

Roma, 18 gennaio 2022

Circ. n. 35 / 2022
Prot. n. 51 / FB

ALLE ASSOCIAZIONI ALBERGATORI
ALLE UNIONI REGIONALI
AI SINDACATI NAZIONALI
AL CONSIGLIO DIRETTIVO
AI CONSIGLIERI ONORARI
AI REVISORI DEI CONTI
AI PROBIVIRI

Oggetto: imposta di soggiorno –ruolo del gestore della struttura ricettiva e obblighi di rendicontazione

L'articolo 180 del decreto-legge "rilancio" n. 34 del 2020, modificando l'articolo 4 del decreto legislativo n. 23 del 2011, ha stabilito il ruolo di "responsabile del pagamento" dell'imposta di soggiorno per il gestore della struttura ricettiva, con diritto di rivalsa sui soggetti passivi, e cioè su coloro che alloggiano nelle strutture ricettive (cfr. nostre circolari n. 306 del 2020 e n. 114 e 468 del 2021).

A seguito dell'attribuzione del ruolo di "responsabile di imposta", la Corte di Cassazione (sesta sezione penale, sentenze n. 30227 e n. 36317 del 2020) ha ritenuto non più configurabile il reato di peculato a carico del gestore che non riversa l'imposta incassata, a decorrere dall'entrata in vigore del decreto-legge "rilancio" (19 maggio 2020), senza efficacia retroattiva. Alcune Corti di merito hanno invece ritenuto che la "depenalizzazione" dovesse avere efficacia retroattiva, sulla base del principio del "favor rei", provvedendo ad assolvere albergatori sui quali pendeva l'imputazione per il reato di peculato.

Al fine di dirimere le controversie in ordine alla corretta interpretazione della norma, l'articolo 5-quinquies del decreto-legge 21 ottobre 2021 n. 146 ha fornito una interpretazione autentica, secondo la quale la norma che attribuisce la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al gestore della struttura ricettiva con diritto di rivalsa sui soggetti passivi e definisce la relativa disciplina sanzionatoria, si intende applicabile anche ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020.

Continua invece ad essere controversa l'attribuzione al gestore della struttura ricettiva anche del ruolo di "agente contabile" e conseguentemente la sussistenza dell'obbligo del conto giudiziale della gestione svolta, tramite l'invio entro il 31 gennaio di ogni anno del Modello 21 debitamente compilato e sottoscritto (cfr. nostra circolare n. 229 del 2016).

La normativa prevede ora l'obbligo di una dichiarazione, da presentare cumulativamente ed esclusivamente in via telematica entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto impositivo, secondo le modalità approvate con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, non ancora emanato. In considerazione della pandemia in corso, il decreto-legge "sostegni" n. 41 del 2021 ha previsto che la dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2020 dovrà essere presentata unitamente alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2021.



Tale dichiarazione cumulativa si è aggiunta all'obbligo di rendicontazione periodica già previsto a carico dei gestori delle strutture ricettive dai rispettivi regolamenti comunali.

Relativamente agli obblighi di rendicontazione, occorre evidenziare che la Corte di Cassazione, nelle sentenze sopra citate, ha ritenuto che la norma introdotta con il decreto-legge "rilancio" abbia modificato sostanzialmente il rapporto intercorrente tra il gestore della struttura ricettiva e l'ente impositore, che da rapporto di "incaricato di pubblico servizio" per la riscossione dell'imposta è divenuto un rapporto di natura tributaria in cui il gestore ha assunto il ruolo di "responsabile d'imposta". Nell'attuale fattispecie, non vi è più un agente, estraneo al rapporto tributario, che si appropria della imposta della quale era incaricato della riscossione e del versamento, bensì si è in presenza di un soggetto privato, che è obbligato con altri, che omette di versare l'imposta stessa.

Nonostante il chiaro orientamento della Corte di Cassazione, che ritiene non più sussistente la qualifica di agente contabile a carico del gestore della struttura ricettiva, alcune sezioni giurisdizionali della Corte dei Conti (Sicilia, Toscana, e da ultimo l'Emilia Romagna) hanno espresso un'opinione diversa, ritenendo ancora sussistente la responsabilità erariale del gestore.

Altre sezioni regionali (Lombardia e Calabria) si sono invece pronunciate in linea con l'interpretazione della Corte di Cassazione, confermando che, con la modifica normativa, è venuta meno la possibilità di qualificare il titolare della struttura ricettiva quale "agente contabile incaricato di pubblico servizio". Infatti, non può più essergli imputata alcuna condotta di omesso versamento di denaro già ab origine di pertinenza della Pubblica Amministrazione, ma soltanto di inadempimento di un obbligo tributario nei confronti di quest'ultima.

Pertanto, continuare a considerare il gestore della struttura ricettiva alla stregua di un agente contabile mal si concilia con quanto affermato dalla Cassazione penale, giacché una volta escluso il reato di peculato (in quanto le somme dovute dall'esercente appartengono al suo patrimonio e non a quello del Comune), risulta difficile configurare il "maneggio di denaro pubblico", conditio sine qua non, al fine di attribuire la qualifica di agente contabile al gestore della struttura ricettiva.

In attesa di poter ottenere una interpretazione autentica anche su questo argomento, si consiglia di verificare l'orientamento del Comune sull'obbligo di invio del Modello 21, al fine di evitare l'apertura di contenziosi e l'eventuale applicazione di sanzioni.

Distinti saluti.

Il Direttore Generale
(Dr. Alessandro Massimo Nucara)

allegato