



Sent.188/2020

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

TERZA SEZIONE GIURISDIZIONALE CENTRALE D'APPELLO

composta dai seguenti magistrati:

dott.ssa Cristina Zuccheretti                      Presidente

dott.ssa Chiara Bersani                              Consigliere

dott.ssa Giuseppina Maio                          Consigliere relatore

dott. Giancarlo Astegiano                          Consigliere

dott. Marco Smirollo                                Consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sui ricorsi di appello, iscritti nel registro di segreteria al numero:  
54299, proposti, da

Columbus S.r.l in persona del legale rappresentante pro tempore,  
sig.ra Donella Masseti, rappresentata e assistita dall'Avv. Marco  
Passagnoli e dall'Avv. Roberto Simoni ed elettivamente domiciliata  
presso lo studio dell'Avv. Fabio Massimo Orlando in Roma, via  
Carlo Poma, 2.

Donella Masseti, in proprio e quale legale rappresentante pro  
tempore, della Columbus S.r.l., rappresentata e difesa dall'Avv. Luca  
Biagi ed elettivamente domiciliata presso il suo studio in Scandicci  
(FI) Via C. Colombo n°16.

contro

la Procura Generale presso la Corte dei conti, in persona del Procuratore Generale.

la Procura Regionale presso la Corte dei conti, Sezione Giurisdizionale per la Regione Toscana.

avverso

la sentenza della Corte dei conti - Sezione Giurisdizionale per la Regione Toscana n° 234/2018, depositata in data 3 ottobre 2018.

Visti: gli appelli, e gli atti tutti di causa.

Uditi, nella pubblica udienza del giorno 21 ottobre 2020, il relatore dr.ssa Giuseppina Maio, gli Avv.ti Marco Passagnoli e Roberto

Simoni per la Columbus s.r.l., l'Avv. Luca Biagi difensore della sig.ra

Donella Masseti, nonché il Vice Procuratore generale, dr. Giacinto Dammicco;

Ritenuto in

FATTO

1. Con la sentenza n° 234/2018, depositata in data 3 ottobre 2018, la Sezione Giurisdizionale per la Regione Toscana ha condannato la società Columbus S.r.l., in solido con la rappresentante legale sig.ra Masseti Donella, al pagamento, in favore del Comune di Firenze, della somma di € 268.439,28, aumentata degli interessi legali dal deposito al soddisfo e alle spese del giudizio per aver omesso di versare, nella qualità di gestore dell'Hotel "Columbus", l'imposta di soggiorno istituita con il d.lgs. n. 23 del 2011, dovuta per il periodo marzo 2012 - dicembre 2015, al Comune di Firenze.

2. Avverso la sentenza ha presentato appello la Columbus s.r.l.

lamentando l'illegittimità della decisione impugnata e deducendo il difetto di giurisdizione, per carenza della qualificazione di agente contabile dell'appellante; l'assenza di adeguata prova (diretta o indiretta) della consumazione di una "condotta appropriativa e distrattiva" se non nella forma di presunzioni; l'assenza dell'elemento psicologico del dolo o della colpa grave. In subordine ha eccepito la violazione del principio della domanda per omessa statuizione sulla prescrizione, eccepita nella comparsa di costituzione, con riferimento all'anno 2012.

Ha concluso chiedendo l'accoglimento dell'appello, con vittoria di spese, ed onorari, oltre gli accessori di legge.

3. Con successivo atto d'appello, notificato il 3 ottobre 2019 la sig.ra Massetti ha lamentato *"l'Erronea valutazione delle risultanze processuali, carenza di motivazione e violazione di legge"*.

In particolare, ha contestato: che nel periodo suddetto rivestisse il ruolo di "agente contabile", che sarebbe stato attribuito ai gestori solo a seguito dell'entrata in vigore del D.L. 50/2017, art.4 comma 5 ter, e quindi dal 24 aprile 2017; che sussistessero prove circa l'incameramento di denaro con distrazione dalle casse comunali; che potesse riconoscersi al comportamento ricognitivo del debito verso il Comune, in occasione della richiesta di dilazione e di un pagamento parziale, la natura di ricognizione del debito e quindi la sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo, e anche della colpa grave.

Ha rassegnato le seguenti conclusioni *"...piaccia a Codesta Ecc.ma Corte dei Conti - Sezioni Giurisdizionali Centrali di Appello, previa*

*immediata sospensione dell'impugnata sentenza: riformare integralmente la sentenza n°234/2018 emessa dalla Corte dei Conti Sezione Giurisdizionale per la Toscana (giudizio di responsabilità iscritto al n.60902) il 12/09/2018, depositata in data 03/10/2018, non notificata, accogliendo le conclusioni già rassegnate nel Giudizio di primo grado da intendersi in questa sede integralmente richiamate e trascritte, e, per l'effetto, accertare e dichiarare, comunque ed in ogni caso, che nulla è dovuto, per i titoli e le causali di cui in narrativa, dall'odierna appellante al Comune di Firenze.*

*Con vittoria di spese ed onorari di causa di entrambi i gradi di Giudizio".*

4. In data 1 ottobre 2020 è pervenuta una memoria da parte della sig.ra Masseti che ha evidenziato, ad integrazione di quanto dedotto nell'atto introduttivo, che l'art. 180 del decreto "Rilancio" di cui alla legge 34/2020 ha, definitivamente, chiarito che il gestore della struttura ricettiva non riveste più la qualifica di "incaricato di un pubblico servizio" e che pertanto trattandosi di norma più favorevole in vigore (ancorché) successivamente al tempo del fatto, possa essere applicata anche al caso di specie.

5. La Procura Generale ha depositato le proprie deduzioni, contestando specificamente ogni motivo di gravame e chiedendo, in conclusione, previa riunione, il rigetto degli appelli.

6. All'odierna pubblica udienza, i rappresentanti delle parti si sono riportati agli atti scritti e alle richieste conclusive ivi rassegnate. .

La causa passava, quindi, in decisione.

Ritenuto in

DIRITTO

1. Preliminarmente, ai sensi dell'art. 184, n. 1, c.g.c., secondo cui

*"Tutte le impugnazioni proposte separatamente contro la stessa sentenza*

*devono essere riunite, anche d'ufficio, in un solo processo"*, vanno riuniti i

giudizi iscritti al numero 54299, del Registro di Segreteria, tutti

proposti avverso la sentenza n. 234 del 3 ottobre 2018 della Corte dei

Conti - Sezione Giurisdizionale Regionale per la Toscana.

2. La progressione logica delle questioni da trattare segue il sistema

delineato dagli articoli 276 e 279 c.p.c., attualmente disciplinato

dall'art. 101, n. 2, del C.G.C., con conseguente disamina prioritaria

delle questioni pregiudiziali di rito, delle preliminari di merito e,

infine, del merito in senso stretto (Cass. S.U. n. 29/2016, Cass. S.U. n.

26242 del 2014; Corte dei conti, Sez. 2<sup>a</sup> App., v. sent. nn. 138 e 139

dell'11.2.2016), fermo restando che l'ordine di trattazione delle

questioni preliminari e di merito è rimesso al prudente

apprezzamento del Giudice, secondo motivate ragioni di logica

giuridica, di coerenza e ragionevolezza (cfr. Corte Cost. sent. n.

272/2007; Cass., sent. n. 23113/2008; SS.RR. Corte dei conti, sent. n.

727/1991).

3. Viene, preliminarmente all'esame l'eccezione di difetto di

giurisdizione della Corte dei Conti a conoscere del danno provocato

dal gestore di una struttura ricettiva, per non avere riversato

all'Amministrazione comunale quanto corrispostogli, a titolo di

imposta di soggiorno, dai clienti.

Al riguardo, in ossequio al principio di cui all'art. 39 comma 2 lett. d)

c.g.c., ed al correlato art. 5 comma 2 c.g.c., si richiama il principio di

diritto di cui alla sentenza delle Sezioni Riunite di questa Corte dei conti in sede giurisdizionale n. 22/2016, 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”*.

In sostanza, nella misura in cui i regolamenti comunali affidano ad un soggetto, estraneo al rapporto tributario, una serie di attività obbligatorie e funzionali alla realizzazione della potestà impositiva dell’Ente locale, tra questo soggetto ed il Comune si instaura un rapporto di servizio; e ad un rapporto di servizio che preveda un’attività di riscossione e riversamento di denaro, implicando perciò la “disponibilità materiale” di denaro pubblico, deve riconoscersi un contenuto prettamente contabile.

In materia, anche, le Sezioni Unite della Corte di cassazione (ord. n. 19654/24.07.2018) hanno ribadito che l'attività di accertamento e riscossione dell'imposta comunale ha natura di servizio pubblico, e 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 consegue che il rapporto tra società 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 la società concessionaria riveste la qualifica di agente contabile, non rilevando in contrario né la sua natura di soggetto privato, né il titolo giuridico in forza del quale il servizio viene svolto; essendo necessario e sufficiente che, in relazione al maneggio di denaro, sia costituita una relazione tra ente pubblico ed 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.

Orbene, l'azione per danno erariale è stata, nella specie, promossa dalla Procura regionale presso la Sezione giurisdizionale per la regione Toscana, per mancato versamento, da parte della titolare della gestione dell'Hotel Columbus, al comune di Firenze (impositore), delle somme incassate a titolo di imposta di soggiorno.

L'imposta è stata introdotta con il d.lgs. n. 23 del 2011 ed all'art. 4 prevede: *"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. 2. Ferma restando la facoltà di disporre limitazioni alla circolazione nei centri abitati ai sensi del d.lgs. 30 aprile 1992, n. 285, art. 7, l'imposta di soggiorno può sostituire, in tutto o in parte, gli eventuali oneri imposti agli autobus turistici per la circolazione e la sosta nell'ambito del territorio comunale. 3. Con regolamento da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, ai sensi della L. 23 agosto 1988, n. 400, art. 17, comma 1, d'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, è dettata la disciplina generale di attuazione dell'imposta di soggiorno. In conformità con quanto stabilito nel predetto regolamento, i comuni, con proprio regolamento da adottare ai sensi del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 52, sentite le associazioni maggiormente rappresentative dei titolari delle strutture ricettive, hanno la facoltà di disporre ulteriori modalità applicative del tributo, nonché di prevedere esenzioni e riduzioni per particolari fattispecie o per determinati periodi di tempo. 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".*

Non essendo stato emanato il regolamento statale di attuazione, le modalità applicative del tributo trovano attualmente esclusiva disciplina nei singoli Regolamenti comunali adottati ai sensi del d.Lgs. n. 446 del 1997, art. 52, d.lgs. n. 23 del 2011, art. 4, comma 3 (Cass. S.U. n.19654/2018).

Nel caso specifico il Comune di Firenze, con delibera del Consiglio comunale n. 33 del 20 giugno 2011, ha istituito l'imposta di soggiorno,



con decorrenza 1° luglio 2011.

Il relativo regolamento, successivamente integrato e modificato dalle delibere consiliari n. 21 del 7 maggio 2012, n. 50 del 28 luglio 2014 e n. 12 del 2 marzo 2015, prevede che i soggetti, non residenti nel Comune di Firenze, che pernottano nelle strutture ricettive, corrispondano l'imposta al gestore della struttura, il quale rilascia quietanza delle somme riscosse. Il gestore dell'albergo effettua il versamento al Comune di Firenze dell'imposta di soggiorno dovuta, entro quindici giorni dalla fine di ciascun mese, con le seguenti modalità: a) mediante bollettino postale o bonifico bancario; b) tramite le procedure telematiche; c) mediante pagamento diretto effettuato presso gli sportelli della Tesoreria comunale e le agenzie di credito convenzionate.

Il Regolamento comunale ha quindi affidato al gestore della struttura ricettiva (o "albergatore") attività obbligatorie e funzionali alla realizzazione della potestà impositiva dell'ente locale, per cui tra detto soggetto ed il Comune si è instaurato un rapporto di servizio pubblico con compiti eminentemente contabili, completamente distinto da quello tributario, ma funzionalizzato a quest'ultimo, assumendo rilevanza centrale la riscossione dell'imposta ed il suo riversamento nelle casse comunali (Cass. S.U. n.19654/2018).

Irrilevante è, pertanto, la natura di sostituto o di responsabile d'imposta dei gestori delle strutture ricettive, in quanto in base alla giurisprudenza della Corte di Cassazione sul concetto di agente contabile eminentemente fattuale, la qualità si radica

indipendentemente da un titolo formale o giuridico, essendo condizione essenziale e sufficiente la gestione, anche di fatto, di pubblico denaro.

Il Collegio concorda, pertanto, con i primi giudici e con quanto argomentato dal Pubblico Ministero nella odierna pubblica udienza in ordine alla sussistenza della giurisdizione della Corte anche alla luce della sopravvenuta normativa di cui all'art. 180 del d.l. 34/2020, convertito nella legge 77/2020 secondo cui *“All'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n.23, dopo il comma 1-bis, e' inserito il seguente:*  
*«1-ter. Il gestore della struttura ricettiva e' 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, nonche' degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale. La dichiarazione deve essere presentata cumulativamente ed esclusivamente in via telematica entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si e' verificato il presupposto impositivo, secondo le modalita' approvate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza Stato-citta' ed autonomie locali, da emanare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione. Per l'omessa o infedele presentazione della dichiarazione da parte del responsabile si applica la sanzione amministrativa pecuniaria del pagamento di una somma dal 100 al 200 per cento dell'importo dovuto. Per l'omesso, ritardato o parziale versamento dell'imposta di soggiorno e del contributo di*

*soggiorno si applica la sanzione amministrativa di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471."*

Orbene, la suddetta disciplina, mentre appare aver operato una specifica depenalizzazione della condotta illecita del gestore di struttura alberghiera, nulla ha innovato in ordine alla responsabilità contabile del gestore stesso, che assume a veste di responsabile del pagamento, un agente contabile che maneggia denaro pubblico e che è tenuto a riversarlo nelle casse dell'ente. (cfr. Cass., sez. VI, 26 marzo 2019, n. 27707, cit.).

Alla luce di quanto sopra illustrato, quindi, deve essere riconosciuta la qualifica di agente contabile al soggetto operante presso la struttura ricettiva che, per conto del Comune, incassa da coloro che vi alloggiano l'imposta di soggiorno e conseguentemente va affermata, nei suoi riguardi, anche la giurisdizione della Corte dei conti

4. Chiarito come nella vicenda che ci occupa sussista una responsabilità contabile perseguibile innanzi a questo Giudice, essa è ascrivibile, a titolo di dolo, solidalmente alla sig.ra Massetti, ed alla società Columbus s.r.l. in ragione del comportamento messo in atto dal gestore dell'unità alberghiera che ha volutamente omesso di riversare all'ente locale destinatario i proventi della tassa di soggiorno, violando specifici obblighi di servizio.

Gli appellanti hanno evidenziato l'insussistenza di prova in relazione all'elemento soggettivo ed a quello oggettivo della responsabilità contabile, lamentando la mancata dimostrazione dell'incasso del denaro che i clienti avrebbero pagato alla società a titolo di imposta di

soggiorno nel periodo in discussione.

I motivi sono infondati, poiché dalla piana lettura dell'atto introduttivo del giudizio (pagg. 3, 9 e 10) emerge chiaramente la contestazione di un'omissione, cosciente e volontaria, da parte degli odierni appellanti, degli obblighi imposti dall'art. 4 d.lgs. 15/2011; coscienza e volontarietà pienamente sufficienti per integrare il dolo contabile, in quanto il gestore della struttura ricettiva è investito della riscossione e del successivo versamento dell'importo, che ab origine rappresenta un'entrata di carattere pubblicistico.

Trattasi, inoltre, di obblighi di cui il gestore, nel caso concreto, era a conoscenza come provato dal regolare versamento al comune di Firenze delle somme riscosse a titolo di imposta dal 2011 fino a febbraio 2012 e dal regolare rilascio a favore dei clienti delle ricevute dell'avvenuta riscossione della tassa di soggiorno per il periodo dal 1° marzo 2012 al 31 maggio 2013 (atti sequestrati dal giudice penale nel procedimento n. 8013 del 2013), non riversata al comune.

Tale omissione configura, per le ragioni sopra enunciate, la sussistenza di danno erariale la cui responsabilità è in capo agli odierni appellanti.

Quanto infine, alla quantificazione del danno contestato, nel confermare, anche sul punto, le motivazioni addotte in sentenza, ribadisce il Collegio la correttezza della quantificazione operata dalla Procura attrice sulla base dei riscontri effettuati dalla Polizia municipale di Firenze, anche considerato che la censura, con il mero riferimento alla "mancanza di una prova della riscossione", è sfornita

di ogni elemento che contraddica i criteri adottati per il calcolo, ben esplicitati nel giudizio di primo grado, in particolare alle pagg. 3 e 4 dell'atto di citazione e richiamati in sentenza.

Inoltre, la Polizia Municipale ha proceduto a quantificare l'imposta di soggiorno non versata all'Ente, applicando, l'art. 10, comma 6 del regolamento comunale disciplinante l'imposta di soggiorno, che così recita " ... nel caso di assenza o inattendibilità della documentazione ... l'imposta sarà determinata in funzione della potenzialità ... oppure con il metodo induttivo", ossia assumendo come parametro il Tasso Medio di Occupazione e capacità ricettiva, le dichiarazioni degli alloggiati comunicate all'Autorità di Pubblica sicurezza, le dichiarazioni mensili IDS soggetti passivi.

Applicando i predetti criteri, l'imposta di soggiorno non riversata nel periodo marzo 2012 - dicembre 2015 al comune di Firenze dal gestore della Columbus s.r.l., tenuto conto del versamento da parte del gestore della struttura di euro 13.073,00 è stata correttamente quantificata in € 268.439,28.

5. La sentenza è stata censurata anche per il mancato esame dell'eccezione di prescrizione dedotta in primo grado dalla Columbus s.r.l. con riguardo ai proventi non riversati relativi all'annualità 2012.

Anche tale eccezione deve essere disattesa.

E' evidente, infatti, che l'omissione è emersa solo al termine dell'attività investigativa condotta dalla Polizia municipale di Firenze che a conclusione dell'attività delegata ha depositato la propria relazione in data 8 giugno 2017. Le discrepanze rilevate sono da

ritenersi il risultato di una precisa volontà della Columbus - e non il frutto di meri errori materiali - di trattenere importi riscossi a titolo di imposta di soggiorno, in violazione dell'obbligo di riversamento cui era tenuta in forza delle disposizioni impartite dal comune, anche perché, come in precedenza rilevato, dal 2011 fino a febbraio 2012 ha provveduto regolarmente a versare le somme dovute a titolo di imposta al comune di Firenze.

Per tutte le suesposte considerazioni gli appelli vanno respinti e, per l'effetto, confermata la sentenza di primo grado.

Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

la Corte dei Conti - Sezione Terza Centrale d'appello, definitivamente pronunciando, disattesa ogni contraria istanza, deduzione ed eccezione, previa riunione:

respinge gli appelli iscritti nel registro di segreteria al numero: 54299, e per l'effetto conferma la sentenza della Sezione Giurisdizionale per la Regione Toscana n° 234/2018, depositata in data 3 ottobre 2018.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in (112,00 Centododici/00 )

Manda alla segreteria per gli adempimenti di competenza.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del 21 ottobre 2020.

L'ESTENSORE

IL PRESIDENTE

F.to Dott.ssa Giuseppina Maio

F.to Dott.ssa Cristina Zuccheretti

Depositata il 06-11-2020

Il Dirigente

F.to Dott. Salvatore Antonio Sardella