

**Deliberazione n. 66/2008/parere 7**



**REPUBBLICA ITALIANA**

**la**

**Corte dei conti**

**in**

**Sezione regionale del controllo**

**per l'Emilia – Romagna**

**\*\*\***

composta dai Magistrati

dr. Mario Donno	Presidente
dr. Carlo Coscioni	Consigliere
dr.ssa Rosa Fruguglietti Lomastro	Consigliere
dr. Antonio Libano	Consigliere relatore
dr. Massimo Romano	Consigliere
dr.ssa Maria Teresa D'Urso	Referendario

**\*\*\***

**\*\*\***

visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

visto il T.U. delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti,  
approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 e le successive

modificazioni ed integrazioni;

vista la legge 14 gennaio 1994 n. 20, il decreto-legge 23 ottobre 1996, n. 543, convertito nella legge 20 dicembre 1996, n. 639 e l'art. 27 della legge 24 novembre 2000, n. 340;

visto il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000 e successive modifiche;

vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3;

vista la Convenzione sulle attività di collaborazione in merito all'esercizio della funzione di controllo collaborativo di cui alla legge 131 del 2003 stipulata tra la regione Emilia Romagna, la Sezione Regionale di controllo della Corte dei conti e la Conferenza Regioni – Autonomie Locali dell'Emilia Romagna in data 27 marzo 2007;

vista la richiesta di parere avanzata dal Sindaco del Comune di Castelvetro Piacentino (PC);

vista l'ordinanza presidenziale n. 29 del 10 giugno 2008, con la quale la questione è stata deferita all'esame collegiale della Sezione;

udito nella Camera di consiglio il relatore, Consigliere Antonio Libano;

ritenuto in

FATTO

Il Sindaco del Comune di Castelvetro Piacentino ha inoltrato a questa Sezione, ai sensi dell'articolo 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003 n. 131, richiesta di parere sulla l'applicazione dell'art. 92, comma 5 del D.Lgs. n.163/2006 riguardante il fondo incentivante da ripartire a favore degli interessati alla progettazione interna di opere e lavori.

In particolare egli ha chiesto se la quota percentuale pari al 2% dell'importo posto a base di gara dell'opera o del lavoro, da ripartire tra i dipendenti impiegati nella progettazione interna debba comprendere, oltre all'ammontare degli oneri previdenziali ed assistenziali, anche la quota che il Comune deve versare quale soggetto passivo dell'IRAP

ritenuto in

#### DIRITTO

L'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003 attribuisce alle Regioni e, tramite il Consiglio delle Autonomie locali, se istituito, anche ai Comuni, Province e Città metropolitane la facoltà di richiedere alla Corte dei Conti pareri in materia di contabilità pubblica.

La Sezione delle Autonomie, con documento approvato nell'adunanza del 27 aprile 2004, ha fissato principi e modalità di esercizio dell'attività consultiva, al fine di garantire l'uniformità di indirizzo in materia ed evitare il rischio di una disorganica proliferazione di richieste di pareri e, soprattutto, di soluzioni contrastanti con successive pronunce specifiche delle Sezioni giurisdizionali o di controllo o con indirizzi di coordinamento.

A tal proposito è prevalso l'orientamento di limitare l'ammissibilità delle richieste, sul piano soggettivo, agli organi rappresentativi degli Enti (Presidente della Giunta regionale, Presidente della Provincia, Sindaco, o, nel caso di atti di normazione, i rispettivi Consigli regionali, provinciali, comunali), mentre si è ritenuto che l'inesistenza del Consiglio delle Autonomie Locali non costituisca elemento ostativo all'ammissibilità della richiesta, visto che l'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003 usa la locuzione "di norma", non precludendo, quindi, in linea di principio, la richiesta diretta da parte degli enti.

Nell'ipotesi in esame, non risultando ancora costituito il Consiglio delle Autonomie, pur essendo, lo stesso, stato previsto dall'articolo 23 dello Statuto della Regione Emilia Romagna, la suindicata richiesta di parere, in quanto formulata dal Sindaco del Comune di Castelvetro Piacentino, deve ritenersi soggettivamente ammissibile.

Con riguardo al piano oggettivo, gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva approvati dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti nella già richiamata adunanza del 27 aprile 2004 hanno ritenuto ammissibili le richieste di pareri relative ad atti generali, atti o schemi di atti di normazione primaria o secondaria ovvero inerenti all'interpretazione di norme vigenti, o soluzioni tecniche rivolte ad assicurare la necessaria armonizzazione nella

compilazione dei bilanci e dei rendiconti, ovvero riguardanti la preventiva valutazione di formulari e scritture contabili che gli enti intendano adottare.

La Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 5/2006 del 26 maggio 2005, ha inteso ulteriormente precisare i limiti oggettivi della funzione consultiva, chiarendo che essa deve ritenersi circoscritta *“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.*

*Se è vero, infatti, che ad ogni provvedimento amministrativo può seguire una fase contabile, attinente all'amministrazione di entrate e spese ed alle connesse scritture di bilancio, è anche vero che la disciplina contabile si riferisce solo a tale fase 'discendente' distinta da quella sostanziale, antecedente, del procedimento amministrativo, non disciplinata da normative di carattere contabilistico”.*

Alla luce delle suesposte considerazioni la richiesta di parere in esame risulta, pertanto, essere ammissibile anche sotto il profilo oggettivo.

Venendo all'esame del merito, va detto che questa Sezione con la delibera n. 34/2007/par del 27 giugno 2007, si è pronunciata su analogo quesito, riguardante la corresponsione dei compensi

professionali da erogare a favore degli avvocati dipendenti dal Comune di Bologna, rendendo il parere che i compensi da destinare a tale categoria di dipendenti debbano intendersi al netto della quota versata dal Comune, quale soggetto passivo dell'IRAP.

Tale orientamento si impone anche con riferimento al personale interessato alla progettazione interna di opere e lavori, di cui al presente quesito, per le seguenti considerazioni di carattere generale, peraltro già espresse nella richiamata delibera 34/2007.

Secondo gli artt. 2 e 3, comma 1°, lett.e bis, del D.Lgs. 446/1997, l'IRAP si applica ai Comuni in quanto pubblica amministrazione, calcolandosi la base imponibile sulle retribuzioni erogate al personale dipendente. Il presupposto di tale imposizione consiste nell'esercizio di un'attività diretta alla produzione o allo scambio di beni, ovvero alla prestazione di servizi da parte di soggetti autonomamente organizzati.

Se tale è la *ratio* che ha indotto il legislatore all'istituzione dell'IRAP, deve dirsi che essa non pare applicabile a quei dipendenti pubblici (avvocati in servizio presso le avvocature interne delle pubbliche amministrazioni o impiegati in uffici tecnici interessati alla progettazione interna di opere e lavori) la cui attività non si può qualificare come libero- professionale, diretta, con l'apporto di una propria autonoma organizzazione, alla produzione o allo scambio di beni, ovvero alla prestazione di servizi, ma consiste in una semplice modalità di svolgimento del rapporto di pubblico impiego. Ciò è tanto

vero che tali modalità di svolgimento del rapporto di impiego vengono pacificamente sottoposte alla disciplina delle norme dei contratti collettivi di lavoro.

Ne consegue che anche i compensi di cui qui si tratta devono essere considerati come semplice parte della relativa retribuzione e non come corrispettivi assoggettabili al regime fiscale dell'IRAP.

Gli interrogativi e i dubbi che sono emersi da più parti sembrano provenire dal fatto che l'IRAP risulta inclusa, insieme agli oneri contributivi, tra le voci che devono concorrere alla quantificazione dei fondi statali per contrattazione collettiva e incentivazione della produttività (art. 1 comma 181, 185 della legge 23-12-2005 n. 266) e, insieme agli oneri riflessi, tra quelle che compongono le spese di personale degli enti comunali (art. 198 della suddetta legge).

La presenza dei richiami contenuti nelle disposizioni appena citate, potrebbe indurre a ritenere che la voce relativa all'IRAP, oltre a concorrere alla suddetta quantificazione, vada ad incidere anche sull'ammontare dei fondi destinato ai dipendenti degli uffici tecnici ed a quelli delle avvocature interne, così come avviene per le voci relative agli oneri contributivi ed agli oneri riflessi, che compaiono nelle medesime disposizioni.

In proposito va detto che, quando gli oneri riflessi hanno incidenza sui fondi destinati a compensare le suddette categorie di personale, ciò è esplicitamente previsto dalla normativa che si sta

esaminando. Si vedano: l'art. 3, comma 29 legge 350/2003, l'art. 1, comma 207 della legge 23-12-2005 n. 266 (incentivi alla progettazione) e l'art. 1, comma 208 della stessa legge 266 (compensi professionali agli avvocati comunali).

Nessuna disposizione in tal senso è invece rinvenibile nel complesso normativo per quanto attiene ad analoghi effetti dell'IRAP sui compensi dei dipendenti.

Una condivisibile lettura di tale quadro normativo è fornita dalla recente delibera della Sezione regionale di controllo per il Veneto n. 22/2008/cons, che distingue le norme all'esame in due gruppi: il primo, costituito dai comma 207 e 208 dell'art. 1 legge 266/2005 che attiene alle voci di spesa che direttamente o indirettamente creano una qualche utilità ai lavoratori, e che non contiene alcun riferimento all'IRAP. Il secondo, di cui ai comma 181, 185 e 198, che include l'imposta tra le voci da inserire nel computo *complessivo* della spesa pubblica, come onere *diretto* che grava sull'ente datore di lavoro, soggetto passivo dell'imposta.

Non pare superfluo richiamare la considerazione, di carattere formale, avanzata dall'Agenzia delle entrate nella risoluzione n. 123/E del 2 aprile 2008. In tale documento si osserva che una diversa lettura del quadro normativo all'esame (leggi l'ipotesi della imponibilità dell'IRAP a carico dei suddetti dipendenti) potrebbe essere considerata in violazione alle norme sulla trasparenza di cui all'art. 1 della statuto del contribuente (legge 27 luglio 2000 n. 212), laddove si statuisce che



le leggi e gli altri atti aventi forza di legge che contengono disposizioni tributarie devono menzionare l'oggetto nel titolo e che la rubrica delle partizioni interne e dei singoli articoli devono menzionare l'oggetto delle disposizioni ivi contenute.

Così deliberato in Bologna nell'adunanza del 26 giugno 2008.

IL PRESIDENTE

*(f.to Mario Donno )*

IL RELATORE

*(f.to Antonio Libano )*

Depositata in segreteria il 26 giugno 2008

Il Direttore di segreteria

*(f.to dr.ssa Rossella Broccoli )*