

Airbnb: il Consiglio di Stato annulla l'obbligo di nomina del rappresentante fiscale a carico degli operatori non residenti

di Donatella Marino, Avvocato, Giuseppe Marino, Professore e Avvocato, Luigi Vele, Avvocato

Master di specializzazione

Diritto del turismo e del Real Estate italiano ed europeo: gestori e intermediari online

Scopri di più

Parole chiave

Airbnb - sentenza Consiglio di Stato - D.L. n. 50/2017 - locazioni brevi - affitti brevi - comunicazione dati - host - ritenuta - rappresentante fiscale - Corte di Giustizia dell'Unione Europea - Art. 56 TFUE - libera prestazione di servizi - intermediari immobiliari - gestori portali telematici

Sintesi

Il Consiglio di Stato, con sentenza depositata il 24 ottobre 2023 n. 9188, prende atto dei *dicta* resi dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea e disapplica, in quanto contrario al divieto di restrizione di libera prestazione di servizi tra gli Stati membri UE di cui all'art. 56 del TFUE, l'obbligo posto a carico degli intermediari immobiliari e gestori di portali telematici non residenti dall'art. 4 D.L. n. 50/2017 in materia di "locazioni brevi", di designare un rappresentante fiscale, annullando, per l'effetto, nelle parti interessate, il provvedimento attuativo che era stato adottato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 132395 del 12 luglio 2017.

Il regime fiscale delle locazioni brevi e gli obblighi a carico degli intermediari

Il Consiglio di Stato si è espresso sull'art. 4 del D.L. n. 50/2017 (rubricato "*regime fiscale delle locazioni brevi*"), focalizzandosi sulla compatibilità con il diritto europeo degli obblighi ivi imposti ai soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare o che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone che cercano un immobile con persone che dispongano di unità immobiliari da locare.

La decisione pone il *focus* sull'art. 4, c. 5, D.L. n. 50/2017, secondo cui, qualora detti soggetti incassino i canoni o i corrispettivi delle "locazioni brevi" ovvero siano intervenuti nel loro

pagamento devono operare, in qualità di sostituti d'imposta, una ritenuta, pari alle imposte dovute, sull'ammontare dei canoni e corrispettivi all'atto del pagamento al beneficiario, provvedendo al relativo versamento all'Erario. Nel caso in cui gli intermediari o gestori di portali telematici non siano residenti e siano privi di una stabile organizzazione in Italia, sono comunque tenuti a nominare un rappresentante fiscale ai fini dell'adempimento dei predetti incombeni (art. 4, c. 5-bis, secondo periodo, D.L. n. 50/2017).

L'attuazione di tale disciplina è stata affidata ad alcuni provvedimenti della dell'Agenzia delle Entrate (Provvedimento del Direttore prot. n. 132395 del 12 luglio 2017 e relativa Circolare n. 24/E del 12 ottobre 2017).

I fatti di causa

La decisione trae origine dall'impugnazione innanzi al T.A.R. del Lazio da parte di operatori non residenti (Airbnb Ireland Unlimited Company ed Airbnb Payments Uk Limited) del Provvedimento adottato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 132395 del 12 luglio 2017 e, successivamente, anche della citata circolare n. 24/E, ritenuti lesivi degli obblighi e dei principi dell'ordinamento UE in materia di diritto di concorrenza, stabilimento e libera prestazione dei servizi (controparti l'Agenzia delle Entrate, la Presidenza del Consiglio dei Ministri, il Ministero dell'Economia e delle Finanze e Federalberghi). Dopo diverse vicissitudini, (v. precedenti articoli Euroconference sul punto) con sentenza del 22 dicembre 2022 causa C-83/21 la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha statuito che non comporta restrizioni alla libera prestazione di servizi garantita dall'art. 56 del TFUE per gli operatori non residenti né l'obbligo di raccolta e comunicazione dei dati relativi ai contratti di locazione brevi all'Agenzia delle Entrate, né l'obbligo di ritenuta e versamento all'Erario delle imposte dovute dai locatori, ma che integra un violazione di tale libertà l'obbligo di nominare un rappresentante fiscale residente in Italia siccome non proporzionata rispetto alle finalità cui è preposto.

La nomina del rappresentante fiscale

Il Consiglio di Stato applica i *dicta* della Corte di Giustizia dell'Unione Europea e ne conferma l'esito. In particolare, per quanto attiene all'obbligo di designare un rappresentante fiscale in Italia posto a carico degli operatori non residenti, i Giudici di Palazzo Spada osservano che tale previsione risulta in contrasto con il diritto UE nella sua totalità poiché la disposizione in questione eccede quanto necessario al conseguimento delle finalità cui è preposta, atteso che "non risulta che il controllo del rispetto degli obblighi gravanti sui prestatori di servizi interessati in qualità di responsabili d'imposta non possa essere garantito con mezzi meno lesivi dell'articolo 56 TFUE rispetto alla nomina di un rappresentante fiscale residente in Italia": ciò anche perché "il legislatore italiano non ha considerato la possibilità che il summenzionato rappresentante fiscale...abbia la possibilità di risiedere o di essere stabilito in uno Stato membro diverso dall'Italia".

I Giudici di Palazzo Spada offrono però anche due precisazioni.

Innanzitutto il Collegio precisa che la sentenza non interviene sulla previsione normativa,

introdotta nel 2019 (art. 13-*quater*, c. 1, D.L. n. 34/2019, convertito con L. n. 58/2019), che aggiunge un nuovo periodo al comma 5-*bis* dell'art. 4 del D.L. n. 50/2017 (*"In assenza di nomina del rappresentante fiscale, i soggetti residenti nel territorio dello Stato che appartengono allo stesso gruppo dei soggetti di cui al periodo precedente sono solidalmente responsabili con questi ultimi per l'effettuazione e il versamento della ritenuta sull'ammontare dei canoni e corrispettivi relativi ai contratti di cui ai commi 1 e 3"*) in quanto non contestata e dunque non rilevante nella controversia in esame ove l'oggetto del giudizio è costituito dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 132395 del 12 luglio 2017. Il periodo aggiunto dal D.L. n. 34/2019 continua, quindi, ad avere efficacia, indipendentemente dalla pronuncia in commento.

In secondo luogo, il Consiglio di Stato puntualizza che l'art. 4, D.L. n. 50/2017 può comunque continuare ad applicarsi anche agli intermediari non stabiliti e privi di un rappresentante fiscale in Italia, in quanto *"l'Ente impositore, ben potrà rivolgere le proprie pretese tributarie direttamente alla società non stabilita, fruendo, se del caso, delle procedure di collaborazione fra Autorità fiscali previste dal diritto unionale e, eventualmente, dal diritto internazionale pattizio."*

L'obbligo di ritenuta e versamento

I Giudici di Palazzo Spada confermano invece l'assenza di profili di incompatibilità con l'art. 56 del TFUE dell'obbligo di ritenuta e versamento dell'imposta dovuta all'Erario sulle somme versate dai conduttori ai locatori (art. 4, c. 5, D.L. n. 50/2017) evidenziando che la decisione esclude ogni potenziale violazione del principio di non discriminazione, anche indiretta, in ragione delle invocate "maggiori gravosità" cui dovrebbero far fronte gli operatori non residenti rispetto a quelli stabiliti. Specifica il Consiglio di Stato che il mercato dell'intermediazione immobiliare opera sempre più online e, per la stessa natura dello strumento telematico, ha dimensioni globali, ed è dunque *"del tutto fisiologico (anche in considerazione della particolare attrattività turistica del mercato italiano) che la maggior parte degli operatori (o, comunque, dei più grandi operatori) non sia né residente né stabilita in Italia; ciò, tuttavia, non comporta né dimostra che la normativa recata dal d.l. n. 50 del 2017 abbia un implicito portato discriminatorio ..."*. Per il Consiglio di Stato, dunque, in linea con la decisione della Corte, la previsione di un obbligo di ritenuta e versamento a carico degli intermediari non residenti che siano intervenuti nel pagamento costituisce una modalità applicativa idonea e adeguata ad assicurare la riscossione del tributo.

Gli obblighi di raccolta e comunicazione dei dati

I Giudici di Palazzo Spada confermano infine anche l'assenza di profili di incompatibilità con l'art. 56 del TFUE dell'obbligo di raccolta e comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi ai contratti di locazione stipulati a seguito dell'intermediazione immobiliare (art. 4, c. 4, D.L. n. 50/2017). Adempimenti che dovranno essere coordinati con gli ulteriori stringenti obblighi in materia di trasparenza imposti agli intermediari, in qualità di destinatari della copiosa normativa di natura civilistica posta a loro carico dall'Unione Europea, tra cui - ma non solo - il [Regolamento \(UE\) 2019/1150](#) sulla *"trasparenza ed equità delle condizioni applicate ai business users delle piattaforme"*.



Il tenore e l'organicità che caratterizza le motivazioni adottate dal Consiglio di Stato, e prima ancora dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, conferiscono ai principi statuiti nella decisione in disamina il rango di canoni interpretativi del regime fiscale delle locazioni brevi con cui ogni operatore e lo stesso Legislatore dovrà confrontarsi.

Master di specializzazione

Diritto del turismo e del Real Estate italiano ed europeo: gestori e intermediari online

Scopri di più