



REPUBBLICA ITALIANA  
LA CORTE DEI CONTI  
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

*Nell'adunanza del 23 febbraio 2023*

*composta dai magistrati:*

Maria Elisabetta LOCCI	Presidente
Elena BRANDOLINI	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Primo Referendario relatore
Paola CECCONI	Referendario
Fedor MELATTI	Referendario
Daniela D'AMARO	Referendario
Chiara BASSOLINO	Referendario
Emanuele MIO	Referendario

\*\*\*\*\*

VISTO l'art. 100, secondo comma, della Costituzione;

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la Legge 14 gennaio 1994 n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo con il quale è stata istituita in ogni Regione ad Autonomia ordinaria una Sezione Regionale di Controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni riunite con deliberazione 16 giugno 2000 n. 14/DEL/2000, poi modificato, dalle stesse Sezioni, con le deliberazioni 3 luglio 2003 n. 2, e 17 dicembre 2004 n. 1 e dal Consiglio di Presidenza con la deliberazione 19 giugno 2008 n. 229;

VISTA la Legge 5 giugno 2003 n. 131 recante "Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla Legge cost. 18 ottobre 2001 n. 3", ed in particolare, l'art. 7, comma 8;

VISTI gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva approvati dalla

Sezione delle Autonomie nell'adunanza del 27 aprile 2004, come modificati e integrati dalle delibere n. 5/AUT/2006 del 17 febbraio 2006 e n. 9/SEZAUT/2009/INPR del 3 luglio 2009 e, da ultimo, con le deliberazioni n. 3/SEZAUT/2014/QMIG, n. 17/SEZAUT/2020/QMIG, n. 5/SEZAUT/2022/QMIG e n. 9/SEZAUT/2022/QMIG, nonché dalla deliberazione delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 54/CONTR del 17 novembre 2010;

VISTA la richiesta di parere del comune di Cassola (VI), acquisito a protocollo Corte dei conti 0000242 del 17/01/2023;

VISTA l'Ordinanza del Presidente n. 4/2023 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Magistrato relatore, Primo Referendario Giovanni Dalla Pria;

## FATTO

Con l'istanza di parere in epigrafe, il comune di Cassola (VI), chiede se sia possibile: 1) utilizzare i proventi derivanti dall'imposta di soggiorno, per il finanziamento di spese direttamente ascrivibili alla materia del turismo, ma anche per interventi di carattere più generico, che l'ente sostiene per la manutenzione del patrimonio dei beni culturali, manutenzione strade comunali, segnaletica stradale, interventi di tutela ambientale, interventi di realizzazione e manutenzione di parchi e giardini oltre che per l'acquisto di arredi urbani; 2) utilizzare i proventi derivanti dall'imposta di soggiorno, per il sostegno economico di iniziative organizzate direttamente o a favore di enti e associazioni (quali la *Pro Loco*), che in collaborazione con il Comune realizzano iniziative culturali (mostre, festival, rassegne teatrali, ecc.), fieristiche o manifestazioni di promozione del territorio comunale di richiamo generale e che prevedano un afflusso e soggiorno di popolazione non residente.

## DIRITTO

### AMMISSIBILITÀ

La Sezione deve darsi carico di affrontare i presupposti soggettivi ed oggettivi di ammissibilità dell'epigrafata richiesta di parere. In proposito, la Corte dei conti ha stabilito che, ai fini dell'ammissibilità soggettiva, la richiesta deve essere formulata dall'organo politico di vertice e rappresentante legale degli enti legittimati alla richiesta quali Regione, Città Metropolitana, Provincia, Comune (sui profili di necessaria identità funzionale tra sindaco e sostituto si veda, da ultimo, Corte dei conti, Sez. Autonomie, 1° giugno 2020, n. 11/SEZAUT/QMIG). Parimenti, secondo la Corte, ai fini dell'ammissibilità oggettiva debbono, contestualmente, sussistere le seguenti condizioni: 1) il quesito deve rientrare esclusivamente nella materia della contabilità pubblica, che può assumere un "*ambito limitato alla normativa e ai relativi atti applicativi che disciplinano, in generale, l'attività finanziaria che precede o che segue i distinti interventi di settore, ricomprendendo in particolare la disciplina dei bilanci e i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese, l'indebitamento, la rendicontazione e i relativi controlli*" (Sez. Autonomie, deliberazione n. 5/AUT/2006); 2) il parere non deve indicare soluzioni alle scelte operative discrezionali dell'ente, ovvero, determinare una sorta di

inammissibile sindacato in merito ad un'attività amministrativa *in fieri*, ma deve individuare o chiarire regole di contabilità pubblica (cfr., *ex multis*, Sezione Lombardia n. 78/2015; Sezione Trentino-Alto Adige/Südtirol, sede di Trento, n. 3/2015); 3) sono inammissibili richieste di parere per la cui soluzione "*non si rinvengono quei caratteri - se non di esclusività - di specializzazione funzionale che caratterizzano la Corte in questa sede, e che giustificano la peculiare attribuzione da parte del legislatore*" (cfr. Sezione delle Autonomie delibera n. 3/2014), quanto istanze che, per come formulate, si sostanzino in una richiesta di consulenza di portata generale in merito a tutti gli ambiti dell'azione amministrativa; 4) l'ausilio consultivo deve essere preventivo rispetto all'esecuzione da parte dell'Ente di atti e/o attività connessi alla/e questione/i oggetto di richiesta di parere: non è, quindi, ammissibile l'esercizio *ex post* della funzione consultiva.

Peraltro, lo scrutinio della questione deve prescindere da ogni congiunzione con particolari e specifiche circostanze di fatto che vulnerino fatalmente quei profili di astrattezza e generalità, necessari a connotare la funzione consultiva nei termini suddetti. Infatti, l'apporto consultivo della Corte dei conti va riferito alla questione sottoposta al vaglio, in termini di mera acquisizione della sola *regula iuris* (cfr., *ex multis*, Corte dei conti, sez. controllo Umbria, deliberazione n. 42/2018/PAR; sez. controllo Toscana, deliberazione n. 341/2019/PAR; sez. controllo Lazio, deliberazione n. 1/2019/PAR). In altre parole, detto apporto deve prescindere da valutazioni su atti, casi specifici o snodi fattuali che determinerebbero un'ingerenza della Corte stessa nella concreta attività dell'ente, convertendo indebitamente la funzione esercitata, di per sé neutrale e indipendente, in un'impropria cogestione del procedimento, quale espressione della diversa funzione di amministrazione attiva (cfr., *ex multis*, Corte dei conti, sez. controllo Liguria, n. 31/2019/PAR; sez. controllo Liguria, deliberazione n. 14/2020/PAR; sez. controllo Lombardia, deliberazione n. 305/2018/PAR; sez. controllo Lombardia, deliberazione n. 411/2019/PAR; Sez. controllo Lombardia 370/2019/PAR; sez. controllo Puglia, deliberazione n. 155/2018/PAR). Nondimeno, l'osservanza dei richiamati limiti della funzione consultiva è imposta anche dalle implicazioni rivenienti dagli artt. 69, comma 2, e 95, comma 4, D. Lgs. 26 agosto 2016, n. 174, ossia il Codice di giustizia contabile (cfr. Corte dei conti, sez. controllo Piemonte, deliberazione n. 168/2019/PAR).

Sotto il profilo soggettivo, la richiesta di parere è ammissibile perché promana dal Sindaco del comune di Cassola (VI), sebbene non tramite il Consiglio delle Autonomie Locali. In proposito, la Sezione, confermando il proprio precedente orientamento (cfr. Corte dei conti, sez. contr. Veneto, n. 52/2020/PAR), ritiene egualmente ammissibile la richiesta, valorizzando l'adempimento sostanziale della trasmissione da parte dell'organo di vertice dell'amministrazione comunale, atteso che la formula dell'art. 7, comma 8, L. 131/2003 ("*possono essere formulate, di norma, dal Consiglio delle autonomie locali, se istituito*") non prevede una condizione rigida e imprescindibile di ricevibilità dell'istanza dal Consiglio medesimo.

Sotto il profilo oggettivo, l'istanza si palesa conforme agli enunciati principi ed, in particolare, al giudizio nomofilattico espresso dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti (delibera 17 novembre 2010, n. 54) per cui "*la funzione consultiva deve svolgersi in ordine a quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa pubblica sanciti dai principi*

*di coordinamento della finanza pubblica in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio".* In tal senso, *"nell'ambito del corretto utilizzo delle risorse e della gestione della spesa pubblica, rientrano certamente le questioni attinenti l'interpretazione ed applicazione di norme (...) che impongono il divieto di effettuare spese in capo alle pubbliche amministrazioni, per ragioni di contenimento e riduzione della spesa pubblica complessiva"* (Corte dei conti, sez. controllo Veneto, deliberazione n. 345/2014/PAR; in tal senso, *ex multis* Corte dei conti, sez. controllo Lombardia, deliberazione n. 70/2017/PAR). Secondo quanto precede, alla materia della *"contabilità pubblica"* ineriscono le questioni ascritte alla fase ascendente del procedimento ossia a quella propriamente contabile (Sez. Autonomie, deliberazione n. 5/AUT/2006 *cit.*), attinenti l'impiego delle risorse e la connessa allocazione delle medesime nel bilancio dell'ente; orbene, l'oggetto del presente parere riguarda segnatamente siffatte questioni (in tal senso: Corte dei conti, sez. controllo Veneto, Delib. 71/2019/PAR e 172/2015/PAR; sez. controllo Campania, Delib. 114/2018/PAR). Infatti, esso è connotato dal vincolo di destinazione finanziaria dell'imposta di soggiorno di cui all'art. 4, comma 1, D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, nei termini *ut infra*, quanto dalle accezioni finanziarie di cui all'art. 4, comma 7, D. L. 24 aprile 2017, n. 50, conv. con mod. in L. 21 giugno 2017, n. 96. Più in generale, il vincolo di destinazione finanziaria va rapportato anche al principio contabile di *"unità"* del bilancio (art. 3, comma 1, D. Lgs. 23 giugno 2011, n. 118) per cui, tra l'altro, *"L'insieme delle entrate finanzia l'amministrazione pubblica e sostiene la totalità delle sue spese durante la gestione"*. Ne deriva che *"il quadro ordinamentale, nel riconoscimento del principio generale dell'unità del bilancio, individua, tuttavia, particolari gestioni, per le quali il vincolo di destinazione è posto a garanzia del raggiungimento di specifiche finalità pubbliche oggetto di programmazione"* (Corte dei conti, sez. controllo Puglia, Delib. n. 81/2020). In tal senso, ricorre *"la possibilità di finalizzare determinate entrate derivanti dall'applicazione dell'art. 4, comma 1, del d.lgs. n.23 del 2011 a spese predefinite, in quanto deroga normativamente disposta al principio di unità del bilancio"* (Corte dei conti, sez. controllo Sicilia, Delib. n. 154/2021/PAR).

## MERITO

L'amministrazione comunale chiede entro quali limiti operi il vincolo normativo di destinazione dell'imposta di soggiorno. Tale vincolo è disciplinato dal richiamato art. 4, comma 1, D. Lgs. 23/2011 per cui, in ordine a tale imposta, *"il relativo gettito è destinato a finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero di beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali"*. Al riguardo si è espressa la giurisprudenza amministrativa (Cons. St., sez. V, 23/11/2018, n. 6644), precisando che, in seno all'art. 4, comma 1, D. lgs. 23/2011, *"l'aggettivo "relativi" (...) laddove riferito ai beni culturali ed ambientali del comune impositore, può comunque essere inteso a tutti i servizi pubblici locali offerti da quest'ultimo alla collettività, quale ente pubblico a fini generali (cfr. per i comuni l'art. 13 del testo unico sugli enti locali di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267) e nell'ambito della cui azione amministrativa l'imposta di soggiorno per i non residenti si giustifica (...) per via dell'aggravio di spesa per tali servizi derivanti dall'afflusso e dal soggiorno di popolazione non residente"* (in tal senso, *ex multis*, TAR Puglia, Lecce, 30 aprile 2012, n. 736). Sotto il profilo

strettamente finanziario, secondo la giurisprudenza contabile (Corte dei conti, sez. controllo Veneto, Delib. n. 71/2019/PAR, *cit.*), l'imposta di soggiorno, “secondo l'art. 4 del D.lgs. 14 marzo 2011 n. 23, deve essere finalizzata a finanziare “interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali”. Trattasi, come opportunamente rilevato dalla giurisprudenza di questa Corte (deliberazione Sezione Campania, n. 11/2018/PAR, deliberazione Sezione Puglia, n. 201/2015/PAR e deliberazione Sezione Emilia Romagna, n. 228/2014/PAR), di una “imposta di scopo”, basata, cioè, sulla correlazione prelievo-beneficio e diretta a determinare un miglior livello di accettazione del sacrificio richiesto. In altri termini, l'art. 4 del D.lgs. n. 23/2011 finalizza l'impiego del gettito ottenuto dall'imposta esclusivamente per il finanziamento diretto ed immediato di interventi nel settore del turismo e di interventi ad esso connessi, mediante la previsione di un vincolo di destinazione incombente sulla relativa entrata. L'esistenza di siffatto vincolo implica evidentemente che, nel bilancio dell'ente, tale entrata debba essere correlata esclusivamente a spese della tipologia indicata dal legislatore e non ad altre. Diversamente, il vincolo, di origine normativa, verrebbe disatteso e, dunque, violato. La suesposta premessa, fondata sull'esame della norma che prevede e disciplina l'imposta di soggiorno non può che condurre alla esclusione della possibilità prospettata dall'ente di utilizzare, alla stregua di entrate afferenti alla fiscalità generale, l'imposta medesima, collegata, invece, ad impieghi vincolati” (si veda, più in generale, anche Corte dei conti, sez. controllo Veneto, Delib. 172/2015/PAR *cit.*).

Nella medesima prospettiva (Corte dei conti, sez. controllo Campania, Delib. n. 114/2018/PAR) viene ricusata la riconducibilità al predetto vincolo normativo di scopo delle fattispecie connotate soltanto da una sorta di connessione per accessorietà alla materia del turismo, ove lo scopo turistico si atteggi a requisito soltanto eventualmente riflesso dell'attività che si intende finanziare con l'imposta di soggiorno. In tal senso “la disposizione citata intende porre una destinazione al gettito ottenuto dall'imposta di soggiorno che soddisfi lo scopo indicato dal legislatore in via diretta ed immediata. In altri termini, la destinazione della spesa non deve essere meramente connessa allo scopo di interventi in materia di turismo”. Talché “ammettere una soluzione diversa (...) consentirebbe di includere qualsiasi spesa che sia eventualmente riconducibile a interventi in materia di turismo”. Infatti, “La struttura ed il contenuto del bilancio ante armonizzazione (ex Dpr. 194/96) individuava, nell'ambito dei titoli definiti in relazione ai principali aggregati economici come precisati dall'art. 165 tuel le funzioni in relazione proprio a quelle svolte dall'ente. (...) Lo schema di bilancio attualmente in vigore, si pone in linea di continuità con quello precedente, atteso che sul fronte della spesa è organizzato in missioni che rappresentano le funzioni principali e programmi che individuano gli aggregati omogeni di attività”.

Perciò, ai fini della correttezza/corrispondenza sia della destinazione dell'entrata sia della allocazione della spesa nei prospetti contabili di legge (bilancio di previsione e conto consuntivo), l'imposta di soggiorno può finanziare gli specifici ambiti funzionali inerenti al turismo, siccome declinati dall'art. 4, comma 1, D. Lgs. 23/2011 e non quelli riferibili soltanto in via mediata e incidentale all'ambito turistico. Infatti, la disposizione d'interesse (art. 4, comma 1) non corrisponde a formula lata (con dicitura aperta) bensì a

previsione che individua separatamente in termini specifici e rigorosi, alla stregua delle considerazioni che precedono, singole fattispecie, quali: 1) interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive; 2) interventi di manutenzione, fruizione e recupero di beni culturali ed ambientali locali; 3) servizi pubblici locali inerenti ai predetti interventi. In sede ermeneutica, non può perciò valere il principio per cui *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus* né, di conseguenza, è consentito ricorrere all'analogia (art. 14 Preleggi) o, quanto meno, all'interpretazione estensiva. In conclusione, gli interventi finanziabili con l'imposta di soggiorno corrispondono a quelli intrinsecamente inerenti alla materia del turismo di cui all'art. 4, comma 1, D. Lgs. 23/2011 nei suddetti termini giuridici di interpretazione.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per il Veneto rilascia il parere in epigrafe secondo le ragioni di cui in parte motiva.

Copia della presente delibera sarà trasmessa, a cura del Direttore della Segreteria, al Signor Sindaco del comune di Cassola (VI), quanto al competente Consiglio delle Autonomie Locali.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di consiglio del 23 febbraio 2023.

Il Magistrato Relatore

Il Presidente

f.to digitalmente Giovanni Dalla Pria

f.to digitalmente Maria Elisabetta Locci

Depositata in Segreteria il 27 febbraio 2023

Il Direttore di Segreteria f.f.

f.to digitalmente Alessia Boldrin