



## CORTE DEI CONTI

### SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA CAMPANIA

composta dai magistrati:

Alfredo Grasselli	Presidente
Domenico Cerqua	Primo Referendario, relatore
Giovanna Olivadese	Referendario

ha pronunciato la seguente

#### DELIBERAZIONE

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

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

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

VISTA la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000 n. 14/2000, che ha approvato il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, nel testo vigente;

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"*, in particolare l'articolo 7, comma 8;

VISTA la delibera della Corte dei conti, Sezione delle autonomie, del 4 giugno 2009 n. 9, recante *"Modifiche ed integrazioni degli indirizzi e dei criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva da parte delle Sezioni regionali di controllo"*;

VISTA la delibera della Corte dei conti, Sezioni Riunite, del 26 marzo 2010 n. 8, recante *"pronuncia di orientamento generale sull'attività consultiva"*;

VISTA la delibera delle Sezioni Riunite della Corte dei conti del 21 ottobre-8 novembre 2010, n. 54;

VISTO il decreto con il quale il Presidente della Sezione ha ripartito tra i Magistrati i compiti e le iniziative riferibili alle varie aree di attività rientranti nella competenza della Sezione regionale di controllo per la Campania per l'anno 2024;

VISTA la nota dell'8 febbraio 2024, acquisita in data 9 febbraio 2024 al n. 000920 di protocollo di questa Sezione, proveniente dal Sindaco del Comune di Roccapiemonte (SA);

VISTA l'ordinanza n. 51/PRES/2022, del 3 aprile 2024, con la quale il Presidente della Sezione ha convocato la Camera di consiglio del 3 aprile 2024;

UDITO il relatore, Primo Ref. Domenico Cerqua;

### FATTO

1. Il Sindaco del Comune di Roccapiemonte (SA) ha formulato richiesta di parere, acquisita al protocollo di questa Sezione n. 000920, del 9 febbraio 2024, riguardante l'ambito di applicazione delle disposizioni dei contratti collettivi in materia di incentivi al messo comunale.

L'articolo 67, comma 3, lett. f), del CCNL relativo al personale non dirigenziale del comparto enti locali, sottoscritto il 21 maggio 2018, stabilisce che il fondo per le risorse decentrate può essere alimentato «con importi variabili di anno in anno», anche con le «f) [...] risorse di cui all'art. 54 del CCNL del 14.9.2000, con i vincoli di destinazione ivi indicati». Secondo quest'ultima disposizione, «Gli enti possono verificare, in sede di concertazione, se esistano le condizioni finanziarie per destinare una quota parte del rimborso spese per ogni notificazione di atti dell'amministrazione finanziaria al fondo di cui all'art. 15 del CCNL dell'1.4.1999 per essere finalizzata all'erogazione di incentivi di produttività a favore dei messi notificatori stessi».

Ciò posto, il Comune ha precisato che la richiesta attiene alla quantificazione del «rimborso di una percentuale delle spese di notificazione di atti dell'Amministrazione Finanziaria incamerate dall'Ente nella misura stabilita dal [proprio] CCDI». In particolare, considerato che «[a] norma del comma di legge [recte: del contratto collettivo] sopra citato, non è previsto se gli importi da rimborsare al messo comunale siano comprensivi anche delle spese per oneri riflessi e IRAP oppure, viceversa, se le spese per oneri riflessi e IRAP restino a carico del bilancio comunale», l'Ente chiede di conoscere l'avviso della Corte rispetto al seguente quesito: «come sia corretto liquidare i suddetti incentivi al messo comunale».

### DIRITTO

2. In ordine ai requisiti di ammissibilità dal punto di vista soggettivo, la Sezione delle autonomie, con l'atto del 27 aprile 2004 contenente indirizzi e criteri per l'esercizio dell'attività consultiva di cui all'articolo 7, comma 8, della legge 131 del 5 giugno 2003 e, successivamente, con la delibera 17 dicembre 2007, n. 13, ha riconosciuto il carattere tassativo dell'elencazione degli enti legittimati a formulare le richieste, individuati in Regioni, Province, Comuni e Città metropolitane (l'elenco è stato poi integrato dall'art. 10-bis, comma 1, del D.L. 24 giugno 2016, n. 113, convertito dalla L. 7 agosto 2016, n. 160).

Le istanze provenienti dai Comuni, dalle Province e dalle Città metropolitane, secondo il medesimo articolo 7, comma 8, della legge 131/2003 possono essere formulate, di norma, tramite il Consiglio delle Autonomie Locali (CAL), non istituito nella Regione Campania. Peraltro, la mancata operatività del CAL non può considerarsi un ostacolo sotto il profilo dell'ammissibilità soggettiva. Pertanto, la domanda deve essere dichiarata soggettivamente ammissibile in quanto sottoscritta dal Sindaco del Comune di Roccapiemonte, organo titolare della rappresentanza legale dell'Ente ai sensi dell'articolo 50 del T.U.E.L.

3. Con riferimento alla verifica dei requisiti di ammissibilità oggettiva, giova premettere che la magistratura contabile ha da tempo chiarito i requisiti che la richiesta di parere deve presentare ai fini della riconducibilità alla materia della contabilità pubblica.

La prima perimetrazione del limite di competenza per materia in esame è stata effettuata dalla Sezione delle autonomie sin dai primi Indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva, emersi nel corso dell'adunanza della Sezione delle autonomie del 27 aprile 2004 e trasmessi alle Sezioni regionali con nota del Presidente della Sezione stessa del 20 maggio 2004, n. 6482, poi integrati con deliberazione n. 9/SEZAUT/2009/INPR. Secondo tale orientamento, il potere consultivo attribuito alla Corte dall'articolo 7, comma 8 della legge 131/2003 attiene alla disciplina dell'«attività finanziaria che precede o che segue i distinti interventi di settore»: bilanci e relativi equilibri, acquisizione delle entrate, organizzazione finanziaria-contabile, disciplina del patrimonio, gestione delle spese, indebitamento, rendicontazione e relativi controlli.

Successivamente, le Sezioni Riunite in sede di controllo, con la deliberazione 17 novembre 2010, n. 54/CONTR/10, resa nell'esercizio della funzione nomofilattica di cui all'articolo 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, hanno puntualizzato che sono ammissibili quesiti relativi alle «modalità di utilizzo delle risorse pubbliche nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa», nella misura in cui questi ultimi siano stabiliti da norme di coordinamento della finanza pubblica e «in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio».

Tale precisazione consente, dunque, alle Sezioni regionali di svolgere una funzione di orientamento mediante l'attività consultiva anche in "materie" ulteriori rispetto al nucleo originario del sistema della contabilità pubblica, che vi rientrano appunto perché oggetto di considerazione legislativa in sede di coordinamento della finanza pubblica.

Peraltro, la medesima deliberazione n. 54/CONTR/10 delle Sezioni Riunite, pur accogliendo una visione dinamica della contabilità pubblica «che sposta l'angolo visuale dal tradizionale

*contesto della gestione del bilancio a quello inerente ai relativi equilibri», ha precisato che l'ampliamento della nozione di contabilità pubblica che ne deriva non inerisce alle materie in sé considerate, quanto piuttosto alle specifiche questioni che, nell'ambito di tali materie, possono sorgere in relazione all'interpretazione di quelle norme di coordinamento della finanza pubblica che pongono limiti e divieti «strumentali al raggiungimento degli specifici obiettivi di contenimento della spesa». Ciò, anche al fine di evitare il rischio che, attraverso l'irragionevole estensione oggettiva dell'attività consultiva delle Sezioni regionali di controllo, la Corte dei conti sia immessa «nei processi decisionali degli enti, condizionando quell'attività amministrativa su cui è chiamata ad esercitare il controllo, che, per definizione, deve essere esterno e neutrale».*

La successiva giurisprudenza contabile ha confermato e puntualizzato tali fondamenti ermeneutici, sottolineando che la funzione consultiva assegnata alla Corte dei conti deve trattare ambiti ed oggetti di carattere generale e non fatti gestionali specifici, non può riguardare provvedimenti già formalmente adottati e non può interferire con le funzioni assegnate ad altre Magistrature o alla stessa Corte dei conti.

**3.1** Con particolare riferimento all'oggetto del quesito, secondo la consolidata giurisprudenza contabile le questioni interpretative e/o applicative delle disposizioni relative allo stato giuridico e al trattamento economico del personale sono rimesse *«alla Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento della funzione pubblica in raccordo, per gli aspetti strettamente economici, con il Ministero dell'economia e delle finanze - Ragioneria Generale dello Stato - IGOP (Ispettorato Generale Ordinamenti del personale e l'analisi dei costi del lavoro pubblico). A ciò si aggiunga che laddove vi sia la necessità di una interpretazione autentica del CCNL, la legge disciplina la relativa procedura all'articolo 49 del d. lgs. n. 165 del 2001, procedura che in questo caso resta esclusivamente di natura pattizia tra i sottoscrittori dei contratti collettivi nazionali, ossia tra l'Aran e le Organizzazioni Sindacali firmatarie del CCNL di riferimento della norma da interpretare»* (Sezione Emilia-Romagna, del. 19/2019/PAR).

È parimenti esclusa la possibilità di sollecitare l'esercizio della funzione consultiva riguardo alle problematiche attinenti all'interpretazione e al contenuto delle norme dei C.C.N.L. e agli istituti dalle stesse disciplinate: infatti, *«l'interpretazione delle norme contrattuali rientra nelle funzioni che il legislatore ha attribuito all'ARAN»* (Sezioni Riunite della Corte dei conti, deliberazione 2 novembre 2011, n. 56).

Ciò posto, la fattispecie in esame, nonostante il tenore letterale della richiesta, non sollecita alcuna interpretazione delle citate previsioni contenute nei contratti collettivi di comparto, la

cui applicazione nei termini di cui all'inequivoco contenuto dispositivo risulta anzi presupposta.

Infatti, la questione rappresentata concerne, piuttosto, la corretta ripartizione e imputazione in bilancio dell'onere IRAP relativamente ai compensi da erogare a titolo di incentivo ai messi comunali, in considerazione, secondo l'Ente, della mancanza di chiarezza della normativa.

**3.2** Sotto il profilo in esame non può non osservarsi che, sullo sfondo del quesito proposto, si stagliano i risalenti contrasti giurisprudenziali circa l'imputazione degli oneri derivanti dalla richiamata imposta nell'ambito delle modalità di erogazione di differenti istituti del trattamento accessorio (diritti di rogito, incentivi tecnici, compensi professionali dovuti al personale dell'avvocatura interna).

Ai fini dello scrutinio di ammissibilità oggettiva è necessario, pertanto, confrontarsi con gli orientamenti prevalsi in sede nomofilattica.

**3.2.1** In particolare, la Sezione delle autonomie, con la deliberazione n. 24 del 2019, superando un precedente orientamento, ha ritenuto inammissibili i pareri concernenti il rapporto tra IRAP e *diritti di rogito* spettanti al segretario comunale, ritenuti estranei alla materia della contabilità pubblica sul presupposto che *«la questione involge, da un lato, l'applicazione di norme di diritto pubblico quali sono quelle che appartengono alla materia del diritto tributario, insuscettibili di ogni possibile adattamento in funzione dei deliberati in sede consultiva della Corte dei conti, dall'altro, la cognizione e l'accertamento di diritti soggettivi patrimoniali, la cui tutela si fonda su propri 'statuti' processuali e sostanziali indefettibili rispetto ai quali non hanno rilevanza ed efficacia giuridica fonti a essi estranee»*.

**3.2.2** Nonostante i diritti di rogito integrino emolumenti aventi natura retributiva (come confermato dal fatto che sono conglobati nel trattamento complessivo dei segretari comunali), la loro erogazione ai beneficiari non presuppone l'inserimento nei fondi destinati al trattamento economico accessorio del personale.

Al contrario, le ulteriori erogazioni a titolo di trattamento accessorio in relazione a cui si discute delle modalità di imputazione dell'IRAP sono state introdotte o regolate da disposizioni che ne prevedono l'inserimento nei fondi oggetto di contrattazione decentrata integrativa.

Sulla tematica oggetto di disamina le Sezioni Riunite in sede di controllo di questa Corte, con la deliberazione 30 giugno 2010, n. 33, hanno enunciato una serie di principi generali ancor oggi richiamati dalla giurisprudenza di legittimità. La decisione muoveva dalla disciplina riguardante gli *incentivi al personale dipendente per l'assolvimento di funzioni tecniche* (allora

dettata dall'articolo 92 del D.Lgs. n. 163/2006, oggi dall'articolo 45 del D.Lgs. 36/2023) e i *compensi professionali degli avvocati interni* alle pubbliche amministrazioni territoriali, come regolati dall'art. 27 del CCNL del 14 settembre 2000 e dall'art. 37 del CCNL - Area della dirigenza - del 23 dicembre 1999, nonché dall'art. 1, comma 208, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (successivamente, la regolamentazione è stata integrata dall'art. 9 del decreto-legge 24 giugno 2014, n. 90, conv. dalla legge 11 agosto 2014, n. 114).

Orbene, le Sezioni Riunite, dopo aver evidenziato che la formulazione dell'art. 1, comma 208, della legge n. 266/2005 (secondo cui: *«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»*) non consente di ricondurre gli oneri dovuti a titolo di IRAP, che si configura come "onere diretto" che resta a carico dell'ente datore di lavoro, hanno precisato che tale esclusione non si pone in contrasto con la conclusione secondo cui le disponibilità di bilancio da destinare ai fondi da ripartire non possono che tener conto delle somme destinate (o destinabili) a coprire gli oneri che gravano sull'amministrazione a titolo di IRAP *«poiché, diversamente, una discordante interpretazione confliggerebbe non solo con il chiaro disposto delle richiamate disposizioni, ma anche con il principio di copertura degli oneri finanziari (art. 81, quarto comma, Cost.). Infatti, se si considera che l'Irap viene commisurata per le amministrazioni pubbliche alla spesa per il personale, l'incremento della retribuzione accessoria spettante, a qualsiasi titolo, determina anche l'espansione dell'imposta che deve, comunque, trovare copertura nell'ambito delle risorse quantificate e disponibili, in linea con l'obiettivo del contenimento di ogni effetto di incremento degli oneri di personale gravanti sui bilanci degli enti pubblici»*. Infatti, *«le somme da destinare a detti fondi devono essere calcolate accantonando, a fini di copertura, la quota parte occorrente all'amministrazione per fronteggiare gli oneri che sulla stessa gravano a titolo di Irap»*, dal momento che *«le somme indicate per fronteggiare in materia di pubblico impiego gli oneri di spesa, ivi inclusi i fondi di produttività e per i miglioramenti economici, costituiscono le disponibilità complessive massime e, pertanto, non superabili. In sostanza, sui bilanci dello Stato o degli altri enti pubblici, non potranno gravare ulteriori oneri che non trovino adeguata copertura»*.

In conclusione, è dettato il seguente principio interpretativo: *«mentre, sul piano dell'obbligazione giuridica, rimane chiarito che l'Irap grava sull'amministrazione [...], su un piano strettamente contabile, tenuto conto delle modalità di copertura di "tutti gli oneri", l'amministrazione non potrà che quantificare le disponibilità destinabili ad avvocati e professionisti, accantonando le risorse necessarie a fronteggiare l'onere Irap, come avviene anche per il pagamento delle altre retribuzioni del personale pubblico [...]. Pertanto, le disposizioni sulla provvista e la copertura degli oneri di personale (tra cui*

*l'Irap) si riflette, in sostanza, sulle disponibilità dei fondi per la progettazione e per l'avvocatura interna ripartibili nei confronti dei dipendenti aventi titolo, da calcolare al netto delle risorse necessarie alla copertura dell'onere Irap gravante sull'amministrazione».*

Come ricordato, con specifico riferimento agli incentivi tecnici la Corte di cassazione, con ordinanza 13 agosto 2019, n. 21398, dato atto che le disposizioni di legge stabiliscono che l'onere fiscale deve gravare sul datore di lavoro, ha aggiunto che tale circostanza *«non significa che la quantificazione dell'incentivo non risenta della necessità di tener conto della maggiore imposta che verrà a gravare sull'ente, quale conseguenza indiretta dell'erogazione del trattamento retributivo speciale ed aggiuntivo, che comporta un innalzamento della base imponibile»*. Per questi motivi, espressamente *«condivide e fa proprie le conclusioni alle quali sono già pervenuti i giudici contabili secondo cui, in sede interpretativa, l'art. 1, comma 207 della legge n. 266/2005 e l'art. 92 del d.lgs. 163/2006, che del primo ripete il contenuto, vanno armonizzati con i principi che regolano la costituzione dei fondi, con la conseguenza che le amministrazioni dovranno quantificare le somme che gravano sull'ente a titolo di IRAP, rendendole indisponibili, e successivamente procedere alla ripartizione dell'incentivo, corrispondendo lo stesso ai dipendenti interessati al netto degli oneri assicurativi e previdenziali»*.

Le sintetizzate conclusioni sono state più volte ribadite dalla successiva giurisprudenza di legittimità, di recente anche in materia di compensi per l'avvocatura interna (Corte di cass., Sez. lavoro, ord. 21 febbraio 2024, n. 4681).

Nonostante non risultino valorizzate nella ricostruzione del quadro normativo offerto dalla citata giurisprudenza, riguardo alle questioni in esame particolare rilievo assumono le disposizioni dell'articolo 1, comma 192, della legge 266/2005 (attualmente vigenti), secondo cui: *«A decorrere dal 1° gennaio 2006, al fine di uniformare i criteri di costituzione dei fondi, le eventuali risorse aggiuntive ad essi destinate devono coprire tutti gli oneri accessori, ivi compresi quelli a carico delle amministrazioni, anche se di pertinenza di altri capitoli di spesa»*.

La regola generale ritraibile da quest'ultima disposizione è stata evocata anche in sede di interpretazione dell'articolo 1, comma 1091, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, che ha introdotto la possibilità per gli enti locali di destinare al trattamento accessorio una quota del maggiore gettito accertato e riscosso relativo agli accertamenti IMU e TARI, nel rispetto delle condizioni previste dalla norma, precisando testualmente che i compensi devono intendersi *«al lordo di tutti gli oneri accessori alle erogazioni, ivi compresa la quota IRAP»*. La dottrina ha, infatti, ritenuto che il legislatore abbia esplicitato l'esigenza di includere tali oneri tra le somme stanziare per l'incentivo al solo fine di scongiurare ogni residua incertezza interpretativa.

**3.2.3** L'esame nel merito della richiesta di parere solleciterebbe la trattazione delle condizioni e dei limiti di estensione, ai compensi incentivanti per i messi comunali, degli indici normativi e degli approdi giurisprudenziali che hanno interessato i ricordati istituti di trattamento accessorio, tenuto conto che la giurisprudenza contabile non si è finora occupata dei predetti incentivi per i profili scrutinati in questa sede.

Tuttavia, sebbene in pregresse pronunce le Sezioni regionali, sviluppando le considerazioni svolte dalle Sezioni Riunite in funzione di orientamento generale nella deliberazione n. 33/2010/CONTR, abbiano affrontato questioni analoghe in relazione agli incentivi tecnici e in favore degli avvocati interni (ad esempio, Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 3/2022/PAR), la Sezione ritiene di valorizzare il più recente orientamento della Sezione delle autonomie che, confermando e precisando le conclusioni contenute nella deliberazione n. 24/2019/QMIG, e pur applicandole a compensi di natura diversa da quelli in esame (sebbene comunque concorrenti alla determinazione dei fondi), ritiene esclusi dalla funzione consultiva della magistratura contabile i quesiti riguardanti la disciplina degli oneri fiscali e previdenziali collegati al trattamento economico dei dipendenti pubblici.

In particolare, nella deliberazione n. 2/SEZAUT/2023/QMIG, del 9 marzo 2023, la Sezione delle autonomie ha affermato che:

- va dichiarata l'inammissibilità oggettiva *«ogni qual volta la richiesta di parere non verta sulla corretta interpretazione ed applicazione di norme di legge, ma sia volta a chiedere chiarimenti circa i comportamenti ed i provvedimenti da adottare in presenza di un quadro normativo delineato (il quesito perderebbe il carattere dell'astrattezza e generalità). Diversamente la Sezione di controllo si sostituirebbe all'amministrazione locale nell'ambito dell'attività gestoria e creerebbe le condizioni affinché il proprio operato possa porsi in contrasto con successive pronunce di altri organi giurisdizionali»;*

- nel caso in cui si discuta della corretta interpretazione e applicazione di una norma di legge, non rientrano nel concetto di contabilità le istanze che, *«pur riguardando l'interpretazione di norme caratterizzate da riflessi finanziari e di contabilità, sono propedeutiche all'adozione di provvedimenti da parte dell'amministrazione locale che incidono su posizioni giuridiche soggettive (diritti soggetti e interessi legittimi) che hanno in altre giurisdizioni il giudice competente a decidere circa la corretta applicazione della disciplina giuridica. Tale valutazione rappresenta un idoneo "discrimen" per individuare l'ammissibilità di un quesito ed evitare che l'attività consultiva si sovrapponga con l'operato di altre magistrature.*

*In altri termini, la norma all'esame delle Sezioni di controllo deve avere quale destinatario la sola pubblica amministrazione ed il correlato potere decisionale».*

Considerati i vincoli di natura nomofilattica derivanti dalla pronuncia (*cf.* art. 17, comma 31, decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102; art. 6, comma 4, decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213) e la diretta incidenza, sulle tematiche interessate dalla richiesta di parere, della statuizione – contenuta nella deliberazione n. 2/SEZAUT/2023/QMIG – secondo cui *«le Sezioni di controllo devono dichiarare l'inammissibilità del quesito qualora venga richiesta l'interpretazione di una norma che, pur regolando aspetti della spesa del personale (come nelle fattispecie all'odierno esame di questa Sezione), richieda provvedimenti che incidono su posizioni giuridiche soggettive su cui sono chiamate a decidere altre magistrature»*, il quesito proposto deve pertanto ritenersi inammissibile.

**P.Q.M.**

la Sezione regionale di controllo per la Campania, per le ragioni innanzi esposte, dichiara inammissibile sotto il profilo oggettivo la richiesta presentata dal Sindaco del Comune di Roccapiemonte.

**SI DISPONE**

che copia della presente deliberazione sia trasmessa, a cura del responsabile della Segreteria Istituzionale del Servizio di supporto, all'Amministrazione interessata.

Così deciso nella Camera di consiglio del 3 aprile 2024.

Il Relatore  
Domenico Cerqua

Il Presidente  
Alfredo Grasselli

Depositata in Segreteria il  
3 aprile 2024  
Il Direttore della Segreteria  
dott. Giuseppe Imposimato