



REPUBBLICA ITALIANA
CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA
LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott. Nicola Mastropasqua	Presidente
dott. Giuseppe Zola	Consigliere
Primo Referendario	dott.ssa Laura De Rentiis
dott. Paolo Bertozzi	Referendario
dott. Andrea Luberti	Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario
dott. ssa Marta D'Auria	Referendario
dott. Giovanni Guida	Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario (relatore)

nella camera di consiglio del 16 gennaio 2014

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161; Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20; 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 deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003; Vista la nota del 3 gennaio 2014 con la quale il Sindaco del Comune di Preseglie (Brescia) ha chiesto un parere in materia di contabilità pubblica; Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per la camera di consiglio odierna per deliberare sulla sopra indicata richiesta; Udito il relatore, dott.ssa Sara Raffaella Molinaro

Premesso che

Il Sindaco del Comune di Preseglie, con nota 3 gennaio 2014 (prot. Corte dei Conti, Sezione regionale di controllo per la Lombardia, 7 gennaio 2014 n. 3/PARERI/2014), ha formulato una richiesta di parere in merito alla contabilizzazione delle spese del personale destinato all'esercizio associato di funzioni mediante convenzione.

In particolare l'espletamento di funzioni nell'ambito della convenzione – sottoscritta dal Comune di Preseglie (con una popolazione di circa 1.500 abitanti) ai sensi dell'art. 14, comma 27 e comma 28 del d.l. n. 78/2010, convertito in legge n. 122/2010 - comporta che il Comune di Preseglie abbia del personale distaccato presso l'ente capofila, personale che, rimanendo dipendente del Comune di Preseglie, è destinato ad essere utilizzato in parte nell'ambito della gestione associata e in parte dal Comune medesimo. Per la contabilizzazione della relativa spesa il Comune di Preseglie avrebbe individuato la seguente soluzione:

- *"il Comune (titolare del rapporto di lavoro) provvede alla contabilizzazione, compresa l'emissione dei relativi mandati di pagamento relativi a competenze stipendiali e contributi, dell'intera spesa del personale (quota A – 100) nel Titolo IV "Spese per servizi per conto terzi", Capitolo 05 "Spese per servizi per conto terzi";*
- *la Comunità montana (ente capofila) impegna la quota di spesa per il personale assegnato parzialmente per la gestione associata 1 (quota B – 40) e per la gestione associata 2 (quota C – 35) al titolo 1, Intervento 1 degli appositi capitoli relativi alle gestioni associate a favore del Comune titolare del rapporto di lavoro ed emette i mandati di pagamento per la spesa globale a favore dello stesso;*
- *il Comune impegna la quota di spesa relativa alla parte residuale del compenso del personale relativo alle funzioni non gestite in forma associata al titolo 1, Intervento 1 (quota D – 25) ed emette il mandato di pagamento di regolarizzazione contabile per la spesa globale a favore del comune stesso;*
- *il Comune contabilizza al Titolo VI "Entrate da servizi per conto di terzi" – Capitolo 05 "Rimborso di spese per servizi per conto di terzi" la regolarizzazione della spesa complessiva del personale corrispondente alla quota A – 100 (con la emissione delle reversali di incasso per le quote B – 40, C – 35 e D – 25)".*

In merito all'ammissibilità della richiesta

La funzione consultiva delle Sezioni regionali si inserisce nel quadro delle competenze che la legge n. 131 del 2003, recante adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ha attribuito alla Corte dei conti.

In relazione allo specifico quesito formulato dal Sindaco del Comune di Preseglie, il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla circostanza se la richiesta rientri nell'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7, comma 8, della legge 6 giugno 2003, n. 131, norma in forza della quale Regioni, Province e Comuni possono chiedere a dette Sezioni pareri in materia di contabilità pubblica, nonché ulteriori

forme di collaborazione, ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa. I pareri e le altre forme di collaborazione si inseriscono nei procedimenti amministrativi degli enti territoriali consentendo, nelle tematiche in relazione alle quali la collaborazione viene esercitata, scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che appartengono agli amministratori pubblici, restando peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o coamministrazione con l'organo di controllo esterno (si rinvia, per tutte, alla Delibera della Sezione dell'11 febbraio 2009, n. 36).

I pareri resi dalla Sezione attengono infatti a profili di carattere generale anche se la richiesta proveniente dall'ente pubblico è motivata, generalmente, dalla necessità di assumere specifiche decisioni in relazione ad una particolare situazione. L'esame e l'analisi svolta nel parere è limitata ad individuare l'interpretazione di disposizioni di legge e di principi generali dell'ordinamento in relazione alla materia prospettata dal richiedente, spettando a quest'ultimo la decisione in ordine alle modalità applicative in relazione alla situazione che ha originato la domanda.

Con specifico riferimento all'ambito di legittimazione soggettiva per l'attivazione di questa particolare forma di collaborazione, il comune rientra nel novero degli enti che possono richiedere pareri alle Sezioni regionali di controllo ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge 6 giugno 2003, n. 131 e, nell'ambito dell'amministrazione comunale, il sindaco è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere il parere in quanto rappresentante dell'ente ai sensi dell'art. 50 T.U.E.L. La richiesta di parere del Sindaco del Comune di Preseglie è pertanto ammissibile soggettivamente.

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre rilevare che la disposizione contenuta nel comma 8 dell'art. 7 della legge 131 deve essere raccordata con il precedente comma 7, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio, il perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma, la sana gestione finanziaria degli enti locali. Lo svolgimento delle funzioni è qualificato dallo stesso legislatore come una forma di controllo collaborativo.

Il raccordo tra le due disposizioni opera nel senso che il comma 8 prevede forme di collaborazione ulteriori rispetto a quelle del precedente comma, rese esplicite in particolare con l'attribuzione agli enti della facoltà di chiedere pareri *in materia di contabilità pubblica*.

Le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono pertanto una funzione consultiva a carattere generale in favore degli enti locali dal momento che le attribuzioni consultive si connotano anzi sulla falsariga delle funzioni sostanziali di controllo collaborativo ad esse conferite dalla legislazione positiva.

Al riguardo, le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenendo con una pronuncia in sede di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'art. 17, comma 31 del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, hanno

delineato una nozione di contabilità pubblica incentrata sul *"sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici"*, da intendersi in senso dinamico anche in relazione alle materie che incidono sulla gestione del bilancio e sui suoi equilibri (Delibera n. 54 del 17 novembre 2010). Il limite della funzione consultiva come sopra delineato fa escludere qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa o nei casi di interferenza, in concreto, con competenze di altri organi giurisdizionali.

Tanto premesso, la richiesta di parere in esame risponde ai requisiti indicati sopra ed è pertanto da ritenere ammissibile.

Esame nel merito

Nel caso in esame, la formulazione letterale della richiesta è riferita ad una fattispecie concreta. Tuttavia la Sezione ritiene di potersi esprimere sulla fattispecie astratta, delineando gli istituti giuridici e la normativa sottesi alla richiesta medesima, desumendone principi di carattere generale e rendendo quindi il parere in astratto, senza pregiudicare le decisioni e le scelte dell'Amministrazione.

La risoluzione della questione prospettata presuppone la disamina del rapporto di lavoro intercorrente fra il Comune di Preseglie e il personale parzialmente distaccato. In punto di qualificazione dell'istituto in forza del quale il dipendente presta la propria attività lavorativa nell'ambito della gestione associata questa Sezione non può che attenersi a quanto rappresentato dalla stesso Comune: il Comune di Preseglie riferisce di avere distaccato del personale presso l'ente capofila che, rimanendo dipendente del Comune di Preseglie, è destinato ad essere utilizzato in parte nell'ambito della gestione associata e in parte dal Comune medesimo.

Nel suddetto rapporto di lavoro quindi la prestazione lavorativa si bipartisce, essendo espletata, in parte, direttamente a favore del Comune di Preseglie e, per la restante parte, nell'ambito della gestione associata delle funzioni oggetto di convenzione.

In particolare il Comune di Preseglie (con una popolazione di circa 1.500 abitanti) ha stipulato, in adempimento a quanto previsto dall'art. 14, comma 27 e comma 28 del d.l. n. 78/2010, convertito in legge n. 122/2010, una convenzione con più di venti comuni, oltre all'ente capofila, per la gestione in forma associata delle funzioni a cui l'ente stesso è preposto. La gestione in forma associata delle funzioni comunali si inquadra nell'ambito di quanto disposto dal comma 3 dell'art. 30 T.U.E.L., *"lo Stato e la regione, nelle materie di propria competenza, possono prevedere forme di convenzione obbligatorie fra enti locali"*. La disciplina generale di cui all'art. 30 citato stabilisce (comma 4) altresì che il distacco del personale costituisce una delle possibili modalità a disposizione degli enti sottoscrittori della convenzione per assicurare in concreto l'espletamento associato delle funzioni di cui alla convenzione medesima.

L'istituto del distacco non trova una definizione esplicita nell'ordinamento giuridico, pur essendo disciplinato con riferimento a specifiche caratteristiche dello stesso. L'art. 19 del Contratto collettivo del 22.01.2004 – che, ai sensi dell'art. 70, comma 3, del d.lgs. n. 165/01, disciplina il rapporto di lavoro dei dipendenti degli enti locali congiuntamente al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 - si limita a disporre la partecipazione del personale distaccato alle progressioni orizzontali e verticali, così assicurandone la permanenza nell'ambito dei ruoli e delle prerogative proprie dell'organizzazione dell'ente titolare del contratto di lavoro. In particolare, la norma richiamata stabilisce che il personale distaccato presso enti, amministrazioni, aziende *"ha diritto di partecipare alle selezioni sia per le progressioni orizzontali che per le progressioni verticali previste per il restante personale dell'ente di effettiva appartenenza. A tal fine l'ente di appartenenza concorda le modalità per acquisire dall'ente di utilizzazione le informazioni e le eventuali valutazioni richieste secondo la propria disciplina"*. Così disponendo l'originario datore di lavoro continua ad effettuare gli adempimenti amministrativi connessi alla gestione del rapporto ed al pagamento degli obblighi contributivi. Un riferimento a quest'ultimo profilo è contenuto sempre nell'art. 19 del CCNL del 22 gennaio 2004 dove, al secondo comma, si afferma che *"gli oneri relativi al trattamento economico fondamentale e accessorio del personale "distaccato" a prestare servizio presso altri enti, amministrazioni o aziende, nell'interesse dell'Ente titolare del rapporto di lavoro, restano a carico dell'Ente medesimo"*. Alla luce della predetta disciplina emerge, in primo luogo, che la titolarità dell'interesse principale alla diversa collocazione del lavoratore distaccato rimane in capo all'ente di provenienza. Tale circostanza trova corrispondenza nella sopra descritta individuazione dell'ente che deve definitivamente sopportare gli oneri economici della prestazione resa dal personale distaccato (C. Conti, sez. controllo Basilicata, parere 51/2013). L'istituto del distacco è quindi destinato ad essere utilizzato in tutte quelle ipotesi in cui il dipendente pubblico viene destinato in via temporanea a prestare servizio presso un'amministrazione diversa da quella di appartenenza per un interesse specifico di quest'ultima. Invero, per giurisprudenza costante, il distacco di un dipendente presso altra amministrazione non comporta una novazione soggettiva dell'originario rapporto e la nascita di un nuovo rapporto con l'ente destinatario delle prestazioni ma determina solo una modificazione oggettiva, e temporanea, del rapporto originario, nel senso che il datore di lavoro rinuncia, per un interesse di cui è titolare e dovendo comunque provvedere alla corresponsione del trattamento economico e agli adempimenti riguardanti la progressione di carriera, alle prestazioni lavorative del dipendente, le quali vengono espletate a favore dell'ente di destinazione. In particolare, il personale distaccato non vede modificato il proprio rapporto di servizio con l'ente di appartenenza con riferimento all'obbligazione di corrispondere il trattamento economico, che rimane, per esplicita previsione del CCNL richiamato, di competenza dell'ente originario. L'ente distaccante mantiene quindi la piena titolarità

dell'obbligazione di corrispondere gli emolumenti al personale distaccato anche con riferimento a quella parte di attività che svolge nell'ambito delle funzioni oggetto di convenzione. In altri termini l'ente titolare del rapporto di lavoro è obbligato a corrispondere gli emolumenti al personale distaccato così come è obbligato nei confronti del restante personale, data l'irrelevanza del distacco in punto di titolarità della relativa obbligazione.

D'altro canto, l'istituto del distacco - istituito in forza del quale appunto l'ente titolare del rapporto di lavoro mette a disposizione temporaneamente di un altro datore di lavoro il proprio dipendente al fine di soddisfare un proprio interesse - trova una coerente applicazione nell'ambito dello strumento della convenzione attraverso la quale gli enti locali regolano pattiziamente l'esercizio congiunto di funzioni pubbliche al fine di perseguire una migliore efficienza nell'espletamento delle stesse, senza invero dismetterne la titolarità.

Ne deriva che la spesa del personale distaccato presso l'ente capofila - che, rimanendo dipendente del Comune di Preseglie, è destinato ad essere utilizzato in parte nell'ambito della gestione associata e in parte dal Comune medesimo - deve essere contabilizzato fra le spese per il personale e non può essere contabilizzata nel titolo IV "Spese per servizi per conto terzi". Il rapporto di servizio del dipendente che presta la sua opera anche presso un ente diverso da quello sottoscrittore del contratto di lavoro e l'inscindibilità di tale rapporto non consente infatti di considerare la spesa per il dipendente solo per una quota parte (C. conti, Sez. delle Autonomie, n. 17/2013)

L'iscrizione della spesa per il suddetto personale nei servizi per conto terzi contrasta con la normativa in tema di gestione per conto terzi per tre diversi aspetti fra loro correlati: la "ratio" della disciplina della gestione conto terzi, la tassatività delle fattispecie sussumibili in quella particolare disciplina e la particolare correlazione fra entrate e spese che caratterizza la gestione conto terzi rispetto al generale principio di unicità del bilancio.

L'art. 168, comma 1, T.U.E.L. stabilisce che la voce "servizi per conto di terzi" comprende poste di bilancio che rappresentano per l'ente un credito (in entrata) e, al tempo stesso, un debito (in uscita). Il secondo comma del medesimo articolo aggiunge che le entrate e le spese iscritte tra i servizi per conto terzi devono equivalersi. Tali poste rappresentano quindi mere partite di giro, che si neutralizzano tramite un rapporto di reciproca corrispondenza del titolo rappresentativo del fenomeno economico sottostante. La correlazione del titolo e l'equivalenza numeraria mostrano l'assenza di una partecipazione direttamente interessata dell'ente locale gerente nell'affare sottostante nella misura in cui non v'è rischio per la finanza dello stesso. Le poste "servizi per conto di terzi" sono quindi tipicamente somme da incassare ed erogare per la realizzazione di un interesse ascrivibile ad altri soggetti giuridici, tenuti a lasciare finanziariamente indenne l'ente locale (C. Conti, sez. contr. Lombardia, parere n. 487/2013 e C. Conti, sez. contr. Lombardia, parere n. 456/2012). La neutralità di tali stanziamenti è alla base della previsione legislativa (art. 164, comma 2, T.U.E.L.) in forza della quale essi non

rappresentano limiti agli impegni di spesa: costituendo poste meramente figurative non assolvono infatti alla funzione autorizzatoria tipica delle altre poste di bilancio. L'eterogeneità della disciplina di tali poste di bilancio è quindi alla base dell'obbligo, imposto dall'art. 160 T.U.E.L. attraverso la previsione di ordinare tali poste esclusivamente in capitoli, di palesare immediatamente la natura delle stesse attraverso una diversa collocazione contabile in termini di unità di base, laddove l'unità elementare del bilancio è, in via generale, la risorsa per l'entrata e l'intervento per la spesa (art. 164, comma 1, T.U.E.L.).

La peculiare natura di queste voci di bilancio impone che il loro inserimento tra i servizi per conto terzi debba essere limitata alle ipotesi *"strettamente previste dall'ordinamento finanziario e contabile, con responsabilità del servizio finanziario sulla corretta imputazione e devono riferirsi a servizi rigorosamente effettuati per conto di terzi. Inoltre ad ogni accertamento di entrata deve conseguire, automaticamente, impegno di spesa di pari ammontare"* (C. Conti, sez. reg. contr. Piemonte, parere n. 107/2012). Le voci di entrata e di spesa inseribili nei "servizi conto terzi" hanno quindi carattere tassativo sia in riferimento alla tipologia di fenomeni sussumibili in tale categoria sia in relazione alla rigidità richiesta dal legislatore per identificare i servizi effettivamente resi per conto di terzi. Le voci iscrivibili tra i servizi per conto terzi sono pertanto esclusivamente quelle inserite nel D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194– regolamento approvato ai sensi dell'art. 17 legge n. 400/1988 che contiene, fra l'altro, la partizione in capitali dei servizi per conto terzi di cui all'art. 168, comma 1, T.U.E.L. Il regolamento in parola all'art. 2, comma 8, stabilisce che *"La denominazione e la numerazione dei capitoli dei servizi per conto di terzi, distinti per la parte entrata e la parte spesa, sono le seguenti: a) parte entrata: 01) ritenute previdenziali e assistenziali al personale; 02) ritenute erariali; 03) altre ritenute al personale per conto di terzi; 04) depositi cauzionali; 05) rimborso spese per servizi per conto di terzi; 06) rimborso di anticipazione di fondi per il servizio economato; 07) depositi per spese contrattuali; b) parte spesa: 01) ritenute previdenziali e assistenziali al personale; 02) ritenute erariali; 03) altre ritenute al personale per conto di terzi; 04) restituzione di depositi cauzionali; 05) spese per servizi per conto di terzi; 06) anticipazione di fondi per il servizio economato; 07) restituzione di depositi per spese contrattuali"*. In altri termini, i servizi per conto terzi riguardano "tassativamente" le ritenute erariali; le ritenute previdenziali, assistenziali o per conto di terzi effettuate al personale; i depositi cauzionali; il rimborso dei fondi economali anticipati all'economato; i depositi e la loro restituzione per spese contrattuali; le entrate e le spese per servizi rigorosamente effettuati per conto di terzi.

L'art. 175, comma 7, T.U.E.L. vieta tassativamente le variazioni di dotazione finanziaria da questi capitoli di entrata e di spesa con altre sezioni del bilancio (in altri termini, le entrate e le spese iscritte tra i servizi per conto terzi devono essere finanziariamente neutre). Sotto questo profilo, diversamente da quanto stabilisce il principio dell'unicità del bilancio, nella gestione conto terzi sussiste una correlazione precisa tra entrata e spesa.

L'impostazione contabile riferita dal Sindaco del Comune di Preseglie, che si fonda sull'imputazione in bilancio della spesa relativa al personale distaccato nei servizi per conto terzi, contrasta, per i motivi sopra esposti, con la disciplina di bilancio sotto un triplice punto di vista:

- 1) la fattispecie illustrata nella richiesta di parere non rientra nelle voci elencate D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194 e, in particolare, non costituisce un servizio rigorosamente effettuato per conto di terzi;
- 2) il Comune di Preseglie ha un diretto interesse nella gestione del personale in discorso sia per quella parte di attività posta in essere nell'esclusivo interesse del Comune stesso sia per l'attività relativa alla gestione convenzionale delle funzioni fondamentali, così non rispettando la "ratio" sottesa alla normativa delle gestioni per conto di terzi;
- 3) manca, da un punto di vista sostanziale, la correlazione precisa fra entrate in conto terzi e spese in conto terzi dal momento che la stessa viene assicurata attraverso un meccanismo contabile – imputazione nel Titolo VI "Entrate da servizi per conto di terzi" della spesa complessiva del personale suddetto sulla base dell'emissione da parte del Comune di Preseglie di un mandato di pagamento di regolarizzazione contabile per la spesa globale relativa al personale distaccato a favore del comune stesso che trova, a propria volta, fondamento in quanto ricevuto dall'ente capofila per il pagamento della prestazione lavorativa resa a favore della gestione associata e nell'impegno relativo alla quota di spesa riguardante la parte residuale del compenso del personale relativo alle funzioni non gestite in forma associata - non adeguatamente chiaro e trasparente rispetto al fenomeno economico sottostante.

P.Q.M.

nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore

Il Presidente(Sara Raffaella Molinaro)

(Nicola Mastropasqua)

Depositata in Segreteria il 4 febbraio 2014

Il Direttore della Segreteria(dott.ssa Daniela Parisini)