

GESTIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA DI SOGGIORNO (IDS)

Rimini – 23 Ottobre 2023

Relatore:

- Ivana Manduchi



Scuola
iFEL
in collaborazione con

PARTE I – Elementi fondamentali

1. NORMATIVA DI RIFERIMENTO
2. PRESUPPOSTO IMPOSITIVO
3. FINALITA'
4. SOGGETTO ATTIVO
5. SOGGETTO PASSIVO – IL RUOLO DEL GESTORE



PARTE II - Regolazione

- 6. REGOLAMENTO e TARIFFE
- 7. ESENZIONI ESCLUSIONI RIDUZIONI
- 8. OBBLIGHI DEL GESTORE
- 9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE



PARTE III – Attività accertativa

- 10. ACCERTAMENTO ESECUTIVO
- 11. SANZIONI
- 12. ATTIVITA' DI CONTROLLO
- 13. COMPETENZA GIURISDIZIONALE



PARTE IV – Misure per favorire la riscossione

- 14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA
- 15. CONCLUSIONI

GESTIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA DI SOGGIORNO (IDS)

PARTE I – Elementi fondamentali

Relatore:

- Ivana Manduchi



in collaborazione con Scuola
iFEL



1. NORMATIVA DI RIFERIMENTO

La normativa di riferimento per la disciplina dell'Imposta di Soggiorno (di seguito IDS) è la seguente:

- **Art. 4 del D.Lgs. 23/2011 che l'ha introdotta**
- **Art. 4 del D.L. 50/2017 che disciplina le locazioni brevi**



1. NORMATIVA DI RIFERIMENTO – strutture ricettive

- ▶ **L'art. 4 del D.Lgs. 23/2011** riconosce come soggetto passivo il soggiornante, come soggetto attivo il Comune e come soggetto responsabile del pagamento dell'imposta il gestore della struttura ricettiva (novella introdotta dall'art. 180, D.L. 34/2020)
- ▶ Disciplina scarna e impegnativa da gestire, per cui fin dall'origine, è stata integrata dai regolamenti comunali con la previsione di adempimenti funzionali all'applicazione dell'imposta



1. NORMATIVA DI RIFERIMENTO – locazioni brevi

- ▶ **L'art. 4 del D.L. 50/2017** definisce locazioni brevi:
- ▶ i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni
- ▶ stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa
- ▶ direttamente ovvero tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare o che gestiscono portali telematici



1. NORMATIVA DI RIFERIMENTO – Art. 4, 1 c, D.Lgs.23/2011

*“I comuni capoluogo di provincia, le unioni di comuni nonche' i comuni inclusi negli elenchi regionali delle localita' turistiche o citta' 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 gradualita' in proporzione al prezzo, **sino a 5 euro per notte di soggiorno**. Il relativo gettito e' destinato a finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonche' interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonche' dei relativi servizi pubblici locali.”*

2. PRESUPPOSTO IMPOSITIVO



Nella prima parte della norma istitutiva si legge “*alloggiano*”, ma il presupposto è da intendersi il **pernottamento**:

- in strutture ricettive, alberghiere ed extra alberghiere, come individuate dalle leggi regionali (es. alberghi, RTA, B&B, campeggi, case per ferie, ostelli, affittacamere, case vacanze, appartamenti amm.ti uso turistico, agriturismi, ecc..)
- in immobili gestiti da privati secondo i criteri della locazione breve

3. FINALITA'



La disposizione dell'art. 4, c.1, D.Lgs. 23/2011 individua separatamente **singole fattispecie d'intervento** in materia di:

- turismo, compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive
- manutenzione, fruizione e recupero di beni culturali ed ambientali locali
- servizi pubblici locali inerenti ai predetti interventi



3. FINALITA' – imposta di scopo

- ▶ Dato che il prelievo è legato al beneficio, si può qualificare come **imposta di scopo**
- ▶ Differisce dall'imposta di scopo di cui alla L. 296/2006 e al D.Lgs. 23/2011, perché non è previsto il rimborso ai contribuenti in caso di mancata esecuzione degli interventi



3. FINALITA' – correlazione nel bilancio

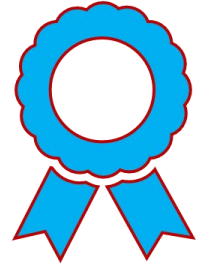
Nel bilancio dell'ente, deve essere **correlata esclusivamente a spese della tipologia indicata dal legislatore e non ad altre**

La CdC Veneto, con del. n. 52/2023, richiamando anche pronunce precedenti Emilia Romagna, Puglia e Campania, ribadisce che *l'IDS può finanziare gli specifici ambiti funzionali inerenti al turismo.... e non quelli riferibili soltanto in via mediata e incidentale all'ambito turistico*



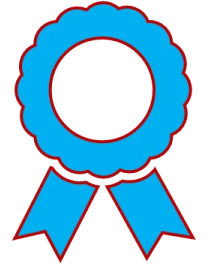
3. FINALITA' – esempi di interventi

- ▶ Ad esempio, nel mio Comune, l'entrata ha contribuito a finanziare la spesa per i servizi di accoglienza e promozione turistica, i servizi di salvamento, importanti eventi come Notte Rosa, Moto GP, Capodanno, il TPL, ecc.
- ▶ Stante le suddette finalità, è bene che la destinazione venga **resa nota attraverso strumenti ufficiali**, quali bilancio di previsione e consuntivo



4. SOGGETTO ATTIVO – storia

- ▶ Forma di prelievo diffusa in tutta il mondo, con origini antiche. Esisteva già nel 1507 in Germania, nel 1842 in Austria e nel 1910 in Francia
- ▶ In Italia, con R.D. 863/1910, fu applicata la “tassa di soggiorno” nei comuni in cui vi erano stazioni termali o zone balneari e con R.D. 1926/1938 venne istituita l'imposta per tutte le località turistiche



4. SOGGETTO ATTIVO – storia

- ▶ Fu abolita dal D.L. 66/1989 pensando che avrebbe potuto decrementare l'ondata turistica derivante dai mondiali di calcio del 1990
- ▶ Ciò nonostante le presenze diminuirono di circa un milione
- ▶ A dimostrazione che non è un eventuale minor costo a muovere i flussi turistici, ma soprattutto i servizi resi



4. SOGGETTO ATTIVO – ente impositore

- ▶ L'art.4, c.1, del D.Lgs.23/11 riconosce la possibilità di istituirla per comuni capoluoghi di provincia, unioni di comuni, comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte
- ▶ Ad oggi è istituita in n. 1.215 enti (fonte cod. SIOPE), su un potenziale di n. 6.224. Nel 2023 i comuni italiani sono 7.901
- ▶ Raccolgono oltre l'80% delle presenze turistiche totali

5. SOGGETTO PASSIVO – il ruolo del gestore



Il soggetto passivo è colui che pernotta, ma l'art. 4, c. 1 ter, D.Lgs. 23/2011 novellato stabilisce che il gestore della struttura/colui che incassa il canone nella locazione breve è **responsabile**

- del pagamento dell'IDS con diritto di rivalsa sui soggetti passivi
- della presentazione della dichiarazione
- degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale



5. SOGGETTO PASSIVO – il ruolo del gestore

- ▶ La sua responsabilità attiene al **pagamento dell'imposta**, con lo scopo di semplificare e concentrarne la gestione in capo a lui
- ▶ E' obbligato **solidalmente** con il contribuente ed ha diritto di ripetere da quest'ultimo la somma versata al soggetto impositore
- ▶ E' assoggettato alle **sanzioni tributarie** per omessa o infedele dichiarazione e per omesso, ritardato o parziale pagamento



5. SOGGETTO PASSIVO – il ruolo del gestore

- ▶ Passando da “incaricato di pubblico servizio” a soggetto facente parte del rapporto tributario **non è più passibile di condanna per peculato** in caso di mancato riversamento al comune
- ▶ **Per i processi in corso**, gli imputati chiedono una sentenza di non luogo a procedere; nel caso di condanne passate in giudicato, i condannati chiedono la revisione della sentenza



5. SOGGETTO PASSIVO – il ruolo del gestore

- ▶ Il gestore è considerato responsabile dell'imposta anche per i fatti avvenuti prima dell'entrata in vigore del D.L. 34/2020, in virtù dell'**interpretazione autentica** fornita dall'art. 5 quinquies D.L. 146/2021
- ▶ Incertezza sulla permanenza del ruolo come **agente contabile**, che affronteremo unitamente agli obblighi del gestore

GESTIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA DI SOGGIORNO (IDS)

PARTE II - Regolazione

Relatore:

- Ivana Manduchi



in collaborazione con Scuola
iFEL

6. REGOLAMENTO E TARIFFE – regolamento



- ▶ Si **istituisce** con **delibera di consiglio** e relativo **regolamento**, secondo quanto previsto dal 2 c., art. 4, D.Lgs. 23/2011
- ▶ Il c. 15 quater, D.L. 34/2019 ha disposto che hanno effetto dal **primo giorno del secondo mese successivo** a quello della loro pubblicazione (effettuata dal MEF entro 15 gg lavorativi dalla data di inserimento sul Portale del Federalismo Fiscale)
- ▶ Occorre anche il rispetto dell'art. 3, 2 c., L. 212/2020 (60 gg. prima di porre nuovi adempimenti a carico del contribuente)

6. REGOLAMENTO E TARIFFE – tariffe



- ▶ La Giunta approva le tariffe secondo criteri di gradualità in proporzione al prezzo, **sino a 5 euro per notte di soggiorno**
- ▶ Possibilità di elevarla **fino a 10 euro per i comuni**, capoluogo di provincia, che, in base all'ultima rilevazione ISTAT abbiano avuto presenze turistiche in numero venti volte superiore a quello dei residenti



6. REGOLAMENTO E TARIFFE – tariffe

- ▶ Il TAR Toscana n. 1808/2011: *"... la classificazione delle strutture ricettive in “stelle”, “chiavi” e “spighe”, alla quale l'imposta si correla, ... evidenzia, ...caratteristiche qualitative ...delle strutture medesime cui è collegato un aumento del prezzo richiesto ai clienti, così che indirettamente l'imposta viene a porsi in **rapporto di proporzionalità** con il prezzo..."*
- ▶ *"...il sistema prescelto risulta di **particolare semplicità applicativa**, in ciò favorendo anche gli operatori economici del settore,....."*

6. REGOLAMENTO E TARIFFE – associazioni di categoria



- ▶ L'art. 4,c. 3, D.Lgs. 23/2011, recita “***sentite le associazioni maggiormente rappresentative dei titolari delle strutture ricettive***”, sottolineando l'importanza del coinvolgimento delle associazioni, specie per modalità applicative e esenzioni
- ▶ seppur non vincolante è **requisito di legittimità** (TAR Calabria 1231/2019 e 1354/2019, TAR Puglia 1021/2020, CDS 3427/2023)



7. ESENZIONI ESCLUSIONI RIDUZIONI

- ▶ Ampia possibilità di regolamentazione. Le più ricorrenti sono:
- ▶ **esenzioni** per residenti, minori, autisti di pullman, accompagnatori di ricoverati in ospedale, disabili, gruppi turismo sociale, personale delle forze dell'ordine, ecc...
- ▶ **esclusioni** per pernottamenti oltre un certo numero di giorni e daily use



8. OBBLIGHI DEL GESTORE

Il responsabile del pagamento dell'imposta deve agevolare l'assolvimento dell'imposta da parte dei suoi ospiti e rendicontare al comune il relativo incasso

A tal fine, **in base alle specifiche dei singoli regolamenti comunali**, è tenuto a rispettare diversi adempimenti:



8. OBBLIGHI DEL GESTORE – adempimenti

- **informare** l'ospite e **richiedere** il **pagamento** dell'imposta contestualmente all'incasso del corrispettivo del soggiorno, rilasciandone la relativa **quietanza**
- **trasmettere al Comune** una **comunicazione periodica** per ogni struttura/immobile gestita, in cui dovranno essere indicate le informazioni necessarie per il calcolo dell'imposta
- contestualmente, entro la scadenza e con le modalità stabilite dal regolamento, deve **riversare al Comune** l'imposta dovuta



8. OBBLIGHI DEL GESTORE – adempimenti

- richiedere all'ospite che vuole usufruire di un'eventuale **esenzione** la necessaria **documentazione giustificativa**

In mancanza, l'esenzione non dovrà essere applicata e il responsabile del pagamento di imposta è comunque tenuto a riversare l'IDS al Comune



8. OBBLIGHI DEL GESTORE – adempimenti

- presentare la **dichiarazione cumulativa**, prevista dall'art. 4, c. 1 ter, del D.Lgs. 23/2011 e dall'art. 4, c. 5 ter, del D.L. 50/2017 entro il 30/06 dell'anno successivo
- ▶ Deve essere compilata su modello ministeriale (D.M. 29/04/2022) e trasmessa tramite i canali telematici messi a disposizione da AdE
- ▶ Deve riassumere il numero dei pernottamenti dell'intero anno, con specifica di quelli esenti (comprensivi di quelli esclusi)



8. OBBLIGHI DEL GESTORE – adempimenti

- ▶ La **Risoluzione 1/DF/2023** (Dip. Finanze) sembra concludere che il nuovo modello esoneri i soggetti obbligati dal presentare le ulteriori comunicazioni richieste dai Comuni, a decorrere dalle annualità successive al 2020 e 2021
- ▶ **Tale soluzione non pare condivisibile:** non tiene conto della norma, che lascia ampio spazio all'autonomia regolamentare nella previsione di obblighi per il gestore, nonché della diversa natura e tempestività delle comunicazioni rispetto alla dichiarazione cumulativa (non costituiscono un aggravio)

8. OBBLIGHI DEL GESTORE – sintesi principali adempimenti



- 1) riscuotere l'imposta dai villeggianti
- 2) riversarla all'ente alle scadenze
- 3) trasmettere le comunicazioni periodiche
- 4) presentare la dichiarazione annuale cumulativa
- 5) conservare la documentazione per almeno 5 anni
- 6) presentare il conto di gestione

9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE



Il quadro di riferimento va individuato nella norma generale dell'art. 74, c.1, R.D. 2440/1923 e dell'art. 178, R.D. 827/1924, ribadita nell'art. 93, c. 2, T.U.E.L.

*"Il tesoriere ed ogni altro agente contabile che abbia **maneggio di pubblico denaro** ..., 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...**"*



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – ag. cont. di fatto

- ▶ Comprende chi maneggia denaro pubblico con regolare investitura (**contabile di diritto**), nonché chi si ingerisce in tale incarico senza una legale autorizzazione (**contabile di fatto**)
- ▶ La CdC Veneto 19/2013 è la prima ad affermare la riconducibilità dei gestori delle strutture ricettive, in assenza di espressa qualificazione di legge, alla categoria degli **agenti contabili di fatto**



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – conto giud. unico

- ▶ La CdC ER 12/2015 ordina che l'agente contabile “principale di diritto”, individuato all'interno di ogni comune, presenti un **conto giudiziale unico**, nel quale far risultare le riscossioni dell'IDS effettuate da ciascuna struttura
- ▶ Questa, è tenuta alla presentazione del proprio conto esclusivamente presso il contabile principale



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – sezioni riunite

- Le **Sezioni Riunite** della Corte, con sentenza n. 22/2016, hanno enunciato il seguente principio di diritto:

*"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 del 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".*



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – sezioni riunite

- ▶ Le Sezioni Unite hanno rilevato che, in mancanza della specifica regolamentazione governativa, sono i regolamenti comunali ad instaurare con il gestore un **rapporto di servizio** con compiti eminentemente contabili (riscossione dell'imposta e suo riversamento)
- ▶ Tale principio è stato rafforzato dal fatto che il gestore era estraneo al rapporto tributario, instaurato solo tra il soggetto passivo e l'amministrazione comunale



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – novella 2020

Ma, ora che il D.L. 34/2020, cd. Decreto Rilancio, all'art. 180, ha novellato la disciplina, attribuendo al gestore la qualifica di responsabile dell'imposta, è ancora da considerarsi agente contabile?

La magistratura contabile risulta avere orientamenti differenti, riassumibili in tre grandi filoni



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – novella 2020

1. il gestore continua ad essere considerato agente contabile

(CdC Sicilia n. 432 del 2/9/2020; CdC Veneto n. 50 del 24/3/2021 e n. 90 del 21/6/2023; CdC Emilia-Romagna n. 206 del 08/6/2021, n. 325 del 14/10/2021, n. 408 del 24/12/2021, n. 27 del 18/2/2022, n. 28 del 24/2/2022, n. 71 del 21/4/2022, n. 86-87 del 9/5/2022, n. 93 del 12/5/2022, n. 165 del 19/11/2022, n. 28 del 29/3/2023, n. 30 del 28/3/2023, n. 35 del 24/4/2023)



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – novella 2020

2. il gestore non è più sottoposto all'obbligo della resa del conto, ma continua ad essere giudicato dalla CdC per l'azione di responsabilità amministrativa-contabile

(CdC Toscana n. 95 del 12/3/2021, n. 199 del 6/5/2021, n. 457 del 9/12/2021, n. 464 del 14/12/2021, n. 86 del 19/4/2022, n. 188 del 15/07/2022, n. 222 del 5/8/2022, n. 365 del 28/10/2022, n. 15 del 12/1/2023, n. 76 del 17/3/2023 e n. 203 del 23/06/2023; CdC Calabria n. 195 dell'11/6/2021; ecc.)



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – novella 2020

3. il gestore non è più agente contabile e la giurisdizione non appartiene più alla Corte dei Conti, ma al giudice tributario

(CdC Lombardia n. 38 del 12/2/2021, n. 159 del 6/5/2021, n. 289 del 22/10/2021, n. 6 del 17/1/2022 **[avverso CdC app. n. 170 del 19/06/2023]**; CdC Lazio n. 596 del 06/09/2022, n. 31 del 17/01/2023, n. 180 del 29/03/2023;)

E' auspicabile un intervento chiarificatore da parte delle Sezioni Riunite



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – adempimenti

- ▶ **I gestori sono tenuti a rendere il conto al Comune entro il 30/01 dell'anno solare successivo, ai sensi del suddetto art. 93 del T.U.E.L.**
- ▶ **Tale presentazione si è semplificata nel corso degli anni, perché solitamente, per la compilazione del modello 21, i software utilizzano i dati delle comunicazioni periodiche**

9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – adempimenti



- ▶ **Il funzionario comunale responsabile** dell'IDS è obbligato alla compilazione di un prospetto riassuntivo dei conti presentati dai gestori, che è trasmesso alla CdC tramite la piattaforma Sireco entro 60 gg. dall'approvazione del rendiconto
- ▶ I comuni devono "parificare", cioè **verificare la corretta e completa esposizione** delle somme riscosse dagli ospiti con quelle riversate al Comune
- ▶ L'eventuale omissione o inadeguato svolgimento delle prescritte verifiche dà luogo a **responsabilità amministrativa**



9. OBBLIGHI COME AGENTE CONTABILE – la parifica

COS'E' LA PARIFICA?

La parificazione è una dichiarazione certificativa della concordanza dei conti con le scritture detenute dall'Amministrazione, che per quelle locali **viene fatta coincidere con il visto di regolarità amministrativo-contabile** rilasciato all'esito della fase di verifica

GESTIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA DI SOGGIORNO (IDS)

PARTE III – Attività accertativa

Relatore:

- Ivana Manduchi



in collaborazione con Scuola
iFEL

10. ACCERTAMENTO – normativa



Per il controllo e la rettifica di dichiarazioni e versamenti, opera il rinvio alla normativa tributaria:

- L. 296/06, art.1, commi 161 e ss. in materia di **attività accertativa**
- L. 160/2019, art. 1, comma 792 e ss., in materia di **accertamento esecutivo**
- D.Lgs. 471/1997 in materia di **sanzioni tributarie**



10. ACCERTAMENTO – elementi essenziali – motivazione

L'art. 1, c. 162, L. 296/2006, individua nella **motivazione** uno degli aspetti più importanti del merito dell'atto, in quanto serve per comprendere la richiesta di pagamento

- ▶ deve esplicitare i presupposti di fatto e di diritto che danno origine alla pretesa impositiva
- ▶ se si fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, deve essere allegato all'atto che lo richiama (salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale)



10. ACCERTAMENTO – elementi essenziali – motivazione

- ▶ il contribuente deve essere **nesso nelle condizioni di difendersi** sia sull'an che sul quantum (la volontà del legislatore emerge ancora più chiaramente dal novellato art. 7, c. 5 bis, D.Lgs. 546/92, introdotto dalla L.130/2022)
- ▶ il giudice annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, **in modo circostanziato e puntuale**, le ragioni oggettive su cui si fonda la pretesa impositiva



10. ACCERTAMENTO – gli altri elementi essenziali

Oltre alla motivazione l'accertamento deve contenere:

- ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato
- responsabile del procedimento
- organo o autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela



10. ACCERTAMENTO – gli altri elementi essenziali

- modalità, termine e organo giurisdizionale cui è possibile ricorrere
- termine di sessanta giorni entro cui effettuare il pagamento
- sottoscrizione dell'atto da parte del funzionario designato



10. ACCERTAMENTO – l'accertamento esecutivo

Sono stati apportati notevoli vantaggi all'attività accertativa dalla L. 160/2019, c. 792 ss., che ha introdotto l'accertamento esecutivo, con l'obiettivo di accelerare i tempi della riscossione

- ▶ Trattasi di provvedimento che in un unico atto contiene tutti gli elementi necessari per costituire **titolo esecutivo idoneo al recupero coattivo delle somme dovute**



10. ACCERTAMENTO – l'accertamento esecutivo

Quindi deve contenere:

- **l'intimazione ad adempiere** entro il termine per presentare il ricorso
- l'indicazione dell'applicazione delle disposizioni dell'art. 19, D.Lgs. 472/97 concernente l'esecuzione delle sanzioni



10. ACCERTAMENTO – l'accertamento esecutivo

- l'avviso che, decorso tale termine, l'atto acquista efficacia di **titolo esecutivo**, idoneo ad attivare le procedure esecutive e cautelari, senza la preventiva notifica dell'ingiunzione di pagamento
- l'indicazione del **soggetto** che, decorsi 60 giorni dal termine ultimo per il pagamento, procederà alla riscossione delle somme richieste, anche ai fini dell'esecuzione forzata



10. ACCERTAMENTO – l'accertamento esecutivo

- la previsione degli **interessi di mora** applicati decorsi trenta giorni dall'esecutività e fino alla data del pagamento
- su tutte le somme di qualunque natura, esclusi sanzioni, interessi, spese di notifica e oneri di riscossione
- conteggiati nella misura stabilita dall'Ente con proprio regolamento (non + 2 punti tasso legale)



10. ACCERTAMENTO – l'accertamento esecutivo

- **la previsione degli oneri di riscossione a carico del debitore nelle seguenti misure:**
 - **3% fino ad un massimo di 300 euro**, per pagamenti entro il sessantesimo giorno dalla data di esecutività
 - **6% fino a un massimo di 600 euro**, per pagamenti oltre il sessantesimo giorno dalla data di esecutività



10. ACCERTAMENTO – l'accertamento esecutivo

- ▶ Dovrà essere esplicitato anche il **prospetto del dovuto**, elaborato secondo la base imponibile dichiarata o determinata dall'Ente, completo di sanzioni e interessi
- ▶ l'irrogazione della **sanzione** avviene nel medesimo atto di accertamento, ma è possibile farlo anche in modo autonomo
- ▶ circa gli **interessi**, è necessaria l'indicazione analitica dei singoli periodi di debenza, partendo dalla data di scadenza della somma originaria fino all'emissione dell'atto (+ o - 3 punti tasso legale)



10. ACCERTAMENTO – termini decadenziali

- ▶ Art. 1, c. 161, L. 296/2006, gli avvisi devono essere notificati **entro 31/12 del quinto anno successivo** a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati
- ▶ entro lo stesso termine devono essere irrogate anche le sanzioni
- ▶ in seguito alla sospensione dovuta alla pandemia, i termini sono prorogati in misura corrispondente



11. SANZIONI – sanzioni tributarie

- ▶ **Per omesso/parziale pagamento** la novella del 2020 richiama l'art. 13, D.Lgs. 471/97, ossia il 30% di ogni importo non versato
- ▶ Per tardivo pagamento si applica il 15% se i versamenti sono stati effettuati entro i 90 gg. e l'1% per ogni giorno di ritardo se effettuati entro i 15 gg.
- ▶ Per **omessa/infedele dichiarazione** si applica la sanzione dal 100% al 200% dell'importo dovuto, secondo la misura che l'ente deve stabilire nel regolamento



11. SANZIONI – sanzioni amministrative

- ▶ Resta ferma la sanzionabilità dei gestori per le violazioni regolamentari con il procedimento di cui L.689/81
- ▶ E' importante graduarle da 25 a 500 euro per **disincentivare comportamenti che, ostacolando i controlli, favoriscono l'evasione/elusione**
- ▶ Ad esempio, sanzioni per omessa comunicazione periodica, mancata risposta ai questionari, mancata conservazione della documentazione, comportamenti recidivanti...



11. SANZIONI – sanzioni soggetto passivo

- ▶ Seppure teoricamente colui che alloggia sarebbe sanzionabile per l'omesso, ritardato o parziale pagamento dell'imposta, in realtà, questa ipotesi risulta ostacolata **dalla natura della sanzione di cui all'art.13 del D.Lgs. 471/97**, che è legata all'esistenza di una dichiarazione tributaria
- ▶ Ma questo non è obbligo posto a carico del soggetto passivo, bensì del responsabile dell'imposta



12. ATTIVITA' DI CONTROLLO

- ▶ La fase del controllo da parte dell'ente impositore è fondamentale per garantire la riscossione dell'imposta
- ▶ Deve essere orientata da due principali criteri: **tempestività degli interventi** (volatilità delle imprese del settore, stagionalità) e **acquisizione di dati** per la verifica delle presenze



12. ATTIVITA' DI CONTROLLO

- ▶ Il controllo può essere eseguito a partire da una **base imponibile dichiarata** (accertamento per omesso o parziale versamento) ovvero da una **base imponibile mai/mal dichiarata** (accertamento per omessa dichiarazione ovvero dichiarazione infedele):
- ▶ confronto dei versamenti con le comunicazioni periodiche/dichiarazioni, per l'emissione di avvisi bonari e **accertamenti per omesso/parziale pagamento**



12. ATTIVITA' DI CONTROLLO

- confronto delle comunicazioni/dichiarazioni con le posizioni aperte presso il SUAP (Sportello Unico Attività Produttive), per l'individuazione degli **evasori totali**
 - verifica della congruità degli importi dichiarati, per trovare chi presenta **dichiarazioni infedeli**
- Queste ultime due analisi sono più complesse, in quanto occorre ricercare il vero numero di pernottamenti imponibili



12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – diversi percorsi

Nel corso di questi anni i **comuni** hanno intrapreso **diversi percorsi per ricostruire la base imponibile IDS**, costituita dal numero dei pernottamenti imponibili:

- invitare i gestori a esibire **atti e documenti** inerenti la gestione dell'imposta
- inviare, ai medesimi soggetti, **questionari** relativi a dati e notizie di carattere specifico



12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – diversi percorsi

- richiedere informazioni ai competenti uffici pubblici
- raccogliere dati o notizie anche con l'**ausilio della Polizia locale, dello Sportello unico delle attività produttive e/o della Guardia di finanza**, tramite i loro poteri di accesso e di ispezione ai registri contabili

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – diversi percorsi



A tale scopo si sono rivelati utili soprattutto:

- **le informazioni contenute nelle schedine della Questura**
- **Il tasso di occupazione media delle strutture ricettive (TMO)**
- **presenze comunicate con il modello ISA** (indici sintetici di affidabilità).

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – schedine Questura



- L'art. 13 quater, comma 2, D.L. 34/2019 e l'art. 1, c.2 e 3, D.M. Fin e Int. 11/11/2020 dispongono che i dati risultanti dalle comunicazioni di cui all'art. 109, c. 3 del TULPS:

sono forniti dal Min. Interno, *in forma anonima e aggregata per struttura ricettiva*, all'AdE, che **li rende disponibili ai comuni** che hanno istituito l'imposta di soggiorno

sono pubblicati sul Portale SIATEL V2.0 - Puntofisco al 31/07 ed al 31/01, ***ai fini di monitoraggio e per lo svolgimento dell'attività di accertamento***

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – schedine Questura



- ▶ Le informazioni riguardano il C.F./P.I., la denominazione della struttura, la classificazione e il totale dei giorni di permanenza dichiarati all'arrivo
- ▶ Il controllo riguarda gli **scostamenti** tra le presenze dichiarate ai fini IDS e quelle risultanti dalle schedine, per ciascuna struttura
- ▶ Per arrivare ai pernottamenti imponibili occorre **correggere questi dati dalle eventuali esenzioni ed esclusioni** previste dal regolamento comunale, sempre se documentate



12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – schedine Questura

- Possono riscontrarsi **difficoltà** nel farsi comprovare esenzioni, esclusioni, partenze anticipate o eventuali errori di sistema
- Risolvibili chiedendo qualsiasi idonea documentazione, in ossequio al **principio della “vicinanza della prova”**
- L'onere della prova grava sulla parte nella cui sfera si è prodotto l'inadempimento ovvero che, per la sua posizione, si trova più vicina alla relativa fonte

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – schedine Questura



- ▶ In base all'esperienza maturata nel mio Comune, e' preferibile iniziare dalle posizioni che presentano il **maggior grado di irregolarità**
- ▶ Inviare dapprima **avvisi bonari** con richiesta di chiarimenti
- ▶ Tale attività ha dato ottimi risultati in termini di riscossione e favorito anche la regolarizzazione spontanea migliorando il gettito di competenza

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – tasso di occupazione medio



- ▶ Da calcolarsi in base alla **ricettività differenziata per tipologia di struttura, per zona e per periodo dell'anno (TMO)**
- ▶ Si può procedere nel seguente modo:
- ▶ Raffronto tra le presenze complessive dichiarate ai fini Istat e quelle dichiarate ai fini IDS (uno scostamento lieve da credibilità al dato dichiarato ai fini dell'IDS)

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – tasso di occupazione medio



- Calcolo del tasso medio di occupazione (TMO) rapportando il numero complessivo delle presenze dichiarate ai fini IDS con **l'ammontare complessivo dei posti letto**, ripartito per tipologia (stelle, ubicazione e periodo di apertura)
- Calcolo dell'**indice della struttura esaminata** (rapporto tra i pernottamenti dichiarati ai fini IDS e la sua capacità ricettiva)
- Confronto tra indice della struttura esaminata e TMO

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – tasso di occupazione medio



- Esempio dell'attendibilità delle presenze complessive dichiarate ai fini IDS rispetto alle risultanze ISTAT:

Confronto presenze annuali	Valore
Numero complessivo presenze dichiarate per IDS	5.800.000
Numero complessivo presenze comunicate ai fini ISTAT	6.200.000
Scostamento in valori assoluti	- 400.000
Percentuale di scostamento nelle presenze rilevate	-6%

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – tasso di occupazione medio



► Esempio di calcolo del TMO differenziato per tipologia di struttura:

Classificazione	Numero strutture	Presenze dichiarate (A)	Letti Totali [B]	Giorni Apertura [C]	Capacità ricettiva (D) [B x C]	TMO (A/D)
Alberghi o hotel 1 Stella	65	115.992	2.160	179	386.640	30%
Alberghi o hotel 2 Stelle	186	520.331	8.575	164	1.406.300	37%
Alberghi o hotel 3 Stelle	555	3.189.313	41.904	177	7.417.008	43%
Alberghi o hotel 4 Stelle	78	1.267.241	9.307	296	2.754.872	46%
Alberghi o hotel 5 Stelle	2	61.884	382	360	137.520	45%

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – tasso di occupazione medio



► Esempio di confronto con TMO della singola struttura:

Insegna	Hotel Bel Soggiorno
Classificazione	Alberghi o hotel 3 Stelle
Presenze dichiarate (A)	4.095
Camere Totali	45
Letti Totali [B]	75
Giorni apertura nell'anno [C]	156
Capacità ricettiva (D) = [B x C]	11.700
TMO della struttura (A/D)	35%
TMO della tipologia di struttura	43%
Scostamento %	-8%
Presenze attese per la tipologia di struttura	5.031
Scostamento in termini di presenze	-936

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – accertamento induttivo



- ▶ La giurisprudenza corrente ha riconosciuto il **metodo induttivo** come criterio valido per la determinazione dell'imposta non versata (CTR Piemonte 631/2020, CdC Toscana 422/2021, 15/2023 e 176/2023. Inoltre CdC app. 387/2023 da valore anche alle schedine)
- ▶ Si caratterizza perché, in assenza di dichiarazione o altro adempimento richiesto dal regolamento, l'ente **può avvalersi di dati e notizie comunque raccolti**, ricorrendo anche a presunzioni prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – accertamento induttivo



In particolare:

- la CTR Piemonte 631/2020 afferma *“la legittimità della necessaria determinazione per **via induttiva dell'imposta dovuta in assenza..... della prescritta comunicazione dati sull'imposta di soggiornorisultando eventuali erroneità imputabili al mancato adempimento....incombendo sull'appellante, in forza dei principi generali che governano la prova, ex art. 2697 c.c., l'onere, non assolto di provare in modo puntuale la sussistenza di eventuali cause di esclusione dall'obbligo di versamento dell'imposta...**”*

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – accertamento induttivo



- la CdC Toscana 422/2021 conferma che il TMO *“appare perfettamente in linea con la ripartizione dell’onere probatorio”*
- la CdC Toscana 15/2023 afferma *“è stato seguito un metodo matematico di accertamento previsto dal Regolamento comunale, assolutamente ragionevole”*
- la CdC Toscana 176/2023 rileva che *“il criterio del TMO....possa essere considerato un punto di riferimento per il calcolo presuntivo del danno da mancato riversamento dell’imposta”*



12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – presenze modello ISA

- ▶ I **modelli ISA** (indici sintetici di affidabilità) sono particolari strumenti che forniscono al contribuente una valutazione complessiva sulla propria affidabilità fiscale attraverso degli indicatori
- ▶ I dati delle presenze comunicate con il modello ISA (indici sintetici di affidabilità) sono acquisibili tramite l'Agenzia delle Entrate su richiesta puntuale

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – riepilogo



Difformità tra quanto comunicato / dichiarato e quanto versato



Riscontrabile sulla base dei dati dichiarati periodicamente /
annualmente dal gestore



ACCERTAMENTO PER OMESSO / PARZIALE
VERSAMENTO

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – riepilogo



Difformità tra quanto comunicato e quanto accertato dall'ufficio



Sulla base della ulteriore documentazione richiesta al gestore (atti, documenti, questionari)

Sulla base di ulteriori informazioni richieste/raccolte ai competenti uffici pubblici (SUAP, PM, GdF)

Sulla base dei dati Alloggiati Web, TMO, presenze comunicate modello ISA



ACCERTAMENTO IN RETTIFICA IMPORTI
COMUNICATI

12. ATTIVITA' DI CONTROLLO – riepilogo



Difformità tra quanto dichiarato e quanto accertato dall'ufficio



Sulla base della ulteriore documentazione richiesta al gestore (atti, documenti, questionari)

Sulla base di ulteriori informazioni richieste/raccolte ai competenti uffici pubblici (SUAP, PM, GdF)

Sulla base dei dati Alloggiati Web, TMO, presenze comunicate modello ISA

ACCERTAMENTO PER OMESSA / INFEDELE DICHIARAZIONE

13. COMPETENZA GIURISDIZIONALE – Corte Giustizia Trib.



- ▶ Per le impugnazioni di un accertamento davanti al giudice tributario la **procedura è quella di cui al D.Lgs. 546/92**
- ▶ Gli enti possono costituirsi in giudizio tramite il dirigente o, in assenza, la P.O. dell'ufficio tributi senza necessità di farsi assistere da un difensore abilitato (art. 11, comma 3, D.Lgs. 546/92)
- ▶ In udienza possono presenziare i funzionari appositamente delegati (combinato disposto art. 11 e 15, D.Lgs. 546/92)



13. COMPETENZA GIURISDIZIONALE – Corte dei Conti

- ▶ Diverse sezioni della Corte dei Conti **hanno riconosciuto la permanenza in capo al gestore del ruolo di agente contabile**, pertanto sottoposto anche alla sua giurisdizione
- ▶ L'azione tributaria e quella di responsabilità amministrativo – contabile **non sarebbero alternative, ma concorrenti**, a seconda che il giudizio riguardi l'esistenza dell'obbligazione tributaria oppure la gestione del denaro pubblico

13. COMPETENZA GIURISDIZIONALE – Corte dei Conti



- ▶ **I conti degli agenti contabili** sono depositati presso la segreteria della sezione giurisdizionale della CdC competente, che lo trasmette al giudice designato quale relatore del giudizio di conto

Il procedimento mirato ad accertare la **regolarità dei conti** ha carattere inquisitorio e si può concludere con:

- ▶ il discarico se il conto non presenta irregolarità oppure
- ▶ il rinvio a giudizio se emergono fattispecie di responsabilità contabile



13. COMPETENZA GIURISDIZIONALE – Corte dei Conti

- ▶ In caso di **sentenza di condanna per danno erariale** è compito dell'Ente creditore notificarla al condannato tramite raccomandata giudiziaria o l'UNEP (ufficio notificazioni, esecuzioni e protesti istituito presso ciascuna corte o tribunale)
- ▶ Ogni anno l'Ente creditore ha l'obbligo di **rendicontare alla CdC** modalità e stato della riscossione, anche se il condannato non versa



13. COMPETENZA GIURISDIZIONALE – Corte dei Conti

- ▶ In caso di mancata presentazione del conto, si apre un giudizio che si conclude con un **decreto** disponente la presentazione dello stesso e la comminazione di sanzioni
- ▶ Se entro il termine disposto l'agente contabile non presenta il conto, la sezione Giurisd. emette un altro decreto in cui indica che **il conto deve essere presentato d'ufficio** dall'ente creditore e quantifica le sanzioni che, sempre il medesimo ente, dovrà emettere e riscuotere
- ▶ Problematica rispetto alla sua redazione a cura dell'Ente

GESTIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA DI SOGGIORNO (IDS)

PARTE IV – Misure per favorire la riscossione

Relatore:

- Ivana Manduchi



in collaborazione con Scuola
iFEL

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – obiettivi



- ▶ Il D.L. Crescita n. 34/2019 ha potenziato gli strumenti per lotta all'evasione, specie nel settore turistico. Oltre all'aumento di informazioni per gli enti impositori (schedine), ha previsto:
- ▶ il **tracciamento offerte** presenti sui canali telematici in merito a locazioni turistiche e strutture ricettive
- ▶ la facoltà per i comuni d'**inibire l'esercizio di un'attività** economica in caso di gravi irregolarità tributarie

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – codice identificativo



- ▶ **L'art. 13 quater, c. 4** istituisce presso il Ministero per i beni, le attività culturali e il turismo una **banca dati** delle strutture ricettive e degli immobili destinati alle locazioni brevi
- ▶ Tali immobili sono identificati con un **codice** da utilizzare in ogni comunicazione inerente l'offerta e la promozione dei servizi all'utenza, fermo restando quanto stabilito dalle leggi regionali

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – codice identificativo



- ▶ Quindi strutture ricettive, locazioni brevi, intermediari immobiliari e portali telematici **sono tenuti a pubblicare il CIR**, qualora la propria Regione/P.A. lo abbia normato, **il CIN** in tutti gli altri casi
- ▶ L'inosservanza di tale obbligo espone all'irrogazione di **sanzioni amministrative** pecuniarie da 500 a 5000 euro (c. 8), con maggiorazione del doppio in caso di reiterazione della violazione

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – codice identificativo



- ▶ Nel 2021 è uscito il D.M. 161 per la definizione delle **modalità di realizzazione e gestione della banca dati**, che di fatto l'ha demandato ad un protocollo d'intesa tra Ministero, Regioni e P.A. Trento e Bolzano
- ▶ **Il protocollo**, pubblicato il **19/10/2022**, esplicita le principali specifiche tecniche per l'attribuzione dei CIR/CIN, secondo macro tipologie omogenee a livello nazionale, nonché le modalità di scambio e di accesso alle informazioni per le amministrazioni coinvolte (Regioni e P.A.) ed i gestori

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – codice identificativo



- ▶ Le finalità non sono solo quelle della tutela dei consumatori, come si legge nell'esordio del c. 4, ma anche **per le esigenze di contrasto all'evasione fiscale e contributiva**, come si legge nell'ultimo capoverso
- ▶ Anche nel richiamato D.M. n. 161/2021, all'art. 2, c. 4, si ribadisce che l'istituzione una banca dati nazionale persegue gli obiettivi di tutela dei consumatori e della concorrenza, il miglioramento dell'offerta turistica e la **riduzione dell'offerta turistica irregolare**.

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – codice identificativo



- ▶ I comuni non sono citati dal protocollo come amministrazioni coinvolte per la fruizione delle informazioni, nonostante siano enti accertatori dell'IDS
- ▶ Si auspica una miglior definizione di tale accesso, necessario per i controlli e l'applicazione delle sanzioni, compiti ad essi attribuiti da alcune leggi regionali e dal recente ddl Turismo per affitti brevi

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – codice identificativo



- ▶ L'attuazione del CIR nel territorio nazionale sta avendo **tempi e modalità di applicazione diversi**, ad es. la **Regione E.R.** con L.R. 23/2022 ha riformulato l'art. 35 bis, L.R. n. 16/2004, che era stato introdotto nel 2019
- ▶ Con D.G. n. 687 del 04/05/2023 ne ha **ristretto il campo di attribuzione** alle tipologie ricettive previste dalla suddetta L.R., escludendo, di fatto, le altre locazioni brevi ammesse, invece, dal D.L. 50/2017 (comodatario, sub locatario e property manager)

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – codice identificativo



- ▶ Ai c. 4 e 5 dell'art. 35 bis ha diversificato le **sanzioni** tra gestori (da euro 500 a euro 3.000) e intermediari (da euro 250 a euro 1.500)
- ▶ Con il c. 6 ha stabilito la competenza dei **comuni** per l'accertamento delle violazioni e l'applicazione delle sanzioni
- ▶ Con D.G. 1270/2023 la Regione E.R. ha posticipato al 31/12/2023 il **periodo transitorio** durante il quale non sono applicabili

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – revoca licenze



► L'art.15 ter prevede che:

*“Gli enti locali competenti al rilascio di licenze, autorizzazioni, ... alla ricezione di SCIA,....concernenti attività commerciali o produttive possono disporre, con norma regolamentare, che il rilascio o il rinnovo e la permanenza in esercizio **siano subordinati alla verifica della regolarità del pagamento dei tributi locali....**”*

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – revoca licenze



- ▶ L'art.15 ter offre, quindi, un altro strumento per sostenere il contrasto all'evasione
- ▶ Per poterlo utilizzare occorre **approvare un regolamento** che disciplini operativamente l'esercizio di tale facoltà, in modo da definire cosa deve intendersi per “regolarità”, come e quando controllarla, come ottenere la regolarizzazione e quali provvedimenti adottare nelle varie casistiche

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – revoca licenze



- ▶ E' preferibile avvalersi di tale opzione solo in presenza di **gravi irregolarità tributarie** da individuarsi in caso di:
- ▶ Importi rilevanti definitivamente accertati
- ▶ Comportamenti recidivanti
- ▶ Posizioni sconosciute al fisco

14. NOVITA' DEL DECRETO CRESCITA – revoca licenze



- ▶ Ad esempio nel Comune di Rimini, in pochi mesi tra il 2019 e il 2020 sono stati avviati n. 18 procedimenti per oltre 800.000 euro
- ▶ Tale attività è stata sospesa nel periodo più segnato dalla pandemia da Covid 19 e ripresa nella seconda metà del 2023 (avvio 8 procedimenti per oltre 500.000 euro)



15. CONCLUSIONI

1) Prevedere nel regolamento:

- ▶ Scadenze ravvicinate
- ▶ Esenzioni mirate
- ▶ Obblighi per la tenuta documentale
- ▶ Comunicazioni periodiche
- ▶ Ampie modalità di controllo (schedine, indice occupazione media, ISA, ecc.)
- ▶ Violazioni regolamentari sanzionate
- ▶ Convenzioni con piattaforme



15. CONCLUSIONI

- 2) **Adottare** una politica tariffaria adeguata al territorio
- 3) **Coinvolgere** le associazioni maggiormente rappresentative
- 4) **Comunicare** gli interventi finanziati
- 5) **Verificare** gli obblighi come agente contabile
- 6) **Velocizzare** l'invio di accertamenti esecutivi

Grazie per l'attenzione

Ivana Manduchi

Dirigente Settore Risorse Tributarie – Comune di Rimini
e-mail: ivana.manduchi@comune.rimini.it

A cura di

Scuola IFEL

formazione@fondazioneifel.it

elearning.fondazioneifel.it

