki izvajajo, in njihovega ustreznega tržnega deleža (sodba Airbnb Ireland, točka 44).
- 48 Poleg tega v obravnavani zadevi v nasprotju z ugotovitvijo Sodišča v sodbi z dne 12. septembra 2019, VG Media (C-299/17, EU:C:2019:716, točka 37), besedilo davčne ureditve iz leta 2017 ni zgolj navidezno nevtrarno, saj se dejansko nanaša na vse ponudnike storitev nepremičninskega posredovanja, zlasti – kot je Komisija opozorila na obravnavi – nepremičninske agencije.

- 49 Dalje, Sodišče je že poudarilo, da se člen 56 PDEU ne nanaša na ukrepe, katerih edini učinek je povzročitev dodatnih stroškov za zadevno storitev in ki na opravljanje storitev med državami članicami vplivajo enako kot na opravljanje storitev v posamezni državi članici (sodba Airbnb Ireland, točka 46 in navedena sodna praksa).
- 50 Nazadnje, čeprav lahko obveznost, naložena vsem ponudnikom storitev nepremičninskega posredovanja, da zbirajo in posredujejo informacije davčni upravi v zvezi s podatki o najemnih pogodbah, sklenjenih po njihovem posredovanju, povzroči dodatne stroške, povezane zlasti z iskanjem in hrambo zadevnih podatkov, je treba predvsem glede storitev posredovanja, ki se opravljajo elektronsko, opozoriti, da zadevne podatke hranijo in digitalizirajo posredniki, kakršni sta tožeči stranki v postopku v glavni stvari, zato so dodatni stroški, ki jih imajo posredniki zaradi te obveznosti, v vsakem primeru manjši.
- 51 Ta prva vrsta obveznosti torej ne pomeni omejitve svobode opravljanja storitev, kakor je zagotovljena s členom 56 PDEU.
- 52 Na drugem mestu, glede obveznosti odtegnitve davka pri viru od zneskov, ki jih najemjemalci plačajo najemodajalcem, in plačila tega davka v državno blagajno, poudariti je treba, po eni strani, da iz enakih razlogov, kakor so navedeni v točkah od 43 do 48 te sodbe, davčna ureditev iz leta 2017 glede tega zadeva vse tretje osebe, ki so posredovale v postopku kratkoročnega najema, ne glede na to, ali gre za fizične ali pravne osebe in neodvisno od tega, ali te osebe prebivajo ali imajo sedež na tem ozemlju ter ali posredujejo elektronsko ali na drug način povezovanja, če so se v okviru opravljanja svojih storitev odločile, da bodo pobirale najemnine ali protidajatve v zvezi s pogodbami, na katere se nanaša davčna ureditev iz leta 2017, ali da bodo posredovale pri pobiranju teh najemnin ali protidajatev.
- 53 Po drugi strani pa je res, kakor je Komisija navedla v svojem stališču, da ponudnik storitev, če ima sedež v drugi državi članici, ki ni Italija, v skladu s členom 4(5a) davčne ureditve iz leta 2017 deluje kot „odgovoren za plačilo davka“, medtem ko ima, če ima sedež v Italiji, v skladu s členom 4(5) te ureditve, status „pobiralec davka“, to je davčnega substituta, zaradi česar mora, v razmerju do državne blagajne, nadomestiti davčnega zavezanca in postane zavezanec za plačilo davka.
- 54 Čeprav je treba ugotoviti, kot je to storil generalni pravobranilec v točki 56 sklepnih predlogov, da ta druga vrsta obveznosti ponudnikom storitev nepremičninskega posredovanja povzroča veliko večje breme, kot je tisto, ki se nanaša zgolj na obveznost obveščanja, in to že zaradi finančne odgovornosti, ki jo ta obveznost povzroča ne le do države obdavčitve, temveč tudi do strank, iz davčne ureditve iz leta 2017, ob upoštevanju presoje predložitvenega sodišča, ne izhaja, da je to breme za ponudnike storitev nepremičninskega posredovanja s sedežem v drugi državi članici, ki ni Italija, večje kot za podjetja, ki imajo tam stalno poslovno enoto, ne glede na njihovo različno poimenovanje. Ta davčna ureditev jim namreč nalaga enake obveznosti odtegnitve davka pri viru v imenu davčne uprave in plačila cedularnega davka v višini 21 % tej davčni upravi, pri čemer se davek odtegne pri viru, če se je lastnik zadevne nepremičnine odločil za preferenčno stopnjo, in kot predplačilo, če to ne velja.
- 55 Glede druge vrste obveznosti torej ni razvidno, da bi bilo mogoče za zakonodajo, kakršna je davčna ureditev iz leta 2017, katere edini učinek je povzročitev dodatnih stroškov za zadevno storitev in ki enako vpliva na opravljanje storitev med državami članicami in opravljanje storitev znotraj države članice, šteti, da prepoveduje, ovira ali zmanjšuje privlačnost uresničevanja svobode opravljanja storitev (glej v tem smislu sodbo z dne 3. marca 2020, Google Ireland, C-482/18, EU:C:2020:141, točki 25 in 26 in navedena sodna praksa).

- 56 Na tretjem mestu, glede obveznosti imenovanja davčnega zastopnika v Italiji, iz samega besedila člena 4(5) in (5a) davčne ureditve iz leta 2017 izhaja, da je ta obveznost naložena le nekaterim ponudnikom storitev nepremičninskega posredovanja brez stalne poslovne enote v Italiji, ki so opredeljeni kot „odgovorni za plačilo davka“, medtem ko za ponudnike takih storitev s sedežem v Italiji, ki so opredeljeni kot „pobiralci davka“, torej davčni substituti, ta obveznost ne velja.
- 57 V zvezi s tem je treba pojasniti, da se ta tretja vrsta obveznosti ne nanaša na vse ponudnike storitev nepremičninskega posredovanja, ki nimajo sedeža v Italiji in sodelujejo v postopku kratkoročnega oddajanja v najem nepremičnin v Italiji. Obveznost imenovanja davčnega zastopnika je namreč odvisna od odločitve teh ponudnikov storitev, ali bodo pobirali najemnine ali protidajatve v zvezi s pogodbami, na katere se nanaša davčna ureditev iz leta 2017, ali da bodo posredovali pri pobiranju teh najemnin ali protidajatev, to pomeni, da se v praksi podredi drugi vrsti obveznosti in od prejetih zneskov odšteje znesek iz naslova pri viru odtegnjenega davka, če se je lastnik zadevne nepremičnine odločil za preferenčno stopnjo 21 %, in iz naslova predplačila, če se za to ni odločil.
- 58 Vendar je treba ugotoviti, da davčna ureditev iz leta 2017 ponudnike storitev nepremičninskega posredovanja, ki posredujejo in pobirajo najemnine, različno obravnava glede na to, ali imajo stalno poslovno enoto v Italiji ali ne.
- 59 Tako ni sporno, da davčna ureditev iz leta 2017 s tem, da ponudnikom storitev nepremičninskega posredovanja, ki nimajo stalne poslovne enote v Italiji in ki želijo v svoje opravljanje storitev vključiti tako pobiranje ali tako posredovanje, nalaga, da v tej državi članici imenujejo davčnega zastopnika, tem ponudnikom nalaga določena ravnanja in to, da v praksi nosijo stroške plačila tega zastopnika. Take omejitve za te subjekte ustvarjajo oviro, ki bi jih lahko odvrnila od opravljanja storitev nepremičninskega posredovanja v Italiji, vsaj na način, na katerega bi to želeli. Zato je treba to obveznost šteti za omejitev svobode opravljanja storitev, ki je s členom 56 PDEU načeloma prepovedana (glej po analogiji sodbo z dne 5. maja 2011, Komisija/Portugalska, C-267/09, EU:C:2011:273, točka 37).
- 60 Vendar je predložitveno sodišče pravilno navedlo, da Sodišče v svoji sodni praksi ni določilo načela nezdružljivosti med obveznostjo imenovanja davčnega zastopnika, določeno z nacionalno zakonodajo ali ureditvijo, v razmerju do fizičnih ali pravnih oseb s prebivališčem ali sedežem v drugi državi članici, ki ni država članica obdavčitve, in svobodo opravljanja storitev, ker je Sodišče v vsakem posameznem primeru glede na značilnosti zadevne obveznosti, ki se obravnava v postopku v glavni stvari, preučilo, ali je lahko omejitev, ki jo ta obveznost vsebuje, lahko upravičena glede na nujne razloge v splošnem interesu, ki se uresničujejo z zadevno nacionalno zakonodajo in kot jih pred Sodiščem navaja zadevna država članica (sodbe z dne 5. julija 2007, Komisija/Belgija, C-522/04, EU:C:2007:405, točke od 47 do 58; z dne 5. maja 2011, Komisija/Portugalska, C-267/09, EU:C:2011:273, točke od 38 do 46, in z dne 11. decembra 2014, Komisija/Španija, C-678/11, EU:C:2014:2434, točke od 42 do 62).
- 61 Zato je treba obveznost „odgovornih za plačilo davka“, da imenujejo davčnega zastopnika, preučiti z vidika sodne prakse, navedene v točki 60 te sodbe.
- 62 Prvič, razlogi, ki jih je zadevna država članica navedla v utemeljitev omejitve, navedene v točki 59 te sodbe, so povezani z bojem proti davčnim utajam v sektorju kratkoročnih najemnih pogodb, ki ima po besedah predložitvenega sodišča „strukturno visoko stopnjo davčnih utaj“. V zvezi s tem je treba poudariti, da je Sodišče že večkrat rabsodilo, da sta boj proti davčni utaji in učinkovitost

davčnega nadzora lahko navedena v utemeljitev omejitev uresničevanja temeljnih svoboščin, zagotovljenih s Pogodbo DEU (sodba z dne 11. decembra 2014, Komisija/Španija, C-678/11, EU:C:2014:2434, točka 45 in navedena sodna praksa).

- 63 Prav tako je tudi potreba po zagotovitvi učinkovitosti izterjave davka nujni razlog v splošnem interesu, s katerim je mogoče utemeljiti omejitev svobode opravljanja storitev (sodba z dne 11. decembra 2014, Komisija/Španija, C-678/11, EU:C:2014:2434, točka 46 in navedena sodna praksa).
- 64 Prav v uresničevanje tega cilja je vključena obveznost – naložena ponudnikom storitev nepremičninskega posredovanja, ki izvajajo pobiranje ali posredovanje, ki sta navedena v točki 58 te sodbe, in ki nimajo stalne poslovne enote v Italiji – da tam imenujejo davčnega zastopnika. Ker so namreč ti ponudniki kot „odgovorni za plačilo davka“ zadolženi za izvedbo davčnega odtegljaja v imenu italijanskih organov, želijo ti organi prek davčnega zastopnika zagotoviti, da je bila ta naloga opravljena in da so bili pobrani zneski, ki so bili ustrezno odtegnjeni, nato pravilno nakazani davčni upravi, pri čemer je treba opozoriti, da je ta nadzor ponudnikom storitev nepremičninskega posredovanja s sedežem v Italiji olajšan, saj s tem, ko izvedejo takšne odbitke, *ipso iure* pridobijo – kot izhaja iz točke 53 te sodbe – status „pobiralcev davkov“, to je davčnih substitutov.
- 65 Poleg tega je paradoksalno, da tožeči stranki v postopku v glavni stvari italijanskim organom očitata, da so s sprejetjem davčne ureditve iz leta 2017 uvedli splošno domnevo izogibanja plačilu davka ali davčne utaje, ki temelji na okoliščini, da ima ponudnik storitev sedež v drugi državi članici, kar je domneva, ki je s členom 56 PDEU prepovedana (sodba z dne 19. junija 2014, Strojírny Prostějov in ACO Industries Tábor, C-53/13 in C-80/13, EU:C:2014:2011, točka 56 in navedena sodna praksa), medtem ko jima ta ureditev nasprotno nalaga nalogo, da v imenu davčnega organa pri viru odtegneta znesek, ki ustreza dolgovanemu davku, in ga nakažeta v državno blagajno, kar je naloga, katere nadzor je italijanski zakonodajalec želel olajšati z imenovanjem davčnega zastopnika v Italiji.
- 66 Ugotoviti je torej treba, da davčni ukrep, kakršen je tretja vrsta obveznosti, ki izhaja iz davčne ureditve iz leta 2017, sledi legitimnemu cilju, ki je skladen s Pogodbo DEU in je utemeljen z nujnimi razlogi v splošnem interesu.
- 67 Drugič, ni sporno, da je v okoliščinah, kakršne so te v postopku v glavni stvari, ta vrsta obveznosti primerna za zagotovitev doseganja cilja boja proti davčnim utajam.
- 68 Zlasti je treba poudariti, kakor je generalni pravobranilec v bistvu navedel v točkah 2 in 3 sklepnih predlogov, da se je uporaba ponudnikov storitev nepremičninskega posredovanja, ki upravljajo elektronsko platformo, kakršni sta tožeči stranki v postopku v glavni stvari, eksponentno povečala in da te ponudbe storitev, ki so zaradi opravljanja prek spleta načeloma lahko čezmejne, vseeno ustrezajo poslom dajanja v najem, ki imajo natančno določeno fizično lokacijo in jih je zato mogoče obdavčiti v skladu z davčno zakonodajo zadevne države članice.
- 69 Poleg tega, ne glede na to, ali zadevne storitve nepremičninskega posredovanja opravljajo ponudniki storitev, ki delujejo prek elektronskih platform, kakršni sta tožeči stranki v postopku v glavni stvari, ali bolj tradicionalni gospodarski subjekti, kot so nepremičninske agencije, je treba poudariti, da je to oddajanje v najem pogosto kratkoročno v smislu člena 4(1) davčne ureditve iz leta 2017. Zato lahko ne glede na način posredovanja zadevnih ponudnikov storitev neki najemodajalec isto nepremičnino v Italiji v davčnem letu večkrat odda v najem najemjemalcem,

ki so morda rezidenti drugih držav članic, prek samih ponudnikov storitev, ki imajo, odvisno od primera, sedež na ozemlju druge države članice in ki so kljub temu zadolženi, da pri viru odtegneje znesek, ki ustreza znesku davka, ki ga dolguje najemodajalec, in ga nakažejo davčnim organom. Ugotoviti je torej treba, da je obveznost ponudnikov storitev nepremičninskega posredovanja, ki nimajo stalne poslovne enote v Italiji, da tam imenujejo davčnega zastopnika, primerna za to, da se zagotovi uresničitev cilja boja proti davčni utaji in omogoči pravilno pobiranje davka.

- 70 Tretjič, preveriti je treba, ali ukrep, kakršen je tretja vrsta obveznosti, ki izhajajo iz davčne ureditve iz leta 2017, ne presega tega, kar je nujno za doseg tega cilja.
- 71 Najprej, na podlagi preučitve sorazmernosti takega ukrepa je treba ugotoviti, da se nasprotno od zadev, v katerih so bile izdane sodbe, navedene v točki 60 te sodbe, v katerih so bile fizične ali pravne osebe, na katere se je nanašala obveznost imenovanja davčnega zastopnika na ozemlju države članice obdavčitve, davčni zavezanci, ta obveznost v obravnavanem primeru nanaša na ponudnike storitev, ki so delovali kot odgovorni za plačilo davka in so iz tega naslova za račun državne blagajne že obračunali znesek, ki ustreza davku, ki ga dolgujejo davčni zavezanci, in sicer lastniki zadevnih nepremičnin. Vendar tudi v takem primeru sorazmernost take obveznosti pomeni, da ni ustreznih ukrepov za uresničitev cilja boja proti davčnim utajam in točnega pobiranja tega davka s strani zadevne davčne uprave, ki bi manj posegali v svobodo opravljanja storitev kot obveznost imenovanja davčnega zastopnika s prebivališčem ali sedežem na ozemlju države članice obdavčitve.
- 72 Dalje, ker ta obveznost velja enako za vse ponudnike storitev nepremičninskega posredovanja brez stalne poslovne enote v Italiji, ki se v okviru svojih storitev odločijo pobirati najemnine ali plačila v zvezi s pogodbami, na katere se nanaša davčna ureditev iz leta 2017, ali posredovati pri pobiranju teh najemnin ali protidajatev, brez razlikovanja na primer glede na obseg davčnih prihodkov, ki jih ti ponudniki storitev letno zberejo ali bi jih lahko zbrali v imenu državne blagajne, je treba šteti, da tretja vrsta obveznosti, ki izhajajo iz davčne ureditve iz leta 2017, presega tisto, kar je potrebno za doseganje ciljev te ureditve.
- 73 Nazadnje, čeprav je res, da je zaradi velikega števila transakcij in nepremičnin, ki so lahko predmet transakcije prek zadevnih ponudnikov nepremičninskega posredovanja, naloga davčnih organov države članice obdavčitve zapletena, pa v nasprotju s tem, kar trdi italijanska vlada, ne pomeni uporabe ukrepa, kakršen je obveznost določitve davčnega zastopnika s prebivališčem ali sedežem na ozemlju te države članice, glede na to, na prvem mestu, da je prva vrsta obveznosti namenjena prav temu, da se tem davčnim organom zagotovijo vsi podatki, potrebni za identifikacijo davčnih zavezancev, ki so dolžni plačati davek, in za določitev osnove za odmero tega davka, na drugem mestu, da druga vrsta obveznosti omogoča zagotovitev odtegljaja davka pri viru in, na tretjem mestu, da italijanski zakonodajalec ni dopustil možnosti, da bi ta davčni zastopnik, ki bi lahko zagotovil pravilno pobiranje davkov s strani teh ponudnikov storitev in pravilno nakazovanje ustreznih zneskov italijanski državni blagajni, lahko prebival ali imel sedež v državi članici, ki ni Italija.
- 74 V zvezi s tem zgolj trditev, da pogoj prebivališča pomeni boljše jamstvo, da bo izpolnitev davčnih obveznosti, ki so naložene davčnemu zastopniku, učinkovitejša, ni upoštevna. Čeprav je nadzor takega zastopnika s strani davčnega organa morda res težji, če ima zastopnik sedež v drugi državi članici, pa iz sodne prakse izhaja, da upravne težave niso razlog, s katerim bi bilo mogoče upravičiti omejitev temeljne svoboščine, ki jo zagotavlja pravo Unije (glej v tem smislu sodbo z dne 11. decembra 2014, Komisija/Španija, C-678/11, EU:C:2014:2434, točka 61 in navedena sodna praksa).



- 75 V teh okoliščinah ne kaže, da nadzora nad spoštovanjem obveznosti, ki jih imajo zadevni ponudniki storitev kot odgovorni za plačilo davka, ne bi bilo mogoče zagotoviti z ukrepi, ki bi manj posegali v člen 56 PDEU kot imenovanje davčnega zastopnika s prebivališčem v Italiji.
- 76 Zato je treba navesti, kot je to storil generalni pravobranilec v točki 82 sklepnih predlogov, da je obveznost imenovanja davčnega zastopnika v okoliščinah, kakršne so te v davčni ureditvi iz leta 2017, v nasprotju s členom 56 PDEU (glej v tem smislu sodbi z dne 5. julija 2007, Komisija/Belgija, C-522/04, EU:C:2007:405, in z dne 11. decembra 2014, Komisija/Španija, C-678/11, EU:C:2014:2434).
- 77 Glede na vse zgornje preudarke je treba na prvo in drugo vprašanje za predhodno odločanje odgovoriti, da je treba člen 56 PDEU razlagati tako, da,
- prvič, ne nasprotuje zakonodaji države članice, ki od ponudnikov storitev nepremičninskega posredovanja ne glede na kraj njihovega sedeža in način posredovanja zahteva, da glede dajanja v najem nepremičnin, ki ležijo na ozemlju te države članice, ki ne presega 30 dni, zbirajo in nato nacionalnim davčnim organom posredujejo podatke v zvezi z najemnimi pogodbami, sklenjenimi po njihovem posredovanju, in da, če so ti ponudniki storitev pobrali ustrezne najemnine ali protidajatve ali so posredovali pri njihovem pobiranju, pri viru odtegnejo davek na zneske, ki jih najemjemalci plačajo najemodajalcem, in ga plačajo v državni proračun navedene države članice;
  - drugič, nasprotuje zakonodaji države članice, ki ponudnikom storitev nepremičninskega posredovanja glede dajanja v najem nepremičnin, ki ležijo na ozemlju te države članice, ki ne presega 30 dni, če so ti ponudniki pobrali ustrezne najemnine ali protidajatve ali sodelovali pri njihovem pobiranju in imajo prebivališče ali sedež na ozemlju države članice, ki ni država članica obdavčitve, nalaga, da morajo imenovati davčnega zastopnika s prebivališčem ali sedežem na ozemlju države članice obdavčitve.

### ***Tretje vprašanje za predhodno odločanje***

- 78 Predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem za predhodno odločanje sprašuje, ali je treba člen 267 PDEU razlagati tako, da nacionalno sodišče, zoper odločitve katerega po nacionalnem pravu ni pravnega sredstva, v primeru vprašanja razlage prava Unije, ki ga postavi ena od strank postopka v glavni stvari, ohrani možnost, da samostojno oblikuje vprašanja za predhodno odločanje, ki jih je treba predložiti Sodišču, oziroma je dolžno sprejeti vprašanja, kot jih je oblikovala stranka iz postopka v glavni stvari, ki predlaga vložitev predloga za sprejetje predhodne odločbe.
- 79 Kot je imelo Sodišče nedavno priložnost opozoriti, je nacionalno sodišče, kadar zoper njegovo odločbo po nacionalnem pravu ni več nobenega pravnega sredstva, načeloma dolžno predložiti zadevo Sodišču na podlagi člena 267, tretji odstavek, PDEU, če se mu postavi vprašanje glede razlage prava Unije (sodba z dne 6. oktobra 2021, Consorzio Italian Management in Catania Multiservizi, C-561/19, EU:C:2021:799, točka 32 in navedena sodna praksa).
- 80 Nacionalno sodišče, zoper odločitve katerega po nacionalnem pravu ni pravnega sredstva, je oproščeno te obveznosti le, če ugotovi, da postavljeno vprašanje ni upoštevno, ali da je Sodišče zadevno določbo prava Unije že razložilo, ali da je pravilna razlaga prava Unije tako očitna, da ne dopušča nikakršnega razumnega dvoma (sodba z dne 6. oktobra 2021, Consorzio Italian Management in Catania Multiservizi, C-561/19, EU:C:2021:799, točka 33 in navedena sodna praksa).

- 81 V zvezi s tem je treba opozoriti, da iz povezave med drugim in tretjim odstavkom člena 267 PDEU izhaja, da imajo sodišča, na katera se nanaša ta tretji odstavek, glede vprašanja, ali je odločba glede vprašanja prava Unije potrebna za to, da lahko navedena sodišča odločijo, enako diskrecijsko pravico kot vsa druga nacionalna sodišča. Ta sodišča zato niso dolžna predložiti vprašanja glede razlage prava Unije, ki se jim postavlja, če vprašanje ni upoštevno, to je, če noben odgovor na to vprašanje ne bi mogel vplivati na rešitev spora (sodba z dne 6. oktobra 2021, *Conorzio Italian Management in Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, točka 34 in navedena sodna praksa).
- 82 Le nacionalno sodišče, ki odloča o sporu in mora prevzeti odgovornost za sodno odločitev, ob upoštevanju posebnosti zadeve torej presoja nujnost in ustreznost vprašanj, ki jih predloži Sodišču (sodba z dne 6. oktobra 2021, *Conorzio Italian Management in Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, točka 35 in navedena sodna praksa).
- 83 V zvezi s tem je treba spomniti, da je sistem neposrednega sodelovanja med Sodiščem in nacionalnimi sodišči, uveden s členom 267 PDEU, povsem neodvisen od kakršne koli pobude strank v postopku v glavni stvari. Te stranke nacionalnim sodiščem ne morejo odvzeti njihove samostojnosti pri izvrševanju diskrecijske pravice, navedene v točkah 81 in 82 te sodbe, zlasti tako, da jim naložijo, da vložijo predlog za sprejetje predhodne odločbe (glej v tem smislu sodbo z dne 6. oktobra 2021, *Conorzio Italian Management in Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, točka 53 in navedena sodna praksa).
- 84 Iz tega sledi, da je določitev in oblikovanje vprašanj, ki jih je treba predložiti Sodišču, izključno v pristojnosti nacionalnega sodišča in da stranke v postopku v glavni stvari ne morejo vsiliti ali spremeniti njihove vsebine (glej v tem smislu sodbo z dne 6. oktobra 2021, *Conorzio Italian Management in Catania Multiservizi*, C-561/19, EU:C:2021:799, točki 54 in 55 ter navedena sodna praksa).
- 85 Glede na vse zgornje preudarke je treba na tretje vprašanje za predhodno odločanje odgovoriti, da je treba člen 267 PDEU razlagati tako, da sta v primeru vprašanja razlage prava Unije, ki ga je postavila ena od strank v postopku v glavni stvari, določitev in oblikovanje vprašanj, ki jih je treba predložiti Sodišču, izključno v pristojnosti nacionalnega sodišča, te stranke pa ne morejo vsiliti ali spremeniti vsebine teh vprašanj.

## **Stroški**

- 86 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

### **1. Člen 56 PDEU je treba razlagati tako, da,**

- **prvič, ne nasprotuje zakonodaji države članice, ki od ponudnikov storitev nepremičninskega posredovanja ne glede na kraj njihovega sedeža in način posredovanja zahteva, da glede dajanja v najem nepremičnin, ki ležijo na ozemlju te države članice, ki ne presega 30 dni, zbirajo in nato nacionalnim davčnim organom posredujejo podatke v zvezi z najemnimi pogodbami, sklenjenimi po njihovem**

posredovanju, in da, če so ti ponudniki storitev pobrali ustrezne najemnine ali protidajatve ali so posredovali pri njihovem pobiranju, pri viru odtegnejo davek na zneske, ki jih najemjemalci plačajo najemodajalcem, in ga plačajo v državni proračun navedene države članice;

- drugič, nasprotuje zakonodaji države članice, ki ponudnikom storitev nepremičninskega posredovanja glede dajanja v najem nepremičnin, ki ležijo na ozemlju te države članice, ki ne presega 30 dni, če so ti ponudniki pobrali ustrezne najemnine ali protidajatve ali sodelovali pri njihovem pobiranju in imajo prebivališče ali sedež na ozemlju države članice, ki ni država članica obdavčitve, nalaga, da morajo imenovati davčnega zastopnika s prebivališčem ali sedežem na ozemlju države članice obdavčitve.

2. Člen 267 PDEU je treba razlagati tako, da sta v primeru vprašanja razlage prava Unije, ki ga je postavila ena od strank v postopku v glavni stvari, določitev in oblikovanje vprašanj, ki jih je treba predložiti Sodišču, izključno v pristojnosti nacionalnega sodišča, te stranke pa ne morejo vsiliti ali spremeniti vsebine teh vprašanj.

Podpisi