



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONI UNITE CIVILI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

MARIA ACIERNO	Primo Presidente f.f.
GIACOMO MARIA STALLA	Presidente di Sezione
MARGHERITA MARIA LEONE	Consigliere
MARCO MARULLI	Consigliere
LAURA TRICOMI	Consigliere
CATERINA MAROTTA	Consigliere
ENZO VINCENTI	Consigliere Rel./Est.
ANTONIO SCARPA	Consigliere
MARCO DELL'UTRI	Consigliere

Oggetto:

*RIC.CONTRO
DECISIONI DI
GIUDICI SPECIALI
(CONS. DI STATO
ETC.)

Ud.21/10/2025 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 27140/2024 R.G. proposto da:

[REDACTED] rappresentata e difesa dall'avvocato
[REDACTED]

-ricorrente-

contro

**PROCURATORE GENERALE RAPPRESENTANTE IL PUBBLICO
MINISTERO PRESSO LA CORTE DEI CONTI;**

-controricorrente-

e nei confronti di

[REDACTED] SRLS IN LIQUIDAZIONE;

-intimata-



avverso la SENTENZA della CORTE DEI CONTI, SEZIONE II GIURISDIZIONALE DI APPELLO n. 120/2024, depositata il 09/05/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 21/10/2025 dal Consigliere ENZO VINCENTI;

lette le conclusioni scritte del Procuratore Generale, in persona del Sostituto Procuratore Generale dott. MARIO FRESA, che ha chiesto che il ricorso sia dichiarato inammissibile.

FATTI DI CAUSA

1. – Con atto di citazione del 1° dicembre 2021 (in rinnovazione dell'originario atto introduttivo in data 27 aprile 2021), la Procura regionale presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Regione Lazio contestava ad [REDACTED] nonché alla società [REDACTED] s.r.l.s., di aver procurato un danno al Comune di [REDACTED] per mancato riversamento delle somme incassate a titolo di contributo di soggiorno, per un ammontare netto di euro 465.156,00, quantificati in relazione al periodo dal 2 dicembre 2014 al 20 novembre 2018, nel corso del quale la [REDACTED] risultava aver ricoperto la carica di amministratore e legale rappresentante della menzionata società (di cui era proprietaria delle quote del 100% del capitale sociale) e come tale aveva gestito la struttura ricettiva denominata [REDACTED]

1.1. – Con sentenza del 28 giugno 2022, l'adita Sezione giurisdizionale per la Regione Lazio – ritenuta sussistente la giurisdizione del giudice contabile, in quanto "lo svolgimento dell'attività di riscossione dell'imposta di soggiorno comporta il maneggio di denaro a destinazione pubblica, con conseguente insorgere del rapporto di servizio e obblighi di contabilizzazione, rendicontazione e riversamento delle somme introitate" - accoglieva la domanda della Procura regionale e condannava in solido i convenuti al pagamento, in favore del Comune di [REDACTED]



[REDACTED] della somma di euro 456.156,00, oltre accessori, per responsabilità amministrativa derivante dall'omesso versamento delle somme dovute a titolo di imposta di soggiorno.

2. – L'impugnazione avverso tale decisione proposta da [REDACTED] è stata rigettata dalla Sezione Seconda giurisdizionale centrale d'appello della Corte dei conti con sentenza resa pubblica il 9 maggio 2024.

2.1. – Il giudice di appello, per quanto interessa in questa sede, ha ritenuto infondate – sulla scorta di vari precedenti arresti della giurisprudenza contabile – le censure sull'affermata sussistenza della giurisdizione del giudice contabile, osservando, anzitutto, che "proprio la relazione che si instaura per effetto della disponibilità materiale delle somme incassate dal gestore della struttura recettizia a titolo di imposta di soggiorno, va ad assumere rilevanza ai fini della qualificazione di agente contabile, con conseguente responsabilità contabile in caso di non corretta gestione".

In tale prospettiva, che vede il sorgere di un'obbligazione "di natura pubblicistica orientata ai fini di interesse generale", si assume essere irrilevante "la natura di sostituto di imposta o di responsabile di imposta dei gestori delle strutture recettive", giacché questi ultimi sono tenuti "a collaborare con l'ente locale per l'incasso dell'imposta di soggiorno svolgendo una funzione strumentale alla realizzazione dello scopo pubblico"; trattasi, quindi, di "un'attività di maneggio di denaro a destinazione pubblica con conseguente instaurarsi di un rapporto di servizio qualificato, con obblighi di contabilizzazione e riversamento".

La Sezione centrale d'appello ha, quindi, evidenziato che la normativa sopravvenuta (l'art. 180 del d.l. n. 34/2020, convertito, con modificazioni, nella legge n. 77/2020, e la successiva norma di interpretazione autentica di cui all'art. 5-*quinquies* del d.l. n. 146/2021, convertito, con modificazioni, nella legge n. 215/2021)



non ha eliso la giurisdizione contabile in materia, ma, anzi, ha reso ancor più rigorosa, sotto il profilo patrimoniale, la posizione dei gestori delle strutture ricettive, venendo "a cumulare legittimamente in capo allo stesso soggetto la qualità di agente contabile (per le somme riscosse) nonché ulteriormente quella di responsabile d'imposta", secondo una «modalità per taluni versi riconducibile a quello che era previsto nella vigenza della regola del "non riscosso come riscosso", di cui al d.p.r. n. 43/1988, in rafforzamento della tutela dell'interesse pubblico».

Il giudice contabile ha, quindi, escluso che un diverso avviso possa ricavarsi dalla giurisprudenza maturata in ambito penalistico sul venir meno del reato di peculato a seguito del citato *jus superveniens*, posto che nella materia penale troverebbe applicazione il criterio della *lex mitior*, restando, però, "assicurata un'adeguata tutela proprio per il persistere della responsabilità contabile nonché amministrativa".

Infine, la Sezione Centrale d'appello ha ritenuto infondata la censura che postulava l'insorgenza della qualifica di agente contabile solo in conseguenza della delibera comunale n. 32/2018 e, quindi, in epoca successiva al periodo oggetto di addebito, non essendo questo "elemento decisivo, posto che non occorre avere riguardo al momento in cui a livello deliberativo l'ente locale ha formalmente riconosciuto la qualifica di agente di diritto in capo ai gestori, rilevando l'esercizio di fatto delle attività di gestione della struttura; circostanza che non è in contestazione".

3. – Per la cassazione di tale sentenza ha proposto ricorso [redacted] affidando le sorti dell'impugnazione ad un unico motivo attinente alla giurisdizione.

Ha resistito con controricorso il Procuratore generale rappresentante il Pubblico ministero presso la Corte dei conti.

Non ha svolto attività difensiva in questa sede l'intimata [redacted] s.r.l.s.



4. – Proposta dalla Prima Presidente la definizione accelerata del ricorso, ai sensi dell'art. 380-*bis* c.p.c., in ragione dell'inammissibilità dell'impugnazione per cassazione (stante la *perpetuatio iurisdictionis* in favore della Corte dei conti alla stregua di quanto già affermato, in caso analogo, da Cass., S.U., n. 14028/2024), la causa, su tempestiva istanza della ricorrente, è stata, quindi, fissata, per la decisione in camera di consiglio.

5. – Il pubblico ministero ha depositato memoria ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c., concludendo per l'inammissibilità del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. – Con l'unico motivo è denunciata la mancata declaratoria di difetto di giurisdizione della Corte dei conti sulla domanda proposta dalla Procura regionale presso la Sezione giurisdizionale per la Regione Lazio nei confronti di essa [REDACTED] per mancato riversamento delle somme incassate a titolo di contributo di soggiorno, per un ammontare netto di euro 465.156,00, così quantificati in relazione al periodo dal 2 dicembre 2014 al 20 novembre 2018.

La ricorrente adduce a sostegno dell'impugnazione gli orientamenti giurisprudenziali che sarebbero maturati nei vari plessi giurisdizionali [nella giurisprudenza ordinaria di legittimità (Cass., S.U., n. 22891/2024), nella stessa Corte dei conti (tra le altre: Sezione giurisdizionale per la Regione Lazio sentenza n. 178/2023 e Sezione giurisdizionale per la Regione Lombardia sentenza n. 7/2022), nonché presso il giudice amministrativo (T.A.R. del Lazio sentenza n. 18866/2023) e nella giurisprudenza dei giudici penali (in particolare, Tribunale penale di Roma sentenza del 6 settembre 2021, di cui è riportato ampio stralcio, da p. 11 a p. 18 del ricorso)], in forza dei quali, a seguito della disciplina introdotta, con effetto retroattivo, dai decreti-legge n. 34/2020 e n. 146/2021, il ruolo del gestore di struttura ricettiva non potrebbe



più configurarsi come incaricato di pubblico servizio e, quindi, come "agente contabile ma al più come quello di responsabile di imposta, ruolo evidentemente inidoneo a radicare la giurisdizione contabile sulla quale si controverte".

E', altresì, censurata l'affermazione del giudice contabile di appello secondo cui la propria giurisdizione sussisterebbe anche per il periodo precedente alla deliberazione del Comune di [REDACTED] n. 32 del 30 marzo 2018 - il cui art. 5 *bis* ha formalmente attribuito ai gestori di strutture ricettive la qualifica di agente contabile -, poiché essa ricorrente avrebbe assunto la qualifica di agente contabile di fatto per l'effettivo maneggio di denaro.

Si evidenzia che il predetto regolamento, avendo "precisato la fase della riscossione ed attribuito per la prima volta in modo espresso la qualifica di agente contabile in capo al gestore della struttura", assumerebbe rilevanza dirimente al fine di escludere la giurisdizione della Corte dei conti in relazione alla pretesa svolta nei confronti di essa ricorrente, avendo ella "perso il possesso della struttura in data 12.1.2018, dunque ben prima della approvazione della anzidetta deliberazione, come attestato dal verbale dell'Ufficiale Giudiziario del Tribunale di Roma che, in detta data".

2. - Il ricorso è inammissibile; e lo è nei termini indicati dalla proposta di definizione accelerata *ex art. 380-bis* c.p.c.

3. - Queste Sezioni Unite si sono già pronunciate in fattispecie sovrapponibili a quella in esame [dapprima con Cass., S.U., n. 14028/2024 e, quindi, in senso conforme con Cass., S.U., n. 22963/2025; mentre ha riguardo a fattispecie diversa (sanzioni amministrative pecuniarie per violazione di regolamento comunale in materia di tassa di soggiorno) il precedente - Cass., S.U., n. 22891/2024 - richiamato dalla ricorrente, che, pertanto, non interferisce con le anzidette pronunce) e non vi è motivo di discostarsi dall'orientamento maturato, che il Collegio intende ribadire.



3.1. - Come già evidenziato con le citate decisioni (Cass., S.U., n. 14028/2024 e Cass., S.U., n. 22963/2025):

a) il comma 1-ter dell'art. 4 del d.lgs. n. 23 del 2011, introdotto dall'art. 180, comma 3, del d.l. n. 34 del 2020, come convertito, vigente dal 19 maggio 2020, nel prescrivere che 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 regolamento comunale, con le relative sanzioni amministrative, non recava alcuna espressa indicazione o inequivoca formulazione di deroga al principio di irretroattività di cui all'art. 11 preleggi (da intendersi quale "*fondamentale valore di civiltà giuridica*": così, ad esempio, Corte cost. n. 145 del 2022), e non valeva, quindi, ad attribuire *ex lege* la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al gestore della struttura ricettiva con riguardo ai rapporti antecedenti alla sua entrata in vigore, limitandosi conseguentemente a disporre in tal senso per l'avvenire;

b) il comma 1-ter dell'art. 4 del d.lgs. n. 23 del 2011, vigente dal 19 maggio 2020, non poteva neppure qualificarsi come norma interpretativa del preesistente comma 1, attribuendo al rapporto fra il gestore della struttura ricettiva e il Comune un significato nuovo, in base al quale il primo riveste la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno, significato non rientrante tra quelli già estraibili dall'originaria formulazione dell'art. 4 del d.lgs. n. 23 del 2011, secondo quanto risultante dal diritto vivente espresso da queste Sezioni Unite con l'ordinanza n. 19654 del 2018, che ravvisava tra il gestore ed il Comune un rapporto di servizio pubblico implicante il «*maneggio di denaro pubblico*» e, quindi, l'obbligo della resa del conto;

c) in particolare (e quanto segue va ad integrare quanto affermato dalle decisioni sopra ricordate, in ragione del profilo di



censura della odierna ricorrente che attiene alla **asserita efficacia** dirimente della deliberazione comunale n. 32/2018), posto che, come messo in rilievo dalla citata Cass., S.U., n. 19654/2018, i regolamenti comunali affidano al gestore della struttura ricettiva (o "albergatore") attività obbligatorie e funzionali alla realizzazione della potestà impositiva dell'ente locale, tra detto soggetto ed il Comune si instaura un rapporto di servizio pubblico con compiti eminentemente contabili, completamente avulso da quello tributario sebbene al medesimo necessariamente funzionalizzato, centrale rilevanza assumendo la riscossione dell'imposta ed il suo riversamento nelle casse comunali. Rapporto di servizio pubblico nel cui ambito le attività di riscossione e di riversamento di denaro implicano la "disponibilità materiale" di denaro pubblico e, come affermato dalla Corte costituzionale, il "maneggio di denaro pubblico" genera *ex se* l'obbligo della resa del conto (Corte Cost., sentenze n. 114/1975 e n. 292/2001); e il gestore della struttura ricettiva, che per conto del Comune incassa da coloro che vi alloggiano l'imposta di soggiorno con obbligo di successivamente versarla al Comune, maneggia allora senz'altro denaro pubblico, ed è conseguentemente tenuto alla resa del conto;

d) quanto all'art. 5-*quinquies* del d.l. n. 146/2021, come convertito (in vigore dal 21 dicembre 2021) - qualificato formalmente dallo stesso legislatore come disposizione di interpretazione autentica del comma 1-*ter* dell'art. 4 del d.lgs. n. 23/2011, e volto ad applicare anche "ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020" il riconoscimento legale della qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al gestore della struttura ricettiva - detta disposizione ha attribuito alla norma introdotta dal d.l. n. 34/2020, come convertito, una portata estranea ai significati ricavabili dal comma 1-*ter*; esso detta, pertanto, una norma innovativa con efficacia retroattiva, in relazione all'ambito temporale di applicabilità del comma 1-*ter*



(Corte cost. sentenze n. 15 e n. 167 del 2018, n. 133 del 2020, n. 104 e n. 61 del 2022 e 4 del 2024).

4. - Nella specie, l'atto di citazione della Procura Regionale della Corte dei conti presso la sezione giurisdizionale per la Regione Lazio è stato notificato alla convenuta 1° dicembre 2021 (in rinnovazione dell'originario atto introduttivo in data 27 aprile 2021).

Al momento della proposizione della domanda era, dunque, vigente il comma 1-ter dell'art. 4 del d.lgs. n. 23 del 2011 (dal 19 maggio 2020), norma che, tuttavia, mancando di un'espressa previsione di retroattività, non valeva ad attribuire *ex lege* la qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al convenuto con riguardo alle somme per cui è causa, relative al periodo compreso tra il novembre 2014 e il dicembre 2018.

Al momento anzidetto – ossia, alla data della notificazione della citazione – sussisteva, dunque, la giurisdizione della Corte dei conti, in base al rapporto di servizio pubblico tra il gestore della struttura ricettiva ed il Comune per il pagamento dell'imposta di soggiorno ravvisabile *ratione temporis* prima della disciplina innovativa introdotta con il comma 1-ter dell'art. 4 del d.lgs. n. 23 del 2011.

Né, in ragione di quanto evidenziato da Cass., S.U., n. 19654/2018, poteva aver rilievo "dirimente" la deliberazione comunale n. 32/2018 per escludere la qualifica di agente contabile in capo alla [REDACTED] quale essa, in qualità di gestore della struttura ricettiva [REDACTED] era tenuta al riversamento al Comune di [REDACTED] delle somme riscosse a titolo di imposta di soggiorno da coloro che in detta struttura avevano alloggiato, avendo, quindi, instaurato con lo stesso Comune un rapporto di servizio che implicava "maneggio di denaro", con i conseguenti obblighi di natura pubblica che da ciò originavano.



5. - L'art. 5-*quinquies* del d.l. n. 146 del 2021, che ha esteso retroattivamente, anche "ai casi verificatisi prima del 19 maggio 2020", il riconoscimento legale della qualifica di responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno al gestore della struttura ricettiva (qualifica che la ricorrente individua quale criterio di collegamento della controversia alla giurisdizione tributaria), è entrato in vigore il 21 dicembre 2021, quando il presente giudizio era già pendente.

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.

Il principio della *perpetuatio iurisdictionis*, di cui è espressione l'art. 5 c.p.c., rende comunque irrilevanti, ai fini della giurisdizione, i mutamenti legislativi, sostanziali o processuali, e dello stato di fatto successivi alla proposizione della domanda, perseguendo l'obiettivo di conservare la giurisdizione del giudice correttamente adito in base alla legge ed ai presupposti esistenti all'epoca della valida instaurazione del rapporto processuale.

Tale principio, come interpretato da questa Corte in base ad esigenze di economia processuale, trova applicazione proprio e soltanto nei casi di sopravvenuta carenza della giurisdizione del giudice adito, e non anche quando il mutamento dello stato di fatto e di diritto (quest'ultimo semmai intervenuto in forza di legge espressamente dichiarata retroattiva) comporti l'attribuzione della giurisdizione al giudice che ne era privo, dovendosi in questo caso confermare la giurisdizione di esso (tra le molte: Cass. n. 9554/2003; Cass. n. 20315/2006; Cass. n. 1611/2007; Cass., S.U., n. 8999/2009).



La denuncia della mancata applicazione da parte del giudice contabile – il quale aveva conservato la giurisdizione ai sensi dell'art. 5 c.p.c. – della sopravvenuta disciplina sostanziale retroattiva del rapporto, introdotta dall'art. 5-*quinquies* del d.l. n. 146 del 2021, vale al più a configurare un eventuale *error in iudicando*, ma non incide sui limiti esterni della giurisdizione speciale, determinata sulla mera base dell'individuazione della legge in vigore al momento dell'introduzione della causa.

6. - Il ricorso deve, pertanto, essere dichiarato inammissibile.

Non vi è luogo a provvedere sulle spese nel rapporto processuale con il Procuratore generale della Corte dei conti, stante la sua natura di parte solo in senso formale.

Né occorre provvedere alla regolamentazione di dette spese nei confronti della parte rimasta soltanto intimata.

7. - La decisione da parte del Collegio è pienamente conforme – sia come esito decisorio, sia come apparato argomentativo che la sorregge - alla proposta di definizione accelerata formulata ai sensi dell'art. 380-*bis* c.p.c., sicché trova applicazione la previsione di cui all'art. 96, quarto comma, c.p.c., sulla condanna della parte al pagamento in favore della cassa delle ammende di una somma di denaro non inferiore ad euro 500 e non superiore a euro 5.000,00 (v. Cass., S.U., n. 30147/2023, per analoga pronuncia su ricorso per motivi attinenti alla giurisdizione nei confronti del Procuratore generale presso la Corte dei conti).

Nella specie, la Corte ritiene di dover disporre la condanna della ricorrente al pagamento della somma di euro 5.000,00, in favore della cassa delle ammende.

P.Q.M.

dichiara inammissibile il ricorso.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17, della legge n. 228 del 2012, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte



della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

Condanna la ricorrente al pagamento della somma di euro 5.000,00, in favore della cassa delle ammende.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio delle Sezioni Unite civili della Corte Suprema di cassazione, in data 21 ottobre 2025.

La Presidente

Maria Acierno

