

La seconda sezione della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, con sentenza del 22 dicembre 2022, pronunciandosi in tema di circolazione dei servizi, ha chiarito che l'articolo 56 TFUE (che detta disposizioni in materia di libera prestazione dei servizi) deve essere interpretato nel senso che esso non osta alla normativa di uno Stato membro che impone ai prestatori di servizi di intermediazione immobiliare, indipendentemente dal loro luogo di stabilimento e dalla modalità attraverso cui essi intervengono, riguardo a locazioni di durata non superiore a 30 giorni concernenti beni immobili situati nel territorio di tale Stato membro, di raccogliere e successivamente comunicare all'amministrazione fiscale nazionale i dati relativi ai contratti di locazione stipulati a seguito della loro intermediazione e, qualora tali prestatori abbiano incassato i canoni o i corrispettivi corrispondenti oppure siano intervenuti nella loro percezione, di prelevare alla fonte l'ammontare dell'imposta dovuta sulle somme versate dai conduttori ai locatori e di versarlo all'Erario di detto Stato membro.

Deve premettersi che l'art. 4, D.L. 24 aprile 2017, n. 50 (recante "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"), convertito, con modificazioni, dalla L. del 21 giugno 2017, n. 96 ha previsto un nuovo regime fiscale delle locazioni immobiliari brevi al di fuori di un'attività commerciale. Tale regime fiscale si applica ai contratti di locazione di immobili ad uso abitativo da parte di persone fisiche che agiscono al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, di durata non superiore a 30 giorni, indipendentemente dal fatto che detti contratti siano stipulati direttamente con i locatori o grazie all'intervento di soggetti che esercitano l'attività di intermediazione immobiliare, in cui rientrano soggetti che, come Airbnb, gestiscono portali telematici. A partire dal 1° giugno 2017 i redditi derivanti da siffatti contratti di locazione sono soggetti a una ritenuta del 21%, dovuta all'Erario, qualora i proprietari interessati abbiano optato per tale aliquota preferenziale, e i dati relativi ai contratti di locazione devono essere trasmessi all'amministrazione fiscale. Quando incassano i canoni o svolgono un ruolo nella loro riscossione, i soggetti che svolgono attività di intermediazione immobiliare devono effettuare, in qualità di sostituti d'imposta, la ritenuta di cui trattasi sull'ammontare dei canoni e provvedere al relativo versamento all'Erario. I soggetti non residenti privi di una stabile organizzazione in Italia hanno l'obbligo di nominare, in qualità di responsabili d'imposta, un rappresentante fiscale. Nell'esaminare la legittimità degli obblighi introdotti dal regime fiscale del 2017 alla luce del divieto sancito dall'art. 56 TFUE e se dunque comportano restrizioni alla libera prestazione di servizi garantita da tale disposizione, la Corte ha osservato che, in primo luogo, per quanto riguarda l'obbligo di raccolta e comunicazione alle autorità fiscali dei dati relativi ai contratti di locazione stipulati a seguito dell'intermediazione immobiliare, risulta che quest'ultimo impone tale obbligo a tutti i terzi che intervengono in un processo di locazione immobiliare breve sul territorio italiano, indipendentemente dal fatto che si tratti di persone fisiche o giuridiche, che queste ultime risiedano o siano stabilite in detto territorio o meno e intervengano tramite strumenti digitali o con altre modalità di contatto. La riforma concretizzata dal regime fiscale del 2017 verte, come risulta dalle motivazioni alla base della sua adozione, sul trattamento fiscale di tutte le locazioni brevi e si colloca all'interno di una strategia complessiva di contrasto all'evasione fiscale nel settore in parola, in cui essa è frequente, mediante, segnatamente, l'introduzione di un obbligo siffatto. Una simile normativa non è quindi discriminatoria e non verte, in quanto tale, sulle condizioni della prestazione di servizi di intermediazione, ma impone solamente ai prestatori di servizi, una volta realizzata detta prestazione, di conservarne i dati ai fini dell'esatta riscossione delle imposte relative alla locazione dei beni di cui trattasi presso i proprietari interessati. In secondo luogo, per quanto riguarda l'obbligo di ritenuta alla fonte dell'imposta dovuta sulle somme versate dai conduttori ai locatori e di versamento di detta imposta all'Erario, occorre rilevare ancora che, da un lato, il regime fiscale del 2017 concerne, a tale riguardo, tutti i terzi che intervengono in un processo di locazione immobiliare breve, indipendentemente dal fatto che si tratti di persone fisiche o giuridiche, che queste ultime risiedano o siano stabilite sul territorio italiano o meno e che intervengano tramite strumenti digitali o con altre modalità di contatto, qualora essi abbiano scelto, nell'ambito della loro prestazione di servizi, di incassare i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti oggetto del regime del 2017, oppure di intervenire nella riscossione di siffatti canoni o corrispettivi. D'altro lato, è vero, tuttavia, che, quando il prestatore di servizi è stabilito in uno Stato membro diverso dall'Italia, agisce in qualità di «responsabile d'imposta», conformemente all'art. 4, comma 5-bis, del regime fiscale del 2017, mentre, quando è stabilito in Italia, esso ha la qualità, ai sensi dell'art. 4, comma 5, di tale regime, di «sostituto d'imposta», vale a dire di sostituto fiscale, il che ha come conseguenza, nei confronti dell'Erario, di sostituirlo al contribuente e di renderlo debitore dell'imposta. Ciò posto, non risulta che l'onere in esame sia più gravoso per i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare stabiliti in uno Stato

membro diverso dall'Italia rispetto a quanto lo sia per le imprese che hanno ivi uno stabilimento, nonostante la loro differente denominazione. Detto regime fiscale, infatti, impone loro gli stessi obblighi di ritenuta alla fonte in nome dell'amministrazione fiscale e di pagamento dell'imposta cedolare secca del 21% a quest'ultima, dato che il prelievo è effettuato a titolo liberatorio, quando il proprietario del bene immobile interessato ha optato per l'aliquota preferenziale, e a titolo di acconto, qualora così non fosse. Non risulta quindi, per quanto riguarda il secondo tipo di obblighi, che sia possibile ritenere che una normativa come il regime fiscale del 2017, il cui unico effetto è quello di causare costi supplementari per la prestazione di cui trattasi e che incide allo stesso modo sulla prestazione di servizi fra gli Stati membri e su quella interna ad uno Stato membro, vieti, ostacoli o renda meno attraente l'esercizio della libera prestazione dei servizi (v., in tal senso, sentenza del 3 marzo 2020, Google Ireland, C-482/18).

Riferimenti Normativi:

- art. 56 TFUE
- art. 4, D.L. 24 aprile 2017, n. 50, conv. con L. del 21 giugno 2017, n. 96