



Sent. 21/2024

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA REGIONE LIGURIA

composta dai signori Magistrati

ROSATI dott.ssa Emma

Presidente

GRASSO dott. Antonino

Consigliere

DEL POZZO dott.ssa Adriana

Primo Referendario, relatore

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

Nel giudizio di conto, iscritto al n. 21401 del registro di segreteria, nei confronti della sig.ra Valentina BARBIERI (C.F. BRBVNT80A41C629Q) in qualità di rappresentante legale *pro tempore* della struttura ricettiva denominata “Camping Villaggio Turistico Arenella” corrente in Deiva Marina (SP) – Località Arenella, rappresentata e difesa dall’avv. prof. Daniele Granara, il quale ha indicato l’indirizzo di posta elettronica certificata dove effettuare le comunicazioni e le notificazioni (avvdanielegranara@puntopec.it), ed elettivamente domiciliata presso lo studio del medesimo in Genova, Via Bartolomeo Bosco n. 31/4;

Vista la relazione del magistrato istruttore n. 381/2023;

Esaminati gli atti e i documenti di causa;

Uditi, nella pubblica udienza del 1.2.2024, il relatore, dott.ssa Adriana Del Pozzo, il rappresentante del Pubblico Ministero, nella persona del Procuratore

	Regionale dott. Roberto Leoni e l'avv. Chiara Fatta, in sostituzione su delega	
	dell'avv. prof. Granara, per l'agente contabile.	
	Ritenuto in	
	FATTO	
	1. Con relazione n. 381/2023, il magistrato istruttore, a seguito dell'esame del	
	conto giudiziale n. 80400, redatto d'ufficio dal responsabile dell'area ammini-	
	strativo-contabile del Comune di Deiva Marina e relativo alla riscossione e	
	gestione dell'imposta di soggiorno da parte della sig.ra Valentina BARBIERI,	
	in qualità di rappresentante legale <i>pro tempore</i> del "Camping Villaggio Turi-	
	stico Arenella", nell'anno 2019, ritenendo detto conto " <i>completo e compilato</i>	
	<i>in modo corretto</i> " lo ha sottoposto all'esame collegiale, ai sensi dell'art. 147,	
	comma 3, lett. a), c.g.c..	
	Il medesimo magistrato ha osservato che, con decreto n. 19 del 1.3.2023, il	
	giudice monocratico designato per la trattazione del giudizio <i>ex art.</i> 141 c.g.c.,	
	oltre ad infliggere alla Sig.ra BARBIERI la sanzione amministrativa di euro	
	400,00 per la mancata presentazione del conto giudiziale relativo alla riscos-	
	sione e gestione dell'imposta di soggiorno da parte della menzionata struttura	
	ricettiva nell'anno 2019, aveva nominato quale commissario <i>ad acta</i> , con l'in-	
	carico di redigere d'ufficio lo stesso conto, il responsabile p.t. del servizio fi-	
	nanziario del Comune di Deiva Marina, il quale lo ha puntualmente depositato	
	il 6.7.2023, insieme alla relazione del revisore unico dell'ente che ne ha atte-	
	stato la regolarità.	
	Per quanto di interesse in questa sede, il magistrato istruttore ha rilevato, al-	
	trèsì, che dal verbale di constatazione redatto dalla Guardia di finanza al ter-	
	mine di un controllo a campione effettuato nei confronti della struttura	
	2	

	ricettiva, depositato dal commissario <i>ad acta</i> unitamente al conto, “ <i>si evince</i>	
	<i>che la Sig.ra Barbieri, nel triennio 2019 – 2021, non avrebbe versato la somma</i>	
	<i>di € 11.298,02, regolarmente riscossa dagli utenti del campeggio a titolo di</i>	
	<i>imposta di soggiorno, né avrebbe riscosso, nello stesso periodo, la somma di</i>	
	<i>€ 5.135,00, asseritamente per il rifiuto dei clienti di pagare l’imposta”, sog-</i>	
	<i>giungendo che da una verifica del sistema SI.RE.CO. risultavano non deposi-</i>	
	<i>tati i conti giudiziali relativi all’imposta di soggiorno del “Camping Villaggio</i>	
	<i>Turistico Arenella” nel triennio 2020 – 2022, circostanza sottoposta all’esame</i>	
	<i>dell’Organo requirente per gli adempimenti di competenza.</i>	
	Con la stessa relazione è stata, da ultimo, rimessa alla Procura la valutazione	
	del mancato versamento nelle casse dell’ente locale impositore di complessivi	
	euro 16.433,02 da parte dell’agente contabile a ciò tenuto.	
	2. Il 21.12.2023, l’avv. prof. Granara ha depositato memoria nell’interesse	
	della sig.ra Barbieri con cui espone che la medesima, ricevuto il decreto n. 13	
	del 6.9.2022, con cui le veniva assegnato il termine per presentare all’Ammi-	
	nistrazione il conto della gestione dell’esercizio 2019, con missiva del	
	25.10.2022, indirizzata alla Procura Regionale, a questa Sezione giurisdizio-	
	nale e al Comune di Deiva Marina, rilevava “ <i>l’insussistenza dei presupposti</i>	
	<i>per l’azione contabile”</i> documentando che aveva effettuato il “ <i>versamento</i>	
	<i>della tassa di soggiorno, relativa al periodo di imposta 2019-2020-2021, in</i>	
	<i>data 08.11.2021 e che copia del bonifico di avvenuto pagamento veniva tra-</i>	
	<i>smesso, in data 08 novembre 2021”</i> , alla Guardia di finanza.	
	Riferisce, infine, il patrocinio, che il 22.11.2023 la propria assistita corrispon-	
	deva la sanzione irrogatale per l’omessa presentazione del conto.	
	Così ricostruiti i fatti, la difesa eccepisce l’infondatezza della pretesa e	
	3	

	dell'azione contabile promossa ai sensi degli artt. 141 ss. c.g.c. per difetto as-	
	soluti dei relativi presupposti, per avere la sig.ra Barbieri <i>“provveduto al ver-</i>	
	<i>samento della tassa di soggiorno, relativa al periodo di imposta 2019-2020-</i>	
	<i>2021 in data 08.11.2021”</i> , e lamenta in sostanza che non sia stata applicata la	
	disposizione dell'art. 141, comma 7, c.g.c.	
	Quanto, poi, alla somma non riscossa, per asserito rifiuto degli ospiti di corri-	
	sponderla, pari a euro 5.135,00 il patrocinio deduce che la stessa non possa	
	essere imputata al gestore della struttura ricettiva argomentando che secondo	
	il relativo Regolamento del Comune di Deiva Marina l'imposta <i>“non si applica</i>	
	<i>nel periodo invernale (novembre/febbraio)”</i> e che la peculiarità del periodo	
	pandemico giustificerebbe il mancato ricevimento della somma sopra indi-	
	cata.	
	Viene, infine, richiamata giurisprudenza costituzionale, penale, amministrativa	
	e contabile circa il ruolo e gli obblighi del gestore di struttura ricettiva, la sua	
	qualità di agente contabile ed il conseguente obbligo della resa del conto, ar-	
	gomentando al riguardo la difesa che tale adempimento presupporrebbe la di-	
	sponibilità materiale del denaro.	
	Sulla base delle riferite argomentazioni, il patrocinio chiede che questa Corte	
	voglia : <i>“1) accertare e dichiarare che la Signora Valentina Barbieri ha ver-</i>	
	<i>sato l'imposta di soggiorno riscossa per il periodo 2019 - 2020 - 2021 al Co-</i>	
	<i>mune di Deiva Marina e, conseguentemente, 2) Dichiarare l'erroneità del</i>	
	<i>conto d'ufficio redatto dal Rag. Cavatorti Piergiulio, nella sua qualità di Re-</i>	
	<i>sponsabile dell'Area Amministrativo-contabile del Comune di Deiva Marina</i>	
	<i>e, conseguentemente, 3) Dichiarare che la Signora Valentina Barbieri nulla</i>	
	<i>deve a titolo di versamento dell'imposta di soggiorno al Comune di Deiva</i>	
	4	

Marina. Si chiede, in ogni caso, all'Ecc.ma Corte di procedere, ai sensi dell'art. 148 c.g.c., all'audizione personale dell'esponente all'udienza di discussione fissata per il 01.02.2024. In ogni caso, con vittoria delle spese ed onorari di giudizio".

3. Con atto depositato il 23.1.2024, ai sensi dell'art. 148, comma 3, c.g.c., il Procuratore Regionale ha rassegnato le proprie conclusioni, le quali divergono da quelle del magistrato istruttore. Segnatamente, il conto non sarebbe completo alla stregua dell'art. 616 del regolamento di contabilità generale dello Stato, approvato con il regio decreto 23.5.1924, n. 827 (*Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato*), a tenore del quale *"Il conto giudiziale di ogni contabile deve comprendere il carico, lo scarico e i resti da esigere, l'introito, l'esito e la rimanenza"*. Osserva, al riguardo, il Pubblico Ministero che il conto in esame reca la mera descrizione della conciliazione tra riscossioni e versamenti eseguiti nell'anno di riferimento, in tal modo omettendo qualsivoglia verifica sul "carico". Secondo la Procura, le omesse riscossioni emerse in sede istruttoria e sostanzialmente ammesse anche nella memoria di costituzione dell'agente contabile sosterebbero la necessità, comunque esistente, della redazione di un conto che rechi non solamente la movimentazione di cassa, ma sia completato dalla voce relativa all'accertamento delle entrate da riscuotere, mediante comparazione tra le presenze denunciate e i valori acquisiti, tenuto conto dell'entità capitaria del tributo. La circostanza che nella fattispecie il "carico" non sia predeterminabile ma si formi in funzione dell'esercizio dell'attività, sulla base di condizioni quantitative non conoscibili a priori (in analogia con la formazione del "carico" delle farmacie comunali, coincidente con i ricavi), non giustificherebbe

	l'elusione di un compiuto obbligo di rendicontazione, che dia effettivo conto	
	della corretta gestione dell'acquisizione delle entrate, non rispondendo a tale	
	scopo, ad avviso del P.M. (il quale richiama altresì conforme giurisprudenza	
	d'appello di questa Corte) la mera rappresentazione delle riscossioni e dei ver-	
	samenti.	
	Conseguentemente, il Procuratore Regionale conclude affinché sia dichiarata	
	la non regolarità del conto depositato in esecuzione del decreto n. 19/2023 e	
	sia ordinato all'agente contabile (e, per lei, al commissario <i>ad acta</i> già a suo	
	tempo nominato) di redigere nuovamente il conto, comprensivo della determi-	
	nazione del tributo accertato.	
	4. All'odierna udienza, il rappresentante del Pubblico Ministero ha sottolineato	
	l'accidentalità dell'acquisita cognizione della discrepanza tra carichi tributari	
	teorici e riscossioni, emersa solo a seguito dell'attività di controllo svolta dalla	
	Guardia di finanza. La mera casualità dell'accertamento di tale discrasia sa-	
	rebbe elemento sintomatico dell'insufficienza di un conto giudiziale della ge-	
	stione dell'imposta di soggiorno redatto in termini di sola cassa a garantire	
	l'effettività del giudizio di conto, il cui precipuo scopo, nel caso di mancato	
	versamento dell'imposta dovuta, non potrebbe essere perseguito mediante il	
	giudizio di responsabilità, potendo viceversa pronunciarsi il discarico	
	dell'agente contabile il cui conto giudiziale esponesse anche l'accertato e le	
	ragioni della mancata riscossione. Così ulteriormente argomentato, il Procura-	
	tore ha insistito per l'accoglimento delle rassegnate conclusioni.	
	La difesa dell'agente contabile ha rappresentato l'impedimento della propria	
	assistita a presenziare all'udienza e si è rimessa alla decisione del Collegio con	
	riferimento all'avanzata istanza di audizione personale, per consentire la quale,	
	6	

	se ritenuta necessaria, ha chiesto il rinvio della discussione. Nel merito, non si	
	è opposta alle conclusioni del P.M. auspicando un migliore vaglio della vi-	
	cenda, concludendo comunque come in atti.	
	All’esito della discussione, la causa è stata trattenuta in decisione.	
	DIRITTO	
	1. <i>In primis</i> , esaminato il compendio documentale presente nel fascicolo, il	
	Collegio osserva che la causa è matura per la decisione e non residuano esi-	
	genze istruttorie da dover soddisfare mediante l’audizione personale	
	dell’agente contabile. Conseguentemente, la relativa istanza è respinta.	
	2. L’odierno giudizio verte sulla regolarità del conto n. 80400, compilato d’uf-	
	ficio dal commissario <i>ad acta</i> nominato con il già menzionato decreto mono-	
	cratico n. 19/2023, essendo l’esercente della struttura ricettiva, onerata della	
	riscossione e del versamento dell’imposta di soggiorno, rimasta inadempiente	
	all’obbligo di rendicontazione al Comune di Deiva Marina cui soggiaceva ai	
	sensi dell’art. 139, comma 1, c.g.c..	
	Al riguardo, si ritiene di doversi preliminarmente soffermare sull’eccezione di	
	<i>“infondatezza dell’azione contabile promossa ai sensi degli artt. 141 ss. c.g.c.</i>	
	<i>per difetto assoluto dei relativi presupposti”</i> , sollevata dalla difesa in ragione	
	dell’avvenuto versamento dell’imposta riscossa nel triennio 2019-2021.	
	È utile precisare che i richiamati artt. 141 e ss. c.g.c. disciplinano il giudizio	
	per la resa di conto, il quale si instaura allorché l’agente contabile non abbia	
	provveduto a presentare il conto giudiziale nel termine prescritto. Esso si ca-	
	ratterizza per la sua natura di procedimento strumentale in quanto mira a sti-	
	molare la resa del conto di cui sia stata accertata l’omissione, al fine di con-	
	sentire sullo stesso il relativo giudizio, poiché costituisce principio generale	
	7	

dell'ordinamento giuridico il necessario e obbligatorio controllo giurisdizionale della gestione e del corretto impiego delle risorse finanziarie pubbliche, il quale si sostanzia nella sottoposizione al giudizio di conto degli agenti contabili, cioè di coloro che maneggiano (di diritto o di fatto) denaro o valori pubblici o sono investiti della custodia di valori e materie di proprietà pubblica (Sez. Liguria, n. 57/2023).

Nel caso che ne occupa, il conto giudiziale è stato deferito all'esame collegiale dal magistrato relatore ai sensi dell'art. 147, comma 3, lett. a) c.g.c., il quale dispone che *“È sempre fissata l'udienza, oltre che a seguito di scadenza del termine fissato dal magistrato relatore per la presentazione dei documenti essenziali per l'esame della gestione, per: a) i conti compilati d'ufficio quando al termine della gestione non siano stati depositati”*.

Un conto non presentato dall'agente rende, infatti, necessario il passaggio dalla fase istruttoria, rimessa al magistrato designato e connotata da informalità, a quella processuale, svolgentesi nel rispetto delle garanzie del giusto processo.

A seguito del deferimento si è aperto il giudizio di conto volto verificare i rapporti di dare e avere tra il gestore della struttura ricettiva e l'ente impositore e il risultato finale di tali rapporti.

Fin dal 1975, la Corte Costituzionale ha affermato che *“È principio generale del nostro ordinamento che il pubblico denaro proveniente dalla generalità dei contribuenti e destinato al soddisfacimento dei pubblici bisogni debba essere assoggettato alla garanzia costituzionale della correttezza della sua gestione, garanzia che si attua con lo strumento del rendiconto giudiziale. Requisito indispensabile del giudizio sul conto è quello della necessità in virtù del quale a nessun ente gestore di mezzi di provenienza pubblica e a nessun*

agente contabile che abbia comunque maneggio di denaro e valori di proprietà dell'ente è consentito sottrarsi a questo fondamentale dovere. Se la giurisdizione contabile non avesse tale carattere non potrebbe assolvere alla sua obbligatoria funzione di garanzia ed è per questo che nel nostro sistema l'obbligo del rendiconto giudiziale (salvo deroghe temporanee ed eccezionali per i conti consuntivi degli enti locali tassativamente disposte con leggi per il periodo bellico e post-bellico fino alle gestioni relative all'esercizio finanziario 1953) ha trovato costante applicazione” (Corte cost. n. 114/1975).

Ancora il giudice delle leggi ha statuito che “il giudizio di conto si configura essenzialmente come una procedura giudiziale, a carattere necessario, volta a verificare se chi ha avuto maneggio di denaro pubblico (...) non risulta gravato da obbligazioni di restituzione (in ciò consiste la pronuncia di discarico). In quanto tale, il giudizio di conto ha come destinatari non già gli ordinatori della spesa, bensì gli agenti contabili che riscuotono le entrate ed eseguono le spese” (Corte cost. n. 292/2001).

Il giudice contabile ha, a sua volta, posto in evidenza che la regola generale della contabilità pubblica secondo cui chi gestisce danaro non proprio è obbligato a rendere il conto del proprio operato al titolare della gestione stessa “è stata elevata al rango di principio costituzionale dall’art. 81 della Costituzione” (cfr., Sez. Veneto, n. 355/2012).

È stato, infine, chiarito che “alla stregua del vigente ordinamento, la qualificazione di agente contabile risulta meramente correlata al c.d. <maneggio> di denaro, beni mobili, materie o valori di <pertinenza pubblica>, inteso quale disponibilità materiale, concreta ed effettiva degli stessi, nel senso che l'attuato maneggio genera ex se l'imprescindibile obbligo dell'agente a rendere

giudiziale ragione della gestione, attraverso la presentazione di un documento contabile che dia contezza della stessa e delle sue risultanze. Ne segue che è l'attuata gestione di quei beni e valori, di pertinenza pubblica, che astringe l'agente alla resa del conto giudiziale, mentre la mera presentazione di quest'ultimo non sarebbe sufficiente da sola a qualificare l'agente come contabile. ... resta del tutto indifferente la diversità del nomen iuris a volte utilizzato dal legislatore nel denominare la rendicontazione dovuta (conto della gestione, della riscossione, dei pagamenti, etc.), risultando assorbente, ai fini della sua esposizione al pertinente vaglio giudiziale contabile, la mera disponibilità materiale, in capo all'autore della gestione, di quei beni e valori; di talchè al giudizio di conto restano astretti anche i meri contabili di fatto. L'effettivo maneggio costituisce, pertanto, elemento necessario e sufficiente all'indicata qualificazione dell'agente ..." (cfr., Sezione Prima Centrale, n. 434/2008).

Tutto ciò richiamato, nel caso di specie sussistono, pertanto, i presupposti dell'"azione contabile", sia che con tale espressione la difesa intenda riferirsi al prodromico giudizio per la resa del conto sia che, invece, alluda al giudizio di conto.

È, infatti, incontestato che la sig.ra Barbieri non ha presentato il conto giudiziale all'ente territoriale impositore, rilevando il versamento di quanto riscosso, peraltro avvenuto solo a seguito dei controlli della Guardia di finanza, esclusivamente ai fini dell'eventuale "discarico" dell'agente contabile.

Destituito di fondamento giuridico è dunque il richiamo effettuato dalla difesa all'art. 141, comma 7, c.g.c., che disciplina la ben diversa fattispecie in cui l'agente contabile abbia presentato il conto alla propria amministrazione e sia

	stata questa ad ometterne la trasmissione ed il deposito presso la sezione giurisdizionale.	
	L'eccezione è, pertanto, priva di pregio e può procedersi all'esame del conto.	
	3. Questo <i>“si sostanzia nel documento contabile contenente la dimostrazione numerica descrittiva degli atti e dei fatti gestionali, per le entrate (carico) e per le uscite (scarico), al fine di determinare la sfera di responsabilità restitutoria dell'agente contabile nei confronti dell'amministrazione”</i> (Sez. Liguria, n. 60/2023). Oggetto dell'esame giudiziale è il conto dell'agente contabile da intendere <i>“non come mero <atto>, ma come strumento che consente di accedere al <rapporto gestorio>, al fine di accertare la posizione debitoria nei confronti dell'Amministrazione sulla base della documentazione probatoria inerente all'attività svolta”</i> (Id. ult. cit. e giurisprudenza ivi citata).	
	È proprio a partire dalla riflessione sul fine accertativo perseguito attraverso il conto giudiziale che il Collegio intende affrontare la questione sollevata dalla Procura: se, cioè, per rappresentare compiutamente la gestione dell'imposta di soggiorno da parte dell'esercente la struttura ricettiva sia sufficiente un conto di mera cassa, reso mediante il modello 21 approvato con d.P.R. 31.1.1996, n. 194 (<i>Regolamento per l'approvazione dei modelli di cui all'art. 114 del decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77, concernente l'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali</i>), che indichi le riscossioni e i versamenti, ovvero sia necessario affiancare a tale conto un conto di diritto, secondo quanto previsto dagli articoli 616 e 621 del r.d. n. 827/1924, che indichi anche l'imposta da riscuotere sulla base delle presenze registrate.	
	Si condivide pienamente l'avvertita esigenza del P.R. che il conto giudiziale dell'imposta di soggiorno consenta un esame completo della relativa gestione.	
	11	

	Si reputa necessario tuttavia qualche approfondimento, premettendo un sinte-	
	tico richiamo al quadro normativo di riferimento e agli approdi giurispruden-	
	ziali in merito alla qualifica di agente contabile del gestore della struttura ri-	
	cettiva, anche successivamente alla novella normativa di cui <i>infra</i> .	
	3.1. La possibilità, per i Comuni capoluogo di Provincia, le Unioni di Comuni	
	nonché i Comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città	
	d'arte, di istituire, con deliberazione del Consiglio, un'imposta di soggiorno a	
	carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio ter-	
	ritorio, è prevista dall'art. 4, comma 1, del decreto legislativo 14.3.2011, n. 23	
	(<i>Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale</i>).	
	Trattasi di un'imposta di scopo, in quanto il relativo gettito è destinato a finan-	
	ziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strut-	
	tture ricettive, interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni cultu-	
	rali ed ambientali locali e dei relativi servizi pubblici locali, nonché - a decor-	
	rere dall'entrata in vigore della legge 30.12.2023, n. 213 (<i>Bilancio di previ-</i>	
	<i>sione dello Stato per l'anno finanziario 2024 e bilancio pluriennale per il trien-</i>	
	<i>nio 2024-2026</i>) il cui art. 1, comma 493, ha modificato l'ultimo periodo del	
	citato comma 1 - " <i>i costi relativi al servizio di raccolta e smaltimento dei ri-</i>	
	<i>fiuti</i> ".	
	La mancata emanazione del regolamento statale recante la normativa generale	
	di attuazione dell'imposta di soggiorno, previsto dal comma 3 del citato art. 4,	
	ne legittima la disciplina da parte dei regolamenti comunali, adottati ai sensi	
	dell'art. 52 del decreto legislativo 15.12.1997, n. 446 (<i>Istituzione dell'imposta</i>	
	<i>regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e</i>	
	<i>delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale</i>	
	12	

	<i>imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali</i>), come previsto	
	dall'ultimo periodo del medesimo comma 3.	
	Con sentenza n. 22/2016/QM del 22.9.2016, le Sezioni Riunite di questa Corte	
	hanno formulato il principio di diritto che <i>“i soggetti operanti presso le strut-</i>	
	<i>ture ricettive, ove incaricati – sulla base dei regolamenti comunali previsti</i>	
	<i>dall'art. 4, comma 3, del D. lgs n. 23/2011 – della riscossione e poi del river-</i>	
	<i>samento nelle casse comunali dell'imposta di soggiorno corrisposta da coloro</i>	
	<i>che alloggiano in dette strutture, assumono la funzione di agenti contabili, te-</i>	
	<i>nuti conseguentemente alla resa del conto giudiziale della gestione svolta”</i> .	
	L'art. 180, comma 3, del decreto-legge 19.5.2020, n. 34 (c.d. “decreto rilancio”), convertito, con modificazioni, dalla legge 17.7.2020, n. 77 ha aggiunto	
	all'art. 4 del d.lgs. n. 23 del 2011 il comma 1-ter, poi integrato dall'art. 25,	
	comma 3-bis, del decreto-legge 22.3.2021, n. 41, convertito, con modifica-	
	zioni, dalla legge 21.5.2021, n. 69.	
	La novella normativa ha attribuito ai gestori delle strutture ricettive la qualifica	
	soggettiva di <i>“responsabili del pagamento dell'imposta con diritto di rivalsa</i>	
	<i>sui soggetti passivi”</i> , ai sensi dell'art. 64 del d.P.R. 29.9.1973, n. 600 (<i>Dispo-</i>	
	<i>sizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi</i>), della pre-	
	sentazione in via telematica della dichiarazione annuale nonché degli <i>“ulteriori</i>	
	<i>adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale”</i> .	
	L'art. 5-quinquies del decreto-legge 21.10.2021, n. 146 (<i>Misure urgenti in ma-</i>	
	<i>teria economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili</i>) con-	
	vertito, con modificazioni, nella legge 17.12.2021, n. 215, inserito dalla legge	
	di conversione e rubricato <i>“Interpretazione autentica del comma 1-ter dell'ar-</i>	
	<i>ticolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23”</i> , ha disposto che <i>“Il</i>	
	13	

comma 1-ter dell'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, ai sensi del quale si attribuisce la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al gestore della struttura ricettiva con diritto di rivalsa sui soggetti passivi e si definisce la relativa disciplina sanzionatoria, si intende applicabile anche ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020".

Questa Sezione, già con ordinanza interlocutoria n. 1/2021, in relazione ad una richiesta d'autorizzazione formulata dal Magistrato relatore ex art. 145, comma 3, c.g.c., aveva confermato la qualificazione come "agenti contabili" dei gestori delle strutture ricettive nella vigenza dell'art. 180 del citato d.l. n. 34/2020 e la conseguente necessaria sottoposizione dei medesimi al giudizio di conto, in conformità con la citata sentenza delle Sezioni Riunite n. 22/2016/QM.

Successivamente, con la pronuncia di orientamento n. 1 del 10.1.2022, alle cui ampie motivazioni si rinvia, questo giudice ha ritenuto "*di poter affermare con sufficiente certezza che il gestore di una struttura ricettiva rimanga assoggettato al giudizio di conto innanzi a questa Corte.*"

3.2. Il Procuratore Regionale ha osservato che il conto oggetto dell'odierna disamina "*reca la mera descrizione della conciliazione tra riscossioni e versamenti eseguiti nell'anno, in tal modo omettendo qualsivoglia verifica sul "carico" che, pure, è elemento indefettibile della rappresentazione contabile*", evidenziando "*la necessità, comunque esistente, della redazione di un conto che rechi non solamente la movimentazione di cassa, ma sia completato dalla voce relativa all'accertamento delle entrate da riscuotere, mediante comparazione tra le presenze denunziate e i valori acquisiti, tenuto conto dell'entità capitaria del tributo.*"

	La necessità del conto di diritto è affermata per i conti degli agenti della riscos-	
	sione degli enti locali da una parte della giurisprudenza di questa Corte, alla	
	quale si contrappone un indirizzo che, invece, ritiene sufficiente il conto di	
	mera cassa.	
	Tuttavia, non può essere sottaciuto che tali orientamenti risolvono in maniera	
	difforme la problematica relativa alla modulistica da utilizzare per la resa del	
	conto degli agenti della riscossione di entrate locali diverse dall'imposta di	
	soggiorno.	
	Mancando il decreto ministeriale previsto dall'art. 25 del decreto legislativo	
	13.4.1999, n. 112 (<i>Riordino del servizio nazionale della riscossione, in attua-</i>	
	<i>zione della delega prevista dalla legge 28 settembre 1998, n. 337</i>), per l'indi-	
	viduazione delle modalità, anche informatiche, di compilazione del conto della	
	gestione degli agenti della riscossione di enti locali, un primo filone interpre-	
	tativo opina che si debba fare riferimento al citato modello 21 (<i>ex multis</i> , Se-	
	zione Prima Centrale, n. 434/2008 cit.; Sez. Lazio, ord. n. 553/2011; Sez. Emi-	
	lia-Romagna, n. 137/2012). Talune sentenze appartenenti al filone in esame	
	non mancano di precisare che “ <i>valgono pur sempre i principi generali circa</i>	
	<i>gli elementi essenziali che deve presentare un conto, per essere oggetto di va-</i>	
	<i>lutazione da parte della Corte dei conti. In mancanza di specifiche previsioni</i>	
	<i>non si potrà che fare riferimento, con gli adattamenti ritenuti opportuni, ma</i>	
	<i>tuttavia atti a consentire un idoneo controllo, ai criteri previsti dal D.P.R. n.</i>	
	<i>194 del 1996 per la resa del conto</i> ” (Sezione Seconda Centrale, n. 288/2011)	
	ed altre, premesso che “ <i>Il giudizio di conto dell'agente contabile concerne</i>	
	<i>l'esame della regolarità delle riscossioni e dei versamenti in tesoreria effe-</i>	
	<i>tuali nel corso dell'esercizio e per i quali l'agente contabile ha avuto</i>	
	15	

l'incarico dall'ente locale; comprende cioè tutte le operazioni comunque effettuate di riscossione di somme da parte di debitori dell'ente ed il successivo versamento in tesoreria sia che si tratti di denaro che di valori, marche, diritti di segreteria, ecc..”, pur affermando che il conto giudiziale “va redatto secondo quanto previsto nel modello 21 approvato con il d.P.R. n.194 del 1996”

chiariscono, tuttavia, che il conto deve indicare “le cause documentate di eventuali inesigibilità delle riscossioni, ricordando che l’onere probatorio della regolarità delle operazioni di riscossione spetta all’agente della riscossione il quale deve darne dimostrazione nel conto giudiziale ed è comprensivo dell’accertamento del presunto diritto di rimborso delle quote inesigibili” (Sez. Veneto, n. 335/2012).

L’altro orientamento opina, invece, che “in mancanza del decreto ministeriale di individuazione delle modalità anche informatiche di compilazione del conto della gestione degli agenti della riscossione di enti locali, previsto dall'art. 25 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, il conto in parola può essere reso opportunamente su modulistica analoga a quella utilizzata per la riscossione delle entrate erariali, comprendendovi tanto il conto “di diritto” quanto quello “di cassa” essendo decisamente preferibile quest'ultima modalità di rendicontazione rispetto alla resa di un conto di cassa sul mod. 21 approvato con d.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194” (ex multis, Sez. Piemonte, n. 144/2011; conformemente Sez. Toscana, n. 370/2019, confermata da Sezione Seconda Centrale n. 62/2022).

Non può, tuttavia, tralasciarsi di considerare che la giurisprudenza che propugna la necessità del conto di diritto muove dalla premessa che “il modello 21 non pare attagliarsi ai numerosi incombenti - riconducibili sotto il profilo

concettuale e sostanziale all'attività espressa semanticamente con il termine "gestione" - che, in ragione delle diverse convenzioni stipulate dal singolo ente locale con l'agente della riscossione, gravano in capo a quest'ultimo.

D'altro canto, la semplicità della rendicontazione del modello 21 (che reca, è bene ricordarlo, la sola indicazione degli estremi della riscossione e numero della ricevuta, e gli estremi della quietanza del versamento in tesoreria), induce a ritenere che lo stesso sia diretto agli agenti contabili (in prevalenza interni) dell'ente locale che svolgano solo attività di incameramento di somme, già prestabilite (diritti etc.), e le cui modalità rispondano al semplice rilascio di ricevuta all'utente", mentre "ben diversi appaiono, all'evidenza, i criteri che sovrintendono all'attività degli agenti di riscossione, per la quale la semplice incombenza di ricevere e riversare le entrate spontaneamente versate dai contribuenti, coesiste (nella maggior parte dei casi) con obblighi precisi di riversamento del riscosso nei termini di legge, con l'adozione delle procedure necessarie per la riscossione coattiva delle entrate, con il rimborso delle quote inesigibili e financo con poteri di accertamento e liquidazione delle entrate stesse". Sulla base di siffatte argomentazioni, si perviene alla conclusione che "il conto della gestione dei concessionari della riscossione non può essere limitato alla mera esposizione delle riscossioni e versamenti effettuati, ma deve ricomprendere il carico iniziale dell'agente contabile per le somme rimaste da riscuotere alla fine dell'esercizio precedente, l'indicazione di quelle la cui riscossione gli è stata affidata nel corso dell'esercizio cui il conto si riferisce e di quelle che rimangono da riscuotere al termine dell'esercizio medesimo e, infine, del discarico per le somme non più esigibili. In tale ottica, che appare l'unica idonea a rappresentare significativamente la gestione, il riferimento

	<i>all'art. 621 del reg. cont. gen. Stato, è reso necessario in quanto norma che ha</i>	
	<i>individuato, con sufficiente esaustività, gli elementi necessari alla celebra-</i>	
	<i>zione del giudizio, dimostranti il “legittimo esito” della gestione avuta in con-</i>	
	<i>segna (...)” (cfr., Sez. Sardegna, n. 347/2013). Peraltro, più recenti pronunce</i>	
	<i>del giudice d'appello ritengono che “il conto di cassa di cui al modello 21 del</i>	
	<i>d.P.R. n. 194/1996, ideato per gli agenti contabili interni dell'amministra-</i>	
	<i>zione, non consenta una puntuale e completa rappresentazione contabile di</i>	
	<i>tutte le attività di competenza dell'affidatario del servizio di riscossione dei</i>	
	<i>crediti, anche quando questo non comprenda il recupero coattivo, ove peraltro</i>	
	<i>le attività sul medesimo incombenti si estendano dall'affidamento di un carico</i>	
	<i>e di una complessa serie di attività volte a provocare lo spontaneo adempi-</i>	
	<i>mento dell'obbligo di pagamento” (Sezione Seconda Centrale, n. 224/2022).</i>	
	3.3. Considerati gli approdi interpretativi di cui sopra, il Collegio ritiene di non	
	poter condividere le conclusioni rassegnate dal Procuratore Regionale.	
	Invero, per determinare gli obblighi di rendicontazione incombenti sul gestore	
	della struttura ricettiva va verificato, in concreto, quali siano le prestazioni alle	
	quali lo stesso è chiamato secondo la vigente normativa.	
	Inoltre, va considerato che il conto della riscossione, quale che sia il supporto	
	di riferimento sul quale viene compilato, deve rispondere essenzialmente al	
	criterio sostanziale in base al quale l'ente impositore possa disporre di tutti gli	
	elementi per verificare la rispondenza dei dati contabili con quelli detenuti	
	dall'ente stesso ai fini dell'approvazione dell'attività svolta dall'agente conta-	
	bile e dell'invio alla Corte dei conti per il giudizio.	
	Al riguardo, nel caso di specie, il Regolamento per l'applicazione dell'imposta	
	di soggiorno adottato dal Comune di Deiva Marina con deliberazione del	
	18	

	Consiglio Comunale n. 35 del 30.9.2017, modificato con deliberazione n. 4 del	
	13.1.2018, all'art. 5 (Adempimenti) dispone che <i>“Il Gestore della struttura</i>	
	<i>deve comunicare al Comune ogni due mesi, entro il 10 del mese successivo</i>	
	<i>alla scadenza del bimestre, il numero ed il periodo dei pernottamenti registrati</i>	
	<i>nella propria struttura ricettiva. Il Gestore rilascia al Turista quietanza del</i>	
	<i>pagamento dell'Imposta di Soggiorno, e ne versa l'importo al Comune, entro</i>	
	<i>il medesimo termine stabilito per l'obbligo di comunicazione”.</i>	
	Il successivo art. 6 (Disposizioni in materia di accertamento) prevede che <i>“1)</i>	
	<i>Ai fini dell'attività di accertamento sull'Imposta di Soggiorno si applicano le</i>	
	<i>disposizioni di cui all'art. 1, commi 161 e 162, della Legge 27/12/2006, n. 296</i>	
	<i>e le altre disposizioni in materia di accertamento sui Tributi Comunali. 2) Ai</i>	
	<i>fini dell'esercizio dell'attività di controllo il Comune può:</i> • <i>Invitare i soggetti</i>	
	<i>passivi e i gestori delle Strutture Ricettive ad esibire o a trasmettere atti e do-</i>	
	<i>cumenti relativi alla permanenza nella struttura;</i> • <i>Inviare ai gestori delle</i>	
	<i>Strutture Ricettive questionari relativi ai dati e a notizie specifiche, con invito</i>	
	<i>a restituirli compilati e firmati. 3) Il gestore della Struttura Ricettiva è altresì</i>	
	<i>tenuto a segnalare al Comune, nelle dichiarazioni di cui all'art. 5, comma 1,</i>	
	<i>le generalità dei contribuenti evasori. L'adempimento di cui al presente</i>	
	<i>comma può avvenire anche senza il consenso espresso dell'interessato, come</i>	
	<i>prescritto dall'art. 24, comma 1, lettera a, del D.Lgs. 193/2003. 4) L'importo</i>	
	<i>minimo accertabile è quello individuato dal vigente regolamento generale</i>	
	<i>delle entrate”.</i>	
	Non dissimilmente dispone la generalità dei regolamenti locali adottati per la	
	disciplina dell'imposta di cui trattasi.	
	Orbene, i limitati adempimenti posti a carico dei gestori delle strutture	
	19	

	ricettive, nella specie, dal citato Regolamento per l'imposta di soggiorno del	
	Comune di Deiva Marina (comunicazione delle presenze registrate e degli	
	ospiti evasori, esazione dell'imposta, rilascio della ricevuta e versamento del	
	riscosso) e, in generale, da tutti i regolamenti comunali emanati in materia,	
	rendono palese la differenza tra la gestione in esame e quella propria dei con-	
	cessionari della riscossione delle altre entrate locali di cui ha avuto modo di	
	occuparsi la giurisprudenza sopra richiamata.	
	È sufficiente osservare al riguardo che gli enti locali possono svolgere il servi-	
	zio di riscossione delle entrate diverse dall'imposta di soggiorno: 1) tramite	
	risorse interne; 2) mediante affidamento a) <i>in house</i> a società strumentali; b)	
	all'Agenzia delle entrate-Riscossione (AdeR), titolare delle funzioni della ri-	
	scossione nazionale, previa delibera; c) a soggetti individuati attraverso ordi-	
	narie procedure ad evidenza pubblica.	
	Nel caso dell'imposta in argomento, poiché difettano, da un lato, un vero e	
	proprio affidamento del servizio e, dall'altro, il complesso coacervo di obblighi	
	che ne conseguono in capo al soggetto affidatario, la gestione svolta dagli eser-	
	centi le strutture ricettive non può che essere assimilata a quella effettuata da	
	agenti riscuotitori interni, per i quali è prevista l'utilizzazione del modello 21.	
	Non sembra, del resto, che, per questa via, possa essere frustrata l'esigenza	
	dell'ente di conoscere l'esatto ammontare dell'imposta dovuta (e, di converso,	
	i volumi dell'evasione/elusione) poiché informazioni circa il numero delle pre-	
	senze, qualora ne fosse omessa la comunicazione da parte del gestore e, co-	
	munque, ai fini dei dovuti controlli sulle presenze dichiarate, possono essere	
	acquisite innanzitutto grazie ai dati che i gestori debbono fornire agli enti locali	
	ai sensi dei regolamenti sull'imposta di soggiorno e, a decorrere dal 2020,	
	20	

	anche mediante ulteriori canali.	
	Infatti, l'art. 13- <i>quater</i> , comma 2, del decreto-legge 30.4.2019, n. 34 (<i>Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi</i>), convertito, con modificazioni, nella legge 28.6.2019, n. 58, prevede che	
	i dati risultanti dalle comunicazioni di cui all'articolo 109, comma 3, del testo	
	unico delle leggi di pubblica sicurezza, di cui al regio decreto 18.6.1931, n.	
	773, sono forniti dal Ministero dell'interno, in forma anonima e aggregata per	
	struttura ricettiva, all'Agenzia delle entrate, che li rende disponibili, anche a	
	fini di monitoraggio, ai comuni che hanno istituito l'imposta di soggiorno.	
	Il D.M. 11.11.2020, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Ita-	
	liana n. 299 del 2.12.2020, ha individuato i criteri, i termini e le modalità per	
	la fornitura da parte del Ministero dell'interno dei dati risultanti dalle comu-	
	nicaioni dei gestori di strutture ricettive stabilendo che gli stessi, resi disponi-	
	bili all'Agenzia delle entrate, sono messi a disposizione dei comuni che hanno	
	istituito l'imposta di soggiorno mediante il portale SIATELV2-Puntofisco.	
	Il citato art. 13- <i>quater</i> del d.l. n. 34/2019 prevede inoltre, al comma 4, che	
	presso il Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo è istituita	
	una banca di dati delle strutture ricettive che, per le esigenze di contrasto dell'e-	
	vasione fiscale e contributiva, è accessibile all'Amministrazione finanziaria e	
	agli enti creditori per le finalità istituzionali.	
	Con D.M. 29.9.2021, n. 161, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repub-	
	blica Italiana n. 273 del 16.11.2021, sono stabilite le modalità di realizzazione	
	e di gestione della banca di dati delle strutture ricettive e le modalità di accesso,	
	tra l'altro, alle informazioni ivi contenute di cui si prevede la pubblicazione sul	
	sito istituzionale del Ministero del turismo e l'accessibilità agli utenti previa	
	21	

	registrazione.	
	Infine, il D.M. 7.1.2013 (<i>Disposizioni concernenti la comunicazione alle au-</i>	
	<i>torità di pubblica sicurezza dell'arrivo di persone alloggiate in strutture ricet-</i>	
	<i>tive</i>), modificato con D.M. 16.9.2021, all'art. 4-bis, comma 1, prevede la con-	
	servazione per cinque anni dei dati degli alloggiati, inseriti e inviati dai gestori	
	alla questura territorialmente competente mediante un sistema <i>web</i> secondo le	
	disposizioni del precedente art. 2, comma 1.	
	Deve, poi, tenersi nel debito conto la funzione della parifica.	
	Il codice di giustizia contabile prevede una fase di controllo amministrativo	
	propedeutica al deposito del conto, della quale è <i>dominus</i> il responsabile del	
	procedimento e nel cui ambito il conto presentato dall'agente contabile deve	
	essere parificato, ovvero dichiarato regolare e conforme alle proprie scritture	
	da parte dell'amministrazione. Ciò comporta l'obbligo per quest'ultima di	
	adottare le opportune misure organizzative e contabili per rendere tracciabili e	
	riscontrabili tutte le operazioni di gestione, in carico e scarico, onde consentire	
	l'emersione di eventuali irregolarità del conto. Una volta parificato, il conto	
	giudiziale, unitamente alla relazione degli organi di controllo interno, è depo-	
	sitato presso la sezione giurisdizionale territorialmente competente per il rela-	
	tivo giudizio nel quale, come sopra accennato, ad una prima fase, con finalità	
	istruttoria e a cognizione sommaria, priva di un effettivo contraddittorio con	
	l'agente contabile, ne segue una eventuale e propriamente processuale.	
	Con riferimento ai controlli necessari alla parifica, la giurisprudenza contabile	
	ha chiarito che “ <i>non può dirsi conforme allo spirito della norma un controllo</i>	
	<i>basato sulle sole scritture o documenti contabili prodotti dall'agente contabile</i>	
	<i>stesso; la “parifica” non si esaurisce, infatti, in un semplice controllo di</i>	
	22	

coerenza “interna” del conto rispetto ai relativi giustificativi formati e custoditi dal contabile, ma è finalizzata ad attestare che la rendicontazione della gestione, resa dal contabile, è coerente con le risultanze contabili e documentali “esterne” in possesso dell’amministrazione. In altri termini, la parifica presuppone la possibilità di svolgere una sorta di controllo incrociato tra i dati contabili forniti dall’agente e quelli ricavabili dalle (distinte) scritture dell’amministrazione, ed ovviamente confrontando la documentazione e le scritture (riepiloghi mensili, ricevute di versamento ecc.) propedeutiche alla presentazione del conto giudiziale con quanto risultante dalla contabilità dell’ente (reversali d’incasso, versamenti in tesoreria e relative scritture). In quest’ottica, è imprescindibile che l’ente locale (anche nell’ambito del complesso sistema di controlli interni di cui, in base alla più recente normativa esso è tenuto a dotarsi) si ponga in condizioni di poter effettuare detta forma di vaglio, anche mediante idonee tecniche di campionatura” (cfr., Sez. Sicilia, n. 432/2020).

4. Alla luce di tutte le suesposte considerazioni, il conto oggi esaminato appare completo e non bisognevole di essere ricompilato con la determinazione del tributo accertato.

Un approccio sostanzialistico induce, infatti, a concludere, da un lato, che, nel caso concreto, come è dimostrato dall’avvenuta parifica, l’ente abbia potuto disporre di sufficienti e adeguati elementi per verificare compiutamente la gestione dell’imposta di soggiorno da parte del “Camping Villaggio Turistico Arenella” e, dall’altro, che l’odierno giudizio sia idoneo a realizzare quell’accertamento (del versamento del riscosso e non già dell’esazione del dovuto) che connota, esaurendone al contempo la funzione, il giudizio di conto,

finalizzato a far emergere eventuali ipotesi di responsabilità contabile.

5. Si reputa, infine, che ulteriori argomenti di portata generale a sostegno dell'idoneità del mero conto di cassa a rappresentare compiutamente la gestione dell'imposta di soggiorno siano ricavabili dalla novella del 2020.

L'attribuzione della qualifica di responsabili d'imposta agli esercenti le strutture ricettive, sebbene non ne abbia eliso la concorrente qualità di agenti contabili, richiede di distinguere l'obbligo, di natura tributaria, di pagare l'imposta, ove non vi abbiano provveduto i soggetti "percossi" (gli ospiti), da quello di riscuotere la stessa e riversarla nelle casse dell'ente locale, nascente dal rapporto di servizio che si instaura con il medesimo attraverso le previsioni del regolamento comunale che istituisce e disciplina il tributo.

In virtù di tali obblighi il gestore è, dunque, contemporaneamente, da un lato, responsabile d'imposta e, dall'altro, esattore per conto dell'erario.

Nella prima di dette qualità, come questa Corte ha già avuto modo di evidenziare, l'albergatore è coinvolto *“ope legis al fine di assicurare il soddisfacimento della pretesa tributaria, con funzione di rafforzamento della garanzia patrimoniale e di tutela del credito (...)”* assicurando *“una solidarietà passiva meramente <dependente> e <successiva>, al realizzarsi della fattispecie collaterale eventuale (...) derivante dal mancato versamento del dovuto da parte dell'obbligato principale, individuato nell'ospite della struttura ricettiva, che in via esclusiva pone in essere il presupposto del tributo”* (Sez. Liguria, n. 1/2022 cit.).

Finché non vengano corrisposte, le somme dovute dagli ospiti o dal gestore appartengono al patrimonio dei medesimi e non già a quello dell'ente locale.

Non si configura, in tal caso, un maneggio di denaro pubblico e,

	conseguentemente, nemmeno l’obbligo di presentazione del conto giudiziale.	
	In siffatta evenienza, l’eventuale mancato pagamento dell’imposta da parte degli obbligati, in via principale o successiva, è sanzionato alla stregua di un inadempimento tributario.	
	Diversamente, una volta riscosse, le somme dovute diventano denaro pubblico e il gestore, come esattore, acquisisce la qualità di agente contabile. Egli è perciò tenuto alla presentazione del conto giudiziale, assoggettato al giudizio di conto e, al ricorrere dei relativi presupposti, anche destinatario dell’azione risarcitoria, qualora se ne prospetti una responsabilità amministrativa per danno erariale da mancata entrata.	
	In sostanza, la qualifica di responsabile d’imposta obbliga il gestore ad intervenire in caso di inadempimento dell’ospite e viene in evidenza soprattutto nella fase patologica del rapporto tributario mentre la qualifica di agente contabile che riceve denaro destinato a finalità pubbliche lo obbliga a versare quanto riscosso e assume rilievo nella fase fisiologica dell’imposizione tributaria restando concorrenti i diversi rimedi da attivare nei confronti del responsabile d’imposta/agente contabile in caso di mancato versamento del dovuto, con l’unico limite del rispetto del principio del “ <i>ne bis in idem</i> ” (conforme, Sez. Liguria n. 1/2022 cit., la quale ha statuito che “ <i>Se, da un lato, in base ai principi in materia di responsabilità contabile, la qualifica di agente contabile sancisce la responsabilità del gestore per quanto riscosso, dall’altro, la qualifica di responsabile d’imposta consente di porre direttamente a carico del medesimo anche il non riscosso</i> ”).	
	Non può trascurarsi di considerare, inoltre, che a decorrere dall’anno d’imposta 2020 l’indicazione, per ciascun trimestre, dell’imposta applicata a notte (in	
	25	

	misura intera e ridotta), così come del numero delle presenze (a tariffa ordinaria, esenti o a cui spetta la riduzione), è contenuta nella dichiarazione telematica che i gestori sono obbligati a presentare entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto impositivo, ai sensi dell'art. 4, comma 1-ter del d.lgs. 23/2011.	
	Il Collegio ritiene, dunque, conclusivamente, che il conto giudiziale dell'imposta di soggiorno debba essere presentato alla stregua del modello 21 approvato con d.P.R. n. 194/1996 e che nel medesimo non sia necessario indicare anche la voce relativa all'accertamento delle entrate da riscuotere.	
	6. Questa Sezione ha già osservato che <i>“La responsabilità contabile, quanto ad elementi costitutivi, a prescindere dalla specificità delle obbligazioni che incombono su coloro che hanno maneggio di beni e valori di pubblica pertinenza, si modella sullo stesso paradigma che caratterizza la c.d. responsabilità amministrativa (Corte cost., n. 371/1998) e richiede dunque quale elemento indefettibile la verifica di un danno a carico delle finanze pubbliche. A questa prospettiva si raccorda l'art. 149, c. 3, del codice di giustizia contabile, a mente del quale il giudice, quando non pronuncia discarico, liquida il debito dell'agente e dispone, ove occorra, la rettifica dei resti da riprendersi nel conto successivo, ovvero dichiara l'irregolarità della gestione contabile. Sulla distinzione tra discarico/non discarico e regolarità/non regolarità questa Corte si è ripetutamente espressa, osservando che il non discarico è la conseguenza di un ammanco, al cui ripiano il contabile deve essere condannato. La declaratoria di irregolarità, invece, può essere ricondotta alla mera inosservanza di requisiti formali del conto (Sez. II, n. 256/2020). Pertanto, è stato rimarcato che il riscontro della irregolarità del conto non ne</i>	
	26	

	<i>preclude l'autonoma declaratoria, pur in mancanza di una contestuale pro-</i>	
	<i>nuncia di condanna a carico del contabile nei cui confronti non sono state</i>	
	<i>rilevate ipotesi di ammanco o di irregolarità della gestione di natura non for-</i>	
	<i>male (Sez. Liguria, n. 78/2023; Sez. Sicilia, n. 637/2019; Sez. Trento, n.</i>	
	<i>42/2013; Sez. Piemonte, n. 10/2008)'' (vedi, Sez. Liguria, n. 101/2023)</i>	
	Nel caso che ne occupa, il conto oggetto del presente giudizio è irregolare per-	
	ché non è stato presentato dal gestore della struttura ricettiva al Comune di	
	Deiva Marina né nel termine stabilito dall'art. 139 c.g.c. né in quello assegnato	
	con il decreto n. 13 del 6.9.2022.	
	Cionondimeno, considerato che il medesimo conto, parificato e corredato della	
	relazione dell'organo di revisione, chiude in pareggio e tenuto conto altresì del	
	comprovato avvenuto versamento dell'imposta di soggiorno riscossa per gli	
	anni 2019, 2020, 2021, sussistono i presupposti per pronunciare il discarico	
	dell'agente contabile relativamente all'annualità 2019, non residuando debiti a	
	suo carico accertabili nell'ambito del giudizio di conto.	
	Eventuali omesse esazioni dell'imposta dovuta nell'annualità di riferimento,	
	attendendo alla sfera tributaria in virtù della novella legislativa, sono, come	
	sopra argomentato, estranee alla giurisdizione di questa Corte.	
	La natura processuale del giudizio di conto impone la statuizione sulle spese.	
	Nelle ipotesi di fissazione dell'udienza di discussione si applicano, infatti, tutti	
	i principi della giurisdizione contenziosa con conseguente operatività del det-	
	tato generale dell'art. 31 c.g.c. (con l'esclusione della disposizione del secondo	
	comma, concernente i soli giudizi di responsabilità).	
	Avendo il contabile reso necessaria la celebrazione del processo, a causa della	
	mancata presentazione del conto, le spese di giustizia si liquidano come in	
	27	

	dispositivo, in applicazione del principio della soccombenza virtuale (confor-	
	memente, Sez. Emilia-Romagna, n. 104/2022 e Sez. Marche, n. 67/2023).	
	Ai sensi dell’art. 141, comma 6, c.g.c., l’agente contabile inadempiente deve,	
	altresì corrispondere al Comune di Deiva Marina le spese per la compilazione	
	d’ufficio del conto dell’annualità 2019, le quali, in mancanza di quantifica-	
	zione da parte dell’ente, sono equitativamente liquidate come in dispositivo.	
	P.Q.M.	
	La Corte dei conti, Sezione giurisdizionale per la Regione Liguria, definitiva-	
	mente pronunciando	
	DICHIARA IRREGOLARE	
	il conto n. 80400, redatto d’ufficio, relativo alla riscossione e gestione dell’im-	
	posta di soggiorno da parte dell’agente contabile Valentina BARBIERI, in qua-	
	lità di rappresentante legale <i>pro tempore</i> del “Camping Villaggio Turistico	
	Arenella” nell’anno 2019,	
	DISCARICA	
	l’agente contabile per sopravvenuta regolarizzazione dei versamenti relativi	
	all’imposta riscossa nelle annualità 2019, 2020 e 2021,	
	CONDANNA	
	l’agente contabile al pagamento delle spese di giustizia liquidate dal funziona-	
	rio di segreteria con nota in calce alla sentenza,	
	LIQUIDA	
	equitativamente in euro 150,00 (centocinquanta/00) le spese a carico	
	dell’agente contabile da corrispondere al Comune di Deiva Marina per la com-	
	pilazione d’ufficio del conto giudiziale dell’annualità 2019.	
	Manda alla Segreteria per gli adempimenti di rito.	
	28	

Così deciso in Genova, nella camera di consiglio del 1.2.2024.

L'Estensore

Il Presidente

(Adriana Del Pozzo)

(Emma Rosati)

F.to digitalmente

F.to digitalmente

Depositato in Segreteria il 20 marzo 2024

- Il Direttore della Segreteria

Elena Asta

F.to digitalmente

Ai sensi dell'art. 31, comma 5,
del D. Lgs. 26 agosto 2016 n.

174, le spese di giustizia del
presente giudizio, sino a
questa decisione, si liquidano
in € 360,62 (euro
Trecentosessanta/62).

Genova, 20 marzo 2024

Il Direttore della Segreteria

Elena Asta

F.to digitalmente