

In questo numero:

Personale

- 1** Gli incentivi per le funzioni tecniche rientrano nel blocco del salario accessorio
- 6** Le funzioni tecniche con efficacia retroattiva
- 9** Gli incentivi per le funzioni tecniche: si cambia ancora
- 14** Gli incentivi per funzioni tecniche: i chiarimenti
- 19** Le funzioni tecniche: il problema dell'Irap

Personale

Gli incentivi per le funzioni tecniche rientrano nel blocco del salario accessorio

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Gli incentivi per le funzioni tecniche non possono essere assimilati ai compensi per la progettazione e quindi non possono essere esclusi dal blocco del salario accessorio. La Corte dei Conti, sez. autonomie, con deliberazione n. 7/SEZAUT/2017/QMIG, prende posizione su questo aspetto molto delicato per gli equilibri della contrattazione.

Il quadro normativo

L'entrata in vigore del nuovo codice degli appalti, il 19 aprile 2016, ha cambiato volto agli incentivi destinati ai dipendenti coinvolti nelle procedure previste dal D.Lgs. 50/2016.

Il precedente art. 93, comma 7-bis, del D.Lgs. 163/2006 premiava le attività relative alla progettazione, alla direzione lavori, alla sicurezza, al collaudo e al RUP di opere pubbliche.

Il nuovo art. 113, comma 2, del D.Lgs. 50/2016 si concentra sulle "funzioni tecniche" effettuate dai dipendenti al fine di garantire il corretto svolgimento delle procedure di gara, della perfetta realizzazione del progetto nonché del rispetto dei tempi e dei costi. Il cambio di prospettiva è completo in quanto proprio l'art. 113, comma 2, non annovera più tra le funzioni incentivate la progettazione. In tal senso si esprimeva la Corte dei Conti, Sez. Autonomie, n. 18/2016: "In linea con quanto previsto dai criteri di delega (art. 1, comma 1, lett. rr) contenuti nella legge 28 gennaio 2016, n. 11, la nuova normativa, sostitutiva della precedente, abolisce gli incentivi alla progettazione previsti dal previgente art. 93, comma 7 ter ed introduce, all'art. 113, nuove forme di "incentivazione per funzioni tecniche". Disposizione, quest'ultima, rinvenibile al Tit. IV del d.lgs. n. 50/2016 rubricato "Esecuzione", che disciplina gli incentivi per funzioni tecniche svolte da dipendenti esclusivamente per le attività di programmazione della spesa per investimenti e per la verifica preventiva dei progetti e, più in generale, per le attività tecnico-burocratiche, prima non incentivate, tese ad assicurare l'efficacia della spesa e la realizzazione corretta dell'opera".

Il blocco del trattamento accessorio

I compensi per la progettazione, previsti dal precedente D.Lgs. 163/2006, rimanevano esclusi dal blocco del salario accessorio previsto prima dall'art. 9, comma 2-bis, del D.L. 78/2010 per il periodo 2011-2014 e poi dall'art. 1, comma 236, della L. 208/2015 dal 2016 in poi.

L'interpretazione era stata elaborata dalla Corte dei Conti, Sez. Riunite, n. 51/2011 secondo la quale la norma sul blocco del salario accessorio costituisce una "disposizione di stretta interpretazione" che non può ammettere deroghe o esclusioni. Per questo motivo "le sole risorse di alimentazione dei fondi da ritenere non ricomprese nell'ambito applicativo dell'art. 9, comma 2-bis, sono solo quelle destinate a remunerare prestazioni professionali tipiche di soggetti individuati o individuabili e che peraltro potrebbe essere acquisite attraverso il ricorso all'esterno dall'amministrazione pubblica con possibili costi aggiuntivi per il bilancio dei singoli enti" considerando anche che "in tali ipotesi dette risorse alimentano il fondo in senso solo figurativo dato che esse non sono poi destinate a finanziare gli incentivi spettanti alla generalità del personale dell'amministrazione". Sulla base di tali argomentazioni consentiva di escludere gli incentivi per la progettazione e quelli per l'avvocatura facendovi rientrare, al contrario, i compensi per il recupero dell'ICI.

I nuovi incentivi per le "funzioni tecniche" previste dall'art. 113, comma 2, del D.Lgs. 50/2016 non hanno le caratteristiche previste dalla citata pronuncia n. 51/2011 delle Sezioni Riunite. Questa la conclusione della Sezione Autonomie n. 7/2017 che detta il seguente principio di diritto: "Gli incentivi per funzioni tecniche di cui all'articolo 113, comma 2, d.lgs. n. 50/2016 sono da includere nel tetto dei trattamenti accessori di cui all'articolo 1, comma 236, l. n. 208/2015 (legge di stabilità 2016)".

Le motivazioni si possono ripercorrere in tre punti:

- 1) l'art. 9, comma 2-bis, del D.L. 78/2010 e l'art. 1, comma 236, della L. 208/2015 sono di fatto sovrapponibili, salvo alcune differenze, come già affermato dalla Corte dei Conti, Sezione autonomie, n. 34/2016. Si tratta quindi di una "norma di stretta interpretazione" la cui esclusione è possibile solo per "prestazioni tipiche di soggetti individuati e individuali" che "potrebbero essere acquisite anche attraverso il ricorso a personale esterno all'amministrazione pubblica con possibili costi aggiuntivi";
- 2) gli incentivi previsti dall'art. 93, comma 7-ter, del D.Lgs. 163/2006 non sono sovrapponibili con quelli previsti dall'art. 113, comma 2, del D.Lgs. 50/2016: il nuovo incentivo è rivolto alle attività di natura tecnica (programmazione, predisposizione e controllo della procedura di gara) ed esclude la progettazione (Corte dei Conti, Sez. Aut., n. 18/2016). Inoltre, il nuovo incentivo non è legato solo ai lavori ma anche ai servizi e alle forniture.
- 3) i compensi per "funzioni tecniche" non possono essere esclusi dal blocco del trattamento accessorio in quanto "nei nuovi incentivi non ricorrono gli elementi che consentano di qualificare la relativa spesa come finalizzata ad investimenti" oltre a dover considerare che "tali emolumenti siano erogabili, con carattere di generalità, anche per gli appalti di servizi e forniture" rientrando quindi "nelle spese di funzionamento e, dunque, come spese correnti (di personale)". Infine, pone l'accento sul fatto che non si tratta di "prestazioni professionali tipiche di soggetti individuali e individuabili" acquisibili anche attraverso il ricorso a personale esterno alla P.A.

Un ulteriore elemento evidenza come il richiamo alla contrattazione decentrata comporti una "sottolineatura dell'applicazione dei limiti di spesa alle risorse decentrate"; anche se non si può dimenticare che la contrattazione decentrata era già prevista nella precedente disposizione.

Gli effetti pratici

Cosa implica in pratica la chiara conclusione delle Sezioni Autonomie? Comporta che gli incentivi per le "funzioni tecniche" verranno erogate a scapito della produttività e che questa verifica deve essere effettuata già sui fondi del 2016.

Nel momento in cui vengono appostate nel fondo risorse per "funzioni tecniche" si dovranno ridurre in modo corrispondente altre risorse previste per il trattamento accessorio onde evitare di sforare il tetto previsto nell'anno 2015 ridotto in base ai cessati, considerando il personale assumibile.

Il problema si amplifica se le risorse sono state allocate nel fondo 2016 e in sede di prima costituzione le "funzioni tecniche" sono state escluse dal tetto di spesa. In questo caso si dovrà rideterminare il fondo 2016 apportando le opportune rettifiche.

Si propone un semplice esempio

	Anno 2015	Anno 2016 iniziale	Anno 2016 ricalcolato
Risorse stabili	100	100	100
Altre risorse variabili	20	20	20
Compensi progettazione	10	0	0
Funzioni tecniche	0	5	5
Decurtazione fondo			-5
Totale fondo	130	125	120

Personale in servizio	10	10	10
-----------------------	----	----	----

Totale fondo	130	125	125
Somme escluse			
Compensi progettazione	10	0	0
Funzioni tecniche	0	5	0
Fondo netto	120	120	125
Riduzione del fondo			5

Nell'esempio proposto la riduzione del fondo andrà ad incidere con ogni probabilità sull'istituto della produttività (ammesso che tale istituto risulti capiente).

Si deve considerare che gli incentivi per funzioni tecniche dovrebbero essere stati oggetto sia di regolamento che di contrattazione decentrata con la conseguenza che queste risorse hanno di fatto un vincolo di destinazione automatico che precede la produttività. Per risolvere il problema bisognerebbe tornare in contrattazione per definire nuove regole "al ribasso".

Ancora una volta ci si trova ad esercizio chiuso a dover rettificare scelte già operate con effetti incalcolabili sulla motivazione del personale, che ha già lavorato sia sulle funzioni tecniche che sugli obiettivi della produttività.

Una possibile via di uscita?

Prima di analizzare possibili vie di uscita si deve sottolineare che in questo momento si devono adottare comportamenti assolutamente prudenti in quanto si tratta di norme di stretta interpretazione.

Pertanto, qualche dubbio rimane sul fatto che si debbano confrontare situazioni almeno apparentemente disomogenee in quanto nel fondo del 2015 potevano essere presenti incentivi per la progettazione (esclusi dal vincolo) ed ora ci si trova ad allocare risorse che non possono trovare un ancoraggio storico e quindi rimangono di fatto prive di "copertura". Forse qualche Corte dei Conti potrebbe avallare dei meccanismi volti a sterilizzare le "funzioni tecniche" almeno nel limite previsto per la vecchia progettazione; ma per ora non resta che attendere.

Gli effetti sulla spesa di personale

Nel percorso motivazionale sopra illustrato la Sezione Autonomi richiama più volte la precedente deliberazione 16/SEZAUT/2009 con la quale sanciva l'esclusione degli incentivi per la progettazione interna dal limite previsto per la spesa di personale ex art. 1, commi 557 e 562, della L. 296/2006. La citata delibera così riteneva in quanto "non v'è dubbio che si tratti di spese di investimento, attinenti alla gestione in conto capitale, iscritte nel titolo II della spesa, e finanziate nell'ambito dei fondi stanziati per la realizzazione di un'opera pubblica, e non di spese di funzionamento rispetto alle quali la spesa per il personale occupa un rilevante peso". Proprio per il fatto che non si tratta di spese correnti (di funzionamento) escludeva gli incentivi dalla spesa di personale.

Pur apprezzando il richiamo interpretativo ci si chiede quale sia il nesso tra il contenimento della spesa di personale (commi 557 e 562) e il blocco dei fondi di cui si occupa la deliberazione 7/2017. Da sempre le due definizioni hanno percorso e coordinate interpretative completamente diversi; basti ricordare che ai sensi della deliberazione 16/2009, l'Ici è esclusa dalle spese di personale mentre nella deliberazione 51/2011 la stessa Ici rientra nel blocco del trattamento accessorio.

Se da una parte è difficile sondare il nesso tra blocco del trattamento accessorio e vincoli alla spesa di personale dall'altra sembra emerge chiara l'affermazione (*extra petitum*) della Corte dei Conti: se le spese per le funzioni tecniche non sono spese di investimento ma spese di funzionamento e quindi spese correnti e di personale, allora questi nuovi incentivi non possono essere esclusi neppure dalla spesa di personale (ex commi 557 e 562 dell'articolo unico della L. 296/2006).

La lettera della delibera sembra sufficientemente chiara:

- "Pertanto, tale orientamento si riporta alle affermazioni di questa Sezione (deliberazione n. 16/SEZAUT/2009/QMIG) che, ai fini del computo delle voci di spesa da ridurre a norma dell'art. 1, commi 557 e 562, l. 27 dicembre 2006, n. 296, aveva escluso gli incentivi per la progettazione interna di cui al previgente codice degli appalti a motivo della loro riconosciuta natura "di spese di investimento, attinenti

alla gestione in conto capitale, iscritte nel titolo II della spesa, e finanziate nell'ambito dei fondi stanziati per la realizzazione di un'opera pubblica, e non di spese di funzionamento”;

- ”per quanto già esposto, va affermato che nei nuovi incentivi non ricorrono gli elementi che consentano di qualificare la relativa spesa come finalizzata ad investimenti; il fatto che tali emolumenti siano erogabili, con carattere di generalità, anche per gli appalti di servizi e forniture comporta che gli stessi si configurino, in maniera inequivocabile, come spese di funzionamento e, dunque, come spese correnti (e di personale)”.

Sembra evidente che quanto affronta il tema delle spese correnti e di personale non possa che fare riferimento al comma 557 e 562 e non al vincolo sul salario accessorio.

La chiosa finale...recupera la progettazione?

Dopo aver analizzato gli incentivi di cui all'art. 113, comma 2, del D.Lgs. 50/2016 la Sezione Autonomie sente il bisogno (ancora *extra petitum*) di spiegare il contenuto del comma 1 del codice degli appalti: ”per converso, giova ribadire che, nella riscrittura della materia ad opera del nuovo codice degli appalti, risultano assolutamente salvaguardati i beneficiari dei pregressi incentivi alla progettazione i quali sono oggi remunerati con un meccanismo diverso dalla ripartizione del fondo. Infatti, per le spese di progettazione, di direzione dei lavori o dell'esecuzione, di vigilanza, per i collaudi tecnici e amministrativi, le verifiche di conformità, i collaudi statici, gli studi e le ricerche connessi, la progettazione dei piani di sicurezza e di coordinamento e il coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione ove previsti dalla legge, si provvede con gli stanziamenti previsti per la realizzazione dei singoli lavori, a norma dell'art. 113, comma 1, d.lgs. n. 50/2016. In tal senso, deve essere apprezzato l'intento chiarificatore del legislatore delegato”.

Semplificando il lungo periodo sembra potersi affermare che il comma 1 fa salvi ”i benefici dei pregressi incentivi alla progettazione” per i quali è previsto solamente un ”meccanismo diverso” per la ripartizione degli stanziamenti ai sensi del comma 1.

Il riferimento ai ”pregressi incentivi alla progettazione” fa andare la mente del lettore alla vecchia progettazione prevista dall'art. 93, comma 7-ter, del precedente codice degli appalti. In caso contrario, a cosa si riferiva la Corte dei Conti?

Ma ancora più eclatante è il riferimento ad un nuovo e diverso ”meccanismo” di riparto delle risorse stanziato proprio sul comma 1 dell'art. 113. Motivo per il quale si deve ”apprezzare l'intento chiarificatore del legislatore delegato”.

Forse sarà chiaro ai magistrati contabili ma agli scriventi questo passaggio risulta quantomeno incomprensibile visto che la legge delega prevede espressamente l'esclusione ”degli incentivi alla progettazione”.

Personale

Le funzioni tecniche con efficacia retroattiva

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Nella frenetica evoluzione normativa sugli incentivi per la progettazione prima e sulle funzioni tecniche ora, molti enti non sono riusciti ad adeguare i regolamenti e i contratti decentrati. La Corte dei Conti Basilicata, deliberazione n. 7/2017/PAR, ritiene che in assenza di regolamento si possa (forse si debba) prevedere nel quadro dell'opera l'aliquota massima e che i criteri di riporto possono essere disciplinati in un CCDI anche per il passato, da recepire in sede regolamentare.

Le fonti e la procedura

Gli incentivi regolamentati dal codice degli appalti hanno avuto negli ultimi una frenetica evoluzione normativa che ha modificato in modo significativo questo istituto passando dai premi collegati alla progettazione a quelli legati alle funzioni tecniche.

Si riepilogano i principali passaggi normativi con i periodi di vigenza della norma.

Norma	Oggetto	Periodo dal	al
Art. 92, c. 5, D.Lgs 163/2006	Incentivi progettazione	23.12.2008	18.08.2014
Art. 93, c. 7-bis, D.Lgs 163/2006	Incentivi progettazione	19.08.2014	18.04.2016
Art. 113, c. 1, D.Lgs. 50/2016	Incentivi per funzioni tecniche	19.04.2016	

Il modificato quadro normativo comportava la revisione degli strumenti contrattuali e regolamentari che regolamentavano l'erogazione dei premi. Atteso che i tempi di adeguamento delle discipline non sono immediati ci si pone il problema di come sanare questi periodi privi, sostanzialmente, di una specifica regolamentazione.

Da parte sia della dottrina che della magistratura contabile emergevano indicazioni tese all'impossibilità di recuperare con "effetto retroattivo" tali periodi.

La Corte dei Conti, Sez. Autonomie, deliberazione n. 18/2016 in merito al vecchio D.Lgs. 163/2006, riteneva che "tale regolamento, nel quale trova necessario presupposto l'erogazione degli emolumenti in questione, ha rappresentato da sempre un passaggio fondamentale per la regolazione interna della materia, nel rispetto dei principi e canoni stabiliti dalla legge, e per tale motivo gli enti sono tenuti ad

adeguarlo tempestivamente alle novità normative medio tempore intervenute”. Continuava affermando che “queste nuove disposizioni, tuttavia, sulla base dell’articolata disciplina transitoria contenuta negli articoli 216 e 217, troveranno applicazione per le sole attività poste in essere successivamente alla data di entrata in vigore, ossia il 19 aprile 2016”.

Nello stesso senso la Corte dei Conti Veneto, deliberazione n. 353/2016, confermava l’impossibilità di conferire al regolamento efficacia retroattiva. Tuttavia, la stessa delibera anticipava in parte quanto analizzato in modo più ampio dalla Corte dei Conti Basilicata, deliberazione n. 7/2016, affermando che “per il semplice accantonamento delle risorse, che, in attesa della disciplina regolamentare, ben può essere disposto dall’ente, su un capitolo o capitoli sui quali non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti, purché, ovviamente, entro i limiti percentuali fissati dall’art. 113, 2° comma, cit. Ove poi il regolamento successivamente adottato dall’ente dovesse individuare una percentuale inferiore a quella già stabilita dall’ente, la parte dell’accantonamento non utilizzata concorrerà alla determinazione del risultato di amministrazione”.

Secondo la Corte dei Conti Basilicata, deliberazione n. 7/2017, gli incentivi collegati al codice degli appalti rientrano nel più generale tema del trattamento erogato ai dipendenti pubblici che trova regolamentazione nelle seguenti norme:

- art. 2, c. 3, D.Lgs 165/2001 in forza del quale *“L’attribuzione di trattamenti economici può avvenire esclusivamente mediante contratti collettivi ...”*

- art. 40, c. 4, D.Lgs 165/2001 per il quale *“il trattamento economico fondamentale ed accessorio (...) è definito dai contratti collettivi”*.

Ne deriva che, per la Corte dei Conti, anche questi compensi incentivanti devono trovare un ancoraggio in un atto negoziale seppure decentrato.

Dal punto di vista delle fonti e della procedura si devono contemperare elementi contrattuali ed aspetti regolamentari che, sulla base della delibera in commento, possono essere focalizzati nei seguenti passaggi:

1. il CCDI stabilisce i criteri e le modalità di riparto degli incentivi (non l’aliquota);
2. il regolamento definisce l’aliquota e recepisce il contenuto del CCDI;
3. il quadro dell’opera o lavoro (ovvero servizi e forniture per le funzioni tecniche) accantona le risorse;
4. a consuntivo si liquidano gli incentivi.

In assenza di regolamento la Corte dei Conti Basilicata (ma in precedenza anche quella del Veneto) ritiene che “sia possibile costituire il fondo, alimentandolo per ogni opera e lavoro con l’aliquota stabilita per legge (2%), mentre solo con il Regolamento sarà possibile determinare griglie di aliquote diverse e solo per le opere approvate successivamente, in relazione alla loro complessità ed entità”. Con ogni probabilità questa interpretazione vale anche per i servizi e le forniture previste dal nuovo codice dei contratti. La motivazione sembra più “pratica” che giuridica: se non fosse possibile, in assenza di regolamento, prevedere le risorse nel quadro economico allora non si potrebbero neppure distribuire a posteriori.

Sicuramente l’interpretazione risulta molto comoda agli enti ed evita molti malumori anche se non appare per nulla scontata. Di fatto si tratta di un’applicazione retroattiva del regolamento a condizione che, nel quadro economico, siano state

previste le risorse. Come logica conseguenza quindi, l'assenza di tale accantonamento rende impossibile l'applicazione dell'incentivo poiché in questo caso non ci sarebbero le disponibilità finanziarie. In altri termini, la *ratio* sembra più basata sulle coperture di bilancio che non sull'efficacia del regolamento:

- se è stato accantonato il 2% e il regolamento - ex post - prevede un'aliquota minore si applica la minore aliquota (cfr. Corte dei Conti Veneto, deliberazione 353/2016) con un evidente effetto retroattivo;

- se non sono state accantonate risorse e il regolamento prevede un'aliquota maggiore di zero allora lo stesso regolamento non può avere efficacia retroattiva.

In questa logica l'approvazione del regolamento non può "considerarsi quale condizione sospensiva del diritto a percepire l'incentivo maturato in capo agli aventi diritto" (Corte dei Conti Basilicata, deliberazione 7/2017).

Affrontato il tema delle risorse la delibera chiarisce il rapporto tra CCDI e regolamento. Facendo leva sul fatto che tutti i trattamenti economici devono essere definiti in sede di contrattazione decentrata (art. 2, c. 3, TUIP) la Corte dei Conti Basilicata ritiene che i criteri e le modalità di riparto debbano essere oggetto di un contratto decentrato il cui contenuto andrà recepito dal regolamento. L'assenza del CCDI non può essere superata dall'approvazione del regolamento essendo impossibile "sostituire la fonte pattizia con una fonte normativa". Facendo leva su tale fonte contrattuale la delibera "ammette che la stessa [fonte contrattuale] possa regolamentare anche il riparto del fondo per prestazioni rese prima della sua approvazione". Afferma ancora "non è precluso all'accordo integrativo decentrato, regolante diritti patrimoniali dei lavoratori e recepito nel Regolamento, di disciplinare anche la ripartizione delle risorse già accantonate tra gli aventi diritto, per le attività da loro espletate prima dell'accordo, purché in conformità agli altri presupposti di legge".

A questo punto è il CCDI che regola per il passato e non il regolamento che, come fonte normativa, non potrebbe avere effetto retroattivo. La corte afferma che "la mera approvazione del Regolamento che recepisca i criteri di riparto dell'incentivo, di per sé, non fornisce argomenti per sostenerne l'applicazione retroattiva, in quanto è al contenuto dell'accordo integrativo decentrato che occorre porre riguardo".

Se l'interpretazione illustrata è corretta si deve ritenere che non si tratta più di un istituto "premierale" collegato al merito atteso che in questo caso la magistratura contabile ha sempre ritenuto indispensabile che la firma del CCDI ex ante costituisse elemento essenziale per l'incentivazione del dipendente.

Per la liquidazione dei compensi si dovrà in ogni caso attendere sia la firma del CCDI che l'approvazione del regolamento.

Personale

Gli incentivi per le funzioni tecniche: si cambia ancora

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

A quasi un anno esatto dall'approvazione del nuovo codice degli appalti, il Governo esercita nuovamente la delega ed interviene a "correggere" le prime criticità emerse con l'entrata in vigore del D.Lgs. 50/2016. Tra queste, inevitabilmente, si deve annoverare la disciplina degli incentivi per funzioni tecniche, la cui applicazione, ancor oggi, non trova concordi gli interpreti istituzionali. Si discute sui limiti e portata dell'art. 113 del predetto codice e il legislatore interviene in maniera importante, modificando il comma 1 e riscrivendone totalmente il comma 2.

Per facilità di lettura, le parti che sono state modificate sono riportate su una riga a sé stante, in carattere sottolineato nel testo precedente e che viene modificato e in carattere grassetto nel nuovo testo. Ovviamente, tale impostazione non è presente nel dettato normativo.

art. 113 D.Lgs. 50/2016, comma 1

Testo in vigore	Testo modificato con il decreto correttivo
<i>Gli oneri inerenti alla progettazione, alla direzione dei lavori ovvero al direttore dell'esecuzione, alla vigilanza, ai collaudi tecnici e amministrativi ovvero alle verifiche di conformità, al collaudo statico, agli studi e alle ricerche connessi, alla progettazione dei piani di sicurezza e di coordinamento e al coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione quando previsti ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 2008 n. 81, alle prestazioni professionali e specialistiche necessari per la redazione di un progetto esecutivo completo in ogni dettaglio fanno carico agli stanziamenti previsti <u>per la realizzazione dei singoli lavori</u></i>	<i>Gli oneri inerenti alla progettazione, alla direzione dei lavori ovvero al direttore dell'esecuzione, alla vigilanza, ai collaudi tecnici e amministrativi ovvero alle verifiche di conformità, al collaudo statico, agli studi e alle ricerche connessi, alla progettazione dei piani di sicurezza e di coordinamento e al coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione quando previsti ai sensi del decreto legislativo 9 aprile 2008 n. 81, alle prestazioni professionali e specialistiche necessari per la redazione di un progetto esecutivo completo in ogni dettaglio fanno carico agli stanziamenti previsti per i singoli appalti di lavori, servizi e forniture</i>

<i>negli stati di previsione della spesa o nei bilanci delle stazioni appaltanti.</i>	<i>negli stati di previsione della spesa o nei bilanci delle stazioni appaltanti.</i>
---	---

Come detto, l'intervento normativo ha una portata limitata e chiarisce che gli oneri inerenti la progettazione, la direzione dei lavori e le altre attività indicate nel primo periodo del medesimo comma devono essere imputati agli stanziamenti previsti non più per la realizzazione dei singoli lavori, ma per i singoli appalti di lavori, servizi e forniture. L'attenzione viene quindi spostata dalla realizzazione all'appalto, anticipando e creando una frattura sull'iter per la realizzazione dei lavori, dei servizi e delle forniture. Una prima parte ha, come traguardo, l'appalto, i cui stanziamenti devono essere caricati degli oneri derivanti dalla progettazione, della direzione lavori ecc.. La seconda fase ha per oggetto la realizzazione a seguito dell'aggiudicazione dell'appalto, che, nella nuova versione della norma, non viene toccata dagli oneri per la progettazione e per le altre funzioni. In sostanza, quindi, ai fini dei compensi di cui al comma 2, la realizzazione dei lavori, dei servizi e delle forniture diventa del tutto indifferente. La tappa importante consiste nell'effettuazione della gara di appalto.

Un'altra modifica riguarda la precisazione che oggetto della disposizione: non sono più solo i lavori, ma anche i servizi e le forniture. Questo allargamento è una caratteristica costante del nuovo codice degli appalti che, nel testo precedente, era messo in dubbio in quanto nei vari passaggi della disposizione non sempre era opportunamente sottolineato. Il nuovo intervento correttivo del codice degli appalti, in argomento, riporta a norma le posizioni già più volte espresse dalle sezioni regionali della Corte dei Conti. Si veda, ad esempio, la deliberazione della sezione regionale per la Lombardia 333/2016, dove si legge che: "Per quanto riguarda il quesito n.1 dove si chiede se gli incentivi siano da riconoscere soltanto agli appalti di lavori ovvero anche agli appalti di servizi o forniture, non vi è dubbio che sia l'interpretazione letterale della norma che quella logico-sistematica depongono per una lettura che riconosce anche agli appalti di forniture e servizi l'incentivo previsto dalla disposizione normativa, senza che sia necessaria per il riconoscimento dell'incentivo, la presenza di un appalto misto ossia di un appalto di un servizio o fornitura collegato ad un lavoro pubblico."

Si evidenzia, comunque, che questa opera di precisazione resta, anche nel nuovo testo, ancora perfezionabile, in quanto nel terzo comma dell'art. 113 poi si parlerà di opera o lavoro, servizio e fornitura. Quindi, nel comma 1 e, come si dirà, anche nel comma 2, mancano le opere. Si fa rilevare che l'art. 1 del codice degli appalti stabilisce che il campo di applicazione abbraccia l'acquisizione di servizi, forniture, lavori e opere.

art. 113 D.Lgs. 50/2016, comma 2

Testo in vigore	Testo modificato con il decreto correttivo
<i>A valere sugli stanziamenti di cui al comma 1 le amministrazioni pubbliche</i>	<i>A valere sugli stanziamenti di cui al comma 1, le amministrazioni aggiudicatrici</i>

<p><i>destinano a un apposito fondo risorse finanziarie in misura non superiore al 2 per cento modulate sull'importo dei lavori</i> <i>posti a base di gara per le funzioni tecniche svolte dai dipendenti pubblici</i> <i>esclusivamente per le attività di programmazione della spesa per investimenti,</i> <i>per la verifica preventiva dei progetti di predisposizione e di controllo delle procedure</i> <i>di bando</i> <i>e di esecuzione dei contratti pubblici, di responsabile unico del procedimento, di direzione dei lavori ovvero direzione dell'esecuzione e di collaudo tecnico amministrativo ovvero di verifica di conformità, di collaudatore statico ove necessario per consentire l'esecuzione del contratto nel rispetto dei documenti a base di gara, del progetto, dei tempi e costi prestabiliti.</i></p>	<p><i>destinano ad un apposito fondo risorse finanziarie in misura non superiore al 2 per cento modulate sull'importo dei lavori, servizi e forniture,</i> <i>posti a base di gara per le funzioni tecniche svolte dai dipendenti delle stesse</i> <i>esclusivamente per le attività di programmazione della spesa per investimenti,</i> <i>di valutazione preventiva dei progetti, di predisposizione e di controllo delle procedure</i> <i>di gara</i> <i>e di esecuzione dei contratti pubblici, di RUP,</i> <i>di direzione dei lavori ovvero direzione dell'esecuzione e di collaudo tecnico amministrativo ovvero di verifica di conformità, di collaudatore statico ove necessario per consentire l'esecuzione del contratto nel rispetto dei documenti a base di gara, del progetto, dei tempi e costi prestabiliti.</i> <i>Tale fondo non è previsto da parte di quelle amministrazioni aggiudicatrici per le quali sono in essere contratti o convenzioni che prevedono modalità diverse per la retribuzione delle funzioni tecniche svolte dai propri dipendenti. Gli enti che costituiscono o si avvalgono di una centrale di committenza possono destinare il fondo o parte di esso ai dipendenti di tale centrale. La disposizione di cui al presente comma si applica agli appalti relativi a servizi o forniture nel caso in cui è nominato il direttore dell'esecuzione.</i></p>
--	--

Pur avendo riscritto interamente il comma, gli interventi interessano solo alcune parti della disposizione.

Una prima modifica riguarda l'ambito soggettivo. Infatti, mentre nel testo previgente si parlava di "amministrazioni pubbliche" e di "dipendenti pubblici", nella nuova versione della norma si fa riferimento alle "amministrazioni aggiudicatrici" e ai "dipendenti delle stesse". E' chiara, quindi, la volontà del legislatore volta a non limitare la portata della disposizione alle sole amministrazioni appartenenti alla PA e

ai propri dipendenti, ma di destinare gli incentivi disciplinati dalla nuova versione della legge a tutti gli enti e i relativi dipendenti che applicano il codice degli appalti. Si evidenzia che, ai sensi dell'art. 3, comma 1, lettera a), del codice degli appalti, per "amministrazioni aggiudicatrici" si devono intendere le amministrazioni dello Stato; gli enti pubblici territoriali; gli altri enti pubblici non economici; gli organismi di diritto pubblico; le associazioni, unioni, consorzi, comunque denominati, costituiti da detti soggetti. Anche questi potranno remunerare i propri dipendenti con gli incentivi di cui al presente comma 2, nei limiti e alle condizioni nello stesso stabiliti.

Una seconda correzione del testo iniziale riguarda il campo di applicazione dal punto di vista oggettivo. Come già osservato a proposito del primo comma, anche in questa parte della disposizione il limite del fondo per gli incentivi non può superare il 2 per cento sull'importo dei lavori, a cui il nuovo testo della norma aggiunge i servizi e le forniture. Si ripete che, anche in questo contesto, non si parla di opere.

Di seguito sono presenti altri due interventi di cui non risulta manifesta, da una prima lettura, la portata. La prima sostituisce, fra le fasi incentivabili, la "verifica preventiva dei progetti" con la "valutazione preventiva dei progetti", mentre la seconda al posto di responsabile unico di procedimento viene indicato la sua corrispondente abbreviazione (RUP).

Relativamente alle attività che possono essere oggetto di incentivazione, il nuovo testo sostituisce la predisposizione e il controllo delle procedure di bando con quelle di gara, volendo ampliare l'oggetto di osservazione a tutta la procedura di individuazione del soggetto a cui affidare l'opera, il lavoro, il servizio o la fornitura.

Ma l'intervento più massiccio riguarda l'aggiunta degli ultimi tre periodi al comma in commento. Il primo, in realtà, non sembra riguardare gli enti locali e la PA in generale. Prevede, infatti, che le amministrazioni aggiudicatrici per le quali sono in essere contratti o convenzioni che prevedano modalità diverse per la retribuzione delle funzioni tecniche svolte dai propri dipendenti non possono costituire il fondo da destinare all'incentivazione. E' evidente che all'interno della pubblica amministrazione risulta alquanto difficile immaginare contratti o convenzioni che dispongano, fra l'altro, di retribuire le funzioni tecniche dei dipendenti. Come si ricorderà, la retribuzione dei dipendenti pubblici è fissata dalla contrattazione collettiva, nazionale e decentrata, nonché da disposizioni di legge e non vi possono essere altre fonti.

Con il periodo successivo si tenta di chiarire un problema interpretativo del precedente testo del codice degli appalti. Infatti, il comma 5 dell'art. 113 prevedeva che: *"Per i compiti svolti dal personale di una centrale unica di committenza nell'espletamento di procedure di acquisizione di lavori, servizi e forniture per conto di altri enti, può essere riconosciuta, su richiesta della centrale unica di committenza, una quota parte, non superiore ad un quarto, dell'incentivo previsto dal comma 2."*

L'applicazione letterale della norma comportava la possibilità di destinare il 25% al personale della centrale di committenza, mentre il successivo comma 3 parla dell'80% da destinare ad altri soggetti che svolgono le funzioni tecniche e del 20% da destinare al potenziamento della strumentazione e altre finalità (comma 4). Come si può facilmente notare i conti non tornano. Con il nuovo testo, si ribadisce che gli enti che costituiscono la centrale di committenza possono destinare parte del fondo ai dipendenti di questa. A questo punto resta il problema di come far quadrare il 25% dell'incentivo alla centrale unica di committenza, con l'80% dell'incentivo alle

funzioni tecniche dei dipendenti e il 20% per la strumentazione. Il tutto deve trovare il finanziamento nel fondo e, quindi, non può che riproporzionarsi le percentuali ovvero non assegnare somme a favore di uno delle tre possibili destinazioni ovvero un mix delle due soluzioni.

Infine, l'ultimo comma inserisce una condizione affinché le funzioni tecniche possano essere incentivate in caso di appalti relativi a servizi e forniture, vale a dire la nomina del direttore dell'esecuzione. Risulta evidente che, in assenza della predetta nomina, risulta illegittimo corrispondere incentivi per funzioni tecniche nell'ambito dei predetti appalti.

Personale

Gli incentivi per le funzioni tecniche: i chiarimenti

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Nonostante sia già in vigore da un anno, il nuovo codice degli appalti presenta anche parecchie zone grigie in ordine all'applicazione degli incentivi per le funzioni tecniche. Dubbi a cui cercano di dare risposte le sezioni regionali delle Corti dei Conti, ma a volte le posizioni non sono univoche, creando ulteriori problemi agli operatori. Di seguito vengono affrontati alcuni temi che sono stati oggetto, recentemente, di pronunce da parte dei magistrati contabili.

le manutenzioni ordinarie e straordinarie

In vigore dell'art. 93, comma 7bis, del D.Lgs. 163/2006, il problema aveva trovato soluzione univoca in quanto il testo escludeva espressamente dalle funzioni incentivabili le manutenzioni. Disponeva, infatti, il secondo periodo del predetto comma: "Il regolamento definisce i criteri di riparto delle risorse del fondo, tenendo conto delle responsabilità connesse alle specifiche prestazioni da svolgere, con particolare riferimento a quelle effettivamente assunte e non rientranti nella qualifica funzionale ricoperta, della complessità delle opere, escludendo le attività manutentive, e dell'effettivo rispetto, in fase di realizzazione dell'opera, dei tempi e dei costi previsti dal quadro economico del progetto esecutivo."

A dare man forte era poi arrivata la Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti, interrogata per sapere se la previsione normativa travolgeva sia le manutenzioni ordinarie che quelle straordinarie. La risposta è contenuta nella deliberazione 10/SEZAUT/2016/QMIG del 23 marzo 2016, dove i magistrati contabili chiudono la questione affermando che "la corretta interpretazione dell'articolo 93, comma 7-ter, d.lgs. 163/2006, alla luce delle disposizioni recate dal d.l. n. 90/2014 e dei criteri individuati dalla legge delega n.11/2016, è nel senso dell'esclusione dall'incentivo alla progettazione interna di qualunque attività manutentiva, senza distinzione tra manutenzione ordinaria o straordinaria".

Il problema ora si ripropone con il nuovo codice degli appalti, dove, all'art. 113, nel disciplinare gli incentivi per funzioni tecniche, nulla viene specificato in ordine ai lavori di manutenzione. Ovviamente, i sostenitori della tesi a favore argomentano la loro posizione nell'assenza espressa, nel testo normativo, della esclusione e, di conseguenza, questo vorrebbe significare che, a differenza del passato, le funzioni tecniche connesse ai lavori di manutenzioni sono tornate ad essere incentivabili.

Le sezioni regionali delle Corte dei Conti non sembrano attestarsi sulla posizione sopra illustrata. La prima che si esprime ritenendo ancor oggi non incentivabili i lavori di manutenzione è la sezione regionale per la Sardegna, con la deliberazione n. 122 del 14 ottobre 2016, dove afferma che "Alla luce del quadro normativo vigente e dei principi recentemente affermati dalla Sezione delle Autonomie, la Sezione ritiene, pertanto, che tra le attività escluse dalla ripartizione delle risorse del fondo per la progettazione e l'innovazione rientrino tutti i lavori di manutenzione sia ordinaria che straordinaria". La posizione poteva lasciare ancora qualche perplessità in quanto il quesito era focalizzato sulla previgente normativa (art. 93, comma 7bis, del D.Lgs. 163/2006).

Viene fugato ogni dubbio nella deliberazione della Corte dei Conti Emilia Romagna n. 118 del 7 dicembre 2016. I magistrati contabili emiliani affermano che "Con il secondo quesito il Comune chiede di conoscere se il compenso incentivante previsto dall'articolo 113 d.lgs. 50/2016 possa essere riconosciuto per le attività di manutenzione ordinaria e straordinaria, in quanto le stesse non sono espressamente escluse dalla nuova disposizione.

Sulla base delle seguenti considerazioni la Sezione ritiene che il predetto emolumento non può essere utilizzato per la remunerazione delle predette attività.

In primo luogo si evidenzia che l'avverbio "esclusivamente" utilizzato dal legislatore nel comma 2 dell'articolo in esame per individuare le attività per lo svolgimento delle quali può essere previsto un compenso specifico e aggiuntivo deve essere interpretato nel senso della tassatività delle attività incentivabili. Pertanto, non essendo stata espressamente ricompresa l'attività di manutenzione, ne discende che non può essere prevista per la stessa nessuna remunerazione ai sensi dell'articolo 113 d.lgs. 50/2016.

In secondo luogo, si rileva che, ai fini dell'applicazione del codice di contratti pubblici di cui al d.lgs. 50/2016, nell'allegato I (cui fa rinvio l'articolo 3, comma 2, lett. II, n.1), che contiene l'elenco delle attività che costituiscono "appalti pubblici di lavori", non sono in alcun modo indicate le attività di manutenzione, né ordinarie, né straordinarie."

La linea è confermata dalla Corte dei Conti per la Puglia, nella deliberazione 5 del 24 gennaio 2017, dove si legge che "alla luce di quanto riportato, con specifico riferimento al quesito posto dal Comune di Taranto, gli incentivi per funzioni tecniche previsti dall'art.113 del D.Lgs. n.50/2016 non possono essere corrisposti in rapporto ad attività di manutenzione ordinaria e straordinaria."

Sembra, pertanto, che sia ormai consolidato l'orientamento che vuole esclusi i lavori di manutenzione, siano esse ordinarie che straordinarie, fra le attività incentivabili ai sensi del nuovo codice degli appalti.

le spese per investimenti e le spese correnti

La normativa previgente sui compensi per la progettazione presupponeva la realizzazione di un'opera che trovasse il proprio finanziamento nelle spese di

investimento e, nel quadro economico si doveva prevedere anche l'incentivo che poi, al momento del pagamento, transitava nella spesa di personale.

Con il nuovo codice degli appalti, mentre nessun dubbio sussiste in sede di realizzazione di un'opera o di un lavoro, sono sorte perplessità in merito agli appalti di forniture e di servizi, quando questi non sono direttamente afferenti ad una spesa di investimento. La domanda riguardava la possibilità di riconoscere i compensi in questione anche quando si era di fronte ad una mera spesa corrente. La risposta viene fornita dalla Corte dei Conti per la Veneto, con la deliberazione n. 134 del 2 marzo 2017. Osservano i magistrati contabili che nessun dubbio sussiste circa il fatto che oggi, con la nuova disciplina, possano essere incentivate anche alle funzioni tecniche svolte in occasione degli appalti di forniture e servizi. Parimenti la norma lascia "intendere chiaramente che esiste una correlazione tra gli oneri previsti per lo svolgimento delle funzioni tecniche, gli stanziamenti che finanziano la specifica opera, servizio o fornitura e la composizione ed entità del fondo." Concludono, quindi, affermando che "esaminata nel complesso e nella sua attuale formulazione, la disciplina degli incentivi consente di fornire una risposta positiva al primo quesito." Di conseguenza, risulta del tutto irrilevante se l'appalto di servizi o forniture sia connesso o meno a spese di investimento, al fine di poter riconoscere l'incentivo per le funzioni tecniche.

Un secondo problema, affrontato dalla medesima deliberazione della Corte dei Conti, riguarda la possibilità di far rientrare, fra l'attività di programmazione della spesa per investimenti, anche la predisposizione del programma biennale degli acquisti di beni e servizi previsto dall'art. 21 del D.Lgs. 50/2016. In questo caso, i magistrati contabili non si esprimono favorevolmente. Osservano che "il menzionato art. 113 riconosce l'incentivo "esclusivamente" per le "attività di programmazione della spesa per investimenti, per la verifica preventiva dei progetti, di predisposizione e di controllo delle procedure di bando e di esecuzione dei contratti pubblici, di responsabile unico del procedimento, di direzione dei lavori ovvero direzione dell'esecuzione e di collaudo tecnico amministrativo ovvero di verifica di conformità, di collaudatore statico".

L'avverbio "esclusivamente" esprime con chiarezza l'intenzione del legislatore di riconoscere il compenso incentivante limitatamente alle attività espressamente previste, ove effettivamente svolte dal dipendente pubblico, sicché l'elencazione contenuta nella norma deve considerarsi tassativa". Quindi, rilevando che "La predisposizione del programma biennale degli acquisti di beni e servizi, benché coincidente parzialmente con l'attività di programmazione della spesa di investimento, all'evidenza, non si identifica con essa, presentando un contenuto ulteriore, che attiene alla programmazione della spesa corrente (quella impiegata per l'acquisto dei servizi, in generale, e dei beni diversi da quelli descritti dall'art. 3, comma 18, lett. c) della Legge n. 350/2003).", la Corte dei Conti Veneto conclude affermando che "Non trattandosi di un'attività assimilabile ad alcuna di quelle contemplate dall'art. 113, questa Sezione ritiene che nessun compenso incentivante possa essere riconosciuto per lo svolgimento della stessa".

l'esclusione della progettazione

Sulla esclusione della progettazione fra le attività incentivabili previste nel nuovo codice degli appalti ormai tutti gli interpreti istituzionali si trovano concordi. Indubbiamente depone in tal senso già la legge delega (L. 11/2016), la quale, all'art. 1, comma 1, lettera rr), ha previsto la "revisione e semplificazione della disciplina vigente per il sistema della validazione dei progetti, stabilendo la soglia di importo al di sotto della quale la validazione è competenza del responsabile unico del procedimento nonché il divieto, al fine di evitare conflitti di interesse, dello svolgimento contemporaneo dell'attività di validazione con quella di progettazione; al fine di incentivare l'efficienza e l'efficacia nel perseguimento della realizzazione e dell'esecuzione a regola d'arte, nei tempi previsti dal progetto e senza alcun ricorso a varianti in corso d'opera, è destinata una somma non superiore al 2 per cento dell'importo posto a base di gara per le attività tecniche svolte dai dipendenti pubblici relativamente alla programmazione della spesa per investimenti, alla predisposizione e controllo delle procedure di bando e di esecuzione dei contratti pubblici, di direzione dei lavori e ai collaudi, con particolare riferimento al profilo dei tempi e dei costi, escludendo l'applicazione degli incentivi alla progettazione;". Nel testo del decreto legislativo di approvazione del nuovo codice degli appalti non risulta così esplicita l'esclusione, ma l'assenza di tale previsione non può comportare la possibilità di incentivare, nuovamente, la progettazione, in quanto questa non è elencata fra le funzioni tecniche per le quali possono essere riconosciuti compensi ai dipendenti interni. La tesi è stata avallata da vari interpreti istituzionali. In primo luogo, dall'Autorità Nazionale Anticorruzione (Anac), con la deliberazione n. 973 del 14 settembre 2016, dove, fra le indicazioni operative, si legge che "Nel caso di ricorso alla progettazione interna non potrà essere applicato l'incentivazione del 2%, espressamente vietata dalla legge delega 11/2016 (art. 1, comma 1, lettera oo), principio recepito dall'art. 113, comma 2 del decreto legislativo n. 50/2016". Il riferimento alla lettera oo) è, con tutta probabilità, un refuso in quanto, come detto, la legge delega tratta la materia alla lettera rr).

Nello stesso senso si è espressa la Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie, con la deliberazione n. 18 del 13 maggio 2016, la quale, pur rispondendo ad un problema interpretativo del precedente D.Lgs. 163/2006, evidenzia che "In linea con quanto previsto dai criteri di delega (art. 1, comma 1, lett. rr) contenuti nella legge 28 gennaio 2016, n. 11, la nuova normativa, sostitutiva della precedente, abolisce gli incentivi alla progettazione previsti dal previgente art. 93, comma 7 ter ed introduce, all'art. 113, nuove forme di "incentivazione per funzioni tecniche". Disposizione, quest'ultima, rinvenibile al Tit. IV del d.lgs. n. 50/2016 rubricato "Esecuzione", che disciplina gli incentivi per funzioni tecniche svolte da dipendenti esclusivamente per le attività di programmazione della spesa per investimenti e per la verifica preventiva dei progetti e, più in generale, per le attività tecnico-burocratiche, prima non incentivate, tese ad assicurare l'efficacia della spesa e la realizzazione corretta dell'opera." Da questo momento, le Corte dei Conti regionali non hanno mai mancato di sottolineare come non possa più, in applicazione del nuovo codice degli appalti, riconoscere incentivi per la

progettazione interna. Si veda, in tal senso, ad esempio, sezione regionale per la Lombardia, con la deliberazione n. 333 del 16 novembre 2016, e la sezione regionale per la Puglia, con la deliberazione 204 del 13 dicembre 2016.

gli incentivi non spesi

Un altro interessante chiarimento riguarda la destinazione di quella parte del fondo destinato agli incentivi per le funzioni tecniche che non dovesse essere speso. Ciò può avvenire per due motivi:

- 1) alcune delle funzioni tecniche, incentivabili se svolte all'interno, sono, al contrario, affidate all'esterno;
- 2) non è stato effettuato l'accertamento delle specifiche attività svolte dai singoli dipendenti, previsto dal comma 2 dell'art. 113.

Una prima risposta al problema sopra indicato la si può rinvenire nel testo della norma. Il comma 3, penultimo periodo, del medesimo articolo dispone, infatti, che "Le quote parti dell'incentivo corrispondenti a prestazioni non svolte dai medesimi dipendenti, in quanto affidate a personale esterno all'organico dell'amministrazione medesima, ovvero prive del predetto accertamento, incrementano la quota del fondo di cui al comma 2."

Sul tema, poi, si è espressa la Corte dei Conti per la Lombardia, con la deliberazione n. 333 del 16 novembre 2016, nella quale si afferma come la parte degli incentivi non spesi "debba (nuovamente) incrementare il fondo per il finanziamento di quanto stabilito dall'art. 113, senza che, però, la suddetta somma possa maggiorare i compensi già stabiliti per i dipendenti interessati dal lavoro, servizio o fornitura, che hanno determinato il suddetto incremento. In ultima analisi non vi sarà un'economia di spesa ma un incremento del fondo previsto dall'art. 113 del codice dei contratti nelle sue articolazioni." In sostanza, gli incentivi non spesi debbono ritornare al fondo ma non possono essere destinati nuovamente ai dipendenti. Ciò in quanto gli stessi lavoratori andrebbero a beneficiare, pur in seconda battuta, di incentivi per attività che non hanno svolto e, quindi, in violazione della norma. I magistrati contabili lombardi affermano che i predetti incentivi tornano nel fondo e, quindi, non possono dare origine ad economie. Non potendo, altresì, essere destinati ai dipendenti, gli stessi non possono che essere utilizzati, ai sensi del comma 4 dell'art. 113, per l'acquisto "di beni, strumentazioni e tecnologie funzionali a progetti di innovazione anche per il progressivo uso di metodi e strumenti elettronici specifici di modellazione elettronica informativa per l'edilizia e le infrastrutture, di implementazione delle banche dati per il controllo e il miglioramento della capacità di spesa e di efficientamento informatico, con particolare riferimento alle metodologie e strumentazioni elettroniche per i controlli".

Personale

Le funzioni tecniche: il problema dell'Irap

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Lo scorporo dell'Irap dai compensi professionali prima e dalle funzioni tecniche ora rimane sostanzialmente irrisolto. Da una parte la magistratura contabile rimane monolitica nel ritenere che le risorse dell'Irap (oltre che dei contributi) devono essere scorporate e dall'altra il giudice del lavoro che fa gravare l'imposta sul datore di lavoro ritenendo irrilevanti gli aspetti contabili.

Lo scorporo dell'Irap

Il problema dello scorporo degli "oneri riflessi" dai compensi per la progettazione interna è noto da tempo immemore poiché già l'art. 18 della L. 109/1994 nulla disponeva in merito. Successivamente il legislatore ha regolamentato la materia in numerose occasioni senza mai riuscire a risolvere il problema. Si riporta un quadro sinottico:

Riferimento	Testo
Art. 3, c. 29, L. 350/2003	I compensi che gli enti locali, ai sensi dell'articolo 18 della legge 11 febbraio 1994, n. 109, e successive modificazioni, ripartiscono, a titolo di incentivo alla progettazione, nella misura non superiore al 2 per cento dell'importo a base di gara di un'opera o di un lavoro, si intendono <u>al lordo di tutti gli oneri accessori</u> connessi alle erogazioni, ivi compresa la quota di oneri accessori a carico degli enti stessi
Art. 1, c. 207, L. 266/2005 abrogato dall'art. 256 del D.Lgs. 163/2006	L'articolo 18, comma 1, della legge 11 febbraio 1994, n. 109, e successive modificazioni, che prevede la possibilità di ripartire una quota percentuale dell'importo posto a base di gara tra il responsabile unico del progetto e gli incaricati della redazione del progetto, del piano della sicurezza, della direzione dei lavori, del collaudo, nonché tra i loro collaboratori, si interpreta nel senso che tale quota percentuale è comprensiva anche degli <u>oneri previdenziali e assistenziali a carico dell'amministrazione.</u>
Art. 92, c. 5, D.Lgs. 163/2006	(...) comprensiva anche degli <u>oneri previdenziali e assistenziali</u> a carico dell'amministrazione (...)

Art. 93, c. 7-bis, D.Lgs. 163/2006	(...) gli importi sono comprensivi anche degli <u>oneri previdenziali e assistenziali</u> a carico dell'amministrazione (...)
Art. 113, c. 3, D.Lgs. 50/2016	Gli importi sono comprensivi anche degli <u>oneri previdenziali e assistenziali</u> a carico dell'amministrazione.

Il quadro normativo è completato dall'art. 1, comma 208, della L. 266/2005 che regola lo stesso tema in merito ai compensi per l'avvocatura: "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 comprehensive degli oneri riflessi a carico del datore di lavoro".

L'evoluzione normativa evidenzia che dalla L. 350/2003 in poi almeno gli oneri previdenziali ed assistenziali devono essere scorporati. Per oneri previdenziali si intende quantomeno la CPDEL (aliquota del 23,80% a carico ente). Qualche dubbio potrebbe emergere per l'Inail che rappresenta un onere di tipo assicurativo.

Ma il vero oggetto del contendere è costituito dall'Irap che grava per l'8,50% del compenso lordo.

A rendere ulteriormente arduo il lavoro dell'interprete ci ha pensato il legislatore stesso che inizialmente utilizzava la locuzione "oneri accessori" e successivamente è passato ad "oneri previdenziali ed assistenziali". Soluzione letterale più restrittiva rispetto alla prima.

La Corte dei Conti, Sez. Riunite, n. 33/2010

La questione è stata affrontata in modo approfondito dalla Corte dei Conti, Sez. Riunite, con la deliberazione n. 33/2010, nella quale sono stati enunciati i seguenti principi interpretativi.

La locuzione "oneri riflessi"

L'espressione "oneri riflessi", che assorbe anche "gli oneri previdenziali e assistenziali", non ricomprende l'Irap (che al contrario rientra nella locuzione "tutti gli oneri"). Questa conclusione è suffragata sia dall'interpretazione letterale che da quella sistematica.

Dal punto di vista letterale le norme contenute nella L. 266/2005 devono essere divise in due blocchi:

- a) quelle relative ai commi da 176 a 206. In questa parte si "regolamenta i fondi per il finanziamento dei contratti collettivi integrativi e le connesse modalità di copertura degli oneri" ed è specificato che si considerano sia gli oneri contributivi che l'Irap;
- b) quelle contenute nei commi 207 (avvocatura) e 208 (progettazione) che afferiscono al rapporto tra il datore di lavoro e il lavoratore dove si fa riferimento agli oneri riflessi.

La Corte dei Conti, facendo leva sul "principio *ubi lex voluit dixit, ubi noluit tacuit*", ritiene di "escludere, in base al criterio testuale, che l'Irap possa qualificarsi quale *species* degli oneri riflessi".

In tal senso sono richiamate anche le risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate n. 327/2007 e n. 123/2008.

Anche l'interpretazione sistematica porta alle medesime conclusioni in quanto "per detti soggetti, non si realizzano i presupposti per l'applicazione dell'Irap, dato che tali soggetti sono privi di autonomia organizzativa (cdr. Corte Cost., sent. n. 156/2001)".

Infine, i magistrati contabili richiamano la sentenza della Corte Costituzionale n. 33/2009 in merito ai compensi per l'avvocatura (art. 1, comma 208, L. 266/2005) dove implicitamente si esclude dall'espressione "oneri riflessi" l'Irap (cfr "Le risultanze delle indagini svolte dal SIFIP in materia di spese di personale del comparto Regione ed Enti Locali", anno 2011, pag. 121).

Il finanziamento delle risorse

La Corte dei Conti ritiene che l'esclusione dell'Irap dal concetto di "oneri riflessi" non si ponga in conflitto col fatto che le risorse previste dalla norma debbano far fronte a "tutti gli oneri", ivi compresa l'Irap. In altre parole "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. (...). In sostanza, sui bilanci dello Stato o degli enti pubblici, non possono gravare ulteriori oneri che non trovino adeguata copertura". In tal senso richiama l'art. 81 della Costituzione che detta il "principio di copertura degli oneri finanziari", tra i quali rientra anche l'Irap.

Il principio interpretativo

In conclusione viene dettato il seguente principio interpretativo: "può concludersi nel senso che, mentre sul piano dell'obbligazione giuridica, rimane chiarito che l'Irap grava sull'amministrazione (secondo blocco delle citate disposizioni), 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 (primo blocco delle citate disposizioni). 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".

In tal senso si sono adeguate le successive pronunce delle Corti dei Conti regionali (anche dopo i diversi orientamenti del giudice del lavoro):

- Corte dei Conti Piemonte, delibera n. 16/2012;
- Corte dei Conti Liguria, delibera n. 38/2014;

- Corte dei Conti Lombardia, delibere n. 469/2015 e n. 44/2016;
- Corte dei Conti Umbria, delibera n. 23/2016.

Orientamenti diversi dei tribunali di merito e amministrativi

La posizione della Corte dei Conti presta sicuramente il fianco a perplessità che sono stata chiaramente evidenziate nelle sedi giudiziarie dove si sta delineando sia in sede civile che in sede amministrativa un orientamento diametralmente opposto. La giurisprudenza si è sviluppata soprattutto in materia di compensi per l'avvocatura ma la tematica è esattamente sovrapponibile a quella dei compensi per la progettazione e per le funzioni tecniche.

Sostanzialmente la giurisprudenza condivide con la Corte dei Conti che l'Irap giuridicamente grava sull'amministrazione e che non deve essere scorporata atteso che si tratta di un tributo, ma cassa come illogica la necessità che il fondo debba essere depurato dell'Irap al fine di garantire una copertura contabile alle spese. In caso contrario, di fatto, l'Irap verrebbe a gravare sul dipendente.

Si riportano alcune sentenze di merito:

Corte d'Appello	Argomento
Corte d'Appello di Brescia, n. 147/2015	Avvocatura ricorso sulla sentenza del Tribunale di Mantova, n. 118/2014
Corte d'Appello di Venezia, n. 59/2014	Avvocatura ricorso sulla sentenza del Tribunale di Treviso n. 563/2010

Tribunale di merito	Argomento
Trinale di Treviso, n. 563/2010	Avvocatura
Tribunale di Napoli, 31 ottobre 2013	Progettazione
Tribunale di Mantova, n. 118/2014	Avvocatura
Tribunale di Mantova, n. 238/2015	Avvocatura
Tribunale di Verona, n. 114/2017	Avvocatura

TAR	Argomento
TAR per la Sardegna, n. 493/2016	Avvocatura

Impossibile la via regolamentare

La giurisprudenza esclude la possibilità di disciplinare in sede regolamentare la materia in quanto trattasi di disposizioni fiscali di esclusiva competenza della legge primaria (Corte Appella di Venezia, n. 59/2014, Tar Sardegna, n. 493/2016).