



SENT. n. 60/2024

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE REGIONALE PER LA LIGURIA

Composta dai signori magistrati:

Alessandro BENIGNI

Presidente f.f.

Antonino GRASSO

Consigliere

Adriana DEL POZZO

I° Referendario

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di conto iscritto al n. **21421** del registro di segreteria, nei confronti

di CASA MARINA S.R.L., con sede in Loano (SV), via Aurelia n. 18 (C.F. e

P. IVA: 01409140090) in persona dell'amministratore unico e legale rappre-

sentante Francesco MARCHESIN, nato a Dueville (VI) l'11.3.1949 e ivi resi-

dente, Via Casoni n. 22 (C.F.: MRCFNC49C11D379Z), rappresentata e difesa,

giusta procura in atti, dall'avv. Ferdinando Acqua Barralis (C.F.:

CQBFDN61S19I480S), con domicilio eletto in Finale Ligure, Piazza Vittorio

Emanuele II n. 14, indirizzo di posta elettronica certificata: [ferdinando.acqua-](mailto:ferdinando.acqua-barralis@ordineavvocatisv.it)

barralis@ordineavvocatisv.it

Esaminati gli atti ed i documenti tutti della causa.

Uditi, nella pubblica udienza del 30 maggio 2024, il relatore, cons. An-

tonino Grasso, e il Pubblico ministero, in persona del S. Procuratore generale

dott.ssa Simona Desi.

	Ritenuto in	
	FATTO	
	Con relazione depositata il 29.9.2023 il magistrato istruttore i conti ha	
	deferito all'esame collegiale, ai soli fini della declaratoria di irregolarità e	
	dell'eventuale successivo discarico, il conto giudiziale n. 46527 reso	
	dall'agente contabile Casa Marina Srl., rappresentata da MARCHESIN Fran-	
	cesco, relativo alla riscossione e al versamento dell'imposta di soggiorno -pe-	
	riodo gennaio-dicembre 2018, relativamente alla struttura ALBERGO	
	RESIDENCE MIRAFIORI, in Loano (SV).	
	A tal fine ha premesso che: l'art. 4 del d.lgs. n. 23/2011 ha introdotto	
	la possibilità per i comuni capoluogo, le unioni di comuni nonché i comuni	
	inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte, di istituire,	
	con deliberazione del consiglio comunale, un'imposta di soggiorno a carico di	
	coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio; con	
	delibera del Consiglio comunale del 6 dicembre 2017, n. 41, il Comune di	
	Loano ha istituito l'imposta di soggiorno e approvato il relativo regolamento,	
	da ultimo modificato con deliberazione del CC del 30 dicembre 2020, n. 54;	
	l'art. 93, comma 2, del d.lgs. n. 267/2000 ("TUEL") dispone che "il tesoriere	
	ed ogni altro agente contabile che abbia maneggio di pubblico denaro o sia	
	incaricato della gestione dei beni degli enti locali, nonché coloro che si ingeri-	
	scono negli incarichi attribuiti a detti agenti devono rendere il conto della loro	
	gestione e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti secondo le	
	norme e le procedure previste dalle leggi vigenti"; i titolari di struttura ricettiva,	
	relativamente alla riscossione dell'imposta di soggiorno, sono agenti contabili	
	tenuti alla resa del conto giudiziale. Ha quindi osservato che: il conto giudiziale	
	2	

	si sostanzia nel documento contabile contenente la dimostrazione numerica de-	
	scrittiva 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; il giudizio si incar-	
	dina per effetto del deposito del conto presso la Segreteria della Sezione, che	
	costituisce l'agente in giudizio; l'oggetto del giudizio è il conto dell'agente	
	contabile, strumento che consente di accedere al "rapporto gestorio", al fine di	
	accertare la posizione debitoria nei confronti dell'Amministrazione; la rela-	
	zione del giudice designato sul conto giudiziale conclude "o per il discarico	
	del contabile, qualora il conto chiuda in pareggio e risulti regolare, o per la	
	condanna del medesimo a pagare la somma di cui il relatore lo ritenga debitore,	
	ovvero per la rettifica dei resti da riprendersi nel conto successivo, per la de-	
	claratoria di irregolarità della gestione contabile, ovvero per gli altri provvedi-	
	menti interlocutori o definitivi che il relatore giudichi opportuni" (art. 145, co.	
	4, c.g.c.); qualora il conto chiuda in pareggio e risulti regolare, il giudice desi-	
	gnato deposita la relazione nella quale propone il discarico del contabile (art.	
	146, co. 1, c.g.c.). Con specifico riferimento al conto <i>de quo</i> ha riferito che: in	
	data 3 luglio 2019, è stato depositato il conto in oggetto; con nota istruttoria	
	prot. n. 137 del 14 dicembre 2020 sono stati richiesti ulteriori documenti. In	
	particolare, la determina o relazione di parifica e la relazione dell'organo di	
	controllo interno; con nota prot. arrivo n. 7584 del 29 dicembre 2020, l'Am-	
	ministrazione ha trasmesso la determinazione dirigenziale n. 1083/2020, di in-	
	tegrazione della determinazione n. 259/2019 di parifica, nonché la relazione	
	del revisore al rendiconto 2018 approvato con deliberazione di Consiglio co-	
	munale n. 11 del 29 aprile 2019 (poi integrata in data 29 dicembre 2020). Nel	
	3	

	merito ha rilevato che: il conto in epigrafe si presenta lacunoso, non riportando	
	in modo congruente il carico e lo scarico dell'agente contabile. Questo preclu-	
	dere la possibilità di evincere se sia stata o meno versata l'intera imposta di	
	soggiorno riscossa e di escludere eventuali responsabilità. Sotto questo profilo,	
	rileva altresì l'assenza di bollettari o ricevute. Pertanto, malgrado la parifica-	
	zione del Comune e sebbene non constino ammanchi, il conto in esame si pre-	
	senta irregolare. Ha quindi deferito il conto giudiziale in epigrafe all'esame	
	collegiale, ai soli fini della declaratoria di irregolarità e delle valutazioni sot-	
	tese al successivo discarico.	
	Con memoria depositata il 10.5.2024 ha svolto la propria difesa scritta	
	l'agente contabile. A tal riguardo ha dedotto che, ai sensi dell'art.17, comma	
	2, del regolamento comunale, approvato con deliberazione c.c. n. 41 del Co-	
	mune di Loano del 6.12.2017, per il primo anno (2018) in via transitoria era	
	stata prevista la applicazione della imposta solo per i mesi di luglio ed agosto.	
	Dall'esame della documentazione analitica depositata (ricevute fiscali) (prod.	
	n. 3, 3bis e 5) risulterebbe la piena corrispondenza e congruenza delle somme	
	riscosse e versate, tenuto conto in particolare, delle dimensioni, caratteristiche	
	e capienza della struttura ricettiva e del periodo di imposizione limitato alle	
	due mensilità estive. Dalle stesse ricevute fiscali risulterebbe il carico della	
	imposta e dalla dichiarazione riassuntiva (conto di gestione) risulterebbe lo	
	scarico della imposta regolarmente ed integralmente versata. La documenta-	
	zione, come integrata in questa sede, risulterebbe pertanto del tutto sufficiente	
	a dissipare ogni dubbio, a fronte della assoluta mancanza di previsioni ed istru-	
	zioni normative e/o regolamentari circa la modalità di rendicontazione a carico	
	del gestore, che ha adempiuto agli obblighi, nella prima applicazione della	
	4	

	normativa, in piena buona fede e correttezza, tanto è vero che non sono stati	
	contestati ammanni. Ha concluso per la declaratoria di esclusione di respon-	
	sabilità.	
	Con atto depositato l'8 maggio 2024 ha concluso il Pubblico ministero,	
	soffermandosi sulla perdurante provvista di giurisdizione della Corte a cono-	
	scere le controversie <i>de quibus</i> , come da ultimo ribadito dalla giurisprudenza	
	anche della Sezione. Nel merito, ha rilevato che il conto giudiziale “ <i>deve com-</i>	
	<i>prendere il carico, lo scarico e i resti da esigere, l'introito, l'esito e la rima-</i>	
	<i>nenza</i> ” (artt. 616 e 621 del r.d. 23 maggio 1924, n. 827). Di conseguenza, è	
	necessario che il predetto documento indichi non solo le entrate riscosse a ti-	
	tolo di imposta di soggiorno e versate al Comune (gestione di cassa), ma anche	
	quelle che, ai sensi del relativo regolamento comunale, risultano da riscuotere	
	in base all'entità capitaria del tributo e alle effettive presenze dei clienti nella	
	struttura, tenuto conto delle eventuali esenzioni ed agevolazioni (conto “di di-	
	ritto”). Il conto presentato dall'odierno agente contabile sarebbe reso in una	
	forma tale da non consentire l'emersione della consistenza di cassa necessaria	
	ai fini della corretta compilazione del conto giudiziale. Conclude pertanto per	
	la declaratoria di irregolarità del conto, con ordine all'agente contabile “ <i>di re-</i>	
	<i>digere nuovamente il conto della riscossione dell'imposta di soggiorno, com-</i>	
	<i>prendivo della determinazione del tributo accertato</i> ”.	
	All'udienza pubblica del 30 maggio 2024, il Pubblico ministero insiste	
	come da atti. La difesa dell'agente contabile insiste sull'assenza di danno e	
	richiama la documentazione versata in atti, dalla quale risulterebbe la regola-	
	rità del conto. Il giudizio è stato quindi trattenuto in decisione.	
	Considerato in	
	5	

DIRITTO

1. In via pregiudiziale la Sezione è chiamata a verificare la propria giurisdizione.

L'imposta di soggiorno è stata introdotta (*rectius*: reintrodotta, dopo l'abolizione dell'analogo tributo, per effetto dell'art. 10 del d.l. n. 66/1989) con il d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23 e succ. mod., che, per quanto in questa sede rileva, all'art. 4 ne prevede l'istituzione, con deliberazione del consiglio comunale, a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate nel territorio del comune impositore (co. 1). Chiamata a pronunciarsi sulla portata giurisdizionale delle riferite disposizioni normative, questa Corte ha avuto modo di stabilire che vada riconosciuta la qualifica di agente contabile al soggetto operante presso la struttura ricettiva che, per conto del Comune, incassa da coloro che vi alloggiano l'imposta di soggiorno, con obbligo di riversarla poi all'Ente locale (SS. RR., n. 22/2016/QM). Sul fronte della giurisdizione, la Suprema corte, ha stabilito che il gestore della struttura ricettiva, che per conto del Comune incassa da coloro che vi alloggiano l'imposta di soggiorno con obbligo di riversamento all'Ente locale, maneggia senz'altro denaro pubblico, ed è conseguentemente soggetto alla giurisdizione del giudice contabile (SS.UU., n. 19654/2018). Dopo la riforma introdotta dall'articolo 180, c. 3, del d.l. n.34/2020, convertito in legge n. 77/2020 -a mente della quale i gestori delle strutture ricettive sono stati qualificati responsabili d'imposta- si è posta la questione del permanere della giurisdizione contabile rispetto ai soggetti *de quibus*, questione che non ha trovato univoca posizione nella giurisprudenza. Il quadro non è stato definitivamente chiarito neanche dalla recente pronuncia delle SS.UU. n. 14028/2024. Invero, l'affermazione, dalla stessa svolta, del

	venir meno della giurisdizione contabile, stante le peculiarità della fattispecie	
	sottoposta allo scrutinio di legittimità, si è risolta in un mero <i>obiter dictum</i> ,	
	peraltro nel contesto del permanere della giurisdizione del giudice contabile	
	rispetto al notaio che, riscossore <i>ex lege</i> delle somme sottoposte a tassazione,	
	ovvero delle imposte dovute in conseguenza degli atti rogati, ne diviene depo-	
	sitario ed è perciò tenuto al versamento delle medesime, costituenti pecunia	
	pubblica, all'Amministrazione, altrimenti rispondendone per danno erariale	
	(Cass., V, n. 12759/2016). In continuità con la giurisprudenza di questa Se-	
	zione (sentenze nn. 31 e 32 del 2024), osserva allora il Collegio che, pur a	
	seguito dell'innovazione legislativa circa l'attribuzione in capo al gestore della	
	struttura ricettiva della qualità di responsabile d'imposta, risulta ugualmente	
	confermata la sua qualificazione quale agente contabile e la correlata persi-	
	stenza della giurisdizione contabile. Invero, i gestori di strutture alberghiere	
	maneggiano denaro a destinazione pubblica e sono soggetti ai conseguenti ob-	
	blighi di contabilizzazione, rendicontazione e riversamento delle somme in-	
	troitate, realizzando in questo modo con la P.A. un rapporto di servizio con	
	compiti eminentemente contabili, diverso da quello tributario.	
	2. Ai fini dell'esame del merito, premette il Collegio che il giudizio di	
	conto trova i propri referenti costituzionali negli artt. 81, 97, 100 e 103 della	
	Carta, ed è posto a garanzia della correttezza e della trasparenza delle pubbli-	
	che gestioni, sub specie della tutela dell'interesse oggettivo alla regolarità di	
	gestioni finanziarie e patrimoniali (Corte cost., n. 114/1975). In questo quadro,	
	è stato affermato il carattere indefettibile della responsabilità contabile e del	
	giudizio con il quale essa viene fatta valere (Corte cost., n. 110/1970). La re-	
	sponsabilità contabile, quanto ad elementi costitutivi, a prescindere dalla	
	7	

	specificità delle obbligazioni che incombono su coloro che hanno maneggio di	
	beni e valori di pubblica pertinenza, si modella sullo stesso paradigma che ca-	
	ratterizza la c.d. responsabilità amministrativa (Corte cost., n. 371/1998) e ri-	
	chiede dunque quale elemento indefettibile la verifica di un danno a ca-	
	rico 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 pro-	
	nuncia 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 regola-	
	rità/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	
	preclude l'autonoma declaratoria, pur in mancanza di una contestuale pronun-	
	cia di condanna a carico del contabile nei cui confronti non sono state rilevate	
	ipotesi di ammanco o di irregolarità della gestione di natura non formale (Sez.	
	Liguria, n. 78/2023; Sez. Sicilia, n. 637/2019; Sez. Trento, n. 42/2013; Sez.	
	Piemonte, n. 10/2008).	
	3. Tanto premesso, osserva il Collegio che il conto giudiziale si sostan-	
	zia 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, sulla base della documentazione probatoria inerente all'at-	
	tività svolta, la sfera di responsabilità dell'agente contabile nei confronti	
	dell'amministrazione (Sez. Liguria, n. 60/2023). Nel caso di specie, il conto è	
	8	

stato parificato dal Comune. Tuttavia, sebbene non risultino ammanchi, il conto non riporta in modo congruente il carico e lo scarico dell'agente contabile. Considerato che il giudizio attiene alla regolarità del documento contabile *ab initio* formato, deve essere dichiarata l'irregolarità del conto giudiziale in epigrafe.

Non può invece trovare accoglimento l'ulteriore domanda della Procura volta ad ottenere l'ordine nei confronti dell'agente contabile “*di redigere nuovamente il conto della riscossione dell'imposta di soggiorno, comprensivo della determinazione del tributo accertato*”. L'ambito della pronuncia giudiziale che definisce il giudizio sul conto è infatti delineato in modo preciso dal legislatore. In particolare, l'accertamento che i conti furono saldati o si bilanciano in favore dell'agente apre al discarico del medesimo e, ove occorra, alla liberazione della cauzione e alla cancellazione delle ipoteche; al mancato discarico segue la liquidazione del debito dell'agente e, ove occorra, la rettifica dei resti da riprendersi nel conto successivo; in ipotesi di ammanco o di perdita accertata, il collegio pronuncia condanna alla restituzione delle somme mancanti e alla alienazione della cauzione; infine, al di fuori delle ipotesi di ammanchi, il collegio dichiara l'irregolarità della gestione contabile (art. 149, commi 2-3-4, c.g.c.). Alla stregua delle suddette disposizioni di legge, il *petitum* della domanda del Procuratore regionale risulta pertanto *in parte qua* inammissibile.

4. In ordine ai profili di responsabilità, deve darsi atto che la Relazione dell'istruttore non riferisce circa l'esistenza di ammanchi. Dal canto suo, il Requirente non ha sollecitato pronunce di condanna al risarcimento o a restituzioni. Tanto rilevato, osserva il Collegio che le irregolarità contabili non danno

	luogo a liquidazione di debito a carico dell'eonomo tutte le volte che non si	
	configuri un danno effettivo a carico dell'amministrazione (Sez. Liguria, nn.	
	70/2022; 37/2023). Sulla scorta della documentazione acquisita in atti, il Col-	
	legio, fermo restando che le anomalie riscontrate ostano all'approvazione del	
	conto, ritiene che possa limitare la propria pronuncia alla dichiarazione di irre-	
	golarità del conto.	
	Le spese di giudizio possono essere compensate stante la mancanza di	
	un danno risarcibile.	
	PQM	
	la Corte dei conti, Sezione giurisdizionale regionale per la Liguria, de-	
	finitivamente pronunciando, accerta e dichiara l'irregolarità del conto giudi-	
	ziale in epigrafe.	
	Spese compensate.	
	Manda alla Segreteria della Sezione per i successivi adempimenti.	
	Così deciso in Genova, nella camera di consiglio del 30 maggio 2024	
	L'EstensoreIl Presidente f.f.	
	Antonino GrassoAlessandro Benigni	
	Depositato in Segreteria il 28 giugno 2024	
	per Il Direttore della Segreteria	
	Il Funzionario Amm.vo	
	(Dott. Luca Ughetti)	
	F.to digitalmente	
	10	