



Sent. n. 164/2024

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA REGIONE LAZIO

composta dai Magistrati

Dott. Antonio Ciaramella	Presidente
Dott. Anna Bombino	Consigliere
Dott. Francesco Maffei	Consigliere rel.

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di responsabilità, iscritto al n. **80106**
del Registro di Segreteria, instaurato a istanza
della Procura Regionale presso questa Sezione
giurisdizionale nei confronti di:

- X X (OMISSIS), nato a OMISSIS il OMISSISed ivi
residente alla Via OMISSIS, in proprio e in solido
con la società OMISSIS, con sede in OMISSIS alla
OMISSIS, (P. IVA OMISSIS), gestore della struttura
ricettiva denominato "OMISSIS", sita in OMISSIS, alla
Via OMISSIS, rappresentato e difeso, giusta procura
agli atti, dall'Avv. Paolo Amoroso
(paoloamoroso@avvocatinapoli.legalmail.it), presso
il cui studio è elettivamente domiciliato in Napoli,

alla Via D. Cimarosa n. 93;

- X X (OMISSIS), nato a OMISSIS il OMISSIS e residente in OMISSIS, alla Via OMISSIS, in qualità di liquidatore / legale rappresentante della società OMISSIS, con sede in OMISSIS alla OMISSIS, (P. IVA OMISSIS), gestore della struttura ricettiva denominato "OMISSIS", sita in OMISSIS, alla OMISSIS, non costituito;

- OMISSIS, con sede in OMISSIS alla OMISSIS, (P. IVA OMISSIS), gestore della struttura ricettiva denominato "OMISSIS", sita in OMISSIS, alla OMISSIS, nella persona de legale rappresentante *pro tempore* / liquidatore Sig. X X, in solido con i Sigg X X e X X, come sopra indentificati.

Con l'intervento *ad adiuvandum* del Comune di Roma Capitale, in persona del Sindaco e legale rappresentante p.t., rappresentato e difeso, giusta procura su foglio separato, dall'Avv. Enrico Maggiore, elettivamente domiciliato presso gli uffici dell'Avvocatura capitolina, Via Tempio di Giove n. 21 (pec: enrico.maggiore@pec.comune.roma.it);

Visti l'atto di citazione e gli altri atti di causa;
Uditi nella pubblica udienza del 9 gennaio 2024, con l'assistenza del Segretario di udienza Dott.ssa Filomena Graziano, il relatore Cons. Francesco

Maffei, il V. P. G. Maria Teresa D'Urso, l'Avv. Paolo Amoroso, per X X, e l'Avv. Enrico Maggiore, per l'interveniente Roma Capitale,

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con atto di citazione depositato in data 27 luglio 2023, la Procura regionale presso questa Sezione giurisdizionale ha convocato in giudizio i convenuti come sopra identificati, per rispondere, in solido, del risarcimento del danno patrimoniale, pari ad € 543.231,85, oltre interessi e rivalutazione monetaria, asseritamente cagionato al Comune di Roma Capitale per il l'omessa riscossione, per alcune annualità, e il mancato riversamento, per altre, del contributo da parte della società OMISSIS, gestore della struttura alberghiera denominata "OMISSIS" sita in OMISSIS, alla via OMISSIS.

La vicenda origina da una segnalazione del 16.12.2020 del Nucleo di Polizia Economico - Finanziaria di Roma, effettuata nel corso di una verifica fiscale eseguita nei confronti della Società in argomento nel corso della quale sono state riscontrate anomalie nella contabilità aziendale che hanno portato all'accertamento di un omesso riversamento della tassa di soggiorno relativamente alle annualità 2014 - 2017.

Successivamente all'attività istruttoria svolta dall'Amministrazione capitolina, su input della Procura regionale, veniva riscontrata una situazione debitoria della società in questione pari complessivamente a € 543.231,85 che riguardavano trimestralità, dettagliate nell'atto di citazione, che coprivano un arco temporale dal 2011 al 2017; il suddetto importo risulta ancora non riscosso da parte di Roma Capitale, nonostante l'emissione di alcune ordinanze ingiunzioni e iscrizioni a ruolo di alcune poste debitorie.

Per i medesimi fatti è stata presentata anche denuncia all'autorità penale per peculato.

Nell'atto di citazione, dopo aver ricostruito il quadro normativo di riferimento, la Procura erariale, con ampi riferimenti giurisprudenziali, afferma la sussistenza della giurisdizione contabile in materia di omesso riversamento dell'imposta di soggiorno ritenendo che, anche a seguito della novella legislativa del 2020 (art. 180 del decreto-legge n. 34/2020, convertito con modificazioni dalla legge n. 77/2020) che ha qualificato il gestore della struttura recettiva come sostituto di imposta, questi continui a rivestire la natura di agente contabile continuando a sussistere sia il maneggio di denaro

pubblico, sia il rapporto di servizio con l'Amministrazione comunale.

Secondo l'iter argomentativo di parte attrice, infatti, l'attribuzione della nuova qualifica di "responsabile del pagamento" dell'imposta di soggiorno, introdotta dal legislatore del 2020, non escluderebbe la connessa qualifica di agente contabile, che costituirebbe un titolo autonomo di responsabilità, con natura, finalità e portata diverse dalla responsabilità di imposta: la novella legislativa avrebbe, quindi, aggiunto una qualifica ulteriore, complementare a quella di agente di contabile al fine di garantire, anche sotto il profilo tributario, l'incameramento dell'imposta da parte dell'ente locale.

In via subordinata, la Procura regionale solleva questione di legittimità costituzionale dell'art. 5 *quinquies* del decreto-legge n. 146/2021, convertito dalla legge n. 215/2021, che ha introdotto la norma di interpretazione autentica della novella del 2020, in base alla quale la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno si intende applicabile anche ai casi verificatisi prima dell'entrata in vigore della novella.

Ad avviso di parte attrice, infatti, la norma avrebbe

assunto una valenza innovativa e non meramente interpretativa riconoscendo efficacia retroattiva alla disposizione in argomento, in violazione di precisi canoni costituzionali: l'art. 3 Cost., stante che, in forza della sopravvenuta norma "interpretativa" di cui alla citata legge n. 215/2021, fattispecie uguali (omesso riversamento dell'imposta di soggiorno causato da condotte anteriori al 19.05.2020) risulterebbero trattate in maniera diseguale; art. 102 Cost., posto che la funzione giurisdizionale di decisione sul caso concreto è riservata al Giudice laddove una norma, asseritamente interpretativa, priverebbe il Giudice del potere di interpretare ed applicare la norma precedente, potere del quale si sarebbe appropriato il Legislatore.

Con atto di intervento adesivo del 13 dicembre 2023, si è costituita in giudizio Roma Capitale chiedendo l'accoglimento della domanda attrice e, con memoria integrativa depositata in data 20 dicembre 2023, ha rideterminato l'ammontare del danno erariale subito aggiungendovi la somma di € 58.942, pari alla somma dei pagamenti erroneamente imputati alla società chiamata in giudizio e che, a seguito di rettifica istruttoria, risultano ancora dovuti.

Con memoria depositata in data 18 dicembre 2023, si è costituito in giudizio X X che ha preliminarmente eccepito il difetto giurisdizione di queste Corte nei suoi confronti non essendo obbligato in solido con la Società che ha amministrato e che costituirebbe l'unico soggetto tenuto al versamento dell'imposta di soggiorno.

La Difesa ha poi eccepito il difetto di legittimazione passiva del X, posto che la Società della quale è stato amministratore, nella cui qualità è convenuto nel presente giudizio, si è estinta a seguito della cancellazione dal Registro delle imprese avvenuta in data OMISSIS.

Viene eccepita, inoltre, l'inammissibilità o l'improcedibilità dell'atto di citazione per inesistenza o nullità della notifica dell'invito a dedurre che non risulterebbe mai notificato all'interessato.

In via gradata, nel merito, viene eccepita l'eccezione di prescrizione quinquennale dell'azione di responsabilità contro l'ex amministratore; chiede, infine, l'esercizio del potere riduttivo per gli importi rimanenti.

Il convenuto X X non risulta costituito nonostante la ritualità delle notifiche della citazione e del

decreto di fissazione udienza.

All'udienza odierna, terminata la relazione del magistrato relatore, il rappresentante della Procura regionale respinge le eccezioni difensive.

In particolare, in ordine all'eccezione del difetto di legittimazione passiva del X, la Procura regionale osserva che il convenuto, nei periodi in contestazione, era amministratore della società in argomento e, quindi, era investito della qualifica di agente contabile; a questo proposito, parte attrice rammenta che il convenuto ha dichiarato alla Guardia di Finanza che, con la mancata riscossione della tassa di soggiorno, per le annualità 2015 e 2016, avesse inteso "fare un omaggio" ai clienti della struttura ricettiva; risulta, pertanto, che il X abbia deliberatamente deciso di non riscuotere quanto dovuto per conto dell'Amministrazione comunale.

La Procura regionale prende atto della circostanza che la società è stata cancellata dal registro delle imprese in data anteriore alla notifica della citazione; procederà, pertanto, ai sensi del codice di procedura civile, alla verifica dell'eventuale ripartizione di utili tra i soci ovvero agendo nei confronti del liquidatore.

La Procura dichiara, inoltre, di aderire alla

quantificazione del danno effettuata dal Comune con la nota del 20 dicembre 2023 e insiste per l'accoglimento della domanda.

L'Avv. Maggiore per Roma Capitale, si riporta alla pretesa attorea e richiama la rideterminazione dell'importo del danno conseguente all'attività di verifica svolta dai competenti uffici comunali.

L'Avv. Amoroso, per il convenuto X, ribadisce le eccezioni sollevate nella memoria di costituzione; in particolare il difetto di giurisdizione relativamente alla sua posizione.

La Difesa, inoltre, contesta l'ammissibilità dell'atto di intervento adesivo dell'Amministrazione capitolina che, con la nota del 20.12.2023, avrebbe ampliato i motivi della domanda e riquantificato il danno senza produrre, tra l'altro, alcuna prova in ordine ai criteri e alla modalità di rideterminazione dell'importo.

Ribadisce l'intervenuta prescrizione posto che gli avvisi di sollecito e i successivi accertamenti esecutivi disposti dall'Amministrazione capitolina sono stati effettuati soltanto nei confronti della società; contesta, inoltre, la sussistenza di un doloso occultamento dal momento che le somme non riversate sono state inserite nel bilancio e il

Comune di Roma era a conoscenza della situazione e, nonostante questo, non avrebbe effettuato alcun controllo.

La Difesa conclude riportandosi alle conclusioni della memoria depositata.

Terminata la discussione, la causa è passata in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. La fattispecie al vaglio del Collegio attiene ad un'ipotesi di responsabilità amministrativa dei convenuti per omesso versamento dell'imposta di soggiorno.

2. In via preliminare, va dichiarata, ai sensi dell'art. 93 c.g.c, la contumacia del convenuto X X., non costituitosi in giudizio benché ritualmente citato.

3. In via pregiudiziale, il Collegio deve pronunciarsi sulla questione attinente alla giurisdizione di questa Corte per poste di danno da omesso versamento dell'imposta di soggiorno a seguito dello *ius superveniens* di cui al citato art. 180 del decreto-legge n. 34/2020, convertito nella legge n. 77/2020.

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. 596/2022 (e nelle successive nn. 31/2023; 178/2023; 180/2023; 333/2023 e 426/2023) 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 e l'erario, anche per i casi verificatisi prima del 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore della novella legislativa), 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, Sez. Lombardia, sentt. nn. 6/2022 e 142/2022; Sez. Puglia, sent. n. 529/2022).

3.4. Le recenti pronunce confermate dell'orientamento favorevole alla giurisdizione contabile (Sez. I App., sentt. nn. 107/2023 e 127/23; Sez. Lombardia, decreto n.5/2023, 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.

Tuttavia, 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, 12516/2022; Id. 9213/2022), 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, n. 30227/2020; Sez.VI, n.9213/2022); 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 danaro 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;

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. Infine, quanto alla reiterata questione di legittimità costituzionale prospettata, in via

subordinata, la Sezione si richiama alle considerazioni già espresse in casi analoghi sulla natura e sugli effetti del nuovo quadro normativo introdotto dall'art. 5 *quinquies* del decreto-legge n. 146/2021, convertito dalla legge n. 215/2021 (sentt. nn. 596 e 333 del 2022).

Osserva, nella specie, -contrariamente alla tesi attorea - che la norma *de qua* non ha valenza innovativa avendo inteso chiarire i poteri e le funzioni del gestore, con effetto retroattivo, la cui funzione di agente contabile era di esclusiva determinazione giurisprudenziale.

7. 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.

PQM

La Corte dei conti, Sezione Giurisdizionale per la Regione Lazio, definitivamente pronunciando sul giudizio di responsabilità iscritto al n. 80106 del registro di Segreteria:

-dichiara la contumacia del convenuto X X, in qualità di liquidatore/legale rappresentante della società
OMISSIS;

-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.

Nulla per le spese.

Manda alla Segreteria per gli ulteriori adempimenti di rito.

Ai sensi del combinato disposto dell'art. 52 del d.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 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 nella 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 9

gennaio 2024.

L'estensore

Il Presidente

Francesco Maffei

Antonio Ciaramella

F.to digitalmente

F.to digitalmente

Depositata in Segreteria il giorno 18 aprile 2024

Il Dirigente

Luciana Troccoli

F.to digitalmente