



**Giustizia amministrativa**  
A cura del Segretariato Generale della Giustizia amministrativa

**Consiglio di Stato**  
**Tribunali Amministrativi Regionali**

**News n. 13 del 27 gennaio 2023**  
**a cura dell'Ufficio del massimario**

La Corte di giustizia UE - nel verificare la compatibilità del regime italiano dei servizi di intermediazione immobiliare telematica riguardante le locazioni di durata non superiore a 30 giorni concernenti beni immobili situati nel territorio dello Stato, con la libertà di prestazione di servizi *ex art. 56 TFUE* - ha stabilito che quest'ultimo principio non osta ad una previsione nazionale che imponga ai prestatori di servizi di intermediazione immobiliare, indipendentemente dal loro luogo di stabilimento e dalla modalità attraverso cui essi intervengono, 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.

Ha, poi, chiarito che la libertà di prestazione di servizi *ex art. 56 TFUE* osta, invece, in quanto in contrasto con il canone della proporzionalità, ad una previsione nazionale che impone ai medesimi prestatori di servizi di intermediazione immobiliare, qualora tali prestatori abbiano incassato i canoni o i corrispettivi corrispondenti oppure siano intervenuti nella loro percezione e risiedano o siano stabiliti nel territorio di uno Stato membro diverso da quello di imposizione, di designare un rappresentante fiscale residente o stabilito nel territorio dello Stato membro di imposizione.

In ultimo, la Corte di giustizia UE è tornata sulla portata dell'obbligo di rinvio *ex art. 267 TFUE* precisando che, in presenza di una questione di interpretazione del diritto dell'Unione sollevata da una delle parti nel procedimento principale, la determinazione e la formulazione delle questioni da sottoporre alla Corte spettano soltanto al giudice nazionale e le parti non possono imporne o modificarne il tenore.

**Corte di giustizia UE, sezione II, sentenza 22 dicembre 2022, C-83/21, Airbnb Ireland UC plc, Airbnb Payments UK Ltd**

**Unione europea - Libertà prestazione dei servizi – Regola tecnica dei servizi e regola relativa ai servizi della società dell'informazione – Misure di carattere tributario**

**Unione europea - Libertà prestazione dei servizi – Servizi di intermediazione immobiliare telematica –Obblighi informativi e fiscali**

**Unione europea – Rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia UE – Obbligo di rinvio del giudice di ultima istanza – Formulazione del quesito.**

*L'articolo 56 TFUE deve essere interpretato nel senso che:*

*- in primo luogo, 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 (1);*

*- in secondo luogo, esso osta alla normativa di uno Stato membro che impone ai prestatori di servizi di intermediazione immobiliare, riguardo a locazioni di durata non superiore a 30 giorni concernenti beni immobili situati nel territorio di tale Stato membro, qualora tali prestatori abbiano incassato i canoni o i corrispettivi corrispondenti oppure siano intervenuti nella loro percezione e risiedano o siano stabiliti nel territorio di uno Stato membro diverso da quello di imposizione, di designare un rappresentante fiscale residente o stabilito nel territorio dello Stato membro di imposizione (2).*

*L'articolo 267 TFUE deve essere interpretato nel senso che, in presenza di una questione di interpretazione del diritto dell'Unione sollevata da una delle parti nel procedimento principale, la determinazione e la formulazione delle questioni da sottoporre alla Corte spettano soltanto al giudice nazionale e tali parti non possono imporne o modificarne il tenore (3).*

(1-3) I. – La Corte di giustizia UE, su rinvio pregiudiziale di Cons. Stato, sez. IV, ordinanza 26 gennaio 2021, n. 777 (oggetto della News US, n. 15 dell'8 febbraio 2021, sulla quale si veda *infra*, § m), ha formulato i principi di cui in massima, relativi alla compatibilità della normativa nazionale in tema di servizi di intermediazione immobiliare telematica riguardanti locazioni brevi con il diritto dell'Unione europea e, in particolare, con il principio di libera prestazione di servizi di cui all'art. 56 TFUE ed al ruolo del giudice nazionale nella formulazione del quesito alla Corte di giustizia UE (e, in particolare, se possa articolarlo autonomamente o sia tenuto a recepire quello formulato dalle parti).

II. – Il collegio, dopo aver analizzato la vicenda processuale sottesa e le disposizioni applicabili, ha osservato quanto segue:

- a) per pronunciarsi sulla prima e sulla seconda questione pregiudiziale occorre, anzitutto, verificare, preliminarmente, l'applicabilità delle direttive

2000/31/CE, 2006/123/CE e 2015/1535/UE (richiamate dal giudice remittente) alle misure di carattere tributario; in proposito deve rilevarsi che:

a1) per quanto riguarda, innanzitutto, la direttiva 2000/31/CE, come la Corte di giustizia UE ha avuto modo di sottolineare ai punti da 27 a 30 della sentenza, sezione II, 27 aprile 2022, C-674/20, Airbnb Ireland (in *Foro it.*, 2022, IV, 391), in primo luogo, tale direttiva è stata adottata sul fondamento, in particolare, dell'art. 95 CE, i cui termini sono stati ripresi all'art. 114 TFUE il quale, al suo paragrafo 2, esclude dal proprio ambito di applicazione le «disposizioni fiscali», laddove tali termini riguardano non solo tutti i settori tributari, ma anche tutti gli aspetti di detta materia. In secondo luogo, una tale interpretazione si ricava altresì dal fatto che l'art. 114, paragrafo 2, TFUE fa parte del capo 3, intitolato «Ravvicinamento delle legislazioni», che segue un capo 2, denominato «Disposizioni fiscali», all'interno del titolo VII del TFUE, avente ad oggetto le «norme comuni sulla concorrenza, sulla fiscalità e sul ravvicinamento delle legislazioni», cosicché tutto ciò che attiene a tale capo 3, vale a dire il ravvicinamento delle legislazioni, non riguarda quanto rientra nel suddetto capo 2, vale a dire le disposizioni fiscali; in terzo luogo, un tale ragionamento si impone per quanto riguarda il diritto derivato adottato sul fondamento dell'art. 95 CE, e successivamente dell'art. 114 TFUE ed è corroborato dall'interpretazione letterale dei termini ampi utilizzati all'art. 1, paragrafo 5, lettera a), della direttiva 2000/31, vale a dire il «settore tributario»; in quarto luogo, tali considerazioni sono confermate dai considerando 12 e 13 della direttiva 2000/31/CE;

a2) per quanto riguarda, poi, la direttiva 2006/123/CE, occorre, da un lato, rilevare che essa esclude dal suo ambito di applicazione, secondo i termini di cui all'articolo 2, paragrafo 3, di tale direttiva, il «settore fiscale»; d'altro lato, il considerando 29 di detta direttiva è esplicito quanto al motivo dell'esclusione in parola, poiché ricorda che il TFUE prevede basi giuridiche specifiche in materia fiscale e che, considerate le norme di diritto dell'Unione già adottate in siffatto ambito, occorre escludere il settore fiscale dal campo di applicazione della medesima direttiva; quindi, tenuto conto della genericità dei termini «settore fiscale» e «settore tributario», nonché delle basi giuridiche espresse previste al riguardo dal TFUE, le considerazioni svolte al precedente punto a1) valgono parimenti per quanto attiene all'esclusione del «settore fiscale» dalla direttiva 2006/123/CE;

a3) per quanto riguarda, infine, la direttiva 2015/1535/UE, occorre rilevare che essa richiama «il Trattato [FUE], e in particolare gli articoli 114, 337 e 43»; pertanto, va anzitutto rilevato che l'esclusione prevista all'art. 114, paragrafo 2, TFUE riguardo alle «disposizioni fiscali» si applica anche riguardo a tale direttiva, per i motivi esposti al precedente punto a1); inoltre, il tenore della direttiva 2015/1535/UE

conferma indirettamente l'esclusione delle «disposizioni fiscali» dal suo ambito di applicazione, poiché la formulazione dell'art. 1, paragrafo 1, lettera f), iii), di tale direttiva menziona, tra le regole tecniche *de facto*, le specificazioni tecniche o altri requisiti o le regole relative ai servizi «connessi con misure di carattere fiscale o finanziario»; non si tratta quindi di misure di carattere fiscale in quanto tali, ma unicamente di misure connesse a misure di carattere fiscale (v., in tal senso, Corte di giustizia UE, sezione II, 8 ottobre 2020, C-711/19, Admiral Sportwetten e a., punto 38, in *Repertorio Foro Italiano 2020, Unione europea e Consiglio d'Europa*, n. 1618, in *Foro amm.* 2020, 1799, m), sicché queste ultime restano, in quanto tali, al di fuori dell'ambito di applicazione della direttiva in parola;

- b) per pronunciarsi sulla prima e sulla seconda questione pregiudiziale occorre, poi, stabilire, sempre in via preliminare, se misure come quelle introdotte nel diritto italiano dal regime fiscale del 2017 (art. 4 del decreto-legge del 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 legge del 21 giugno 2017, n. 96 ), rientrano nel «settore tributario», ai sensi dell'art. 1, paragrafo 5, lettera a), della direttiva 2000/31/CE, nel «settore fiscale», ai sensi dell'art. 2, paragrafo 3, della direttiva 2006/123/CE, e siano quindi «disposizioni fiscali», ai sensi dell'art. 114 TFUE, cui rimanda espressamente la direttiva 2015/1535/UE; sul punto:

b1) il regime fiscale del 2017 modifica la normativa tributaria italiana relativa alle locazioni brevi, a prescindere dal fatto che dette locazioni siano effettuate, ai sensi dell'art. 4, comma 1, di tale regime, "direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici"; gravano pertanto sul complesso dei soggetti summenzionati tre tipi di obblighi, vale a dire, in primo luogo, l'obbligo di raccolta e comunicazione alle autorità fiscali dei dati relativi ai contratti di locazione stipulati a seguito della loro intermediazione, in secondo luogo, tenuto conto del loro intervento nel pagamento del canone di locazione, l'obbligo di ritenuta dell'imposta dovuta sulle somme versate dai conduttori ai locatori ed il versamento di tale imposta all'Erario, vuoi a titolo di cedolare secca, vuoi a titolo di acconto in funzione della scelta effettuata dai locatori, e, in terzo luogo, in mancanza di una stabile organizzazione in Italia, l'obbligo di designarvi un rappresentante fiscale;

b2) per quanto riguarda, in primo luogo, l'obbligo di raccolta e comunicazione alle autorità fiscali dei dati relativi ai contratti di locazione stipulati a seguito dell'intermediazione immobiliare, occorre sottolineare che, se è vero che una siffatta misura non si rivolge di per sé ai soggetti passivi dell'imposta, bensì alle persone fisiche o giuridiche

che hanno svolto un ruolo di intermediario nelle locazioni brevi, e che il suo oggetto è la trasmissione di informazioni all'amministrazione fiscale, a pena di sanzione pecuniaria, resta il fatto che, innanzitutto, l'amministrazione destinataria di tali informazioni è l'amministrazione fiscale; inoltre, la misura in parola fa parte di una normativa tributaria, vale a dire il regime fiscale del 2017; e, infine, le informazioni oggetto dell'obbligo di trasmissione sono, quanto alla loro sostanza, inscindibili da detta normativa, essendo le sole in grado di identificare il soggetto effettivamente debitore dell'imposta, grazie all'indicazione del luogo delle locazioni e dell'identità dei locatori, di consentire di determinare la base imponibile della medesima imposta, in funzione degli importi percepiti, e, di conseguenza, di fissarne l'ammontare (v., per analogia, Corte di giustizia UE, sezione II, 8 ottobre 2020, C-711/19, Admiral Sportwetten e a., cit., punto 33); siffatto obbligo rientra quindi nelle «disposizioni fiscali», ai sensi dell'articolo 114 TFUE;

b3) per quanto riguarda, in secondo luogo, l'obbligo di ritenuta alla fonte dell'imposta dovuta sulle somme versate dai conduttori ai locatori e di versamento di detta imposta all'Erario, vuoi a titolo di cedolare secca con aliquota preferenziale del 21%, vuoi a titolo di acconto di un'imposta stabilita in tal caso ad un'aliquota più elevata, in funzione della scelta effettuata dai locatori, si deve constatare che, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 52 delle sue conclusioni, si tratta di misure che presentano "natura tributaria per eccellenza", giacché consistono nel prelevare l'imposta in nome dell'amministrazione fiscale, versando poi a quest'ultima l'importo riscosso;

b4) per quanto riguarda, in terzo luogo, l'obbligo, imposto ai prestatori di servizi di intermediazione immobiliare non stabiliti in Italia, di designare un rappresentante fiscale, si deve osservare che si tratta parimenti di una misura fiscale, poiché è volta a garantire l'efficace riscossione delle imposte in relazione al prelievo alla fonte effettuato in qualità di "responsabile d'imposta" dai prestatori di servizi stabiliti in un altro Stato membro, in particolare quelli che gestiscono portali telematici;

b5) da quanto precede risulta che i tre tipi di obblighi introdotti dal regime fiscale del 2017 nel diritto italiano rientrano nel "settore tributario", ai sensi dell'art. 1, paragrafo 5, lettera a), della direttiva 2000/31/CE, nel "settore fiscale", ai sensi dell'art. 2, paragrafo 3, della direttiva 2006/123/CE, e sono quindi "disposizioni fiscali", ai sensi dell'art. 114 TFUE, richiamato espressamente dalla direttiva 2015/1535/UE;

b6) tali misure sono, di conseguenza, escluse dal rispettivo ambito di applicazione delle tre direttive in parola;

c) la risposta da fornire alla prima e alla seconda questione pregiudiziale presuppone, quindi, unicamente l'esame della legittimità di misure come il

regime fiscale del 2017 rispetto al divieto di cui all'art. 56 TFUE; se ne deve concludere che, con tali questioni, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se la suddetta disposizione debba essere interpretata nel senso che essa osta a misure quali i tre tipi di obblighi esposti ai precedenti punti b1), b2) e b3);

- d) quanto, quindi, in particolare, alla legittimità di misure come quelle derivanti dal regime fiscale del 2017 alla luce del divieto sancito dall'art. 56 TFUE, va preliminarmente rammentato che il rispetto dell'art. 56 TFUE si impone agli Stati membri anche nell'ambito dell'adozione di normativa come quella di che trattasi, nonostante quest'ultimo riguardi le imposte dirette; secondo costante giurisprudenza, infatti, sebbene la materia delle imposte dirette rientri nella competenza degli Stati membri, questi ultimi devono tuttavia esercitarla nel rispetto del diritto dell'Unione (Corte di giustizia UE, sezione X, 23 gennaio 2014, C-296/12, Commissione c. Belgio, punto 27 e giurisprudenza ivi citata); occorre, quindi, esaminare nell'ordine i tre tipi di obblighi imposti dal regime fiscale del 2017;
- e) 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:

e1) risulta anzitutto, dalla formulazione del regime fiscale del 2017 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 (si veda, per analogia, Corte di giustizia UE, sezione II, 27 aprile 2022, C-674/20, Airbnb Ireland, cit., punto 41);

e2) a tal riguardo, da una giurisprudenza costante risulta che una normativa nazionale opponibile a tutti gli operatori che esercitano determinate attività sul territorio nazionale, che non ha lo scopo di disciplinare le condizioni relative all'esercizio della prestazione dei servizi delle imprese interessate e i cui eventuali effetti restrittivi sulla libera prestazione dei servizi sono troppo aleatori e troppo indiretti perché l'obbligo da essa sancito possa considerarsi idoneo a ostacolare tale libertà, non contrasta con il divieto di cui all'articolo 56 TFUE (Corte

di giustizia UE, sezione II, 27 aprile 2022, C-674/20, Airbnb Ireland, cit., punto 42 e giurisprudenza ivi citata);

e3) sotto altro profilo, le ricorrenti nel procedimento principale hanno obiettato, poi, che la quasi totalità delle piattaforme online di cui trattasi, e più in particolare quelle che gestiscono anche i pagamenti, sono stabilite in Stati membri diversi dall'Italia e che, pertanto, il regime fiscale del 2017 incide più specificamente su servizi di intermediazione come quelli che esse assicurano; a tal proposito, è vero che l'evoluzione dei mezzi tecnologici nonché l'attuale configurazione del mercato della prestazione di servizi di intermediazione immobiliare portano alla constatazione che gli intermediari, che forniscono le loro prestazioni mediante un portale telematico, possono far fronte, in applicazione di una normativa come quella di cui al procedimento principale, a un obbligo di trasmissione di dati all'amministrazione tributaria più frequente e più impegnativo di quello gravante su altri intermediari; tuttavia, tale obbligo più gravoso è solo il riflesso di un maggior numero di transazioni alle quali detti intermediari procedono e della loro rispettiva quota di mercato (Corte di giustizia UE, sezione II, 27 aprile 2022, C-674/20, *Airbnb Ireland*, cit., punto 44);

e4) inoltre, nel caso di specie, contrariamente a quanto constatato dalla Corte di giustizia UE, sezione IV, 12 settembre 2019, C-299/17, VG Media, punto 37), la formulazione del regime fiscale del 2017 non è neutra solo in apparenza, poiché essa riguarda effettivamente tutti i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare e, in particolare,

come ricordato dalla Commissione in udienza, le agenzie immobiliari;

e5) la Corte di giustizia UE ha poi avuto modo di sottolineare che non rientrano nell'ambito dell'art. 56 TFUE misure il cui unico effetto sia quello di causare costi supplementari per la prestazione di cui si tratti e che incidano allo stesso modo sulla prestazione di servizi tra gli Stati membri e su quella interna a uno Stato membro (Corte di giustizia UE, sezione II, 27 aprile 2022, C-674/20, *Airbnb Ireland*, cit., punto 46 e giurisprudenza ivi citata);

e6) infine, anche se l'obbligo, imposto a tutti i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare, di raccogliere e fornire all'amministrazione fiscale informazioni afferenti ai dati relativi ai contratti di locazione stipulati a seguito della loro intermediazione può causare costi supplementari, segnatamente connessi alla ricerca e all'archiviazione dei dati di cui trattasi, si deve osservare, soprattutto nel caso di servizi di intermediazione forniti tramite strumenti digitali, che i dati in parola sono memorizzati e digitalizzati da intermediari come le ricorrenti nel procedimento principale cosicché, in ogni caso, il costo supplementare che suddetto obbligo causa ad intermediari siffatti appare ridotto;

e7) ne discende, quindi, che questo primo tipo di obblighi non comporta restrizioni alla libera prestazione di servizi garantita dall'art. 56 TFUE;

f) 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:

f1) da un lato, per gli stessi motivi esposti in precedenza, che 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;

f2) d'altro lato, è vero, tuttavia, come rilevato dalla Commissione nelle sue osservazioni, 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;

f3) benché occorra considerare che questo secondo tipo di obblighi comporta, per i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare, un onere ben più rilevante di quello collegato ad un semplice obbligo di informazione, anche solo a causa della responsabilità finanziaria che esso genera non solo nei confronti dello Stato di imposizione, ma altresì nei confronti dei clienti, dal regime fiscale del 2017 non risulta, fatta salva la valutazione del giudice del rinvio, che tale onere 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;

f4) 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 (si veda, in tal senso, Corte di giustizia UE, grande sezione, 3 marzo 2020, C-482/18, Google Ireland, punti 25 e 26, in *Repertorio Foro Italiano 2020, Unione europea e Consiglio d'Europa*, n. 1443, e la giurisprudenza ivi citata);

g) in terzo luogo, per quanto riguarda l'obbligo di designare un rappresentante fiscale in Italia, dalla formulazione stessa dell'articolo 4, commi 5 e 5 bis, del regime fiscale del 2017 risulta che esso grava unicamente su taluni prestatori di servizi di intermediazione immobiliare privi di stabile organizzazione in Italia, qualificati come «responsabili d'imposta», mentre i prestatori di tali servizi stabiliti in Italia, qualificati come «sostituti d'imposta», vale a dire sostituti fiscali, non vi sono assoggettati; occorre, tuttavia, precisare, al riguardo, che:

g1) questo terzo tipo di obblighi non riguarda tutti i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare non stabiliti in Italia e che intervengono nel processo di locazione breve di beni immobili ivi situati; infatti, l'obbligo di designare un rappresentante fiscale dipende dalla scelta, da parte dei prestatori summenzionati, di incassare o meno i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti oggetto del regime fiscale del 2017, oppure di intervenire o meno nella riscossione di detti canoni o corrispettivi, vale a dire di assoggettarsi, in pratica, al secondo tipo di obblighi e di effettuare a tale titolo un prelievo sulle somme riscosse, a titolo liberatorio, quando il proprietario del bene immobile interessato ha optato per l'aliquota preferenziale del 21%, e a titolo di acconto, qualora così non fosse;

g2) ciò nondimeno, occorre constatare che il regime fiscale del 2017 tratta in modo diverso, a seconda che dispongano o meno di una stabile organizzazione in Italia, i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare che effettuano tali incassi o tali interventi;

g3) pertanto, è incontestabile che, obbligando i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare privi di una stabile organizzazione in Italia e che intendano integrare nelle loro prestazioni di servizi detti incassi o detti interventi a designare nello Stato membro in parola un rappresentante fiscale, il regime fiscale del 2017 impone loro di avviare procedure e di sopportare, in pratica, il costo della retribuzione di detto rappresentante;

g4) tali vincoli determinano, per detti operatori, un ostacolo idoneo a dissuaderli dall'effettuare servizi di intermediazione immobiliare in Italia, quantomeno secondo le modalità corrispondenti alla loro volontà;

g5) ne deriva che l'obbligo summenzionato deve essere considerato quale restrizione alla libera circolazione dei servizi, vietata, in linea di principio, dall'articolo 56 TFUE (si veda, per analogia, Corte di giustizia

UE, sezione IV, 5 maggio 2011, C-267/09, Commissione c. Portogallo, punto 37);

- h) ciò posto, osserva, in generale, la Corte che il giudice del rinvio ha correttamente rilevato che la Corte medesima, nella sua giurisprudenza, non ha enunciato un principio di incompatibilità tra l'obbligo di designare un rappresentante fiscale, imposto da una normativa o da una disciplina nazionale nei confronti di persone fisiche o giuridiche residenti o stabilite in uno Stato membro diverso da quello di imposizione, e la libera prestazione dei servizi, dal momento che, in ogni caso di specie, la Corte ha esaminato, alla luce delle caratteristiche proprie dell'obbligo in esame, se la restrizione che quest'ultimo comportava potesse essere giustificata alla luce dei motivi imperativi d'interesse generale perseguiti dalla disciplina nazionale in discussione, quali invocati dinanzi alla Corte dallo Stato membro interessato (Corte di giustizia UE, sezione II, 5 luglio 2007, C-522/04, Commissione c. Belgio, punti da 47 a 58; Corte di giustizia UE, sezione IV, 5 maggio 2011, C-267/09, Commissione c. Portogallo, punti da 38 a 46; Corte di giustizia UE, sezione V, 11 dicembre 2014, Commissione c. Spagna, C-678/11, punti da 42 a 62); occorre, di conseguenza, procedere all'esame dell'obbligo imposto ai «responsabili d'imposta» di designare un rappresentante fiscale alla luce della giurisprudenza appena evocata; in proposito:

h1) in primo luogo, per quanto riguarda i motivi adottati dallo Stato membro interessato per giustificare la restrizione rilevata al precedente punto g3) essi rientrano nell'ambito del contrasto all'evasione fiscale nel settore delle locazioni brevi, poiché quest'ultimo presenta, secondo i termini del giudice del rinvio, un "tasso strutturalmente alto di evasione fiscale"; a tal riguardo, occorre sottolineare che la Corte ha più volte dichiarato che la lotta contro l'evasione fiscale e l'efficacia dei controlli fiscali possono essere invocate per giustificare restrizioni all'esercizio delle libertà fondamentali garantite dal TFUE (si veda Corte di giustizia UE, sezione V, 11 dicembre 2014, Commissione c. Spagna, C-678/11, punto 45 e la giurisprudenza ivi citata); parimenti, la necessità di garantire l'efficacia della riscossione dell'imposta costituisce una ragione imperativa di interesse generale tale da giustificare una restrizione alla libera prestazione dei servizi (Corte di giustizia UE, sezione V, 11 dicembre 2014, Commissione c. Spagna, C-678/11, punto 46 e giurisprudenza ivi citata); è precisamente nel perseguimento di tale obiettivo che si inserisce l'obbligo, imposto ai prestatori di servizi di intermediazione immobiliare che effettuano gli incassi o gli interventi menzionati al precedente punto g2) e privi di una stabile organizzazione in Italia, di designarvi un rappresentante fiscale; infatti, nei limiti in cui, in qualità di «responsabili d'imposta», i prestatori suddetti sono incaricati di effettuare il prelievo alla fonte in nome delle autorità italiane, queste ultime intendono, tramite il rappresentante fiscale, assicurarsi che tale compito sia stato condotto a

buon fine e che gli importi percepiti, debitamente prelevati, siano stati poi correttamente versati all'amministrazione fiscale, fermo restando che siffatta attività di controllo è semplificata per i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare stabiliti in Italia poiché, dal momento che effettuano prelievi del genere, essi acquistano ipso iure, come si evince dal precedente punto f3), la qualità di «sostituti d'imposta», vale a dire di sostituti fiscali; del resto, è paradossale che le ricorrenti nel procedimento principale contestino alle autorità italiane di aver istituito, adottando il regime fiscale del 2017, una presunzione generale di evasione o frode fiscale fondata sulla circostanza che un prestatore di servizi è stabilito in un altro Stato membro, presunzione esclusa dall'articolo 56 TFUE (Corte di giustizia UE, sezione II, 19 giugno 2014, C-53/13 e C-80/13, *Strojírny Prostějov e ACO Industries Tábor*, , punto 56 e giurisprudenza ivi citata), laddove tale regime conferisce loro, al contrario, il compito di effettuare, in nome dell'amministrazione fiscale, il prelievo alla fonte dell'importo corrispondente all'imposta dovuta e di effettuarne il versamento all'Erario, compito il cui controllo il legislatore italiano ha inteso semplificare tramite la designazione di un rappresentante fiscale in Italia; occorre dunque considerare che una misura fiscale come il terzo tipo di obblighi risultanti dal regime fiscale del 2017 persegue uno scopo legittimo compatibile con il Trattato FUE ed è giustificata da motivi imperativi di interesse generale;

h2) in secondo luogo, è incontestabile che siffatto tipo di obblighi è, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, idoneo a garantire la realizzazione dell'obiettivo del contrasto all'evasione fiscale; in particolare, occorre porre in evidenza il fatto che, come rilevato, in sostanza, dall'avvocato generale ai paragrafi 2 e 3 delle sue conclusioni, il ricorso a prestatori di servizi di intermediazione immobiliare che gestiscono un portale telematico, come le ricorrenti nel procedimento principale, ha conosciuto uno sviluppo esponenziale e che tali prestazioni di servizi, le quali, fornite via Internet, possono quindi, in linea di principio, essere transfrontaliere, corrispondono tuttavia ad operazioni di locazione che hanno un'ubicazione fisica precisa e, di conseguenza, risultano atte ad essere soggette ad imposizione in funzione del diritto tributario dello Stato membro interessato; inoltre, indipendentemente dal fatto che le prestazioni di servizi di intermediazione immobiliare di cui trattasi siano svolte da prestatori che esercitano la loro attività mediante portali telematici, come le ricorrenti nel procedimento principale, o che siano effettuate da operatori economici più tradizionali, quali le agenzie immobiliari, si deve rilevare che tali locazioni sono spesso brevi, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del regime fiscale del 2017; di conseguenza, qualunque sia la modalità di intermediazione dei prestatori di servizi interessati, uno stesso bene immobile situato in Italia può essere oggetto di locazione

numerose volte nel corso di un esercizio fiscale da parte di un dato locatore a favore di conduttori ipoteticamente residenti in altri Stati membri, per il tramite di prestatori di servizi essi stessi, eventualmente, stabiliti sul territorio di un altro Stato membro, i quali, ciononostante, sono incaricati di prelevare alla fonte l'importo corrispondente all'ammontare dell'imposta dovuta dal locatore e di versarlo all'amministrazione fiscale; si deve quindi ritenere che l'obbligo, imposto ai prestatori di servizi di intermediazione immobiliare privi di una stabile organizzazione in Italia, di designarvi un rappresentante fiscale sia idoneo a garantire il conseguimento dell'obiettivo di contrasto all'evasione fiscale e a consentire l'esatta riscossione dell'imposta;

h3) in terzo luogo, occorre verificare se una misura come il terzo tipo di obblighi risultanti dal regime fiscale del 2017 non ecceda quanto necessario per raggiungere tale obiettivo; anzitutto, l'esame della proporzionalità di una siffatta misura porta a constatare che, a differenza delle cause all'origine delle sentenze citate al precedente punto h), nelle quali le persone fisiche o giuridiche interessate dall'obbligo di designazione di un rappresentante fiscale nel territorio dello Stato membro di imposizione erano contribuenti, l'obbligo in parola riguarda, nel caso di specie, prestatori di servizi che hanno agito in qualità di responsabili d'imposta e che hanno già, a tale titolo, prelevato l'importo corrispondente all'imposta dovuta dai contribuenti, vale a dire i proprietari degli immobili interessati, per conto dell'Erario; ciò non toglie che, anche in una fattispecie del genere, il carattere proporzionato di un siffatto obbligo implica che non esistano misure idonee a soddisfare l'obiettivo del contrasto all'evasione fiscale e dell'esatta riscossione della suddetta imposta, da parte dell'amministrazione fiscale interessata, che siano meno lesive della libera prestazione dei servizi rispetto all'obbligo di designare un rappresentante fiscale residente o stabilito nel territorio dello Stato membro di imposizione; inoltre, poiché l'obbligo in parola si applica indifferentemente a tutti i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare privi di una stabile organizzazione in Italia e che hanno scelto, nell'ambito delle loro prestazioni, di incassare i canoni di locazione o i corrispettivi relativi ai contratti oggetto del regime fiscale del 2017, oppure di intervenire nella riscossione di tali canoni o corrispettivi, senza distinguere in funzione, ad esempio, del volume di entrate fiscali prelevate o che poteva essere prelevato annualmente per conto dell'Erario da parte dei suddetti prestatori, occorre considerare che il terzo tipo di obblighi risultanti dal regime fiscale del 2017 eccede quanto necessario per raggiungere gli obiettivi del regime di cui trattasi; infine, anche se è corretto affermare che il gran numero di transazioni e di beni immobili che possono essere oggetto di una transazione per il

tramite dei prestatori d'intermediazione immobiliare interessati rende complesso il compito delle autorità fiscali dello Stato membro di imposizione, esso non comporta tuttavia, contrariamente a quanto sostiene il governo italiano, il ricorso ad una misura come l'obbligo di designazione di un rappresentante fiscale residente o stabilito nel territorio di tale Stato posto che, in primo luogo, il primo tipo di obblighi è volto precisamente a fornire a dette autorità fiscali tutte le informazioni atte a consentire al contempo di identificare i contribuenti debitori dell'imposta e di determinare la base imponibile di quest'ultima, in secondo luogo, il secondo tipo di obblighi consente di garantire il prelievo alla fonte dell'imposta in parola e, in terzo luogo, il legislatore italiano non ha considerato la possibilità che il summenzionato rappresentante fiscale – presso cui esso possa sincerarsi dell'esatta riscossione delle imposte da parte di tali prestatori di servizi nonché del corretto versamento all'Erario degli importi corrispondenti – abbia la possibilità di risiedere o di essere stabilito in uno Stato membro diverso dall'Italia; in proposito, la semplice affermazione che il requisito della residenza costituisce la migliore garanzia dell'efficace adempimento degli obblighi di natura tributaria incombenti sul rappresentante fiscale è irrilevante; se il controllo su un tale rappresentante da parte delle autorità fiscali di uno Stato membro può effettivamente risultare più difficile qualora questi sia stabilito in un altro Stato membro, dalla giurisprudenza discende tuttavia che le difficoltà amministrative non costituiscono, di per sé, un motivo atto a giustificare un ostacolo a una libertà fondamentale garantita dal diritto dell'Unione (si veda, in tal senso, Corte di giustizia UE, sezione V, 11 dicembre 2014, Commissione c. Spagna, C-678/11, punto 61);

- i) date tali circostanze, 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'art. 56 TFUE rispetto alla nomina di un rappresentante fiscale residente in Italia; va, quindi, ulteriormente osservato, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 82 delle sue conclusioni, che l'obbligo di designare un rappresentante fiscale è, in circostanze come quelle di cui al regime fiscale del 2017, contrario all'art. 56 TFUE (si vedano, in tal senso, Corte di giustizia UE, sezione II, 5 luglio 2007, C-522/04, Commissione c. Belgio e Corte di giustizia UE, sezione V, 11 dicembre 2014, Commissione c. Spagna, C-678/11);
- j) tenuto conto di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alla prima e alla seconda questione pregiudiziale dichiarando che l'art. 56 TFUE deve essere interpretato nei termini di cui alle prime due massime;
- k) quanto alla terza questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chiede se l'articolo 267 TFUE debba essere interpretato nel senso che, in presenza di una questione di interpretazione del diritto dell'Unione sollevata da una delle parti nel procedimento principale, il giudice nazionale, le cui decisioni non sono

impugnabili con un ricorso giurisdizionale di diritto interno, mantenga la facoltà di procedere all'autonoma formulazione delle questioni pregiudiziali da sottoporre alla Corte o se sia tenuto a riportare le questioni così come formulate dalla parte nel procedimento principale che chiede il rinvio; in proposito deve osservarsi che:

k1) come la Corte di giustizia UE ha recentemente avuto modo di ricordare, allorché non esiste alcun ricorso giurisdizionale di diritto interno avverso la decisione di un giudice nazionale, quest'ultimo è, in linea di principio, tenuto a rivolgersi alla Corte, ai sensi dell'art. 267, terzo comma, TFUE, quando è chiamato a pronunciarsi su una questione d'interpretazione del diritto dell'Unione (Corte di giustizia UE, grande sezione, 6 ottobre 2021, C-561/19, Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi, punto 32 e giurisprudenza ivi citata, in *Repertorio Foro Italiano 2021, Unione europea e Consiglio d'Europa*, n. 1236, oggetto di News US n. 83 del 23 novembre 2021);

k2) un giudice nazionale, avverso le cui decisioni non possa proporsi un ricorso giurisdizionale di diritto interno, può essere esonerato da tale obbligo solo quando abbia constatato che la questione sollevata non è rilevante, o che la disposizione del diritto dell'Unione di cui trattasi è già stata oggetto d'interpretazione da parte della Corte, oppure che la corretta interpretazione del diritto dell'Unione si impone con tale evidenza da non lasciare adito a ragionevoli dubbi (Corte di giustizia UE, grande sezione, 6 ottobre 2021, C-561/19, Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi, cit., punto 33 e giurisprudenza ivi citata);

k3) a tal riguardo occorre rammentare, in primo luogo, che dal rapporto fra il secondo e il terzo comma dell'art. 267 TFUE discende che i giudici di cui al detto comma terzo dispongono dello stesso potere di valutazione di tutti gli altri giudici nazionali nello stabilire se sia necessaria una pronuncia su un punto di diritto dell'Unione, onde consentire loro di decidere. Tali giudici non sono pertanto tenuti a sottoporre una questione di interpretazione del diritto dell'Unione sollevata dinanzi ad essi se questa non è rilevante, vale a dire nel caso in cui la sua soluzione, qualunque essa sia, non possa in alcun modo influire sull'esito della controversia (Corte di giustizia UE, grande sezione, 6 ottobre 2021, C-561/19, Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi, cit., punto 34 e giurisprudenza ivi citata);

k4) spetta al solo giudice nazionale, cui è stata sottoposta la controversia e che deve assumersi la responsabilità della futura decisione giurisdizionale, valutare, alla luce delle particolari circostanze della causa, tanto la necessità quanto la rilevanza delle questioni che sottopone alla Corte (Corte di giustizia UE, grande sezione, 6 ottobre 2021, C-561/19, *Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi*, cit., punto 35 e giurisprudenza ivi citata);

k5) a tal riguardo occorre rammentare che il sistema di cooperazione diretta tra la Corte e i giudici nazionali, instaurato dall'art. 267 TFUE, è estraneo a qualsiasi iniziativa delle parti nel procedimento principale. Queste ultime non possono privare i giudici nazionali della loro indipendenza nell'esercizio del potere di valutazione di cui ai punti 81 e 82 della presente sentenza, segnatamente obbligandoli a presentare una domanda di pronuncia pregiudiziale (Corte di giustizia UE, grande sezione, 6 ottobre 2021, C-561/19, *Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi*, cit., punto 53 e giurisprudenza ivi citata);

k6) ne consegue che la determinazione e la formulazione delle questioni da sottoporre alla Corte spettano unicamente al giudice nazionale e che le parti in causa nel procedimento principale non possono imporre o modificarne il tenore (Corte di giustizia UE, grande sezione, 6 ottobre 2021, C-561/19, *Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi*, cit., punti 54 e 55 e giurisprudenza ivi citata);

- l) tenuto conto di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alla terza questione pregiudiziale dichiarando che l'art. 267 TFUE deve essere interpretato nel senso che, in presenza di una questione di interpretazione del diritto dell'Unione sollevata da una delle parti nel procedimento principale, la determinazione e la formulazione delle questioni da sottoporre alla Corte spettano soltanto al giudice nazionale e tali parti non possono imporre o modificarne il tenore.

III. – Per completezza si osserva quanto segue:

- m) la pronuncia in parola è stata resa su rinvio pregiudiziale di Cons. Stato, sez. IV, ordinanza 26 gennaio 2021, n. 777 (in *Foro it.*, Rep. 2021, voce *Tributi in genere*, n. 1006; *Riv. giur. edilizia*, 2021, 2, I, 341; *Foro amm.*, 2021, 45, oggetto della News US, n. 15 dell'8 febbraio 2021 a cui si rinvia per ulteriori riferimenti giurisprudenziali e dottrinari;
- n) in tema di intermediazione *on line* e di motori di ricerca *on line* v. T.a.r. per il Lazio, sezione IV-bis, ordinanza 10 ottobre 2022, n. 12834 (oggetto di News US n. 111 del 9 dicembre 2022 cui si rinvia per ulteriori approfondimenti giurisprudenziali) che ha rimesso alla Corte di giustizia UE cinque questioni interpretative sulla compatibilità con il diritto eurounitario di una normativa nazionale che impone, ai fornitori di detti servizi, specifici oneri amministrativi e patrimoniali consistenti, rispettivamente, nell'iscrizione in un registro comportante la trasmissione di rilevanti informazioni sulla propria organizzazione e nella corresponsione di un contributo economico (oneri la cui mancata osservanza è presidiata da sanzioni amministrative pecuniarie);
- o) sul tema del regime unionale degli obblighi tributari posti a carico di prestatori di servizi di intermediazione immobiliare mediante portale telematico si veda Corte di giustizia UE, sez. II, 27 aprile 2022, C-674/20, *Airbnb Ireland* (in *Foro it.*, 2022, IV, 391), che ha precisato che:

o1) non è discriminatorio un obbligo di trasmissione di dati all'amministrazione tributaria da parte di un prestatore di servizi di intermediazione immobiliare mediante un portale telematico più frequente e più impegnativo di quello gravante su altri intermediari poiché connesso al maggior numero di transazioni ammissibili in ragione dell'utilizzo dello strumento tecnologico;

o2) gli obblighi di matrice tributaria comportanti oneri supplementari per la prestazione in questione, purché incidano allo stesso modo sulla prestazione di servizi tra gli Stati membri e su quella interna a uno Stato membro, non violano l'art. 56 TFUE;

o3) non contrasta con il divieto di cui all'art. 56 TFUE una normativa nazionale che impone ai prestatori di servizi di intermediazione immobiliare, indipendentemente dal loro luogo di stabilimento e dalle modalità della loro intermediazione, per gli esercizi ricettivi turistici situati in una regione dello Stato membro interessato per i quali operano quali intermediari o svolgono un'attività di promozione, di comunicare all'amministrazione tributaria regionale, su richiesta scritta di quest'ultima, i dati del gestore e i recapiti degli esercizi ricettivi turistici, oltre al numero di pernottamenti e unità abitative gestite nell'anno precedente;

p) sul tema della formulazione del quesito pregiudiziale *ex art. 267 TFUE* e della portata dell'obbligo del rinvio da parte del giudice di ultima istanza, sul quale la Corte di giustizia UE stenta ancora ad offrire una risposta soddisfacente, si vedano:

p1) Corte di giustizia UE, grande sezione, 6 ottobre 2021, C-561/19, Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi (oggetto di News US n. 83 del 23 novembre 2021 e in *Foro it, Rep. 2021, Unione europea e Consiglio d'Europa*, n. 1236), con cui la Corte ha fornito taluni chiarimenti sulle ipotesi in cui un giudice nazionale di ultima istanza non è soggetto all'obbligo di rinvio pregiudiziale, precisando che, nella motivazione del diniego, il giudice nazionale dovrà dar conto di trovarsi in una delle seguenti tre condizioni: la questione non è rilevante; la disposizione di diritto dell'Unione è già stata oggetto d'interpretazione da parte della Corte; la corretta interpretazione s'impone con tale evidenza da non lasciare adito a ragionevoli dubbi;

p2) Cons. Stato, sez. IV, sentenza non definitiva 21 luglio 2022, n. 6410 (oggetto di News US n. 91 dell'8 settembre 2022 a cui si rinvia per ulteriori riferimenti giurisprudenziali e dottrinari), che ha nuovamente interpellato i giudici di Lussemburgo ponendo i seguenti quesiti interpretativi:

- se la corretta interpretazione dell'art. 267 TFUE imponga al giudice nazionale, avverso le cui decisioni non possa proporsi un ricorso giurisdizionale di diritto interno, di operare il rinvio pregiudiziale su una questione di interpretazione del diritto unionale rilevante



nell'ambito della controversia principale, anche qualora possa escludersi un dubbio interpretativo sul significato da attribuire alla pertinente disposizione europea, tenuto conto della terminologia e del significato propri del diritto unionale attribuibili alle parole componenti la relativa disposizione, del contesto normativo europeo in cui la stessa è inserita e degli obiettivi di tutela sottesi alla sua previsione, considerando lo stadio di evoluzione del diritto europeo al momento in cui va data applicazione alla disposizione rilevante nell'ambito del giudizio nazionale, ma non sia possibile provare in maniera circostanziata, sotto un profilo soggettivo, avuto riguardo alla condotta di altri organi giurisdizionali, che l'interpretazione fornita dal giudice precedente sia la stessa di quella suscettibile di essere data dai giudici degli altri Stati membri e dalla Corte di giustizia ove investiti di identica questione;

- se, per salvaguardare i valori costituzionali ed europei della indipendenza del giudice e della ragionevole durata dei processi, sia possibile interpretare l'art. 267 TFUE, nel senso di escludere che il giudice supremo nazionale, che abbia preso in esame e ruscato la richiesta di rinvio pregiudiziale di interpretazione del diritto della Unione europea, sia sottoposto automaticamente, ovvero a discrezione della sola parte che propone l'azione, ad un procedimento per responsabilità civile e disciplinare;

- per l'ipotesi di negativa soluzione ai precedenti quesiti, se i principi euro-unitari di libertà di stabilimento, di libera prestazione di servizi, di concorrenza, di proporzionalità, di legittimo affidamento, di non discriminazione, di libertà professionale, di libertà di accesso alle professioni e di abolizione delle "barriere all'accesso" delle professioni, di "diritto di lavorare", di uguaglianza davanti alla legge, di motivazione degli atti nazionali - come enucleati dall'appellante incidentale, ostano ad una disciplina qual è quella dell'art. 1, comma 3, lett. b) - bis, l. 6 agosto 1926 n. 1365, che prevedeva quale requisito di ammissione degli aspiranti partecipanti al concorso notarile il "non essere stati dichiarati non idonei in tre precedenti concorsi".