



**REPUBBLICA ITALIANA**

**IN NOME DEL POPOLO ITALIANO**

**LA CORTE DEI CONTI**

**SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA REGIONE SICILIANA**

composta dai magistrati:

Vincenzo LO PRESTI                      Presidente

Sergio VACCARINO                      Giudice

Salvatore GRASSO                      Giudice relatore

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA 453/2022**

nel giudizio ad istanza di parte, iscritto al n. **68702** del registro di segreteria

promosso da

**VUONO Giuseppe**, C.F. VNUGPP56A02I028O, nato il 02.01.1956 in San

Mauro Castelverde (PA), in proprio e nella qualità di legale rappresentante

della società **MIA srl** P. IVA 05854030821, con sede legale in Palermo, Via

Sammartino n. 89, quale gestore della struttura ricettiva denominata «Hotel

Le Calette», rappresentato e difeso sia congiuntamente che disgiuntamente

dall'Avv. Rocco Lentini (C.F. LNTRCC79B06G273R – pec:

[roccolentini@pecavvpa.it](mailto:roccolentini@pecavvpa.it) – fax 0912730251) e dall'Avv. Antonino Calcò

(c.f.: CLCNNN88H29G273D – pec: [avvantoinocalco@pec.it](mailto:avvantoinocalco@pec.it)), presso il cui

indirizzo PEC elegge domicilio digitale;

**contro**

**COMUNE DI CEFALÙ** (C.F. 00110740826), in persona del Sindaco *pro-*

*tempore* Rosario Lapunzina, sedente per la carica presso il Palazzo di Città,

elett.te domiciliato in Palermo, Via Principe di Villafranca n. 91, presso e nello

studio dell'Avv. Laura Oddo (C.F.: DDOLRA79R68G273U, PEC: [lauraoddo@pec.it](mailto:lauraoddo@pec.it)), che lo rappresenta e difende per mandato in calce alla memoria di costituzione.

**e nei confronti di**

**PROCURA REGIONALE presso la Sezione giurisdizionale per la Regione Siciliana.**

**Esaminati** gli atti ed i documenti di causa.

**Uditi**, nella pubblica udienza del giorno 11 maggio 2022, l'avv. Calcò e il Pubblico Ministero nella persona del Sostituto Procuratore Generale dott. Marco Cavallaro, in qualità di interveniente necessario; assente il Comune di Cefalù.

Ritenuto in

**FATTO**

1. Con ricorso ad istanza di parte *ex art. 172 c.g.c.* il sig. Vuono Giuseppe, in proprio e nella qualità di legale rappresentante della MIA s.r.l. - società che gestisce la struttura ricettiva denominata «Hotel Le Calette» - si duole del provvedimento notificatogli in data 28.12.2021 con cui il Comune di Cefalù, verificato il mancato riversamento dell'imposta di soggiorno relativa ai mesi di maggio, giugno, luglio e agosto dell'anno 2016, ha intimato il pagamento dell'importo di euro 11.480,00.

A sostegno del ricorso spiegato avverso il “provvedimento n. 5 del 28.10.2021”, successivamente ricorretto, con correzione dell'errore materiale del 3.3.2022, nel n. 7 del 10.12.2021 gli istanti hanno evidenziato come non sussisterebbe alcun obbligo di riversamento nei confronti del Comune, in quanto la struttura ricettiva “Hotel Le Calette” non avrebbe incassato

l'originario pagamento dell'imposta dagli ospiti; sostengono, infatti, che gli obblighi gravanti sul gestore, in applicazione del combinato disposto dell'art. 4 del d.lgs. n. 23/2011 istitutivo della potestà impositiva dei Comuni e del "Regolamento sull'imposta di soggiorno nella Città di Cefalù", sarebbero consistiti soltanto nei doveri strumentali di "informare gli ospiti della debenza dell'imposta di soggiorno e di "riversare" le somme da quest'ultimi volontariamente corrisposte, mentre il gestore nel caso specifico pur avendo richiesto il pagamento delle somme dovute a titolo di imposta di soggiorno ai propri ospiti e pur avendo affisso nei locali della propria struttura le informazioni relative all'imposta di soggiorno, non avrebbe ricevuto il pagamento delle suddette somme.

Prosegue parte ricorrente evidenziando come il gestore della struttura ricettiva rimanga sempre e comunque del tutto estraneo al rapporto tributario, non potendo assumere, nel silenzio della norma primaria, la funzione di "sostituto" o "responsabile d'imposta" potendolo ritenere al più, quale esattore comunale, un agente contabile, in conformità alla pronuncia delle Sezioni riunite n. 22/2016.

In tal senso deporrebbe anche la natura strumentale degli obblighi contemplati dalle diverse disposizioni del relativo regolamento comunale oltreché, in particolare, del dettato di cui all'art. 9 del citato regolamento che prevede due distinte sanzioni a seconda che vi sia stato un omesso ritardato o parziale pagamento da parte del soggetto passivo, oppure un ritardato o parziale versamento della imposta riscossa da parte del titolare della struttura ricettiva.

Nulla, pertanto, potrebbe essere oggi richiesto al sig. Vuono il cui obbligo, in virtù del Regolamento applicabile *ratione temporis*, era solo quello di

informare gli ospiti della debenza dell'imposta di soggiorno e di "riversare" le somme da quest'ultimi volontariamente corrisposte, e non di rispondere in loro vece in caso di mancato pagamento. A ciò si aggiunga che il citato Regolamento nulla prevedeva per la specifica ipotesi in cui gli ospiti si fossero rifiutati di corrispondere l'imposta di soggiorno.

Sul tale ultimo aspetto è stato rilevato, infatti, come con il Regolamento adottato con delibera del Consiglio Comunale n. 19 del 14.05.2018 – non applicabile alla fattispecie concreta proprio perché adottato successivamente rispetto al momento in cui sono state rese le dichiarazioni per cui è oggi causa – si sia puntualmente disciplinata la specifica ipotesi in cui il gestore della struttura si trovi di fronte al rifiuto dell'ospite di ottemperare al pagamento dell'imposta di soggiorno, prevedendo in capo al gestore l'obbligo di comunicare al Comune di Cefalù, attraverso la modulistica appositamente predisposta, i nominativi di tali soggetti.

Per completezza espositiva, gli istanti hanno evidenziato, altresì, che da ultimo, con la riforma introdotta dall'art. 180, d.l. n. 34 del 2020, l'assetto normativo di riferimento ha subito una profonda rivisitazione, in quanto i gestori delle strutture alberghiere sono stati qualificati come "responsabili d'imposta" con diritto di rivalsa dell'imposta di soggiorno nei confronti del turista; rimanendo obbligati a versare il tributo anche qualora il soggetto che ha alloggiato non abbia versato loro l'ammontare corrispondente.

Infine, ad avviso degli istanti, ai sensi dell'art. 2948 c.c., sarebbe intervenuta anche la prescrizione delle somme oggetto dell'intimazione esecutiva, atteso che sono decorsi più di cinque anni dalle relative dichiarazioni di presenza.

Con l'atto introduttivo del presente giudizio parte ricorrente ha, pertanto,

concluso chiedendo di:

*-Ritenere e dichiarare che, per le ragioni tutte esposte in parte narrativa e motiva, nulla risulta dovuto a titolo di imposta di soggiorno dalla MIA srl, nella qualità di gestore della struttura ricettiva Hotel Le Calette;*

*– Ritenere e dichiarare che, per le ragioni tutte esposte in parte motiva nulla risulta dovuto a titolo di imposta di soggiorno dal sig. Vuono Giuseppe, in proprio e nella qualità di legale rappresentante della MIA s.r.l.;*

*In ogni caso e comunque,*

*– Ritenere e dichiarare prescritto il credito azionato dal Comune di Cefalù essendo ampiamente spirato il termine breve di prescrizione;*

*Per l'effetto: - Ritenere e dichiarare nullo e/o annullabile e/o con qualsiasi altra statuizione revocare l'intimazione esecutiva e messa in mora ex art.1219 c.c. notificata a mezzo pec alla MIA s.r.l. ed al di lei legale rappresentante”.*

2. Il 21 aprile 2022 si è costituito in giudizio il Comune di Cefalù che, in primo luogo, ha contestato l'assenza di un mandato *ad litem* da parte del sig. Vuono in proprio, risultando presente soltanto una procura quale legale rappresentante della società MIA S.r.l.

2.1. Sempre in via pregiudiziale è stato eccepito il difetto di giurisdizione di questa Corte dei conti, trattandosi di questione che attiene ad un “responsabile d'imposta” e, quindi, appartenente alla giurisdizione del giudice tributario. Infatti, secondo la prospettazione del Comune di Cefalù l'art. 180, co. 3, d.l. 34/2020 qualifica espressamente il gestore della struttura ricettiva come “responsabile d'imposta” e richiama sotto il profilo sanzionatorio la disciplina del d. lgs. 471/1997 e, pertanto, i fatti in argomento rientrerebbero nel campo di applicazione dell'art. 2 d. lgs 546/1992 che fonda la giurisdizione

della Commissione Tributaria in materia di imposte, tasse e tributi in genere.

Nonostante il disposto dell'art. 180 sia entrato in vigore successivamente rispetto ai fatti in argomento, l'art. 180 d.l. 34/2020 dovrebbe ritenersi applicabile anche ai fatti antecedenti alla propria entrata in vigore alla luce del sopravvenuto art. 5 quinquies, del decreto legge n. 146/21 conv. in l. 215/21 rubricato "Interpretazione autentica del comma 1-ter dell'art. 4 d.lgs. 14 marzo 2011 n. 23" secondo il quale il comma 1-ter dell'art. 4 d.lgs. 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 – si intende applicabile anche ai fatti verificatisi prima del 19 maggio 2020.

Proprio su tale aspetto è stato osservato come in realtà, il gestore della struttura fosse considerato – sin dalla introduzione dell'imposta per il combinato disposto della normativa primaria e di quella regolamentare – responsabile dell'imposta con diritto di rivalsa verso i suoi ospiti dei quali lui solo poteva conoscere l'identità. Ne sarebbe riprova l'obbligo dichiarativo che sin dall'origine gravava sui gestori delle strutture in quanto, per principio pacifico del diritto tributario, non è dato accertamento in assenza di un obbligo dichiarativo.

2.2. Nel merito, è stato osservato che tra gli ospiti dell'Hotel Calette, nel periodo preso in esame, si registrò un'evasione dell'imposta pari al 99,6% circa e dovrebbe inevitabilmente venire in rilievo una responsabilità del gestore per non aver in alcun modo contrastato tale andamento, con conseguente danno erariale, quale frutto la sua negligente condotta.

A tale ultimo riguardo, il Comune di Cefalù si è, altresì, riservato di segnalare

i fatti alla Procura contabile ed alla Procura della Repubblica affinché valutino l'eventuale ricorrenza di fattispecie illecite e/o delittuose.

Da ultimo, in ordine alla prescrizione è stato evidenziato che l'art. 1, co. 161, l. 296/2006 prevede che la decadenza si compie il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato.

Pertanto, trattandosi di omessi versamenti relativi al 2016, la decadenza di sarebbe verificata il 31/12/2021 (quinto anno successivo al 2016).

L'Ente locale, alla luce di quanto esposto, ha concluso chiedendo:

*- In rito, dire e dichiarare che il signor Vuono non ha conferito, a titolo personale, procura alle liti e quindi non è legittimato a partecipare al presente giudizio;*

*- In rito, dire e dichiarare la propria carenza di giurisdizione in favore della competente Commissione tributaria provinciale di Palermo e per l'effetto rigettare il ricorso in quanto inammissibile;*

*- Nel merito, dire e dichiarare che la società MIA Srl in quanto gestore della struttura ricettiva è soggetto responsabile dell'imposta di soggiorno e per l'effetto confermare l'avviso impugnato e rigettare il ricorso;*

*- Nel merito, in subordine, dire e dichiarare che l'elevatissima evasione dell'imposta registrata tra maggio ed agosto 2016 tra gli ospiti dell'Hotel "Le Calette" è da imputarsi a negligente condotta della ricorrente la quale ha in questo modo determinato un danno erariale pari all'imposta evasa e per l'effetto condannare la ricorrente al pagamento nei riguardi del Comune di Cefalù, al suddetto titolo, della somma di euro 11.480,00 pari all'imposta non versata;*

*- Nel merito, in ogni caso, dire e dichiarare che l'avviso è stato*

*tempestivamente notificato e che il Comune resistente non è incorso in alcuna decadenza. - Condannare parte ricorrente alla refusione di spese ed onorari del giudizio.*

3. La Procura regionale ha depositato memoria conclusionale in data 21.04.2022, con la quale ha primariamente affermato come le fronteggianti posizioni del Comune creditore e dei ricorrenti impugnanti il provvedimento di intimazione non siano attribuibili alla giurisdizione della Corte dei conti.

Fornita una ricostruzione normativa ritenuta applicabile *ratione temporis* e giurisprudenziale è stato, infatti, evidenziato come sia la domanda di pagamento contenuta nel provvedimento di intimazione del Comune di Cefalù, sia la reazione impugnatoria di cui all'avversato ricorso ad istanza di parte degli odierni ricorrenti si pongano - per modalità e caratteri sostanziali e procedurali ed in assenza di un quadro normativo generale e procedurale di riferimento - come segmenti procedurali/provedimentali totalmente privi di giustizialità innanzi alla Corte dei conti.

Quanto al provvedimento di intimazione comunale impugnato è stato, altresì, rilevato che le norme ritenute legittimanti dal Comune sotto il profilo della riscossione contemplino, invece, sotto un profilo impugnatorio, la giurisdizione del giudice ordinario (art. 32 del d.l. n. 150/2011).

La totale carenza di una norma impositiva e di una regolazione del rito prescelto dalle parti nel caso specifico, secondo la procura, manifesterebbe i caratteri di un'azione assolutamente impreveduta e *sui generis*, con la conseguente impossibilità di ricondurla ad una delle azioni ritualmente codificate nel codice. Nello sforzo di fornire, però, una collocazione sistematica a tale azione impugnatoria, essa potrebbe essere, latamente,

assimilabile ad una *actio negatoria* che il privato gestore della struttura frapponesse alla pretesa creditoria del Comune, azione che, però, si manifesta nel caso di specie come elusiva della naturale sede procedurale entro cui la domanda originaria del Comune avrebbe dovuto attestarsi, ovvero il giudizio di conto, o, in alternativa, dell'ordinaria azione erariale di responsabilità in confronto dell'agente contabile inadempiente.

Residuerebbe, pertanto, nel caso di specie la giurisdizione del Giudice ordinario, quale unica sede in cui la pretesa meramente negatoria di un credito asseritamente vantato dal Comune verso il gestore della struttura può trovare delibabilità, ferma ed incontestata restando, in ogni caso, la giurisdizione contabile di conto o l'eventuale azione di responsabilità della Procura, che non possono, però, essere surrettiziamente eluse nelle modalità del ricorso odiernamente contestato.

3.1. In via subordinata - pur dubitando della compatibilità costituzionale della menzionata disposizione con l'art. 103 Cost., in quanto sottrarrebbe, con effetto retroattivo, alla giurisdizione contabile il rapporto, notoriamente di natura contabile ed avente ad oggetto denaro pubblico, che si instaura tra il gestore della struttura ricettiva e il Comune impositore dell'imposta di soggiorno anche con profili di disparità di trattamento rispetto a situazioni analoghe già risolte in sede di giudizio di conto o in sede tributaria - è stata affermata la sussistenza della giurisdizione tributaria ex art. 5 *quinquies* d.l. 146/2021.

3.2. Fermo quanto sopra argomentato circa la carenza di giurisdizione è stata anche eccepita l'inammissibilità dell'azione, per essere stato erroneamente identificato il provvedimento (e la conseguente pretesa)

contestata (n.5 in luogo del n.7). Al fine di dirimere l'incertezza circa il contenuto del ricorso introduttivo e l'impossibilità di dedurre in maniera univoca la pretesa invocata dai ricorrenti, secondo la Procura, dovrebbe farsi riferimento al disposto dell'art. 40 del codice del processo amministrativo, ritenuto applicabile analogicamente, con conseguente inammissibilità del ricorso in argomento.

3.3. Quanto alla prescrizione, è stato puntualizzato che, come pure ammesso dalla difesa dei ricorrenti, il rapporto intercorso tra il gestore della struttura ricettiva ed il Comune impositore è quello tipico dell'agente contabile e, pertanto, la mancata presentazione alcun conto determinerebbe che nessun termine prescrizionale poteva decorrere, né alcuna prescrizione può essere maturata. È stato, altresì, osservato che la mancata presentazione delle dichiarazioni di presenza non consentirebbe, comunque, di valutare il *dies a quo* dell'eventuale termine di prescrizione

Per ulteriore integrità difensiva, infine, è stato precisato che, in applicazione del disposto dell'art. 85, comma 4, del d.l. n. 18/2020, all'effetto interruttivo entro il quinquennio andrebbe sommato l'ulteriore periodo di sospensione pari ai giorni intercorrenti tra la data dell'8.3.2020 ed il 31.8.2020 (pari a 176 giorni), con la conseguenza che l'effetto interruttivo andrebbe retrodatato al 5.7.2021, coprendo, quindi, entro il quinquennio antecedente, tutte le somme oggetto delle dichiarazioni che il gestore avrebbe dovuto rendere per le presenze registrate dal mese di giugno 2016.

4. Il 5 maggio 2022 parte ricorrente ha depositato memoria integrativa con la quale ha replicato a quanto affermato dal Comune e dalla Procura regionale.

In primo luogo, condividendo la prospettazione della Procura regionale in ordine alla sussistenza della giurisdizione del giudice ordinario, ha chiesto che l'indicazione del giudice munito di *potestas iudicandi* avvenga ritenendo comunque sussistenti i presupposti per la concessione del beneficio della rimessione in termini per errore scusabile.

In particolare, parte ricorrente ha rilevato che l'errata individuazione del plesso giudiziario adito scaturirebbe da analoga errata indicazione dell'autorità giudiziaria cui ricorrere contenuta nel provvedimento oggi avverso.

Peraltro, come la Procura Regionale, i ricorrenti hanno rilevato come desti dei dubbi di costituzionalità la pretesa applicazione in via retroattiva ("ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020") dell'art. 1-ter, d.lgs. n. 23 del 2011, come introdotto dall'art. 180, c.3, d.l. n. 34 del 2020.

In subordine, qualora dovesse ravvisarsi la giurisdizione della Commissione tributaria provinciale è stato chiesto comunque di volere autorizzare la *traslatio iudicii*, fissando il relativo termine, ferma restando la condanna del Comune al pagamento delle spese del presente giudizio.

4.1. Per quanto concerne l'eccezione di inammissibilità dovuta alla non corretta individuazione del provvedimento avverso, è stato osservato come sussistessero elementi sufficienti ad individuare il provvedimento impugnato, tant'è che il Comune ha sviluppato complete ed esaustive difese sul documento corretto senza, peraltro, nulla eccepire al riguardo.

Da ultimo è stato precisato come da una semplice lettura della procura si evinca come il Sig. Vuono abbia rilasciato valido mandato *ad litem* agli Avvocati sia nella qualità di legale rappresentante della Società Mia s.r.l. che

in proprio.

5. Alla pubblica udienza del giorno 11 maggio 2022 l'Avv. Calcò in rappresentanza di parte ricorrente ed il Pubblico Ministero hanno sostanzialmente insistito come nei rispettivi atti.

Considerato in

### **DIRITTO**

I. In via del tutto pregiudiziale va scrutinata l'eccezione di difetto di giurisdizione di questo Giudice che il Comune di Cefalù ha sollevato in favore del Giudice tributario e che la Procura regionale ha formulato in favore, invece, del Giudice ordinario e, in subordine, del Giudice tributario.

I.1. Al riguardo, occorre evidenziare, in primo luogo, che secondo orientamento costante della Suprema Corte "la giurisdizione si determina sulla base della domanda e ... rileva non già la prospettazione delle parti, bensì il *petitum* sostanziale, il quale va identificato non solo e non tanto in funzione della concreta pronuncia che si chiede al giudice, ma anche e soprattutto in funzione della *causa petendi*, ossia della intrinseca natura della posizione dedotta in giudizio ed individuata dal giudice con riguardo ai fatti allegati ed al rapporto giuridico del quale detti fatti sono manifestazione" (Cfr., *ex multis*, Cass., SS.UU., n. 1139/2007).

Nell'odierno giudizio, il *petitum* sostanziale, azionato dal ricorrente, ha natura impugnatoria e consiste nella richiesta di annullamento del provvedimento n. 7 del 10.12.2021 di *intimazione esecutiva per il mancato riversamento dell'imposta di soggiorno anno 2016 Costituzione in mora ex art. 1219 c.c.* adottato dal Comune di Cefalù nei confronti del sig. Vuono Giuseppe quale legale rappresentante della società MIA s.r.l., titolare della struttura ricettiva

Hotel Le Calette.

I.2. Va rilevato, in secondo luogo, che la proposizione della suddetta azione da parte del sig. Vuono è avvenuta nella forma del giudizio ad istanza di parte, ex art. 172 c.g.c.

Con tale previsione il Legislatore - nel definire l'elenco delle tipologie di ricorsi ascrivibili a questa forma di giudizio e tipizzate nel comma 1 dalla lett.

a) alla lett. d) - ha stabilito che la Corte dei conti giudica *“a) sui ricorsi contro i provvedimenti definitivi dell'amministrazione finanziaria, o ente impositore, in materia di rimborso di quote d'imposta inesigibili e di quote inesigibili degli altri proventi erariali;*

*b) sui ricorsi contro ritenute, a titolo cautelativo, su stipendi e altri emolumenti di funzionari e agenti statali;*

*c) sui ricorsi per interpretazione del titolo giudiziale di cui all'articolo 211;*

*d) su altri giudizi ad istanza di parte, previsti dalla legge e comunque nelle materie di contabilità pubblica, nei quali siano interessati anche persone o enti diversi dallo Stato.”*

La lett. d), unica ipotesi alla quale potrebbe astrattamente ricondursi il giudizio in esame, dato il tenore sostanzialmente residuale della stessa, riprende, peraltro, quella già contenuta nell'art. 58 del previgente R.D. n. 1038/1933 (Regolamento di procedura per i giudizi innanzi la Corte dei conti) il quale prevedeva che *“Gli altri giudizi ad iniziativa di parte, di competenza della Corte dei conti, nei quali siano interessati anche persone od enti diversi dallo Stato, sono istituiti mediante ricorso da notificarsi nelle forme della citazione,”* e ne recepisce l'interpretazione estensiva di essa fornita dalla prevalente giurisprudenza della Corte dei conti prima dell'entrata in vigore del

codice di giustizia contabile (Cfr., C. conti, *ex multis*, Sez. III App., sent. n. 34/2018; Sez. II App., n. 347/2011; Sez. I App., n. 581/2009; Sez. I App., sent. 201/2007).

Secondo la citata giurisprudenza, tale disposizione costituiva una norma di chiusura che introduceva una categoria non tipizzata di giudizi ad istanza di parte, a differenza di quelle disciplinate dagli artt. 52-57 R.D. n. 1038/1933, ora sostanzialmente trasfuse nell'art. 172, co. 1, lett. a) e b), per cui tale rimedio era esperibile ogni volta che la questione controversa era riconducibile alla materia della "contabilità pubblica" in considerazione della giurisdizione generale e tendenzialmente esclusiva su tale materia attribuita alla Corte dei conti dall'art. 103, co 2, Cost.

Ciò trova, inoltre, conferma nel parere n. 4/2016 delle Sezioni riunite in sede consultiva di questa Corte sullo schema del decreto legislativo del Codice di giustizia contabile, nel quale - con riferimento alla disposizione richiamata sub d) - è stato proposto al legislatore delegato (proposta poi accolta in sede di adozione del D.lgs. 174/2016) di inserire l'inciso "*e comunque nelle materie di contabilità pubblica*" così da recepire la giurisprudenza contabile che considerava ammissibili dinanzi alle competenti sezioni giurisdizionali della Corte dei conti tutte le altre controversie "*ove si pongano questioni rientranti nelle materie di contabilità pubblica, per le quali la Corte dei conti ha specifica conoscenza e si pone come giudice naturale rispetto alla previsione contenuta nell'art. 103, comma 2, Cost.*" (Cfr. C. conti, SS.RR./CONS., n. 4/2016).

Il Collegio, sul punto, intende dare continuità a detto principio cui, peraltro, fanno riferimento altre pronunce di questa Sezione (Cfr. C. conti, Sez. giur.

Reg. siciliana, *ex multis*, n. 170/2020; n. 926/2028; n. 342/2017) ed in quanto avvallato dalla giurisprudenza della Cassazione, la quale ha chiarito che “*in conformità a quanto da tempo affermato ... sia pure con riferimento all'art. 58 R.D. 13/8/1933, n. 1038 (la cui formulazione è oggi sostanzialmente ripresa dall'art. 172, lett. d) d.lgs. 174/2016), va precisato che con la previsione di “altri giudizi ad istanza di parte”, il legislatore ha introdotto una categoria residuale, aperta, di giudizi che possono essere instaurati avanti il giudice contabile ad iniziativa di soggetti diversi dal pubblico ministero, con l'unico limite che si verta in materia assegnata alla giurisdizione della Corte dei conti” (Cfr. Cass., SS.UU., n. 22810/2020 che richiama SS.UU. n. 5463/2009).*

I.3. Tanto premesso, questo Collegio è, pertanto, chiamato a decidere se il *petitum* sostanziale dell'odierno giudizio rientri nella materia della contabilità pubblica e, quindi, possa essere oggetto di un giudizio ad istanza di parte *ex art. 172, lett. d), c.g.c.*

In ordine al quadro normativo applicabile, occorre evidenziare, in primo luogo, che l'art. 4 comma 1 del d.lgs. 14 marzo 2011 n. 23 stabilisce: “*1. 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 relativo gettito è destinato a finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché' interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed*

*ambientali locali, nonché' dei relativi servizi pubblici locali. [...]*

Il successivo comma 3 prevede che *Con regolamento da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, d'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, è dettata la disciplina generale di attuazione dell'imposta di soggiorno. [...]* Nel caso di mancata emanazione del regolamento previsto nel primo periodo del presente comma nel termine ivi indicato, i comuni possono comunque adottare gli atti previsti dal presente articolo”.

Con segnato riguardo all'imposta di soggiorno si deve, altresì, osservare che le Sez. Unite della Corte di cassazione con Ord. 24/07/2018, n. 19654 hanno avuto modo di affermare che *In tema di imposta di soggiorno, tra il gestore della struttura ricettiva (o "albergatore") ed il Comune si instaura un rapporto di servizio pubblico con compiti eminentemente contabili, che implicano il maneggio di denaro pubblico. Ne consegue che ogni controversia intercorrente con l'ente impositore avente ad oggetto la verifica dei rapporti di dare e avere, e il risultato finale di tali rapporti, dà luogo ad un giudizio di conto, sul quale sussiste, pertanto, la giurisdizione della Corte dei Conti.*

Il Collegio ritiene, tuttavia, che quest'ultima pronuncia mal si attagli al caso in esame.

II. La presente controversia verte, infatti, dato il tenore particolarmente chiaro del ricorso introduttivo, sulla impugnazione dell'atto di intimazione esecutiva n. 7 del 10.12.2021 e sulla corretta individuazione del soggetto passivo inciso dall'imposta e non si incentra sulla verifica dei rapporti di dare e avere con l'ente impositore.

A parere del Collegio assume, pertanto, carattere dirimente l'esatta qualificazione dell'atto avverso e, con esso, la natura giuridica del potere esercitato dall'Ente locale.

Sul punto, occorre considerare che con segnato riguardo a quanto previsto dal citato comma 3 dell'art. 4 d.lgs. 23/2011, il Comune di Cefalù, data la mancata emanazione del regolamento di cui al primo comma, ha adottato un proprio regolamento il cui art. 8 nella formulazione ritenuta applicabile *ratione temporis*, al terzo comma stabiliva che *“ai fini dell'attività di accertamento sull'imposta di soggiorno si applicano le disposizioni di cui all'art. 1, commi 161 e 162 della legge 27 dicembre 2006, n. 296”* inerenti alla disciplina degli avvisi di accertamento.

In dettaglio il comma 161 stabilisce: *“Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie, a norma degli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni”*.

Va, altresì, considerato che l'atto avverso richiama espressamente le disposizioni di cui all'art. 1 commi da 792 a 814 della legge 27 dicembre 2019

n.160 con le quali è stato esteso agli enti locali l'utilizzo dell'istituto dell'accertamento esecutivo, già previsto in favore dello Stato dall'art. 29 del decreto legge n. 31 maggio 2010, n. 78.

In particolare, la lett. a) del citato comma 792 stabilisce che *“l'avviso di accertamento relativo ai tributi degli enti [...] nonché il connesso provvedimento di irrogazione delle sanzioni devono contenere anche l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso [...] all'obbligo di pagamento degli importi negli stessi indicati, oppure, in caso di tempestiva proposizione del ricorso, l'indicazione dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, concernente l'esecuzione delle sanzioni, ovvero di cui all'articolo 32 del decreto legislativo 1° settembre 2011, n. 150. Gli atti devono altresì recare espressamente l'indicazione che gli stessi costituiscono titolo esecutivo idoneo ad attivare le procedure esecutive e cautelari nonché l'indicazione del soggetto che, decorsi sessanta giorni dal termine ultimo per il pagamento, procederà alla riscossione delle somme richieste, anche ai fini dell'esecuzione forzata. [...].*

II.1. Ebbene, dal raffronto tra il contenuto dell'atto avverso e la previsione di cui al citato comma 792, può senza dubbio addivenirsi alla conclusione che l'atto intimazione esecutiva n. 7 del 10.12.2021 costituisce invero un avviso di accertamento esecutivo la cui impugnazione rientra ormai pacificamente nella giurisdizione tributaria.

Il Legislatore, infatti, nel delimitare la giurisdizione tributaria, all'art. 2 comma 1 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ha stabilito che *“appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di*

*ogni genere e specie comunque denominati, compresi quelli regionali, provinciali e comunali e il contributo per il Servizio sanitario nazionale, le sovrimposte e le addizionali, le relative sanzioni nonché gli interessi e ogni altro accessorio. Restano escluse dalla giurisdizione tributaria soltanto le controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento e, ove previsto, dell'avviso di cui all'articolo 50 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, per le quali continuano ad applicarsi le disposizioni del medesimo decreto del Presidente della Repubblica”.*

L'art. 19 del citato decreto legislativo, inoltre, individua anche gli atti impugnabili (comma 1), tra i quali l'avviso di accertamento del tributo, stabilendo che *“Gli atti diversi da quelli indicati non sono impugnabili autonomamente...(comma 3).*

Sul punto, inoltre, la Corte di cassazione, nel regolare i confini tra la giurisdizione tributaria e quella ordinaria, ha evidenziato che: *“Per orientamento costante di queste sezioni unite, difatti, la giurisdizione si ripartisce tra giudice ordinario e tributario a seconda della natura del credito azionato (tra varie, Cass., sez. un., 7 luglio 2014, n. 15425; sez. un., 31 luglio 2017, n. 18979). La giurisdizione tributaria ha carattere pieno ed esclusivo, appunto ratione materiae (Cass., sez. un., 16 marzo 2009, n. 6315) e si radica indipendentemente dal contenuto della domanda (Cass., sez. un., 27 settembre 2006, n. 20889).*

*12.1.- E l'ambito di cognizione del giudice tributario si estende sino all'inizio della fase dell'esecuzione forzata, sicché sono sottratte alla giurisdizione tributaria le sole controversie attinenti alla fase dell'esecuzione forzata,*

*mentre quelle scaturite dall'impugnazione degli atti prodromici all'esecuzione, quali la cartella di pagamento o l'intimazione di pagamento, se autonomamente impugnabili ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, sono devolute alla giurisdizione delle commissioni tributarie (Cass., sez. un., 31 marzo 2008, n. 8279; sez. un., 3 maggio 2016, n. 8770).*

*13.- Sebbene pertanto il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, si limiti a individuare gli atti di cui possono conoscere le commissioni tributarie, senza precisare quale possa essere l'oggetto del giudizio, deriva chiaramente dal sistema che anche in materia tributaria si possono svolgere contestazioni a tutto tondo: chi ricorre contro atti relativi a crediti tributari è quindi ammesso a denunciarne l'irregolarità formale, introducendo contenuti analoghi a quelli che, nel sistema del codice di rito, rientrano nel perimetro dell'opposizione agli atti esecutivi (in termini, Cass., sez. un., 5 maggio 2011, n. 9840; sez. un., 17 aprile 2012, n. 5994); ma egli è anche ammesso, qualora non si siano formate preclusioni, a contestare il diritto del creditore di procedere esecutivamente, introducendo contenuti analoghi a quelli che, nel sistema del codice di rito, appartengono al perimetro dell'opposizione all'esecuzione.*

*Laddove restano esclusi dalla giurisdizione tributaria gli atti dell'esecuzione tributaria successivi alla notificazione, effettivamente e validamente eseguita, della cartella o dell'intimazione di pagamento (Cass., sez. un., n. 7822/20, cit., punto 3.5.).*

*13.1.- Né vale sostenere, come fa la Procura generale, che in questo modo verrebbe attribuita al giudice tributario un'azione innaturale di mero accertamento, poiché quella davanti alla giurisdizione tributaria è pur sempre inscrivibile nel modello impugnatorio delineato dal suddetto art. 19 (ancora*

*Cass., sez. un., n. 7822/20, punto 5.1.). [...]*

*15.- L'assetto così delineato trova conferma in caso d'impugnazione dell'accertamento esecutivo (c.d. atto impositivo) dinanzi richiamato, che realizza l'accorpamento in un solo atto delle funzioni di atto impositivo, titolo esecutivo e precetto. Eliminata l'iscrizione a ruolo, non v'è più necessità di notificare la cartella di pagamento. Sicché il coobbligato deve ricevere la notificazione dell'accertamento esecutivo, e non può che impugnarlo dinanzi al giudice tributario.”(cfr. Cass. civ. Sez. Unite, Sent. 16-12-2020, n. 28709).*

II.2. Effettuata tale ricostruzione ed alla luce dei principi espressi nella pronuncia, da ultimo citata, nella fattispecie, appare evidente che l'atto avverso costituisce un atto impositivo, in relazione al quale, come già detto, la giurisdizione appartiene al Giudice tributario.

Nel caso in esame, infatti, la qualifica di agente contabile dell'istante non viene in rilievo ai fini della definizione del presente giudizio, in quanto non è in contestazione il citato rapporto contabile di dare-avere che scaturisce dal maneggio di danaro pubblico dell'agente contabile per conto dell'Amministrazione comunale quanto, piuttosto, la fondatezza della pretesa impositiva del Comune cristallizzata nell'atto impositivo avverso nonché l'eventuale qualificazione dello stesso come responsabile d'imposta.

Al riguardo, è stato, peraltro, affermato dalla giurisprudenza di questa Corte che non può essere sottoposta alla cognizione della giudice contabile una vertenza promossa per la rivendicazione di un *petitum* che, seppur “traente astrattamente origine dal rapporto tra l'agente contabile e l'ente pubblico finisca per esprimere una domanda che trascende il “conto giudiziale” considerato, per involgere profili di domanda ad esso estranei” (Cfr., C. conti,

*ex multis*, Sez. giur. Veneto, sent n. 198/2019 e Sez. giur. Calabria, sent. n. 69/2018).

Per tali ragioni, nella fattispecie, occorre dichiarare il difetto di giurisdizione di questa Corte ed affermare, invece, la giurisdizione del Giudice tributario.

Restano assorbite le ulteriori questioni.

III. Le spese sono compensate integralmente stante la definizione del giudizio sulla base di una questione pregiudiziale ai sensi dell'art. 31, co. 3, c.g.c.

**P.Q.M.**

la Corte dei conti, Sezione giurisdizionale per la Regione Siciliana, definitivamente pronunciando:

- dichiara il difetto di giurisdizione di questa Corte ed afferma la giurisdizione del Giudice tributario;
- compensa integralmente le spese di giudizio.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di competenza.

Così deciso, in Palermo, nella Camera di consiglio del giorno 11 maggio 2022.

L'Estensore

Il Presidente

Salvatore Grasso

Vincenzo Lo Presti

(f.to digitalmente)

(f.to digitalmente)

Depositato in Segreteria nei modi di legge

Palermo, 18 maggio 2022

Il Funzionario Responsabile del Servizio

Dott.ssa Caterina Giambanco

Firmato digitalmente