77/2026

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE PRIMA GIURISDIZIONALE CENTRALE D'APPELLO

composta dai seguenti magistrati:

Massimo Lasalvia	Presidente
Aurelio Laino	Consigliere
Donatella Scandurra	Consigliere
Stefania Petrucci	Consigliere relatore
Beatrice Meniconi	Consigliere

ha adottato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di appello in materia di responsabilità, iscritto al n. **61531** del registro di segreteria, promosso da

Procura regionale presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per il Lazio

parte appellante

contro

FRUCI Gianluca (c.f. FRCGLC82D30M208L), nato a Lamezia Terme (CZ) il 30 aprile 1982 e residente in Roma, al viale Ippocrate n. 91, in proprio e nella qualità di legale rappresentate della società GF ROOMS Srl (P.IVA 12144581001), con sede in Roma, alla piazza del Viminale n. 5, rappresentato e

difeso dall'avv. Francesca Romana Fontana, (c.f. FNTFNC74D67H501I, pec: francescaromanafontana@ordineavvocatiroma.org) ed elettivamente domiciliato presso lo studio della stessa, in Roma, alla via Cernaia n. 39, in virtù di procura speciale alle liti, in allegato all'atto di costituzione

parte appellata

e

GF ROOMS SRL (P.IVA 12144581001), con sede in Roma, alla piazza del Viminale n. 5, gestore della struttura ricettiva denominata "HOTEL MOSAIC CENTRAL ROME", sita in Roma, alla piazza del Viminale n. 5, int. 4/6, rappresentata e difesa dall'avv. Francesca Romana Fontana, (c.f. FNTFNC74D67H501I, posta elettronica certificata: francescaromanafontana@ordineavvocatiroma.org) ed elettivamente domiciliata presso lo studio della stessa, in Roma, alla via Cernaia n. 39, in virtù di procura speciale alle liti, in allegato all'atto di costituzione

parte appellata

e

nei confronti del

Comune di ROMA CAPITALE (c.f. 02438750586 - P. IVA 01057861005), in persona del Sindaco e legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'avv. Enrico Maggiore (c.f. MGGNRC70E09H501Z, posta elettronica certificata: enrico.maggiore@pec.comune.roma.it), per procura generale alle liti, per atto del notaio Marco Forcella, rep. 22954 del 9.07.2024 ed elettivamente domiciliato presso gli uffici dell'Avvocatura capitolina, in

Roma, alla via del Tempio di Giove n. 21, in virtù di mandato in calce all'atto di costituzione ed intervento

parte interveniente

avverso

la sentenza n. 123/2024, depositata in data 21 marzo 2024, della Sezione giurisdizionale per la Regione Lazio;

Esaminati gli atti e documenti del giudizio;

Uditi, alla pubblica udienza del 19 marzo 2026, con l'assistenza del segretario di udienza dott.ssa Serena Scippa, il relatore consigliere Stefania Petrucci, il Vice Procuratore generale Arturo Iadecola, in rappresentanza della Procura generale e l'avv. Enrico Maggiore per il Comune di Roma Capitale, parte interveniente.

Non presente l'avv. Francesca Romana Fontana per Fruci Gianluca e la società GF Rooms Srl, parti appellate.

Svolgimento del processo

Con atto di citazione depositato in data 31 maggio 2023, la Procura presso la Sezione giurisdizionale per la Regione Lazio, conveniva in giudizio Fruci Gianluca, in proprio e nella qualità di legale rappresentante della società GF Rooms Srl, gestore della struttura ricettiva denominata "Hotel Mosaic Central Rome", per sentirli condannare, in solido, a titolo di responsabilità contabile, per omesso riversamento, al Comune di Roma Capitale, dell'importo complessivo di euro 57.023,00 dovuto, a titolo di contributo di soggiorno, per il periodo dal IV trimestre 2013 al IV trimestre 2020, con esclusione dell'anno 2019.

L'azione del Requirente contabile traeva origine dalla nota n. QB367869 del 3 aprile 2019 con la quale il direttore del Dipartimento risorse economiche di Roma Capitale segnalava un elenco di soggetti esercenti attività ricettiva che avevano omesso di riversare all'Ente il contributo di soggiorno riscosso dai clienti occasionali.

Con sentenza n. 123/2024, depositata in data 21 marzo 2024, la Sezione giurisdizionale regionale della Corte dei conti per il Lazio dichiarava il difetto di giurisdizione della Corte dei conti, in favore del Giudice tributario.

Avverso la su richiamata sentenza n. 123/2024, con ricorso ritualmente notificato, proponeva appello il Procuratore regionale per il Lazio dolendosi, con il primo motivo di impugnazione, per *error in iudicando*, illegittima disapplicazione di norme e violazione degli articoli 103, comma 2, Cost; 74 del r.d. n. 2440/1923; 178 del r.d. n. 827/1924; 93, comma 2, del d.lgs. n. 267/2000 e dell'allegato 4.2 del d.lgs. n. 118/2011.

Secondo la prospettazione attorea, il gestore della struttura ricettiva, anche nell'innovato quadro normativo introdotto dall'art. 180, comma 3, del decreto-legge n. 34/2020 che lo qualifica responsabile di imposta, continuerebbe a rivestire la natura di agente contabile, sussistendo sia il maneggio di danaro pubblico che il rapporto di servizio funzionale, elementi che risulterebbero confermati dai regolamenti comunali, approvati con le deliberazioni consiliari n. 38/2010, n. 44/2014, n. 32/2018, n. 29/2021 e con deliberazione del Commissario straordinario n. 14/2016.

Da tanto conseguirebbe, ad avviso del Requirente, una nozione allargata di agente contabile, coerente con la forza espansiva dell'art. 103 della

Costituzione e ribadita dalla giurisprudenza delle Sezioni Unite della Corte di cassazione.

Con il secondo motivo di gravame, il Procuratore regionale appellante lamenta *error in iudicando,* erronea interpretazione dell'art. 180, comma 3, del d.l. n. 34/2020, convertito nella legge n. 77/2020 e dell'art. 5 *quinquies* del d.l. n. 146/2021, convertito nella legge n. 215/2021, per aver la sentenza gravata erroneamente ritenuto l'incompatibilità dell'acquisizione della qualità di responsabile di imposta con gli obblighi cui è tenuto l'agente contabile.

Ad avviso della Procura regionale, le modifiche normative appena richiamate non inciderebbero sulla perdurante giurisdizione del Giudice contabile, non mutando la ricostruzione giuridica elaborata dalle Sezioni unite della Corte di cassazione, dalle Sezioni Riunite di questa Corte con la pronuncia n. 22/2016/QM e dalla giurisprudenza di appello, essendo stata reputata irrilevante la natura di sostituto di imposta o di responsabile di imposta dei gestori delle strutture ricettive.

Aggiunge l'appellante Procuratore regionale che le qualifiche di responsabile d'imposta e di agente contabile assolverebbero ad una duplice diversa funzione: la prima imporrebbe al responsabile di intervenire in una fase patologica del rapporto tributario quale coobbligato solidale dipendente in caso di inadempimento del soggetto passivo; la seconda, invece, imporrebbe, a chi riceve somme, di versare quanto riscosso e di porre in essere gli altri adempimenti previsti dalla legge e dai regolamenti, secondo una fisiologica dinamica impositiva.

Con il terzo motivo di doglianza, la Procura regionale si duole per violazione di legge, omessa pronuncia e violazione del principio della *perpetuatio iurisdictionis,* per non aver la Sezione territoriale esaminato l'eccezione di irrilevanza delle modifiche normative per i fatti, come quelli in esame, antecedenti al decreto-legge "rilancio", così sostenendo *"l'ininfluenza della retroattività della norma sostanziale rispetto alla regola processuale della determinazione della giurisdizione in base alla situazione di diritto e di fatto esistente al momento della proposizione della domanda ex art. 13 c.g.c"*.

Con il quarto motivo di appello, il Requirente contesta i vizi di violazione di legge, difetto di motivazione e motivazione apparente, per aver il Collegio di *prime cure* omesso di motivare relativamente alla questione, sollevata in via subordinata, di legittimità costituzionale dell'art. 5 *quinquies* del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito nella legge 17 dicembre 2021, n. 215 ed incentrata sull'asserita natura di norma con valenza innovativa e non interpretativa e che violerebbe sia l'art. 3 della Costituzione, poiché fattispecie uguali (mancato riversamento dell'imposta di soggiorno derivato da condotte anteriori al 19 maggio 2020) sarebbero state trattate in maniera diseguale, che l'art. 102, comma 1, della Costituzione in quanto si tratterebbe di *"norma non veramente interpretativa"* che spoglierebbe il giudice *"del potere di interpretare ed applicare la norma vecchia"*.

La medesima questione di legittimità costituzionale del su richiamato art. 5 *quinquies* è riproposta, in subordine, anche in sede di odierno gravame ove si ribadisce che: *"qualora non vi sia una molteplicità di interpretazioni giurisprudenziali divergenti, ma all'opposto un diritto vivente consolidato, rispetto al*

quale il legislatore imponga allora con effetto retroattivo un significato diverso da quello accettato, l'interpretazione non è autentica, ma si ha legge nuova, maldestramente mascherata da interpretazione".

In conclusione, il Procuratore regionale appellante chiede di riformare l'impugnata sentenza e, dichiarata la giurisdizione contabile, disporre il rinvio del giudizio al Giudice di *prime cure* in diversa composizione; in via meramente subordinata, chiede che, ritenuta la rilevanza e non manifesta infondatezza delle questioni di costituzionalità dell'art. 5 *quinquies* del decreto-legge n. 146/2021, convertito nella legge n. 215/2021, per violazione degli artt. 3 e 102 Cost., gli atti siano rimessi alla Corte costituzionale, *ex* art. 134 Cost. ed *ex* art. 23, della legge 11 marzo 1953, n. 88, disponendo la sospensione del presente giudizio e riservando la decisione sul merito del gravame all'esito del relativo giudizio di legittimità.

Con memoria depositata in data 4 febbraio 2026, si sono costituiti Fruci Gianluca e la società GF ROOMS Srl, preliminarmente eccependo l'inammissibilità dell'appello per difetto di specificità e di autosufficienza dei motivi, per aver la Procura regionale riprodotto le argomentazioni già svolte in primo grado in ordine alla pretesa natura di responsabilità contabile del gestore della struttura.

In particolare, l'atto di gravame presenterebbe *"lo stesso schema argomentativo utilizzato in altri procedimenti promossi dalla Procura nei confronti del sig. Fruci in relazione a differenti strutture ricettive, senza confrontarsi puntualmente con la motivazione specifica della sentenza n. 123/2024".*

Non sussisterebbe, poi, ad avviso degli appellati, il vizio di omessa pronuncia sulla richiesta di rimessione alla Corte costituzionale dell'art. 5 *quinquies* del decreto-legge n. 146/2021 poiché tale richiesta non costituirebbe una "*domanda*" in senso proprio, ma solo una "*sollecitazione*" al giudice che manterrebbe il potere discrezionale di valutarne la rilevanza e non manifesta infondatezza, dovendo desumersi il rigetto implicito della questione dal fatto che il giudice ha applicato la predetta norma.

In ogni caso, si tratterebbe di questione irrilevante e manifestamente infondata: irrilevante, perché, anche in assenza della norma interpretativa, la natura tipicamente tributaria dell'imposta di soggiorno e del relativo apparato sanzionatorio emergerebbe già dalla struttura dell'art. 4 del d.lgs. n. 23/2011, come modificato dal decreto-legge n. 34/2020 e manifestamente infondata, stante l'ampia discrezionalità legislativa nel definire la natura delle entrate pubbliche, la figura dei soggetti obbligati ed il giudice competente a conoscere delle relative controversie.

Nel merito, gli appellati reputano che la sentenza di primo grado avrebbe correttamente ricostruito la disciplina del contributo/imposta di soggiorno alla luce delle norme sopravvenute pervenendo al difetto di giurisdizione contabile in favore delle Corti di giustizia tributaria e, non potendo, peraltro, trovare applicazione il principio della *perpetuatio iurisdictionis*, essendo il Legislatore intervenuto con norme di interpretazione autentica, aventi portata retroattiva sul significato della disposizione originaria.

Secondo le parti appellate, poi, il gestore di struttura ricettiva non rivestirebbe la qualifica di agente contabile, non essendo in alcun modo inserito

nell'organizzazione funzionale dell'ente pubblico ed ogni estensione analogica di tale figura *"si porrebbe in contrasto con i principi di legalità e tipicità delle fattispecie di responsabilità davanti alla Corte dei conti"*. Al responsabile della struttura ricettiva sarebbero attribuiti solo obblighi meramente dichiarativi nella fase di determinazione e versamento dell'imposta, comunque, assoggettata "*ai poteri di accertamento e controllo dell'amministrazione comunale*".

Aggiungono gli appellati che non vi sarebbe alcuna norma del d.lgs. n. 174/2016, né del d.lgs. n. 23/2011 (anche come modificato dall'art. 180 del d.l. 34/2020 e dall'art. 5 *quinquies* del d.l. 146/2021) e né alcuna previsione regolamentare da cui emergerebbe una responsabilità solidale *"automatica"* tra la società che gestisce la struttura ricettiva ed il legale rappresentante persona fisica in proprio, risultando inconferente il richiamo all'art. 1292 c.c. considerato che la società di capitali costituisce soggetto giuridico distinto dalle persone fisiche che ne fanno parte o che la rappresentano.

Al riguardo, la chiamata in giudizio del legale rappresentante, fondata unicamente sulla carica rivestita, realizzerebbe una inammissibile responsabilità per posizione.

Gli appellati si dolgono, inoltre, per carenze istruttorie e difetto di prova sull'*an* e sul *quantum* del danno erariale; per assenza dei presupposti oggettivi e soggettivi normativamente richiesti ai fini della configurabilità del danno, nonché per insufficienza dei criteri adottati dal Comune di Roma ai fini della "stima" dei contributi dovuti e non versati, lamentando anche un'asserita confusione tra diverse strutture ricettive ed un'errata sovrapposizione di titoli abilitativi (SCIA), riferiti a soggetti giuridici distinti.

In conclusione, le parti appellate chiedono, in via principale, di dichiarare l'inammissibilità dell'appello proposto dalla Procura regionale presso la Sezione giurisdizionale per il Lazio per difetto di specificità e di autosufficienza dei motivi e, in via gradata, e comunque nel merito, di confermare la sentenza gravata, trattandosi di rapporto devoluto alla giurisdizione delle Corti di giustizia tributaria ed, in ogni caso, di rigettare la domanda risarcitoria, con vittoria di spese e competenze di lite del presente grado di giudizio, da distrarsi in favore del difensore dichiaratosi antistatario.

In data 18 febbraio 2026, si è costituito il Comune di Roma Capitale chiedendo l'accoglimento integrale dell'atto di gravame proposto dalla Procura regionale per il Lazio.

All'udienza di discussione della causa del 19 marzo 2026, le parti presenti hanno illustrato le proprie argomentazioni, ribadendo le richieste in atti.

La causa è stata, infine, trattenuta in decisione.

Motivi della decisione

Preliminarmente, il Collegio deve rilevare che, in sede di atto di costituzione in giudizio, le parti appellate risultano difese da due avvocati, entrambi abilitati presso le giurisdizioni superiori e che si dichiarano antistatari; tuttavia, l'esame della procura alle liti evidenzia la nomina di un solo difensore, l'avvocato Francesca Romana Fontana che deve, quindi, ritenersi l'unica ritualmente abilitata alla difesa nel presente giudizio.

Ancora, preliminarmente, il Collegio è chiamato a scrutinare l'eccezione di inammissibilità dell'atto di impugnazione proposta dalle parti appellate per l'asserito difetto di specificità e di autosufficienza dei motivi di doglianza.

L'eccezione si appalesa priva di pregio e deve essere respinta.

Rammenta il Collegio che, ai sensi dell'art. 190, comma 2, c.g.c., l'atto di appello deve contenere, a pena d'inammissibilità, la specificazione delle ragioni in fatto e in diritto sulle quali si fonda il gravame con l'indicazione: a) dei capi della decisione che si intende appellare e delle modifiche che vengono richieste alla ricostruzione dei fatti compiuta dal Giudice di primo grado; b) delle circostanze da cui deriva la violazione della legge e della loro rilevanza ai fini della decisione impugnata.

Al riguardo, la giurisprudenza contabile ha chiarito che la specificità dei motivi non va intesa formalisticamente, né in via generale ed assoluta, ma nel senso che essi, oltre a delimitare il *quantum appellatum*, ovvero i capi della sentenza che si intendono impugnare, devono assolvere anche ad un'indispensabile funzione argomentativa consistente nell'illustrare le ragioni di doglianza (I App., sent. n. 53/2026, II App., sent. n. 1/2023, sent. n. 667/2022, III App., sent. n. 274/2023), non dovendo l'atto di impugnazione rivestire particolari forme sacramentali o contenere la redazione di un progetto alternativo di decisione da contrapporre a quella di primo grado (I App., sent. n. 197/2023 e n. 390/2022).

Rileva il Collegio che, nella fattispecie oggetto di giudizio, il Requirente contabile, dopo aver analiticamente ricostruito la vicenda oggetto di giudizio e l'esito della pronuncia di *prime cure*, con l'elaborazione di quattro articolati motivi di gravame, risulta aver adeguatamente argomentato in merito alla ritenuta sussistenza della giurisdizione contabile, pur in seguito all'intervenuto nuovo quadro ordinamentale.

Ritiene, pertanto, il Collegio che l'odierno atto di appello appaia, alla luce della su richiamata giurisprudenza, idoneo a definire gli specifici motivi di impugnazione volti a censurare la pronuncia della Sezione territoriale per il Lazio che ha declinato la propria giurisdizione in materia di omesso versamento del contributo di soggiorno.

Tanto acclarato, il Collegio reputa di dover, in primo luogo, procedere alla ricostruzione dell'articolato sistema normativo in materia, osservando, in particolare, che l'art. 4, comma 1, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, prevede 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, da applicare, secondo criteri di gradualità in proporzione al prezzo, sino a 5 euro per notte di soggiorno"*.

Il terzo comma del su richiamato art. 4 del d.lgs. n. 23/2011 affida, poi, all'attività regolamentare la disciplina generale di attuazione dell'imposta di soggiorno.

Con particolare riferimento al Comune di Roma Capitale, l'articolo 14, comma 16, lett. e), del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, prescrive l'introduzione di un contributo di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive della città, da applicare secondo criteri di gradualità in proporzione alla loro classificazione, fino all'importo massimo di 10 euro per notte di soggiorno.

In tale contesto normativo, le Sezioni Riunite in sede giurisdizionale di questa Corte, come rilevato dal Requirente appellante, formulavano il seguente

principio di diritto secondo cui: "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*" (SSRR in sede giur., sent. n. 22/2016/QM).

Parimenti, le Sezioni Unite della Corte di cassazione affermavano la sussistenza della giurisdizione contabile poiché "*il gestore della struttura ricettiva (o "albergatore"), che per conto del Comune incassa da coloro che vi alloggiano l'imposta di soggiorno con obbligo di successivamente versarla al Comune*, maneggiava "*senz'altro denaro pubblico*". Il gestore della struttura ricettiva era, dunque, ritenuto "*del tutto estraneo al rapporto tributario*" e nel "*silenzio della norma primaria*" non avrebbe potuto assumere la funzione di sostituto o responsabile d'imposta, né tale ruolo avrebbe potuto essergli attribuito dai regolamenti comunali (C. Cass. S.U. ord. n. 19654/2018).

Successivamente, l'art. 180, comma 3, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito nella legge 17 luglio 2020, n. 77 ha inserito, all'art. 4 del citato d.lgs. n. 23/2011, il comma 1 *ter* ai sensi del quale: "*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'articolo 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*".

La figura del responsabile di imposta è definita dall'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) come "*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, conseguentemente, il "*diritto di rivalsa*".

Trattasi, quindi, 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 (I App., sent. n. 59/2026).

Ne consegue che, 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 (I App., sent. n. 93/2025).

Infine, l'art. 5 *quinquies* del citato decreto-legge n. 146 del 2021, convertito con modificazioni dalla legge n. 215 del 2021, ha fornito l'interpretazione autentica dell'appena richiamato comma 1 *ter* stabilendo che la nuova disciplina che attribuisce la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al gestore della struttura ricettiva, con diritto di rivalsa sui soggetti

passivi, deve intendersi applicabile "*anche ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020*".

Sul terreno classificatorio-tributario, l'imposta di soggiorno può, dunque, esser qualificata come imposta di consumo, il cui soggetto passivo è il consumatore-turista, che dà vita al presupposto di imposta ovvero alla manifestazione di capacità contributiva (*ex* art. 53 Cost.), essendo, quindi, egli obbligato a corrispondere il tributo all'ente locale nel quale abbia soggiornato (I App., sent. n. 93/2025).

Secondo le doglianze del Procuratore regionale appellante che, per ragioni di coerenza espositiva possono congiuntamente esaminarsi, tali modifiche normative e, in particolare, l'avvenuto riconoscimento dei titolari di strutture ricettive quali responsabili di imposta non ne avrebbero, comunque, mutato la qualifica di agenti contabili vertendosi su differenti piani.

L'atto di impugnazione si appalesa, tuttavia, infondato e non meritevole di accoglimento.

Rammenta, innanzitutto, il Collegio che la nozione di "agente contabile" è desumibile dall'articolo 178 del regio recreto 23 maggio 1924, n. 827, recante il regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, secondo cui sono agenti contabili: a) gli agenti che con qualsiasi titolo sono incaricati, a norma delle disposizioni organiche di ciascuna amministrazione, di riscuotere le varie entrate dello Stato e di versarne le somme nelle casse del tesoro; b) i tesorieri che ricevono nelle loro casse le somme dovute allo Stato, o le altre delle quali questo diventa debitore, eseguono i pagamenti delle spese per conto dello Stato, e disimpegnano tutti

quegli altri servizi speciali che sono loro affidati dal Ministro delle finanze o dal direttore generale del tesoro; c) tutti coloro che, individualmente ovvero collegialmente, come facenti parte di consigli di amministrazione per i servizi della guerra e della marina e simili, hanno maneggio qualsiasi di pubblico danaro, o sono consegnatari di generi, oggetti e materie appartenenti allo Stato; d) gli impiegati di qualsiasi amministrazione dello Stato cui sia dato speciale incarico di fare esazioni di entrate di qualunque natura e provenienza; e) tutti coloro che, anche senza legale autorizzazione, prendono ingerenza negli incarichi attribuiti agli agenti anzidetti e riscuotono somme di spettanza dello Stato.

Relativamente agli enti locali, l'articolo 93 del decreto legislativo 18 agosto 2000 n. 267 precisa che, per gli amministratori ed il personale di tali enti, "*si osservano le disposizioni vigenti in materia di responsabilità degli impiegati civili dello Stato*" ed il par. 4.2 dell'allegato 4.2 al decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, recante norme in tema di armonizzazione dei sistemi contabili, aggiunge che: "*gli incaricati della riscossione assumono la figura di agente contabile e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti, a cui devono rendere il conto giudiziale*".

La giurisprudenza contabile d'appello, esaminata l'evoluzione della disciplina in materia, aveva sottolineato che i richiamati mutamenti normativi non avevano "*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., sent. n. 65/2025).

E, d'altronde, la giurisprudenza della Sezioni Unite della Corte di cassazione, con le ordinanze n. 22963/2025 e n. 28462/2025, aveva 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), relativamente ai giudizi promossi dalle Procure contabili antecedentemente al 21 dicembre 2021, data di entrata in vigore dell'art. 5 *quinquies* del decreto-legge n. 146/2021, che ha attribuito efficacia retroattiva al su richiamato comma 3 dell'art. 180 che qualifica responsabili di imposta i gestori di strutture ricettive.

Ed infatti, il principio della *perpetuatio iurisdictionis*, di cui è espressione l'art. 5 c.p.c., rende comunque irrilevanti, ai fini della giurisdizione, 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).

Tale principio è ribadito anche dall'articolo 13 del vigente codice di giustizia contabile, ove si afferma che la giurisdizione si determina con riguardo alla legge vigente e allo stato di fatto esistente al momento della proposizione della domanda, e non hanno rilevanza rispetto ad essa i successivi mutamenti della legge o dello stato medesimo.

Osserva, tuttavia, il Collegio che l'odierno giudizio risulta instaurato dalla Procura regionale nell'anno 2023, ovvero successivamente 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*.

Il Collegio deve, inoltre, porre in evidenza che, con la recente ordinanza n. 1527 depositata in data 23 gennaio 2026, le Sezioni Unite della Corte di cassazione, chiamate a pronunciarsi in sede di regolamento di giurisdizione, per fattispecie analoga a quella all'odierno esame, hanno precisato che: "*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"* posto che: *"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"*.

Secondo la su richiamata pronuncia, infatti, 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.

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

Trattasi di orientamento secondo cui "*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*", sicché "*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*".

Le Sezioni Unite della Corte di cassazione hanno, peraltro, aggiunto che, "*ove pure si rimarcasse il carattere sanzionatorio della responsabilità erariale, così superando l'ostacolo legato alla difficoltà di configurare una responsabilità aquiliana*", ne deriverebbe una proliferazione della risposta sanzionatoria per le stesse violazioni in materia di imposta di soggiorno (sul piano contabile, tributario e amministrativo, quest'ultimo derivante dalla violazione dei regolamenti comunali), in contrasto con il principio di ragionevolezza e proporzionalità

della sanzione ampiamente predicato dalla giurisprudenza costituzionale ed unionale.

Al riguardo, questa Sezione, con recente pronuncia, ha già avuto modo di ritenere "*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 (I App., sent. n. 59/2026).

Il Collegio reputa, infine, non fondata la questione di legittimità costituzionale sollevata, in via subordinata, dalla Procura regionale appellante relativamente all'art. 5 *quinquies* del decreto-legge n. 146 del 2021, norma di interpretazione autentica che ha esteso, anche ai casi verificatisi antecedentemente al 19 maggio 2020, data di entrata in vigore del decreto-legge n. 34/2020, l'attribuzione della qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al gestore della struttura ricettiva.

Rammenta, infatti, il Collegio che la disposizione di interpretazione autentica è quella che, "*qualificata formalmente tale dallo stesso legislatore, esprime, anche nella sostanza, un significato appartenente a quelli riconducibili alla previsione*

interpretata secondo gli ordinari criteri dell'interpretazione della legge. Si crea così un rapporto duale tra le disposizioni, tale che il sopravvenire della norma interpretativa non fa venir meno, né sostituisce, la disposizione interpretata, ma l'una e l'altra si saldano dando luogo ad un precetto normativo unitario" (Corte Cost., sent. 133/2020 e n. 397/1994).

Ad avviso del Collegio, non appare dirimente la considerazione del Requirente appellante secondo cui non sussistevano interpretazioni giurisprudenziali divergenti posto che, secondo la giurisprudenza costituzionale, "*il legislatore può emanare norme che precisino il significato di preesistenti disposizioni anche se non siano insorti contrasti giurisprudenziali (sentenza n. 123 del 1988; ordinanza n. 480 del 1992), ma sussista comunque una situazione di incertezza nella loro applicazione (sentenze n. 291 del 2003; n. 374 del 2002; n. 525 del 2000), essendo sufficiente che la scelta imposta rientri tra le possibili varianti di senso del testo interpretato e sia compatibile con la sua formulazione"*(Corte Cost., sent. n. 170/2008).

Rileva, peraltro, il Collegio che il difetto di giurisdizione contabile, come elaborato dalla su richiamata recentissima sentenza delle Sezioni Unite, non risulta fondato sulla natura della predetta norma, quanto piuttosto sulla qualificazione dell'albergatore come "*responsabile d'imposta*", secondo un mutamento dei rapporti tra gestore della struttura ricettiva ed ente pubblico impositore rimesso alla discrezionalità legislativa, che non pare al Collegio violare i limiti di ragionevolezza.

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 tipo diverso, rigetta l'atto di appello proposto dal Procuratore regionale presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Regione Lazio, con conseguente conferma dell'impugnata sentenza che ha dichiarato il difetto di giurisdizione contabile in favore del Giudice tributario.

Le spese di difesa possono essere 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, definitivamente pronunciando sul giudizio iscritto al n. **61531** del ruolo generale, rigetta l'atto di appello proposto dalla **Procura regionale presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Regione Lazio**, con conseguente integrale conferma della sentenza impugnata.

Spese compensate.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di competenza.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio del 19 marzo 2026.

IL CONSIGLIERE ESTENSORE — IL PRESIDENTE

f.to Stefania Petrucci — f.to Massimo Lasalvia

Depositata in Segreteria il 13/04/2026

IL DIRIGENTE

f.to Massimo Biagi