



REPUBBLICA ITALIANA

la

CORTE DEI CONTI

Sezione di controllo della regione Friuli Venezia Giulia

IV Collegio

composto dai seguenti magistrati:

CONSIGLIERE: avv. Fabrizio PICOTTI con funzioni di Presidente

CONSIGLIERE: dott. Giovanni BELLAROSA

REFERENDARIO: dott.ssa Oriella MARTORANA, relatore

Deliberazione del 19/12/2012.

Comune di Udine. Applicabilità della previsione di cui all'art. 5 comma 7 del D.L. n. 95/2012, convertito con L. n. 135/2012, al servizio sostitutivo di mensa mediante buoni pasto elettronici, nonché portata del previsto limite a 7,00 euro del valore nominale dei buoni pasto attribuiti al personale

VISTO l'articolo 100, comma 2, della Costituzione;

VISTA la legge costituzionale 31 gennaio 1963, n. 1 e successive modifiche ed integrazioni (Statuto speciale della Regione Friuli Venezia Giulia);

VISTA la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, recante "Modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione";

VISTO il testo unico delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934 n. 1214, e successive modificazioni ed integrazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20 recante disposizioni in materia di giurisdizione e di controllo della Corte dei conti e successive modifiche e integrazioni;

VISTO l'art. 33, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 25 novembre 1975, n. 902, così come modificato dall'art. 3 del decreto legislativo 15 maggio 2003, n. 125, secondo cui la Sezione di controllo della Corte dei conti della regione Friuli Venezia Giulia, a richiesta dell'amministrazione controllata, può rendere motivati avvisi sulle materie di contabilità pubblica;

VISTO l'art. 17, comma 31, del D.L. 1 luglio 2009, n. 78, convertito nella Legge 3 agosto 2009, n. 102;

VISTA la deliberazione n. 9/SEZAUT/2009 del 4 giugno 2009 recante "Modifiche ed integrazioni degli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva da parte delle Sezioni regionali di controllo";

VISTO l'art. 12 del Regolamento per l'organizzazione ed il funzionamento della Sezione, adottato con le deliberazioni n. 2/Sez.PI./2004 e n. 5/Sez.PI./2004 e da ultimo modificato con la deliberazione n. 232/Sez.PI./2011, ai sensi dell'art. 37 del decreto del Presidente della

Repubblica 25 novembre 1975 n. 902, sostituito dall'art. 7 del D. Lgs. 125/2003;

VISTA la deliberazione n. 4/Sez.PI./2004, come modificata dalla deliberazione n. 19/Sez.PI./2004, e successivamente aggiornata dalla deliberazione n. 27/Sez.PI./2007 che stabilisce le modalità, i limiti ed i requisiti di ammissibilità dell'attività consultiva della Sezione;

VISTA la deliberazione della Sezione Plenaria n. 236/2011/INPR del 14 dicembre 2011 con la quale è stato approvato il programma delle attività di controllo della Sezione per l'anno 2012;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 3/2012 del 16 gennaio 2012, relativa alle competenze ed alla composizione dei Collegi della Sezione;

VISTE le ordinanze presidenziali n. 3 del 16 gennaio 2012 e n. 52 del 13 settembre 2012, relative alle competenze e alla composizione dei collegi e considerato che, in caso di assenza o di impedimento del Presidente, le relative funzioni sono assolte dal consigliere anziano avv. Fabrizio Picotti;

VISTA la richiesta di motivato avviso inoltrata dal Comune di Udine con nota prot. PG/U 122222 del 2 ottobre 2012, acquisita il 4 ottobre 2012 al n. 3286 del protocollo della Sezione, avente ad oggetto l'interpretazione delle disposizioni introdotte dall'art. 5, comma 7, del D.L. n. 95 del 2012, come convertito in legge, con modificazioni, dalla Legge n. 135 del 2012, al fine di conoscerne l'applicabilità al servizio sostitutivo di mensa attuato mediante buoni pasto elettronici, nonché al fine di valutare la portata del previsto limite a 7,00 euro del valore nominale dei buoni pasto attribuiti al personale;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 64 del 18 dicembre 2012 con la quale, ai sensi dell'art. 12 del Regolamento per l'organizzazione e il funzionamento della Sezione, deliberata l'ammissibilità della richiesta medesima, la questione è stata deferita all'attuale IV Collegio ed è stata individuata la dott.ssa Oriella Martorana quale magistrato incaricato della relativa istruttoria;

VISTA la medesima ordinanza n. 64 con la quale è stato convocato il IV Collegio per il giorno 19 dicembre 2012 alle ore 11.00, presso la sede della Sezione, per la discussione dei temi relativi all'emanando motivato avviso;

CONSIDERATO che, in assenza del Presidente, le relative funzioni sono assolte dal Consigliere anziano, avv. Fabrizio Picotti;

UDITO nella Camera di consiglio del 19 dicembre 2012 il relatore dott.ssa Oriella Martorana;

Premesso

Con la nota indicata in epigrafe l'Ente ha rivolto alla Sezione una richiesta di motivato avviso ex art. 33, comma 4, D.P.R. 25 novembre 1975, n. 902, volta a conoscere se le disposizioni di recente introdotte con l'art. 5, comma 7, del D.L. n. 95/2012, come convertito in legge con Legge n. 135/2012, siano da ritenersi applicabili alla fattispecie del servizio sostitutivo di mensa mediante buoni pasto elettronici e se a tale fattispecie risulti altresì applicabile il limite ivi previsto, che fissa a 7,00 euro il valore nominale dei buoni pasto attribuiti al personale.

Sui requisiti di ammissibilità soggettiva ed oggettiva della richiesta di motivato avviso.

E' opportuno in via preliminare precisare che le richieste di motivato avviso rivolte alla Sezione regionale di controllo per il Friuli Venezia Giulia trovano il loro fondamento nell'art. 33, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 25 novembre 1975, n. 902, così come modificato dall'art. 3 del decreto legislativo 15 maggio 2003, n. 125, secondo cui la Sezione di controllo, a richiesta dell'amministrazione controllata, può rendere motivati avvisi sulle materie di contabilità pubblica.

Prima ancora dell'esame del merito delle richieste di motivato avviso, le Sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti verificano l'ammissibilità sia sotto il profilo soggettivo (legittimazione dell'organo richiedente), sia sotto quello oggettivo (attinenza del quesito alla materia della contabilità pubblica).

Ai fini della sussistenza dei requisiti di ammissibilità soggettiva si osserva che questa Sezione in composizione plenaria, nella delibera n. 18/Sez. Pl. del 12 ottobre 2004, ai fini dell'individuazione dei soggetti legittimati a rivolgere istanze di motivato avviso, ha precisato che l'ambito soggettivo della attività consultiva espletabile dalla Sezione del Friuli Venezia Giulia è determinato dall'articolo 3, comma 1, del d.lgs. 15 maggio 2003, n. 125, che individua le Amministrazioni nei confronti delle quali la Sezione medesima esplica le attività di controllo sulla gestione.

Tra queste rientrano la Regione e i suoi enti strumentali, gli Enti locali territoriali e i loro enti strumentali, nonché le altre Istituzioni pubbliche di autonomia aventi sede nella regione.

Sempre in relazione ai profili dell'ammissibilità soggettiva, si osserva che il soggetto legittimato a rivolgere alla Sezione richiesta di motivato avviso è individuato nell'organo di vertice dell'Ente ai sensi del D.Lgs. n. 267/2000 - che per il Comune è il Sindaco - e nel caso di specie la richiesta è ammissibile in quanto proveniente da tale organo.

Quanto all'ammissibilità oggettiva, la Sezione osserva che l'art. 33, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 25 novembre 1975, n. 902, circoscrive i pareri che questa Sezione regionale di controllo della Corte dei Conti può esprimere alle materie della contabilità pubblica.

La Sezione regionale per il Friuli Venezia Giulia, nella delibera n. 27/Sez. Pl. del 5 ottobre 2007, che è nuovamente intervenuta sulla materia già oggetto delle precedenti deliberazioni nn. 18/Sez.Pl./2004 e 19/Sez.Pl./2004, fissando i requisiti di ammissibilità delle richieste di motivato avviso, ha precisato che *"le materie di contabilità pubblica sulle quali può esplicarsi l'attività consultiva della Sezione sono quelle tematiche in relazione alle quali essa ritiene di poter utilmente svolgere quella funzione di affermazione di principi attinenti la regolarità contabile e la corretta e sana gestione finanziaria che costituiscono l'essenza del suo ordinario controllo"*.

Nella citata delibera sono stati indicati gli ulteriori requisiti di ammissibilità oggettiva delle richieste di motivato avviso costituiti dall'inerenza della richiesta a questioni:

- non astratte e/o di interesse generale;

- relative a scelte amministrative future e non ancora operate;
- per le quali non è pendente un procedimento presso la Procura regionale della Corte dei Conti;
- per le quali non è pendente un giudizio avanti ad organi giurisdizionali di qualsiasi ordine;
- per le quali non è pendente una richiesta di parere ad altre autorità od organismi pubblici;
- di cui sia stata data notizia all'organo di revisione economica e finanziaria o, se esistenti, agli uffici di controllo interno.

Sul quadro ordinamentale come sopra delineato è, come noto, intervenuto il legislatore statale con le previsioni dell'art. 17, comma 31, del D.L. n. 78 del 2009 citato in premessa, il quale ha assegnato alle Sezioni riunite di questa Corte dei conti un potere di indirizzo interpretativo nei confronti delle Sezioni regionali di controllo competenti a rendere pareri in materia di contabilità pubblica, e ciò con la finalità, anch'essa fatta oggetto di espressa previsione legislativa, di garantire la coerenza dell'unitaria attività svolta dalla Corte dei conti per le funzioni che ad essa spettano in materia di coordinamento della finanza pubblica.

A seguito dell'attivazione della surricordata competenza delle Sezioni riunite in presenza di un insorto contrasto interpretativo tra le Sezioni regionali, le prime sono intervenute con la delibera n. 54/CONTR/10 del 17 novembre 2010 a tracciare le linee fondamentali della nozione di contabilità pubblica strumentale all'esercizio della funzione consultiva.

Tale pronuncia circoscrive l'ambito della nozione di contabilità pubblica, strumentale alla funzione consultiva, alle normative e ai relativi atti applicativi che disciplinano in generale l'attività finanziaria che precede o che segue i distinti interventi di settore, nel quadro di obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica, idonei a ripercuotersi, oltre che sulle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, anche sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio, in una visione dinamica dell'accezione che sposta l'angolo visuale dal tradizionale contesto della gestione del bilancio a quella dei relativi equilibri.

Tanto premesso, la Sezione rileva che la richiesta avanzata dal Comune di Udine deve essere dichiarata ammissibile in quanto ha ad oggetto l'interpretazione di disposizioni normative che dispiegano effetti in materia di trattamento economico dei dipendenti pubblici (in senso conforme cfr., da ultimo, Sezioni Riunite in sede di controllo n. 56/CONTR/11 del 2 novembre 2011, nonché, per l'orientamento che ritiene inammissibili, al fine di scongiurare possibili interferenze e condizionamenti, i quesiti che formano oggetto di esame da parte di altri Organi, *ex multis*, anche Sezione Autonomie n. 5/AUT/2006 del 17 febbraio 2006).

L'inerenza della richiesta di motivato avviso in esame alle materie della contabilità pubblica, poi, può essere affermata in quanto il quesito formulato attiene all'interpretazione di norme che si inscrivono nel quadro delle normative di coordinamento di finanza pubblica, volte a imporre a tutte le Amministrazioni pubbliche, ivi comprese le autonomie territoriali, l'obiettivo del contenimento della spesa e in particolare della spesa di personale, e quindi all'osservanza dei vincoli introdotti da tali disposizioni legislative, che hanno riflessi sulla formazione e sulla gestione dei bilanci pubblici.

Alla luce della sopracitata delibera n. 54/2010 delle Sezioni Riunite in sede di controllo, infatti, la questione esposta rientra nell'alveo della contabilità pubblica atteso che talune materie, come il personale, in considerazione della rilevanza dei pertinenti segmenti di spesa, costituiscono inevitabili parametri cui ricorrere nell'ambito della funzione di coordinamento della finanza pubblica, in vista del conseguimento degli obiettivi di sana gestione finanziaria negli Enti locali (cfr. Sez. reg.le Lombardia, par. n. 1015/2010).

In ordine alla sussistenza degli altri requisiti di ammissibilità oggettiva fissati dalla delibera n. 27/Sez.PI./2007, la Sezione rileva che la richiesta di parere in esame presenta il carattere della non astrattezza e generalità nei limiti in cui la stessa potrà pronunciarsi mediante l'indicazione di principi di carattere generale ai quali potranno conformarsi anche altri Enti, qualora insorgesse la medesima questione interpretativa; riguarda scelte amministrative future e non ancora operate dall'Ente. Risulta altresì sussistente anche il requisito della "non pendenza di richiesta di analogo parere ad altra autorità od organismo pubblico", non essendo stata proposta la medesima questione ad altro organo o Ente pubblico. La richiesta di motivato avviso, inoltre, non interferisce, allo stato degli atti, con funzioni di controllo o funzioni giurisdizionali svolte da altre magistrature, né con giudizi civili o amministrativi pendenti.

Quanto alla sussistenza del requisito della non interferenza con eventuali funzioni requirenti e giurisdizionali svolte dalla magistratura contabile, la Sezione ribadisce quanto più volte evidenziato (cfr. ordd. 29/2010; 25/2011; 35/2011) in ordine alla propria competenza in sede consultiva, il cui compito si esaurisce nell'esclusiva funzione di fornire in veste collaborativa un supporto allo svolgimento dell'azione amministrativa, senza, per converso, esprimere valutazioni sugli effetti che fatti gestionali specifici e concreti possano provocare sul versante della responsabilità amministrativo-contabile.

Nei limiti sopra precisati, la richiesta di motivato avviso all'esame è ammissibile e può essere esaminata.

Nel Merito

1. Il quesito odierno è, come sopra evidenziato, volto a conoscere l'avviso della Sezione in ordine all'applicabilità della previsione di cui all'art. 5, comma 7, D.L. n. 95/2012, convertito con L. n. 135/2012, al servizio sostitutivo di mensa mediante buoni pasto elettronici, nonché in ordine alla riferibilità del limite di 7,00 euro ivi previsto al costo effettivo sostenuto dall'Ente, al netto, dunque, della quota che viene recuperata mediante addebito al personale di una quota pari a un terzo del corrispettivo del servizio.

Espone l'Ente che la contrattazione collettiva regionale, applicabile sia al personale non dirigente (cfr. art. 67, comma 1, CCRL del 01.08.2002, come sostituito dall'art. 17, comma 1 CCRL del 06.05.2008), che al personale dirigente (per quest'ultimo vd. artt. 59 e 60 CCRL 19.06.2003), prevede due modalità alternative con cui gli Enti locali del Friuli Venezia Giulia possono assicurare la mensa ai dipendenti, ovvero:

1) attraverso l'istituzione di una mensa di servizio, che a sua volta può essere gestita direttamente dall'Ente, ovvero da terzi mediante convenzione;

2) attraverso l'attribuzione ai dipendenti di buoni pasto, per l'appunto qualificati

“sostitutivi del servizio mensa”.

Attraverso il ricorso alla prima delle due alternative, viene in sostanza attivato dall'Ente un servizio a favore del dipendente, il quale, coerentemente, sarà tenuto a pagare, per ogni pasto fruito, un corrispettivo, in una misura predefinita, modulata diversamente a seconda che la mensa sia gestita direttamente dall'Ente ovvero attribuita in convenzione a terzi.

Laddove, invece, l'Ente si limiti ad attribuire al dipendente esclusivamente un valore da spendere in esercizi convenzionati, evidentemente non si tratterà di un corrispettivo, ma di un vero e proprio “costo” sostenuto dall'Ente datoriale.

Nella fattispecie riferita dal Comune di Udine, l'Ente ha posto in essere una forma organizzativa che rientra a pieno titolo in quella esposta al punto 1), avendo provveduto ad affidare il servizio mensa in convenzione a terzi ed avendo, di conseguenza, dotato il personale avente diritto di apposite cards elettroniche, funzionali a consentire la fruizione delle tipologie di pasto tipizzate.

A sostegno delle perplessità avanzate circa l'applicabilità della normativa vincolistica recata dal comma 7 dell'art. 5 del D.L. 95/2012, il Comune cita quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate che, nella materia specifica dei buoni pasto elettronici precisa che le *“card...non rappresentano titoli di credito, ma consentono unicamente di individuare il dipendente che quel giorno ha diritto a ricevere la somministrazione del pasto...nei confronti del dipendente la carta assume la funzione di rappresentare esclusivamente il pasto cui il soggetto ha diritto e non il corrispondente valore monetario (...).Dalla funzione attribuita alle card elettroniche, di mero strumento identificativo dell'avente diritto, deriva che le stesse non sono assimilabili ai ticket restaurant, ma piuttosto ad un sistema di mensa aziendale, che può essere definita diffusa”* (cfr. Ag. Delle Entrate, risol. n. 63/E del 17.05.2005).

La Sezione ritiene che la risposta al quesito non può prescindere da alcune preliminari precisazioni, che riguardano la corretta individuazione della natura giuridica del buono pasto.

Tale natura è differente a seconda che la si consideri in relazione alla posizione del soggetto beneficiario o dell'Ente erogante.

Con riferimento alla posizione del dipendente, devono richiamarsi le previsioni del DPR n. 917 del 22 dicembre 1986 (Testo unico delle imposte sui redditi – TUIR), che all'art. 51, comma 2, lett c), nella sua attuale versione, ha stabilito che il buono pasto non concorre a costituire reddito da lavoro dipendente, qualora la somma erogata giornalmente sia inferiore ad euro 5,29, mentre, per la quota eccedente tale valore, lo stesso è assoggettato a imposizione, come ogni altro reddito da lavoro dipendente.

Sempre con riguardo alla posizione del dipendente, anche la giurisprudenza ha avuto modo di chiarire che il buono pasto non costituisce elemento integrativo della retribuzione, ma una agevolazione di carattere assistenziale; conseguentemente, è stato affermato che *“Il valore dei pasti, dei quali il lavoratore può fruire in una mensa aziendale o presso esercizi convenzionati con il datore di lavoro, non costituisce elemento della retribuzione, allorché il servizio mensa rappresenti un'agevolazione di carattere assistenziale, anziché un corrispettivo obbligatorio della prestazione lavorativa”* (cfr. Sez. reg.le controllo Piemonte, n.

14/2012/SRCPIE/PAR e ivi Cass. Civ. sez. lav. 21 luglio 2008, n. 20087).

Diverso ordine di considerazioni deve articolarsi allorché l'erogazione del buono pasto venga apprezzata avendo riguardo alla posizione dell'Ente/datore di lavoro.

Tale erogazione da parte delle PPAA è conseguente alle previsioni contenute nella disciplina di fonte contrattuale, trattandosi di spese che l'Ente sostiene in relazione ai rapporti di lavoro dipendente posti in essere e, pertanto, rientra tra quelle inerenti il costo complessivo del personale.

Conseguentemente, anche il costo relativo al buono pasto rientra tra le spese di personale, in quanto si tratta di una risorsa che è prevista dalla contrattazione collettiva di comparto in favore dei dipendenti dell'Ente locale e, in quanto tale, confluisce nell'ammontare di voci che concorrono a formare la categoria economica della spesa di personale, complessivamente intesa come comprensiva di tutti i costi che l'Ente pubblico deve sostenere per procurarsi la risorsa lavoro (cfr. per un'interpretazione conforme Sez. reg.le controllo Piemonte cit. e Sez. reg.le controllo Toscana n. 187/2011).

Le superiori affermazioni, già formulate all'interno di questa Corte sotto la vigenza del fondamentale complesso di norme introdotte dal Legislatore statale con la manovra del D.L. n. 78/2010 (come convertito, con modificazioni, con la L. n. 122/2010) possono ritenersi in armonia con l'impianto della recente manovra del D.L. n.95/2012, e segnatamente con le previsioni dell'art. 7, comma 5, che pone il ricordato limite per le PPAA in tema di costi da sostenersi per l'erogazione dei buoni pasto.

La disposizione prevede che " *A decorrere dal 1 ottobre 2012 il valore dei buoni pasto attribuiti al personale, anche di qualifica dirigenziale, delle amministrazioni pubbliche...non può superare il valore nominale di 7,00 euro. Eventuali disposizioni normative e contrattuali più favorevoli cessano di avere applicazione a decorrere dal 1 ottobre 2012 (...)*".

La stessa si inserisce in un corpus normativo che gli stessi Lavori parlamentari definiscono come la seconda fase dei provvedimenti dedicati alla revisione della spesa pubblica, recando pertanto un ampio numero di interventi la cui comune finalità è il contenimento e la razionalizzazione degli oneri a carico della finanza pubblica.

La disposizione che qui interessa, in particolare, si inserisce in un gruppo di misure riguardanti il pubblico impiego, proseguendo quel processo di riduzione della relativa spesa già avviato con le precedenti manovre di contenimento dettate dal legislatore statale in attuazione di principi di coordinamento della finanza pubblica.

Dal complesso delle osservazioni che si sono venute formulando deve ritenersi conforme alla *ratio* della norma un'interpretazione ampia, riferita ad ogni forma o modalità organizzativa attraverso la quale in concreto l'Ente sostenga il costo per consentire la fruizione del pasto ai dipendenti che ne abbiano diritto, a nulla rilevando, ai fini dell'applicabilità della disposizione vincolistica, le concrete modalità di erogazione dei pasti medesimi, attraverso l'attivazione di un servizio mensa gestito direttamente dall'Ente ovvero affidato in convenzione a terzi, ovvero, ancora, anche nell'ipotesi in cui l'Ente opti per la corresponsione di tickets aventi un valore nominale pari al servizio mensa.

Come si è infatti chiarito, ciò che appare rilevante ai fini dell'applicazione della norma è il costo che deve sostenere l'Ente per l'erogazione del pasto a favore del dipendente, che, a sua volta, deve correttamente farsi rientrare tra le varie voci di costo sostenute dall'Ente datoriale pubblico per procurarsi la risorsa lavoro.

Da quanto precede possono trarsi utili argomenti anche per fornire risposta al secondo quesito.

Chiede di sapere, infatti, il Comune istante se il prescritto limite pari a 7,00 euro possa intendersi riferito al costo effettivo sostenuto dall'Ente e dunque al netto della quota che viene recuperata mediante addebito al personale del previsto terzo del corrispettivo del servizio nell'ipotesi, per come ricorrente nel caso di specie, di attivazione di una mensa gestita da terzi e regolata da apposita convenzione stipulata tra il Comune e la società esercente il servizio medesimo.

Posto che la finalità della norma è da ricercarsi nel contenimento della spesa complessiva ascrivibile alla categoria di spesa per il personale dipendente, dovrà aversi riguardo esclusivamente all'onere finanziario sostenuto dal Comune, essendo irrilevante a tali fini la considerazione del maggior costo che rimane a carico del personale che fruisce della erogazione del pasto e che, conseguentemente, si connoterà come vero e proprio corrispettivo pagato a fronte del servizio reso.

P.Q.M.

La Sezione Regionale di controllo della Corte dei Conti per il Friuli Venezia Giulia esprime il proprio motivato avviso sul quesito riportato in epigrafe nei termini di cui in motivazione

ORDINA

alla Segreteria di procedere all'immediata trasmissione al Sindaco del Comune di Udine; di pubblicare la presente deliberazione sul sito web della Sezione e di curare gli adempimenti necessari per la pubblicazione sul sito web istituzionale della Corte dei Conti.

Così deciso in Trieste nella Camera di Consiglio del 19 dicembre 2012.

Il Relatore
f.to Oriella Martorana

Il Consigliere anziano
con funzioni di Presidente
f.to Fabrizio Picotti

Depositato in Segreteria in data 8 gennaio 2013.

Il preposto al Servizio di supporto
f.to Dott. Andrea Gabrielli