



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

**CORRETTA IMPUTAZIONE DELL'ONERE IRAP SUI
COMPENSI DOVUTI AGLI AVVOCATI COMUNALI
INAMMISSIBILITÀ OGGETTIVA**

DELIBERAZIONE N. 2/SEZAUT/2023/QMIG



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

N. 2/SEZAUT/2023/QMIG

Adunanza del 10 febbraio 2023

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Guido CARLINO

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione	Francesco PETRONIO, Fabio VIOLA, Maria Teresa POLITO, Antonio CONTU, Marco PIERONI, Roberto BENEDETTI, Salvatore PILATO, Maria RIOLO, Lucilla VALENTE, Stefano SIRAGUSA, Maria Annunziata RUCIRETA, Antonio MEZZERA, Claudio CHIARENZA, Maria Elisabetta LOCCI, Vincenzo PALOMBA, Massimo GAGLIARDI, Emanuela PESEL, Irene THOMASETH, Giuseppe TAGLIAMONTE, Antonello COLOSIMO;
Consiglieri	Paolo PELUFFO, Stefania FUSARO, Marcello DEGNI, Francesco BELSANTI, Maria Rita MICCI, Luigi DI MARCO, Tullio FERRARI, Sara BORDET;
Primi Referendari	Alessandra CUCUZZA;
Referendari	Nunzio Mario TRITTO, Elisabetta CONTE.

Visto l'articolo 100, secondo comma, della Costituzione;

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

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

Visto l'articolo 3 della legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Visto l'articolo 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

Visto l'articolo 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni Riunite con la deliberazione n. 14/DEL/2000 del 16 giugno 2000;

Vista la deliberazione n. 136/2022/QMIG del 21 dicembre 2022, con la quale la Sezione di regionale di controllo per il Lazio, in riferimento alla richiesta di parere presentata dal Comune di San Cesareo (RM), ha rimesso al Presidente della Corte dei conti, ai sensi dell'articolo 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, e del citato articolo 6 del decreto-legge n. 174/2012, una questione di massima concernente la corretta imputazione dell'onere Irap sui compensi dovuti agli avvocati comunali, ossia se debba essere posto contabilmente a carico del fondo appositamente costituito con l'introito delle spese legali liquidate dal giudice, ovvero se la provvista finanziaria di tale onere debba essere imputata a carico del bilancio comunale;

Vista l'ordinanza del Presidente della Corte dei conti n. 17 del 29 dicembre 2022 con la quale, valutati i presupposti per il deferimento dell'esame e della risoluzione della predetta questione di massima ai sensi del richiamato articolo 6 del decreto-legge n. 174/2012, è stata rimessa alla Sezione delle autonomie la pronuncia in ordine alla questione prospettata dalla Sezione regionale di controllo per il Lazio;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 159 del 1° febbraio 2023 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'adunanza odierna;

Vista la nota del Presidente preposto alla funzione di Coordinamento della Sezione delle autonomie n. 161 del 1° febbraio 2023 con la quale si comunica ai componenti del Collegio che sarà possibile anche il collegamento da remoto;

Udito il Relatore, Cons. Francesco Belsanti;

PREMESSO

Con deliberazione n. 136/2022/QMIG del 21 dicembre 2022, la Sezione di controllo per il Lazio sospendeva la pronuncia in relazione a due quesiti posti dal Comune di San Cesareo (RM) concernenti la corretta ripartizione e imputazione in bilancio dell'onere Irap relativamente ai compensi professionali dell'avvocato dell'Ente e ai diritti di rogito spettanti al Segretario Comunale, in considerazione, secondo l'Ente, della mancanza di chiarezza della relativa normativa.

In particolare, il Comune di San Cesareo chiedeva, con il primo quesito, *«se l'onere Irap sui compensi dovuti agli avvocati comunali debba essere in tutto o per tutto trattato come gli oneri previdenziali e, pertanto, contabilmente a carico del fondo appositamente costituito con l'introito delle spese legali liquidate dal giudice, ovvero, se la provvista finanziaria di tale onere debba essere imputata a carico del bilancio comunale»*. Con il secondo quesito, invece, relativamente ai diritti di rogito, chiedeva di sapere *«se l'IRAP sia da considerarsi a carico dell'Ente locale e gli oneri contributivi debbano essere ripartiti tra l'ente ed il segretario comunale secondo le regole ordinarie»*.

Per quanto riguarda il primo quesito, l'Ente ricordava come i compensi spettanti all'avvocatura comunale (disciplinati dall'art. 27 del CCNL per il personale del comparto

delle Regioni e delle Autonomie Locali del 14 settembre 2000 e dall'art. 37 del CCNL - Area della dirigenza - del comparto delle Regioni e delle Autonomie Locali del 23 dicembre 1999; regolamentazione successivamente integrata ai sensi dell'art. 9 del decreto legge n. 90 del 2014, concernente Riforma degli onorari dell'Avvocatura generale dello Stato e delle avvocature degli enti pubblici) debbano essere liquidati al lordo degli oneri riflessi così come disposto dall'art. 1, comma 208, della legge n. 266/2005. La norma prevede che: *«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».*

La giurisprudenza contabile, come ricordato dall'Ente, ha chiarito che l'espressione "oneri riflessi", se da una parte ricomprende gli oneri previdenziali e assistenziali, dall'altra, non può estendersi all'IRAP che va ricondotta invece nella più ampia espressione "tutti gli oneri" (deliberazione n. 33/2010 delle Sezioni Riunite della Corte dei Conti).

Le stesse SS.RR., nella deliberazione appena richiamata, hanno concluso nel senso che l'IRAP non può gravare sul lavoratore dipendente in relazione ai compensi di natura retributiva, bensì unicamente sull'ente datore di lavoro *«il quale rappresenta il soggetto passivo dell'imposta, cioè colui che, nella valutazione del legislatore, in quanto titolare di una organizzazione, è tenuto a concorrere alle spese pubbliche, ai fini di detto tributo».* Allo stesso tempo, però, dopo aver chiarito che sul piano dell'obbligazione giuridica l'IRAP grava sull'amministrazione, le stesse SS.RR. evidenziano (tenuto conto delle modalità di copertura di tutti gli oneri derivanti dalle spese di personale, ivi inclusi i fondi *“per il pagamento dei compensi professionali dell'avvocatura interna”*), come le somme da destinare al pagamento dei compensi professionali debbano essere calcolati accantonando, a fini della copertura, la quota parte occorrente all'amministrazione per fronteggiare gli oneri che sulla stessa gravano a titolo di IRAP.

Secondo il Comune di San Cesareo, quindi, *«l'effetto pratico di questo orientamento interpretativo è uno solo: formalmente l'IRAP non grava sui dipendenti, ma nella sostanza l'amministrazione fronteggia l'onere IRAP a suo carico prelevandone la provvista dai fondi destinati agli incentivi dovuti al personale».* Tale interpretazione, sostiene l'Ente, è stata fatta propria dalla maggior parte della giurisprudenza contabile (con alcune eccezioni: Sezione Lombardia n. 267/2018/PAR), non ultima la deliberazione n. 148/2019 della Sezione di controllo per l'Umbria, con ciò contrastando con il diverso orientamento della giurisprudenza lavoristica (se pur non unanime) che sostiene, invece, che l'Irap non deve essere posta a carico dei dipendenti ma dell'Ente (*ex multis*, sentenza Consiglio di Stato n. 4970/2017).

Per ciò che concerne i diritti di rogito spettanti al segretario comunale (regolati dall'art. 10, comma 2-bis del decreto legge n. 90 del 2014, secondo cui: *«Negli enti locali*

privi di dipendenti con qualifica dirigenziale, e comunque a tutti i segretari comunali che non hanno qualifica dirigenziale, una quota del provento annuale spettante al comune ai sensi dell'articolo 30, secondo comma, della legge 15 novembre 1973, n. 734, come sostituito dal comma 2 del presente articolo, per gli atti di cui ai numeri 1, 2, 3, 4 e 5 della tabella D allegata alla legge 8 giugno 1962, n. 604, e successive modificazioni, è attribuita al segretario comunale rogante, in misura non superiore a un quinto dello stipendio in godimento») il Comune di San Cesareo ricordava come il tema relativo agli oneri fiscali e contributivi connessi al pagamento dei diritti di rogito sia tuttora controverso, non esistendo, tra l'altro, una norma di legge specifica che regolamenti l'imputazione degli oneri riflessi (come per i compensi dell'avvocatura).

Sul punto la giurisprudenza contabile è apparsa divisa, riscontrandosi pronunce che hanno chiarito come *«gli oneri riflessi sulle somme da erogare a titolo di diritti di rogito devono essere ripartiti tra comune e Segretario secondo le regole ordinarie, non sussistendo alcuna previsione normativa espressa che consenta di derogare a tali regole»* (Sezione di controllo per il Veneto, deliberazione 18 ottobre 2018, n. 400) ed altre pronunce giurisprudenziali che hanno dichiarato corretta l'interpretazione del quadro normativo che imputa l'Irap sui fondi costituiti con i diritti di rogito e, quindi, a carico dei segretari comunali (divergendo dal prevalente orientamento della giurisprudenza ordinaria).

Infine, il Comune di San Cesareo evidenziava che sulla questione in esame la Sezione delle autonomie, con la deliberazione n. 24/2019, si è pronunciata nel senso della non ammissibilità oggettiva della richiesta di parere relativa all'imputazione degli oneri riferiti all'Irap, pertanto, non prendendo posizione sulla "questione Irap".

La Sezione remittente, proprio in considerazione della pronuncia da ultimo ricordata, ha sollevato dubbi sull'ammissibilità oggettiva di entrambi i quesiti. Se la questione Irap riferita ai compensi degli avvocati comunali è sempre stata ritenuta ammissibile, in chiave oggettiva, dalla giurisprudenza contabile (seguendo le coordinate ermeneutiche fissate dalle Sezioni riunite in sede di controllo con la deliberazione n. 33 del 2010), è pur vero che la stessa appare sostanzialmente identica a quella relativa all'imputazione dell'onere Irap riferita ai diritti di rogito spettanti ai segretari comunali, il cui quesito è stato dichiarato oggettivamente inammissibile dalla ricordata deliberazione n. 24/2019/QMIG della Sezione delle autonomie.

Nella appena citata delibera la Sezione ha ritenuto che *«la questione (dei diritti di rogito) 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»*, e, pertanto, *«non si rinviengono quei caratteri – se non di esclusività – di specializzazione*

funzionale che caratterizzano la Corte in questa sede e che giustificano la peculiare attribuzione da parte del legislatore».

La Sezione remittente sottolinea i passaggi fondamentali che consentono alla Sezione delle Autonomie di giungere a tale conclusione: 1) la materia della contabilità pubblica non può investire qualsiasi attività degli enti che abbia comunque riflessi di natura finanziaria-patrimoniale, in quanto «*ciò non solo rischierebbe di vanificare lo stesso limite imposto dal legislatore, ma comporterebbe l'estensione dell'attività consultiva delle Sezioni regionali a tutti i vari ambiti dell'azione amministrativa con l'ulteriore conseguenza che le Sezioni regionali di controllo diventerebbero organi di consulenza generale delle autonomie locali. In tal modo, la Corte verrebbe, in varia misura, inserita nei processi decisionali degli enti, condizionando quell'attività amministrativa su cui è chiamata a esercitare il controllo che, per definizione, deve essere esterno e neutrale*»; 2) «*che in tanto una richiesta di parere sia ammissibile, in quanto tratti di questione che, tendenzialmente, attenga a una competenza tipica della Corte dei conti in sede di controllo delle autonomie territoriali. Appare riduttivo e insufficiente il mero criterio dell'eventuale riflesso finanziario di un atto sul bilancio*»; 3) la presenza di pronunce di organi giurisdizionali di diversi ordini «*può costituire un indicatore sintomatico dell'estraneità della questione alla "materia di contabilità pubblica", in quanto «si tratta, evidentemente, di fattispecie in cui i profili contabili, se non marginali, non sono comunque preminenti rispetto ad altre problematiche di ordine giuridico che più propriamente devono essere risolte in diversa sede*».

In ordine a quest'ultimo punto nella delibera n. 24/2019 si ribadisce che la funzione consultiva della Corte «*non può espletarsi in riferimento a quesiti che riguardino comportamenti amministrativi suscettibili di valutazione della Procura della stessa Corte dei conti o di altri organi giudiziari, al fine di evitare che i pareri prefigurino soluzioni non conciliabili con successive pronunce dei competenti organi della giurisdizione (ordinaria, amministrativa, contabile o tributaria). La funzione consultiva della Corte dei conti, infatti, non può in alcun modo interferire e, meno che mai, sovrapporsi a quella degli organi giudiziari*».

Le argomentazioni svolte, secondo la Sezione remittente, si adattano non solo alla fattispecie relativa all'Irap sui diritti di rogito dei segretari comunali, ma anche a quella riguardante l'Irap sui compensi degli avvocati (inammissibilità per estraneità alla «materia della contabilità pubblica» in quanto il quesito concerne l'applicazione di norme di diritto pubblico quali sono quelle che appartengono alla materia del diritto tributario nonché la cognizione e l'accertamento di diritti soggettivi patrimoniali; esistenza di contrastanti pronunce di altri plessi della magistratura, ordinaria e amministrativa).

La Sezione remittente, dopo aver ricordato un recente approdo della Corte di cassazione aderente alle conclusioni prospettate dalle SS.RR con la delibera n. 33/2010, si sofferma su una recente delibera della Sezione delle autonomie (deliberazione n. 9 del 2022) che, relativamente al concetto di ampliamento 'dinamico' della nozione di contabilità pubblica, ha specificato che questo «*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».

A rigore, quindi, la richiesta di parere formulata dal Comune di San Cesareo, non sollecitando, per nessuno dei due quesiti, l'interpretazione di norme che pongono limiti e divieti strumentali al raggiungimento di specifici obiettivi di contenimento della spesa, dovrebbe essere dichiarata inammissibile.

La Sezione remittente, però, ha ritenuto di non concludere in tal senso evidenziando che entrambi i quesiti *«sono connotati, in astratto, dai medesimi profili di inammissibilità ovvero di ammissibilità, a seconda che si dia rilevanza alle sole 'norme che pongono limiti e divieti strumentali' (inammissibilità) o anche a questioni che ineriscono all'an della spesa a carico del bilancio pubblico ovvero al quomodo del suo innesto nel bilancio e della correlata copertura (ammissibilità); ed ha ravvisato l'esigenza di un chiarimento nomofilattico sul perimetro di ammissibilità, in chiave oggettiva, di entrambi i quesiti, in ragione della rilevanza generale della questione e dell'esigenza, per il futuro, di garantire uniforme applicazione del perimetro di ammissibilità di quesiti che presentino connotati sovrapposti a quelli in esame.*

Ha, quindi, sospeso la decisione sulla richiesta di parere del Comune di San Cesareo per sottoporre al Presidente della Corte dei conti, ai sensi dell'art. 17, comma 31, del d.l. 1°luglio 2009, n. 78, conv. dalla l. 3 agosto 2009, n. 102, e dell'art. 6 del d.l. n. 174 del 2012, la valutazione dell'opportunità di deferire la seguente questione di massima: *«Se alla luce della deliberazione n. 24/2019, con cui la Sezione delle autonomie, ha dichiarato l'inammissibilità della questione di massima posta dalla Sezione regionale di controllo per la Liguria con la deliberazione n. 74/2019/QMIG debba ritenersi inammissibile anche il quesito del Comune di San Cesareo con cui si richiede se l'onere Irap, sui compensi dovuti agli avvocati comunali, debba essere in tutto o per tutto trattato come gli oneri previdenziali e, pertanto, contabilmente a carico del fondo appositamente costituito con l'introito delle spese legali liquidate dal giudice, ovvero, se la provvista finanziaria di tale onere debba essere imputata a carico del bilancio comunale, per assenza, anche in quest'ultima ipotesi, di quei caratteri - se non di esclusività - di specializzazione funzionale che caratterizzano la Corte in questa sede, e che giustificano la peculiare attribuzione da parte del legislatore (deliberazione n. 24/2019)».*

CONSIDERATO

La questione deferita riguarda l'ammissibilità oggettiva del quesito concernente la corretta imputazione dell'Irap (ossia se il tributo debba gravare contabilmente sul fondo appositamente costituito con l'introito delle spese legali liquidate dal giudice o se il relativo onere debba valere su risorse del bilancio comunale).

Preliminarmente la Sezione delle autonomie ritiene la sussistenza di elementi per una pronuncia nomofilattica, anche al fine di prevenire possibili contrasti interpretativi tra Sezioni regionali di controllo. Difatti, se pur la Sezione si è già espressa con la delibera n. 24 del 2019 in materia simile a quella oggetto della richiesta di parere formulata alla Sezione remittente, un ulteriore chiarimento sui requisiti necessari a dichiarare l'ammissibilità di un parere, dal punto di vista oggettivo, può meglio indirizzare in senso uniforme le Sezioni regionali di controllo impegnate nell'attività consultiva, soprattutto con riferimento a fattispecie similari a quella oggetto della delibera citata.

Appare, inoltre, opportuno, definire l'oggetto della questione di massima rimessa dalla Sezione di controllo per il Lazio. Nella pronuncia di deferimento la Sezione remittente chiede di sapere se alla luce della deliberazione n. 24/2019 (e delle argomentazioni ivi formulate, in particolare: assenza di quei caratteri – se non di esclusività – di specializzazione funzionale che caratterizzano la Corte in sede consultiva e che giustificano la peculiare attribuzione da parte del legislatore) debba ritenersi inammissibile il quesito relativo all'imputazione dell'onere Irap sui compensi dovuti agli avvocati comunali.

È, però, vero che la Sezione remittente, nella parte motiva della delibera di deferimento, rappresenta *«l'esigenza di un chiarimento nomofilattico sul perimetro di ammissibilità, in chiave oggettiva, di entrambi i quesiti all'esame»* e, quindi, sembra voler rimettere in discussione anche l'arresto giurisprudenziale a cui è pervenuta la Sezione delle autonomie con la deliberazione n. 24/2019.

Su tale deliberato ritiene la Sezione non necessaria una riapertura dei termini della discussione, in quanto non vi sono motivi per procedere in tal senso, non essendovi novità normative o nuove argomentazioni giurisprudenziali che depongano a favore di un riesame della questione trattata dalla delibera n. 24/2019.

La Sezione remittente ha correttamente ricostruito il quadro fattuale e le considerazioni che hanno determinato la Sezione delle autonomie a pronunciarsi nel senso dell'inammissibilità oggettiva del quesito relativo all'imputabilità dell'onere Irap nella fattispecie relativa ai diritti di rogito spettanti ai segretari comunali individuando correttamente le conseguenze che derivano da tale ricostruzione, ampiamente riportate nella parte in fatto.

Ha poi, però, ritenuto possibile un giudizio di ammissibilità oggettiva qualora *“si valuti la questione Irap con riferimento all'an della spesa a carico del bilancio pubblico ovvero al quomodo del suo innesto nel bilancio e della correlata copertura (ammissibilità)”*, senza tuttavia fornire argomentazioni specifiche per addivenire alla soluzione suggerita.

A parere di questa Sezione valutare la questione dell'Irap con riferimento all'an della spesa, ossia se la stessa debba gravare o meno sulle risorse di bilancio dell'ente locale (piuttosto che sui fondi costituiti da diritti di rogito incassati dall'Ente), significa porre in discussione l'ampiezza del diritto soggettivo di cui sono titolari i segretari comunali e che

vede altri giudici titolari del potere di accertamento dello stesso, come correttamente evidenziato dalla deliberazione n. 24/2019 allorquando, con riferimento alla presenza di pronunce di organi giurisdizionali di diversi ordini, evidenzia come tale aspetto «*può costituire un indicatore sintomatico dell'estraneità della questione alla "materia di contabilità pubblica"*», in quanto «*si tratta, evidentemente, di fattispecie in cui i profili contabili, se non marginali, non sono comunque preminenti rispetto ad altre problematiche di ordine giuridico che più propriamente devono essere risolte in diversa sede*».

A differenti conclusioni non si può pervenire concentrandosi sull'aspetto del *quomodo*, ossia di come la voce riferita all'Irap debba innestarsi nel bilancio e di come debba trovare correlata copertura, in quanto si ripropone in termini sostanzialmente identici la questione correlata all'ampiezza del diritto soggettivo patrimoniale. Difatti, riconoscere che il soggetto tenuto al pagamento dell'Irap sia l'ente locale, ma individuare la provvista finanziaria destinata a dare copertura alla spesa nei fondi (e relativi capitoli di bilancio) destinati a riconoscere i diritti di rogito, vorrebbe dire che solo formalmente l'Irap non grava sui dipendenti, ma, nella sostanza, sono questi ultimi a sostenerne l'onere vedendo così incisa la propria sfera patrimoniale.

Ciò determinerebbe una valutazione circa la corretta interpretazione e applicazione di norme tributarie che condizionano il diritto soggettivo patrimoniale dei segretari comunali, sulla cui lesione sono chiamati a decidere i magistrati appartenenti ad un altro ordine giudiziario, riportandoci nuovamente alle condivisibili conclusioni a cui è giunta la Sezione delle autonomie con la deliberazione n. 24 del 2019.

Un impulso ad entrare nel merito della "problematica" Irap non si rinviene neanche nel richiamo (che trova origine nella deliberazione delle SS.RR di controllo n. 33 del 2010) che alcune deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo fanno al pareggio di bilancio di cui all'art. 81 Cost. (nel caso di specie più corretto sarebbe riferirsi al comma 1 dell'art. 119 Cost.) sottolineando la necessità che l'ente locale garantisca adeguata copertura alla spesa gravante sul proprio bilancio.

Il rispetto del pareggio di bilancio si declina quale rispetto dell'equilibrio di bilancio che si realizza allorquando vi è un corretto bilanciamento tra entrate e spese da finanziare. Dalla norma riferita ai segretari comunali – la quale prevede che una quota del provento annuale spettante al comune sia attribuita al segretario comunale rogante in misura non superiore a un quinto dello stipendio in godimento – non è possibile trarre alcuna argomentazione che vada nel senso di una violazione del principio dell'equilibrio di bilancio. La norma indubbiamente regola un aspetto retributivo del personale dipendente degli enti locali, individuando criteri e limiti per la determinazione dei compensi riferiti ai diritti di rogito, ma si inserisce in un contesto legislativo le cui misure mirano a realizzare semplificazione e trasparenza dell'azione amministrativa e che nulla dispone circa le fonti di finanziamento di tali risorse.

L'interesse pubblico al contenimento della spesa di personale e al mantenimento degli equilibri di bilancio, se pur rilevante, non può giustificare l'ammissibilità del quesito, poiché nel caso di specie tale interesse si "scontra" con un chiaro dato testuale della norma che regola, come detto, esclusivamente le modalità di corresponsione dei diritti di rogito, sulla cui ampiezza, tuttavia, è chiamato a decidere un diverso giudice. Diversamente opinando si incorrerebbe nel rischio di attribuire alla Sezione di controllo la possibilità di fornire interpretazioni che, nel presunto intento di tutelare gli interessi pubblici sopra evidenziati, potrebbero restringere il campo di applicazione della suddetta norma con conseguente invasione nella sfera giurisdizionale di altra magistratura.

Gli interessi in gioco trovano un punto di incontro nell'ordinaria programmazione di bilancio dell'ente locale che dovrà trovare l'idonea copertura finanziaria per le somme destinate ai segretari comunali a titolo di diritto di rogito; ma questo vale per qualsiasi spesa prevista in bilancio proprio nel rispetto dei principi sanciti dall'art. 119 Cost. (e 81 Cost.).

La Sezione, quindi, conferma l'approdo giurisprudenziale a cui è giunta con la deliberazione n. 24 del 2019 e (anticipando la risposta alla questione di massima posta dalla Sezione remittente) ritiene di estendere tali conclusioni anche alla fattispecie oggetto specifico del deferimento (soluzione già adottata dalla Sezione di controllo per la Liguria con la deliberazione n. 76 del 2021).

Le due fattispecie, pur non essendo identiche, hanno tratti comuni per gli aspetti che rilevano ai fini della definizione della presente questione di massima.

Anche per i compensi erogati agli avvocati (che trovano regolamentazione nelle norme legislative e contrattuali richiamate nella parte in fatto) si pone la questione relativa all'imputazione dell'Irap, ossia se la stessa debba gravare sui fondi nei quali confluiscono le somme recuperate a seguito del contenzioso vittorioso o sul bilancio dell'ente, che dovrà coprire la spesa con entrate proprie.

Anche in tale fattispecie l'orientamento prescelto incide sulla posizione giuridica patrimoniale dell'avvocato comunale. Imputare l'Irap ai fondi destinati a compensare l'attività professionale degli avvocati comunali (nel contenzioso con esito favorevole per l'ente locale) vuol dire ridurre l'ammontare delle risorse ad essi destinate (nei limiti fissati dal comma 7, dell'art. 9 del d.l. n. 90/2014): ancora una volta l'onere Irap graverebbe formalmente sull'Ente locale ma sostanzialmente sugli avvocati (e sul fondo destinato al pagamento delle cd. propine). Pertanto, si manifesterebbe una compressione del diritto soggettivo patrimoniale di questi ultimi alla presenza di norme di diritto tributario che certamente sfuggono al concetto di contabilità pubblica e che vedono nella magistratura ordinaria l'organo competente a dirimere le controversie concernenti la corretta applicazione di tali norme (come testimoniato dalla elevata casistica giurisprudenziale).

Ad una diversa conclusione non pare possa giungersi chiamando in causa il comma 208, dell'art. 1 della legge n. 266 del 2005 il quale, come ricordato nella parte in fatto, prevede che *«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».

Al riguardo va previamente detto che, per giurisprudenza consolidata (civile e contabile: si veda proprio la deliberazione n. 33 del 2010 delle SS.RR. in sede di controllo), tra gli oneri riflessi non è ricompresa l'Irap.

Pertanto, per imputare l'Irap al fondo destinato ad erogare i compensi professionali agli avvocati, la giurisprudenza contabile ha dovuto "forzare" la lettera della norma valorizzando l'interesse pubblico sotto l'aspetto, ancora una volta, della copertura finanziaria della spesa e del conseguente rispetto del principio del pareggio di bilancio. Argomentazioni rafforzate, secondo questa giurisprudenza, dal contesto in cui tale norma è inserita in quanto preceduta e seguita da altre disposizioni finalizzate al contenimento della spesa pubblica.

Ma tale argomentazione prova troppo, a fronte di un dato testuale che, come quello già visto per i diritti di rogito dei segretari comunali, appare chiaro nella sua enunciazione; ci si troverebbe di fronte ad un'operazione di creazione e supplenza normativa non ammissibile (facendo dire al legislatore ciò che non ha detto ma che, nell'interesse pubblico superiore, "avrebbe dovuto dire").

D'altronde, come già evidenziato, il numero elevato di interventi della magistratura ordinaria (ma anche di quella amministrativa: si pensi ai regolamenti emanati dagli enti locali in adempimento a quanto disposto dalle norme della contrattazione collettiva) testimonia come la vicenda dell'Irap, nonostante il diverso intendimento di parte della giurisprudenza contabile, coinvolga diritti soggettivi patrimoniali e norme tributarie le cui problematiche interpretative e applicative esulano dal concetto di contabilità e, conseguentemente, sono estranee all'attività consultiva della Corte dei conti.

In conclusione, questa Sezione riafferma il principio di diritto secondo il quale *«la funzione consultiva di questa Corte non può espletarsi in riferimento a quesiti che riguardino comportamenti amministrativi suscettibili di valutazione della Procura della stessa Corte dei conti o di altri organi giudiziari, al fine di evitare che i pareri prefigurino soluzioni non conciliabili con successive pronunce dei competenti organi della giurisdizione (ordinaria, amministrativa, contabile o tributaria). La funzione consultiva della Corte dei conti, infatti, non può in alcun modo interferire e, meno che mai, sovrapporsi a quella degli organi giudiziari».*

Volendo fornire un ulteriore contributo al fine di comprendere quando una richiesta di parere vada dichiarata inammissibile sotto il profilo oggettivo si può osservare che tale valutazione vada espressa:

- 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 la richiesta di parere verta sulla corretta interpretazione ed applicazione di una norma di legge le Sezioni potranno dichiarare l'ammissibilità del quesito qualora la norma disciplini materie e vicende che rientrano nel concetto di contabilità pubblica (anche nella sua veste dinamica) come declinato dalla giurisprudenza contabile. Questa, però, al fine di dirimere i casi dubbi, dovrà escludere dal concetto di contabilità le richieste di parere 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.

La materia della spesa del personale testimonia la correttezza di tale impostazione: a fronte di norme di finanza pubblica che fissano tetti di spesa e limiti alle assunzioni di personale, la Sezione di controllo (come confermato dalla copiosa giurisprudenza in materia) può esercitare la propria funzione consultiva definendo correttamente la disciplina normativa, ad esempio, ampliando o restringendo la capacità assunzionale, escludendo o ricomprendendo nei tetti di spesa determinate voci (è quanto accaduto proprio in materia di compensi professionali), senza che tali interpretazioni vadano a confliggere, in modo diretto, con posizioni di diritto soggettivo, avendo quale unico destinatario l'amministrazione locale ed il correlato potere decisionale.

Di contro, 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.

P.Q.M.

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, pronunciandosi sulla questione di massima posta dalla Sezione regionale di controllo per il Lazio con la deliberazione n. 136/2022/QMIG, enuncia il seguente principio di diritto:

«Il quesito circa la corretta imputazione dell'onere Irap sui compensi dovuti agli avvocati

comunali, ossia se debba essere posto contabilmente a carico del fondo appositamente costituito con l'introito delle spese legali liquidate dal giudice, ovvero se la provvista finanziaria di tale onere debba essere imputata a carico del bilancio comunale, è inammissibile in quanto non riguarda la materia della contabilità pubblica».

La Sezione regionale di controllo per il Lazio si atterrà al principio di diritto enunciato nel presente atto di orientamento. Al medesimo principio si conformeranno tutte le Sezioni regionali di controllo ai sensi dell'articolo 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213.

Così deliberato nell'adunanza del 10 febbraio 2023.

Il Relatore

Francesco BELSANTI

firmato digitalmente

Il Presidente

Guido CARLINO

firmato digitalmente

Depositato in segreteria il 9 marzo 2023

Il Dirigente

Gino GALLI

firmato digitalmente

