



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott.ssa Sonia Martelli	Presidente
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott. Giampiero Maria Gallo	Consigliere
dott.ssa Rossana De Corato	Consigliere
dott.ssa Alessandra Cucuzza	Primo Referendario
dott. Marco Ferraro	Referendario
dott.ssa Rita Gasparo	Referendario
dott. Francesco Liguori	Referendario
dott.ssa Alessandra Molina	Referendario
dott.ssa Valeria Fusano	Referendario
dott.ssa Adriana Caroselli	Referendario
dott. Francesco Testi	Referendario
dott.ssa Giulia Ruperto	Referendario (Relatore)

nella Camera di consiglio da remoto del 12 gennaio 2021, ai sensi dell'art. 85, commi 3, lett. e), del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020 n. 27 e ss.mm.ii. (emergenza epidemiologica COVID-19), e dell'articolo 16, comma 7, del decreto-legge 30 dicembre 2021, n. 228, ai sensi del quale sono ulteriormente prorogati al 31 marzo 2022 i termini di cui al citato art.85, commi 2, 5, 6 e 8-bis d.l. 18/2020, ha pronunciato la seguente

DELIBERAZIONE

sulla richiesta di parere formulata dal Comune di Bagnatica (BG)

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 prot. n. 0031199 del 16 dicembre 2021, con la quale il Sindaco del Comune di Bagnatica (BG) ha rivolto alla Sezione una richiesta di parere ai sensi dell'articolo 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

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

DATO atto che il collegamento è avvenuto a mezzo della piattaforma "Microsoft teams" con la partecipazione dei magistrati componenti il Collegio;

UDITO il relatore, dott.ssa Giulia Ruperto;

PREMESSO IN FATTO

Il Sindaco del comune di Bagnatica, "VISTA la deliberazione della Corte dei Conti Sez. Riunite 33/2010, i cui principi di necessaria copertura della spesa pubblica, sono ad oggi ancora espressamente richiamati nella recente giurisprudenza di legittimità in materia di lavoro (cfr. ad es. Corte di Cassazione Civile Ord. Sez. Lavoro n. 27315/2021)", chiede di "sapere come vada correttamente inteso, alla luce delle disposizioni di legge sopra richiamate, il principio di "necessaria copertura della spesa pubblica" richiamato in tali sentenze e quale debba dunque essere il corretto comportamento dell'ente nel momento in cui accantona nel proprio bilancio i fondi per gli incentivi sopra richiamati provvedendo poi di seguito alla liquidazione a favore del dipendente".

In special modo, la richiesta è tesa a "sapere esattamente se l'accantonamento, calcolato matematicamente a norma di legge (ad esempio il 2% massimo della base d'asta secondo l'art. 113 del D.lgs. 50/2016 o il fondo calcolato secondo l'art. 1 comma 1091 della legge, tenendo conto anche delle percentuali di cui alla propria disciplina regolamentare):

- debba già prevedere, comprendendola dunque al suo interno, la copertura per gli oneri riflessi e per l'IRAP;

o se, diversamente

- debba essere considerato quale somma "netta" (che va al dipendente quale trattamento accessorio) ed alla quale si dovranno dunque aggiungere gli impegni ulteriori di spesa nel bilancio per l'ente per gli oneri riflessi ed IRAP. In tal caso tutta la somma accantonata per legge andrebbe al dipendente dovendo l'ente sostenere oneri ulteriori ed aggiuntivi appunto per gli oneri riflessi e per l'IRAP".

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 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 delle Autonomie di questa 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 n. 131/2003, 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, organo legittimato a rappresentare l'ente ai sensi dell'art. 50 del T.U.E.L., deve quindi ritenersi ammissibile sotto il profilo soggettivo.

II. Ammissibilità oggettiva

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre rilevare come la disposizione, contenuta nel comma 8 dell'art. 7 della legge 131 del 2003, attribuisca agli enti locali la facoltà di chiedere pareri in materia di contabilità pubblica.

Come precisato nella citata deliberazione n. 5/AUT/2006, la "materia della contabilità pubblica" non va intesa, come semplice tenuta delle scritture contabili e/o come normativa avente per oggetto le modalità di acquisizione delle entrate e di erogazione delle spese, ma non può neppure estendersi sino a ricomprendere tutti i vari ambiti dell'azione amministrativa "*(...) con l'ulteriore conseguenza che le Sezioni regionali di controllo diventerebbero organi di consulenza generale della autonomie locali*". Rientrano, quindi, nel perimetro di tale materia "*la normativa ed i relativi atti applicativi che disciplinano in generale l'attività finanziaria che precede o che segue i relativi interventi di settore, ricomprendendo in particolare la disciplina dei bilanci ed i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese, l'indebitamento, la rendicontazione ed i relativi controlli*" (cfr. deliberazione della Sezione Autonomie n. 5/2006).

In seguito, le Sezioni riunite della Corte dei conti, con una pronuncia di coordinamento, emanata ai sensi dell'art. 17, comma 31, del decreto-legge n. 78 del 2009, convertito dalla legge n. 102 del 2009 (deliberazione n. 54/CONTR/2010), nell'esprimere principi vincolanti per le Sezioni regionali di controllo relativamente al concetto di "contabilità pubblica", hanno fatto riferimento ad una visione dinamica di tale accezione, che sposta "*l'angolo visuale dal tradizionale contesto della gestione del bilancio a quello inerente ai relativi equilibri*" e, sulla base di tale considerazione, hanno precisato che la funzione consultiva può estendersi sino a ricomprendere tutti quei "*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 contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio*" (cfr. deliberazione delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 54/2010)". Sono, in ogni caso, escluse le richieste che comportino valutazioni nel merito di procedimenti amministrativi già adottati. Inoltre, il limite della funzione consultiva, come sopra delineato, fa escludere qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nei casi di interferenza, in concreto, con competenze di altri organi giurisdizionali.

La richiesta del Comune di Bagnatica, coinvolgendo problematiche interpretative di ordine generale concernenti norme finalizzate al contenimento della spesa pubblica e alla contabilizzazione di oneri relativi alla gestione del personale che hanno diretta incidenza sul

bilancio dell'Ente richiedente, può ritenersi rientrante nella materia della contabilità pubblica come sopra definita, ed essere, dunque, esaminato nel merito.

MERITO

Ai fini del corretto inquadramento del quesito occorre esaminare preliminarmente le norme di riferimento.

L'art. 1, c. 1091, l. n. 145/2018 testualmente dispone che *“Ferme restando le facoltà di regolamentazione del tributo di cui all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, i comuni (...) possono, con proprio regolamento, prevedere che il maggiore gettito accertato e riscosso, relativo agli accertamenti dell'imposta municipale propria e della TARI, nell'esercizio fiscale precedente a quello di riferimento risultante dal conto consuntivo approvato, nella misura massima del 5 per cento, sia destinato, limitatamente all'anno di riferimento, al potenziamento delle risorse strumentali degli uffici comunali preposti alla gestione delle entrate e al trattamento accessorio del personale dipendente, anche di qualifica dirigenziale, in deroga al limite di cui all'articolo 23, comma 2, del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75. La quota destinata al trattamento economico accessorio, al lordo degli oneri riflessi e dell'IRAP a carico dell'amministrazione, è attribuita, mediante contrattazione integrativa, al personale impiegato nel raggiungimento degli obiettivi del settore entrate”*.

L'articolo 113 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 (Codice dei contratti pubblici), rubricato *“incentivi per funzioni tecniche”* al secondo comma prevede l'accantonamento in un apposito fondo di risorse finanziarie in misura non superiore al 2 per cento, modulate sull'importo dei lavori, servizi e forniture posti a base di gara per riconoscere uno specifico compenso per le funzioni tecniche svolte dai dipendenti esclusivamente per determinate attività (*“programmazione della spesa per investimenti, valutazione preventiva dei progetti, predisposizione e controllo delle procedure di gara ed esecuzione dei contratti pubblici, RUP, direzione dei lavori ovvero direzione dell'esecuzione e collaudo tecnico amministrativo ovvero verifica di conformità, collaudatore statico ove necessario per consentire l'esecuzione del contratto nel rispetto dei documenti a base di gara, del progetto, dei tempi e costi prestabiliti”*).

Il successivo terzo comma prevede che una quota, pari all'80 per cento, delle risorse del fondo costituito ai sensi del comma 2 possa essere ripartita, *“per ciascuna opera o lavoro, servizio, fornitura con le modalità e i criteri previsti in sede di contrattazione decentrata integrativa del personale, sulla base di apposito regolamento adottato dalle amministrazioni secondo i rispettivi ordinamenti, tra il responsabile unico del procedimento e i soggetti che svolgono le funzioni tecniche indicate al comma 2 nonché tra i loro collaboratori. Gli importi sono comprensivi anche degli oneri previdenziali e assistenziali a carico dell'amministrazione.”*

In tale contesto normativo, il comune istante chiede di sapere se gli accantonamenti previsti da tali disposizioni debbano comprendere la copertura per gli oneri riflessi e per l'IRAP, e se a tali fattispecie debbano applicarsi i principi espressi dalle Sezioni riunite di questa Corte con deliberazione n. 33/2010 che si è pronunciata su tale questione in relazione agli incentivi al personale dipendente per l'assolvimento di funzioni tecniche (allora disciplinati dall'art. 92 del d.lgs. n. 163/2006) e ai compensi professionali degli avvocati "interni" alle pubbliche amministrazioni, come regolati dall'art. 1, comma 208, della legge 23 dicembre 2005, n. 266.

Al principio di diritto espresso dal Supremo Consesso della Magistratura contabile si è conformata la giurisprudenza delle Sezioni regionali di controllo che si è pronunciata sulla materia degli incentivi per la progettazione tecnica e su fattispecie analoghe come i diritti di rogito dei segretari comunale e gli onorari degli avvocati (cfr., per questa Sezione, le deliberazioni n. 73/PAR/2012, n. 469/2015/PAR, n. 40/2018/PAR, n. 267/2018/PAR e n. 407/2019/PAR. Vedi anche le deliberazioni n. 38/2014/PAR della Sezione regionale per la Liguria; n. 16/2012/PAR della Sezione regionale per il Piemonte; n. 146/2013/PAR della Sezione regionale per la Toscana; n. 25/2014/PAR e n. 148/2019/PAR della Sezione regionale per l'Umbria e n. 400/2018/PAR della Sezione regionale per il Veneto).

Le Sezioni regionali hanno in più occasioni sottolineato che *"Il principio di diritto affermato dalle Sezioni Riunite permette di enucleare due punti fermi, a livello interpretativo, a cui debbono conformarsi i pronunciamenti delle Sezioni regionali di controllo"* (v. deliberazione di questa Sezione n. 469/2015). Da una parte, infatti, è indubbio che il presupposto dell'IRAP indicato dall'art. 2 del D.lgs. n. 446 del 1997, e successive modifiche, è *"costituito dall'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi"*. (ibidem). Dall'altra, è indiscutibile che le somme destinate al pagamento dell'IRAP devono trovare preventiva copertura finanziaria in sede di costituzione dei fondi destinati a compensare l'attività incentivante, anche 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. In sostanza, come chiaramente affermato nella deliberazione appena richiamata: *"le somme indicate per fronteggiare in materia di pubblico impiego gli oneri di spesa, ivi inclusi i fondi di produttività e per i miglioramenti economici, costituiscono le disponibilità complessive massime e, pertanto, non superabili"*.

Del resto, le stesse Sezioni Riunite avevano già sottolineato che *"l'incremento della retribuzione accessoria spettante, a qualsiasi titolo, determina anche l'espansione dell'imposta che deve, comunque,*

trovare copertura nell'ambito delle risorse quantificate e disponibili, in linea con l'obiettivo del contenimento di ogni effetto di incremento degli oneri di personale gravanti sui bilanci degli enti pubblici" (v. deliberazione n. 33/2010).

Questo Collegio osserva, infine, che anche la sentenza della Corte di Cassazione n. 27315 del 2021, richiamata dal Comune, ha confermato l'orientamento della deliberazione delle SSRR 33/2010, di cui riporta ampi estratti per concludere che *"se l'amministrazione è tenuta ad erogare il compenso senza trattenere la quota dell'IRAP è nondimeno obbligata al rispetto della disciplina sulla copertura dei fondi imposta dall'articolo 81, comma 4 cost, con la conseguenza che è tenuta a quantificare le somme che gravano sull'ente a titolo di IRAP rendendole indisponibili e successivamente e ripartire l'incentivo corrispondendo ai dipendenti lo stesso al netto degli oneri"*.

Tornando alle fattispecie oggetto della richiesta di parere del Comune di Bagnatico, il Collegio ritiene che non vi siano ragioni per discostarsi dalla giurisprudenza sopra richiamata.

Per quanto concerne gli incentivi da maggior gettito IMU e TASI, a tale conclusione si perviene sulla base di una mera interpretazione letterale dell'articolo 1, c. 1091, della legge n. 145/2018 che prevede testualmente che i compensi che gli enti locali ripartiscono a titolo di incentivo devono intendersi *"al lordo di tutti gli oneri accessori alle erogazioni, ivi compresa la quota IRAP"*.

Quanto agli incentivi di cui all'articolo 113, c. 3, del d.lgs. n. 50/2016, il Collegio osserva che la disposizione del nuovo Codice è sostanzialmente sovrapponibile alle previsioni già contenute nell'art. 92, c. 5, del d.lgs. n. 163/2006 che sono state oggetto di approfondita analisi nel corso della più volte citata deliberazione delle Sezioni riunite n. 33/2010 cui si rinvia.

Tutto ciò premesso, alla luce dei criteri ermeneutici affermati univocamente dalla giurisprudenza citata, il Collegio ribadisce che anche in tali fattispecie la copertura degli oneri riflessi e degli oneri fiscali gravanti sull'ente locale (tra cui l'Irap) non può non riflettersi sulle disponibilità delle risorse effettivamente ripartibili nei confronti dei dipendenti aventi titolo, riducendo "a monte" la quota da attribuire a costoro, la quale andrà calcolata al netto di tali somme.

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo, in riscontro all'istanza di parere formulata dal Comune di Bagnatica (BG), si pronuncia come segue: " gli accantonamenti per la copertura e il pagamento degli incentivi derivanti dal maggior gettito accertato e riscosso relativo all'IMU e alla TARI ex art. 1, c. 1091, della legge n.145/2018 e degli incentivi di cui all'art. 113 del d.lgs. n. 50/2016 da destinare al personale interessato allo svolgimento delle funzioni tecniche devono essere

determinati al lordo di tutti gli oneri accessori connessi alle erogazioni, ivi comprese le somme che gravano sull'ente a titolo di Irap".

DISPONE

che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia trasmessa al Comune di Bagnatica (BG).

Così deliberato nella camera di consiglio da remoto del 12 gennaio 2022.

Il magistrato relatore
(dott.ssa Giulia Ruperto)

Il Presidente
(dott.ssa Sonia Martelli)

Depositata in Segreteria il
13 gennaio 2022

Il funzionario preposto
(Susanna De Bernardis)