



## CORTE DEI CONTI

### SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Maria Riolo	Presidente
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott. Giampiero Maria Gallo	Consigliere
dott. Mauro Bonaretti	Consigliere (Relatore)
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa Rossana De Corato	I Referendario
dott.ssa Alessandra Cucuzza	Referendario
dott. Ottavio Caleo	Referendario
dott.ssa Marinella Colucci	Referendario

nell'adunanza in Camera di consiglio del 22 ottobre 2019 ha assunto la seguente

#### **DELIBERAZIONE**

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

VISTA la legge 21 marzo 1953, n. 161;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTA la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131;

VISTA la nota del 30 Settembre 2019, protocollo 83150, con la quale il Comune di Pavia ha richiesto un parere nell'ambito delle funzioni consultive attribuite alle Sezioni regionali di questa Corte;

VISTA la deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

VISTA l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'adunanza odierna per deliberare sulla richiesta di parere;

UDITO il relatore dott. Mauro Bonaretti.

### **PREMESSO IN FATTO**

Con la nota sopra citata, il Sindaco del Comune di Pavia pone due quesiti in merito alla corresponsione dei compensi professionali a favore degli avvocati dipendenti degli enti locali (art.9 del Decreto-legge n. 90/2014 convertito in legge con modificazioni dalla Legge n. 114/2014). In particolare, il primo quesito riguarda l'individuazione di quali provvedimenti degli organi giudiziari determinano la corresponsione dei compensi professionali a favore degli avvocati dipendenti degli enti locali. Il secondo quesito riguarda invece, sempre con riferimento ai medesimi compensi, quale sia il soggetto passivo dell'IRAP e se questa Sezione intenda confermare o meno gli orientamenti espressi con delibera Lombardia 267/PAR/2018 anche alla luce della recente sentenza del 13.08.2019 n. 21398 della Sezione lavoro della Corte di Cassazione, con riferimento alla valutazione se il pagamento dell'Irap dovuta dal Comune sui compensi professionali debba comportare o meno una corrispondente decurtazione della somma finale corrisposta al singolo avvocato a titolo di compenso finale.

### **CONSIDERATO IN DIRITTO**

L'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, recante "*disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*", prevede che le Regioni, i Comuni, le Province e le Città metropolitane possano richiedere pareri in materia di contabilità pubblica alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti.

Quest'ultime risultano quindi investite, per effetto della legge sopra citata, di una nuova funzione di consulenza che si affianca a quella del controllo sulla sana gestione finanziaria degli enti locali, previsto dal precedente comma 7, quale ulteriore esplicazione delle "forme di collaborazione" tra la Corte dei conti e le autonomie territoriali promossa dalla stessa legge al fine di assicurare il coordinamento della finanza pubblica.

La Sezione Autonomie della stessa Corte dei conti, con atto del 27 aprile 2004, in seguito integrato con le deliberazioni n. 5/AUT/2006 e n. 9/SEZAUT/2009, ha fissato i principi e le modalità per l'esercizio della funzione consultiva sopra descritta, individuando, tra l'altro, i

soggetti legittimati alla richiesta di parere e le singole materie riconducibili alla nozione di contabilità pubblica.

Questa Sezione regionale è quindi chiamata a verificare, in via preliminare, l'ammissibilità della richiesta in esame, sia sotto il profilo soggettivo (legittimazione dell'organo richiedente) sia sotto il profilo oggettivo (attinenza del quesito alla materia della contabilità pubblica).

### **I. Ammissibilità soggettiva.**

L'art. 7, comma 8, della citata legge 5 giugno 2003, n. 131, come detto, riserva la facoltà di richiedere pareri in materia di contabilità pubblica esclusivamente alle Regioni e, "*di norma per il tramite del consiglio delle Autonomie locali*", ai Comuni, alle Province e alle Città metropolitane. Tale facoltà, stante la natura speciale della funzione consultiva attribuita alla Corte, non può pertanto essere estesa a soggetti diversi da quelli espressamente indicati dalla legge.

La legittimazione alla richiesta di parere, inoltre, per i riflessi che ne possono scaturire sulla gestione finanziaria dell'ente, deve essere riconosciuta all'organo legislativamente investito della rappresentanza legale dell'ente medesimo ed individuabile, di regola, nel Presidente della Giunta regionale, nel Sindaco e nel Presidente della Provincia.

La richiesta di parere in esame, proveniente dal Sindaco, legale rappresentante *pro tempore* dell'ente e, come tale, legittimato a proporla, deve quindi ritenersi ammissibile sotto il profilo soggettivo.

### **II. Ammissibilità oggettiva.**

La facoltà di richiedere pareri, oltre ad essere limitata ai soggetti sopra indicati, risulta legislativamente circoscritta alla sola materia della contabilità pubblica.

La funzione di consulenza riconosciuta alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti non è quindi di carattere generale, ma, coerentemente con le finalità di coordinamento della finanza pubblica perseguite dalla legge attributiva, si esplica esclusivamente su quesiti attinenti all'interpretazione di norme di contabilità e finanza pubblica, in modo da assicurarne una uniforme applicazione da parte delle autonomie territoriali.

Le Sezioni Riunite della Corte dei conti, chiamate a pronunciarsi nell'esercizio delle funzioni di coordinamento ad esse assegnate dall'art. 17, comma 31, del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, con la deliberazione n. 54/2010, hanno precisato che la funzione consultiva deve svolgersi anche in ordine a quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica, e in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio.

Si ritiene, in ogni caso, che il parere possa essere fornito solo rispetto a questioni di carattere generale che si prestino ad essere considerate in astratto, escludendo ogni valutazione su atti o casi specifici che determinerebbe un'ingerenza della Corte nella concreta attività dell'ente e, in ultima analisi, una compartecipazione all'amministrazione attiva, incompatibile con la posizione di terzietà ed indipendenza riconosciuta alla Corte dei conti dalla Costituzione repubblicana.

Le Sezioni regionali non possono pronunciarsi, inoltre, su quesiti che implicino valutazioni di comportamenti amministrativi suscettibili di interferire con altre funzioni intestate alla stessa Corte dei conti, ad altri organi giurisdizionali o a soggetti pubblici investiti dalla legge di funzioni di controllo o consulenza in determinate materie.

Il primo quesito posto dal Comune di Pavia risulta inammissibile sotto il profilo oggettivo in quanto la Sezione, pur non ignorando i precedenti giurisprudenziali in materia, tra cui la recente deliberazione della Sezione regionale Campania n. 197/2019/PAR, ritiene che non spetti a questa Corte l'individuazione dei "provvedimenti degli organi giudiziari" che possano determinare la corresponsione dei compensi professionali di cui all'art. 9 del d.l. n.90/2014, trattandosi di profilo che, anche in ragione della sua formulazione, non risulta assimilabile alla materia della contabilità pubblica.

Il secondo quesito è invece da ritenersi ammissibile sotto il profilo oggettivo.

#### MERITO

Con riferimento al secondo quesito posto dal Comune di Pavia, nel quale si chiede, tra l'altro, di confermare o meno orientamenti assunti in materia da questa stessa Sezione nel passato, occorre preliminarmente riprendere quanto aveva già affermato la sezione con riferimento al medesimo quesito posto da altro Comune. In particolare, la Sezione con la delibera 267/PAR/2018, alla luce della ampia giurisprudenza ivi citata, ribadiva due principi importanti che è necessario tenere distinti ai fini della analisi del problema.

1. Per quanto riguarda il soggetto passivo del tributo, afferma:

*"La Sezione ritiene che il quesito meriti una risposta negativa, nel senso che il pagamento dell'IRAP dovuta dal Comune sui compensi professionali dei propri avvocati non deve comportare una corrispondente decurtazione della somma finale corrisposta al singolo avvocato a titolo di compenso professionale, con la conseguenza che l'Amministrazione non può operare, sugli importi corrisposti agli avvocati comunali a titolo di compensi professionali, la trattenuta dell'IRAP."*

2. Per quanto invece riguarda la copertura degli oneri derivanti dal tributo stesso afferma:

*“Si aggiunge che, proprio in quanto è l’ente pubblico ad essere debitore d’imposta, il medesimo è tenuto a costituire, nel rispetto dell’ordinamento contabile, la provvista necessaria al pagamento della medesima. In particolare, in aderenza alla necessità di garantire adeguata copertura ad una qualunque spesa gravante sulle amministrazioni pubbliche e di rispettare il principio del pareggio di bilancio posto dall’art. 81 della Costituzione, “le somme destinate al pagamento dell’IRAP devono trovare preventiva copertura finanziaria in sede di costituzione dei fondi destinati a compensare l’attività dell’avvocatura comunale” Corte dei Conti Sezioni Riunite Delibera 33/CONTR/2010).”*

A tali conclusioni la Sezione giungeva proprio alla luce della citata delibera delle Sezioni Riunite che aveva affermato in sede nomofilattica: *“Pertanto, ai fini della quantificazione dei fondi per l’incentivazione e per le avvocature interne, vanno accantonate, a fini di copertura, rendendole indisponibili, le somme che gravano sull’ente per oneri fiscali, nella specie, a titolo di Irap. Quantificati i fondi nel modo indicato, i compensi vanno corrisposti al netto, rispettivamente, degli “oneri assicurativi e previdenziali” e degli “oneri riflessi”, che non includono, per le ragioni sopra indicate, l’Irap.*

*Può concludersi nel senso che, mentre sul piano dell’obbligazione giuridica, rimane chiarito che l’Irap grava sull’amministrazione (secondo blocco delle citate disposizioni), su un piano strettamente contabile, tenuto conto delle modalità di copertura di “tutti gli oneri”, l’amministrazione non potrà che quantificare le disponibilità destinabili ad avvocati e professionisti, accantonando le risorse necessarie a fronteggiare l’onere Irap, come avviene anche per il pagamento delle altre retribuzioni del personale pubblico (primo blocco delle citate disposizioni). Pertanto, le disposizioni sulla provvista e la copertura degli oneri di personale (tra cui l’Irap) si riflette, in sostanza, sulle disponibilità dei fondi per la progettazione e per l’avvocatura interna ripartibili nei confronti dei dipendenti aventi titolo, da calcolare al netto delle risorse necessarie alla copertura dell’onere Irap gravante sull’amministrazione”.*

La più recente sentenza della Corte di Cassazione (Corte di Cassazione Sezione Lavoro n. 21398 del 13.08.2019), citata nella richiesta di parere del Comune di Pavia, in realtà conferma appieno questi stessi orientamenti.

Infatti, con riferimento al soggetto passivo dell’onere fiscale afferma: *“la circostanza che l’ammontare dell’imposta debba essere quantificato assumendo a base di calcolo, ex art. 10 del richiamato d.lgs. n. 446/1997, le retribuzioni spettanti al personale dipendente ed i compensi corrisposti ai collaboratori autonomi, non incide sulla natura del tributo, che non colpisce il reddito bensì il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate; ciò induce il Collegio a ritenere condivisibile l’orientamento espresso dalla giurisprudenza contabile (Corte dei Conti, Sezioni Riunite in sede di controllo, 7.10.2010 n. 33) secondo cui, in ragione dei presupposti impositivi, l’onere fiscale non può gravare sul lavoratore dipendente e, pertanto, si deve escludere che i commi 207 e 208 dell’art.*

*1 legge n. 266/2005, nella parte in cui si riferiscono, rispettivamente, agli «oneri assistenziali e previdenziali a carico dell'amministrazione» e, quanto al personale delle avvocature interne degli enti pubblici, agli «oneri riflessi», possano essere interpretati nel senso di ricomprendere anche la maggiore imposta che il datore di lavoro dovrà corrispondere a titolo di maggiorazione IRAP, in ragione del compenso aggiuntivo corrisposto al proprio personale;”.*

Con riferimento alla questione della copertura degli oneri derivanti dal tributo afferma: “il Collegio, pertanto, condivide e fa proprie le conclusioni alle quali sono già pervenuti i giudici contabili secondo cui, in sede interpretativa, l'art. 1, comma 207 della legge n. 266/2005 e l'art. 92 del d.lgs. 163/2006, che del primo ripete il contenuto, vanno armonizzati con i principi che regolano la costituzione dei fondi, con la conseguenza che le amministrazioni dovranno quantificare le somme che gravano sull'ente a titolo di IRAP, rendendole indisponibili, e successivamente procedere alla ripartizione dell'incentivo, corrispondendo lo stesso ai dipendenti interessati al netto degli oneri assicurativi e previdenziali;

*in altri termini «le disposizioni sulla provvista e la copertura degli oneri di personale (tra cui l'IRAP) si riflettono in sostanza sulle disponibilità dei fondi per la progettazione e per l'avvocatura interna, ripartibili nei confronti dei dipendenti aventi titolo, da calcolare al netto delle risorse necessarie alla copertura dell'onere IRAP gravante sull'amministrazione» (Corte dei conti n. 33/2010 cit.)”.*

Alla luce di quanto considerato e con riferimento al quesito posto dal Comune di Pavia in considerazione di nuove pronunce della giurisprudenza, si evincono dunque solamente valutazioni che portano a confermare nuovamente l'orientamento già espresso nel passato da questa stessa Sezione e i principi in esso contenuti.

#### **P.Q.M.**

Nelle considerazioni che precedono è espresso il parere della Sezione.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 22 ottobre 2019.

Il Relatore  
(dott. Mauro Bonaretti)

Il Presidente  
(dott.ssa Maria Riolo)

Depositata in Segreteria

24 Ottobre 2019

Il Funzionario preposto al servizio di supporto

(Susanna De Bernardis)