

Sentenza n. 266/2024

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE REGIONALE per il VENETO

Composta da

TONOLO Marta Presidente

ANGIONI Roberto Consigliere

ALBERGHINI Daniela Consigliere, relatore

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

Nel giudizio di conto iscritto al n. **32139** del registro di Segreteria avente ad oggetto il conto giudiziale n.82803 dell'agente contabile Paola Donadel, quale agente del Comune di Follina (TV) per l'esercizio 2022, depositato il giorno 20 giugno 2023;

Vista la relazione n. 361/2024 del Magistrato Istruttore sul conto, redatta in data 29 luglio 2024;

Visti gli altri atti e documenti tutti di causa;

Uditi all' udienza del 14 novembre 2024, celebrata con l'assistenza del segretario d.ssa Alessandra Zotti, data per letta la relazione del Cons. Daniela Alberghini, Magistrato relatore, il Pubblico Ministero, nella persona del Sostituto Procuratore Regionale Francesca Cosentino, l'Avv. Lorenzo Botteon per l'agente, presente, nessuno per il Comune, come da verbale.

SVOLGIMENTO IN FATTO

Con relazione di deferimento n.361 in data 29 luglio 2024 il Magistrato

istruttore ha chiesto di sottoporre a giudizio della Sezione il conto giudiziale n. 82803 reso da Paola Donadel, quale agente interno della riscossione del Comune di Follina (TV), relativo alle riscossioni dell' imposta di soggiorno dell'esercizio 2022.

Riferiva il Magistrato, all'esito dell'istruttoria esperita, che il conto giudiziale, sotto il profilo formale, risultava redatto su modello conforme al mod. 21 del d.P.R. n. 194/1996, non riportava la sottoscrizione dall'agente, ma quella del Responsabile del servizio finanziario, Paola Donadel che ha anche apposto il visto di regolarità.

A tale ultimo proposito in istruttoria era stata, comunque, acquisita la determinazione n. 108 del 8.03.2023 del Responsabile del Servizio dell'Area Economico-Finanziaria, dott.ssa Paola Donadel, avente ad oggetto: "Parificazione del conto del Tesoriere, dell'Economo Comunale e degli Agenti Contabili Interni ed Esterni – Anno 2022".

Quanto alla nomina dell'agente, l'Ente aveva fatto pervenire il decreto sindacale n. 15 del 26.11.2019, avente ad oggetto: "Nomina Posizioni Organizzative", con il quale erano state conferite alla dipendente Paola Donadel delle funzioni di Responsabile dell'Area Economico Finanziaria.

Riferiva altresì il Magistrato che il conto, sotto il profilo sostanziale, esponeva "Riscossioni", per l'importo complessivo di €. 23.182,40 e "Versamenti", per l'importo complessivo di €. 23.571,40 (somma comprensiva anche del versamento di €. 5.468,60 relativo alle riscossioni dell'imposta di soggiorno per l'esercizio 2021).

All'atto del deposito il conto "collettore" non risultava corredato dai conti dei singoli agenti contabili gestori delle 33 strutture ricettive presenti sul

territorio comunale: detti conti erano stati acquisiti in istruttoria e, benchè i dati ivi esposti complessivamente coincidessero con quelli del conto depositato, era emerso che in taluni di questi il dato relativo ai versamenti in Tesoreria comunale ricomprendeva gli importi delle riscossioni dell'ultimo trimestre 2021, peraltro eseguiti oltre i termini indicati dall'art. 7, comma 3, del regolamento comunale sull'imposta di soggiorno del Comune di Follina (entro il 15 gennaio dell'anno successivo), con conseguente squadratura tra le riscossioni ed i versamenti.

Emergeva, inoltre, che il conto relativo ad una struttura ricettiva risultava compilato "a zero".

Rilevava, infine, che il conto riassuntivo risultava privo della sottoscrizione dell'agente -che, tuttavia, aveva apposto la propria quale Responsabile del servizio finanziario - e che in tale ultima qualità aveva anche provveduto alla parificazione con separato provvedimento, con conseguente violazione del principio di alterità.

Il Magistrato concludeva, pertanto, per la irregolarità della gestione.

Con decreto in data 30 luglio 2024, veniva fissata l'udienza del 14 novembre 2024 per la trattazione del giudizio.

Il Comune di Follina provvedeva alla notifica della relazione introduttiva e del decreto di fissazione dell'udienza all'agente in data 26 agosto 2024.

In data 24 ottobre 2024 il Comune di Follina depositava breve memoria con la quale, alla luce delle contestazioni di cui alla relazione di irregolarità, dichiarava di volersi attivare per la risoluzione delle problematiche connesse alle riscontrate carenze dei software informatici in dotazione dell'Ente e per la revisione - laddove necessario - dei Regolamenti

comunali di economato e sull'Imposta di Soggiorno, curando la corretta informazione ai dipendenti circa gli adempimenti da porre in essere, onde garantire per il futuro atti e comportamenti conformi alle norme in materia.

In data 25 ottobre 2024, l'agente, con l'assistenza dell'Avv. Lorenzo Botteon, depositava memoria difensiva con la quale rappresentava che le contestate irregolarità del conto in esame discendevano dal software in uso (ed in dotazione delle singole strutture ricettive) che, sulla base di dati immessi dai gestori, generava automaticamente e trasmette al Comune sia le dichiarazioni trimestrali, opportunamente verificate -quanto ai riversamenti in Tesoreria- ed approvate dai funzionari comunali, sia quella annuale sul mod. 21.

Il programma provvedeva alle imputazioni sulla base di un criterio di cassa: per tale ragione, considerato che il Regolamento comunale sull'imposta di soggiorno prevede il riversamento degli incassi di ciascun trimestre entro il giorno 15 del mese successivo alla sua chiusura, era fisiologico uno scostamento tra incassi e riversamenti, poiché per ciascun esercizio nei riversamenti era compreso quello degli incassi dell'ultimo trimestre dell'esercizio precedente, ma non quello degli incassi dell'ultimo trimestre dell'esercizio in corso. Le riscossioni, invece, erano allineate a quelle dell'esercizio in corso.

Quanto ai ritardi nei riversamenti, nell'evidenziare che si trattava di somme modeste e riferite a strutture con limitata attività, l'agente rappresentava che, comunque, a fronte dei solleciti effettuati, i gestori avevano sempre provveduto al pagamento.

Anche la presenza di conti "a zero" non costituiva una anomalia, trattandosi di gestori con attività occasionale o saltuaria e, in taluni casi, neppure attivi a causa di circostanze esogene (es: ristrutturazione in corso).

La coincidenza tra agente collettore e Responsabile del Servizio finanziario dipendeva, infine, dalle limitate risorse dell'organico dell'Ente.

Quanto al mancato deposito della relazione dell'organo di controllo interno, rappresentava che "per vari anni l'adempimento non era stato considerato necessario", ma che a partire dal 2021 si era regolarmente provveduto al deposito.

Ritenendo in tal modo superate tutte le criticità evidenziate dalla relazione di deferimento, concludeva per la dichiarazione di regolarità del conto ed il conseguente discarico dell'agente.

All'odierna udienza, presente l'agente, il Pubblico Ministero riteneva non superabile la contesta violazione del principio di alterità, concludendo per l'irregolarità del conto.

L'avv. Botteon per l'agente, richiamate le difese svolte in memoria, si riportava alle conclusioni ivi formulate.

All'esito della discussione il giudizio è stato trattenuto in decisione.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1.Il conto sottoposto all'esame del Collegio è quello relativo alla riscossione dell'imposta di soggiorno del Comune di Follina (TV) per l'esercizio 2022, riassuntivo, come è emerso in istruttoria, delle riscossioni effettuate dai gestori di 33 strutture ricettive presenti nel territorio comunale.

Il conto, quindi, è stato redatto ai sensi dell'art. 140, primo comma, ultima parte, del c.g.c., ai sensi del quale "*I conti giudiziali dei contabili di gestioni*

*della stessa specie possono essere riuniti in uno o più conti riassuntivi a cura dell'amministrazione interess*ata".

Gli effetti della previsione normativa (coerentemente alla *ratio* della sua introduzione: si vedano, a tal proposito, le osservazioni all'art. 140 dello schema di codice formulate dalle Sezioni Riunite di questa Corte: *"inoltre, dovrebbe rendersi possibile il raggruppamento e la presentazione di conti giudiziali dei contabili di gestione della stessa specie riunendoli in conti riassuntivi da parte della stessa amministrazione interessata*", SSRR in sede di controllo n. 4/Cons/2016) si esauriscono sul piano operativo, in quanto la disposizione consente la presentazione di un documento riepilogativo, una elencazione, cioè, di tutti i conti giudiziali della medesima specie che, tuttavia, restano indipendenti tra loro e rispetto allo stesso conto riassuntivo.

Indipendentemente dal modello utilizzato (in assenza di uno legale), quindi, la funzione del "conto riassuntivo" è unicamente quella di unificare in un unico prospetto i conti giudiziali accomunati dal fatto di avere ad oggetto gestioni omogenee, senza che ciò faccia venir meno l'individualità della singola gestione, e correlativamente, la responsabilità dell'agente.

Il "conto riassuntivo", quindi, deve consentire l'identificazione delle singole gestioni rappresentate nei conti riepilogati: il redattore del conto unico non assume la veste di agente contabile (non avendo il "maneggio" del denaro, né ponendo in essere alcuna gestione) e attraverso la compilazione del conto non rappresenta alcuna gestione, ma si limita a formare un elenco delle singole (ed individuali) gestioni di cui i conti presentati dagli agenti sono rappresentazione, parificandole nel loro complesso proprio in ragione

della sostanziale omogeneità dell'oggetto.

Ne consegue che nel caso in esame non risulta violato il principio di alterità.

Non si tratta, inoltre, di una gestione plurisoggettiva secondo lo schema agente principale/subagente (art. 192 reg. cont. Stato) in cui l'agente principale si pone in un rapporto diretto con l'ente fungendo da intermediario/collettore (in un unico conto) delle gestioni degli agenti secondari che, appunto, confluiscono ("si concentrano") in quella dell'agente principale, con la conseguenza che eventuali irregolarità di un subconto ("da unirsi a corredo di quello principale") sono ostative all' approvazione del conto principale.

Né può ritenersi che tra i gestori delle strutture ricettive incaricati della riscossione dell'imposta di soggiorno e il compilatore del "conto riassuntivo" intercorra un rapporto analogo a quello previsto dall'altro schema legale di gestione plurisoggettiva (art. 188 reg. cont. Stato) consistente nell'avvalimento "nel proprio ufficio" di "cassieri, impiegati o commessi", per la più che ovvia ragione che il compilatore del conto riassuntivo non è l'incaricato della riscossione dell'imposta, né riveste alcun ruolo, neppure strumentale o secondario.

La fattispecie in esame, invece, si riporta allo schema previsto dall'art. 625 del reg. cont. Stato per i consegnatari erariali: "*I conti giudiziali dei contabili di materie della stessa specie possono, ove sia reputato conveniente pel loro numero, essere riassunti in prospetti per provincie o compartimenti a cura delle intendenze di finanza o degli altri uffici provinciali o compartimentali. In tali casi i conti dei contabili sono trasmessi alla Corte dei conti insieme coi prospetti suaccennati*".

Ne consegue che, non essendo stati depositati i conti presentati al Comune di Follina dai singoli agenti gestori delle strutture ricettive, il conto in esame risulta, sotto tale profilo, irregolare.

2. Ciò premesso, osserva il Collegio che non vi può essere dubbio circa la qualificazione come agente contabile, in materia di imposta di soggiorno, del gestore della struttura ricettiva: "*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*".(SS.RR. n. 22/2016/QM).

"*Reputa, altresì - in linea con l'indirizzo interpretativo elaborato dalla Corte, anche in appello, in relazione a vicende analoghe a quella in esame - che le sopravvenute modifiche legislative (art. 180, comma 3, D.L. n. 34/2020 e art. 5-quinquies D.L. n. 146/2021), (…) non abbiano intaccato il rapporto di servizio intercorrente tra lo stesso e l'amministrazione comunale, facendo permanere la qualifica di agente contabile in capo al gestore della struttura ricettiva che, come tale, rimane assoggettato alla giurisdizione di questa Corte (ex multis, Corte conti, Sez. II app. n. 166/2024, n. 91/2024, n. 34/2024, n. 400/2023, n. 397/2023, n. 396/2023, n. 395/2023 e n. 170/2023; id, Sez. I app., n. 107/2023 e n. 30/2023, questa Sez., sentt. n. 109/2023, n. 90/2023 e n. 82/2023; Sez. giur. Liguria, n. 102/2023; Sez. giur. Emilia-Romagna, n. 23/2023, n. 98/2023, n. 30/202 e n. 35/2023; Sez. giur. Toscana, n. 180/2023, n. 212/2023 e n. 246/2023; Sez. giur.*

Campania, n.33/2023)" (Sez. Veneto, n.164/2024).

Il regolamento comunale sull'imposta di soggiorno (approvato con delibera del Consiglio Comunale n. 7 del 24.04.2018, in vigore dal 1 gennaio 2019), infatti, individua, all'art. 6 i soggetti gestori responsabili dell'esazione dell'imposta (comma 5: "*Ai sensi delle disposizioni vigenti in materia di maneggio di denaro pubblico, i gestori della struttura ricettiva sono nominati agenti contabili delle somme percepite per l'imposta di soggiorno e sono soggetti al giudizio di conto della Corte dei Conti. In quanto tali, i gestori dovranno trasmettere al Comune, in formato cartaceo, entro il 30 gennaio di ogni anno, il conto della gestione relativo all'anno precedente, debitamente compilato e sottoscritto, redatto su modello approvato con DPR 194/1996 – All. B. L'agente contabile deve conservare la documentazione comprovante le risultanze indicate nel conto di gestione con obbligo di esibizione su richiesta del Comune di Follina o del giudice contabile*") e prevede gli obblighi che gli stessi sono tenuti ad osservare: "*I gestori delle strutture ricettive dichiarano al servizio competente, entro 15 giorni dal termine di scadenza di ciascun trimestre, il numero di coloro che hanno pernottato nel corso del trimestre nonché il relativo periodo di permanenza, distinguendo tra pernottamenti imponibili e pernottamenti esenti*" (comma 2; ai sensi del successivo comma 4 i gestori sono tenuti ad effettuare la dichiarazione anche nel caso in cui nel trimestre di riferimento non sia stato registrato alcun pernottamento).

Il successivo art. 7 prevede, inoltre, che i gestori delle strutture ricettive, una volta riscossa l'imposta "*effettuano il versamento delle somme riscosse a titolo di "imposta di soggiorno" entro 15 giorni dal termine di scadenza di*

ciascun trimestre solare secondo le modalità che verranno comunicate dall'Amministrazione comunale" (comma 2): "*nel caso la somma relativa al trimestre di riferimento, riscossa a titolo di imposta di soggiorno, non superi i 20 €", potranno effettuare un unico versamento nel trimestre successivo. Le somme riscosse nell'anno a titolo di imposta di soggiorno andranno comunque versate al Comune entro il 15 gennaio dell'anno successivo*" (comma 3).

Dunque, la qualità di agente contabile per la riscossione dell'imposta di soggiorno nel Comune di Follina è rivestita da ciascun gestore di struttura ricettiva che, quindi, è singolarmente ed autonomamente tenuto alla resa del conto giudiziale relativo alla propria gestione alla chiusura dell'esercizio, ai fini della parifica, dell'approvazione e del successivo deposito presso la Sezione, nei termini ed in conformità agli artt. 139 e 140 c.g.c..

3. Alla luce delle considerazioni fin qui svolte, ferma la corrispondenza tra i dati esposti nel conto riassuntivo e quelli complessivamente emergenti dai conti giudiziali dei singoli gestori, l'esame della regolarità della gestione deve essere condotto sui conti presentati all'amministrazione dagli agenti contabili, dal quale è emerso che:

a) non tutti i conti riportano numero di protocollo e data di protocollazione: quelli per cui il dato è presente risultano essere stati prodotti in termini, in date diverse tra il giorno 11 e il 31 gennaio 2023; tutti i conti sono datati e sottoscritti dall'agente e riportano il visto di regolarità del Responsabile del Servizio finanziario;

b) in tutti i conti non è compilata la colonna relativa all'indicazione del

numero di ricevuta, di talchè risulta impossibile evincere elementi di verifica relativamente alla misura degli incassi riscossi;

c) in tutti i conti (ad eccezione di quello del gestore Paoletti Lucia) non è riportato il numero della quietanza di riversamento in Tesoreria, ma solo la relativa quantità;

d) in tutti i conti (ad eccezione di quelli "a zero") sono annotati riversamenti relativi all'ultimo trimestre dell'esercizio precedente e mancano i riversamenti delle riscossioni dell'ultimo periodo dell'esercizio di riferimento;

e) è presente un conto "a zero".

Le gestioni riassunte nel conto in esame non possono essere dichiarate regolari.

Innanzitutto, infatti, i relativi conti non sono rappresentativi della gestione, difettando di una scrittura di apertura relativa alla giacenza di cassa dall'esercizio precedente e di una scrittura di quadratura relativa al riversamento, qualora avvenuto oltre l'esercizio, delle riscossioni dell'ultimo trimestre (cfr. anche art. 621, comma 4, RD. n. 827/24).

Mancano, poi, tutte le indicazioni che consentano di ricostruire (e, perciò, anche di verificare) la correttezza delle annotazioni di ciascun conto, sia per quanto riguarda le riscossioni sia per quanto riguarda i riversamenti.

Con particolare riferimento alle riscossioni il Collegio prende atto che, in punto *de quo*, il Regolamento comunale istitutivo dell'imposta di soggiorno presenta numerose lacune, limitandosi a prevedere in capo al gestore un generico obbligo di rilascio di "quietanza", senza alcuna ulteriore specifica indicazione contenutistica o di forma di tale documento che, collegando

l'incasso ad una specifica operazione di gestione, consenta la verifica della correttezza dell'applicazione dell'imposta e della relativa riscossione (ad es., la numerazione progressiva con annotazione dell'operazione di incasso in specifico registro, tenuto anche in modalità informatica, con indicazione del numero dei soggiornanti, del relativo tempo di permanenza ed eventuale specificazione delle ipotesi di esenzione).

Va tuttavia considerato che, ciò nonostante, la tenuta di un registro di cassa cronologico con annotazione giornaliera, progressivamente numerata, delle operazioni d'incasso e delle relative ricevute, nonché di quelle di riversamento e delle relative quietanze, costituisce una regola generale di ordinata e trasparente gestione alla quale ciascun agente contabile incaricato della riscossione di denaro pubblico deve attenersi, dovendo in ogni momento essere verificabile la correttezza della gestione e di immediata contezza le risultanze finali, che debbono potersi correlare alle scritture contabili dell'Ente per il quale l'agente opera.

Nel caso in esame un sistema di scritture di tal genere, peraltro, risulta doveroso e necessario - indipendentemente dalla specifica previsione regolamentare - anche in relazione alla verifica del rispetto degli obblighi del gestore/agente e all'applicazione, in caso di loro violazione, delle sanzioni previste dall'art. 10 del regolamento comunale citato, in particolar modo con riferimento alle ipotesi di omessa, incompleta o infedele dichiarazione, alle prescritte scadenze, da parte dei gestori della struttura ricettiva (lett. a) e di omesso, parziale o tardivo riversamento nei termini previsti dal presente regolamento, delle somme incassate a titolo di imposta di soggiorno (lett. b).

Quanto ai riversamenti, gli scostamenti rilevati dal magistrato istruttore non trovano sempre giustificazione nel termine di versamento differito al 15 gennaio dell'esercizio successivo previsto dal regolamento comunale per le riscossioni del quarto trimestre (o quale termine ultimativo per le riscossioni di importo inferiore ad euro 20,00).

4. Tutto ciò considerato, il conto, riassuntivo delle gestioni degli agenti contabili incaricati della riscossione dell'imposta di soggiorno per il Comune di Follina (TV), deve essere dichiarato irregolare.

5. Quanto al deposito della relazione prevista dal secondo comma dell'art. 139 c.g.c., osserva il Collegio che si tratta di un adempimento specifico e diverso dalla parificazione del conto (cfr. Sez. Sicilia n. 949/21) sulla cui natura e contenuti questa Sezione ha più volte avuto modo di pronunciarsi, escludendo che integri una condizione di procedibilità dell'esame del conto (come, invece, la parificazione), tuttavia rimarcandone l'obbligatorietà (e la correlativa responsabilità in caso di omissione).

In linea con un condiviso orientamento delle Sezioni territoriali di questa Corte, il Collegio ritiene che la relazione, inoltre, costituisca un elemento di giudizio al fine di valutare l'attendibilità delle risultanze del conto (cfr. Sez. Veneto, n. 77/2024).

In particolare, con l'ordinanza n. 15/2023, questa Sezione ha chiarito che "*la relazione prevista dall'art. 139, c. 2, c.g.c. è resa dall'organo di controllo interno individuato dall'ente dovendosi in ogni caso garantire che lo stesso sia un soggetto terzo rispetto all'agente contabile al fine di non vanificare la funzione del controllo che, seppur interno, dev'essere svolto in posizione di terzietà; ferma restando l'autonomia regolamentare e organizzativa*

dell'ente, la relazione dovrebbe, preferibilmente, dare conto dell'attività di verifica svolta, comprendente, ad esempio: la regolarità formale del conto; la corrispondenza della documentazione giustificativa con le scritture contabili dell'ente e con le risultanze contenute nel conto; la tipologia delle entrate e delle uscite e i versamenti effettuati in tesoreria; ogni evenienza che possa aver determinato un'alterazione dell'assetto contabile con evidenza di eventuali elementi significativi che siano intervenuti nel periodo di rendicontazione; il livello di approfondimento della relazione dipenderà dalla tipologia del conto giudiziale esaminato, dai dati analizzati ai fini della parifica del conto e della verifica della concordanza dello stesso con le scritture detenute dall'ente nell'ambito dell'attività di controllo".

Alla luce di tali coordinate, il documento depositato unitamente al conto non è idoneo ad integrare, sotto il profilo contenutistico, quanto richiesto dalla norma, consistendo in una mera attestazione di regolarità sostanzialmente coincidente con la parificazione.

Tuttavia, il non corretto adempimento delle previsioni normative non può essere addebitato all'agente contabile bensì all'Amministrazione, la quale è tenuta, per legge, a porlo in essere.

6. Non è luogo a provvedere sulle spese in assenza di statuizione di condanna.

P.Q.M.

La Corte dei conti, definitivamente pronunciando nel giudizio iscritto al n. **32139** del registro di segreteria promosso nei confronti dell'agente Paola Donadel relativo al conto n. 82803 depositato il giorno 20 giugno 2023, dichiara irregolare il conto.

In assenza di condanna, non è luogo a provvedere sulle spese.

Manda alla Segreteria per i seguiti di competenza.

Così deciso in Venezia, all'esito della camera di consiglio del giorno 14 novembre 2024.

Il Giudice Relatore	**Il Presidente**
Daniela Alberghini	Marta Tonolo
(firmato digitalmente)	(firmato digitalmente)

Depositato in Segreteria il 31/12/2024

Il Funzionario Preposto

(firmato digitalmente)

Nadia Tonolo