



Repubblica italiana
Corte dei conti

Sezione Regionale di Controllo per la Sardegna

nella Camera di consiglio del giorno 17 maggio 2021

composta dai magistrati:

Dott.	Antonio CONTU	-	Presidente (relatore)
Dott.ssa	Paola MARCIA	-	Consigliere
Dott.ssa	Susanna LOI	-	Consigliere
Dott.ssa	Cristina RAGUCCI	-	Referendario
Dott.ssa	Maria Stella IACOVELLI	-	Referendario

PARERE

Comune di Sinnai (CA)

Visto l'art. 100, secondo comma, della Costituzione;

Visto il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Visto lo Statuto speciale della Regione autonoma della Sardegna approvato con legge costituzionale n. 3 del 26 febbraio 1948;

Visto il D.P.R. n. 21 del 16 gennaio 1978, come modificato dal d. lgs. n. 74 del 9 marzo 1998, recante "Norme di attuazione dello Statuto speciale per la Sardegna concernente il controllo sugli atti della Regione";

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

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ed in particolare l'articolo 7, comma 8;

Visto l'atto di indirizzo della Sezione delle Autonomie approvato nell'adunanza del 27 aprile 2004, avente ad oggetto gli indirizzi e i criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva, come integrato dalla deliberazione n. 9/SEZAUT/2009/INPR in data 3 luglio 2009 e n.

24/SEZAUT/2019/QMIG della stessa Sezione delle Autonomie;

Vista la richiesta di parere del Sindaco del Comune di Sinnai (CA) in data 16 aprile 2021 pervenuta per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali (CAL) con nota n. 173 in data 4 maggio 2021, unitamente alla deliberazione dell'Ufficio di Presidenza dello stesso CAL n. 6 del 29 aprile 2021 e acquisita agli atti di questa Sezione in pari data 19 gennaio 2021, prot. n. 0003468;

Udito il relatore presidente Antonio Contu;

PREMESSO IN FATTO

Con nota a firma del Sindaco del Comune di Sinnai (CA), pervenuta via PEC in data 4 maggio 2021 per il tramite del Consiglio delle Autonomie locali, è stato posto a questa Sezione il seguente quesito, nei termini testualmente riportati.

"Con determinazione del Responsabile del Settore dei Lavori pubblici del 29 dicembre 2015 venivano aggiudicati i lavori inerenti gli interventi di messa in sicurezza e manutenzione programmata degli edifici scolastici e, contestualmente, veniva registrato formale impegno di spesa sul bilancio di competenza, ai sensi dell'art. 183 del d.lgs. 267/2000, a favore del medesimo aggiudicatario.

A seguito dell'esecuzione dei lavori sopra richiamati l'impresa appaltatrice emetteva tre fatture dell'importo complessivo di euro 102.840,08 oltre ad IVA agevolata al 10%; si procedeva, quindi, ad emettere mandato di pagamento in favore del fornitore dell'importo risultante nelle precitate fatture applicando, ai fini del versamento della relativa imposta, il meccanismo di scissione dei pagamenti di cui all'art. 17 ter del DPR 633/1972 il quale prevede che le pubbliche amministrazioni acquirenti di beni e servizi versino direttamente all'erario l'imposta sul valore aggiunto che è stata loro addebitata dai fornitori.

La ditta appaltatrice in data 25 marzo 2021 comunicava che, a seguito di controlli effettuati dall'Agenzia delle Entrate in ordine alla corretta applicazione delle aliquote IVA, veniva contestata la non applicabilità (rectius: l'applicabilità) dell'aliquota agevolata al 10% agli interventi a carico degli edifici scolastici. Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate "grava esclusivamente sul fornitore che emette la fattura l'onere di qualificare la prestazione erogata e oggetto di fatturazione ai fini della corretta applicazione dell'imposta, indipendentemente dalle eventuali indicazioni fornite a tal fine dal committente".

Alla luce degli accertamenti e contestazioni elevate dall'Agenzia delle Entrate all'impresa

aggiudicataria dei lavori di cui sopra, l'amministrazione comunale deve procedere al versamento della maggiore imposta dovuta con le procedure di regolarizzazione di cui all'art. 6, comma 8 del d. lgs. 471/1997, posto che il soggetto tenuto al versamento dell'IVA è il committente che, in quanto ente pubblico, rientra nell'ambito di applicazione del meccanismo dello split payment di cui all'art. 17 ter del d.P.R. 633/1972.

L'Amministrazione intende, quindi, stanziare nel bilancio di previsione 2021/2023 le necessarie risorse finanziarie per procedere al versamento della maggiore imposta dovuta (...).

Per quanto sopra esposto si chiede (...) il parere sulla corretta modalità di contabilizzazione della maggiore imposta dovuta in conseguenza dell'errata applicazione dell'aliquota Iva agevolata in luogo di quella ordinaria applicata da parte del fornitore e, in particolare, si chiede se tale imposta possa essere considerata quale passività pregressa o se la stessa è riconducibile alla fattispecie prevista dall'art. 194 comma 1 lettera e) del T.U.E.L."

L'Amministrazione richiedente il parere ha altresì osservato che i quesiti proposti non impingono in provvedimenti già adottati, che non constano, in relazione ad essi, procedimenti giurisdizionali in corso di qualunque natura, che gli stessi attengono comunque a problematiche attinenti alla corretta formazione del bilancio e che, al riguardo, non risultano precedenti pareri delle sezioni di controllo di questa Corte.

CONSIDERATO IN DIRITTO

Ammissibilità sotto il profilo soggettivo

Con riguardo alla legittimazione del soggetto richiedente, ai sensi del citato art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, la richiesta di parere può essere formulata dalle Regioni e, tramite il Consiglio delle Autonomie Locali, se istituito, anche da Comuni, Province e Città metropolitane.

Nella specie, la richiesta è stata formulata dal Sindaco del Comune di Sinnai (CA) organo rappresentativo dell'Ente, per il tramite del Consiglio delle Autonomie locali. Pertanto, sotto il profilo soggettivo, la stessa è ammissibile in quanto proveniente da soggetto legittimato. Ciò in conformità alla normativa citata ed alla costante giurisprudenza delle Sezioni di controllo di questa Corte, la quale, in via generale, ha previsto che la richiesta di parere debba pervenire per il tramite del CAL per evitare richieste palesemente inammissibili o non sufficientemente corroborate da un adeguato supporto argomentativo.

Ammissibilità sotto il profilo oggettivo

Secondo il consolidato orientamento della magistratura contabile, con riguardo all'esame di una richiesta di parere presentata ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, in considerazione della natura eccezionale della funzione consultiva della Corte e della conseguente esclusione della possibilità di configurare tale attività quale consulenza generale sull'attività dell'Amministrazione locale, occorre verificare la sussistenza dei requisiti di ammissibilità della richiesta stessa anche sotto il profilo oggettivo.

In proposito, la Sezione delle Autonomie ha definito gli indirizzi ed i criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva da parte delle Sezioni regionali di controllo con la deliberazione in data 27 aprile 2004, successivamente integrata con la deliberazione n. 9/2009, mentre sul punto si è espressa anche la deliberazione n. 54/2010 delle Sezioni Riunite della Corte; inoltre, le deliberazioni della Sezione delle Autonomie n. 5/2006 e n. 24/SEZAUT/2019/QMIG, pur concernendo casi specifici, hanno contribuito a definire meglio le condizioni di ammissibilità di detta attività consultiva.

Alla luce della normativa e dei richiamati indirizzi interpretativi, ai fini dell'ammissibilità del parere sotto il profilo oggettivo, è necessario accertare che si tratti di quesito inerente alla materia della contabilità pubblica, avente i caratteri della generalità ed astrattezza. Ciò in quanto la funzione consultiva non deve presentare profili di interferenza con le funzioni requirenti o giurisdizionali (con riferimento sia alla magistratura contabile che a quelle amministrativa e civile), non può esprimersi sulla legittimità di una procedura di spesa ormai conclusa, né può tradursi, di fatto, in una immissione della Corte nei processi decisionali dell'Ente territoriale.

Al riguardo, particolarmente significativa è la citata deliberazione delle Sezioni Riunite n. 54/2010, la quale ha chiaramente collegato la funzione consultiva delle Sezioni regionali di controllo alle norme e principi che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale degli enti pubblici, allo scopo di favorire la regolarità contabile e la corretta e sana gestione finanziaria delle Pubbliche Amministrazioni.

E tali requisiti ricorrono indubbiamente nel quesito proposto a questa Sezione che, per quanto espresso in relazione ad un caso specifico, assume carattere di generalità, giacché attiene all'esatta modalità di contabilizzazione di una somma dovuta a titolo di I.V.A. non tempestivamente versata.

Merito

Come è andato emergendo nella premessa in fatto, l'ente locale richiedente il parere aveva provveduto all'impegno ed al pagamento di tre fatture ad una ditta appaltatrice, versando altresì l'IVA sui relativi importi nella misura agevolata del 10%; tale misura, tuttavia, era stata successivamente contestata dall'Agenzia delle entrate, la quale aveva ritenuto che l'imposta stessa andasse corrisposta secondo la maggiore aliquota ordinaria. Conseguentemente, dovendo provvedere al versamento del conguaglio dell'imposta dovuta, il comune ha chiesto a questa Sezione se tale conguaglio debba essere considerato alla stregua di una passività pregressa o debba invece essere inteso quale debito fuori bilancio, per il quale si appalesi necessario il riconoscimento ai sensi dell'art. 194 del TUEL. La questione proposta richiede una sintetica distinzione tra il concetto di "passività pregressa" e di "debito fuori bilancio" che frequentemente ha dato adito a puntualizzazioni da parte di questa Corte, sia in sede consultiva che di esame dei rendiconti degli enti locali. Le passività pregresse derivano da impegni contabili assunti regolarmente ma che non risultano sufficienti a far fronte alla spesa in modo integrale, quando essa viene ad evidenza. Esse si verificano allorché, all'esito dell'assunzione del formale impegno, taluni fatti imprevedibili, talvolta (ma non necessariamente) legati alla natura della prestazione, sfuggono sia alla voluntas che all'auctoritas del soggetto che ha assunto l'obbligazione per conto dell'ente, incidendo, appunto, sulla misura del costo.

I debiti fuori bilancio hanno, invece, la loro genesi in obbligazioni assunte in assenza di un regolare impegno di spesa e che, a determinate condizioni ed entro i precisi limiti di cui all'art.194 TUEL, possono essere oggetto di riconoscimento e successivo pagamento. L'esigenza del riconoscimento consiliare, peraltro, come è stato osservato da autorevole giurisprudenza di questa Corte, sorge per il fatto che dette obbligazioni devono essere ricondotte nell'alveo del bilancio di cui è dominus l'organo consiliare che, diversamente, sarebbe esautorato dal loro vaglio di legittimità ed utilità per l'ente locale (Sezione delle Autonomie, n. 27/SEZAUT/2019/QMIG del 21 novembre 2019).

Per contro, le passività pregresse si riferiscono, come precisato, a spese comunque sorte nel rispetto delle regole contabili, presentando l'impegno originariamente assunto unicamente caratteristiche di incapienza, per cui non se ne può desumere, da un lato, che esse siano sorte in violazione delle regole del bilancio e, dall'altro, che sia necessaria la

manifestazione di una loro ratifica da parte dell'organo consiliare.

Le stesse, pertanto, possono trovare copertura nel bilancio di competenza, essendo oneri che, per quanto risalenti nel tempo, si sono manifestati in corso di esercizio.

Nel senso della sussistenza di passività pregresse, per un'ipotesi che presenta evidenti analogie con quella all'esame, si veda: Sezione Lombardia n. 82/2015/PAR per maggiori spese, rispetto a quelle impegnate, derivanti dall'utilizzo di utenze elettriche per gli edifici comunali.

Pertanto, alla stregua delle suesposte argomentazioni, i maggiori oneri fiscali cui il comune di Sinnai deve far fronte a seguito dell'accertamento dell'Agenzia delle entrate devono essere considerati passività pregresse, giacché non sono stati causati dall'assenza dell'impegno di spesa, ma da fattori estrinseci e, in larga parte, imprevedibili (in quanto derivanti dalla controversa interpretazione della normativa in materia di aliquota IVA agevolata).

In conclusione, alle maggiori somme dovute l'ente potrà far fronte con l'ordinaria procedura di spesa (art. 191 TUEL) eventualmente ricorrendo alle opportune variazioni di bilancio qualora si rivelassero necessarie.

P.Q.M

la Sezione adita esprime il parere nei termini di cui in motivazione.

ORDINA

alla Segreteria di trasmettere la presente deliberazione al Sindaco del Comune di Sinnai (CA) ed al Presidente del Consiglio delle Autonomie Locali della Sardegna.

Così deciso nella Camera di consiglio del 17 maggio 2021, tenuta parzialmente da remoto ai sensi dell'art. 85, e, in particolare, il comma 8-bis, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, come modificato dall'art. 26-ter del decreto- legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126.

Il Presidente estensore

(Antonio Contu)

Depositata in Segreteria in data 17 maggio 2021

Il Dirigente

(dott. Paolo Carrus)