Sentenza n. 92/2025

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.**32131** del registro di Segreteria avente ad oggetto il conto giudiziale n.78130 dell'agente contabile Marco Benito Danielato, quale agente del Comune di San Vito di Cadore (BL) per l'esercizio 2021, depositato il 29 giugno 2022;

Vista la relazione n.355/2024 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 e data per letta la relazione del Cons. Daniela Alberghini, Magistrato relatore, il Pubblico Ministero, nella persona del Sostituto Procuratore Generale Massimiliano Spagnuolo, come da verbale.

SVOLGIMENTO IN FATTO

Con relazione di deferimento n.355 in data 29 luglio 2024 il Magistrato

istruttore ha chiesto di sottoporre a giudizio della Sezione il conto giudiziale n.78130 reso da Marco Benito Danielato, quale agente interno della riscossione del Comune di San Vito di Cadore (BL), relativo agli incassi per l' imposta di soggiorno dell'esercizio 2021.

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, era sottoscritto dall'agente e vi era stato apposto il visto del Segretario Comunale dr. Giacomo D'Ancona.

Considerava, inoltre, che l'Ente, con nota del 14.06.2024, aveva precisato, con riferimento alla parificazione del conto in esame, che "*si ritiene che l'adempimento possa considerarsi assolto con l'approvazione da parte del Consiglio Comunale del Rendiconto della Gestione anno 2021*", avvenuta con Delibera del C.C. n. 13 del 31.5.2022, mentre, con riferimento alla nomina dell'agente contabile, che "il *dipendente è da considerarsi agente contabile di fatto in quanto non ci sono formali provvedimenti di nomina. IL Dr. Marco Benito Danielato è l'unico dipendente assegnato all'Ufficio Tributi a cui è attribuita la gestione degli adempimenti legati all'imposta di soggiorno*".

Il Magistrato riferiva che sotto il profilo sostanziale, il conto esponeva "Riscossioni", per l'importo complessivo di € 75.099,50 (in sede istruttoria il Comune precisava che il conto "*presenta una differenza di €. 1.000,00 rispetto alle riscossioni effettuate risultanti dal Rendiconto della gestione: il totale delle riscossioni effettuate nell'anno 2021 è pari ad €. 74.099,50 in luogo di €. 75.099,50 dichiarati nel conto depositato*", attribuendo l'errore al fatto che erano stati "" da parte dell'Ufficio Ragioneria) mentre i

"Versamenti" erano a zero.

Dall'esame dei conti presentati dalle 78 strutture ricettive, non allegati la conto riassuntivo ma acquisiti in istruttoria, risultavano invece riscossi nell'esercizio complessivamente 53.585,00 euro.

A tale proposito il Responsabile del Settore Contabile del Comune di San Vito di Cadore, Dott.ssa Giorgia Fant, con nota del 14.06.2024, aveva precisato che: "*i conti della gestione per ciascun esercizio, trasmessi da parte del Comune di San Vito di Cadore, sono stati redatti sulla base dei dati contabili a disposizione dell'Ente, addizionando gli importi mensili delle reversali di incasso delle somme versate a titolo di imposta di soggiorno nell'esercizio di riferimento. Tale calcolo, oltre a riflettere la reale entità dei riversamenti eseguiti in favore dell'Ente per ciascun esercizio, supera le criticità ascrivibili alla condotta dei soggetti obbligati alla resa del conto giudiziale (i gestori delle strutture ricettive) e derivanti dall'omessa o ritardata resa del conto ovvero dalla resa di conti compilati in modo approssimativo od errato*".

Dall'esame dei conti, infatti, era emerso che in molti non erano stati indicati i versamenti in Tesoreria ovvero ne mancavano i riferimenti al numero di quietanza; in molti casi risultavano versati nel 2019 importi riscossi nell'esercizio precedente; in altri gli importi totali non corrispondevano a quelli riscossi nel corso dell'esercizio 2021 ed infine inoltre numerosi conti non risultavano sottoscritti dagli agenti contabili né vistati dal Comune di San Vito di Cadore.

Il conto, poi, non era corredato dalla relazione dell'organo di controllo interno ex art. 139, comma 2, del c.g.c..

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 San Vito di Cadore provvedeva alla notifica della relazione introduttiva e del decreto di fissazione dell'udienza all'agente in data 23 agosto 2024.

In data 25 ottobre 2024 l'agente depositava articolata memoria difensiva con la quale, ricostruito il quadro normativo in materia di obbligo della resa del conto giudiziale e di imposta di soggiorno, rappresentava che il Regolamento del Comune di San Vito di Cadore aveva individuato nei singoli gestori delle strutture ricettive i soggetti deputati alla riscossione (e al successivo riversamento) dell'imposta di soggiorno e, quindi, come peraltro ricordato anche dalle SS.RR. n. 22/2016/QM, in capo a costoro era da imputarsi il maneggio del denaro e l'attribuzione della qualifica di agente contabile, con il conseguente obbligo di resa del conto giudiziale.

Escludeva, quindi, che i gestori potessero essere inquadrati come meri sub-agenti, poiché il soggetto che, all'interno dell'Ente, era incaricato di fungere da "collettore" dei conti resi dai gestori non aveva alcun maneggio del denaro né ruolo all'interno della riscossione dell'imposta, dovendosi, al più ricondurre tale figura all'ipotesi disciplinata dall'art. 625 del R.D. n. 827/1924.

Peraltro, proseguiva, la figura dell'agente "collettore" non era neppure prevista dal regolamento comunale sull'imposta di soggiorno e tale funzione era stata svolta in via di mero fatto, ma ciò non consentiva in alcun modo di ritenere che avesse rivestito la qualità di agente contabile e

che il conto depositato potesse considerarsi “conto giudiziale”.

In merito ai rilievi esposti nella relazione di deferimento osservava che l’attività di parificazione non era di propria competenza, così come la corretta allegazione della documentazione richiesta (in ispecie: la relazione dell’organo di controllo interno), in uno con il deposito del conto presso la Segreteria della Sezione.

Quanto, poi, agli altri rilievi, rappresentava che il Regolamento comunale sull’imposta di soggiorno disciplina partitamente le modalità di versamento degli importi riscossi, e precisamente prevede che gli importi riscossi da giugno a dicembre vengano versati entro il trenta gennaio dell’anno successivo, mentre quelli riscossi da gennaio ad aprile entro trenta maggio dello stesso anno e che, pertanto, di regola si verifica uno scostamento (che ne impedisce la quadratura anche nel conto riassuntivo) tra riscossioni e versamenti con riferimento ad uno specifico esercizio. I conti presentati dai gestori, infatti, sono rappresentativi di una gestione di pura cassa e registrano i movimenti effettuati nell’esercizio.

Evidenziava, comunque, che il modello adottato dal Comune di San Vito di Cadore non costituiva una eccezione nel panorama dei regolamenti comunali in materia di imposta di soggiorno e rappresentava che, nel caso di specie, la difficoltà gestionale era accentuata dall’oggettiva lacunosità della disciplina in materia, dalla mole di lavoro dell’ufficio (all’interno del quale era l’unico dipendente ad occuparsi dell’intera materia dei tributi), dalla vocazione turistica del territorio comunale di San Vito di Cadore in cui si era assistito ad un notevole incremento del mercato della ricettività turistica specie nel settore delle locazioni brevi, spesso gestite in forma non

imprenditoriale e, infine, dall'elevata età anagrafica dei gestori, che aveva richiesto in molti casi assistenza nell'espletamento degli incombenti gestionali, con notevole dispendio di tempo.

Concludeva, quindi, per la dichiarazione di improcedibilità del conto e, in via subordinata, stante l'assenza di ammanchi, per l'esclusione di ogni ipotesi di responsabilità.

All'odierna udienza, presente l'agente, il Pubblico Ministero riteneva non superate le irregolarità contestate, concludendo per l'irregolarità del conto.

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 San Vito di Cadore per l'esercizio 2021, riassuntivo, come è emerso in istruttoria, degli incassi effettuati da 78 gestori di 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.

Non si tratta, inoltre -come peraltro correttamente rilevato dallo stesso agente-, 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 vi 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 San Vito di Cadore dai singoli agenti gestori delle strutture ricettive, il conto in esame risulta, sotto tale profilo, irregolare.

Non si tratta, tuttavia, di un profilo meramente formale, dal momento che, come è emerso in istruttoria, nel conto "riassuntivo" l'agente si è limitato a riportare (peraltro nella colonna "riscossioni") esclusivamente i dati delle somme riversate, mese per mese, nel corso dell'esercizio 2021 nel conto di tesoreria dell'Ente, peraltro indicando un importo inferiore di € 1.000,00, imputato ad una erronea estrapolazione del dato dei riversamenti da parte

dell'Ufficio Ragioneria.

La corretta compilazione del conto riassuntivo, invece, avrebbe richiesto che nella colonna "riscossioni" fosse riportato il dato corrispondente alla sommatoria di quelli singolarmente dichiarati dai gestori nella colonna "riscossioni" dei propri conti giudiziali e, correlativamente, nella colonna "versamenti" quello risultante dalla sommatoria degli importi registrati nella corrispondente sezione dei medesimi conti.

Il dato della colonna "riscossioni" avrebbe dovuto essere posto a confronto, ai fini della parificazione, innanzitutto con quelli risultanti dalle dichiarazioni periodiche che i gestori sono tenuti a presentare al Comune in base all'art. 6, comma 2, del Regolamento ("*Il gestore della struttura ricettiva dichiara al Settore Tributi del Comune di San Vito di Cadore, entro il trenta del mese di ottobre di ogni anno, il numero di coloro che hanno pernottato nei mesi da giugno a settembre, ed entro il trenta del mese di maggio di ogni anno, il numero di coloro che hanno pernottato nei mesi da dicembre ad aprile, contestualmente dichiarano il relativo periodo di permanenza distinguendo tra pernottamenti imponibili e pernottamenti esenti. I pernottamenti imponibili dovranno essere dichiarati distintamente per misura d'imposta applicata*") che consentono, tra l'altro, di verificare la corretta applicazione ed esazione dell'imposta.

Va, tuttavia, rilevato che la previsione regolamentare presenta una significativa criticità, poiché non prevede la presentazione della dichiarazione relativa ai pernottamenti dei mesi di ottobre e novembre, comunque non esclusi dall'applicazione dell'imposta (art. 2, comma 3, del regolamento: "*L'imposta è dovuta solo per i soggiorni nel Comune di San*

Vito di Cadore nei seguenti periodi: dal 1 giugno al 31 dicembre; dal 1 gennaio al 30 aprile").

Il dato della colonna "riversamenti", ai medesimi fini di parificazione, va invece incrociato con quello emergente dal conto di tesoreria che, quindi, costituisce il parametro di regolarità dei fatti di gestione riportati nel conto e non certo il suo contenuto, come erroneamente è avvenuto nel caso in esame al fine di sopperire alle evidenti carenze dei conti presentati dai gestori, di cui l'Ente era ben conscio (ed infatti il responsabile SEF ha dichiarato che tale modalità di compilazione del conto riassuntivo consentiva di superare "*le criticità ascrivibili alla condotta dei soggetti obbligati alla resa del conto giudiziale (i gestori delle strutture ricettive) e derivanti dall'omessa o ritardata resa del conto ovvero dalla resa di conti compilati in modo approssimativo od errato*").

Come solo in parte rilevato nella relazione di deferimento, infatti, i dati mensili delle "riscossioni" (*rectius* versamenti in tesoreria) riportati nel conto asseritamente "riassuntivo" non corrispondono alla sommatoria di quelli dichiarati nei conti dei gestori acquisiti in fase istruttoria (ad esempio: le "riscossioni" del mese di novembre riportate nel conto riassuntivo, pari ad euro 811,50, non trovano alcun riscontro nei conti dei singoli gestori, dai quali non risulta effettuato alcun riversamento nel mese di novembre).

Benchè non oggetto di rilievo nella relazione di deferimento, non può non evidenziarsi, a conferma del fatto che i dati riportati nel conto depositato presso la Sezione ed oggetto di odierno esame non sono corrispondenti a quelli dei conti presentati all'Ente dagli agenti contabili, che tra i conti

"riassunti" ve ne è uno (Palatini Gabriella) che, pur non avendo il timbro di ricevuta o protocollo dell'ente, riporta la data (di pugno del sottoscrittore) del 30 luglio 2022, di oltre un mese successiva addirittura al deposito del conto "riassuntivo" e di oltre tre rispetto alla data di approvazione del rendiconto dell'ente.

Va, tuttavia, considerato che l'aver inserito nel "conto riassuntivo" il solo dato delle reversali d'incasso in tesoreria, con ciò determinando una ingerenza di fatto nella gestione (nella fase finale di rendicontazione, in tal modo distorcendo il modello organizzativo voluto dal regolamento comunale), ha fatto venir meno la natura e la finalità "riassuntiva" del conto, il quale presuppone esclusivamente un'attività di riepilogazione dei dati, senza alcuna correzione e/o intervento di altro genere e non certo una loro "sostituzione/correzione" con quelli *aliunde* estrapolati, anche se avvenuto al dichiarato fine "*di riflettere la reale entità dei riversamenti eseguiti in favore dell'Ente*".

Le discrepanze tra i conti dei gestori e le risultanze contabili dell'Ente (ed in particolar modo per quanto riguarda gli importi riversati nelle casse dell'Ente medesimo), qualora esistenti e riscontrate a seguito del doveroso controllo sul conto (art. 139, comma 2, c.g.c.), avrebbero dovuto condurre al diniego di parificazione del singolo conto per il quale non era possibile la quadratura con le scritture dell'Ente e, in assenza di un intervento (auto)correttivo dell'agente (allorquando possibile e nelle forme consentite) al deposito (a corredo del conto riassuntivo), con la relativa, motivata, annotazione circa le ragioni del diniego.

L'art. 34 del Regolamento comunale di contabilità (approvato con delibera

del Consiglio comunale n. 37 del 23.12.2016) avente ad oggetto i conti degli agenti contabili prevede, infatti, che gli agenti contabili, interni od esterni, "*debbono rendere il conto della loro gestione entro il mese di gennaio di ciascun anno sui moduli previsti dall'ordinamento*" (primo comma) e che il responsabile del servizio finanziario (o suo incaricato) provvede "*alla parificazione, da approvarsi con apposito provvedimento a cura dello stesso responsabile, dei conti resi dagli agenti contabili e dei relativi allegati, con le scritture contabili del Comune*" (comma 3, lett. a).

All'esito del controllo "*qualora i conti degli agenti contabili non siano, anche parzialmente, riscontrati o siano individuate responsabilità degli amministratori, ne viene data notizia agli stessi entro 15 giorni, con invito a prendere cognizione delle motivazioni nel rendiconto e di tutti i documenti allegati, negli otto giorni successivi gli amministratori e gli agenti contabili possono presentare per iscritto le proprie controdeduzioni*" (comma 4).

Ciò che, appunto, nel caso in esame non è avvenuto, per esplicita dichiarazione in atti.

2. Ciò premesso e passando all'esame delle gestioni a cui il conto in esame fa riferimento, osserva il Collegio che non vi può essere dubbio, in base alla disciplina *ratione temporis* applicabile, 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).

Il regolamento comunale sull'imposta di soggiorno (approvato con delibera del Consiglio Comunale n. 12 del 6.3.2012, modificato con delibera n.21 del 28 giugno 2013 e successivamente con delibera n. 29 del 30.6.2021) all'art. 3, comma 2, prevede, infatti, che "*Il soggetto responsabile degli obblighi tributari è il gestore della struttura ricettiva presso la quale sono ospitati coloro che sono tenuti al pagamento dell'imposta. Il gestore della struttura ricettiva effettua il versamento delle somme riscosse a titolo di imposta di soggiorno. Ai sensi del comma 1-ter dell'articolo 4 del D. Lgs. 23/2011, come modificato dall'articolo 180 del D. L. 34 del 19/05/2020, convertito in Legge 77/2020, il gestore della struttura ricettiva è responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno con diritto di rivalsa sui soggetti passivi, della presentazione della dichiarazione, nonché degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal presente regolamento comunale*".

A tale ultimo proposito il Collegio, in conformità al prevalente indirizzo della giurisprudenza, anche di appello, di questa Corte, ritiene 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 il gestore della struttura ricettiva e l'amministrazione comunale, in capo al quale, quindi, permanere la qualifica di agente contabile (*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. 164/2024, 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) ed il conseguente obbligo di resa del conto giudiziale.

L'art. 7, poi, prevede che il gestore della struttura ricettiva "*provvede alla riscossione dell'imposta, rilasciandone quietanza, e al successivo versamento al Comune di San Vito di Cadore*" (comma 1) e ciò "*entro il trenta del mese di gennaio di ogni anno dell'imposta incassata e relativa al periodo giugno dicembre, ed entro il trenta del mese di maggio di ogni anno dell'imposta incassata e relativa al periodo dicembre – aprile (..*)" (comma 2).

Dunque, la qualità di agente contabile per la riscossione dell'imposta di soggiorno nel Comune di San Vito di Cadore 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, l'esame sui conti presentati all'amministrazione dagli agenti contabili ha evidenziato che:

a) non vi è la prova della tempestiva presentazione del conto per 9 conti (Cincotto Lara, Con Pierangela -3 conti-, Fiori Alessandra, Fiori Tarcisio sas, Palatini Gabriella, Trentin Luigi e Zanella Luisa) risultati privi di annotazione di protocollo ovvero del timbro di "pervenuto";

b) nessun conto riporta il visto di regolarità del Responsabile del Servizio

finanziario;

c) non in tutti i conti è compilata la colonna relativa all'indicazione del numero di ricevuta di incasso, di talchè risulta impossibile evincere elementi di verifica relativamente alla misura degli incassi riscossi;

d) non in tutti i conti è riportato il numero della quietanza di riversamento in Tesoreria, ma solo la relativa quantità;

e) in molti conti sono annotati riversamenti relativi agli incassi dell'esercizio precedente (presumibilmente, del periodo giugno/dicembre, alla luce della previsione regolamentare sopra citata) e mancano i riversamenti delle riscossioni dell'ultimo periodo dell'esercizio di riferimento (in taluni conti è correttamente riportata in nota la scrittura di quadratura con l'indicazione della data, e talora del numero di quietanza, di versamento nell'esercizio 2022).

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

Va, infatti, rilevato che i relativi conti non sono rappresentativi della gestione, difettando di una scrittura di apertura relativa alla giacenza di cassa dall'esercizio precedente e (in taluni casi) di una scrittura di quadratura relativa al riversamento, qualora avvenuto oltre l'esercizio, delle riscossioni del secondo periodo dell'anno (giugno/dicembre) (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).

Ciò nonostante, si rileva che l'annotazione in un registro di cassa cronologico con iscrizione 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. 9 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 (comma 3) e di omesso, parziale o tardivo riversamento nei termini previsti dal presente regolamento, delle somme incassate a titolo di imposta di soggiorno (comma 2).

Quanto ai riversamenti, gli scostamenti rilevati dal magistrato istruttore e verificati dal Collegio non trovano sempre giustificazione nel termine di versamento differito al mese di gennaio dell'esercizio successivo previsto dal regolamento comunale per le riscossioni del secondo periodo dell'anno, ma sono evidentemente frutto di gravi irregolarità, non rilevate nella fase di controllo e neppure adeguatamente e tempestivamente corrette (art. 34 Reg. contabilità).

Si rileva, inoltre, la mancanza del visto di regolarità del responsabile del servizio finanziario in calce al conto per tutti i conti presentati dai gestori delle strutture ricettive.

Tale visto, in applicazione di una consolidata e costante giurisprudenza di questa Corte, avrebbe potuto ritenersi sostitutivo dello "specifico" provvedimento che il responsabile del servizio finanziario dovrebbe emettere all'esito del procedimento di controllo finalizzato alla parificazione del conto, così come previsto dal sopra citato terzo comma dell'art. 34 del regolamento di contabilità dell'Ente, provvedimento che non risulta essere stato adottato.

Né può ritenersi -in assenza del previsto, formale, incarico a terzo soggetto -art. 34, comma 3, reg. contabilità- che la sottoscrizione del conto "riassuntivo" da parte dell'agente (compilatore) di fatto ("i*l dipendente è da considerarsi agente contabile di fatto in quanto non ci sono formali*

provvedimenti di nomina. Il dr. Marco Benita Danielato è l'unico dipendente assegnato all'Ufficio Tributi a cui è attribuita la gestione degli adempimenti legati all'Imposta di soggiorno": nota 14.6.2024 a firma del responsabile SEF) possa costituire parificazione delle risultanze dei conti, essendo stato compilato sulla base di dati contabili estratti dalle scritture dell'ente e non dai conti degli agenti, dei quali peraltro non costituisce affatto il riepilogo.

Per le medesime ragioni, poi, nemmeno il visto di regolarità apposto in calce al conto "riassuntivo" dal Segretario Comunale può ritenersi equivalente alla parificazione dei singoli conti.

In limine, poi, deve anche osservarsi che né il conto "riassuntivo" né i singoli conti degli agenti riscossori sono stati oggetto di approvazione da parte dell'Ente, che invece ha ritenuto "*che l'adempimento possa considerarsi assolto con l'approvazione da parte del Consiglio Comunale del Rendiconto della Gestione anno 2021*": l'esame, infatti, della deliberazione del Consiglio comunale n. 13 del 31 maggio 2022 di approvazione del rendiconto per l'esercizio 2021 non consente di avvalorare tale affermazione, considerato che l' unico conto giudiziale menzionato è quello del tesoriere e che al rendiconto non risulta neppure allegato il previsto elenco degli agenti contabili (art. 34, comma 2, regolamento di contabilità).

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

5. Quanto all'omesso 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".

Tuttavia, la mancata redazione e deposito della relazione dell'organo di controllo interno ex art. 139 c.g.c., non possono essere addebitati all'agente contabile bensì all'Amministrazione, la quale è tenuta, per legge, a porre in essere tale adempimento.

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. **32131** del registro di segreteria promosso nei confronti dell'agente contabile del Comune di San Vito di Cadore (BL) Marco Benito Danielato relativo al conto n. 78130 depositato il giorno 29 giugno 2022, 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 02/04/2025

Il Funzionario Preposto

(firmato digitalmente)

Nadia Tonolo