REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA REGIONE UMBRIA

composta dai magistrati:

Dott. Giuseppe DE ROSA Presidente

Dott.ssa Elisabetta CONTE Componente relatore

Dott.ssa Iole GENUA Componente

pronuncia la seguente

SENTENZA

nel giudizio per la resa del conto iscritto al n. 13770 del Registro di Segreteria, sul ricorso in opposizione al decreto di resa del conto n. 31/RC/2025 del 9 dicembre 2025 presentato da:

-**[Omissis] [OMISSIS],** nato a [Omissis] il [Omissis], (*C.F*[OMISSIS]) in qualità di rappresentante legale *pro tempore* della "[Omissis] [Omissis] [Omissis] [Omissis]" (*P.I.* [Omissis]), con sede legale in [Omissis], strada [Omissis] n.[Omissis], [Omissis] [Omissis], rappresentato e difeso, anche disgiuntamente, dagli Avv.ti Stefano Viti (*C.F.: VTISFN58T14H501B - p.e.c. stefanoviti@ordineavvocatiroma.org*) e Michele Lioi (*C.F.: LIOMHL64R18G942Q - p.e.c. michelerosariolucalioi@ordineavvocatiroma.org*) e presso il cui Studio in Roma, Viale Bruno Buozzi n. 32, è elettivamente domiciliato.

VISTO il ricorso in opposizione *ex* articolo 142, comma 1, c.g.c. .

VISTI tutti gli altri atti e documenti di causa.

UDITI, nella pubblica udienza del giorno 15 aprile 2026, svoltasi con l'assistenza del Segretario Dott.ssa Marida Amodio Mancino, il Relatore Dott.ssa Elisabetta Conte, l'Avv. Mauro Fonzo, in sostituzione dell'Avv. Viti, per il ricorrente e il Pubblico Ministero, in persona del S.P.G. Enrico Amante.

Ritenuto in

FATTO

I. – Con ricorso depositato in data 10.03.2026 il sig. **[Omissis],** in qualità di rappresentante legale *pro tempore* della "[Omissis] [Omissis] [Omissis] [Omissis]" proponeva opposizione avverso il decreto di resa del conto n. 31/RC/2025 del 09.12.2025, a lui notificato in data 13.02.2026, con cui il Giudice monocratico si era pronunciato sul ricorso per resa di conto - presentato dalla Procura regionale - assegnando alla suddetta Azienda [Omissis] il termine perentorio di giorni 90 (*novanta*) per la presentazione del conto relativo alla pertinente imposta di soggiorno riscossa per il Comune, nell'esercizio 2021.

Il ricorrente eccepiva il difetto di giurisdizione del Giudice contabile posto che l'art. 180, c. 3 del d.l. 19 maggio 2020, n. 34 (c*onvertito con legge 17 luglio 2020, n. 77*) aveva espressamente qualificato il gestore della struttura ricettiva quale responsabile del pagamento dell'imposta, sicché questo avrebbe dismesso la qualità di agente contabile per assumere quella di sostituto d'imposta, con conseguente devoluzione della giurisdizione al Giudice tributario. Tale argomentazione veniva, altresì, suffragata dal recente arresto delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione che, con l'ordinanza n. 1527/2026 avevano chiarito la natura

esclusivamente tributaria dell'obbligazione dell'albergatore, come responsabile d'imposta, con conseguente affermazione della giurisdizione del Giudice tributario.

II. – La Procura regionale, con memoria depositata in data 01.04.2026, resisteva al ricorso chiedendone il rigetto. Il Requirente sosteneva che la predetta ordinanza delle SS.UU. non vincolerebbe il Collegio giudicante ed affermava che, sulla base della consolidata giurisprudenza contabile, la sussistenza di un rapporto tributario non escluderebbe la concorrente natura di agente contabile del privato incaricato della riscossione e del riversamento del denaro pubblico, con conseguente attrazione, per gli specifici profili, alla giurisdizione del Giudice erariale, sussistendo tra il responsabile d'imposta e l'agente contabile un rapporto non di inconciliabilità, bensì di complementarità, in funzione di incisiva tutela dell'erario.

La Procura erariale argomentava profilando alcuni aspetti di criticità dell'ordinanza sopra richiamata, al fine di sostenere la tesi della sussistenza della giurisdizione contabile. A titolo esemplificativo, a parere del P.M., la sterilizzazione del dato del maneggio di denaro con la qualificazione dell'albergatore come responsabile d'imposta, rilevata dalla Cassazione, non avrebbe comportato innovazioni sugli oneri del titolare della struttura, che rimane incaricato della gestione, del riversamento e della rendicontazione dei beni mobili erariali. Si osservava, inoltre, che se sussiste la giurisdizione tributaria per il rapporto impositivo, mentre è devoluta alla cognizione del giudice ordinario il giudizio sulle eventuali sanzioni assunte

dall'Amministrazione ai sensi della legge 689/1981, nulla osterebbe alla concorrente giurisdizione della Corte dei conti sul (distinto, coesistente) rapporto di servizio tra l'agente contabile e il Comune percettore. Conclusione, quest'ultima, che troverebbe fondamento nei vigenti Regolamenti locali disciplinanti gli obblighi dei gestori delle strutture recettive che fondano il rapporto di servizio e la funzione dell'agente contabile, come nel caso del regolamento del comune di Perugia, applicabile al caso in esame. Si soffermava, poi, sulla natura reintegratoria – e non sanzionatoria - della responsabilità contabile. Rilevava, infine, come la stessa Corte di Cassazione, in occasione di poco precedente (SS.UU., ord. 21.05.2024, n. 14028), aveva già osservato come sussistano, in materia, due possibili esegesi del dato normativo, pur alla luce della novella del 2020, non sussistendo, quindi, un orientamento consolidato.

III. – All'udienza del 15.04.2026, il P.M. sosteneva che l'ultima pronuncia della Cassazione fosse recente e isolata e rilevava che nessuna precedente giurisprudenza affermava l'esclusione della giurisdizione erariale o un'impossibile coesistenza della giurisdizione erariale, per i profili di rilevanza, con quella tributaria. In particolare, l'ordinanza da ultimo emanata non aveva affrontato i seguenti nodi: *i)* che la nozione di agente contabile era ancorata al maneggio di denaro pubblico; *ii)* che gli obblighi di rendicontazione venivano normativamente disciplinati; *iii)* che l'opportunità di strumenti ulteriori a quelli attivabili dall'Ente locale trovava riscontro nell'esigenza di tutela dell'Erario. Insisteva, pertanto, per il rigetto del ricorso.

l'Avvocato del ricorrente insisteva, a sua volta, per la rilevazione del difetto di giurisdizione.

Considerato in

DIRITTO

1. - Il Collegio ritiene di dover risolvere la questione di giurisdizione sollevata dal ricorrente nel senso del difetto di giurisdizione di questa Corte in favore del Giudice tributario.

2. – Sebbene le pronunce sulla giurisdizione rese dalla Corte di cassazione abbiano efficacia panprocessuale, essendo, ai sensi dell'art. 59, comma 1, L. n. 69/2009, vincolanti per ogni Giudice e per le parti anche in altro processo, il Collegio ritiene di non doversi discostare da quanto statuito con l'ordinanza n. 1527/2026 del 23.01.2026 delle SS.UU., resa in sede di regolamento preventivo di giurisdizione, condividendone i contenuti e riconoscendo il particolare valore che tali pronunce rivestono anche in termini di coerenza interna dell'ordinamento giurisdizionale.

L'art. 14, comma 16, lett. *e)*, del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, ha previsto la possibilità, per alcune categorie di Comuni, di istituire, con deliberazione del Consiglio, un'imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio. Nel vigore della suddetta normativa, si è consolidato l'orientamento della giurisprudenza contabile – condiviso anche dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione (cfr. ord. n. 19654/2018) – secondo cui il gestore della predetta struttura, riscuotendo l'imposta ed avendo, quindi, disponibilità e maneggio di denaro pubblico, riveste la qualifica di

agente contabile, con conseguente obbligo di resa del conto. Successivamente, l'art. 180, comma 3, del decreto-legge n. 34 del 2020, convertito in legge n. 77/2020, ha previsto che "*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*". L'art. 5 *quinquies* del decreto-legge n. 146/2021 ha poi statuito l'applicabilità di tale nuova qualificazione anche ai casi verificatisi prima del 19.5.2020, data di entrata in vigore del d.l. n. 34/2020, *precit.*.

La novella legislativa ha, quindi, espressamente qualificato il gestore come responsabile d'imposta, ruolo "*come tale in astratto incompatibile con quello riconosciuto (pretoriamente) di agente contabile*" (Corte dei conti, Sez. Lazio, sent. n. 55/2026). Sebbene un consolidato orientamento della giurisprudenza contabile abbia, anche a seguito della richiamata modifica normativa, continuato ad affermare la sussistenza della giurisdizione contabile (cfr. *ex multis*. Sez. I App., sent. n. 93/2025, Sez. III App., sent. n. 142/2025), il Giudice regolatore della giurisdizione, con la più volte citata ordinanza n. 1527/2026, ha statuito che, a seguito della novella del 2020, l'obbligo dei gestori delle strutture ricettive di versare l'imposta di soggiorno ha natura tributaria, con il conseguente venir meno della loro qualifica come agenti contabili.

Condivisibilmente, le SS.UU. hanno osservato che la qualificazione dei

gestori come responsabili d'imposta, in quanto tali obbligati al pagamento dell'imposta insieme con altri, per fatti o situazioni esclusivamente riferibili a questi, genera una obbligazione solidale dipendente (da quella del soggetto passivo dell'imposta, ossia gli ospiti della struttura ricettiva) che partecipa della stessa natura tributaria dell'obbligo facente capo al soggetto passivo dell'imposta. Peraltro, nel prevedere a carico del gestore l'obbligo di presentazione di una dichiarazione periodica, il legislatore del 2020 ha, altresì, previsto specifiche sanzioni per il caso di dichiarazione infedele o omessa, da comminare secondo i meccanismi di quantificazione propri della normativa tributaria, per la condotta di omesso, ritardato o carente versamento dell'imposta. In altre parole, "*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*" (SS.UU., ord. cit).

3. – Alla luce di quanto precede, quindi, appaiono prive di pregio le argomentazioni proposte dal Requirente.

Innanzitutto, l'ordinanza delle SS.UU. non può ritenersi un pronunciamento isolato, ponendosi in rapporto di piena coerenza con la precedente giurisprudenza. Difatti, già con l'ordinanza n. 14028/2024 le SS.UU., sebbene non esplicitamente, avevano riconosciuto il venir meno della giurisdizione contabile per effetto delle modifiche introdotte nel 2020 dal d.l. n. 34, sulla cui efficacia temporale ha poi inciso l'art. 5 *quinquies* del d.l. n. 146/2021, affermando che "*Sia il comma 1-ter dell'art.*

4 del D.Lgs. n. 23 del 2011, sia l'art. 5-quinquies del d.l. n. 146 del 2021, hanno, dunque dettato norme di natura esclusivamente sostanziale (l'una relativa alla qualificazione legale del rapporto, l'altra all'efficacia nel tempo della stessa qualificazione), con ricadute indirette sulla attribuzione della giurisdizione" e riconoscendo la giurisdizione del Giudice contabile in un caso in cui il procedimento innanzi a quest'ultimo era stato instaurato prima dell'entrata in vigore del predetto art. 5-*quinquies*. Impostazione, questa, confermata anche nella successiva ordinanza n. 22963/2025.

Va, poi, anche considerato che nella precedente ord. n. 19654/2018, le SS.UU. avevano affermato la giurisdizione della Corte dei conti proprio in considerazione del fatto che il rapporto tributario, prima della modifica normativa sopra richiamata, intercorreva solo tra il Comune (*soggetto attivo dell'obbligazione tributaria*) e chi alloggiava nella struttura ricettiva (*soggetto passivo*), sicché l'albergatore, non potendo rivestire - senza che vi fosse un'espressa previsione normativa - la qualifica di sostituto o responsabile d'imposta, rimaneva del tutto estraneo al rapporto tributario, restando la sua funzione limitata alla riscossione e al successivo riversamento dell'imposta, con conseguente instaurazione di un rapporto di servizio implicante il maneggio di denaro, con gli effetti che ne scaturiscono in termini di qualificazione come agente contabile. In altre parole, l'albergatore non rispondeva direttamente al Comune di eventuali omessi versamenti da parte del soggetto passivo dell'obbligazione tributaria, essendo invece tenuto a riscuotere e a riversare l'imposta, con conseguente necessità di presentazione del

conto e della conseguente responsabilità contabile in caso di eventuali ammanchi.

A seguito delle modifiche introdotte nell'anno 2020, invece, l'albergatore partecipa del rapporto tributario, cui prima era estraneo, essendo anch'egli obbligato al relativo pagamento, con diritto di rivalsa nei confronti del turista, per cui, ove quest'ultimo non abbia versato l'ammontare corrispondente, il Comune può rivolgersi anche solo al gestore, richiedendo il pagamento dell'imposta e della sanzione (cfr. Cass. Sez. V, ord. n. 6187/2024). Conseguentemente, eventuali opposizioni alle sanzioni amministrative pecuniarie irrogate per violazione delle prescrizioni del regolamento comunale in materia di tassa di soggiorno appartengono alla giurisdizione del Giudice tributario allorquando la contestazione involga l'omesso o parziale versamento (o "riversamento") dell'imposta (SS.UU. n. 22891/2024).

Emerge, quindi, chiaramente come l'instaurarsi di un rapporto di natura eminentemente tributaria anche in relazione all'albergatore faccia venire meno la qualificazione di agente contabile, perché egli non è più "meramente" incaricato della riscossione e del riversamento dell'imposta, ma diviene anch'esso - in virtù di un rapporto di solidarietà passiva derivata (*cfr., al riguardo, Cass. ord. n. 2545/2018*) – co-obbligato dell'imposta, dovendo rispondere di eventuali mancati versamenti non più in sede di giudizio di conto (teso ad accertare la regolarità del conto e l'eventuale responsabilità contabile in caso di ammanchi), bensì nell'ambito di un ordinario procedimento tributario.

Conseguentemente, è sì vero che egli riscuote l'imposta ed è tenuto a

riversarla all'Ente, ma non più sulla base di quel rapporto di servizio con compiti eminentemente contabili implicante il "maneggio di denaro pubblico" (*in quanto, nel previgente regime, il rapporto tributario intercorreva esclusivamente tra il Comune e il turista e non anche con il gestore della struttura ricettiva; rif.: l'ord. n. 19654/2018, precit.*), bensì del diverso vincolo assoggettante il gestore medesimo, in quanto destinatario di avvisi di accertamento e sanzioni da parte dell'Amministrazione, avverso i quali potrà ricorrere ai sensi dell'art. 65 del d.lgs. n. 175/2024. Da tanto si evince, quindi, l'incompatibilità, in capo al gestore precitato, del ruolo di responsabile d'imposta con quello di agente contabile.

Il Pubblico ministero ha, infine, sostenuto che l'ordinanza n. 1527/2026 non avrebbe tenuto conto del fatto che gli obblighi di rendicontazione sono normativamente disciplinati nonché dell'opportunità di strumenti ulteriori a quelli attivabili dall'Ente locale per la tutela dell'Erario. Al riguardo si constata che, essendo la previsione del responsabile d'imposta contenuta in una norma di rango primario di carattere speciale, tanto implica l'adozione di un modulo organizzativo dell'Amministrazione del tutto alternativo a quello definito per la resa del conto giudiziale (*ex artt. 138 e 139, comma 2, del c.g.c.*).

In relazione, poi, all'opportunità di prevedere ulteriori strumenti a tutela della riscossione, il Collegio osserva che il venir meno della giurisdizione contabile in favore di quella tributaria non comporta una riduzione delle tutele, posto che - in termini sistematici e funzionali - del rapporto tributario viene investito il Comune stesso quale soggetto impositore, pertanto tenuto all'attivazione di un ordinario

procedimento tributario e all'applicazione delle connesse sanzioni (*cfr. art. 4, comma 1-ter, d.lgs. n. 23/2011*).

3. – Sulla base di quanto sopra esposto, motivato e precisato, deve, pertanto, declinarsi la giurisdizione della Corte dei conti in favore del Giudice tributario.

4. – In applicazione dell'art. 31, comma 3, c.g.c. le spese sono interamente compensate.

PER QUESTI MOTIVI

la Corte dei conti, Sezione giurisdizionale per la regione Umbria, definitivamente pronunciando, dichiara - nei termini di cui in motivazione - il difetto di giurisdizione della Corte dei conti.

Spese compensate.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di competenza.

Così deciso in Perugia, nella camera di consiglio del giorno 15 aprile 2026.

IL GIUDICE ESTENSORE	IL PRESIDENTE
Elisabetta Conte	Giuseppe De Rosa
(*f.to digitalmente*)	(*f.to digitalmente*)

Depositata in Segreteria il 28 aprile 2026.

P. IL DIRETTORE DELLA SEGRETERIA

(Dott.ssa Elena Errico) (Dott.ssa Paola Paternoster)

(*f.to digitalmente*)

DECRETO

Il Collegio, rilevata la sussistenza dei presupposti di cui all'articolo 52,

commi 1 e 2, del D.lgs. n. 196/2003, all'articolo 9, par. 1 e 4, del Reg. (UE) n. 2016/679 e all'articolo 2-*septies* del D.lg.s n. 196/2003, come modificato dal D.lgs. n. 101/2018, dispone che la Segreteria proceda, per qualsiasi ipotesi di diffusione del presente provvedimento, all'oscuramento dei dati personali delle parti private a tutela dei loro diritti.

IL PRESIDENTE

Giuseppe De Rosa

(*f.to digitalmente*)

Depositata in Segreteria il 28 aprile 2026.

P. IL DIRETTORE DELLA SEGRETERIA

(Dott.ssa Elena Errico) (Dott.ssa Paola Paternoster)

(*f.to digitalmente*)

In esecuzione del provvedimento di cui sopra, in caso di diffusione: omettere i dati personali delle parti private a tutela dei loro diritti.

P. IL DIRETTORE DELLA SEGRETERIA

(Dott.ssa Elena Errico) (Dott.ssa Paola Paternoster)

(*f.to digitalmente*)