



BANCA D'ITALIA
EUROSISTEMA

Questioni di Economia e Finanza

(Occasional Papers)

L'imposta di soggiorno nei Comuni italiani

di Laura Conti, Elena Gennari, Fabio Quintiliani, Roberto Rassu e Elena Sceresini

Ottobre 2018

Numero

453



BANCA D'ITALIA
EUROSISTEMA

Questioni di Economia e Finanza

(Occasional Papers)

L'imposta di soggiorno nei Comuni italiani

di Laura Conti, Elena Gennari, Fabio Quintiliani, Roberto Rattu e Elena Sceresini

Numero 453 – Ottobre 2018

La serie Questioni di economia e finanza ha la finalità di presentare studi e documentazione su aspetti rilevanti per i compiti istituzionali della Banca d'Italia e dell'Eurosistema. Le Questioni di economia e finanza si affiancano ai Temi di discussione volti a fornire contributi originali per la ricerca economica.

La serie comprende lavori realizzati all'interno della Banca, talvolta in collaborazione con l'Eurosistema o con altre Istituzioni. I lavori pubblicati riflettono esclusivamente le opinioni degli autori, senza impegnare la responsabilità delle Istituzioni di appartenenza.

La serie è disponibile online sul sito www.bancaditalia.it.

ISSN 1972-6627 (stampa)

ISSN 1972-6643 (online)

Stampa a cura della Divisione Editoria e stampa della Banca d'Italia

L'IMPOSTA DI SOGGIORNO NEI COMUNI ITALIANI

di Laura Conti*, Elena Gennari*, Fabio Quintiliani*, Roberto Rassa* e Elena Sceresini*

Sommario

Il lavoro esamina l'applicazione dell'imposta di soggiorno nei Comuni italiani, evidenziando il legame tra la sua diffusione e i flussi turistici e analizzando il relativo gettito. L'anno preso come riferimento è il 2016. I Comuni che fino a quella data avevano introdotto il tributo rappresentavano solo un nono del totale e un sesto di quelli che avevano la facoltà di istituirlo. Il 70 per cento delle presenze in Italia erano state comunque assoggettate a imposta. Il gettito è stato in media intorno al 4 per cento del complesso delle entrate tributarie da imposte degli Enti interessati (circa 20 euro per abitante). Roma, Milano, Firenze e Venezia erano le prime città per valore degli incassi: pur ospitando solo un settimo delle presenze totali, hanno incassato oltre la metà del gettito. Una semplice stima econometrica mostra come la probabilità di istituire il tributo sia fortemente correlata con tutte le principali variabili collegate all'attrattività turistica e con la presenza dell'imposta nei comuni confinanti, indicando una possibile interazione strategica tra enti.

Classificazione JEL: H23, H71.

Parole chiave: ecotassa, tourist tax, imposte locali, imposta di soggiorno.

Indice

1. Introduzione.....	5
2. Imposta di soggiorno, tassazione ambientale e teoria economica.....	6
3. Il quadro normativo italiano	8
4. L'applicabilità dell'imposta sul territorio.....	10
4.1 La costruzione dell'elenco dei Comuni "eleggibili"	10
4.2 Eleggibilità e attrattività turistica	11
5. L'adozione dell'imposta nei Comuni italiani	12
5.1 La costruzione di un elenco dei Comuni con imposta.....	12
5.2 Adozione e potenzialità turistica	12
6. L'imposta di soggiorno nei bilanci degli enti.....	13
7. La probabilità di istituire il tributo	14
8. Conclusioni.....	15
Bibliografia.....	17
Tabelle.....	18
Figure	24
Appendice.....	26

*Banca d'Italia, Filiale di Firenze. ♣ Banca d'Italia, Filiale di Bologna. ♠ Banca d'Italia, Filiale di Cagliari.
♦ Banca d'Italia, Filiale di Milano.

1. Introduzione¹

Negli ultimi anni l'autonomia tributaria dei Comuni italiani si è da un lato progressivamente ridotta, con i numerosi interventi sulla tassazione immobiliare, dall'altro si è arricchita di nuovi strumenti tra i quali uno dei più importanti è rappresentato dall'imposta di soggiorno. Il tributo, introdotto nell'ambito del processo di riforma per l'attuazione dei principi del federalismo fiscale inseriti nella Costituzione, è a carico dei soggetti non residenti che soggiornano nelle strutture ricettive presenti sul territorio comunale, e nelle intenzioni del legislatore è destinato al finanziamento di interventi in materia di turismo.

Il ruolo rilevante e potenzialmente crescente svolto dall'imposta di soggiorno si ricollega ai numerosi interventi legislativi riguardanti l'autonomia impositiva dei Comuni italiani. Il fulcro di tale autonomia è da sempre rappresentato dalla tassazione immobiliare, che tuttavia ha subito negli ultimi anni un ridimensionamento drastico del suo ruolo nei bilanci degli enti ed è stata sostituita da trasferimenti statali. Con l'abolizione della Tasi sulla prima casa, infatti, i Comuni italiani hanno perso una rilevante fonte di entrate proprie e alcuni strumenti fiscali introdotti nel 2011 con la legge delega sul federalismo fiscale municipale, tra cui l'imposta di soggiorno, sono stati impiegati per finanziare le proprie spese. Il blocco dell'autonomia impositiva disposto alla fine del 2015 dalla legge di stabilità per tutti i tributi locali ha investito solo temporaneamente l'imposta di soggiorno: il blocco, infatti, è stato rimosso per questo tributo a metà del 2017 e confermato per gli altri. Gli spazi per l'utilizzo di un'imposizione sui flussi turistici sono apparsi da subito piuttosto ampi, viste le elevate potenzialità turistiche di gran parte del territorio italiano; l'imposta, del resto, rappresenta una forma di tassazione particolarmente attraente per i governi comunali per la possibilità di esportare l'onere dei servizi locali su soggetti non residenti e quindi non elettori.

La tassazione dei flussi turistici (la cosiddetta *tourist tax*)² è un tipo di imposizione piuttosto diffusa sia nei paesi europei sia in quelli extra europei (UNWTO, 1998; OCSE, 2014). Analogamente al contesto italiano, essa ha tipicamente natura di *local tax* in quanto è introdotta dai governi locali, regioni o più spesso municipalità. In Francia i Comuni possono deliberare una tassa (*taxe de séjour*) il cui gettito è destinato a finanziare interventi a beneficio del turismo locale. In Spagna l'imposta è prevista solo da leggi regionali varate dalle Comunità autonome della Catalogna e delle Isole Baleari: nella prima regione coinvolge anche i pernottamenti a bordo di navi da crociera che approdano in uno dei porti della Comunità. In Germania l'imposta, applicata a livello comunale, può prendere la forma di una tassa per la promozione della cultura (*Kulturförderabgabe*) o di un'imposta sui letti (*Bettensteuer*). Negli Stati Uniti il soggiorno in una struttura ricettiva è assoggettato a un'imposta definita dai singoli Stati federali (*State lodging tax*) che possono consentire ai governi locali di applicare altre specifiche tasse sugli alloggi.

Il presente lavoro effettua una ricognizione sull'applicazione dell'imposta di soggiorno nei comuni italiani, evidenziando il legame tra la sua diffusione e i flussi turistici e analizzando il

¹ Il lavoro riflette esclusivamente le opinioni degli autori senza impegnare la responsabilità dell'Istituzione di appartenenza. Si ringrazia Daniele Ventili per l'assistenza tecnica. Eventuali errori o imprecisioni sono da imputare esclusivamente agli autori. Questo scritto scaturisce dal lavoro di una *task force* composta dagli autori e da Andrea Migliardi, collega e amico dalle straordinarie qualità umane, scomparso prematuramente, alla cui memoria è dedicato.

² La *tourist tax* non è l'unica forma di tassazione che colpisce direttamente o indirettamente il settore turistico, inteso in un'accezione ampia vi rientrano infatti anche le tasse per i visti d'ingresso nei singoli paesi, le tasse aeroportuali, ecc. (OCSE, 2014 e 2016).

relativo gettito. A tal fine è stata ricostruita, tramite un'accurata ricerca normativa, la platea dei Comuni con facoltà di imposizione del tributo ed è stato redatto, utilizzando una pluralità di fonti, un elenco degli Enti che hanno effettivamente istituito l'imposta. L'anno preso come riferimento è il 2016: tale scelta consente, da un lato, di esaminare una situazione che ha avuto modo di assestarsi rispetto al 2011, anno in cui è stata varata la normativa nazionale sull'imposta, dall'altro di fare una fotografia degli enti che avevano applicato il tributo al momento della temporanea sospensione dell'autonomia impositiva. Ciò consente anche di effettuare una valutazione di quali fattori legati al territorio o al comportamento degli enti si correlino maggiormente con la probabilità di istituire il tributo.

I Comuni che alla fine del 2015 avevano la facoltà di istituire l'imposta di soggiorno (o di sbarco) erano poco meno di 6 mila, il 72 per cento del totale, e coprivano la quasi totalità dei pernottamenti nelle strutture ricettive (95 per cento), che rappresentano la base imponibile dell'imposta. Gli Enti che avevano introdotto il tributo rappresentavano solo un nono del totale e un sesto di quelli che in base alla legislazione avevano la facoltà di istituirlo. Il 70 per cento delle presenze erano state comunque assoggettate a imposta di soggiorno nel 2016 e gli incassi sono stati quasi 400 milioni di euro, in media intorno al 4 per cento del complesso delle entrate tributarie da imposte degli Enti interessati, circa 20 euro per abitante (l'addizionale all'Irpef ammontava, negli stessi Enti, a circa 95 euro pro capite). Roma, Milano, Firenze e Venezia erano le prime città per valore degli incassi: pur ospitando solo un settimo delle presenze totali avevano incassato oltre la metà del gettito, per la maggiore incidenza di alberghi a 4 e 5 stelle e l'applicazione di tariffe superiori alla media a parità di esercizio. Una semplice stima econometrica mostra come la probabilità di istituire il tributo sia fortemente correlata con tutte le principali variabili collegate all'attrattività turistica e con la presenza dell'imposta nei comuni confinanti, indicando una possibile interazione strategica tra Enti.

Il lavoro è così strutturato: nel paragrafo 2 si richiamano brevemente i presupposti della teoria economica che sono alla base dell'adozione dell'imposta di soggiorno e nel successivo paragrafo si effettua una ricostruzione della normativa nazionale e regionale. Nel paragrafo 4 si individua, sulla base della normativa, un elenco di Comuni italiani con facoltà di imposizione del tributo (cosiddetti "Comuni eleggibili") e se ne analizza l'attrattività turistica. Nel successivo paragrafo 5 si ricostruisce, assemblando dati di varie fonti, l'elenco dei Comuni che nel 2016 adottavano l'imposta, ponendoli in connessione con le presenze turistiche. Nel paragrafo 6 si analizza, sulla base dei dati Siope, l'entità del gettito complessivo di questa imposta mentre nel paragrafo 7 si stima, tramite un modello probit, la probabilità di introdurre il tributo come funzione di variabili riguardanti lo sviluppo turistico e altre caratteristiche rilevanti. Nel paragrafo 8 si presentano le conclusioni del lavoro.

2. Imposta di soggiorno, tassazione ambientale e teoria economica

Dal punto di vista della teoria economica l'imposta municipale di soggiorno si configura prima di tutto come un tributo ambientale, avente cioè la finalità di correggere l'esternalità negativa prodotta dall'impatto del turismo su un determinato territorio in base al cosiddetto principio "chi inquina paga"³. Essa avrebbe quindi lo scopo di far pagare al turista l'effettivo costo del bene (non solo il soggiorno ma anche l'impatto ambientale di questo) e in tal modo

³ Il *polluter pays principle* (PPP) si deve all'analisi dell'economista francese Pigou agli inizi del secolo scorso. La tassa, pari al costo marginale dell'esternalità, è infatti anche detta "tassa pigouviana".

giungere a un livello ottimale di consumo dello stesso. Come tutti i tributi ambientali, essa permetterebbe inoltre di ottenere il cosiddetto “doppio dividendo”, cioè finanziare sgravi fiscali che mitigano gli effetti distorsivi di altre forme di tassazione (Pearce, 1991; Oates, 1995): le entrate generate dalla tassazione ambientale, infatti, non hanno in teoria un particolare vincolo di destinazione⁴.

L'imposta municipale di soggiorno è una forma di imposizione in cui non vi è una corrispondenza tra contribuente (il turista, non residente) ed elettore. Il principio del beneficio non è del tutto rispettato: gli individui che traggono vantaggio dalla spesa pubblica finanziata con l'imposta sono generalmente una platea più ampia di quella che ne sostiene l'onere. Ciò genera un fenomeno di esportazione fiscale, ossia di pagamento da parte di non residenti di servizi usufruiti da residenti della giurisdizione e, analogamente a quanto messo in luce da Oates (2005) per la tassazione sulla casa, lo spostamento dell'imposizione sui non residenti può portare a un sovradimensionamento, come tale non efficiente, dei bilanci comunali.

Trattandosi di un tributo a carattere locale, l'imposta municipale di soggiorno è soggetta a fenomeni di concorrenza fiscale tra giurisdizioni limitrofe in quanto la base imponibile, rappresentata dai flussi turistici, è mobile (Wilson, 1999). In questo contesto, ad esempio, i comuni confinanti con uno turistico che applica l'imposta potrebbero infatti decidere di non applicarla per intercettare parzialmente i flussi, al solo fine del pernottamento, sottraendo entrate destinate a ripagare i costi ambientali sopportati dal Comune turistico (Chiarello, 2013). Tale comportamento può peraltro essere riconducibile anche a motivazioni connesse con la necessità dei policy maker di segnalare all'elettorato le proprie abilità allo scopo di essere rieletti, come ha messo in luce tutta la letteratura sulla cosiddetta “*yardstick competition*”⁵. Il confronto con le giurisdizioni confinanti può tuttavia esercitare anche un effetto “disciplinante” sugli enti che applicano il tributo, nel senso di limitare l'imposizione sui cittadini non residenti con un effetto tanto più forte quanto più elastica è la domanda turistica⁶.

Secondo i principi di tassazione ottimale, l'imposizione locale dovrebbe avere prevalentemente una destinazione vincolata a specifiche spese, per la necessità di separare le funzioni dell'imposizione generale e di quella locale, la prima destinata a finalità redistributive e la seconda al finanziamento di specifici servizi (Lattarulo e Petretto, 2016). Dal punto di vista normativo tale principio è rispettato per l'imposta di soggiorno dei Comuni italiani, poiché essa è destinata a finanziare interventi in materia di turismo: principalmente spese di natura corrente come quelle connesse con l'arredo urbano, il trasporto pubblico locale e l'organizzazione di eventi culturali⁷.

⁴ L'utilizzo dei proventi per scopi specifici (il cosiddetto “*earmarking*”; Buchanan, 1963) troverebbe secondo alcuni autori la sua ragione di essere in considerazioni riguardanti il consenso politico (Pearson, 1995; Bret e Keen, 2000) o nella necessità di risolvere il problema di incoerenza temporale delle politiche ambientali (Marsiliani e Renström, 2000), mentre per altri seguirebbe una logica di “*second best*” (Pirttilä, 1999).

⁵ Secondo la letteratura su “*yardstick competition*” gli elettori per superare il problema di asimmetria informativa riguardante il comportamento del policy maker della propria giurisdizione effettuano un confronto con le giurisdizioni confinanti; i policy maker anticipano ciò e manovrano la tassazione locale per segnalare all'elettorato le proprie “qualità” a scopo di rielezione; cfr: Besley e Case (1995), Biglaiser e Mezzetti (1997).

⁶ Esistono in letteratura molti studi sull'elasticità dei flussi turistici al prezzo. Biagi et al. (2017), analizzando un panel di municipalità italiane dal 2006 al 2010, trovano una domanda inelastica per i flussi stranieri ed elastica per quelli domestici.

⁷ L'imposta si differenzia da quella di scopo la cui finalità è rappresentata dal finanziamento di specifici investimenti come infrastrutture, opere di restauro o interventi di salvaguardia ambientale (IFEL, 2016).

3. Il quadro normativo italiano

La tassazione sui flussi turistici risale agli inizi del secolo scorso: un tributo con caratteristiche simili all'imposta di soggiorno aveva infatti già trovato applicazione nell'ordinamento italiano negli anni compresi tra il 1910 e il 1988. Istituita in un primo momento per le sole stazioni termali, climatiche e balneari e poi estesa ad altre località di interesse turistico individuate in un apposito elenco, la "tassa di soggiorno"⁸ era dovuta da coloro che soggiornavano nelle strutture ricettive del territorio comunale ed era commisurata alla categoria dell'alloggio; per la riscossione era previsto il concorso del gestore della struttura ricettiva e il gettito del tributo doveva essere principalmente destinato al miglioramento dell'offerta turistica. L'imposta fu abolita dal 1° gennaio 1989⁹, alla vigilia dei campionati mondiali di calcio che si sarebbero svolti in Italia l'anno successivo (Federalberghi, 2014).

Altre esperienze di tassazione sul turismo si sono registrate a livello territoriale in Trentino-Alto Adige e in Sardegna, i cui statuti prevedono autonoma potestà legislativa in materia di imposizione sul turismo. L'imposta di soggiorno istituita in Trentino-Alto Adige nel 1976 si applicava in tutti i comuni, salvo deroghe concesse agli enti non suscettibili di sviluppo turistico; il tributo fu soppresso nel 1995 in Alto Adige e nel 2001 in Trentino¹⁰. La Regione Sardegna istituì nel 2007 un'imposta regionale di soggiorno che i Comuni potevano applicare nel periodo estivo; l'imposta fu abrogata nel 2009¹¹.

L'attuale legislazione nazionale sull'imposta di soggiorno è stata preceduta, nel 2010, dalla reintroduzione del tributo per il solo Comune di Roma¹² in base al quale l'Ente ha la facoltà di imporre un "contributo di soggiorno" dell'importo massimo di 10 euro a notte a carico dei fruitori delle strutture ricettive romane. L'imposta di soggiorno attualmente in vigore in tutti gli altri comuni è stata istituita l'anno successivo nell'ambito della riforma prevista dalla legge delega in materia di federalismo fiscale¹³. Si tratta di un'imposta a carico dei non residenti che soggiornano nelle strutture ricettive presenti sul territorio e può essere introdotta dai Comuni capoluogo di provincia, dalle Unioni di Comuni, dai Comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o delle città d'arte e da quelli che hanno sede giuridica nelle isole minori o quelli nel cui territorio insistono isole minori. L'imposta deve seguire un criterio di gradualità in base al prezzo dell'alloggio e non può eccedere l'ammontare di 5 euro per notte; il gettito è destinato a finanziare a livello locale interventi in materia di turismo, di manutenzione, utilizzo e recupero dei beni culturali e ambientali e dei relativi servizi pubblici locali. Nei territori delle

⁸ Legge 11 dicembre 1910 n. 863 e Regio Decreto legge 24 novembre 1938, n. 1926, convertito in legge 2 giugno 1939, n. 739, rispettivamente. Non si trattava di una vera e propria tassa poiché andava a finanziare genericamente lo sviluppo delle stazioni balneari e non uno specifico servizio.

⁹ Decreto legge 2 marzo 1989, n. 66, convertito in legge 24 aprile 1989 n. 144.

¹⁰ Nella Provincia autonoma di Bolzano (Alto Adige) rimase in vigore l'imposta di soggiorno nelle ville, appartamenti e alloggi in genere (cfr. Appendice), tuttora esistente.

¹¹ L'imposta era stata introdotta insieme a un pacchetto di altre misure successivamente giudicate incostituzionali (cosiddetta "tassa sul lusso").

¹² Decreto legge 31 maggio 2010, n. 78.

¹³ Decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, recante disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale, in attuazione della legge delega 5 maggio 2009, n. 42. Cfr. in particolare l'art.4, integrato nel marzo 2012 con le disposizioni relative ai Comuni che hanno sede giuridica nelle isole minori e i Comuni nel cui territorio insistono isole minori.

isole minori può essere alternativamente applicata un'imposta di sbarco da pagare insieme al biglietto alle compagnie che effettuano i collegamenti¹⁴.

La mancata emanazione di un regolamento generale di attuazione dell'imposta di soggiorno, che avrebbe dovuto fornire una cornice normativa maggiormente dettagliata, ha comportato difficoltà applicative¹⁵. Uno degli aspetti critici ha riguardato l'individuazione stessa dei Comuni aventi diritto all'istituzione del tributo, in particolare di quelli "turistici" da parte delle Regioni. In seguito alla riforma del Titolo V della Costituzione il turismo è infatti confluito tra le materie residuali che sono di competenza legislativa esclusiva regionale. Alcune Amministrazioni hanno provveduto a emanare una normativa ad hoc per l'applicazione dell'imposta di soggiorno¹⁶, individuando i "comuni turistici" del proprio territorio (in alcuni casi identificandoli con la totalità); la maggior parte non ha legiferato sul tema, cosicché l'introduzione del tributo si è basata su criteri e definizioni piuttosto eterogenei. In alcune regioni i Comuni hanno fatto riferimento agli elenchi regionali delle località turistiche e città d'arte individuati nell'ambito della normativa riguardante l'apertura degli esercizi commerciali (cosiddetto decreto Bersani del 1998), anche se le successive modifiche a tale regolamentazione hanno comportato la decadenza di quegli elenchi¹⁷, in altri casi i Comuni hanno fatto riferimento a elenchi di località contenuti in normative regionali sul turismo (cfr. Appendice). L'incertezza normativa ha alimentato anche numerosi ricorsi ai Tribunali amministrativi contro le delibere istitutive e regolamentari dell'imposta¹⁸.

Nel 2016, a seguito del blocco degli aumenti dei tributi e delle addizionali delle Regioni e degli Enti locali disposto dalla legge 28 dicembre 2015, n. 208 al fine di contenere la pressione tributaria, è stata sospesa la facoltà sia di istituire l'imposta di soggiorno, sia di aumentarne le aliquote, laddove già in essere; il provvedimento ha riguardato anche le deliberazioni comunali approvate nel corso del 2015 che prevedevano l'introduzione del tributo a partire dall'anno successivo. Le disposizioni sono state confermate per il 2017¹⁹ ma in corso d'anno prima il contributo di sbarco e poi l'imposta di soggiorno sono stati esclusi dal novero dei tributi sottoposti al blocco²⁰.

Di recente, a fronte del successo delle piattaforme online che facilitano l'incontro tra domanda e offerta di alloggi privati, è aumentato il numero delle amministrazioni comunali che intendono assoggettare all'imposta anche questo tipo di pernottamento. La medesima legge che

¹⁴ La legge 28 dicembre 2015, n. 221 ha modificato parzialmente la disciplina iniziale dell'imposta di sbarco innalzandone il limite massimo da 1,5 a 2,5 euro (in alcuni casi fino a 5 euro); l'imposta è ora dovuta nel caso di trasporto sia marittimo sia aereo (anche non di linea).

¹⁵ Il regolamento avrebbe dovuto essere emanato entro sessanta giorni dall'entrata in vigore del D.lgs. 23/2011. Nel caso di mancata emanazione nel termine previsto, i Comuni avrebbero comunque potuto procedere all'istituzione del tributo.

¹⁶ Valle d'Aosta, Trentino-Alto Adige, Veneto, Toscana, Umbria, Marche, Friuli Venezia Giulia (quest'ultima solo nel 2016).

¹⁷ Alcune Regioni ne hanno però disposto il mantenimento proprio ai fini dell'applicazione dell'imposta di soggiorno.

¹⁸ Sul tema della lacunosità normativa, della disomogeneità di applicazione e della necessità di un intervento di modifica da parte del legislatore si sono espressi Chiarello (2013), Beretta (2017) e Sciancalepore (2017), quest'ultimo nell'ambito di un'analisi riguardante la disciplina del contributo di sbarco.

¹⁹ Legge 11 dicembre 2016 n. 232.

²⁰ Per il contributo di sbarco questo è avvenuto tramite la legge di conversione 27 febbraio 2017, n. 19 del decreto legge 30 dicembre 2016, n. 244; per l'imposta di soggiorno con la legge di conversione 21 giugno 2017, n. 96 del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50.

ha sbloccato l'imposta di soggiorno è intervenuta su questo punto, stabilendo la responsabilità della riscossione del tributo da parte dei soggetti che intervengono nel pagamento dei corrispettivi delle locazioni turistiche. Ciò dovrebbe facilitare l'incasso da parte dei Comuni delle somme dovute.

4. L'applicabilità dell'imposta sul territorio

L'imposta di soggiorno è uno dei pochi strumenti di autonomia impositiva rimasto nelle mani delle amministrazioni comunali, che possono utilizzarla per far fronte al calo di risorse che si è prodotto negli ultimi anni. Per valutare appieno l'utilizzo che ne è stato fatto, la diffusione che ha avuto nonché le potenzialità dello strumento, è prima di tutto necessario ricostruire la platea degli enti eleggibili, cioè di quegli enti che possono applicare l'imposta sulla base della normativa. Tale facoltà è poi da mettere in connessione con l'attrattività del territorio dal punto di vista turistico, misurata dalle presenze nelle strutture ricettive del comune, che costituiscono la "base imponibile potenziale" dell'imposta²¹.

4.1 La costruzione dell'elenco dei Comuni "eleggibili"

I Comuni eleggibili ai fini dell'imposta di soggiorno, ovvero quelli che fino alla fine del 2015 avevano la facoltà di introdurre l'imposta, sono stati individuati seguendo i criteri fissati dalla normativa, ovvero i) i Comuni capoluogo di Provincia, ii) i Comuni appartenenti alle Unioni, iii) i Comuni inclusi negli elenchi delle località turistiche o città d'arte eventualmente predisposti dalle singole Regioni, iv) i Comuni che hanno sede giuridica nelle isole minori o quelli nel cui territorio insistono isole minori che possono istituire l'imposta di soggiorno o quella di sbarco.

I Comuni in Unioni sono stati individuati ricostruendo l'elenco delle Unioni sulla base dei dati dell'Istat, di Ancitel²², oltreché dei singoli enti; gli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte sono stati ricercati sui siti internet degli enti, insieme con le normative regionali specifiche sull'imposta di soggiorno. Come già sottolineato, vi è una marcata eterogeneità territoriale in materia di elenchi di "comuni ad economia prevalentemente turistica o città d'arte", con una sovrapposizione tra la disciplina del settore del commercio e quella del turismo e un'ampia stratificazione normativa che hanno reso talvolta difficoltosa la ricostruzione puntuale delle informazioni; in tali situazioni si è cercato di acquisire indicazioni più complete attraverso contatti diretti con l'ente Regione²³.

In base alla normativa nazionale e a quelle regionali, i Comuni che alla fine del 2015 avevano la facoltà di istituire l'imposta di soggiorno o di sbarco erano poco meno di 6 mila,

²¹ L'analisi qui condotta si limita alle presenze ufficiali pubblicate dall'Istat, esclude quindi quelle negli alloggi locati a fini turistici e, in generale, i flussi non registrati dall'Istat a causa dell'inadempimento delle strutture ricettive all'obbligo di comunicazione statistica.

²² Diffusi tramite il sito di Comuniverso.

²³ Per i Comuni eleggibili ai fini dell'imposta di sbarco, definiti dalla normativa come i "Comuni che hanno sede giuridica nelle isole minori e i Comuni nel cui territorio insistono isole minori", sono stati inclusi, oltre a quelli riuniti nell'Associazione nazionale Comuni isole minori (ANCIM) con riferimento alle sole isole minori marittime, anche quelli che presentano sul loro territorio isole minori lacuali e fluviali raggiungibili con servizi di linea; per questa informazione si è fatto riferimento a Wikipedia, verificando inoltre la presenza di collegamenti di navigazione di linea. Non sono state prese in considerazione le isole lagunari (cfr. Appendice).

quasi il 72 per cento del totale dei Comuni italiani (fig. 1 e tav. 1). Vi incide l'ampiezza dei criteri di eleggibilità adottati, tra cui alcuni di natura puramente amministrativa (essere un Capoluogo o partecipare a un'Unione di Comuni), senza relazione con le potenzialità turistiche del territorio.

Dal 2016 alcune amministrazioni regionali hanno cambiato la legislazione in materia di elenchi delle località turistiche ai fini dell'introduzione dell'imposta di soggiorno. Il numero di eleggibili è cambiato per l'Abruzzo e la Liguria, che hanno dichiarato turistici tutti i comuni della regione, per il Friuli Venezia Giulia, la Toscana, per il Piemonte, che ha ora emanato i nuovi criteri per il riconoscimento del requisito di "comune turistico", e per la Puglia, che ha aggiornato l'elenco sulla base del rispetto di nuove linee-guida (cfr. Appendice). Anche nelle regioni per le quali la normativa prevede l'aggiornamento degli elenchi delle località turistiche in base alle richieste dei singoli Comuni (opportunamente verificate dall'Ente preposto) il numero di eleggibili è variato dal 2016 ad oggi (es. Emilia Romagna).

4.2 *Eleggibilità e attrattività turistica*

La decisione di istituire l'imposta di soggiorno è connessa con la capacità dei comuni di attrarre visitatori: quanto più una località accoglie turisti nelle proprie strutture ricettive, tanto maggiore è l'incentivo a istituire un prelievo a loro carico. I pernottamenti nelle strutture ricettive, che rappresentano la base imponibile dell'imposta di soggiorno, riguardano per il 95 per cento strutture poste nel territorio di Comuni eleggibili e pertanto, per semplicità espositiva, l'analisi geografica dei flussi turistici è presentata con riferimento all'intero territorio italiano.

Nel 2016 le presenze turistiche in Italia ammontavano complessivamente a 400 milioni²⁴ (tav. 2). Due quinti era localizzato nel Nord Est, un sesto nel Nord Ovest, un quarto al Centro e un quinto nel Mezzogiorno. Il Centro Nord si differenziava dal Mezzogiorno sia per la maggiore incidenza delle presenze sui residenti, sia per la tipologia di località turistiche prevalenti: città d'arte rispetto a località marine.

Come prescritto dalla legge istitutiva del tributo, l'ammontare dell'imposta di soggiorno applicata a ciascun pernottamento è funzione crescente del prezzo e tende quindi a variare a seconda della tipologia di struttura. La prevalenza delle diverse tipologie di struttura dipende a sua volta dalla specializzazione turistica del comune: i pernottamenti in strutture extra-alberghiere, ad esempio, raggiungono quote più elevate (tra il 40 e il 50 per cento) nelle località marine, lacuali e collinari, mentre nelle città d'arte e nelle zone montane la loro incidenza non supera il 30 per cento. Dall'analisi dei posti letto per tipo di struttura emerge come le città d'arte e le località termali siano quelle dove è più elevato il peso degli hotel con almeno 4 stelle.

I flussi turistici sono fortemente concentrati sul territorio, soprattutto se confrontati con la distribuzione di altre basi imponibili: mentre i primi 100 comuni per presenze turistiche coprivano circa la metà delle stesse, tale quota scendeva intorno a un terzo con riferimento, ad esempio, al reddito imponibile ai fini dell'addizionale all'Irpef.

²⁴ Nell'analisi che segue si considerano tutti i pernottamenti nelle strutture ricettive, sebbene i Comuni possano prevedere esenzioni per talune tipologie di soggetti, certi periodi dell'anno e limiti al numero massimo di notti imponibili.

5. L'adozione dell'imposta nei Comuni italiani

Solo un sottoinsieme del bacino potenziale di enti con facoltà di istituire l'imposta di soggiorno ha effettivamente introdotto il tributo a partire dal 2011. Ad oggi non esiste, tuttavia, un elenco ufficiale dei Comuni italiani con imposta di soggiorno o di sbarco. Nel corso degli anni alcuni enti e organizzazioni ne hanno tentato una ricostruzione; la più recente, per quanto in nostra conoscenza, è quella di Federalberghi (2014)²⁵. In questo paragrafo si descrive il metodo seguito nel presente lavoro per la costruzione, effettuata utilizzando tutte le fonti a disposizione, di un elenco di Comuni con imposta di soggiorno nel 2016²⁶. Esso verrà poi utilizzato nei paragrafi successivi, dedicati all'analisi del gettito effettivo del tributo e alla stima della probabilità di istituzione dell'imposta in funzione dell'attrattività turistica e di una serie di altre variabili legate al territorio o al comportamento degli enti.

5.1 *La costruzione di un elenco dei Comuni con imposta*

La strategia di ricostruzione dell'elenco dei Comuni con imposta in vigore nel 2016 impiega, in modo integrato, diverse fonti: la banca dati Siope, quella dei Certificati di conto consuntivo (CCC), la citata pubblicazione Federalberghi e informazioni presenti su internet estratte in maniera automatizzata. Per gli enti che mostravano discrepanze tra le informazioni delle varie fonti utilizzate sono state effettuate verifiche puntuali ulteriori, in alcuni casi con contatti diretti. Nel caso delle Province autonome di Trento e di Bolzano sono stati inseriti nell'elenco tutti i Comuni in quanto tale imposta si applica per legge sull'intero territorio provinciale (cfr. Appendice).

In particolare, con riferimento alle informazioni tratte da internet, per ciascuno degli 8 mila Comuni esistenti nel periodo sono state cercate online associazioni tra il nome dell'ente e la locuzione "imposta di soggiorno" e "contributo di soggiorno". Una procedura analoga è stata seguita per identificare i Comuni appartenenti a Unioni che avevano istituito l'imposta di soggiorno a livello sovracomunale. Questo perché il tributo può anche essere vigente in un Comune in quanto appartenente a un'Unione che ne ha deliberato l'applicazione e registra i proventi nei propri conti²⁷.

5.2 *Adozione e potenzialità turistica*

Sulla base della ricostruzione effettuata in questo lavoro, nel 2016 i Comuni che applicavano l'imposta di soggiorno erano 950 (973 se includiamo quelli con il contributo di sbarco). Essi rappresentavano il 12 per cento dei Comuni e registravano il 72 per cento delle presenze totali (tav. 3); queste quote salgono, rispettivamente, al 16 e al 76 per cento se ci limitiamo a considerare l'insieme dei soli enti eleggibili. Il peso dei Comuni che avevano deciso

²⁵ L'ultimo rapporto pubblicato nell'agosto del 2015 non riporta l'elenco nominativo dei Comuni con imposta di soggiorno o contributo di sbarco.

²⁶ Con lo sblocco dell'imposta nel 2017 il numero dei Comuni che hanno attualmente in vigore il tributo è aumentato (cfr. il paragrafo 6).

²⁷ La procedura ha individuato le seguenti nove Unioni: Unione dei Comuni (U.C) della Valtenesi, U.C. Lario e Monti, U.C. Colline di Langa e del Barolo, U.C. Roero tra Tanaro e Castelli, U.C Nord Est Torino, U.C. Circondario dell'Empolese Valdelsa, U.C. Montana del Mugello, U.C. Valdarno e Valdisieve, U.C. Federazione dei Comuni del Camposampierese. Di queste, sei avevano entrate registrate a livello di unione.

di applicare l'imposta variava significativamente da regione a regione e ricalcava a grandi linee l'entità e la diffusione sul territorio dei siti di interesse turistico (fig. 1).

In generale l'utilizzo di questo strumento fiscale appare più frequente nel Centro Nord: la quota di Comuni che applicavano l'imposta era intorno al 14 per cento e rappresentava i tre quarti delle presenze, a fronte di quote pari al 6 e al 57 per cento nell'area meridionale. Tuttavia, anche all'interno di ciascuna macro area, esiste una grande eterogeneità nell'utilizzo di questo tributo. A un estremo troviamo le Province autonome di Trento e di Bolzano e la Valle d'Aosta, relativamente meno popolate e caratterizzate da un'elevata incidenza dei flussi turistici sui residenti e da un'offerta ricettiva diffusa sul territorio, dove lo strumento è stato ampiamente utilizzato. Data l'importanza del turismo per le economie alto-atesina e trentina e la facoltà che hanno le due Province autonome di istituire imposte sul turismo prevista dal loro Statuto, in questi territori l'imposta di soggiorno è applicata in tutti i comuni in modo organico (cfr. Appendice). In Valle d'Aosta, come nelle altre regioni italiane, la materia è lasciata all'iniziativa dei Comuni, il 78 per cento dei quali ha comunque deciso di applicare l'imposta. All'altro estremo, tra le regioni con minore incidenza per questa tassazione spicca la Sardegna, dove molte delle principali località turistiche isolate, come Arzachena (Costa Smeralda) e Golfo Aranci, non applicavano il tributo. In questa regione l'imposta è stata contrastata da alcuni *stakeholders*: in virtù della sua autonomia statutaria un tributo simile era stato infatti adottato già nel 2007, ma abrogato nel 2009 per timore di effetti negativi sul settore turistico (cfr. infra). Dopo il Trentino-Alto Adige e la Val d'Aosta, la prima grande regione per diffusione del tributo è la Toscana (35 per cento degli enti) che associa massicci flussi turistici in termini assoluti (nel 2016 era la seconda regione per presenze dopo il Veneto) a un patrimonio culturale, paesaggistico e naturalistico distribuito più omogeneamente sul territorio. Il ruolo della concentrazione del patrimonio è evidente confrontando, ad esempio, la Toscana con il Lazio e il Veneto. In queste due ultime regioni, data la forte concentrazione dei luoghi di interesse turistico e quindi dei flussi turistici nei Comuni capoluogo, l'imposta copre una percentuale di presenze superiore rispetto alla Toscana, nonostante la quota di Comuni coinvolti sia decisamente minore (4 per cento in Lazio e 11 in Veneto; fig. 2). Nel Mezzogiorno, dove l'imposizione riguarda soprattutto le principali località balneari, le regioni che mostrano la maggior incidenza di enti che applicano il tributo sono la Sicilia e la Puglia (intorno a un decimo).

6. L'imposta di soggiorno nei bilanci degli enti

Nel 2016 le riscossioni dei Comuni relative alla sola imposta di soggiorno sono state pari a 376 milioni di euro²⁸, in media intorno al 4 per cento del complesso delle entrate tributarie da imposte degli enti interessati, circa 20 euro per abitante e 1,4 euro a pernottamento (tav. 4). Per comparazione, nello stesso anno l'addizionale all'Irpef generava incassi per circa 95 euro pro capite nella media degli stessi enti.

A livello territoriale, quasi il 90 per cento degli introiti si concentrava nei comuni centro-settentrionali, dove si trovano le prime città per valore degli incassi: Roma, Milano, Firenze e Venezia. Queste quattro città, pur rappresentando solo un settimo delle presenze italiane complessive, hanno generato oltre la metà del gettito da imposta di soggiorno: esse non solo presentano una struttura dell'offerta ricettiva caratterizzata da una maggior incidenza degli

²⁸ A questo importo vanno aggiunti i circa 11 milioni di euro riscossi dalla Provincia autonoma di Trento.

alberghi a 4 e 5 stelle rispetto alla media italiana, ma tendono ad applicare tariffe superiori, anche a parità di tipo di esercizio. Ciò dipende da una domanda turistica meno elastica per il maggior peso sia dei pernottamenti per motivi di lavoro, soprattutto in città come Milano e Roma, sia della clientela internazionale (che a Firenze e Venezia supera il 70 per cento).

In generale nel Centro Nord circa il 70 per cento del gettito dell'imposta di soggiorno proveniva dalle città d'arte e solo un decimo dalle località marine. Nonostante le tariffe mediamente più alte nelle prime (2,6 euro a notte rispetto a 0,6), in entrambe le tipologie di località il gettito per abitante era intorno ai 20 euro, data la maggior incidenza delle presenze turistiche sulla popolazione residente che caratterizza le zone balneari.

Nel Mezzogiorno il peso delle città d'arte sul totale del gettito scendeva a un quinto, mentre saliva a oltre il 40 per cento quello delle località marine. Rispetto al resto del Paese le tariffe medie erano minori nelle città d'arte (1,6 euro) e lievemente superiori nei comuni balneari (1,0 euro) e il gettito per abitante generato era superiore per queste ultime (15 euro a fronte di 5); per entrambe le tipologie, comunque, i valori erano inferiori rispetto al Centro Nord, per la minor incidenza dei flussi turistici sulla popolazione.

Nei comuni a maggiore vocazione turistica le entrate da imposta di soggiorno sono state talvolta in grado di generare un gettito doppio rispetto a quello dall'addizionale comunale all'Irpef (fig. 3): questi enti includono perlopiù piccole località specializzate nel turismo balneare nel Mezzogiorno e nel turismo lacuale, montano e balneare nel Centro Nord.

Come già ricordato, nel corso del 2017 il Governo ha eliminato il blocco all'introduzione dell'imposta e all'aumento delle aliquote. In un contesto in cui il vincolo permane per gli altri tributi locali, tale provvedimento rappresenta per i Comuni un'occasione per accrescere la propria autonomia finanziaria, soprattutto per quelli caratterizzati da un forte sviluppo turistico. La tavola 5 mostra per ciascuna regione le presenze pro capite per tre gruppi di Comuni: quelli che già adottavano l'imposta di soggiorno nel 2015, gli eleggibili che fino a quel momento non l'avevano ancora adottata e i restanti. Sebbene nel complesso l'attrattività turistica delle aree ancora escluse appaia significativamente inferiore rispetto a quelle già coperte, esistevano regioni dove rinomate località turistiche non adottavano ancora l'imposta, come ad esempio Sardegna, Liguria, Umbria ed Emilia-Romagna. In base ai dati Siope sulle entrate da imposta di soggiorno, a seguito dello sblocco dell'imposta circa 50 Comuni hanno introdotto il tributo a partire dal 2017.

7. La probabilità di istituire il tributo

La decisione di istituire l'imposta di soggiorno da parte dei Comuni eleggibili è collegata con l'attrattività turistica del territorio. Per quantificare questo legame, come pure quello con altre rilevanti variabili, stimiamo un semplice modello probit. La variabile dipendente vale 1 in presenza di imposta e 0 altrimenti nei Comuni eleggibili²⁹. Le variabili esplicative possono essere divise fondamentalmente in tre gruppi contenenti caratteristiche riguardanti il turismo, le entrate e la grandezza dei comuni.

²⁹ Da questi sono stati esclusi i Comuni delle Province autonome di Trento e Bolzano, la cui decisione di istituire il tributo è stata presa a livello provinciale.

Nell'ambito del primo gruppo sono state quindi inserite nella stima variabili riguardanti le presenze turistiche rapportate alla popolazione (base imponibile dell'imposta), la quota di stranieri sulle presenze turistiche, tipicamente associata a una domanda più rigida, e, infine, la quota di alberghi a 4 o 5 stelle, su cui si applicano tariffe tendenzialmente maggiori e che sono collegati a un turismo più selezionato, con una presumibile minor elasticità della domanda al prezzo del pernottamento.

Il secondo gruppo di variabili considera alcuni aspetti collegati alle risorse di cui dispongono gli Enti e a considerazioni riguardo a possibili fenomeni di concorrenza fiscale e di sostituzione tra imposte. È stata perciò inserita una variabile dummy per la presenza o meno di uno stato di pre-dissesto, per cogliere eventuali difficoltà di bilancio che possono indurre a istituire il tributo e una dummy per la presenza dell'addizionale all'Irpef, con l'idea che l'Ente possa essere orientato a spostare l'onere dai residenti ai turisti. All'interno del gruppo è stata inserita, inoltre, la base imponibile ai fini Irpef, per cogliere aspetti legati alla ricchezza della municipalità e infine, nell'ambito di considerazioni "strategiche" riguardanti il comportamento di Enti confinanti, è stata aggiunta una dummy che ha valore uguale a 1 se almeno un comune confinante ha l'imposta e zero altrimenti.

Nell'ultimo gruppo di regressori sono state aggiunte variabili riguardanti la grandezza delle municipalità, tipicamente presenti in letteratura, come la popolazione e la superficie.

I risultati della stima (tavola 6) indicano una correlazione positiva tra la presenza del tributo e le variabili riguardanti l'attrattività turistica del territorio. Forti squilibri di bilancio si associano positivamente con la decisione di introdurre l'imposta di soggiorno, come pure la presenza del tributo in un ente confinante, segnalando un possibile comportamento imitativo. Non è invece statisticamente significativo il coefficiente riguardante l'esistenza di un'addizionale all'Irpef e quello associato all'imponibile. Nell'ambito delle variabili di scala è significativa e positiva soltanto la superficie.

Per i Comuni che hanno introdotto l'imposta è possibile calcolare anche un'aliquota media come rapporto tra gettito totale del tributo e presenze turistiche. Un'analisi di tale aliquota mette in luce, come atteso, una correlazione positiva con la quota di turisti stranieri e di alberghi a 4 o 5 stelle (tav. 7). Inoltre essa è più elevata per i comuni meno popolosi, più ricchi e senza addizionale Irpef.

8. Conclusioni

Nel presente lavoro si è analizzata l'imposta di soggiorno con riferimento all'anno 2016 dapprima identificando, sulla base della normativa nazionale e regionale, i Comuni che avevano la facoltà di istituire il tributo e successivamente, mettendo insieme una serie di banche dati e fonti informative, costruendo un elenco degli enti che avevano effettivamente istituito l'imposta. La potenziale ed effettiva applicazione è stata poi messa in connessione con la base imponibile del tributo, ovvero con i flussi turistici comunali, e con la struttura dell'offerta turistica. Ciò ha permesso di analizzare in maggior dettaglio il gettito derivante dall'imposta e di effettuare un'analisi della probabilità di istituire il tributo come funzione di una serie di variabili, tra cui l'attrattività turistica.

L'imposta di soggiorno ha raggiunto negli ultimi anni una discreta diffusione tra le municipalità italiane, suscitando peraltro un ampio dibattito per il possibile impatto negativo sui flussi turistici. Erano infatti quasi mille i Comuni che avevano adottato questa imposta (o quella di sbarco) alla fine del 2015, quando la Legge di stabilità per l'anno successivo ha sospeso

l'introduzione di nuovi o maggiori tributi; il 70 per cento delle presenze erano già state assoggettate a imposta. Nel corso del 2017 la sospensione è venuta meno proprio limitatamente all'imposta di soggiorno (e al contributo di sbarco): secondo i dati Siope sulle entrate, a partire dal 2017 circa 50 Comuni ne hanno approfittato, anche a fronte della congiuntura particolarmente favorevole per il turismo in Italia.

L'analisi ha messo in evidenza come nel 2016 il gettito sia stato di poco inferiore a 400 milioni di euro, in media intorno al 4 per cento del complesso delle entrate tributarie da imposte degli Enti interessati, circa 20 euro per abitante (l'addizionale all'Irpef ammontava, negli stessi Enti, a circa 95 euro pro capite). Nelle città di Roma, Milano, Firenze e Venezia si concentrava oltre la metà degli incassi, non solo per l'entità dei flussi turistici di questi luoghi ma anche per la maggiore presenza di strutture a 4 e 5 stelle e l'applicazione di tariffe superiori alla media a parità di esercizio. La stima di un modello econometrico mostra come la probabilità di introdurre l'imposta sia direttamente correlata con la domanda turistica e con la qualità dell'offerta ricettiva nonché con la presenza di enti confinanti che hanno adottato l'imposta. L'aliquota media del tributo, inoltre, è più elevata nei comuni più ricchi e meno popolosi con una domanda e un'offerta turistica più qualificata.

BIBLIOGRAFIA

- Beretta, G. (2017), “L’imposta di soggiorno. Amnesie legislative ed esigenze di riforma”, *Università Cattaneo Working Papers*, n. 3.
- Besley, T. e A. Case (1995), “Incumbent Behavior: Vote-Seeking, Tax-Setting, and Yardstick Competition”, *The American Economic Review*, vol. 85, No. 1, pp. 25-45.
- Biagi, B., M.G. Brandano e M. Pulina (2017), “Tourism taxation: A synthetic control method for policy evaluation”, *International Journal of Tourism Research*, vol. 19, n. 5, pp. 505-514.
- Biglaiser, G e C. Mezzetti (1997), “Politicians’ Decision Making with Reelection Concerns”, *Journal of Public Economics*, vol. 66, n. 3, pp. 425-447.
- Bret C. e M. Keen (2000), “Political uncertainty and the earmarking of environmental taxes”, *Journal of Public Economics*, vol. 75, pp. 315–340.
- Buchanan J. M. (1963), “The Economics of Earmarked Taxes”, *Journal of Political Economy*, vol. 71, n. 5, pp. 457-469.
- Chiarello A. (2013), “Le imposte comunali sul turismo”, *IFEL Fondazione ANCI*.
- Federalberghi (2014), *L’imposta di soggiorno - Osservatorio sulla fiscalità locale*, a cura di: Mercury.
- IFEL Fondazione ANCI (2016), “Le imposte di scopo e il finanziamento dello sviluppo”.
- Lattarulo P. e A. Petretto (2016), “Il riordino della fiscalità locale: le ipotesi a confronto”, in P. Lattarulo e A. Petretto (a cura di), *Contributi sulla riforma dell’imposizione locale in Italia*, Roma, Carocci editore.
- Marsiliani, L., and T.I. Renström (2000), “Time Inconsistency in Environmental Policy: Tax Earmarking as a Commitment Solution”, *The Economic Journal*, vol. 110, pp. C123–C138.
- Oates, W. E. (1995), “Green taxes: Can we protect the environment and improve the tax system at the same time”. *Southern Economic Journal*, vol. 61, pp. 914–922.
- Oates, W. E. (2005), “Property taxation and local public spending: the renter effect”. *Journal of Urban Economics*, vol. 57, pp. 419–431.
- OCSE (2014), *OECD Tourism Trends and Policies 2014*, Parigi, OECD Publishing.
- _____ (2016), *OECD Tourism Trends and Policies 2016*, Parigi, OECD Publishing.
- Pirttilä, J. (1999), “Earmarking of Environmental Taxes and Pareto-Efficient Taxation”, *FinanzArchiv*, vol. 56, n. 2, pp. 202–217.
- Pearson, M. (1995), “The political economy of implementing environmental taxes”, *International Tax and Public Finance*, vol. 2, pp 357-373.
- Pearce, (1991), “The role of carbon taxes in adjusting to global warming”, *Economic Journal*, vol. 101, pp. 938–948.
- Sciancalepore, C. (2017) “Tributi di sbarco tra equa tassazione dei flussi turistici ed esigenze di coordinamento regionale”, *Azienditalia - Finanza e Tributi*, n. 7, pp. 611-626.
- UNWTO (1998), *Tourism Taxation: Striking a Fair Deal*, Madrid.
- Wilson, J. D. (1999), “Theories of Tax Competition”. *National Tax Journal*, vol. 52, n. 2, pp. 269-304.

TABELLE

Tavola 1

Comuni che possono istituire l'imposta (1)						
REGIONI	Comuni capoluogo	Comuni con isole minori	Comuni dentro Unioni	Comuni turistici e città d'arte	Totale Comuni eleggibili	Totale Comuni della regione
Provincia autonoma di Bolzano	1	0	0	115	116	116
Provincia autonoma di Trento	1	0	8	201	210	210
Valle d'Aosta	1	0	73	0	74	74
Toscana	10	10	146	60	226	279
Umbria	2	1	8	59	70	92
Veneto	7	0	225	347	579	579
Sicilia	9	8	180	24	221	390
Puglia	8	1	115	35	159	258
Piemonte	8	2	803	115	928	1.206
Calabria	5	0	67	202	274	409
Campania	5	9	101	213	328	550
Emilia-Romagna	9	0	289	28	326	340
Marche	5	0	130	101	236	236
Lazio	5	2	105	14	126	378
Lombardia	12	2	285	904	1.203	1.529
Basilicata	2	0	16	61	79	131
Sardegna	12	5	267	37	321	377
Liguria	4	1	115	1	121	235
Abruzzo	4	0	78	23	105	305
Friuli Venezia Giulia	4	0	25	2	31	216
Molise	2	0	54	0	56	136
Totale	116	41	3.090	2.542	5.789	8.046
Centro Nord	69	18	2.212	1.947	4.246	5.490
Mezzogiorno	47	23	878	595	1.543	2.556

Fonte: elaborazioni su dati di Regioni, Comuni, Federalberghi, Istat, Comuniverso, Associazione nazionale Comuni isole minori, Wikipedia. Cfr. Appendice.

(1) Si fa riferimento ai comuni capoluogo di provincia presenti al 31/12/2015. Le regioni sono in ordine decrescente per la quota di Comuni che hanno adottato l'imposta di soggiorno sul totale. Per gli Enti con più presupposti validi per l'istituzione dell'imposta, la classificazione ha rispettato il seguente ordine di priorità: Capoluogo di provincia, Comune con isole minori, Comune appartenente a unione, Comune turistico.

Presenze turistiche e densità abitativa (1)

REGIONI	Presenze (milioni di unità)	Presenze per abitante (migliaia di unità)	Posti letto (unità)	Concentrazione posti letto (2)	Densità abitativa (3)
Provincia autonoma di Bolzano	31,3	60,1	222,3	0,50	70,4
Provincia autonoma di Trento	16,9	31,5	168,6	0,76	86,7
Valle d'Aosta	3,5	27,2	54,5	0,64	39,0
Toscana	44,3	11,8	552,9	0,71	162,9
Umbria	6,0	6,7	88,7	0,64	105,3
Veneto	65,4	13,3	718,4	0,91	267,0
Sicilia	13,7	2,7	196,2	0,83	196,4
Puglia	14,4	3,5	274,8	0,84	208,6
Piemonte	14,0	3,2	197,0	0,83	173,5
Calabria	8,5	4,3	188,5	0,84	129,5
Campania	19,9	3,4	201,3	0,86	428,0
Emilia-Romagna	37,8	8,5	473,1	0,88	198,1
Marche	12,1	7,8	201,2	0,79	164,2
Lazio	32,1	5,5	363,4	0,93	341,7
Lombardia	37,2	3,7	369,4	0,88	419,4
Basilicata	2,3	4,1	40,8	0,84	57,0
Sardegna	13,5	8,1	209,9	0,88	68,8
Liguria	15,1	9,6	151,1	0,80	290,1
Abruzzo	6,1	4,6	110,6	0,85	122,5
Friuli Venezia Giulia	8,3	6,8	147,8	0,88	154,8
Molise	0,5	1,5	11,7	0,83	70,0
Totale	403,0	6,6	4.942,2	0,87	200,8
Centro Nord	324,0	8,1	3.708,3	0,88	223,3
Mezzogiorno	78,9	3,8	1.233,9	0,86	168,5

Fonte: elaborazioni su dati Istat. Cfr. Appendice.

(1) Anno 2016. Regioni in ordine decrescente per la quota di Comuni che ha adottato l'imposta di soggiorno sul totale. – (2) Indice di Gini calcolato sul numero di posti letto. – (3) Popolazione residente per chilometro quadrato.

Comuni che hanno adottato l'imposta di soggiorno (1)

REGIONI	Numero Comuni con imposta	Comuni con imposta/ Comuni eleggibili (%)	Comuni con imposta/ totale Comuni (%)	Presenze Comuni con imposta / Presenze totale Comuni (%)
Provincia autonoma di Trento	210	100,0	100,0	100,0
Provincia autonoma di Bolzano	116	100,0	100,0	100,0
Valle d'Aosta	58	78,4	78,4	96,6
Toscana	98	43,4	35,1	81,6
Umbria	11	15,7	12,0	41,7
Veneto	65	11,2	11,2	88,4
Sicilia	37	16,7	9,5	72,2
Puglia	24	15,1	9,3	60,8
Piemonte	105	11,3	8,7	67,2
Calabria	32	11,7	7,8	63,4
Emilia-Romagna	24	7,4	7,1	59,8
Campania	38	11,6	6,9	74,0
Marche	14	5,9	5,9	54,8
Lombardia	72	6,0	4,7	66,5
Lazio	16	12,7	4,2	90,6
Basilicata	5	6,3	3,8	63,1
Sardegna	12	3,7	3,2	30,0
Liguria	6	5,0	2,6	18,4
Abruzzo	7	6,7	2,3	11,5
Friuli Venezia Giulia	0	0,0	0,0	0,0
Molise	0	0,0	0,0	0,0
Totale	950	16,4	11,8	71,6
Centro Nord	795	18,7	14,5	75,1
Mezzogiorno	155	10,0	6,1	57,0

Fonte: elaborazioni su dati Federalberghi, Regioni, Comuni, Istat, Comuniverso, Associazione nazionale Comuni isole minori, Wikipedia, Siope, Certificati di conto consuntivo. Cfr. Appendice.

(1) Anno 2016. Regioni in ordine decrescente per la quota di Comuni che ha adottato l'imposta di soggiorno sul totale. L'analisi fa riferimento ai Comuni che avevano istituito l'imposta entro la fine del 2015, prima del blocco stabilito dalla legge di stabilità. In base ai dati Siope sulle entrate nel 2017 circa 50 Comuni hanno istituito il tributo.

Entrate da imposta di soggiorno (1)

MACROAREE	Entrate da imposta (milioni di euro)	Entrate da imposte/ Entrate totali (percentuali)	Entrate pro capite (euro)	Tariffa media (euro)
Centro Nord	332,8	4,5	22,1	1,5
RSO	301,6	4,3	20,9	1,6
RSS (2)	31,1	9,3	48,7	0,9
Mezzogiorno	42,8	3,2	9,4	1,0
RSO	28,8	4,1	12,4	0,9
RSS (3)	14,0	2,2	6,2	1,0
Totale	375,6	4,3	19,1	1,4

Fonte: elaborazioni su dati Federalberghi, Comuni, Istat, Siope, Certificati di conto consuntivo. Cfr. Appendice.

(1) Anno 2016. Sono inclusi i soli Comuni che hanno adottato l'imposta di soggiorno, esclusi quelli dalla Provincia autonoma di Trento, per i quali l'imposta è riscossa a livello provinciale (circa 11 milioni incassati nel 2016). – (2) Provincia autonoma di Bolzano e Valle d'Aosta. – (3) Sicilia e Sardegna.

Presenze pro capite per tipo di Comune (1)

REGIONI	Comuni non eleggibili senza imposta	Comuni eleggibili senza imposta	Comuni con imposta di soggiorno
Abruzzo	1,5	6,0	12,5
Basilicata	0,6	2,4	14,4
Calabria	0,5	2,3	16,0
Campania	0,4	1,7	10,3
Emilia-Romagna	1,6	5,4	14,4
Friuli Venezia Giulia	2,7	13,6	-
Lazio	1,3	1,0	8,5
Liguria	13,8	14,9	3,9
Lombardia	0,4	1,8	10,5
Marche	-	5,0	14,4
Molise	2,1	0,9	-
Piemonte	0,8	1,9	6,1
Provincia autonoma di Bolzano	-	-	60,1
Provincia autonoma di Trento	-	-	31,5
Puglia	1,1	1,7	21,6
Sardegna	0,4	6,8	45,3
Sicilia	1,0	1,9	4,6
Toscana	3,2	6,7	15,8
Umbria	5,2	6,1	8,0
Valle d'Aosta	-	13,9	28,2
Veneto	-	2,4	33,3
Totale	1,7	3,3	14,3
Centro Nord	2,7	3,5	15,6
Mezzogiorno	0,9	2,8	9,8

Fonte: elaborazioni su dati Federalberghi, Regioni, Comuni, Istat, Comuniverso, Associazione nazionale Comuni isole minori, Wikipedia, Siope, Certificati di conto consuntivo. Cfr. Appendice.
(1) Anno 2016.

Tavola 6

Probabilità di istituire il tributo (1)

VARIABILI	Coefficiente	Standard Error	P-value	dy/dx
Presenze turistiche (su pop.)	0,01005	0,00213	0,000	0,00094
Quota stranieri su presenze	1,07893	0,24646	0,000	0,10095
Quota alberghi 4 e 5 stelle	0,78713	0,09782	0,000	0,07365
Pre-dissesto	0,74916	0,17835	0,000	0,12390
Senza addizionale Irpef	0,07637	0,32537	0,814	0,00714
Base imponibile Irpef	0,00044	0,00068	0,514	0,00004
Comuni confinanti con imp.	1,30735	0,15012	0,000	0,19493
Superficie	0,00211	0,00081	0,009	0,00018
Popolazione	0,00168	0,01026	0,870	0,00016
N. osservazioni	5.463			

(1) Sono inclusi i soli Comuni eleggibili; sono esclusi gli Enti della Province autonome di Trento e Bolzano.

Tavola 7

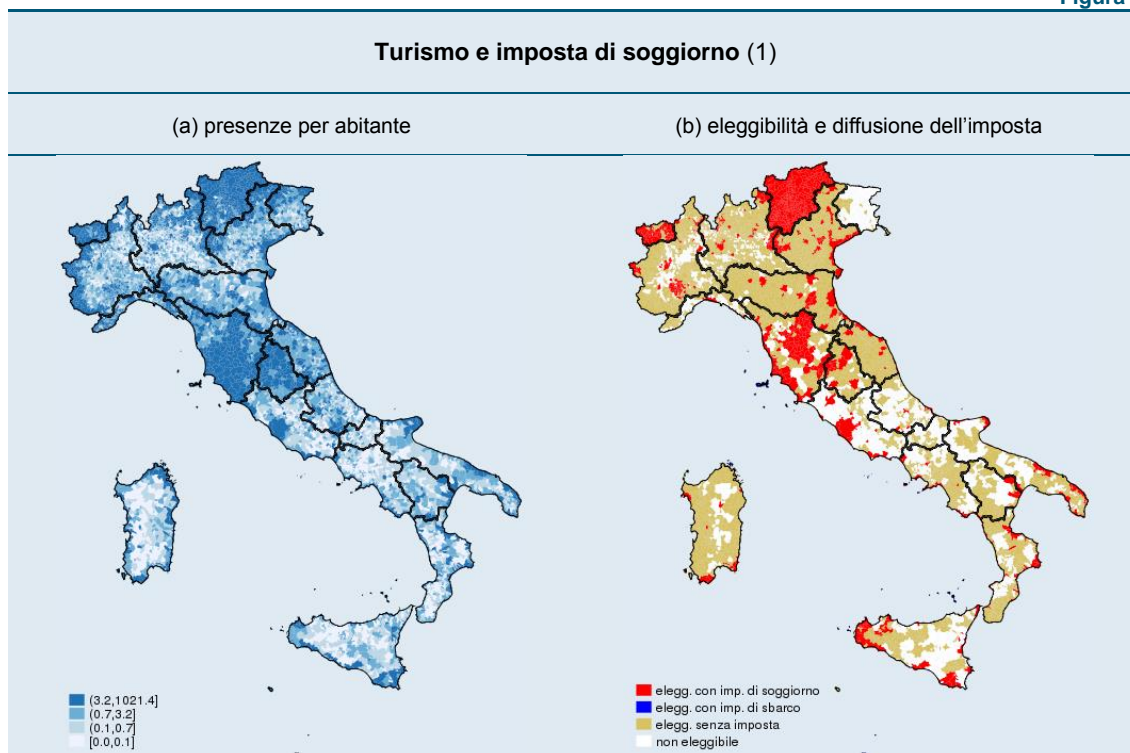
Aliquota media (1)

VARIABILI	Coefficiente	Standard Error	P-value
Quota stranieri su presenze	0,58782	0,13317	0,000
Quota alberghi 4 e 5 stelle	0,73748	0,20660	0,002
Pre-dissesto	-0,05027	0,20454	0,809
Senza addizionale Irpef	0,41256	0,00058	0,032
Base imponibile Irpef	0,00017	0,00091	0,000
Comuni confinanti con imp.	-0,31787	0,17792	0,197
Superficie	-0,00010	0,23741	0,911
Popolazione	-0,00176	0,00004	0,007
N. osservazioni	936		

(1) Sono esclusi gli Enti della Province autonome di Trento e Bolzano. L'aliquota media è calcolata come rapporto tra gettito e presenze turistiche.

FIGURE

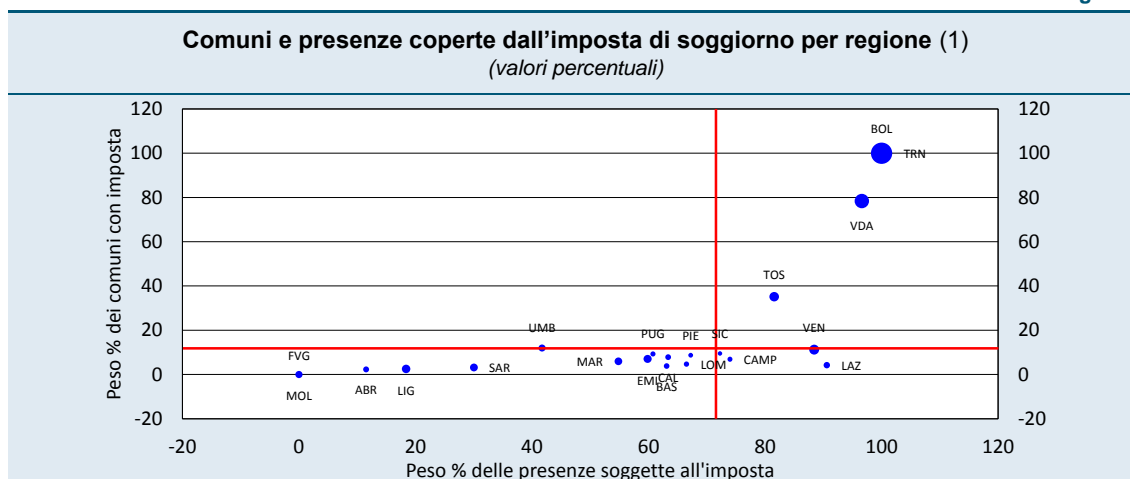
Figura 1



Fonte: elaborazioni su dati Federalberghi, Regioni, Comuni, Istat, Comuniverso, Associazione nazionale Comuni isole minori, Wikipedia, Siope, Certificati di conto consuntivo. Cfr. Appendice.

(1) Anagrafica dei Comuni al 31/12/2015. Presenze turistiche e popolazione residente del 2016.

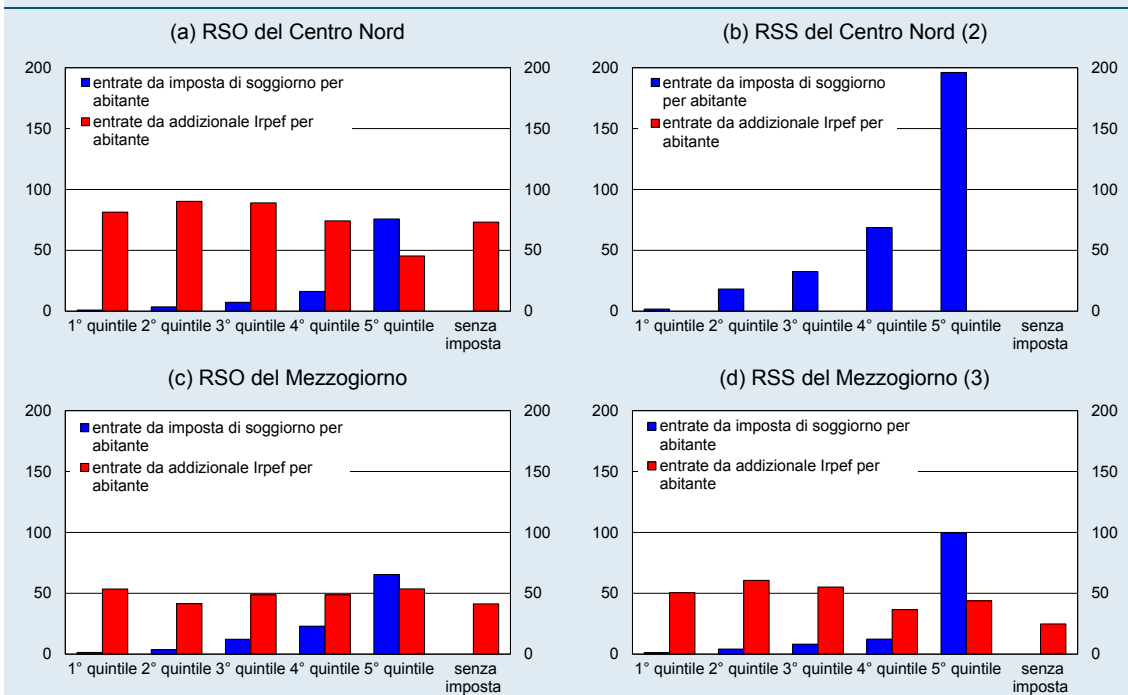
Figura 2



Fonte: elaborazioni su dati Federalberghi, Comuni, Istat, Siope, Certificati di conto consuntivo. Cfr. Appendice.

(1) Anno 2016. La dimensione delle bolle è proporzionale alle presenze turistiche per abitante della regione. In rosso la media italiana.

Incidenza dell'imposta di soggiorno in funzione dell'attrattività turistica dei Comuni (1)
(euro; mediane)



Fonte: elaborazioni su dati Federalberghi, Comuni, Istat, Siope, Certificati di conto consuntivo. Cfr. Appendice.

(1) Anno 2016. L'attrattività turistica è rappresentata dalle presenze per abitante, quindi, dati i Comuni con imposta, il 5° quintile contiene quelli che hanno i più alti rapporti tra pernottamenti nelle strutture ricettive e popolazione residente. Sono esclusi i Comuni della Provincia autonoma di Trento, del Friuli Venezia Giulia e del Molise. – (2) Provincia autonoma di Bolzano e Valle d'Aosta. – (3) Sicilia e Sardegna.

Appendice

L'analisi fa riferimento ai Comuni presenti nell'anagrafica dell'Istat al 31 dicembre 2015.

Eleggibilità: non sono state prese in considerazione le isole lagunari. Queste, tuttavia, essendo concentrate in Veneto sono comunque ricomprese tra i Comuni eleggibili almeno come località turistiche, in quanto questa regione ha stabilito che, ai fini dell'istituzione dell'imposta di soggiorno, tutti i suoi comuni sono considerati "turistici". Per gli enti con più presupposti validi all'istituzione dell'imposta, la classificazione ha rispettato il seguente ordine di priorità: Capoluogo di provincia, Comune con isole minori, Comune appartenente a Unione, Comune turistico. L'eleggibilità fa riferimento alla normativa in vigore fino alla fine del 2015. Tra gli enti eleggibili sono stati inclusi anche quelli che avevano istituito l'imposta prima del 2015 in base a normative precedenti successivamente soppresse.

Presenze turistiche per comune: fanno riferimento alle presenze comunali pubblicate per la prima volta dall'Istat il 30 ottobre 2017. Laddove il dato era mancante è stato ricostruito in proporzione ai posti letto presenti nel comune rispetto al totale provinciale.

Entrate: le informazioni sulle entrate per l'imposta di soggiorno provengono dalla banca dati Siope, laddove presenti. In alternativa sono state utilizzate le riscossioni dei Certificati di conto consuntivo o dei bilanci dei Comuni pubblicati. Escludendo i Comuni della Provincia autonoma di Trento, in cui l'imposta di soggiorno è un tributo provinciale, i Comuni per i quali non sono state trovate entrate rappresentano appena il 2 per cento dei posti letto dei Comuni con imposta di soggiorno. Le entrate per imposta di soggiorno che compaiono nei bilanci delle Unioni sono state attribuite ai Comuni membri proporzionalmente ai posti letto.

Normative regionali in tema di imposta di soggiorno e di elenchi di Comuni turistici e città d'arte

Abruzzo: la Regione non ha individuato un elenco di comuni turistici e città d'arte ai fini dell'imposta di soggiorno; diversi Comuni, non Capoluoghi e non appartenenti a Unioni, hanno istituito l'imposta sulla base del fatto che rientravano tra le località a rilevanza turistica regionale in quanto serviti da uffici IAT (Uffici di Informazione accoglienza turistica). La L. regionale 25/2006, che fissava principi e criteri per la determinazione degli orari di apertura e chiusura al pubblico degli esercizi di vendita al dettaglio, aveva stabilito che tutti i comuni della Regione sono a prevalente economia turistica. Tale legge è stata successivamente abrogata dalla L. regionale 11/2008 "Nuove norme in materia di commercio": nel testo non vi sono riferimenti ad alcun "elenco dei comuni a prevalente economia turistica", ma soltanto a una distinzione dei comuni in aree per finalità commerciali (agli artt. 130 e 131 si citano i comuni appartenenti alle comunità montane, comuni montani, comuni costieri ad alta densità turistica). Con DGR del 30 novembre 2017, n.700, la Regione ha deciso di considerare turistici o città d'arte tutti i comuni del proprio territorio ai fini dell'applicazione dell'imposta di soggiorno.

Basilicata: la Regione ha individuato i comuni turistici e le città d'arte con la L. regionale 19/1999 (Disciplina del commercio al dettaglio): l'allegato 5 riporta un elenco di comuni (successivamente integrato con L. regionale 23/2008) e definisce come "turistici" anche gli "altri comuni ricadenti nei parchi nazionali e regionali".

Calabria: i Comuni a rilevanza turistica che possono istituire l'imposta di soggiorno sono quelli ricadenti nelle aree a maggiore attrattività turistica inserite nel Piano di sviluppo turistico sostenibile 2011-13 (predisposto ai sensi dell'art. 3 della L. regionale 8/2008 "Riordino dell'organizzazione turistica regionale"). Le aree individuate nel Piano si ricollegano ai Sistemi turistici locali su base provinciale, riconosciuti con alcune specifiche deliberazioni della Giunta regionale nel 2010.

Campania: la L. regionale 1/2000 ha istituito, ai fini della disciplina degli orari degli esercizi commerciali, un elenco dei "comuni riconoscibili come località a prevalente economia turistica". Con una successiva delibera (DGR 6847/2001), la Giunta regionale ha stabilito le modalità di

riconoscimento ai comuni del requisito suddetto e di quello di “città d’arte”. L’elenco è stato aggiornato annualmente e, sebbene l’evoluzione normativa del settore del commercio abbia portato all’abrogazione della citata legge regionale nel 2014, l’elenco dei comuni turistici è stato mantenuto in quanto utile ai fini dell’applicazione dell’imposta di soggiorno.

Emilia-Romagna: la Regione ha previsto l’individuazione dei “comuni ad economia prevalentemente turistica e città d’arte” con L. regionale 14/1999, relativa alla disciplina del commercio in sede fissa. All’art. 16, si dispone che la Giunta regionale individui tali comuni (specificando eventualmente le parti del territorio comunale e/o i periodi dell’anno in cui possono essere ritenuti “turistici”) su proposta motivata degli enti stessi, “avanzata previa concertazione con le associazioni imprenditoriali, sindacali e dei consumatori”. La deliberazione 154/2001 ha riconosciuto un primo elenco di comuni ad economia prevalentemente turistica o città d’arte, successivamente integrato con altre DGR.

Friuli Venezia Giulia: prima dell’emanazione di una legge in materia di imposta di soggiorno, la definizione delle località turistiche o città d’arte era normata soltanto nelle disposizioni relative al settore del commercio: in particolare, la L. regionale 29/2005 individuava come località a prevalente economia turistica i Comuni di Grado e Lignano Sabbiadoro. A dicembre del 2016, la Regione ha emanato una normativa ad hoc con L. regionale 21/2016, la quale, all’art. 94, prevede che possano istituire l’imposta di soggiorno “i Comuni con popolazione superiore a 30.000 abitanti, i Comuni turistici ai sensi dell’articolo 13, comma 3, della legge regionale 26/2014, e le Unioni territoriali intercomunali”. Secondo la normativa richiamata, sono Comuni turistici quelli con popolazione superiore a 5.000 abitanti aventi un tasso di attrattività turistica (media del rapporto tra presenze turistiche e residenti nell’ultimo triennio) rilevato pari o superiore a 100, determinato con decreto dell’Assessore regionale competente in materia di autonomie locali con cadenza triennale, a decorrere dal 2015, sulla base dei dati ufficiali diffusi dall’ISTAT.

Lazio: non esiste in regione un elenco di comuni turistici e città d’arte. La L. regionale 33/1999 (Disciplina relativa al settore commercio) aveva previsto l’individuazione di “comuni e località a prevalente economia turistica e città d’arte” (art. 32), stabilendone i parametri e le modalità di riconoscimento. La Giunta regionale aveva individuato un primo elenco con deliberazione 288/2002, poi sostituito, a seguito della modifica delle modalità di individuazione dei comuni turistici, dalla DGR 996/2004, alla quale seguirono altre delibere. La L. regionale 19/2008 ha tuttavia abrogato l’art. 32 della L. regionale 33/1999, al quale si richiamavano tali DGR.

Liguria: fino a metà del 2016 non è esistito in regione uno specifico elenco di località turistiche, pertanto risultavano eleggibili ai fini dell’istituzione dell’imposta soltanto i Comuni capoluogo o quelli in Unioni di comuni. Con deliberazione 775/2016, la Giunta regionale ha istituito un elenco regionale delle “località turistiche”, che comprende tutti i Comuni liguri e ha validità per tutte le normative regionali e statali che lo richiamano.

Lombardia: nell’ambito della previgente normativa regionale sul turismo (L. regionale 15/2007, superata nel 2015 dalla nuova L. regionale 27/2015), la Regione ha definito degli “Ambiti a potenzialità e a vocazione turistica”, individuati dalla Deliberazione della Giunta regionale n. 8-6532/2008: sono considerati turistici sia i Comuni rientranti in tali ambiti (allegato A), sia quelli costituenti parametro di riferimento per l’istituzione di ulteriori ambiti (allegato B). Inoltre, sulla base del DL 69/2013, recante norme riguardanti l’Expo 2015, tutti i Comuni della provincia di Milano hanno avuto la facoltà di istituire l’imposta.

Marche: la Giunta regionale, con DGR 1640/2011 relativa all’applicazione dell’imposta di soggiorno di cui al D. Lgs. 23/2011, ha stabilito che tutti i Comuni regionali sono considerati turistici o città d’arte e, in quanto tali, hanno la possibilità di istituire l’imposta.

Molise: in regione non esiste un elenco ufficiale delle località turistiche e città d’arte. La L. regionale 33/1999 (disciplina del settore del commercio) aveva individuato dei Comuni che potevano derogare agli obblighi di chiusura domenicale e festiva con riferimento all’art. 12 del d. lgs. 114/1998, pur non

istituendo formalmente un elenco di comuni ad economia prevalentemente turistica e di città d'arte. I Comuni molisani che nel tempo hanno istituito l'imposta lo hanno fatto richiamando la presenza di caratteri di attrattività turistica o l'inclusione in un elenco di Comuni a vocazione turistica trasmesso dalla Regione al Ministero del Turismo in merito alla liberalizzazione degli orari di apertura degli esercizi commerciali in tali comuni (DL 98/2011). Nel 2014 il TAR del Molise, nell'annullare la delibera istitutiva dell'imposta di soggiorno del Comune di Termoli, ha sentenziato la necessità dell'istituzione di un apposito elenco da parte della Regione e la non validità degli elenchi istituiti per la liberalizzazione dell'orario degli esercizi commerciali ai fini dell'istituzione dell'imposta di soggiorno.

Piemonte: la Giunta regionale, con deliberazione 9-9082/2003, ha istituito degli elenchi di comuni turistici o città d'arte, la cui tenuta spetta alle Amministrazioni provinciali, che li alimentano su istanza dei Comuni dopo la verifica del possesso dei requisiti. Il legame con la possibilità di istituire l'imposta di soggiorno non era tuttavia esplicitato. Solo con la L. regionale 14/2016 "Nuove disposizioni in materia di organizzazione dell'attività di promozione, accoglienza e informazione turistica in Piemonte" il Piemonte ha regolamentato esplicitamente la materia stabilendo che gli elenchi dei comuni turistici riconosciuti dalla Regione (che ne stabilisce i criteri e le procedure di individuazione) rilevano ai fini dell'istituzione dell'imposta di soggiorno. I nuovi criteri per l'individuazione e il riconoscimento dei comuni turistici e le modalità di presentazione dell'istanza sono stati definiti dalla Regione con DGR n. 9-6438 del 2 febbraio 2018.

Provincia autonoma di Bolzano: la Provincia autonoma, con L. provinciale 9/2012 "Finanziamento in materia di turismo" ha introdotto l'imposta comunale di soggiorno "a carico di coloro che pernottano negli esercizi ricettivi situati sul territorio della provincia", con decorrenza 1° gennaio 2014 (art. 1). Tutti i Comuni hanno quindi adottato l'imposta di soggiorno (altrimenti definita *Ortstaxe* o *local tax*), il cui gettito è assegnato alle organizzazioni turistiche locali o multizonali iscritte in un apposito elenco nonché alle aziende di cura, soggiorno e turismo o di soggiorno e turismo che rispettino specifici requisiti indicati dalla stessa legge. Tale tributo si è aggiunto all'imposta comunale di soggiorno dovuta dai proprietari o usufruttuari di alloggi utilizzati a scopo turistico, introdotta nel 1982 (dal Decreto del Presidente della giunta regionale 20 ottobre 1988, n. 29/L, artt. 14 e ss.) e applicata ai non-residenti che possiedono abitazioni utilizzate per soggiorni turistici. Il gettito di tale imposta spetta agli enti locali aventi compiti istituzionali in materia di turismo e ai Comuni. Il provvedimento normativo del 2012 ha anche previsto la possibilità di introdurre un'imposta provinciale sul turismo che verrebbe a gravare, al contrario della precedente, sugli esercenti che direttamente (come nel caso dei gestori di strutture ricettive o di piste o di impianti di risalita) oppure indirettamente traggono profitto dal turismo. Tale imposta non è peraltro stata ancora introdotta; la legge provinciale stabilisce tuttavia che, qualora venisse varata, i proventi da essa generati verrebbero utilizzati per finanziare interventi di rilevanza turistica a livello provinciale.

Provincia autonoma di Trento: la Provincia autonoma ha istituito l'imposta provinciale di soggiorno con l'art. 68 della L. provinciale 14/2014, modificativo della L. provinciale 8/2002 che disciplina in generale la promozione turistica nel proprio territorio. Il regolamento di attuazione ha fissato al 1° novembre 2015 la data di prima applicazione del tributo; diversamente da quanto disposto nella generalità delle regioni in cui l'imposta di soggiorno è stata adottata, il gettito che esso genera è di pertinenza provinciale e non comunale.

Puglia: la Giunta regionale, con Deliberazione 1017/2015, ha definito le linee guida per l'iscrizione nell'elenco regionale dei comuni a economia prevalentemente turistica e città d'arte, istituito ai fini dell'applicazione dell'imposta di soggiorno. Il testo definisce le modalità di iscrizione stabilendo l'inclusione di diritto di quegli enti iscritti nell'elenco dei "comuni a economia prevalentemente turistica o città d'arte" ai sensi della previgente normativa sul commercio. Tale lista, sebbene avesse perso di utilità per effetto delle liberalizzazioni nel settore del commercio, era stata mantenuta in essere proprio ai fini dell'applicazione dell'imposta di soggiorno. Con determinazione del 13

dicembre 2017, n.142, la Regione ha aggiornato l'elenco, eliminando alcuni comuni presenti nella normativa previgente e inserendo nuovi Enti che hanno fatto richiesta di iscrizione e che rispettano i parametri delle linee-guida.

Sardegna: la Regione autonoma ha istituito l'elenco regionale delle località turistiche o città d'arte con Decreto dell'Assessorato del turismo, artigianato e commercio, n. 213/2011, ai sensi delle disposizioni nazionali in materia di orari commerciali (comma 6, articolo 35 del D. Lgs. 98/2011). Vi risultano iscritti di diritto i comuni che già in precedenza erano stati riconosciuti quali "località ad economia turistica": l'art. 7 della DGR 55-108/2000 (settore Commercio) individuava infatti come "comuni ad economia prevalentemente turistica e città d'arte" quelli costieri o con frazioni o isole amministrative sulla costa e una serie di centri rilevanti dal punto di vista artistico, prevedendo la possibilità, per i restanti comuni, di fare domanda di inclusione nell'elenco; tale possibilità è stata sospesa nel 2011 nelle more dell'emanazione da parte della Giunta regionale di apposite direttive in materia.

Sicilia: in regione non esiste un elenco ufficiale di comuni a economia prevalentemente turistica e città d'arte. Nel passato l'Assessorato regionale alle Attività produttive ha emanato, nell'ambito della normativa regionale sul commercio (L. reg. 22 dicembre 1999, n. 28), una serie di decreti che hanno istituito e successivamente integrato un elenco di comuni a economia prevalentemente turistica. Nel 2013, a seguito del recepimento a livello regionale delle liberalizzazioni intervenute nel settore commercio con il DL 201/2011 (Circ. Assessorato alle Attività produttive n. 1 del 21 marzo 2013) la validità di tali elenchi è venuta meno. Una sentenza del TAR di Palermo (n. 1399 del 4 luglio 2013), pronunciandosi contro Federalberghi Sicilia et al., ha legittimato l'applicazione dell'imposta di soggiorno anche in assenza di norme regionali; lo Statuto della Regione Sicilia infatti "riserva alla Regione la potestà legislativa nella materia dei soli tributi «deliberati dalla medesima» e non anche ai tributi locali".

Toscana: inizialmente la Giunta regionale aveva definito con delibera 903/2011 le procedure per la costituzione e l'aggiornamento dell'elenco delle località turistiche o delle città d'arte ai fini dell'istituzione dell'imposta di soggiorno. Il requisito essenziale era rappresentato dalla creazione di un Osservatorio turistico di destinazione (OTD) e del relativo panel di indirizzo, composto da esperti nominati da portatori di interessi nel settore del turismo. Quest'ultimo formulava un parere sull'iscrizione del comune nel suddetto elenco e sulla conseguente eventuale applicazione di un'imposta di soggiorno. Sulla base del parere la proposta veniva approvata dalla Giunta comunale e successivamente trasmessa alla Regione. Il nuovo Testo Unico del turismo (legge regionale 86/2016) e le successive norme attuative emanate dalla Giunta hanno superato questa disciplina. Con delibera 141/2018 la Giunta regionale ha rivisto i criteri per l'iscrizione nel suddetto elenco, affermando che questa è effettuata d'ufficio al ricorrere di una delle seguenti condizioni: (a) adesione del Comune a una convenzione per l'esercizio in forma associata delle funzioni di accoglienza e informazione turistica così come indicato dal nuovo Testo Unico del turismo; (b) possesso di un indice di attrattività turistica, formulato sulla base dell'incidenza delle presenze turistiche sulla popolazione residente e sull'area territoriale, superiore a un determinato valore soglia. Inoltre conservano la loro validità le iscrizioni nell'elenco effettuate sulla base della precedente disciplina (delibera 903/2011).

Umbria: la L. regionale 4/2012, integrando la legislazione turistica allora vigente (L. regionale 18/2006), ha stabilito l'istituzione dell'elenco delle località turistiche o città d'arte, ai sensi del D. Lgs. 23/2011. Il successivo regolamento regionale 9/2012 ha definito i criteri e le modalità per la costituzione e l'aggiornamento dell'elenco. Il nuovo Testo Unico in materia di turismo (L. regionale 13/2013), che abroga la precedente legislazione in materia, ha mantenuto (art. 3, comma 5) le disposizioni relative all'elenco regionale. I Comuni interessati all'iscrizione devono presentare la domanda al Servizio Turismo e promozione integrata regionale, allegando una dichiarazione che attesti il possesso dei requisiti richiesti (presenza nel comune di beni culturali, ambientali, paesaggistici e strutture ricettive); il Servizio Turismo e promozione integrata provvede all'iscrizione

del comune nell'elenco, alle verifiche circa il possesso dei requisiti e all'eventuale cancellazione d'ufficio.

Valle d'Aosta: la Regione ha decretato, con l'art. 32 della L. regionale 30/2011 "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione autonoma Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste", che "a decorrere dal 2012 i Comuni valdostani possono istituire, con deliberazione del Consiglio comunale, un'imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio"; restano dunque esclusi dalla possibilità i soli Comuni nel cui territorio non vi siano strutture ricettive. Le modalità di attuazione (importi, esenzioni, destinazione dei proventi,...) sono state stabilite dalla successiva DGR 55/2012.

Veneto: la Regione ha stabilito, con L. regionale 11/2013, che ai fini dell'istituzione dell'imposta di soggiorno tutti i comuni della regione sono considerati "comuni turistici".