



SENT. 134/2024

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE 2^A GIURISDIZIONALE CENTRALE D'APPELLO

composta dai seguenti magistrati:

Rita Loreto Presidente

Ida Contino Consigliere

Luisa de Petris Consigliere rel.

Maria Cristina Razzano Consigliere

Ilaria Annamaria Chesta Consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio d'appello iscritto al **n. 60983** del registro di segreteria,
proposto dal **Procuratore regionale** p.t. della Corte dei conti
presso la Sezione giurisdizionale per la Regione Lazio

contro

-BIANCHI IVAN (C.F. BNCVNI73H20H501X), nato a Roma il
20.6.1973 e ivi residente in via Aristofane n.81, in proprio e quale legale
rappresentante della società "PINETA SRL", rappresentato e difeso
dall'Avv. Giorgio Martellino presso il cui studio in Roma, via
Lungotevere Raffaello Sanzio n. 2, è elettivamente domiciliato, pec
giorgiomartellino@ordineavvocatiroma.org;

- "**PINETA SRL**" con sede in Roma, via San Lino Papa n. 35, (C.F.:
11670211009), in persona del legale rappresentante p.t., sig. BIANCHI

IVAN, rappresentato e difeso come sopra;

e nei confronti di

ROMA CAPITALE (CF 02438750586) in persona del sindaco pro tempore, dott. Roberto Gualtieri, rappresentata e difesa dall'Avv. Enrico Maggiore dell'Avvocatura Capitolina, presso il cui studio in Roma, via del Tempio di Giove n. 21, è elettivamente domiciliata. PEC enrico.maggiore@pec.comune.roma.it

avverso

la sentenza della Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Regione Lazio n. 346/2023, depositata il 29 maggio 2023;

Visti gli atti del giudizio;

Uditi, all'udienza del 9 maggio 2024, con l'assistenza del segretario, dott.ssa Eliana Giorgiantoni, il relatore, Consigliere Luisa de Petris, il PM nella persona del Vice Procuratore generale Luigi D'Angelo, l'Avv. Vincenzo Pagano, in sostituzione dell'Avv. Giorgio Martellino, per le parti appellate, non comparso il difensore del Comune interveniente.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con atto di citazione datato 8 novembre 2022, il Procuratore regionale per il Lazio conveniva in giudizio BIANCHI Ivan in proprio e quale legale rappresentante della società "HOTEL PINETA s.r.l.", dal 21.6.2013 al 13.2.2019 gestore della struttura ricettiva Hotel Pineta Palace, nonché ONORATI Antonia, in proprio e quale legale rappresentante della società "MIVA s.r.l.", subentrata nella gestione dell'Hotel Pineta Palace dal 14.2.2019, per chiedere la condanna dei primi (Bianchi Ivan e Pineta s.r.l.), in solido tra loro, al risarcimento del

danno patrimoniale in favore del Comune di Roma Capitale, di € **987.648,25** per l'omesso riversamento dell'imposta di soggiorno dovuta per il periodo 2016-2018, nonché dei secondi (Onorati Antonia e MI.VA. s.r.l.), in solido tra loro, al risarcimento del danno patrimoniale di € **85.386,00** per l'omesso riversamento dell'imposta di soggiorno dovuta per il secondo trimestre 2019, oltre accessori di legge e spese di giudizio.

In punto di diritto, la Procura evidenziava che il Regolamento comunale istitutivo dell'imposta di soggiorno (Del. n.38 /2010, modificato con Del. n.44/14 e Del/CS n.14/16), pur non indicando la qualifica di agente contabile (introdotta con il D.L. 31 maggio 2010 n. 78, art. 14 c. 16 lett. e) del gestore della struttura ricettiva, prevede specifici obblighi di comunicazione (art. 5), di riscossione e di versamento al Comune (art. 6), e ciò legittimava, anche in virtù del principio della riserva di legge (23 Cost.), l'applicazione della disciplina generale di cui all'art. 178 r.d. 23 maggio 1924 n.827, nella cui categoria rientrano coloro che hanno maneggio di pubblico denaro (SS.RR. 22/16/QM). Tale impostazione non sarebbe venuta meno a seguito delle modifiche introdotte con l'art.180, c. 3 del D.L. n. 34/20 (cd. decreto rilancio), convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020 n.77, che ha aggiunto il comma 1-ter all'art. 4 d. lgs. 11 marzo 2011 n.23, e riqualificato il gestore come "*responsabile d'imposta*", disciplina poi estesa anche ai fatti antecedenti la sua entrata in vigore, in forza della norma di interpretazione autentica di cui all'art. 5 quinquies D.L. 21 ottobre 2021 n.146, convertito con modificazioni dalla legge 17.12.2021 n.215, in

vigore dal 21.12.2021. Sulla base di tale quadro normativo, ritenuta la sussistenza in fattispecie della giurisdizione contabile alla stregua del richiamato prevalente orientamento giurisprudenziale, il Procuratore Regionale chiedeva la condanna dei convenuti, ciascuno in proprio e quale legale rappresentante delle rispettive società succedutesi nella gestione della struttura alberghiera e in solido con esse, per i periodi di rispettiva competenza, quali innanzi indicati, al risarcimento del danno da omesso riversamento dell'imposta di soggiorno per le annualità dal 2016 al 2019, per i rispettivi importi innanzi detti, oltre accessori di legge.

Radicatosi il contraddittorio, si costituivano in giudizio le parti convenute, tutte rappresentate dal medesimo difensore, eccependo pregiudizialmente il difetto di giurisdizione contabile, alla luce della normativa innanzi detta. Nel merito, il Bianchi rappresentava di essere stato assolto in sede penale dal reato di peculato contestatogli per i medesimi fatti e che la situazione economica - finanziaria della Pineta srl, aggravata dalla crisi del settore alberghiero e dall'emergenza sanitaria pandemica, l'aveva indotto a presentare domanda di concordato preventivo dinanzi al Tribunale di Roma (procedimento RG n.101-2/2022). La convenuta Onorati rappresentava, nel merito, che la società Miva srl aveva provveduto al pagamento dell'imposta richiesta da Roma Capitale per il primo e secondo trimestre 2019.

Il Comune di Roma depositava atto di intervento adesivo dipendente dalle ragioni del Requirente.

La Sezione giurisdizionale Lazio, con l'epigrafata sentenza, dopo aver

illustrato il quadro normativo e gli opposti orientamenti giurisprudenziali in materia, ha conclusivamente ritenuto che, avendo il gestore della struttura alberghiera assunto la qualifica di “responsabile d’imposta” a decorrere dal 19.5.2020 ai sensi dell’art. 180, comma 3 del DL 34/2020 e che detta qualifica si estenda anche ai fatti commessi in epoca antecedente alla predetta data ai sensi e per gli effetti dell’art. 5 quinquies del citato DL n.146/2021 e s.m.i., debba escludersi la configurabilità del rapporto di servizio nei confronti dei convenuti, dichiarando il difetto di giurisdizione contabile in favore del giudice tributario e compensando le spese di giudizio.

Avverso la sentenza ha interposto appello il Procuratore regionale, citando in giudizio solo BIANCHI Ivan, in proprio e quale legale rappresentante della società Pineta s.r.l., nonché la società Pineta s.r.l., atteso che, nelle more del giudizio di primo grado, gli altri due convenuti ONORATI e MIVA s.r.l. avevano provveduto al pagamento dell’importo a loro carico. L’appello è stato proposto per i motivi di seguito brevemente esposti:

1.“Error in iudicando. Illegittima disapplicazione di norme. 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”.

Ritiene la Procura appellante che il gestore della struttura ricettiva, anche nell’innovato quadro normativo, continui a rivestire la natura di agente contabile, sussistendo, nel caso di specie, sia il maneggio di danaro pubblico, sia il rapporto di servizio (in chiave funzionale). In

ordine al primo requisito, l'appellante richiama la giurisprudenza contabile che ha sempre ravvisato la qualifica di "agente contabile" nel gestore della struttura ricettiva che, riscuotendo per conto del Comune l'imposta di soggiorno ex art. 4, c. 1, d.lgs. n. 23/2011, con obbligo di successivo riversamento nelle casse comunali, ha il maneggio di denaro pubblico (SS.RR. 22/2016/QM). Il rapporto di servizio, invero, è integrato dalla relazione funzionale che intercorre tra il gestore dell'unità ricettiva e l'amministrazione comunale danneggiata, in ragione dell'inserimento del primo nella procedura di incasso e riversamento del tributo (cfr. SS.RR. 22/2016/QM), con conseguente responsabilità in caso di mancato riversamento del denaro ricevuto.

La sentenza impugnata, negando la qualità di agente contabile all'albergatore, nonostante sia un soggetto che maneggia denaro pubblico in rapporto di servizio funzionale con l'Ente locale, si pone in contrasto con le norme sopra rubricate e disapplicate, sicché merita di essere riformata.

2. "Error in iudicando. Erronea interpretazione degli artt. 180, co. 3, d.l. 19.5.2020 n. 34, 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, il venir meno della qualifica di incaricato di pubblico servizio, per effetto della sopravvenuta normativa, vale ai soli effetti penali, atteso che la qualità di agente contabile si radica per il solo fatto del maneggio, anche di fatto, di denaro pubblico, indipendentemente da qualsiasi titolo formale o giuridico, essendo

anche il contabile di fatto parimenti responsabile della gestione. La qualifica di agente contabile costituisce, dunque, titolo autonomo di responsabilità, con natura, finalità e portata ben diverse dalla responsabilità di imposta, come affermato anche dalla prevalente giurisprudenza d'appello di questa Corte.

Conclusivamente, l'appellante chiede la riforma della sentenza impugnata, previa declaratoria della giurisdizione contabile e rinvio al primo giudice per la decisione nel merito ai sensi dell'art. 199, comma 2, c.g.c., con condanna degli appellati in solido tra loro al risarcimento del danno di € 987.648,25 ai medesimi ascritto in citazione, avendo gli altri due convenuti provveduto a rifondere interamente quanto di loro spettanza, come da documentazione già versata nel giudizio di prime cure.

Si sono costituite le parti appellate a mezzo dello stesso difensore, chiedendo il rigetto dell'appello e la conferma della sentenza di primo grado, instando, in subordine, per la sospensione del giudizio, in attesa della definizione della procedura di concordato preventivo pendente dinanzi al Tribunale civile di Roma.

Si è costituito, altresì, il Comune di Roma, insistendo per l'accoglimento dell'appello di parte pubblica.

All'odierna udienza le parti presenti si sono riportate ai rispettivi atti, ribadendo le conclusioni ivi rassegnate.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è fondato e va accolto.

Deve ribadirsi e darsi continuità, infatti, al consolidato orientamento

delle Sezioni d'appello di questa Corte, le quali, in fattispecie analoghe alla presente, hanno affermato la perdurante sussistenza della giurisdizione contabile, pur a seguito delle recenti novelle normative che hanno interessato la materia in esame (*ex multis*, Corte conti, Sez. 2^ app. n. 91/2024, n. 34/2024, n. 400/2023, n. 397/2023, n. 396/2023, n. 395/2023 e n. 170/2023; id, Sez. 1^ app., n. 107/2023 e n. 30/2023). Trattasi di precedenti specifici, perfettamente sovrapponibili alla odierna fattispecie e compiutamente motivati, sicché si fa rinvio ad essi ai sensi e per gli effetti previsti dall'art. 17, comma 1, delle norme di attuazione del c.g.c..

Ciò premesso, basti qui ricordare che l'art. 180, comma 3, D.L. 19 maggio 2020, n. 34 (cd. decreto rilancio), convertito in legge 17 luglio 2020 n. 77, ha introdotto il comma 1-ter all'art. 4 d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, attribuendo al gestore della struttura recettiva la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno, con diritto di rivalsa sui soggetti passivi e definendo la relativa disciplina sanzionatoria.

Il successivo art. 5 quinquies del D.L. 21 ottobre 2021, n. 146, convertito in legge 17 dicembre 2021, n. 215, in vigore dal 21.12.2021, ha espressamente previsto l'applicabilità della nuova disciplina normativa anche ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020.

Come già affermato da questa Sezione, la norma di cui all'art. 5-quinquies del D.L. 21 ottobre n. 146/2021 e s.m.i. (autoqualificatasi, espressamente, di "interpretazione autentica" della pregressa disciplina, come del resto confermato dalla rubrica dell'articolo e,

dunque, dotata di efficacia *ex tunc* a valersi sui processi tuttora in corso e fino al passaggio in giudicato della sentenza che definisce il giudizio),

<< ... è in grado di inibire la generale regola della c.d. "perpetuatio jurisdictionis" scolpita nell'art. 13 c.g.c., circa l'insensibilità della potestas iudicandi del giudice adito rispetto ai mutamenti normativi sopravvenuti (Cass. S.U. ord. n. 27074/2016) imponendo al Collegio di verificare la questione, nonostante la domanda giudiziale sia stata introdotta prima dell'entrata in vigore dell'art. 5-quinquies citato, ed escludendo l'operatività di preclusioni processuali circa la sua deduzione, diversamente da quanto generalmente stabilito dal combinato disposto degli artt. 15 e 193 c.g.c.. In analoga fattispecie la Suprema Corte (ord. 27074/2016) ha infatti osservato che "la qualificazione di una disposizione di legge come norma di interpretazione autentica - di là dal carattere effettivamente interpretativo della previsione - esprime difatti l'intento del legislatore d'imporre un determinato significato a precedenti disposizioni di pari grado, così da far regolare dalla nuova norma fattispecie sorte anteriormente alla sua entrata in vigore. (...) Sempre la Suprema Corte con la pronuncia già menzionata ha puntualizzato che: "l'efficacia retroattiva della disposizione impedisce inoltre l'applicabilità della regola fissata dall'art. 5 c.p.c. (n.d.r. ora trasfusa nell'art. 13 c.g.c.), espressione di quella generale di cui all'art.11 preleggi, secondo cui la nuova norma disciplina i processi iniziati successivamente alla sua entrata in vigore ed i singoli atti, ad essa successivamente compiuti, di processi iniziati prima della sua entrata in vigore (Cass. n. 3688/11;

sulla deroga all'art. 5 c.p.c. derivante da norma retroattiva, cfr. Sez. un., n. 3888/04, ord. n. 14911/02 e ord. n. 12199/02). Sarebbe difatti neutralizzata la retroattività della norma qualora se ne circoscrivesse l'applicabilità alle sole controversie insorte o anche ai soli singoli atti compiuti dopo la sua entrata in vigore, proprio perché in tali casi la nuova disciplina si dovrebbe comunque considerare inapplicabile in forza dell'art. 5 c.p.c., secondo il quale la giurisdizione si determina con riguardo alla legge vigente ed allo stato di fatto esistente al momento della proposizione della domanda” >> (così, testualmente Corte conti, Sez. 2^ app., n. 170/2023; id., Sez. 2^, n. 397/2023).

Nella fattispecie odierna, peraltro, a differenza di quella considerata nelle sentenze di questa Sezione innanzi testualmente riportate, la citazione per cui è causa è stata depositata nel novembre 2022 allorquando il citato art. 5 quinquies del DL 21.10.2021 n.146, convertito con modifiche dalla legge 17.12.2021 n.215 (vigente dal 21.12.2021), era già in vigore.

Nondimeno, in base al già citato e consolidato orientamento giurisprudenziale delle Sezioni d'appello, questa Sezione ha ulteriormente e recentemente ribadito che << *i mutamenti intervenuti nella disciplina di settore, per effetto delle disposizioni sopra richiamate, non hanno intaccato il rapporto di servizio intercorrente tra il gestore della struttura ricettiva e il Comune beneficiario del tributo, discendente anche dagli ulteriori compiti incombenti sul primo in base al comma 1-ter dell'art. 4 d.lgs. n. 23/2011. Ne è derivato il permanere della qualifica di agente contabile in capo al gestore e della*

giurisdizione della Corte dei conti a conoscere della responsabilità amministrativo-contabile prospettata nei suoi riguardi, in conseguenza della rilevazione dell'omesso riversamento di quanto riscosso dagli avventori della struttura ricettiva. E invero, la Corte di cassazione a SS.UU., con la sentenza n. 19654/2018, ha già chiarito che "poiché i regolamenti comunali affidano al gestore della struttura ricettiva (o 'albergatore') le attività obbligatorie e funzionali alla realizzazione impositiva dell'ente locale, tra detto soggetto ed il Comune si instaura **un rapporto di servizio pubblico con compiti eminentemente contabili, completamente avulso da quello tributario**, sebbene al medesimo necessariamente funzionalizzato, centrale rilevanza assumendo la riscossione dell'imposta ed il suo riversamento nelle casse comunali". Nella fattispecie in esame, il gestore di struttura alberghiera, in base ai regolamenti del Comune di Roma Capitale, è chiamato, infatti, a svolgere una funzione strumentale ai fini della riscossione dell'imposta, che comporta il maneggio di denaro a destinazione pubblica; ne consegue che tra costui e l'ente si instaura un rapporto di servizio, che prevede obblighi di contabilizzazione, rendicontazione e riversamento delle somme introitate che devono qualificarsi attività accessorie e funzionali alla realizzazione della potestà impositiva dell'ente, da tenere ben distinte dall'obbligazione tributaria. Le Sezioni Unite, con la già richiamata decisione n. 19654/2018, hanno inoltre sottolineato che l'attività di accertamento e riscossione dell'imposta comunale ha natura di servizio pubblico, e che l'obbligazione del concessionario di versare all'ente locale le somme a

tale titolo incassate ha natura pubblicistica, essendo regolata da norme che deviano dal regime comune delle obbligazioni civili, in ragione della tutela dell'interesse della pubblica amministrazione creditrice alla pronta e sicura esazione delle entrate. Ne deriva che il rapporto tra concessionario ed ente si configura come rapporto di servizio, in quanto il soggetto esterno si inserisce nell'iter procedimentale dell'ente pubblico, come compartecipe dell'attività pubblicistica di quest'ultimo, e assume la qualifica di agente contabile, non rilevando in senso contrario né la sua natura di soggetto privato, né il titolo giuridico in forza del quale il servizio viene svolto, ed essendo necessario e sufficiente che, in relazione al maneggio di denaro, sia costituita una relazione tra ente pubblico e altro soggetto, per la quale la percezione del denaro avvenga, in base a un titolo di diritto pubblico o di diritto privato, in funzione della pertinenza di tale denaro all'ente pubblico e secondo uno schema procedimentale di tipo contabile (negli stessi termini, Corte conti, Sez. III app., n. 188/2020; id., Sez. II app., n. 275/2022).

Nell'ambito del rapporto di servizio pubblico le attività di riscossione e di riversamento di denaro implicano la disponibilità materiale di denaro destinato all'ente pubblico e, anche in base ai principi affermati dalla Corte costituzionale, il maneggio di denaro pubblico genera ex se l'obbligo della resa del conto (Corte cost. n. 114/1975; n. 292/2001).

Pertanto, è proprio la relazione funzionale dell'albergatore con l'amministrazione, che si instaura per effetto della "disponibilità materiale" delle somme di pertinenza dell'ente pubblico, in quanto

riscosse in adempimento dell'obbligazione tributaria del cliente soggetto passivo, ad assumere rilevanza ai fini della qualificazione di agente contabile, con conseguente responsabilità contabile in caso di non corretta gestione o di omesso riversamento (Corte conti, SS.RR. 22/2016/QM). Irrilevante è, quindi, la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta attribuita ai gestori delle strutture ricettive, in quanto, anche dopo la sopravvenuta normativa, si è pur sempre in presenza di un rapporto idoneo a fondare gli elementi costitutivi della responsabilità contabile, riscontrandosi nella fattispecie le caratteristiche dell'agente contabile, così come delineate dall'art. 178 del R.D. n. 827 del 1924.

Al riguardo, deve essere sottolineato che le due qualifiche di responsabile d'imposta e di agente contabile assolvono a funzioni diverse, nella misura in cui la prima impone al responsabile d'imposta di intervenire quale coobbligato solidale dipendente in caso di inadempimento del soggetto passivo (il cliente), mentre la seconda impone a chi riceve somme di spettanza pubblica di riversare quanto riscosso e di porre in essere gli altri adempimenti previsti dalla legge e dai regolamenti, in una fisiologica dinamica impositiva e quale autonomo titolo di responsabilità in caso di omesso riversamento (in termini, anche Corte conti, Sez. I, n. 410/2018).

Resta allora confermata l'irrelevanza dell'assoggettamento dell'albergatore alla giurisdizione tributaria, per effetto delle norme sopravvenute (che hanno riguardato l'attribuzione della qualifica di responsabile d'imposta, ma non già la perdita di quella di agente

contabile), potendo il medesimo soggetto essere sottoposto contemporaneamente anche alla giurisdizione contabile (quale agente contabile), qualora vi sia stato il maneggio di denaro pubblico, a seguito dell'incasso nei confronti del cliente dell'imposta, poi non riversata.

Può allora essere ribadita l'attualità del principio di diritto ... già affermato dalle Sezioni riunite di questa Corte ed alla cui stregua "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" (così, SSRR, sentenza n. 22/2016) >> (così, v. Sez. 2 ^ App. n. 34/2024, n. 91/2024).

Alla luce di quanto esposto, risulta condivisibile l'affermazione del Procuratore appellante secondo cui la sopravvenuta normativa, quale innanzi richiamata, non ha eliso, né scalfito la responsabilità contabile derivante dall'omesso riversamento dell'imposta di soggiorno.

Permane conseguentemente la giurisdizione della Corte dei conti a conoscere della presente controversia.

Né sussistono i presupposti per disporre la sospensione del giudizio invocata dalle parti appellate, non ravvisandosi alcun nesso di pregiudizialità logico giuridica della procedura di concordato preventivo della Pineta s.r.l. pendente dinanzi al Tribunale di Roma, con il presente giudizio ai sensi dell'art. 106 c.g.c..

	15	
	In conclusione, per tutto quanto sopra rappresentato, l'appello va	SENT. 134/2024
	accolto e, per l'effetto, va dichiarata la giurisdizione della Corte dei	
	conti nella presente controversia, con conseguente rimessione degli	
	atti al primo giudice ai sensi dell'art. 199, comma 1, lett. a) e comma 2,	
	c.g.c., per la prosecuzione del giudizio nel merito e per la pronuncia	
	sulle spese anche del grado d'appello.	
	P.Q.M.	
	La Corte dei conti, Sezione seconda giurisdizionale centrale d'appello,	
	definitivamente pronunciando, così provvede:	
	-accoglie l'appello e, per l'effetto, in riforma dell'impugnata sentenza,	
	dichiara la giurisdizione della Corte dei conti e rinvia al primo giudice	
	per l'esame di merito ai sensi dell'art. 199 c.g.c., nonché per la	
	regolamentazione delle spese anche di questo grado di giudizio.	
	Manda alla Segreteria per gli adempimenti di competenza.	
	Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 9 maggio 2024.	
	L'ESTENSORE	IL PRESIDENTE
	Luisa de Petris	Rita Loreto
	Firmato digitalmente	Firmato digitalmente
	Depositato in Segreteria il	30 MAGGIO 2024
	P. Il Dirigente	
	(dott.ssa Luciana Troccoli)	
	Firmato digitalmente	
	Il Funzionario Amministrativo	
	dott.ssa Alessandra Carcani	