

REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI

Sezione Regionale di Controllo per la Liguria

composta dai seguenti magistrati:

Andrea Russo	Presidente
Antonio Scudieri	Consigliere
Giuliano Gallanti	Consigliere (relatore)
Luisa D'Evoli	Primo Referendario
Pietro Maltese	Primo Referendario
Silvio Ronci	Primo Referendario

nell'adunanza del 7 novembre 2008 ha assunto la seguente deliberazione.

Vista la lettera con la quale il Comune di Finale Ligure tramite il Consiglio delle Autonomie Locali, ha formulato alla Sezione richiesta di parere, ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge 5 Giugno 2003, n.131;

vista la nota in data 3 Luglio 2008 con la quale il Presidente della Sezione dava notizia al Presidente del Coordinamento delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti della richiesta pervenuta;

vista la nota 3 Ottobre 2008 con la quale il Presidente del Coordinamento dava riscontro alla citata nota del 3 Luglio 2008;

vista l'ordinanza presidenziale che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione;

udito il relatore Consigliere Giuliano Gallanti;

PREMESSO

Il Sindaco del Comune di Finale Ligure, con lettera n. prot. 11921 del 15 Maggio 2008 - inoltrata tramite il Consiglio delle Autonomie Locali con nota del 26 maggio 2008 ed assunta al protocollo della Segreteria della Sezione regionale di controllo il 28 Maggio 2008 con il n. 895/I/13 - chiedeva, ai sensi dell'art. 7, comma 8, della Legge 5 Giugno 2003 n. 131, il parere di questa Sezione regionale in ordine alla possibilità di comprendere anche la quota a carico del Comune relativa all'Irap all'interno di tutte le forme di competenze aggiuntive spettanti al personale e degli altri istituti previsti da specifiche leggi e norme regolamentari

adottate dagli enti locali (avvocatura interna, progettazione interna, recupero evasione tributaria, rilevazioni statistiche, notificazione atti da parte di messi comunali, ecc.).

Poiché, come emergeva dalla stessa richiesta di parere, si erano già pronunciate diverse Sezioni regionali di controllo con pareri, peraltro, diametralmente opposti (Emilia ed Umbria: Irap a carico dell'ente; Lombardia a carico del dipendente), il Presidente della Sezione sottoponeva la questione all'esame dell'Ufficio di coordinamento delle Sezioni Regionali di Controllo, con nota in data 3 Luglio 2008. Il predetto Ufficio esprimeva il proprio avviso con nota in data 3 Ottobre 2008.

CONSIDERATO

In via preliminare il Collegio osserva che la richiesta di parere è da considerarsi ammissibile sotto il profilo soggettivo e procedurale, in quanto proviene dal Sindaco, organo rappresentativo del Comune, ed in quanto trasmessa tramite il Consiglio delle Autonomie Locali della Liguria, nel rispetto quindi delle formalità previste dall'art. 7, comma 8, della legge 5 Giugno 2003 n.131.

Sotto il profilo oggettivo il quesito rientra, certamente, nella nozione di contabilità pubblica in quanto concerne l'interpretazione di norme di legge finanziaria, quali l'art. 1 commi 206-208 della legge 266/2005, che essendo dirette al contenimento della spesa hanno significative ripercussioni sulla sana gestione finanziaria dell'ente.

La norma di cui all'art.1, comma 208, della legge n. 266/2005 testualmente dispone:

“Le somme finalizzate alla corresponsione di compensi professionali comunque dovuti al personale dell'avvocatura interna delle amministrazioni pubbliche sulla base di specifiche disposizioni contrattuali sono da considerare comprensive degli oneri riflessi a carico del datore di lavoro.”

In buona sostanza trattasi, dunque, di valutare se l'espressione “oneri riflessi” si riferisca o meno, oltre che agli oneri previdenziali ed assistenziali, anche all'Irap.

L'ufficio del Coordinamento delle Sezioni regionali di controllo, con la citata nota del 3 Ottobre 2008, in coerenza con l'orientamento formulato dalla maggior parte delle pronunce adottate dalle sezioni regionali di controllo, ha espresso parere negativo nel senso della non inclusione dell'Irap “tra gli oneri che vanno ricompresi nelle competenze aggiuntive spettanti al personale e negli altri istituti previsti da norme specifiche (avvocatura interna, progettazione interna, recupero evasione tributaria, rilevazioni statistiche ecc.)”.

La Sezione condivide tale orientamento.

Anzitutto, come precisato dalla recente risoluzione dell' Agenzia delle Entrate n. 123 /E del 2 Aprile 2008 (richiamata nella pronuncia n.49 /2008 della Sezione Regionale di controllo per il Veneto), l'Irap non può essere considerata quale onere riflesso "dato che l'effetto di decremento economico connesso all'Irap deriva direttamente dall'applicazione del tributo, e in questo senso si configura piuttosto come un onere diretto". L'art. 3, comma 1 lettera-e bis, del D.Lgs 446/1997 (istitutivo dell'Irap) prevede tra i soggetti passivi dell'imposta le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 3 Febbraio del 1993, n. 29; come è stato osservato nella citata risoluzione dell'Agenzia delle Entrate l'onere fiscale non può che gravare sull'ente, quale soggetto passivo dell'imposta "cioè colui che nella valutazione del legislatore, in quanto titolare di un'organizzazione, è tenuto a concorrere alle spese pubbliche, ai fini di detto tributo." Inoltre va considerato che nella determinazione della base imponibile Irap per i soggetti di cui all'art. 3, comma 1, lettera e-bis, ai sensi dell'art. 10 bis del D. lgs. 446/1997, vanno ricomprese le retribuzioni erogate al personale dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (come definiti dall'art. 47 del T.U delle imposte sui redditi), i compensi erogati per collaborazione coordinata e continuativa (art .49, comma 2 lett. a) del T.U. delle imposte sui redditi) nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente (art. 81, comma 1, lett. I) del citato T.U.

E' difficilmente contestabile, pertanto, che i compensi professionali per l'avvocatura interna di cui all'art. 1, comma 208 della legge 266/2005 vadano ricompresi nella determinazione della base imponibile Irap ;in verità essi costituiscono veri e propri emolumenti percepiti a fronte di attività di lavoro subordinato, seppure con le particolarità correlate all'esercizio di mansioni di tipo legale.

Conclusivamente l'onere fiscale in questione non può che gravare sull'ente datore di lavoro, soggetto passivo dell'imposta ai sensi dell'art.3 comma 1, lett. e-bis del D.Lgs. 446/1997.

Il principio, logicamente, trova applicazione anche per tutte le competenze aggiuntive, indicate dal Comune di Finale Ligure nella richiesta di parere, spettanti al personale sulla base di specifiche norme di legge.

In particolare, la regola trova applicazione nel caso di ripartizione tra i dipendenti del fondo incentivante per la progettazione interna di cui all'art. 18 della legge 109/1994.

Di tale norma è stata fornita interpretazione autentica con l'art. 1, comma 207, della legge 266/2005 che testualmente recita: "L'articolo 18, comma 1, della legge 11 Febbraio 1994, n. 109, e successive modificazioni, che prevede la possibilità di ripartire una quota percentuale dell'importo posto a base di gara tra il responsabile unico del progetto, del piano della sicurezza, della direzione dei lavori, del

collaudo, nonché tra i loro collaboratori, si interpreta nel senso che tale quota percentuale è comprensiva anche degli oneri previdenziali ed assistenziali a carico dell'amministrazione."

La regola è stata ribadita dall'art. 92, comma 5 del D. Lgs. n.163/2006 che stabilisce:

" Una somma non superiore al due per cento dell'importo posto a base di gara di un'opera o di un lavoro, comprensiva anche degli oneri previdenziali e assistenziali a carico dall'amministrazione, per ogni singola opera o lavoro, con le modalità e i criteri previsti in sede di contrattazione decentrata e assunti in un regolamento adottato dall'amministrazione, tra il responsabile del procedimento e gli incaricati della redazione del progetto, del piano della sicurezza, della direzione dei lavori, del collaudo, nonché tra i loro collaboratori."

Le norme prevedono esclusivamente l'inclusione dei contributi previdenziali ed assistenziali e non è possibile, attraverso una forzatura interpretativa, includere anche l'Irap tra gli oneri a carico del dipendente, attesa, altresì, la natura giuridica radicalmente diversa dell'imposta Irap rispetto alle contribuzioni previdenziali ed assistenziali.

Né tale conclusione può essere smentita dalla considerazione, posta essenzialmente a base di opposto orientamento dalla Sezione regionale di controllo per la Lombardia che "nella quantificazione dei fondi statali per la contrattazione collettiva nazionale dei dipendenti pubblici e per l'incentivazione della produttività (art.1 commi 181 e 185 della L.266/200), l'onere relativo all'Irap risulta espressamente compreso e che tra le componenti del costo del personale che gli enti devono prendere in considerazione al fine del contenimento è inclusa l'Irap (art. 1, commi 198 e segg. Della L.266/2005)" (deliberazione n.4/pareri/2008).

Al contrario l'esplicita inclusione dell'Irap nel computo della spesa per il personale dimostra che il legislatore laddove ha voluto riferirsi all'Irap lo ha fatto espressamente, "in virtù dell'antico principio secondo cui ubi lex voluit dixit, ubi noluit tacuit" (così deliberazione n.49/2008 della sezione regionale di controllo per il Veneto).

Ed è logico che la normativa richiamata dalla Sezione Lombarda preveda l'inclusione dell'Irap nel computo, giacché tale normativa è volta al contenimento della spesa (e non al calcolo dei compensi aggiuntivi al personale) e dunque, indipendentemente da chi sia il soggetto obbligato (ente o dipendente) va ricompresa nel computo della spesa ai fini della sua limitazione complessiva.

P.Q.M.

Nelle esposte considerazioni è il parere della sezione regionale di controllo per la Liguria sulla richiesta avanzata dal Comune di Finale Ligure.

Copia della deliberazione sarà trasmessa a cura del direttore della segreteria al Comune di Finale Ligure.

Così deliberato in Genova, nell'adunanza del

Il Magistrato estensore
Giuliano Gallanti

il Presidente
Andrea Russo

Depositata in segreteria il 11 novembre 2008

Il Direttore della Segreteria
(Dott. ssa Silvana Di Marsico)