

Imposta di soggiorno: gli albergatori sono agenti contabili

"I soggetti operanti presso le strutture ricettive, ove incaricati - sulla base dei regolamenti comunali previsti dall'art. 4, comma 3, del D. lgs n. 23/2011 - della riscossione e poi del riversamento nelle casse comunali dell'imposta di soggiorno corrisposta da coloro che alloggiano in dette strutture, assumono la funzione di agenti contabili, tenuti conseguentemente alla resa del conto giudiziale della gestione svolta". Con tale interessante sentenza finalmente sono stati dissipati i dubbi già imperanti da tempo relativi agli obblighi che incombono sui titolari delle strutture ricettive (alberghi, B&B, ecc.) e la loro qualificazione dal punto di vista giuridico.

Ed allora, la **Corte dei Conti Sez. riunite, Sent., 22-09-2016, n. 22**, esprime un principio di diritto che in linea con quanto stabilito secondo consolidato orientamento della Corte di Cassazione secondo cui *"è consolidato nella giurisprudenza di queste SU il principio in ragione del quale elementi essenziali e sufficienti perché un soggetto rivesta la qualifica di agente contabile sono soltanto il carattere pubblico dell'ente per il quale tale soggetto agisca e del denaro o del bene oggetto della sua gestione, mentre resta irrilevante il titolo in base al quale la gestione è svolta, che può consistere in un rapporto di pubblico impiego o di servizio, in una concessione amministrativa, in un contratto e perfino mancare del tutto, potendo il relativo rapporto modellarsi indifferentemente secondo gli schemi generali, previsti e disciplinati dalla legge, ovvero discostarsene in tutto od in parte ..."* (ex plurimis, S.U. n. 13330/2010 e S.U. n. 14891/2010), ha ritenuto che il **"gestore" della struttura ricettiva è del tutto estraneo al rapporto tributario, non potendo assumere, nel silenzio della norma primaria, la funzione di "sostituto" o "responsabile d'imposta", né tale ruolo potrebbe essergli attribuita dai regolamenti comunali.."**.

Orbene, l'imposta di soggiorno è stata introdotta con il D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, che, in particolare, all'art. 4 dispone: *"I comuni capoluogo di provincia, le unioni di comuni nonché i comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte possono istituire, con deliberazione del consiglio, un'imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio, da applicare, secondo criteri di gradualità in proporzione al prezzo, sino a 5 Euro per notte di soggiorno. Il relativo gettito è destinato a finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali. Ferma restando la facoltà di disporre limitazioni alla circolazione nei centri abitati ai sensi dell'articolo 7 del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, l'imposta di soggiorno può sostituire, in tutto o in parte, gli eventuali oneri imposti agli autobus turistici per la circolazione e la sosta nell'ambito del territorio comunale(...)"*.

Giova evidenziare a questo punto che il quadro normativo di riferimento va, essenzialmente, individuato oltre che nella normativa innanzi richiamata in materia di imposta di soggiorno, nella norma generale recata dall'art. 178 del R.D. n. 827 del 1924, i cui principi sono ribaditi nel T.U.E.L. n. 267 del 2000, che, in particolare, all'art. 93, comma 2, recita: "il tesoriere ed ogni altro agente contabile che abbia maneggio di pubblico denaro o sia incaricato della gestione dei beni degli enti locali, nonché coloro che si ingeriscano negli incarichi attribuiti a detti agenti devono rendere il conto della loro gestione e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti secondo le norme e le procedure previste dalle leggi vigenti".

Per la soluzione della prospettata questione, appare innanzitutto necessario procedere ad alcune puntualizzazioni di ordine generale sul ruolo demandato ai "gestori" delle strutture ricettive nella gestione dell'imposta di soggiorno.

La riserva di legge posta dall'art. 23 della Costituzione in materia di imposizione tributaria, comporta che sia la norma primaria a disciplinare gli aspetti essenziali del tributo, stabilendo non solo il presupposto e la misura del tributo, ma anche il soggetto attivo e quello passivo dell'imposizione tributaria, aspetti quindi sui quali non può incidere la normativa regolamentare di attuazione.

La normativa primaria intervenuta in materia è l'art.4, comma 1 del D.Lgs. n. 23 del 2011 che, come precedentemente già evidenziato, ha individuato i soggetti passivi del rapporto tributario esclusivamente in "coloro che alloggiano nelle strutture ricettive".

Peraltro, la giurisprudenza amministrativa, chiamata a pronunciarsi sulla natura degli oneri imposti dai regolamenti comunali ai gestori delle strutture ricettive, ha costantemente ribadito quanto innanzi, evidenziando che i compiti affidati al gestore dai regolamenti comunali - quali, generalmente, l'obbligo di rendere una dichiarazione periodica al Comune del numero dei pernottamenti avvenuti, di rilasciare quietanza dell'avvenuto pagamento dell'imposta, di versare periodicamente al Comune le somme effettivamente riscosse e non quelle effettivamente dovute dai soggetti passivi, segnalando altresì i soggiornanti inadempienti - sono degli adempimenti strumentali all'esazione dell'imposta del tutto distinti dall'obbligazione tributaria, per la quale sussiste la riserva di legge, sicché il gestore non assume per detti obblighi il ruolo di sostituto o responsabile di imposta ai sensi dell'art. 64 del D.P.R. n. 600 del 1973 (ex plurimis cfr: T.A.R. veneto n. 862/2014 e n. 653/2012, T.A.R. Toscana Sez. I n. 200/2013, T.A.R. Sicilia Sez. III n. 1399/2013, T.A.R. Lombardia n. 93/2013).

Pertanto, appare indubbiamente acclarato che il rapporto tributario intercorre esclusivamente tra il Comune (come soggetto attivo) e colui che alloggia nella struttura ricettiva (soggetto passivo), mentre il Comune si rapporta con il gestore non come soggetto attivo del rapporto tributario, bensì quale destinatario giuridico delle somme incassate dal gestore a titolo di imposta di soggiorno; emerge quindi un rapporto completamente avulso dal rapporto tributario, sebbene ad esso funzionale e necessitato.

Ogni cliente deve essere informato dal gestore della struttura che l'imposta di soggiorno è stata istituita con apposita deliberazione del Consiglio Comunale ed è quindi di un obbligo stabilito da un regolamento comunale, che attua una precisa disposizione di legge nazionale (D. Lgs. 23/2011). Nel caso di rifiuto alla

corresponsione dell'imposta da parte dell'ospite, il gestore gli farà compilare un modulo predisposto dal Comune. I dati del cliente che omette di effettuare il pagamento andranno indicati anche nella relativa sezione della dichiarazione da inviare al Comune. Sarà compito degli uffici comunali emettere i relativi atti, nei confronti del soggetto passivo (ospite), per il recupero dell'imposta non versata con l'applicazione delle sanzioni e degli interessi, come previsto dalla norma.

In conclusione, **in base a quanto disposto dall'art. 4 citato, unico soggetto passivo dell'imposta è colui che pernotta nelle strutture ricettive e nessuna responsabilità fiscale ricade sugli albergatori. Le disposizioni regolamentari emanate dai comuni, pertanto, non possono prevedere una responsabilità aggiuntiva e solidale nei confronti di quest'ultimi né possono stabilire pretese economiche nei loro confronti nei casi di omesso versamento dell'imposta di soggiorno.**

Lecce, 28 ottobre 2016

Avv. Maurizio Villani

Avv. Iolanda Pansardi

AVV. MAURIZIO VILLANI
Avvocato Tributarista in Lecce
Patrocinante in Cassazione
www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it