

## LA FISCALITA' PER LA GESTIONE DEI FLUSSI TURISTICI NELLE CITTA' D'ARTE: IL RUOLO DELLE NUOVE TECNOLOGIE

SILVIA GIORGI\*

*Gli strumenti fiscali per promuovere forme di turismo più sostenibili possono ricevere un nuovo impulso dalle nuove tecnologie, favorendo la sperimentazione di modelli incentrati non soltanto a reperire gettito, ma anche a valorizzare il cliente quale fruitore di servizi e finanziatore consapevole e partecipe.*

*Fiscal instruments to promote more sustainable forms of tourism can receive a new impetus from new technologies, favouring the experimentation of models focused not only on raising revenue, but also on enhancing the value of the customer as a user of services and as a conscious and participating financier.*

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. Il ruolo degli strumenti tributari per la gestione dei flussi turistici nell'era post-pandemica. – 3. Le misure tributarie. – 3.1. L'Imposta di soggiorno. – 3.2. Il ticket di accesso alla città di Venezia. – 4. Il ruolo dei dati e delle nuove tecnologie. – 5. Conclusioni.

1. *Premessa.* – La promozione di forme di turismo sostenibili anima analisi, indicazioni ed iniziative internazionali ancor prima della crisi pandemica<sup>1</sup> e della maggior diffusione e consapevolezza circa le opportunità offerte dalla dimensione anche qualitativa della fruizione delle città d'arte e, in generale, delle destinazioni turistiche. Di per sé, infatti, le “città d'arte” non rappresentano un'etichetta univoca nella dimensione internazionale, in cui è più conosciuta e dotata di attitudine distintiva quella di “città turistiche”.

Pertanto, una prima precisazione metodologica anche ai fini delle presenti riflessioni è che l'indagine, maggiormente incentrata sulle città d'arte, sarà,

---

<sup>1</sup> Tra i report più significativi, si segnala quello promosso dal Comitato Trasporti e Turismo (TRAN) del Parlamento Europeo, P. PEETERS, S. GÖSSLING, J. KLIJS, C. MILANO, M. NOVELLI, C. DIJKMANS, E. EIJGELAAR, S. HARTMAN, J. HESLINGA, R. ISAAC, O. MITAS, S. MORETTI, J. NAWIJN, B. PAPP e A. POSTMA, *Research for TRAN Committee - Overtourism: impact and possible policy responses*, European Parliament, Policy Department for Structural and Cohesion Policies, 2018, reperibile al link [https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document/IPOL\\_STU\(2018\)629184](https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document/IPOL_STU(2018)629184), ultima consultazione 14 dicembre 2023.

\* Assegnista di ricerca in Diritto tributario presso l'Università degli Studi di Firenze.

tuttavia, estesa anche ad ulteriori località che, per quanto non caratterizzate dalla presenza di un patrimonio storico-artistico di rilievo, siano comunque oggetto del fenomeno del c.d. *overtourism*. Presentano, dunque, problematiche simili, correlate alla necessità di gestire i flussi turistici, in modo da preservare la fruizione qualitativa delle medesime da parte dei visitatori e non solo. L'incremento incontrollato dei flussi turistici incide negativamente sullo sviluppo turistico in sé, determinando il rischio che la destinazione perda la propria attrattività ed autenticità e mina, più in generale, il patrimonio artistico e naturale, con un incisivo impatto economico e sociale sull'area, a danno della popolazione residente. L'*overtourism* è, infatti, per definizione il turismo non-sostenibile, dal punto di vista ambientale, economico e sociale.

Da tempo, quindi, sono studiate forme di gestione dei flussi turistici, attraverso svariati strumenti di natura tributaria e non, nella consapevolezza che sia necessaria convergenza di politiche multisettoriali e multilivello.

Nelle pagine a seguire saranno analizzati, tuttavia, esclusivamente gli strumenti tributari o para-tributari (quali, ad esempio, i c.d. *ticket* di accesso alle città d'arte o alle altre destinazioni turistiche) utilizzabili al fine di finanziare i costi causati dalle esternalità negative determinate dall'*overtourism* e realizzare una funzione moderatrice della pressione turistica.

2. *Il ruolo degli strumenti tributari per la gestione dei flussi turistici nell'era post- pandemica.* – La pandemia Covid-19 ha pesantemente impattato il settore turistico, sollecitando drastici interventi correttivi da parte degli Stati, anche sotto il profilo delle politiche fiscali<sup>2</sup>. Al di là delle misure emergenziali, destinate a sostenere il sostanziale immobilismo del settore<sup>3</sup> e a favorire le destinazioni domestiche<sup>4</sup>, il lascito pandemico consiste anche in una maggior consapevolezza, sia da parte dei visitatori, sia da parte dei *policymaker*, della necessità di sviluppare forme di turismo sostenibile, dal punto di vista ambientale, economico e sociale.

Non è casuale se la risoluzione del Parlamento Europeo del 25 marzo 2021 si propone, tra gli altri obiettivi, di rafforzare la transizione verso un turismo sostenibile, responsabile e “intelligente”<sup>5</sup> e, pur non menzionando espressamente alcun ruolo delle politiche fiscali, invoca, più genericamente, il ruolo della Commissione nel reperire le risorse necessarie.

---

<sup>2</sup> Si veda, ad esempio, tra gli studi avviati proprio durante la fase emergenziale, una disamina comparata volta a monitorare le misure fiscali e finanziarie volte a sostenere il settore turistico, UNWTO, *How are countries supporting tourism recovery?*, UNWTO Briefing Note – *Tourism And Covid-19*, 2020, reperibile al link <https://www.e-unwto.org/doi/book/10.18111/9789284421893>, ultima consultazione 14 dicembre 2023.

<sup>3</sup> Si tratta delle misure di varia natura – dai sussidi alle dilazioni di pagamento – destinate a sostenere le imprese operanti nel settore turistico.

<sup>4</sup> Si pensi, nella prospettiva domestica al Bonus Vacanze di cui al Decreto Rilancio (art. 174 del D.L. n. 34 del 19 maggio 2020).

<sup>5</sup> Letteralmente *smart*, European Parliament resolution of 25 March 2021 on establishing an EU strategy for sustainable tourism (2020/2038(INI)).

Parallelamente, la medesima risoluzione si rammarica di come il poderoso piano di investimento di *Next Generation EU* non preveda specifici finanziamenti diretti per il turismo, lasciando il supporto del settore alle iniziative degli Stati membri e delle autorità locali<sup>6</sup>.

Nella dimensione nazionale, le misure esistenti sono molteplici, anche se non opportunamente coordinate in un contesto organico, nonostante i tempi sembrino maturi per una sorta di appendice fiscale al Codice dei Beni Culturali e del Paesaggio che disciplini, quanto meno, gli strumenti tributari, sia relativi al profilo impositivo, sia a quello agevolativo, dedicati al patrimonio culturale<sup>7</sup>.

Tuttavia, il tema degli strumenti tributari relativi alla gestione dei flussi turistici, lambisce tanto gli obiettivi e le problematiche correlati alla fiscalità ambientale, quanto quelli correlati alla fiscalità del patrimonio culturale, anche per la portata quanto mai lata del lemma “sostenibilità”, ormai trasversalmente idoneo ad intercettare la qualità della vita e le sue molteplici declinazioni, la capacità di soddisfare i bisogni delle generazioni presenti, senza compromettere quelle future, anche dal punto di vista economico-sociale.

In questa cornice, la recente modifica all’art. 9 Cost., saldando ambiente e patrimonio culturale in un unico obiettivo di tutela e promozione, proteso al futuro ed alla solidarietà intergenerazionale, fornisce una copertura costituzionale unitaria alla fiscalità del turismo sostenibile ed ai relativi meccanismi agevolativi. Peraltro, si allaccia idealmente a quanto previsto per l’inclusione nella lista dei siti UNESCO sulla base del criterio del «*outstanding universal value*», definito proprio come «*cultural and/or natural significance which is so exceptional as to transcend national boundaries and to be of common importance for present and future generations of all humanity*»<sup>8</sup>.

3. *Le misure tributarie.* – L’esigenza di un prelievo per compensare le diseconomie causate dai flussi turistici assolve, in primo luogo, alla funzione di internalizzare i maggiori costi da questi causati per salvaguardare l’ambiente<sup>9</sup>, l’ordine pubblico, il restauro dei siti storico-artistici, la gestione dei flussi stessi, le infrastrutture turistiche, l’erosione culturale. A ciò si aggiunge la necessità di un effetto “perequativo”, rispetto al fenomeno di spopolamento dei soggetti residenti, l’espulsione di unità produttive tradizionali, l’incremento del prezzo di beni e servizi per residenti. Le imposte turistiche fanno sì che i non residenti concorrano alle maggiori spese che le Amministrazioni pubbliche debbono affrontare proprio

---

<sup>6</sup> In particolare, al par. 10 invoca proprio l’intervento degli Stati membri attraverso i propri *recovery plan*.

<sup>7</sup> In questi termini, espressamente A. VIOTTO, *Riflessioni intorno al volume Finanza pubblica e misure tributarie per il patrimonio culturale*, in *Città d’arte e fisco. Verso un turismo sostenibile?*, a cura di R. Cordeiro Guerra, Pisa, 2021, p. 19 che auspica l’introduzione di uno statuto fiscale per i beni culturali.

<sup>8</sup> *Operational Guidelines for the Implementation of the World Heritage Convention*, 2019, par. 49, reperibili al link <https://whc.unesco.org/en/guidelines/>, ultima consultazione 17 dicembre 2023.

<sup>9</sup> Lo sfruttamento del patrimonio culturale, del territorio, i disagi alla mobilità... hanno, infatti, un costo che può, quindi, essere internalizzato dal prelievo.

per fronteggiare il danno causato dalle presenze turistiche, internalizzandone i costi<sup>10</sup>.

Il modello di fiscalità turistico-ambientale intende salvaguardare il consumo delle risorse ambientali<sup>11</sup> e culturali, anche attraverso una funzione incentivante e disincentivante in grado di incidere sulle scelte dei destinatari del prelievo e, dunque, dei turisti. Attraverso la fiscalità sul turismo si mira, dunque, a creare un sistema di fiscalità funzionale e promozionale, che non dovrebbe limitarsi a colpire la capacità economica del contribuente al fine di reperire risorse, ma anche influenzarne il comportamento, incidendo sulle sue scelte, per garantire uno sviluppo economico locale sostenibile.

Numerose sono le forme di prelievo che, in modo più o meno diretto, assolvono (anche) alla funzione di promuovere un turismo maggiormente improntato ai criteri di sostenibilità: da quelle “apertamente” dedicate allo scopo, come l'imposta di soggiorno (*infra*, par. 3.1) o il contributo di sbarco<sup>12</sup>, a quelle con una funzionalizzazione più sfumata o sfaccettata come il c.d. *road pricing* ex art. 7, comma 9, del Codice della Strada<sup>13</sup>. Nel presente lavoro ci si concentrerà, tuttavia, esclusivamente, sulle misure a più marcata connotazione turistica: l'imposta di soggiorno e il c.d. *ticket* di accesso.

3.1. *L'Imposta di soggiorno*. – Il prelievo per eccellenza dedicato al turismo, sia nello scenario interno che nel panorama internazionale<sup>14</sup>, è l'imposta di

---

<sup>10</sup> A.C. PIGOU, *Economia del benessere*, Torino, 1968.

<sup>11</sup> Si consideri l'accezione lata di “ambiente” emergente anche dalla giurisprudenza costituzionale, cfr. Corte Costituzionale, 28 maggio 1987, n. 210.

<sup>12</sup> Si tratta di una forma di prelievo opzionale – disciplinato dall'art. 4, comma 3-*bis* del D. Lgs. n. 23/2011 - alternativa all'imposta di soggiorno, che, pertanto, non può essere mai cumulabile con quest'ultima. Il presupposto è costituito dallo sbarco dei passeggeri sul territorio delle isole minori, mediante utilizzo di vettori che forniscono collegamenti di linea o vettori aeronavali che svolgono servizio di trasporto di persone a fini commerciali, abilitati e autorizzati ad effettuare collegamenti verso l'isola. G. PIZZONIA, *Dalla alternatività tra tributi ai tributi alternativi. Note critiche sulla nuova imposta di sbarco nelle isole minori*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2012, 2, I, p. 289.

<sup>13</sup> Prelievo finalizzato al decongestionamento del traffico stradale la cui funzionalizzazione alla sostenibilità presuppone la sensibilizzazione delle comunità locali, del sistema turistico, così da porre le basi culturali e conoscitive per la buona riuscita della misura. Parcheggi a pagamento o *road pricing* devono essere disciplinati con regolamento comunale. Si tratta di prelievi autoritativi, ancorati alla fruizione di beni e servizi pubblici, configurabili come corrispettivi di diritto privato speciale; la determinazione autoritativa dei presupposti del prelievo e di una parte qualificante del rapporto danno corpo ad una prestazione patrimoniale imposta ex art. 23 Cost.. Per un'analisi anche internazionale- comparata cfr. A. GERVASONI, M. SARTORI, *Il road pricing: esperienze internazionali, costi, benefici e sostenibilità finanziaria*, in *Liuc Papers*, 2007, n. 198, p. 1 ss.; A. AIROLDI, T. CINI, *L'accesso alle aree metropolitane - Aree di intervento e prospettive di soluzione*, in *studi Bocconi - Serie Impresa e mercati finanziari*, 2014, reperibile al link <https://docslib.org/doc/632505/laccesso-alle-aree-metropolitane>, ultima consultazione 17 dicembre 2023.

<sup>14</sup> Presente, con lievi differenze, in gran parte degli ordinamenti europei ed extraeuropei e nota con le svariate denominazioni di *bed taxes*, *taxe de séjour*, *kurtaxe*, imposte di soggiorno. Si vedano i dati sul sito dell' European Tour Operator Association (ETOA) <http://www.etoa.org/policy/regulation-and-taxation/tourist-taxes>. Ad ogni modo, la nozione di *tourist tax* non è univoca. Anche in ambito OECD vi rientrano le più eterogenee ipotesi tra cui, ad esempio, le imposte sulle emissioni sonore.

soggiorno<sup>15</sup>. In Italia, è stata istituita dal decreto legislativo sul federalismo municipale in attuazione della delega contenuta nell'art. 12, comma 1, lett. d) della Legge delega, 5 maggio 2009, n. 42, secondo cui i decreti attuativi devono disciplinare «uno o più tributi propri comunali che, valorizzando l'autonomia tributaria, attribuisca all'ente la facoltà di stabilirli e applicarli in riferimento a particolari scopi quali la realizzazione di opere pubbliche e di investimenti pluriennali nei servizi sociali ovvero il finanziamento degli oneri derivanti da eventi particolari quali flussi turistici e mobilità urbana»<sup>16</sup>. Con il D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 è stata, dunque, introdotta l'imposta di soggiorno<sup>17</sup> che può essere istituita dai Comuni capoluogo di provincia, dalle unioni di comuni, nonché dai comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o delle città d'arte<sup>18</sup>.

I soggetti passivi sono coloro che alloggiano in strutture ricettive situate nel territorio del Comune, così individuando nel soggiorno una capacità di spesa ai fini turistici quale manifestazione di ricchezza tassabile<sup>19</sup>.

Per funzionare correttamente, questo prelievo dovrebbe essere supportato da una forte campagna di informazione sulle sue finalità ed il gettito dovrebbe essere destinato solo ad attività, beni o infrastrutture legate al turismo. L'aumento generale degli investimenti per i trasporti, i servizi, le attività culturali e il paesaggio dovrebbe stimolare un circolo "virtuoso" di tutela del paesaggio, di riequilibrio dei flussi turistici, con effetti positivi sull'immagine della città.

Naturalmente, tra i contro ci sono: il rischio di perdita di competitività per la città che emette tali tasse; il rischio di un turismo "sommerso" per evitare la tassazione; infine, il rischio di un impatto sociale regressivo, in quanto l'onere della tassa ricade relativamente più pesantemente sui visitatori a basso reddito e impedirebbe loro di vedere un patrimonio che dovrebbe essere a disposizione di tutti<sup>20</sup>.

La legge contempla un vincolo di destinazione, prevedendo che l'imposta è diretta al «finanziamento di interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive» e, dunque a favore del settore turistico – dalle

---

<sup>15</sup> Per l'inquadramento, nell'ambito della fiscalità turistico-ambientale, C. SCIANCEPORE, *Attività turistiche e tutela dell'ambiente nella prospettiva del Fisco*, in *La fiscalità del turismo*, a cura di A.F. Uricchio e G. Selicato, Bari, 2020, p. 68.

<sup>16</sup> Si vedano S. DORIGO, P. MASTELLONE, *La fiscalità per l'ambiente*, Roma, 2013, p. 283.

<sup>17</sup> Invero non si tratta della "prima esperienza" in Italia di tale imposta, cfr. G. SCANU, *Fiscalità locale e imposta di soggiorno*, in *Bollettino Tributario d'informazioni*, 2011, p. 506; L. DEL FEDERICO, *Tributi di scopo e tributi paracommutativi: esperienza italiane ed europee. Ipotesi di costruzione del prelievo*, in *Tributi locali e regionali*, 2007, p. 192.

<sup>18</sup> Critico L. TOSI, *Considerazioni sulla fiscalità degli enti locali nel disegno di legge di riforma federalistica dell'ordinamento tributario*, in *Rivista di diritto tributario*, 2008, n. 11, p. 968, secondo cui, comunque, tutti gli enti locali che sostengono un aggravio di spese legate alla presenza o al transito di persone o mezzi sul proprio territorio dovrebbe poter istituire tale prelievo.

<sup>19</sup> L. Tosi, *La fiscalità delle città d'arte*, Padova, 2009, p. 71.

<sup>20</sup> Questo è stato, ad esempio, il caso delle Isole Baleari, dove il governo ha sperimentato una tassa di soggiorno nel 2002 che è stata immediatamente abbandonata alla fine della stagione perché scoraggiare i visitatori che passavano a destinazioni più economiche. Tuttavia, nel luglio 2016, a sorpresa, la tassa è stata nuovamente emessa ufficialmente per investire in progetti sostenibili nelle isole.

imprese ricettive ai servizi connessi; tuttavia il vincolo è quantomai tenue in quanto la norma consente che il gettito sia impiegato anche per interventi «di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali». Si tratta di formule decisamente generiche, che consentono di estendere l'impiego del gettito non solo a favore del settore turistico, ma anche, più in generale, a favore del settore dei servizi pubblici locali di ogni genere e specie, così "appannando" il vincolo di destinazione. Secondo la più recente ricostruzione teorica, infatti, i c.d. tributi di scopo – cui l'imposta di soggiorno dovrebbe apparire secondo i proclami del legislatore<sup>21</sup> – viene spesso utilizzata con valenza meramente descrittiva, per identificare un coacervo di tributi che, in comune, hanno il fatto di essere destinati ad uno specifico scopo ma che, per il diverso modo in cui sono strutturati e per la diversa rilevanza che i vincoli di destinazione alla spesa assumono nel regime giuridico della fattispecie imponibile, difficilmente possono essere ricondotti in una categoria giuridica autonoma. Tuttavia, si dovrebbe valorizzare il grande potenziale degli stessi in termini di *accountability*, e quindi concepirli nella logica di tributi caratterizzati da una definizione specifica e trasparente dei risultati e degli obiettivi attesi, mettendone in evidenza il ruolo nelle politiche di spesa e le conseguenze in termini di trasparenza ed efficienza delle scelte allocative<sup>22</sup>. Ciò posto, non sembra che nemmeno l'imposta di soggiorno vada nella direzione attesa.

Vero è che l'orientamento prevalente sottolinea la natura vincolata del tributo e l'obbligo del Comune di rendere conto della effettiva destinazione del prelievo alle finalità individuate dalla norma, con espressa indicazione in bilancio. Il rispetto del vincolo di destinazione deve essere verificato, dunque, non *ex ante*, sulla scorta di quanto, in modo generico o più puntuale, prevedono i regolamenti comunali, ma, accertando, anche attraverso una verifica contabile, se il gettito è stato effettivamente destinato a finanziare spese compatibili con le finalità individuate dal Legislatore.

Tuttavia, è bene precisare che il soggetto passivo non ha alcun diritto di richiedere il rimborso del tributo pagato nell'ipotesi in cui l'ente locale non destini il gettito al finanziamento di interventi in materia di turismo.

3.2. *Il ticket di accesso alla città di Venezia.* – Il *ticket* di accesso alle città d'arte è una misura complementare all'imposta di soggiorno, strutturato come imposta di sbarco (con la peculiarità per cui si applica anche accedendo via terra): mira, infatti, a colpire i soggetti che non pernottano nella località turistica ma che

---

<sup>21</sup> In particolare, attraverso la previsione di uno specifico vincolo di destinazione. Si tenga presente, che secondo parte della dottrina «emergono due diverse tipologie di imposte di scopo: quelle in cui lo scopo extrafiscale è compenetrato con la fattispecie imponibile e quelle in cui ne resta estraneo, assumendo rilevanza solo in sede di destinazione del gettito. Potremmo definire le prime "imposte di scopo in senso proprio", considerando le seconde "imposte in senso improprio", non appartenendo l'individuazione delle modalità di impiego del gettito elemento necessario né tipizzante del tributo stesso», A. URICCHIO, *Imposizione di scopo e federalismo fiscale*, Bologna, 2013, p. 17.

<sup>22</sup> Per una ricostruzione sistematica dei tributi di scopo, C. RICCI, *Tributi di scopo tra giustificazioni politiche e categorie giuridiche*, in *Rivista trimestrale di diritto tributario*, 2021, 2, p. 357.

si limitano al turismo c.d. “mordi e fuggi”, particolarmente distonico rispetto al modello del turismo sostenibile.

La *ratio* dello strumento è, dunque, di compensare gli extra costi determinati dalla forma di turismo “aggressivo” del turista giornaliero (internazionalizzazione delle esternalità negative ambientali), oltre che di moderare gli afflussi. Sembra, dunque, rispondere più alla logica del principio del beneficio piuttosto che rappresentare un vero e proprio corrispettivo per la fruizione di servizi e come imposizione alternativa all’imposta soggiorno (su base soggettiva e non reale) potrebbe finanche configurarsi come una tassa a fronte del godimento di un bene pubblico, quale, appunto la località turistica<sup>23</sup>.

L’introduzione del *ticket* nasce con la Legge n. 145/2018 (“Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2019”) ma è circoscritto alla Città antica di Venezia (comma 1129, art. 1): solo, pertanto, il comune di Venezia è stato autorizzato ad applicare, per l’accesso, con qualsiasi vettore, alla Città antica e alle altre isole minori della laguna, la tassa di sbarco (*ex art. 4, comma 3-bis, D.Lgs. n. 23/2011*), alternativamente all’imposta di soggiorno, entrambi fino all’importo massimo di euro 10.

L’ intervento legislativo è quanto mai estemporaneo, emanato al fine di tamponare la procedura di revoca dello status di sito UNESCO alla città di Venezia<sup>24</sup> e, dunque, allo stato non può essere esteso ad altre città d’arte o località turistiche.

Le critiche si sono appuntate su diversi profili: un simile tributo è in grado di limitare il diritto di movimento e di circolazione (verso la città e nella città); discrimina i viaggiatori in base alle disponibilità economiche; comporta forme di ingerenza nella vita privata degli individui (mediante tornelli, telecamere, rilevatori di presenze, autocertificazioni, ecc.); conseguentemente, provoca inefficienze ed ostacoli nella vita quotidiana, anche dei residenti.

Si tenga presente che l’Unesco ritiene ammissibili sistemi di razionalizzazione degli accessi quali biglietti per l’ingresso ai siti patrimonio dell’Umanità: evidenzia, infatti, che limitazioni di questo tipo possono offrire un’esperienza di maggior qualità ai visitatori e proteggere il sito dalle eccessive pressioni. Nonostante, infatti, il timore che queste misure vengano percepite come un controllo negativo dai visitatori, l’effetto è, invece, quello della percezione della destinazione come più speciale, autentica ed esclusiva.

Anche a livello europeo, sin dal 2007, il *Tourism Sustainability Group* ha elaborato una serie di principi per garantire uno sviluppo turistico sostenibile, tra i quali figura dell’internalizzazione dei costi derivanti dalla pressione turistica e

---

<sup>23</sup> L. DEL FEDERICO, *I ticket d’accesso alle città d’arte: strumenti utilizzabili, quadro normativo ed autonomia impositiva dei comuni*, in *Città d’arte e Fisco. Verso un turismo sostenibile?*, cit.

<sup>24</sup> Si tenga presente, per avere un’idea della dimensione anche quantitativa del fenomeno, che il rapporto turisti residenti è 35 nella città antica di Venezia, contrapposto a 7,8 Firenze e 3, 7 Roma, quest’ultima in linea con altre note città europee.

l'imposizione è individuata come uno degli strumenti per conseguire tale obiettivo.

La misura veneziana è, a tutti gli effetti, una sperimentazione nel panorama domestico e internazionale, tanto che il Comune di Venezia ha reiteratamente rimaneggiato<sup>25</sup> e procrastinato l'entrata in vigore del regolamento che introduce il contributo di accesso. Infine, l'ultima versione del Regolamento<sup>26</sup>, prevede l'applicabilità della misura a decorrere dal 2024, ma circoscrive, per il momento l'applicazione del *ticket* pari a 5 €, a trenta giorni<sup>27</sup> l'anno previsti ad altissima densità turistica.

Il contributo di accesso deve essere corrisposto da ogni persona fisica che acceda alla Città antica del Comune di Venezia o alle altre isole minori della laguna, fatte salve le numerose esclusioni<sup>28</sup> o le esenzioni<sup>29</sup> contemplate dal regolamento stesso. È stato osservato che si tratta di deroghe decisamente ampie, contraddistinte da una certa genericità e da qualche profilo di irrazionalità<sup>30</sup>.

A ciò si aggiunga che i vettori, tra le altre cose, dovrebbero acquisire eventuali dichiarazioni di esclusione ed esenzione dal tributo. È, quindi, prevedibile che l'ampiezza della fattispecie di esclusione/esenzione comporterà un rilevante appesantimento della gestione del tributo, atteso che, poi, le cause di esclusione ed esenzione dovranno essere autocertificate e la relativa documentazione raccolta ad opera del vettore.

Si tratterà, dunque, di un prelievo estremamente complesso da gestire per Comune ed operatori, con conseguente duplice rischio, da un lato, di alto tasso di evasione e, dall'altro lato, di pesare in modo disorganico sui contribuenti.

4. *Il ruolo dei dati e delle nuove tecnologie.* – Generalmente l'impatto dell'uso dei dati e delle nuove tecnologie è indagato, nel versante tributario, per lo più sotto il profilo dell'intrusione nella sfera privata del contribuente, visto quale soggetto che “subisce” il ricorso, da parte degli enti impositori, a forme di controllo e misurazione della ricchezza sempre più sofisticate e insidiose, in quanto potenzialmente sottratte alle capacità di comprensione e verifica “umane”<sup>31</sup>.

---

<sup>25</sup> Sulla prima versione del regolamento, si veda, in chiave critica, L. TOSI, *Le possibili alternative: l'esperimento della tassa di sbarco a Venezia e la prospettiva delle city tax*, in *Fisco e città d'arte*, cit.

<sup>26</sup> Regolamento per l'istituzione e la disciplina del Contributo di accesso, con o senza vettore, alla Città antica del Comune di Venezia e alle altre Isole minori della Laguna, approvato dal Consiglio Comunale il 12 settembre 2023.

<sup>27</sup> Definite dalla Giunta e coincidenti, nella prima fase sperimentale, con alcuni “ponti” primaverili e fine settimana estivi.

<sup>28</sup> Es. residenti, lavoratori anche pendolari e studenti.

<sup>29</sup> Si tratta di oltre 20 ipotesi di esenzione, tra le più svariate, tra cui anche quella discussa dei «soggetti che si rechino in visita a persone residenti nella Città antica o nelle isole minori».

<sup>30</sup> TOSI, *Le possibili alternative*, cit.

<sup>31</sup> L. DEL FEDERICO, F. PAPARELLA, *Diritto tributario digitale*, Pisa, 2023; *Il ragionamento giuridico nell'era dell'intelligenza artificiale*, a cura di S. Dorigo, Pisa, 2020.

Tuttavia, nell'ambito della fiscalità turistica, è forse possibile ipotizzare un utilizzo dei dati e delle nuove tecnologie maggiormente bilanciato e attento anche rispetto al contribuente.

Sul tradizionale versante dell'ente impositore, i meccanismi di rilevazione delle presenze turistiche possono certamente essere funzionali a garantire una maggiore sartorialità dei prelievi turistici corroborando la funzione moderatrice dei prelievi: sia l'imposta di soggiorno che il contributo di accesso assolvono, infatti, anche alla funzione di decongestionare i flussi turistici in determinati periodi dell'anno, favorendo una più efficiente e sostenibile distribuzione delle presenze. Al contempo, si può ragionevolmente ipotizzare che anche i meccanismi di riscossione del tributo o di autocertificazione delle ipotesi di esenzione o esclusione (quanto meno con riferimento al *ticket* di accesso) possano avvenire mediante una specifica *app* dedicata al turista.

A questo punto, potrebbero aprirsi spiragli per un impiego maggiormente equo e bilanciato del *software*, prevedendo che il medesimo non sia soltanto strumento di riscossione e controllo "subito" dal contribuente ma anche uno strumento al suo servizio.

La medesima *app* potrebbe, infatti, essere utilizzata come strumento a vantaggio del turista: per costruire percorsi personalizzati e sartoriali sulla base degli interessi e delle esigenze che il turista vorrà trasmettere; per conoscere in tempo reale il numero di visitatori dei siti e monumenti di interesse turistico, così da indirizzare verso momenti a minor intensità di afflussi; per informare su mete e siti meno noti e conosciuti, anche nelle vicinanze; fornire informazioni sulla mobilità urbana; per prevedere sconti o convenzioni.

Al contempo, l'*app* potrebbe fungere da strumento di *accountability*, assicurando la trasparenza sul gettito dei prelievi turistici, sulla destinazione e sulla rendicontazione.

Eventuali emergenze e priorità della città d'arte o della località turistica potrebbero essere individuate *ex ante* e "pubblicizzate" nell'*app*, anche al fine di rendere il contribuente a tutti gli effetti consapevole del fabbisogno finanziario dell'ente e partecipe della destinazione del gettito. Accanto, infatti, alle forme di prelievo (imposta di soggiorno o *ticket*) obbligatorio, potrebbero abbinarsi, su base squisitamente volontaria, contributi aggiuntivi in cui il turista sceglie anche la destinazione del gettito tra una serie individuata di proposte, secondo il modello felicemente sperimentato con il c.d. *Art Bonus*.

È noto, infatti, che tale agevolazione fiscale è stata accompagnata da una delle campagne di informazione – se non di vero e proprio *marketing* – più riuscite in ambito tributario. Non v'è dubbio che la "comunicazione" dell'*Art Bonus*, curata minuziosamente, ha giocato un ruolo preponderante nella percezione pubblica del vantaggio fiscale<sup>32</sup>. Lo Stato promotore dell'incentivo ha, a tutti gli effetti,

---

<sup>32</sup> S. GIORGI, *Art Bonus: "agevolazioni" tributarie e mecenatismo ai tempi della fiscalità neutrale*, in *Rivista trimestrale di diritto tributario*, 2018, n. 2, p. 311.

pubblicizzato la propria offerta, esaltandone qualità e benefici per i fruitori, attraverso un *crowdfunding* imponente a vantaggio di selezionati interventi culturali.

Il “prodotto” è stato, infatti, studiato in ogni singolo dettaglio, a cominciare dal logo, presentato ed offerto come in una pubblicità commerciale.

L'opera divulgativa si è, quindi, materializzata nella creazione di un sito *ad hoc*, agevolmente consultabile, e contraddistinto da un'apposita sezione dedicata alla “comunicazione”.

Sono state ideate e diffuse mirate campagne video e radiofoniche, brochure, cartellonistica, eventi di presentazione e promozione della misura.

In estrema sintesi, dal punto di vista applicativo, accedendo al portale dedicato è possibile selezionare gli interventi di salvaguardia o promozione del patrimonio culturale meritevoli di supporto, peraltro mediante appositi “filtri” di ricerca. Sulla base dei criteri prescelti vengono, quindi, elencati gli interventi finanziabili e, per ciascuno, si apre una scheda descrittiva in cui, tra gli altri elementi, figurano, da un lato, il costo, dall'altro il progressivo aggiornamento delle erogazioni liberali canalizzate.

Effettuata la scelta dell'intervento da finanziare, il contribuente è tenuto a contattare l'ente per concordare i dettagli dell'erogazione, fermo restando che il pagamento non potrà che avvenire con modalità tracciabile e l'analitica indicazione della causale.

Attraverso il portale il mecenate comunicherà quindi la donazione effettuata, in modo da consentire sia l'incrocio dati, sia l'aggiornamento del finanziamento ricevuto da ogni singolo intervento e, in via facoltativa, potrà render pubblica la sua erogazione, figurando nella pagina di ringraziamento dedicata.

All'estrema semplificazione, che di fatto si può riassumere nell'effettuazione del pagamento, nell'onere comunicativo e nell'obbligo di conservazione della documentazione relativa, si accompagna un meccanismo di *accountability* solitamente gradito a chi sovvenziona. I beneficiari dell'elargizione sono, infatti, tenuti ad una serie di obblighi di trasparenza: la comunicazione mensile al MIBAC circa l'ammontare delle erogazioni ricevute; la pubblicazione di tale ammontare, nonché della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse, sia «tramite il proprio sito web istituzionale, nell'ambito di una pagina dedicata e facilmente individuabile», sia tramite il portale dell'*Art Bonus* in cui vengono aggiornato in tempo pressoché “reale” lo stato avanzamento lavori di ogni intervento finanziabile.

Il “modello Art Bonus” già sperimentato, per quanto non immune da criticità, potrebbe essere replicato anche a livello locale, accrescendo il livello di consapevolezza e partecipazione dei turisti, senza escludere la possibilità di contributi volontari anche per i residenti per le “emergenze” e le “priorità” storico-artistiche rilevanti anche (e soprattutto) per la comunità locale.

5. *Conclusioni.* – Il settore delle fiscalità del turismo non si limita a offrire allo studioso tributario rilevanti spunti su temi sovente negletti (quali, ad esempio, i tributi c.d. minori) ma di grande impatto teorico<sup>33</sup>, ma può rappresentare il volano per costruire “su piccola scala”, in una dimensione prettamente locale, un nuovo scenario dei rapporti Fisco – contribuente (turista e non solo), maggiormente fondato sui principi di simmetria, equità e parità. In questo le nuove tecnologie possono giocare un ruolo essenziale sia per finalità informative, sia di riscossione, sia di sensibilizzazione rispetto alle esigenze finanziarie degli enti impositori, con particolare riferimento al settore turistico.

Senza escludere che, da piccole sperimentazioni e suggestioni, su scala locale, si arrivi ad applicazioni di maggior impatto e rilievo.

---

<sup>33</sup> L. DEL FEDERICO, *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Torino, 2000.