



REPUBBLICA ITALIANA

In Nome del Popolo Italiano

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA REGIONE LAZIO

Composta dai sigg. Magistrati:

Dott. Antonio CIARAMELLA	Presidente
Dott. Anna BOMBINO	Consigliere Rel.
Dott. Massimo BALESTIERI	Consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio in materia di responsabilità iscritto al
n. 80092 del registro di segreteria promosso dal sig.
Procuratore regionale nei confronti di:

-X X X X P.I.OMISSIS, in persona dell'amministratore
pro-tempore X X, con sede legale in OMISSIS ,via
OMISSIS;

-X X CF: OMISSIS, nato a OMISSIS il OMISSIS e residente
in OMISSIS via OMISSIS, in proprio e nella qualità
di legale rappresentate della società X X di X X,
entrambi rappresentati e difesi congiuntamente e
disgiuntamente dagli avvocati Domenico Colantoni e
Claudio Albanese ed elettivamente domiciliati presso

il loro studio in Roma in via Pietro Belon 129;
con l'intervento di Roma Capitale (CF:02438750586-P.IVA
01057861005), in persona OMISSIS e legale rappresentante
pro-tempore dott. X X, rappresentata e difesa dall'avv.
Enrico Maggiore dell'Avvocatura capitolina, in virtù di
procura generale alle liti per atto Notaio Marco
Forcella rep 22013 del 4.8.2022 e presso lo stesso
elettivamente domiciliata in Roma, via del Tempio di
Giove n.21;

Visto l'atto di citazione e i documentati tutti di
causa;

Uditi all'udienza pubblica del 19 dicembre 2023, con
l'assistenza del segretario, Daniela Martinelli, il
relatore cons. Anna Bombino, il rappresentante della
Procura regionale nella persona del V.P.R. Imposimato
Chiara, l'avv. Riccardo Roselli, in sostituzione
dell'avv. Domenico Colantoni per i convenuti, non
rappresentato il Comune di Roma Capitale;

Ritenuto in

FATTO

1. Con atto di citazione, depositato in data
14.7.2023, il Procuratore regionale ha chiamato in
giudizio dinanzi a questa sezione giurisdizionale la
società X X, in persona del legale rappresentante ed

amministratore sig. X X, e quest'ultimo in proprio e nella qualità di legale rappresentante della X X, per ivi sentirli condannare al pagamento in favore di Roma capitale della somma complessiva di euro 294.725,89, oltre rivalutazione monetaria secondo gli indici ISTAT, interessi legali decorrenti dal deposito della sentenza fino all'effettivo soddisfo, e spese di giustizia.

2.Dagli atti si evince quanto segue.

Il OMISSIS del Comune di Roma, con nota prot. OMISSIS del 17.12.2019, segnalava a carico di alcune società di gestione di strutture ricettive l'omesso versamento del contributo di soggiorno, e pertanto veniva aperta una indagine scritta al. n. OMISSIS.

Successivamente sulla base della documentazione trasmessa da Roma Capitale veniva avviata apposita istruttoria da cui emergeva la seguente situazione rispetto agli obblighi di comunicazione e di versamento dell'imposta di soggiorno a carico del gestore (art. 6 Regolamento n. 29/2021):

Anno 2011

comunicato l'importo incassato di euro **47.606,00**, riversati euro 23.502,00, debito residuo euro **24.104,00**. Per detto importo è stata emessa

l'ingiunzione di pagamento n. OMISSIS e successiva iscrizione a ruolo per euro **25.775,59;**

Anno 2012,

comunicato l'importo incassato di euro **33.496,00,** versati euro 12.182,00, debito residuo di euro **21.314,00.** Per detto importo è stata emessa l'ingiunzione n. OMISSIS per euro **22.273,00** e successiva iscrizione a ruolo per complessivi euro **22.412,43;**

ANNO 2013

comunicato l'importo di euro **31.002,00,** nessun riversamento. Per tale importo è stata emessa l'ingiunzione n. OMISSIS per euro 31.591 e successiva iscrizione a ruolo per euro **31.786,59;**

ANNO 2014

comunicato l'importo incassato di euro **35.674,00,** nessun riversamento. Iscrizione a ruolo di euro **25.674,00,** essendo stati riversati euro 10.000 con l'ingiunzione n. OMISSIS;

ANNO 2015

comunicato l'importo incassato di euro **34.668,00,** nessun riversamento, iscritto a ruolo;

ANNO 2016

comunicato l'importo incassato di euro **37.824,00,**

nessun riversamento, iscritto a ruolo;

ANNO 2017

comunicato l'importo incassato di euro 47.112,00, nessun riversamento. Per le annualità 2014-2015-2016 e 2017 in data 15.1.2019 è stato emesso il sollecito n.13 e in data 26.2.2019 l'ingiunzione n. OMISSIS recuperando la somma di euro 10.000; il restante importo è stato iscritto a ruolo, con gli interessi quantificati in euro 4.015,11.

ANNO 2018

comunicato l'importo incassato di euro **40.656,00**, nessun riversamento. E' stato emesso il sollecito il 24.1.2019 e l'ingiunzione n. OMISSIS del 19.2.2019 per euro 47.788,17; recuperati euro 15.000, debito residuo di euro 26.788,17;

ANNO 2019

comunicato l'importo incassato di euro **38.670,00**, nessun riversamento.

Pertanto l'omesso riversamento dei contributi riscossi concernenti le suddette annualità ammonta a complessivi euro 294.725,89, così suddiviso:

-euro **229.267,72**, importo iscritto a ruolo per gli anni dal 2011 al 2017;

-euro **41.788,17** di cui euro 6.22 per gli interessi ed

euro 1.125,95 per il costo della riscossione per l'anno 2018 da cui sono stati recuperati euro 15.000, residuando un debito di euro 26.788,17 -euro **38.670,00** per l'anno 2019.

3. Il Requirente provvedeva quindi a notificare ai convenuti l'invito a dedurre ex art. 67, c.g.c. contestando ai convenuti l'omesso versamento delle somme incamerate a titolo di imposta di soggiorno. La notifica dell'invito all'amministratore X veniva effettuata ai sensi dell'art. 143 c.p.c., da cui risultava che il nominativo del soggetto non era stato rinvenuto né sul citofono né sulla cassetta postale del civico OMISSIS di via OMISSIS, ritenendosi opportuno iniziare un procedimento di irreperibilità.

Tuttavia, il sig. X trasmetteva controdeduzioni scritte per i seguenti motivi:1)Incompetenza della Corte in materia di tassa di soggiorno;2)Esatta quantificazione della somma dovuta a titolo di tassa di soggiorno. Sosteneva e documentava che l'importo dovuto ammonta ad euro 177.979,88 per versamenti effettuati al Comune e non comunicati alla Procura regionale.

La Procura chiedeva al Comune conferma dell'importo

effettivamente risarcito dal gestore.

L'Ente, con nota OMISSIS del 28.4.2023, confermava l'importo complessivo di euro 294.725,89, al netto delle somme già versate dal debitore.

4. Con l'odierno atto di citazione, la Procura regionale confermava le contestazioni contenute nell'invito, richiamando l'art. 4 c. 16 lett. C) del d.l. 31 maggio 2010 n.78 istitutivo del contributo di soggiorno in base al quale con deliberazione del C.C. n.67 del 29 luglio 2010 è stato introdotto il contributo a partire dall'anno 2011.

Premetteva che in assenza del regolamento governativo, ad oggi non emanato, Roma Capitale ha adottato il regolamento comunale approvato con deliberazione n. 14 del 18 marzo 2016 modificata con la delibera CC n.32 del 30 marzo 2018.

Richiamava altresì l'art. 178 RD 23 maggio 1924 n. 827, i cui principi sono stati trasfusi nell'art. 93,2 c del TU 18.8.2000 n. 267.

Richiamava altresì la pronuncia delle SS.RR. 11/2016/QM che ha riconosciuto la qualifica di agente contabile del soggetto operante presso le strutture ricettive che, per conto del Comune, incassa dai clienti, l'imposta di soggiorno, con l'obbligo di

riversarla all'ente locale, attesa la natura pubblica dell'ente per il quale il riscuotitore agisce e la natura pubblica del denaro oggetto della gestione, trattandosi di imposta di scopo.

Tale riconoscimento è avvalorato dalla pronuncia delle Sezioni civili della Cassazione che con ordinanza n 24 luglio 2018 n.19654 hanno ribadito la natura di servizio pubblico dell'attività di accertamento e di riscossione dell'imposta e la natura pubblicistica dell'obbligazione di versamento del denaro all'ente locale.

La stessa impostazione è confermata anche dal Consiglio di Stato (CdS n.5545/2017).

Alla luce di tali principi la Procura riteneva che il quadro normativo introdotto con il D.L. n.34/2020, che ha mutato la qualifica soggettiva del gestore da agente contabile a responsabile di imposta, valevole anche ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020 (art. 5-bis del D.L. 146/2021 inserito nella legge di conversione n. 215/2021), non avesse modificato i rapporti tra gestore e Comune connotati da specifici obblighi e compiti previsti dall'art. 4 comma 1 ter d. lgs 23/2011, aderendo perciò all' orientamento, che riconosce al gestore della struttura la qualifica

di agente contabile e la conseguente giurisdizione della Corte dei Conti a conoscere della responsabilità amministrativa in materia di imposta di soggiorno (Sez. II n.275/2022 e 170/2023; Sez. Giur. Toscana n. 95/21; Sez. E.R. n. 325/21).

Secondo l'assunto attoreo, il gestore di struttura alberghiera è chiamato a svolgere una funzione strumentale ai fini della riscossione dell'imposta, che comporta il maneggio di danaro a destinazione pubblica; tra il gestore e l'ente si instaura un rapporto di servizio che prevede obblighi di contabilizzazione, rendicontazione e riversamento delle somme introitate che devono qualificarsi come accessorie e funzionali alla realizzazione della potestà impositiva dell'ente da tenere distinte dall'obbligazione tributaria (Sez. II n. 170/2023).

Le attività di riscossione e riversamento di danaro comportano la disponibilità materiale di denaro destinato all'ente pubblico e il maneggio di danaro pubblico genera ex lege l'obbligo della resa di conto (Corte cost. 114/75; 291/2001).

Pertanto, la Procura chiedeva la condanna dei prevenuti, nelle rispettive qualità, al pagamento del danno arrecato al Comune di Roma.

4. Con memoria del 28.11.2023 si sono costituiti i convenuti con il patrocinio degli avv.ti Colantoni e Albanese respingendo gli addebiti contestati dalla Procura regionale.

4.1 Preliminarmente i convenuti hanno eccepito il difetto di giurisdizione della Corte dei Conti. Richiamano giurisprudenza contabile, anche di questa Sezione, secondo cui i recenti interventi normativi derivanti dall'art. 180 D.L. 34/2020 e dall'art. 5bis D.L. 146/2021, hanno escluso la sussistenza dei requisiti per qualificare gli albergatori come agenti contabili (Lazio n. 180/23), seguendo l'orientamento della cassazione penale secondo cui le modifiche legislative hanno trasformato il rapporto intercorrente tra il gestore della struttura ricettiva e l'ente impositore da "rapporto di servizio" a rapporto di natura tributaria (Cass. Pen. 36317/2020; Cass. 9213/2022; Cass. pen. 12516/2022; Cass. 35218/2022; Cass. 11346/23). Inoltre evidenziano che la permanenza in capo al gestore della struttura ricettiva della duplice qualifica di responsabile d'imposta e di agente non è sostenibile in ragione della responsabilità solidale che grava sul responsabile d'imposta, destinatario dell'avviso

di liquidazione o della cartella di pagamento emessi per il recupero coattivo dell'imposta dovuta. Negano quindi ab origine la natura pubblica del denaro affidato al gestore il quale è responsabile del pagamento dell'imposta, di cui risponde con denaro proprio, in caso di inadempimento del soggetto passivo dell'imposta, salvo l'esercizio del diritto di rivalsa nei confronti del cliente.

Rappresentano che il sig. X è stato assolto in sede penale con sentenza n. OMISSIS per il mancato versamento delle imposte relative alle medesime annualità 2011-2019, perché i fatti commessi non sono punibili come reato.

Nel merito i convenuti hanno contestato l'importo richiesto dalla Procura. Hanno riferito che nel giudizio pendente dinanzi al TAR avverso la Determina Dirigenziale OMISSIS, notificata il 4.2.2020 (RG OMISSIS), il Comune ha operato una riduzione della somma richiesta di euro 202.979,88 ad euro 177.979,88, detratta la somma versata di euro 25.000, di cui non è stato tenuto conto nella richiesta di euro 294.725,89 formulata nella domanda. In via subordinata, hanno chiesto la riduzione

dell'addebito; con vittoria delle spese con distrazione in favore del procuratore antistatario. Con atto di intervento adesivo del 16 novembre 2023, il Comune di Roma Capitale, ha sostenuto le ragioni erariali e confermato l'importo di euro 294.785,89, comprensivo degli interessi, maturato nelle annualità 2011-2019. Ha concluso per l'accoglimento della domanda, vinte le spese di giustizia.

Alla udienza dibattimentale odierna, il P.M. ha confermato integralmente l'atto di citazione e chiesto la condanna dei convenuti per l'importo richiesto, sulla base dei dati verificati dal Comune. L'avv. Roselli si è riportato alle argomentazioni in atti e contestato l'importo indicato nella domanda. La causa è passata in decisione.

Considerato in

DIRITTO

1. La fattispecie al vaglio del Collegio attiene all'ipotesi di responsabilità amministrativa dei convenuti per omesso versamento dell'imposta di soggiorno, nelle annualità 2011-2019.

2. Pregiudizialmente, il Collegio deve pronunciarsi sulla questione attinente la giurisdizione di questa Corte per poste di danno da omesso versamento

dell'imposta di soggiorno a seguito dello *ius superveniens* di cui all'art. 180 d.l. 34/2020, convertito nella legge 77/2020, formulata anche dai convenuti nelle loro difese.

3.1.Sul punto, il Collegio ritiene di dover dare continuità all'orientamento giurisprudenziale sin qui seguito in casi analoghi.

3.2. Questa sezione, infatti, ha ritenuto a partire dalla sentenza n. 596/22 (e nelle successive n. 31/2023; 178/23; n.180/23; 333/23; n.426/23) che «*la nuova disciplina relativa al ruolo assunto dal gestore di "responsabile d'imposta" si estende anche ai fatti per omesso, ritardato o parziale versamento dell'imposta di soggiorno commessi in epoca antecedente all'entrata in vigore del D.L. 34/2020 (19.5.2020), e risulta ostativa a qualsiasi pronuncia di questa Corte (con effetti diretti sui giudizi in corso non coperti da giudicato)*».

3.3.Secondo l'orientamento giurisprudenziale richiamato, la norma interpretativa citata ha, perciò, riqualificato il rapporto giuridico sostanziale intercorrente tra albergatore ed erario, anche per i casi verificatisi prima del 19 maggio 2020, attribuendo espressamente all'albergatore la

qualifica di responsabile d'imposta (cioè debitore della stessa), con la conseguenza di mutare l'obbligazione contabile (riversamento dell'imposta riscossa per conto dell'ente) in una obbligazione tributaria (pagamento dell'imposta in proprio, in caso di inadempimento del debitore principale. Si vedano anche, in tal senso, Corte conti, sez. Lombardia 25.5.2022, n. 142; Lombardia 6/22; Puglia n. 529/22.

3.4. Le recenti pronunce confermatrice dell'orientamento favorevole alla giurisdizione contabile (ad es. Sez. I, n. 107/23; n.127/23; Decreto Lombardia n.5/23, in sede di conto) ad avviso di questo Collegio, sembrano limitarsi, nella sostanza, a ribadire quanto già affermato, precedentemente all'entrata in vigore della suddetta novella normativa, per affermare la sussistenza della giurisdizione contabile in materia, che fondava la stessa sulla funzione di riscossore nell'interesse dell'ente locale del gestore della struttura alberghiera. Però ad avviso del Collegio. tale posizione non tiene nel debito conto la circostanza che, a seguito della nuova disciplina dell'imposta di soggiorno, quest'ultimo ha assunto il ruolo di

debitore in relazione alle somme dovute dagli ospiti in favore dell'ente pubblico, e non di riscossore delle somme dovute dai soggetti passivi nell'interesse dell'ente locale.

4. Il Collegio intende, perciò, proseguire nel solco dell'orientamento giurisprudenziale già espresso nelle pronunce sopra richiamate, le cui ragioni possono così sintetizzarsi:

a) la qualifica *ex lege* di responsabile d'imposta del gestore di strutture recettive lo inserisce nell'ambito dei rapporti tributari, non consentendo più di poter configurare il rapporto con l'ente locale come rapporto di servizio, creato, nel silenzio del legislatore, in via pretoria;

b) l'esclusione della rilevanza penale, ai fini della configurabilità del reato di peculato, delle condotte di omesso, ritardato o parziale versamento dell'imposta di soggiorno da parte dei gestori delle strutture ricettive anche per condotte antecedenti al 19.5.2020 (Cass. pen., Sez. VI, 12516 del 10.3.2022; Id. 9213 del 15.2.2022), costituisce un ulteriore elemento dal quale poter desumere il mutamento del rapporto giuridico con l'ente impositore, considerato non avente più natura contabile dalla Suprema Corte,

in conseguenza di tale modifica (Cass. Sez. VI, 28.9.2020, n.30227; Sez.VI 15.2.2022, n.9213); tali decisioni, seppure riferite agli effetti penali del comportamento del gestore della struttura alberghiera, hanno ribadito proprio la circostanza che come, in conseguenza della nuova disciplina dell'imposta di soggiorno, quest'ultimo ha assunto, per effetto dei richiamati mutamenti del quadro normativo, il ruolo di debitore in relazione alle somme dovute dagli ospiti in favore dell'ente pubblico, e non di riscossore delle somme dovute dai soggetti passivi nell'interesse dell'ente locale;

c) le funzioni, quali la riscossione ed il versamento dell'imposta nelle casse comunali, così come gli obblighi di natura dichiarativa, previsti nei regolamenti comunali (nel caso di specie, quello di Roma Capitale adottato con delibera del Consiglio comunale n. 14 del 18.3.2016 e, da ultimo, modificato con delibera n.29 dell'8.4.2021), circostanze anch'esse messe in luce dalla giurisprudenza favorevole alla giurisdizione contabile in materia, sono propri, in generale, anche dei responsabili di imposte.

In ogni caso, in quanto in contrasto con le norme

statali sopravvenute, il Collegio non considera applicabile, al fine in discorso, il suddetto regolamento;

d) l'elemento del cd. maneggio di denaro pubblico non è configurabile in quanto il gestore della struttura alberghiera non gestisce denaro qualificabile *ab origine* come pubblico, presupposto fondamentale per acquisire la natura di contabile pubblico, ma è responsabile del pagamento di una imposta altrui, di cui ne risponde con denaro proprio, in caso di inadempimento del soggetto passivo della stessa, salvo l'esercizio del diritto di rivalsa nei confronti di quest'ultimo; né potrebbe assumere rilevanza, al fine in esame, la finalità pubblica del denaro versato all'ente locale, in quanto trattasi di fine proprio di ogni imposta o tassa;

e) non è dato riscontrare un principio generale dell'ordinamento in base al quale i responsabili (e/o i sostituti) d'imposta possano essere considerati agenti contabili. Deve, in proposito, osservarsi che le varie figure di responsabile d'imposta - individuate nel tempo dalla legge e dalla giurisprudenza negli spedizionieri, banche, segretari delegati della P.A., datori di lavoro,

cessionari d'azienda, coniuge che ha presentato la dichiarazione congiunta, rappresentante ai fini IVA del soggetto non residente e senza stabile organizzazione - assumono la veste di soggetti privati che adempiono ad obblighi esclusivamente fiscali, per i quali deve escludersi la configurabilità della qualifica di agente contabile (né per i suddetti soggetti che solitamente si fanno garanti del pagamento di imposte di notevole importo, sembra sussistere giurisprudenza contabile che li assimila a contabili pubblici);

f) l'attribuzione in capo al gestore di obblighi di natura dichiarativa, oltre alla previsione del sistema sanzionatorio stabilito per i rapporti di natura tributaria nelle ipotesi di omessa o infedele presentazione della dichiarazione da parte del responsabile e di omesso, ritardato o parziale versamento dell'imposta di soggiorno, rappresentano ulteriori elementi dai quali poter desumere la natura esclusivamente tributaria del rapporto tra ente locale impositore e gestore (cfr. 178/23; 346/23).

g) in presenza dei citati presupposti, non potrebbe nemmeno ipotizzarsi la sussistenza di una giurisdizione alternativa in materia(sia del giudice

tributario che di quello contabile), in quanto in contrasto con il principio, di rilevanza costituzionale in quanto legato alla tutela giurisdizionale dei diritti individuali, di certezza nella individuazione del giudice chiamato a pronunciarsi su di un rapporto giuridico.

5. Alla luce dei predetti elementi, va statuito, nella specie, il difetto di giurisdizione della Corte dei conti in favore del giudice tributario.

6. In relazione alla regolazione delle spese di lite, si dispone la compensazione integrale, anche nei confronti dell'interveniente Roma Capitale, ai sensi e per gli effetti dell'art. 31, c. 3 c.g.c..

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione Giurisdizionale per la regione Lazio, definitivamente pronunciando sul giudizio di responsabilità iscritto al **n. 80092** del registro di Segreteria:

-dichiara il difetto di giurisdizione della Corte dei conti ed indica, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, c.g.c., il giudice tributario come giudice munito di giurisdizione.

Spese compensate.

Manda alla Segreteria per gli ulteriori adempimenti di rito.

Ai sensi del combinato disposto dell'art. 52 del decreto lgs. 30 giugno 2003, n. 196, recante il "Codice in materia di protezione dei dati personali" (Codice della privacy), e dell'art. 22, comma 1, del decreto legislativo n. 101/2018, a tutela dei diritti e della dignità dei soggetti interessati dalla presente sentenza, e, in particolare, a tutela del loro diritto alla riservatezza dei dati personali, si dispone in particolare che, in caso di riproduzione della sentenza stessa in qualsiasi forma, per finalità di informazione giuridica su riviste giuridiche, supporti elettronici o mediante reti di comunicazione elettronica, venga opportunamente omessa l'indicazione delle generalità e degli altri dati identificativi (con particolare riguardo per quelli relativi allo stato di salute) dei soggetti interessati riportati sulla sentenza.

A tal fine la Segreteria della Sezione applicherà la disposizione di cui al comma 3 dello stesso art. 52 del d. lgs. 30 giugno 2003, n. 196 (Codice della privacy).

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 19
dicembre 2023.

L'estensore

Anna BOMBINO

Il Presidente

Antonio CIARAMELLA

Depositata in Segreteria il 21 marzo 2024

Il Dirigente

Dott.ssa Luciana Troccoli

-