204/2026

**REPUBBLICA ITALIANA**

**IN NOME DEL POPOLO ITALIANO**

**LA CORTE DEI CONTI**

**SEZIONE PRIMA GIURISDIZIONALE CENTRALE D'APPELLO**

composta dai magistrati:

| | |
|---|---|
| Enrico TORRI | Presidente |
| Natale LONGO | Consigliere |
| Roberto RIZZI | Consigliere |
| Stefania PETRUCCI | Consigliere |
| Beatrice MENICONI | Consigliere relatore |

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

nel giudizio di appello in materia di responsabilità iscritto al n. **61421** del registro di segreteria, promosso da

**- PROCURA REGIONALE** presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Regione Lazio

*- appellante -*

**contro**

**TURNER HOTEL S.R.L.** P.I. 01766061994, in persona del legale rappresentante nella qualità di amministratore unico, sig.ra Tomassina MARIANI, con sede in Roma (RM), via Nomentana 27 -29;

- **MARIANI Tomassina**, quale coautore materiale, nata a Contigliano (RI) il 21/12/1928 – C.F. MRNTSS28T61C969F e residente in Roma;

**e con l'intervento di**

**ROMA CAPITALE** (C.F. 02438750586 - P. IVA 01057861005), in persona del Sindaco e legale rappresentante *pro tempore*, Dott. Roberto Gualtieri, rappresentata e difesa dall'Avv. Enrico Maggiore (C.F. MGGNRC70E09H501Z) dell'Avvocatura Capitolina, in virtù di procura generale alle liti per atto Notaio Marco Forcella rep. 23829 del 21.04.2026, e presso lo stesso elettivamente domiciliata in Roma, via del Tempio di Giove n. 21 – fax 06/67102036 – PEC: enrico.maggiore@pec.comune.roma.it;

**per la riforma**

della sentenza n. 731/2023 emessa dalla Corte dei conti, Sezione giurisdizionale per la Regione Lazio, depositata in data 14 novembre 2023,

**VISTO** l'atto di appello;

**ESAMINATI** tutti gli altri atti e documenti di causa;

**UDITI** nella pubblica udienza del 24 settembre 2026, con l'assistenza del Segretario di udienza dott.ssa Rita Maria Dina Cerroni, la relatrice Consigliere Beatrice Meniconi, il V.P.G. Consigliere Luigi D'Angelo per la Procura generale, e l'Avv. Enrico Maggiore per Roma Capitale. Nessuno è comparso per le altre parti in causa.

**Svolgimento del processo**

**1.** Con la sentenza gravata la Sezione giurisdizionale per la Regione Lazio ha dichiarato il difetto di giurisdizione della Corte dei conti in favore del giudice tributario con riferimento alla domanda proposta con atto di citazione, depositato in data 30.03.2023 e notificato in data 7.04.2023, dalla Procura contabile nei confronti di TURNER HOTEL S.r.l., in persona del legale rappresentante ed amministratore unico MARIANI Tomassina, gestore della struttura ricettiva TURNER HOTEL, con sede in Roma, e della predetta MARIANI, quale coautore materiale, per l'omesso riversamento al Comune di Roma delle somme riscosse dagli ospiti della struttura ricettiva a titolo di imposta di soggiorno ex art. 4, del d.lgs. n. 23/2011, nel periodo dal I semestre 2011 al IV semestre 2018, per il complessivo importo di euro 311.645,04, oltre accessori.

Il giudice di primo grado, riassunta la vicenda originata dalla segnalazione del Dipartimento Risorse Economiche del Comune di Roma, si è pronunciato sulla questione preliminare della giurisdizione e, aderendo al più recente orientamento della Sezione riferito allo *ius superveniens* di cui all'art. 180 del d.l. n. 34/2020, convertito nella legge n. 77/2020, ha ritenuto di declinare la giurisdizione poiché "*la nuova disciplina relativa al ruolo assunto dal gestore di* "responsabile di 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. n. 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*)", e ciò sulla considerazione che "*la norma interpretativa citata non è intervenuta direttamente sulla giurisdizione, ma ha operato diversamente riqualificando il rapporto giuridico sostanziale intercorrente tra albergatore ed erario, anche per i casi verificatisi prima del 19 maggio 2020, attribuendo espressamente all'albergatore la qualifica di responsabile d'imposta (cioè debitore della stessa), con la conseguenza di mutare l'obbligazione contabile (riversamento dell'imposta riscossa per conto dell'ente) in una obbligazione tributaria (pagamento dell'imposta in proprio)*".

**2**. Con atto di appello, ritualmente notificato, la Procura territoriale, dopo aver ricostruito i fatti che hanno originato l'apertura della vertenza e l'interesse concreto ad impugnare i capi della sentenza indicati, l'ha censurata per:

**1. "*Violazione e falsa applicazione di legge (art. 74 r.d. n. 2440 del 1923; art. 178 del r.d. n. 827 del 1924; art.1, comma 1, L.14 gennaio 1994, n.20; art.52 r.d. 12/07/1934, n. 1214) conducente al difetto di giurisdizione della Corte dei conti*",** così declinati in dettaglio:

**a. "*La motivazione oggetto di critica e il primo motivo di gravame: violazione degli artt. 103, co. 2, Cost; art. 74 r.d. n. 2440/1923; art.178 r.d. n. 827/1924; art. 93, co. 2, d.lgs. n. 267/2000; All. 4.2 del d.lgs. n. 118/2011*";**

***b. "Il secondo motivo di gravame: error in iudicando. Erronea interpretazione degli artt. 180, co. 3, d.l. n. 34/2020 convertito in l. 17.7.2020 n. 77 e dell'art. 5 quinquies del d.l. 21.10.2021 n. 146, convertito in l. 17.12.2021 n. 215"***

Secondo l'appellante, anche a seguito delle modifiche normative intervenute, il gestore della struttura ricettiva continuerebbe a rivestire la natura di agente contabile, sussistendo sia il maneggio di denaro pubblico che il rapporto di servizio (funzionale), per cui avrebbe errato il primo giudice nel pervenire a conclusioni divergenti dalle anzidette, specie con riferimento alle previsioni del Regolamento comunale del Comune di Roma, nella materia in esame.

Secondo l'appellante le norme di riforma, che hanno attribuito all'albergatore la qualità di responsabile di imposta anche per i fatti antecedenti il 19.5.2020 (art. 5-*quinquies* del d.l. 21.10.2021 n. 146), non avrebbero comunque inciso sulla perdurante giurisdizione del giudice contabile, dovendosi ritenere che la qualifica di agente contabile, pur sussistente, "sancisce la responsabilità del gestore per quanto riscosso", mentre la qualifica di "responsabile di imposta consente di porre direttamente a carico del medesimo anche il non riscosso".

Ha concluso per la riforma della sentenza impugnata, con dichiarazione della giurisdizione della Corte dei conti e rinvio al giudice di primo grado in diversa composizione, affinché proceda all'esame del merito.

**3.** Con Ordinanza resa a verbale all'udienza del 6 febbraio 2026 è stata disposta l'integrazione del contraddittorio nei confronti del Comune di Roma Capitale, con prosecuzione del giudizio all'odierna udienza.

**4.** Il Comune di Roma Capitale si è costituito con memoria depositata in data 30 luglio 2026 chiedendo l'accoglimento delle ragioni della Procura

attrice sulla considerazione che "*…già dal momento dell'incasso dell'imposta di soggiorno, il gestore alberghiero sia qualificabile come agente contabile nei confronti del Comune. Ne consegue la piena responsabilità per omessa rendicontazione o versamento del denaro ricevuto a questo titolo. Possono configurarsi gli estremi di una condotta dolosa, ravvisabile nell'intenzionale e protratto inadempimento di riversamento di denaro pubblico riscosso di cui l'agente contabile ha avuto la materiale disponibilità e che non ha mai inteso riversare neppure a seguito delle ingiunzioni dell'ente impositore*."

**5.** All'udienza odierna il rappresentante della Procura generale, pur riferendo dell'orientamento più recente della Corte di cassazione, si è riportato all'atto di appello, considerato che le condotte si sarebbero protratte fino al 2018.

Anche il difensore di Roma Capitale ha insistito per l'accoglimento dell'appello. Nessuno è comparso per le altre parti.

Al termine della discussione la causa è stata trattenuta in decisione.

**Motivi della decisione**

**6.** Il Collegio, preliminarmente, rileva che Turner Hotel S.r.l. e Mariani Tomassina, malgrado la regolarità delle notifiche dell'atto di impugnazione e del d.f.u, non risultano costituiti in giudizio, e pertanto ne deve essere dichiarata la contumacia ai sensi dell'art. 93 del c.g.c.

**7**. La questione all'esame dell'odierno Collegio riguarda la persistenza della giurisdizione della Corte dei conti, negata dal giudice di prime cure in favore della giurisdizione tributaria, con riferimento all'omesso

versamento dell'imposta di soggiorno al Comune di Roma da parte della società TURNER S.r.l., gestore della struttura ricettiva TURNER HOTEL, con sede in Roma, per gli anni dal 2011 al 2018, e ciò pur dopo l'entrata in vigore della norma che ha assegnato all'albergatore la qualifica di "responsabile di imposta", in luogo di quella, tralatizia, di "agente contabile" (art. 180, co. 3, del d.l. cd. rilancio n. 34/2020, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020 n. 77, che ha introdotto il comma 1-*ter* all'art. 4 del d.lgs. n. 23/2011) e della successiva norma di "interpretazione autentica del comma 1-*ter* dell'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23", introdotta dall'art. 5-*quinquies* del d.l. 21.10.2021 n. 146, convertito in l. 17.12.2021 n. 215, per cui il ridetto "comma 1-*ter* dell'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23…si intende applicabile anche ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020", quali quelli di cui si discute.

Secondo l'appellante Procura, malgrado i mutamenti normativi, e la qualifica attribuita dal legislatore di "responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno" (già prevista nell'art. 64, co. 3, del d.P.R. n. 600/1974) persisterebbe comunque, in capo al soggetto che gestisce la struttura ricettiva, la qualifica di agente contabile con riferimento al maneggio di denaro riscosso a titolo di imposta di soggiorno da riversare al Comune di appartenenza, con i connessi obblighi e responsabilità.

Il Collegio reputa non fondato l'atto di appello della Procura contabile.

Occorre, preliminarmente, ricordare che il d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, all'art. 4, dedicato all'imposta di soggiorno, ha disposto che "i comuni capoluogo di provincia, le unioni di comuni nonché i comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte possono istituire, con deliberazione del consiglio, un'imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio…".

La normativa nazionale in tema di imposta di soggiorno, con riguardo a Roma Capitale, ha previsto la facoltà di introdurre la corresponsione di un contributo di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive del Comune di Roma (art. 14, comma 16, lett. e), del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122), per cui il Comune di Roma vi ha dato attuazione, introducendo il suddetto contributo a partire dal 1° gennaio 2011 (Deliberazione del Consiglio comunale n. 67 del 29 luglio 2010 e n. 38 del 22/23 dicembre 2010 e ss.mm.).

La magistratura contabile si è espressa in materia ritenendo che "i *soggetti operanti presso le strutture ricettive, ove incaricati – sulla base dei regolamenti comunali previsti dall'art. 4, comma 3, del D.lgs. n. 23/2011 – della riscossione e poi del riversamento nelle casse comunali dell'imposta di soggiorno corrisposta da coloro che alloggiano in dette strutture, assumono la funzione di agenti contabili, tenuti conseguentemente alla resa del conto giudiziale della gestione svolta*" (SS.RR. in sede giur., sent. n. 22/2016/QM).

Ed anche la Corte di cassazione ha ritenuto sussistente il maneggio di denaro pubblico in capo al gestore della struttura ricettiva, il quale non riversi al Comune l'imposta di soggiorno incassata dai clienti, con conseguente giurisdizione della Corte dei conti (SS.UU. Cass. Ord. n. 19654/2018).

Successivamente, l'art. 180, comma 3, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2020, n. 215, ha introdotto il comma 1-*ter* nel citato art. 4 del d.lgs. n. 23 del 2011, per cui "Il gestore della struttura ricettiva è responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno di cui al comma 1 e del contributo di soggiorno di cui all'art. 14, comma 16, lettera e), del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, con diritto di rivalsa sui soggetti passivi, della presentazione della dichiarazione, nonché degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale…".

E l'art. 64, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973, (recante disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), già definiva la figura del responsabile di imposta, ovvero "*chi, in forza di disposizioni di legge, è obbligato al pagamento dell'imposta insieme con altri, per fatti o situazioni esclusivamente riferibili a questi*", attribuendogli il "*diritto di rivalsa*".

Si è precisato che trattasi di un istituto in virtù del quale, il legislatore, per un insieme di ipotesi eterogenee specificamente disciplinate,

individua un soggetto solidalmente coobbligato con il soggetto passivo dell'imposta, al fine di rendere più agevole la riscossione del tributo e/o di rafforzare la posizione creditoria dell'Amministrazione finanziaria in vista e per l'eventualità che il debitore principale – soggetto passivo dell'imposta – si renda inadempiente.

Per cui, in coerenza con la disciplina relativa al responsabile d'imposta, i titolari delle strutture ricettive devono ritenersi, dunque, obbligati a versare il tributo anche qualora il soggetto che ha alloggiato non abbia loro corrisposto l'ammontare dello stesso, cosicché, in caso di omesso versamento del tributo, il Comune possa rivolgersi anche solo al gestore, pretendendo il pagamento dell'imposta (Corte conti, I Sez. App., sentt. n. 79/2026 e 93/2025).

Proseguendo nella disamina dell'articolato normativo, si osserva che in prosieguo, l'art. 5-*quinquies* del decreto legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215 (entrato in vigore in data 21 dicembre 2021) ha previsto che "il comma 1-*ter* del citato 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*."

Ebbene, la Procura appellante, nell'atto introduttivo del presente giudizio di appello, ha sostenuto che il gestore della struttura ricettiva, anche nell'innovato quadro normativo, continuerebbe a rivestire la natura di "agente contabile", sussistendo, nel caso di specie, sia il maneggio di denaro pubblico che il rapporto di servizio (funzionale), non potendo le modifiche normative incidere sulla perdurante giurisdizione del giudice contabile.

Il Collegio ritiene tuttavia di non poter condividere la tesi anzidetta, ribadita anche nel corso dell'odierna udienza dal rappresentante della Procura generale, alla luce della più recente evoluzione giurisprudenziale.

Il Collegio non ignora che la giurisprudenza contabile, sulla base della nozione di "agente contabile" (come desumibile dall'articolo 178 del regio decreto 23 maggio 1924, n. 827; dall'articolo 93 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e dal par. 4.2 dell'allegato 4.2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118), ha ritenuto che i richiamati mutamenti normativi non avessero *"intaccato il rapporto di servizio intercorrente tra gestore e comune e discendente dagli ulteriori compiti per costoro previsti dall'art. 4, comma 1 ter, d.lgs. n. 23/2011"*, di guisa da permanere la sottoposizione allo statuto della responsabilità amministrativo-contabile (I App., sent. n. 107/2023), in considerazione della persistente qualità di agente contabile del cd. albergatore (I App., sentt. n. 65/2025 e 79/2026).

Le stesse Sezioni Unite della Corte di cassazione avevano ribadito la sussistenza della giurisdizione contabile per mancato riversamento dell'imposta di soggiorno fino al 19 maggio 2020 (data di entrata in vigore dell'art. 180, comma 3, del decreto-legge n. 34/2020), con riguardo ai giudizi promossi dalle Procure contabili antecedentemente al 21 dicembre 2021 (data di entrata in vigore dell'art. 5-*quinquies* del citato decreto-legge n. 146/2021) per il principio della *perpetuatio iurisdictionis*, per cui, ai fini della giurisdizione, non rilevano i mutamenti legislativi, sostanziali o processuali, e dello stato di fatto successivi alla proposizione della domanda, perseguendo l'obiettivo di conservare la giurisdizione del giudice correttamente adito in base alla legge ed ai presupposti esistenti all'epoca della valida instaurazione del rapporto processuale (Cass. Sez. Un., Ord. n. 22963/2025).

Tuttavia, il caso in esame non può essere attratto nella prefata disciplina in quanto l'atto di citazione introduttivo del giudizio di primo grado risale all'anno 2023, ed è dunque successivo all'entrata in vigore dell'art. 180, comma 3, del decreto-legge n. 34/2020 e dell'art. 5-*quinquies* del decreto-legge n. 146/2021, avvenuta in data 21 dicembre 2021, con conseguente inapplicabilità del predetto principio di *perpetuatio iurisdictionis*.

A conforto di quanto detto depone, poi, la più recente giurisprudenza della Corte di cassazione, le cui Sezioni Unite con l'ordinanza n. 1527 depositata in data 23 gennaio 2026, chiamate a pronunciarsi in sede di

regolamento di giurisdizione, per fattispecie analoga a quella in esame, hanno chiarito che: "*a seguito della novella del 2020, l'obbligo dei gestori delle strutture ricettive di versare l'imposta abbia natura esclusivamente tributaria e che ciò determini il venir meno della loro qualifica come agenti contabili, con conseguente attrazione delle liti tra Ente impositore e responsabile d'imposta nella esclusiva sfera della giurisdizione tributaria*".

E ciò in quanto l'espressa qualificazione normativa dell'albergatore quale "*responsabile d'imposta*", ad opera del citato comma 1-*ter,* aggiunto dall'art. 180, comma 3, del d.l. n. 34/2020 all'art. 4 del d.lgs. n. 23/2011, ha fatto venir meno quel "silenzio normativo" che era stato colmato facendo ricorso, ai fini dell'inquadramento giuridico, alla figura dell'agente contabile.

La stessa efficacia retroattiva assegnata alla novella dall'art. 5-*quinquies* del successivo decreto-legge n. 146 del 2021 costituisce un preciso indice della *voluntas legis* di un mutamento di paradigma nei rapporti tra albergatore ed Ente impositore avente un'ampia estensione anche temporale.

Secondo la citata pronuncia "*con la qualifica dell'albergatore come responsabile d'imposta, il legislatore ha sterilizzato il dato del maneggio di denaro pubblico e del connesso obbligo di conto, ponendo a carico del predetto una obbligazione solidale discendente che prescinde del tutto dall'avvenuto versamento dell'imposta ad opera del cliente*", per cui "*la veste di responsabile solidale muta il titolo in base al quale il soggetto risponde verso l'Ente*

*impositore e colloca il rapporto su un piano diverso, spostando il focus dal maneggio del denaro (pubblico) incassato per conto dell'Ente alla responsabilità solidale dell'albergatore per l'intera imposta dovuta dal cliente"…"la novella rappresentata dall'art. 180 del decreto-legge n. 34 del 2020 ha modificato i compiti affidati al gestore della struttura ricettiva nella riscossione del tributo, che da ausiliario dell'Ente locale tenuto alla riscossione è divenuto soggetto responsabile del pagamento dell'imposta e del contributo di soggiorno, con diritto di rivalsa sul fruitore del servizio, secondo lo schema ricavabile dall'art. 64, comma 3, TUIR".* Ed ancora: *"l'obbligazione che grava sul responsabile d'imposta, in quanto solidale "dipendente", partecipa della stessa natura tributaria dell'obbligo che fa carico al soggetto passivo dell'imposta, nel caso di specie gli ospiti della struttura ricettiva; la responsabilità dell'albergatore non è limitata, come invece quella dell'agente contabile, alle somme versate dai clienti e da riversare al Comune, ma è calibrata sull'imposta dovuta dai clienti, a prescindere dall'effettivo pagamento da essi eseguito, e salvo il diritto di rivalsa".*

Con una recente pronuncia questa Sezione ha ritenuto "*condivisibile la ricostruzione, operata dal giudice della giurisdizione, della mens legis della riforma dell'art. 180 del d.l. n. 34/2020, che ha evidentemente inteso sottrarre gli albergatori alle responsabilità prima previste dall'ordinamento penale (delitto di peculato) e anche all'attività delle procure contabili",* non mancando, in ogni caso, di sottolineare che la concorrenza di diverse giurisdizioni si verificava anche precedentemente alla riforma che ha introdotto la qualifica di responsabile di imposta e che la tesi secondo

cui risulterebbe *"sterilizzato"* il dato del maneggio di denaro pubblico e del connesso obbligo di conto *"costituisce un unicum ordinamentale"* poiché chiunque abbia il maneggio di fondi pubblici, anche soltanto in via di fatto, deve ritenersi agente contabile (Corte conti, I Sez. App., sentt. n. 159/2026, 79/2026 e n. 59/2026).

Conclusivamente, il Collegio, restando assorbite tutte le altre questioni, argomentazioni ed eccezioni, le quali vengono ritenute non rilevanti ai fini della decisione, o, comunque, inidonee a sostenere conclusioni di segno diverso, rigetta l'atto di appello e, conseguentemente, conferma l'impugnata sentenza che ha dichiarato il difetto di giurisdizione contabile indicando il giudice tributario come giudice munito di giurisdizione.

Le spese di difesa sono compensate, ai sensi dell'art. 31, comma 3, c.g.c., trattandosi di pronuncia in rito.

**P.Q.M.**

la Corte dei conti, Sezione Prima Giurisdizionale Centrale d'Appello, disattesa ogni contraria istanza, eccezione o deduzione, definitivamente pronunciando sull'appello proposto dalla **Procura regionale presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Regione Lazio** nel giudizio iscritto al n. **61421** del registro di segreteria,

- dichiara la contumacia di Turner Hotel s.r.l. e Mariani Tomassina, ai sensi dell'art. 93 c.g.c.;

- rigetta l'appello, con conseguente integrale conferma della sentenza di primo grado;

- spese compensate.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di competenza.

Così deciso in Roma, all'esito della Camera di consiglio del 24 settembre 2026.

**IL CONSIGLIERE ESTENSORE** **IL PRESIDENTE**

Beatrice MENICONI Enrico TORRI

*Firmato digitalmente* *Firmato digitalmente*

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL 30/09/2026

**IL DIRIGENTE**

Massimo BIAGI

*Firmato digitalmente*