



Repubblica italiana

Corte dei Conti

La Sezione del controllo per la Regione Sardegna

composta dai magistrati:

Dott. Anna Maria Carbone Prosperetti	PRESIDENTE
Dott.ssa Lucia d'Ambrosio	CONSIGLIERE
Dott.ssa Valeria Mistretta	CONSIGLIERE
Dott.ssa Valeria Motzo	CONSIGLIERE
Dott. Roberto Angioni	REFERENDARIO RELATORE

nella camera di consiglio del 26 marzo 2012;

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

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 16 gennaio 1978 n. 21 e il decreto legislativo 9 marzo 1998 n. 74 (norme di attuazione dello Statuto speciale per la Sardegna);

Visto l'art. 7 della legge 5 giugno 2003 n. 131, recante l'adeguamento dell'ordinamento alla legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3;

Vista la deliberazione n. 12 del 26 gennaio 2012 con la quale il Consiglio delle Autonomie locali ha trasmesso alla Sezione del controllo la richiesta di parere del Comune di CAPOTERRA;

Visto il decreto di assegnazione del 14 febbraio 2012, con il quale il Referendario Roberto Angioni veniva incaricato dell'istruttoria della predetta richiesta di parere;

Vista la nota n. 21903194, dell'8.3.2012, con cui il Magistrato

istruttore, Referendario Roberto Angioni, ha deferito la relazione istruttoria per la discussione collegiale;

Vista l'ordinanza n. 15/2012, del 26.3.2012, con la quale il Presidente della Sezione del controllo per la Regione Sardegna ha convocato la Sezione medesima in data odierna per deliberare in ordine alla richiesta di parere;

Udito il relatore Referendario Roberto Angioni;

P R E M E S S O

Il Sindaco del Comune di CAPOTERRA, per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali, chiede un parere circa la corretta interpretazione dell'art.41, ultimo comma della legge n.312/1980 che dispone in materia di ripartizione dei diritti di segreteria tra amministrazione e segretario comunale. Si chiede in particolare *"se la quota del 75% in favore del Segretario Comunale per diritti di rogito sia da liquidare al lordo o al netto degli oneri riflessi e dell'IRAP, che, secondo consolidata applicazione del citato art.41 sono sempre stati posti a carico dell'Ente datore di lavoro ed imputati alla quota del 15% di propria spettanza"*.

Occorre precisare, al fine di meglio comprendere il quesito proposto, che l'amministrazione richiedente allega una dettagliata relazione nell'ambito della quale riassume la normativa in base alla quale avviene l'assegnazione ai segretari comunali di una quota-parte dei diritti di rogito. Con essa l'amministrazione si pone il problema della possibile applicabilità analogica ai segretari comunali delle previsioni che dispongono che le competenze professionali maturate dai tecnici e dai legali dipendenti della pubblica amministrazione sono da ritenersi comprensive anche degli oneri riflessi a carico del datore di lavoro (art.1 comma 208 della legge n.266/2005, per i legali, e art.92 comma 5 del D.Lgs.163/2006, per i tecnici comunali). In tali termini infatti gli oneri

accessori sui diritti di rogito dovrebbero detrarsi interamente dalla quota destinata a compensare l'attività svolta dai segretari comunali quali ufficiali roganti e non solo per la parte dell'8,20% a carico del lavoratore, secondo le disposizioni generali dell'art.2 comma 2 della legge 335/1995.

Per quanto concerne l'Irap il Comune di Capoterra ricorda invece che le Sezioni Riunite di questa Corte, con deliberazione n.33/2010 hanno ritenuto che le disposizioni sulla provvista e la copertura degli oneri del personale si riflettono sulla disponibilità dei fondi per la progettazione e per l'avvocatura interna dai quali devono prelevarsi gli importi necessari per far fronte al suo pagamento. Pertanto anche per i segretari comunali - prosegue l'amministrazione nel suo ragionamento - si pone il problema circa le modalità di copertura di tale onere (se sia, cioè, a carico dell'amministrazione ovvero della quota dei diritti di segreteria riservata secondo legge al segretario comunale).

C O N S I D E R A T O

- 1.** Il parere è stato richiesto ai sensi dell'art. 7, comma 8 cit. legge n. 131 del 2003 dal Sindaco del Comune di CAPOTERRA ed è dunque ammissibile dal punto di vista soggettivo, in quanto la richiesta è stata effettuata da soggetto a ciò legittimato dalla legge ed è stato correttamente trasmesso attraverso il Consiglio delle Autonomie Locali.
- 2.** Si rileva altresì anche l'astratta ammissibilità oggettiva, poichè la questione sottoposta all'attenzione della Sezione ha ad oggetto la corretta interpretazione di misure aventi diretta incidenza sul bilancio degli Enti Locali ed afferenti alla materia della contabilità pubblica.
- 3.** Nel merito non si può prescindere dall'esaminare, se pur brevemente, le disposizioni che prevedono la liquidazione dei diritti di rogito in favore dei segretari comunali.

L'art.30, secondo comma della legge 15 novembre 1973 n.734, come modificato dall'art.27 del D.L. 28 febbraio 1983 n.55, convertito, con modificazioni, nella legge 26 aprile 1983 n.131, dispone che *"...il provento annuale dei diritti di segreteria è ripartito nella misura unica del 90% da attribuire al Comune, qualunque sia la classe di appartenenza, od alla Provincia ed il rimanente 10% al fondo di cui all'art.42 della legge 8 giugno 1962, n.604, e successive modificazioni"*.

Quanto alla ripartizione della quota riservata all'amministrazione, prevede poi l'art.41 ultimo comma della legge 11 luglio 1980 n.312, per la parte che qui interessa: *"Dal 1° gennaio 1979, una quota del provento spettante al comune o alla provincia ai sensi dell'articolo 30, secondo comma, della legge 15 novembre 1973, n.734, (...) è attribuita al segretario comunale e provinciale rogante in misura pari al 75% e fino ad un massimo di un terzo dello stipendio in godimento"*.

Nonostante tale ultima norma sia stata abrogata a seguito dell'intervenuta contrattualizzazione della materia – l'art. 17 comma 74 della legge 15.5.1997 n.127 recita infatti che *"Il rapporto di lavoro dei segretari comunali e provinciali è disciplinato dai contratti collettivi ai sensi del decreto legislativo 3 febbraio 1993 n.29 e successive modificazioni"*; e l'art.2 comma 3 del D.Lgs. 165/2001 prevede che *"...l'attribuzione di trattamenti economici può avvenire esclusivamente mediante contratti collettivi o, alle condizioni previste, mediante contratti individuali. Le disposizioni di legge, regolamenti o atti amministrativi che attribuiscono incrementi retributivi non previsti da contratti cessano di avere efficacia a far data dall'entrata in vigore del relativo rinnovo contrattuale"* - essa per unanime interpretazione sopravvive a livello meramente applicativo con riferimento alle modalità di ripartizione dei diritti di rogito tra amministrazione e segretario. Ciò in

conseguenza dell'implicito richiamo ad essa effettuato dall'art.37 del CCNL 16.5.2001 dei segretari comunali e provinciali, che indica appunto i diritti di segreteria tra le componenti della retribuzione del segretario.

4. Chiede il Comune di CAPOTERRA se la disciplina prevista per gli avvocati pubblici ed il personale tecnico dipendente dalla pubblica amministrazione, la quale dispone che gli oneri riflessi delle parcelle professionali sono interamente a carico dei professionisti dipendenti, possa trovare applicazione anche per i segretari comunali. E se ad essi possa essere estesa anche l'interpretazione resa dalle Sezioni Riunite di questa Corte (deliberazione n.33/2010) in materia di Irap, nella parte in cui si è ritenuto che gli oneri per la copertura dell'Irap debbano essere prelevati dall'amministrazione dai fondi destinati alla liquidazione degli onorari professionali degli avvocati e dei tecnici dipendenti pubblici, così ponendoli a carico della quota-parte dei diritti di rogito spettante ai segretari comunali.

Le due questioni devono necessariamente essere trattate separatamente, essendo diversa la normativa di riferimento.

5. Per gli oneri contributivi la deliberazione delle Sezioni Riunite di Controllo di questa Corte n.33/2010 e le precedenti deliberazioni n.76/2009, n.87/2010 e 18/2012 di questa stessa Sezione, hanno chiarito che tutti gli oneri riflessi dei compensi professionali per le avvocature interne e gli oneri accessori dei compensi incentivanti per la progettazione (esclusa l'Irap in entrambi i casi) rimangono a carico esclusivo dei professionisti che prestano la loro attività alle dipendenze dell'amministrazione poichè ciò è espressamente previsto dalle disposizioni dell'art.1 comma 208 della legge 266/2005, per i legali, e dall'art.92 del D.Lgs.163/2006 e dall'art.1 comma 207 della legge 266/2005, per il personale tecnico.

Nella materia era in precedenza intervenuta con sentenza n.33/2009 anche la Corte Costituzionale, che era stata chiamata a risolvere una questione di costituzionalità sollevata nei confronti dell'art.1 comma 208 sopra citato: i tribunali remittenti dubitavano infatti della legittimità costituzionale della disposizione nella parte in cui per gli onorari professionali dei legali degli enti pubblici avrebbe annullato del tutto l'obbligo di ripartire tra datore di lavoro e lavoratore il carico contributivo secondo le previsioni dell'art.2115 c.c., norma che prevede che gli oneri contributivi, salva diversa previsione di legge, siano ripartiti in parte eguale tra datore di lavoro e lavoratore.

Il giudice delle leggi aveva tuttavia ritenuto che la previsione di porre a carico esclusivo dei legali dipendenti gli oneri riflessi degli onorari professionali, in deroga al principio generale dell'art.2115, non contrasta con gli artt.2, 3 e 39 della Costituzione poiché non esiste un principio costituzionale in base al quale l'onere contributivo debba essere necessariamente diviso tra datore di lavoro e lavoratore (anche in deroga alle previsioni dell'art.2115 c.c.) e non possa esser posto, senza censure di illogicità, a carico esclusivo dell'uno o dell'altro.

Pur tuttavia, per ciò che qui rileva, emerge chiaramente dalla sentenza in esame che **occorre che vi sia un'espressa previsione normativa in tal senso.**

6. A tale considerazione se ne devono poi aggiungere delle ulteriori:

Anzitutto per le retribuzioni dei dipendenti pubblici in genere - e così, per quanto di seguito si dirà, si deve ritenere anche per i diritti di rogito dei segretari comunali - ai sensi delle previsioni dell'art. 2 comma 2 della legge 8.8.1995 n.335 viene applicata la ripartizione degli oneri contributivi secondo le percentuali ivi indicate (8,20 punti percentuali a carico del dipendente, il resto a carico del datore di lavoro sino al

raggiungimento del totale dei 32 punti percentuali).

La previsione costituisce disposizione non derogabile dal legislatore ordinario se non in forma espressa, trattandosi di norma ad efficacia rinforzata secondo quanto previsto dall'art.1 comma 2 della medesima legge n.335/1995 che così prevede: *"Le disposizioni della presente legge costituiscono principi fondamentali di riforma economico-sociale della Repubblica. Le successive leggi della Repubblica non possono introdurre eccezioni o deroghe alla presente legge **se non mediante espresse modificazioni delle sue disposizioni.**"*

Ferma restando la preliminare e già di per sé risolutiva circostanza che l'analogia potrebbe operare solo ove non sia prevista una diversa normativa applicabile - mentre nel caso di specie, come detto, risulta applicabile ed è sempre stato applicato l'art.2 comma 2 della legge 335/1995 - non si può poi trascurare che sia l'art.1 comma 208 della legge 266/2005 per i legali pubblici, sia il comma 207 del medesimo articolo e l'art.92 comma 5 del D.lgs.163/2006 per il personale tecnico, comportano già di per sé una deroga al principio generale dell'art.2115 c.c. con riferimento alla ripartizione degli oneri contributivi: non ne sarebbe dunque in ogni caso consentita l'applicazione oltre i casi espressamente previsti, trattandosi appunto di disposizioni che operano in via di eccezione nelle sole ipotesi contemplate dalla norma.

7. Per quanto sopra, e cioè poiché per i diritti di rogito manca nell'ordinamento un'espressa previsione di deroga all'art.2115 c.c. che superi quella già applicabile di cui all'art.2 comma 2 della legge 335/1995 e poiché le eccezioni indicate dai commi 207 e 208 della legge 266/2005 e dall'art. 92 comma 5 del D.lgs.163/2006 non possono trovare applicazione oltre i casi ivi espressamente previsti, ritiene in conclusione la Sezione che non sia possibile applicare analogicamente ai

segretari comunali la disciplina che è stata prevista dal legislatore solo per gli onorari professionali dei legali pubblici e per gli incentivi del personale tecnico dipendente delle pubbliche amministrazioni, la quale pone interamente a carico di questi ultimi gli oneri riflessi od accessori sui loro compensi *latu sensu* professionali (dunque anche per la parte altrimenti a carico dell'amministrazione d'appartenenza secondo le previsioni generali della legge n.335/1995).

8. Considerazioni diverse devono invece effettuarsi per l'Irap, rispetto al quale il Comune richiedente sembra ignorare l'esatta portata della deliberazione n.33/2010 delle Sezioni Riunite di questa Corte.

Le Sezioni Riunite, richiamati i precedenti di due distinte risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate (n.327 del 14 novembre 2001 e n.123 del 2 aprile 2008) e specialmente la sentenza n.33 del 26 gennaio 2009 della Corte Costituzionale anche poco sopra citata, tutti relativi alla corretta interpretazione dell'art.1 comma 208 della legge n.266 del 2005, hanno chiarito che nell'espressione "*oneri riflessi*" delle competenze legali (che rimangono a carico esclusivo del professionista secondo la citata disposizione normativa), non debba essere ricompreso l'IRAP, che costituisce invece un onere fiscale a carico esclusivo dell'amministrazione. Afferma la citata deliberazione che *"....anche l'interpretazione sistematica delle disposizioni all'esame è confermativa della soluzione che esclude la riconducibilità dell'IRAP nell'ambito degli "oneri riflessi". Sia la Corte dei conti (nelle deliberazioni citate), che il Consiglio di Stato (adunanza plenaria sent.n.32 del 1994) ritengono che i compensi professionali da corrispondere a titolo di onorari ai dipendenti comunali appartenenti all'Avvocatura interna, oltre che del personale tecnico, costituiscono parte della retribuzione; sicché, per detti soggetti, non si realizzano i presupposti per l'applicazione*

dell'IRAP, dato che tali soggetti sono privi di autonoma organizzazione".

Proseguono poi poco oltre le Sezioni Riunite: *"Infatti, il presupposto impositivo dell'IRAP si realizza in capo all'ente che eroga il compenso di lavoro dipendente, il quale rappresenta il soggetto passivo dell'imposta, cioè colui che, nella valutazione del legislatore, in quanto titolare di detta organizzazione è tenuto a concorrere alle spese pubbliche, ai fini di detto tributo; conseguentemente l'onere fiscale non può gravare sul lavoratore dipendente in relazione a compensi di natura retributiva (Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.123/E del 2 aprile 2008) **bensi unicamente sul datore di lavoro"**.*

Si deve allora precisare che il ragionamento non può che valere anche per diritti di rogito attesa la loro natura indubbiamente retributiva desumibile dal fatto che essi sono conglobati nel trattamento complessivo dei segretari ai sensi della disposizione contrattuale sopra ricordata dell'art.37 CCNL di riferimento. Tale natura retributiva è stata per altro ribadita, se pur ai fini del tutto diversi, dal recente parere della Sezione Lombardia n.17/2012, reso in materia di applicabilità ai segretari della decurtazione prevista dall'art.9 comma 2 della legge 122/2010.

9. La circostanza, poi, che le Sezioni Riunite abbiano correttamente specificato che da un punto di vista contabile gli enti che corrispondono compensi incentivanti per la progettazione ovvero compensi professionali alle avvocature interne sono tenuti ad accantonare e prevedere nei rispettivi fondi gli importi necessari a fronteggiare il pagamento dell'IRAP - affermazione ricordata dal Comune di Capoterra nella sua richiesta di parere - non significa che l'Irap debba necessariamente rimanere a carico dei professionisti dipendenti: come è stato precisato nella precedente deliberazione n.18/2012 di questa

Sezione e dalla deliberazione n.48/2010 della Sezione di controllo per la Regione Piemonte, infatti, ciò potrà se mai dipendere dalle modalità con le quali le amministrazioni regolamentano la liquidazione degli onorari professionali al proprio personale (legale e tecnico) dipendente.

Pertanto è evidente che per i diritti di rogito dei segretari comunali, per la cui regolamentazione opera la fonte contrattuale e per i quali al momento non sussiste la possibilità di una diversa autonoma regolamentazione interna dell'ente locale, non si pone nemmeno una questione di applicabilità analogica della disciplina operante per l'Irap sui compensi professionali dei legali pubblici e sui compensi incentivanti del personale tecnico. Infatti anche per gli avvocati pubblici ed i tecnici dipendenti dell'amministrazione si applicano le previsioni generali che pongono l'Irap a carico del datore di lavoro, fatti salvi gli effetti che indirettamente possano derivare dalla regolamentazione adottata dall'ente di appartenenza.

Né, del resto, in assenza di specifica normativa di segno contrario, si ravvisano ulteriori ragioni per le quali si debba o si possa porre a carico dei segretari comunali il pagamento dell'Irap sui diritti di rogito, valendo anche per essi l'essenziale considerazione che tale onere grava sul titolare dell'attività produttiva che è, appunto, l'amministrazione presso la quale prestano servizio.

Tutto ciò premesso la Sezione

DELIBERA

il richiesto parere alla stregua delle considerazioni che precedono.

ORDINA

che la deliberazione sia trasmessa rispettivamente al Sindaco del Comune di CAPOTERRA, al Presidente del Consiglio comunale, al Segretario Generale del comune ed al Presidente del Consiglio delle

Autonomie locali.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 26 marzo 2012.

IL Magistrato Relatore

(Roberto Angioni)

IL PRESIDENTE

(Anna Maria Carbone Prosperetti)

Depositata in Segreteria in data 29 marzo 2012

IL DIRIGENTE

(Giuseppe Mullano)